



CONFERINȚA NAȚIONALĂ DIDACTICO-ȘTIINȚIFICĂ

PREDAREA DISCIPLINELOR DE CONTABILITATE, AUDIT ȘI ANALIZA ECONOMICĂ ÎN CONTEXTUL NOILOR REGLEMENTĂRI (27 februarie 2014)

Editura ASEEM

ACADEMIA DE STUDII ECONOMICE A MOLDOVEI

CONFERINȚA NAȚIONALĂ DIDACTICO-ȘTIINȚIFICĂ

**PREDAREA DISCIPLINELOR
DE CONTABILITATE, AUDIT ȘI ANALIZA
ECONOMICĂ ÎN CONTEXTUL
NOILOR REGLEMENTĂRI
(27 februarie 2014)**

**Editura ASEM
Chișinău, 2014**

CZU 37.016.046:657(082)=135.1=161.1

P 90

Comitetul științific:

Lilia GRIGOROI, dr., conf. univ., Academia de Studii Economice a Moldovei – președinte
Alexandru NEDERIȚA, dr. hab., prof. univ., Academia de Studii Economice a Moldovei
Viorel ȚURCANU, dr. hab., prof. univ., Academia de Studii Economice a Moldovei
Vasile BUCUR, dr. hab., prof. univ., Academia de Studii Economice a Moldovei
Teodor TUHARI, dr. hab., prof. univ., Universitatea Cooperatist Comercială din Moldova
Liliana LAZARI, dr., conf. univ., Academia de Studii Economice a Moldovei
Cristina DOLGHI, dr., conf. univ., Universitatea de Stat din Moldova
Natalia ȚIRIULINICOVA, dr., conf. univ., Academia de Studii Economice a Moldovei
Angela POPOVICI, dr., conf. univ., Academia de Studii Economice a Moldovei
Anatol IACHIMOVSCI, dr., conf. univ., Academia de Studii Economice a Moldovei

Comitetul de organizare:

Academia de Studii Economice din Moldova (ASEM)
Asociația Contabililor și Auditorilor profesioniști din R. Moldova (ACAP)
Georgeta MELNIC, dr., conf. univ., Academia de Studii Economice a Moldovei
Lidia CAUS, dr., conf. univ., Academia de Studii Economice a Moldovei
Mihail NANI, dr., conf. univ., Academia de Studii Economice a Moldovei
Dumitru GRUMEZA, dr., conf. univ., Academia de Studii Economice a Moldovei
Rodica CUȘMĂUNSA, dr., conf. univ., Academia de Studii Economice a Moldovei
Maia VOICU, lector universitar, Academia de Studii Economice a Moldovei
Mariana ȘELARI, asistent al directorului executiv ACAP

**Coordonator Lilia GRIGOROI, dr., conf. univ.,
Academia de Studii Economice a Moldovei**

„Predarea-învățarea disciplinelor de contabilitate, audit și analiză economică în contextul noilor reglementări”, conf. naț. didactico-șt. (2014; Chișinău). Conferința națională didactico-științifică „Predarea-învățarea disciplinelor de contabilitate, audit și analiză economică în contextul noilor reglementări”, 27 febr. 2014 / coord.: Lilia Grigoroii. – Chișinău: ASEM, 2014.

Texte: lb. rom., rusă. – Bibliogr. la sfârșitul art.

1 disc optic electronic (CD-ROM): sd., col.; în container, 12 x 14 cm.

Titlu preluat de pe eticheta discului.

Cerințe de sistem: Windows 98/2000/XP, 64 Mb hard, HTML Reader.

ISBN 978-9975-75-679-2.

37.016.046:657(082)=135.1=161.1

P 90

ISBN 978-9975-75-679-2.

© Departamentul Editorial-Poligrafic al ASEM

CUPRINS

Secțiunea I. SITUAȚIA ACTUALĂ ȘI PROBLEMELE PREDĂRII DISCIPLINELOR DE CONTABILITATE ÎN CONTEXTUL NOILOR SNC

Situația actuală și posibilități de modernizare a învățământului universitar contabil	7
<i>Conf. univ. dr. Lilia Grigoroï, ASEM</i>	
Perfecționarea predării disciplinei „Contabilitate financiară” în contextul implementării noilor SNC	10
<i>Prof. univ. dr. hab. Alexandru Nederita, ASEM</i>	
Aspecte aferente predării materialelor SNC „Imobilizări necorporale și corporale”, „Deprecierea activelor” și „Particularitățile contabilității în agricultură” și „Investiții imobiliare”	14
<i>Prof. univ. dr. hab. Vasile Bucur, ASEM</i>	
Predarea disciplinei „Contabilitate managerială” în fața unor noi provocări	20
<i>Conf. univ. dr. Ludmila Grabarovschi, ASEM</i>	
Activitatea individuală a studentului – fundament în dezvoltarea profesională a contabilului	23
<i>Conf. univ. dr. Liliana Lazari, ASEM</i>	
Probleme în cadrul procesului de predare-asimilare a cursului „Contabilitatea impozitelor”	28
<i>Conf. univ. dr. Anatol Graur, ASEM</i>	
Considerații privind perfecționarea predării disciplinei „Practicum la contabilitatea financiară”	34
<i>Lect. sup. dr. Inga Cotoros, ASEM</i>	
Contabilitatea intermediară în procesul de formare a competențelor inițiale profesionale la studenții contabili	37
<i>Conf. univ. dr. Rodica Cușmăunsă, ASEM</i>	
<i>Conf. univ. dr. Natalia Zlatina, ASEM</i>	
<i>Lect. sup. Stela Caraman, ASEM</i>	
<i>Lect. sup. Liliana Andreev, ASEM</i>	
Metode și tehnici eficiente de predare a disciplinelor contabile	44
<i>Conf. inter. dr. Elena Taban, Universitatea pedagogică din Tiraspol</i>	
Unele probleme privind predarea disciplinei „Contabilitatea în construcții” conform noilor SNC	48
<i>Conf. univ. dr. Angela Popovici, ASEM</i>	
Perfecționarea predării disciplinei „Contabilitatea în întreprinderile mici” în contextul noilor SNC	51
<i>Conf. univ. dr. Lidia Cauș, ASEM</i>	

Organizarea contabilității în băncile comerciale în condițiile implementării IFRS	55
<i>Conf. univ. dr. Ada Ștahovschi, ASEM</i>	
Direcții de perfecționare a modului de predare a disciplinei „Contabilitatea în comerț”	57
<i>Conf. univ. dr. Eudochia Bajerean, ASEM</i>	
<i>Lect. sup. dr. Iuliana Țugulschi, ASEM</i>	
Influența noilor reglementări contabile asupra predării disciplinei „Contabilitate managerială”	61
<i>Conf. univ. dr. Viorica Moldovan ASEM</i>	
Disciplinele „Contabilitate managerială” și „Control de gestiune” în lumina ultimelor provocări din domeniul contabilității	63
<i>Conf. univ. dr. Viorica Moldovan, ASEM</i>	
<i>Conf. univ. dr. Ludmila Grabarovschi, ASEM</i>	
<i>Conf. univ. dr. Rodica Cușmăunsă, ASEM</i>	
<i>Lect. sup. Stela Caraman, ASEM</i>	
Современные тенденции автоматизации бухгалтерского учета при использовании платформы 1С	66
<i>Conf. univ. dr. Tatiana Mișova, ASEM</i>	
<i>Lect. sup. Boris Postolachi, ASEM</i>	
Влияние информационных технологий на развитие системы учета предприятий	70
<i>Conf. univ. dr. Tatiana Mișova, ASEM</i>	
<i>Conf. univ. dr. Galina Globa, ASEM</i>	
Utilizarea sistemelor informatice în predarea cursurilor de contabilitate	74
<i>Conf. univ. dr. Rodica Cușmăunsă, ASEM</i>	
<i>Lect. sup. Stela Caraman, ASEM</i>	
<i>Lect. sup. Olga Bordeianu, ASEM</i>	
Evaluarea educațională cu aplicații pentru domeniul științelor economice	76
<i>Conf. univ. dr. Natalia Curagău, ASEM</i>	
Преподавание дисциплины “Practicum la contabilitatea financiară”	80
<i>Lect. sup. Antonina Shtelmakh, ASEM</i>	
Utilizarea eficientă a metodelor și tehnicilor interactive de predare-învățare în cadrul disciplinei „Contabilitatea financiară” în contextul noilor SNC	82
<i>Prof, grad did. I Nadejda Boșcaneanu, Colegiul National de Comerț al ASEM</i>	
<i>Prof, grad did. I Marina Iovu-Carauș, Colegiul National de Comerț al ASEM</i>	
Unele probleme aferente predării disciplinelor contabile în contextul noilor SNC	85
<i>Prof, grad did. II Aurica Grosu, Colegiul de Construcții</i>	
Conceptul de competență profesională a studentului contabil	89
<i>Lect. sup. dr. Sofia Căpățînă, UCCM</i>	

Secțiunea II. PERFEȚIONAREA PREDĂRII DISCIPLINELOR DE AUDIT ÎN CONDIȚIILE IMPLEMENTĂRII NOILOR SNC

Abordarea cadrului de referință al auditului intern în procesul de instruire profesională în mediul academic	93
<i>Conf. univ. dr. Anatolie Iachimovschi, ASEM</i>	
<i>Lect. sup. Maria Ratcov, ASEM</i>	
Noi abordări în predarea disciplinei „Audit Financiar”	96
<i>Conf. univ. dr. Ludmila Lapițkaia, ASEM</i>	
Influența noilor reglementări în domeniul contabilității asupra disciplinelor de „Audit financiar” și „Expertiza contabilă”	98
<i>Lect. sup. dr. Dumitru Grumeza, ASEM</i>	
<i>Conf. univ. dr. Anatol Graur, ASEM</i>	

Secțiunea III. IMPACTUL NOILOR SNC ASUPRA PREDĂRII ANALIZEI SITUAȚIILOR FINANCIARE

Analiza mărimii absolute și relative a capitalului propriu în condițiile aplicării noilor reglementări contabile	101
<i>Conf. univ. dr. Natalia Țiriulnicov, ASEM</i>	
Aspecte și impedimente aferente predării analizei situațiilor financiare generate de aplicarea noilor SNC	103
<i>Conf. univ. dr. Igor Balan, ULIM</i>	
<i>Lect. sup. mg. Ecaterina Burlea, ULIM</i>	
Analiza structurală a posturilor situației de profit și pierderi prin prisma SNC-urilor cu aplicare de la 01 ianuarie 2014	106
<i>Conf. univ. dr. Nelly Muntean, ASEM</i>	
Анализ экономической рентабельности в условиях перехода на новые НСБУ	108
<i>Conf. univ. dr. Ludmila Gavriiuc, ASEM</i>	

Secțiunea I

SITUAȚIA ACTUALĂ ȘI PROBLEMELE PREDĂRII DISCIPLINELOR DE CONTABILITATE ÎN CONTEXTUL NOILOR SNC

SITUAȚIA ACTUALĂ ȘI POSIBILITĂȚI DE MODERNIZARE A ÎNVĂȚĂMÂNTULUI UNIVERSITAR CONTABIL

*Conf. univ. dr. Lilia Grigori,
șef-catedră „Contabilitate și audit”, ASEM*

This article analyses the current state of accounting education and training offered by the “Accounting and Audit” department. This analysis focuses on four basic questions: “What do we have?” “What do we want?”, “How do we use what we have to get what we want?” and “What will happen when we get what we want?”. The main purpose of this analysis is to improve the quality and efficiency of accounting training books and education.

Misiunea prioritară a politicii educației în orice instituție universitară este de a identifica oportunitățile de îmbunătățire a calității ei, de a promova procese eficiente în educație, de a ajuta la progresul acesteia.

Acest articol a fost scris cu scopul de a examina și a evalua tabloul actual al educației și formării profesionale în domeniul contabilității din cadrul Academiei de Studii Economice a Moldovei (ASEM) pentru a îmbunătăți calitatea și eficiența educației și formării contabile. Ne vom referi atât la ciclul I Licență, cât și la ciclul II Masterat.

În vederea cuantificării obiectivului am utilizat în calitate de sursă principală planurile de învățământ pentru ciclul I Licență, domeniul de formare profesională “Contabilitate”, specializarea „Contabilitate” și ciclul II Masterat, specializarea „Contabilitate și audit”. Aceste planuri sunt elaborate și gestionate de catedra „Contabilitate și audit”.

Astfel am formulat trei segmente distincte: „Ce avem?”; „Ce vrem?”, „Cum folosim ce avem pentru a obține ceea ce vrem?”. Sunt întrebări firești care preocupă cadrele didactice și la care încercăm să răspundem în această lucrare.

Ce avem?

Avem un proces de învățământ centrat pe student, bine organizat atât la nivel instituțional, cât și la nivel de catedră, care este în conformitate cu prevederile cadrului normativ național și corespunde cerințelor integrării europene. Administrația ASEM, șefii catedrelor sunt continuu preocupați de calitatea studiilor, depun eforturi enorme pentru adaptarea procesului de învățământ la schimbările rapide ale științei și cerințelor pieței.

La baza fiecărui proces de predare-învățare-evaluare stă un plan de învățământ.

Planul de învățământ pentru specializarea Contabilitate reprezintă un ansamblu de activități programate pentru instruire și evaluare, reunite într-o concepție unitară din punct de vedere al conținutului și al desfășurării lor în timp care are ca scop formarea de specialiști cu diplome recunoscute. Parcurgerea acestor programe se finalizează cu formarea unor competențe specifice contabilității: cunoștințe, abilități, atitudini și valori. Aceste competențe asigură participarea activă a „individului contabil” în viața socială și economică. Sau, cel puțin, aceasta ne dorim. Deci...

Ce vrem?

Procesul final de dotare a tinerilor specialiști contabili cu abilitățile specifice este în continuu proces de îmbunătățire. Acest aspect este dictat atât de procesele firești de schimbare în societate (ne referim și la schimbări intercomunitare, dar și la schimbări informaționale), cât și

de procesele de schimbare în domeniul contabilității. Punerea în aplicare pe plan local a Standardelor Internaționale de Raportare Financiară, elaborarea noilor Standarde Naționale de Contabilitate, modificările repetate al cadrului normativ, apariția unor noi tehnologii informaționale ne impune să fim într-o permanentă perfecționare a procesului de învățământ.

Din acest punct de vedere am formula câteva obiective pe care pretindem să le realizăm.

- Inserție mai bună a absolvenților în piața muncii;
- Recunoaștere internațională a studiilor contabile ASEM;
- Promovarea și asigurarea dezvoltării durabile a profesiei contabile;
- Facilitarea absolvenților de master în obținerea certificatului de auditor;
- Producerea de specialiști valoroși.

Am identificat ce avem, știm ce vrem.

Cum folosim ce avem pentru a obține ceea ce vrem?

Realizarea obiectivelor trasate este posibilă prin îmbunătățirea continuă a tuturor componentelor din procesul de învățământ. Avem în vedere îmbunătățirea calității planului de învățământ, curriculumului universitar; tehnologiilor didactice, evaluărilor, personalului didactic, managementului, cercetărilor, bazei tehnico-materiale. Ne vom referi în mod special la ajustările ce se impun în structura planului de învățământ și a curriculumului universitar.

Elaborarea unui plan de învățământ este o procedură complexă, definitivată de raportul dintre cunoștințele generale și cele de specialitate, de necesitatea recunoașterii studiilor la nivel internațional, dar și de aspecte de ordin psihologic ale studenților și ale cadrelor didactice.

Factorii care impun ajustarea planului de învățământ:

- Modificarea cadrului normativ național din domeniul contabilității;
- Inițierea procesului de acreditare ACCA a studiilor contabile de licență ale ASEM;
- Convergența cu Standardele Internaționale de Educație în Contabilitate (IES);
- Cerințele mediului de afaceri.

Astfel, din punctul nostru de vedere, ar fi binevenite aplicarea unor modificări în planul de învățământ al formării profesionale contabile. Pentru ciclul I Licență am generalizat propuneri de modificare a planului de învățământ care sunt expuse în tabelul 1.

Tabelul 1

**Extras din planul de învățământ la ciclul I Licență,
specializarea Contabilitate**

Actual		Propuneri	
Anul de studii	Disciplinele de specialitate	Anul de studii	Disciplinele de specialitate
1	2	3	4
Anul I	Bazele contabilității	Anul I	Bazele contabilității
	Contabilitate intermediară		Contabilitate financiară I conform SNC
Anul II	Contabilitatea financiară I	Anul II	Contabilitate financiară II conform SNC
	Bazele analizei economice		Contabilitate în instituții publice
	Contabilitatea în instituțiile publice		Contabilitate managerială
	Contabilitate financiară II		Control de gestiune și management al performanțelor
	Analiza rapoartelor financiare		Contabilitate bancară
	Contabilitate managerială		Analiza situațiilor financiare
Contabilitate bancară	Contabilitate financiară conform IFRS		

1	2	3	4
Anul III	Contabilitatea impozitelor	Anul III	Contabilitatea impozitelor
	Contabilitatea internațională		Contabilitate internațională
	Analiza gestionară		Contabilitate în comerț
	Contabilitatea în comerț		Management financiar
	Audit financiar		Audit financiar
	Practicum la contabilitatea financiară		Practicum la contabilitatea financiară
	Proiect		Proiect
	Tehnologii informaționale în contabilitate		Tehnologii informaționale în contabilitate
Audit intern/Control de gestiune	Audit intern/ Contabilitate consolidată		

Aceste propuneri sigur nu sunt definitive și produc unele neclarități:

- Structura planului de învățământ: optimă sau nu prea? (Cu ce discipline am putea îmbunătăți conținutul planului de învățământ? Din contul căror discipline am putea introduce noi?)
- Cât de relevantă este contabilitatea intermediară? Care sunt finalitățile după acest curs?
- Este oportun IFRS și/sau Contabilitate consolidată la anul I Licență? Ar fi necesar predarea disciplinei Contabilitate consolidată ca disciplină separată sau incorporată în disciplina contabilitate financiară conform IFRS?
- Contabilitate managerială, Control de gestiune și management al performanțelor – este corect să se regăsească ambele discipline la ciclul I?
- Este oportună susținerea proiectului la contabilitate în anul II de studii?
- În condițiile aplicării IFRS și a noilor SNC este oportun menținerea sau este necesară renunțarea la abordarea ramurală a disciplinelor de contabilitate?
- Cum gestionăm evidența și controlul lucrului individual în învățarea-predarea a disciplinei?

Modificarea planului de învățământ se impune și la ciclul II Masterat care pretinde să fie ajustat cu planul de învățământ al ciclului I Licență și necesită o analiză mai aprofundată după definitivarea planului de la ciclul I. Un lucru, însă, este cert – provocarea de menținere sau renunțare la abordarea ramurală a disciplinelor de contabilitate este eminentă. Ca exemplu, ne referim la oportunitatea schimbării disciplinelor „Contabilitatea în asigurări”, „Contabilitatea în transportul auto”, „Contabilitatea în construcții”, etc. cu eventualele discipline „Contabilitatea instituțiilor financiare”, „Politici și opțiuni contabile”, „Contabilitatea costurilor”, etc.

Dacă ne referim la curriculumul universitar al disciplinelor acesta trebuie să răspundă cerințelor contemporane ale învățământului universitar, fiind aliniat la standardele internaționale de pregătire a specialiștilor contabili. Un curriculum în aria educațională contabilă oferă răspunsuri la următoarele întrebări: Ce trebuie să fie predat/învățat? În ce pondere? În ce ordine? Concomitent cu ce elemente? În baza căror experiențe? În ce condiții? Prin ce activități? Cum se materializează în personalitatea și competența studentului? În abordarea curriculară trebuie să mutăm accentele de la „ce?” pe „în ce scop?” și „care sunt rezultatele?”.

În această ordine de idei suntem în postura de a clarifica unele aspecte ale construcțiilor curriculum-ilor disciplinare:

- Cum repartizăm subiectele pe următoarele discipline de studii: Contabilitate financiară I – Contabilitate financiară II; Contabilitate financiară – Contabilitate financiară aprofundată; Contabilitate managerială – Control de gestiune și management al performanței – Contabilitate managerială avansată;
- În cazul în care disciplina Contabilitate financiară conform IFRS se regăsește în planul de învățământ la ciclul I Licență necesită, oare, continuitatea acesteia la ciclul II Masterat?

- Care trebuie sa fie structura si abordarea contabilității financiare aprofundata - bazată pe SNC sau IFRS, aprofundarea subiectelor de la ciclul I Licență sau abordarea de subiecte noi - reorganizare, lichidare, fuziune, etc.?
- Care trebuie sa fie curriculumul disciplinei „Practicum la contabilitatea financiară”?

Nu putem să trecem cu vederea o componentă obligatorie a planului de studii și curriculumului universitar ce asigură consolidarea cunoștințelor teoretice și abilităților practice, contribuind la formarea unui specialist competitiv în domeniu – stagiile de practică.

În acest context am menționa următoarele dificultăți apărute după modificările recente ale cadrului normativ contabil. Ne referim la anul 2014, care este un an de tranziție de la vechile SNC la noile SNC. Astfel, entitățile au avut libertatea de a opta în anul curent pentru aplicarea în contabilitatea proprie fie a SNC vechi, fie a SNC noi. Or, ținând cont de faptul că în raportul de practică studenții vor utiliza datele contabile din 2013, atât practica de licență, cât și eventuala teză de licență se vor baza pe normele SNC vechi, iar inserția lor în piața muncii se va face în condițiile noilor SNC. În aceste condiții ne revine sarcina de a ne defini:

- Cum organizăm și cum evaluăm practica de licență pentru anul de studii 2013-2014?
- Cum urmează să ghidăm studenții în elaborarea tezelor de licență – în conformitate cu noile sau vechile SNC?
- Care răspunsuri în cadrul evaluărilor la examenele de licență vor fi considerate corecte? Cele bazate pe prevederile SNC vechi sau noi?
- Cum vom aborda prelegerile la orele de generalizare?

În aceste condiții este imperios necesar să evaluăm corect ceea ce avem și să definim bine ceea ce vrem.

Or, procesul de a obține ceea ce vrem utilizând ceea ce avem este unul continuu, care trebuie făcut an de an, zi de zi, oră de oră. Aceste obiective le putem obține doar prin eforturi conjugate ale tuturor cadrelor didactice, cu implicarea nemijlocită a studenților, cu o interacțiune continuă cu mediul de afaceri și autoritățile publice, și, nu în ultimul rând, printr-o implicare activă și directă în procesul de perfecționare a cadrului normativ.

Bibliografie:

1. Legea învățământului nr. 547 din 21.07. 1995/ <http://edu.md/ro/acte-normative-dispozitie>
2. Plan-cadru pentru studii superioare, aprobate prin ordinul Ministerul Educației nr. 455 din 03.06.2011/ <http://edu.md/ro/acte-normative-dispozitie>
3. Regulamentul de organizare a studiilor în învățământul superior în baza Sistemului Național de Credite de Studiu, aprobat prin ordinul Ministerului Educației nr.726 din 20.09.2010/ <http://edu.md/ro/acte-normative-dispozitie>
4. Standardele Internaționale de Raportare Financiară / <http://minfin.md>
5. Standardele Naționale de Contabilitate / <http://minfin.md>
6. Planurile de învățământ pentru specialitatea Contabilitate, ASEM
7. Curriculumul disciplinelor de contabilitate.

PERFEȚIONAREA PREDĂRII DISCIPLINEI „CONTABILITATE FINANCIARĂ” ÎN CONTEXTUL NOILOR SNC

Prof. univ. dr. hab. Alexandru Nedeșița, ASEM

The transition to the new NSA and other accounting regulations creates the necessity to improve the teaching of the “Financial Accounting” course that is to be performed on the following main areas: the revision of the syllabus according to the new NSA and the financial

statements formats; the use of the new NSA provision in teaching courses, practical works, internship and Bachelor thesis preparation; the development of the course notes, case studies and other teaching materials based on the new NSA; the identification and explanation of the discrepancies between the new NSA and IFRS teaching process of the “Financial Accounting” course; the boundaries settlement between the Bachelor and Master degree curriculum; the improvement of the intermediate and final test process according to the new NSA and international requirements.

Contabilitatea financiară constituie una din disciplinele de bază la ciclul 1 – licență, specialitatea „Contabilitate”. Obiectivul general al acestei discipline constă în formarea la studenți a unei gândiri economice și a deprinderilor practice privind contabilizarea faptelor economice și întocmirea situațiilor financiare ale entităților.

La predarea disciplinei „Contabilitate financiară” este necesar de luat în considerare prevederile sistemului de reglementare normativă a contabilității entităților din Republica Moldova care cuprinde următoarele elemente de bază: Legea contabilității, Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS), Standardele Naționale de Contabilitate (SNC), Indicațiile metodice, Planul general de conturi contabile și alte reglementări aprobate de către organele abilitate de legislație. În mod deosebit trebuie utilizate prevederile noilor acte normative contabile a căror nomenclator este prezentat mai jos [8]:

- SNC „Prezentarea situațiilor financiare”
- SNC „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori și evenimente ulterioare”
- SNC „Imobilizări necorporale și corporale”
- SNC „Investiții imobiliare”
- SNC „Contracte de leasing”
- SNC „Deprecierea activelor”
- SNC „Creanțe și investiții financiare”
- SNC „Stocuri”
- SNC „Capital propriu și datorii”
- SNC „Venituri”
- SNC „Cheltuieli”
- SNC „Contracte de construcții”
- SNC „Costurile îndatorării”
- SNC „Diferențe de curs valutar și de sumă”
- SNC „Părți afiliate și contracte de societate civilă”
- SNC „Particularitățile contabilității în agricultură”
- Indicații metodice privind contabilitatea costurilor de producție și calculația costului produselor și serviciilor
- Indicații metodice privind contabilitatea pentru persoanele fizice care desfășoară activitate de întreprinzător
- Planul general de conturi contabile.

Noile acte normative au intrat în vigoare la 1 ianuarie 2014 și au substituit reglementările contabile aplicate până la această dată. Caracteristica generală și necesitatea elaborării noilor reglementări contabile sînt expuse în diferite publicații din ediții periodice [2, 3], iar modul de tranziție la acestea este stabilit în Recomandările metodice privind tranziția la noile Standarde Naționale de Contabilitate, aprobate de către Ministerul Finanțelor în luna noiembrie 2013 [6]. În conformitate cu aceste recomandări tranziția la noile SNC cuprinde următoarele etape principale: formarea politicilor contabile conform prevederilor noilor SNC și altor reglementări contabile; elaborarea, după caz, a planului de conturi de lucru conform cerințelor noilor SNC și Planului general de conturi contabile; identificarea diferențelor aferente recunoașterii elementelor

contabile; identificarea diferențelor aferente evaluării elementelor contabile; transpunerea soldurilor conturilor contabile vechi în conturile contabile noi [6, p. 68].

Implementarea noilor SNC și altor reglementări contabile impune perfecționarea procesului de predare a disciplinei „Contabilitate financiară” care, în opinia noastră, trebuie realizată pe următoarele direcții principale:

- actualizarea programelor analitice (fișelor disciplinei) conform prevederilor noilor SNC și formate de situații financiare;
- utilizarea prevederilor noilor SNC în procesul de predare a cursurilor, petrecere a lucrărilor practice, desfășurare a stagiului de practică, pregătire a proiectelor anuale și tezelor de licență;
- elaborarea manualelor, notelor de curs, studiilor de caz și altor materiale didactice în conformitate cu prevederile noilor SNC și altor reglementări contabile;
- evidențierea și expunerea discordanțelor între noile SNC și IFRS în procesul de predare a contabilității financiare;
- delimitarea materialului aferent contabilității financiare pe cicluri de studii: 1 – licență și 2 – masterat;
- perfecționarea procesului de testare intermediară și finală în conformitate cu cerințele noilor SNC și practicile internaționale avansate.

De menționat că necesitatea modernizării învățământului contabil universitar constituie una din prioritățile naționale de dezvoltare a contabilității în sectorul corporativ [4]. Această necesitate este argumentată și în diferite studii ale experților străini, inclusiv a specialiștilor Băncii Mondiale [5].

Programa analitică a disciplinei „Contabilitate financiară” trebuie să reflecte conținutul de bază a noilor reglementări contabile și, sub aspect general, să corespundă structurii elementelor de bază ale situațiilor financiare. Astfel, după părerea noastră, această programă trebuie să conțină următoarele teme: „Normalizarea și obiectivele contabilității financiare”, „Contabilitatea imobilizărilor necorporale”, „Contabilitatea imobilizărilor corporale”, „Contabilitate operațiunilor de leasing”, „Contabilitatea stocurilor”, „Contabilitatea creanțelor și investițiilor financiare”, „Contabilitatea numerarului”, „Contabilitatea capitalului propriu”, „Contabilitatea datoriilor”, „Contabilitatea veniturilor și cheltuielilor” și „Situațiile financiare ale entităților”. Subiectele acestor teme trebuie să fie în concordanță cu conținutul de bază al noilor reglementări contabile naționale. Totodată, în fiecare temă este necesar de evidențiat nomenclatorul și modul de prezentare a informațiilor privind elementele contabile corespunzătoare în situațiile financiare.

Prevederile noilor SNC și alte acte normative trebuie utilizate în procesul de ținere a cursurilor, lucrărilor practice și de desfășurare a altor activități didactice aferente disciplinei „Contabilitate financiară”. În acest scop considerăm oportun de elaborat manuale, note de curs, studii de caz și alte materiale didactice bazate pe actele normative sus-menționate.

În procesul de predare a disciplinei „Contabilitate financiară” este necesar de avut în vedere faptul, că conținutul de bază al noilor reglementări contabile corespunde în general prevederilor Directivelor Uniunii Europene și IFRS. Totodată, la elaborarea acestor reglementări s-a ținut cont de cerințele legislației în vigoare, de nivelul actual al dezvoltării economice a entităților autohtone, precum și de experiența altor țări. Ca urmare, între SNC [8] noi și IFRS [7] există anumite discordanțe care pot fi convențional divizate în trei grupe [2, p. 7-8]:

1. **Discordanțe de structură** – se referă, în principal, la nomenclatorul, structura și forma de expunere a prevederilor noilor SNC. Astfel, nomenclatorul noilor SNC este adaptat la elementele situațiilor financiare și diferă semnificativ de nomenclatorul IFRS și SNC vechi. Totodată, noile SNC nu stabilesc reguli privind contabilitatea și raportarea financiară a unor elemente (obiecte) contabile, care nu sînt specifice pentru majoritatea entităților autohtone. La aceste elemente se referă instrumentele financiare, planurile de pensii, beneficiile angajaților, situațiile financiare consolidate etc. Elementele sus-

menționate se vor contabiliza și reflecta în situațiile financiare în conformitate cu IFRS prin includerea prevederilor acestora în politicile contabile ale entității. În comparație cu IFRS, noile SNC nu conțin, de regulă, metodele alternative de recunoaștere și de evaluare a elementelor contabile. De exemplu, evaluarea ulterioară a imobilizărilor corporale și necorporale se recomandă să fie efectuată doar după modelul valorii contabile a acestora. Totodată, în conformitate cu politicile contabile, entitatea poate aplica modelul valorii reevaluate a imobilizărilor nominalizate în baza prevederilor IFRS corespunzătoare. Posibilitatea aplicării prevederilor IFRS rezultă din Legea contabilității, potrivit căreia în cazul în care prevederile SNC și ale altor acte normative nu stabilesc unele reglementări prevăzute în IFRS, entitatea este încurajată să aplice prevederile acestor standard [1, art. 4].

2. **Discordanțe de formă** – cuprind discordanțele de ordin tehnic care nu influențează indicatorii din situațiile financiare. Aceste discordanțe se referă, în principal, la modul de evidență a operațiunilor de ieșire a activelor imobilizate (prin venituri și cheltuieli), la contabilizarea separată a veniturilor și cheltuielilor excepționale și la alte fapte economice.
3. **Discordanțe de conținut** – includ discordanțele de ordin metodologic ce influențează indicatorii din situațiile financiare și se referă, în special, la recunoașterea veniturilor din tranzacțiile pe bază de barter, la determinarea mărimii discountate a creanțelor, datoriilor și a altor elemente contabile.

O problemă importantă aferentă predării disciplinei „Contabilitate financiară” constă în delimitarea materialului pe cicluri de studii: 1 – licență și 2 – masterat. În acest domeniu pot fi evidențiate trei abordări principale:

- 1) la ciclul 1 se studiază SNC, iar la ciclul 2 – IFRS;
- 2) la ciclul 1 se studiază unele teme, iar la ciclul 2 – alte teme aferente contabilității financiare cu utilizarea concomitentă prevederilor SNC și IFRS;
- 3) la ciclul 1 și 2 se studiază aceleași teme însă cu diferit grad de complexitate.

De menționat că fiecare din abordările nominalizate are anumite avantaje și dezavantaje. Considerăm că la predarea disciplinei „Contabilitate financiară” pe cicluri trebuie luați în considerare mai mulți factori cum ar fi: competențele absolvenților ciclului 1 necesare pentru angajarea în câmpul muncii; nivelul de pregătire a masteranzilor înmatriculați la ciclul 2; cerințele entităților aferente pregătirii specialiștilor în domeniul contabilității etc. Pentru o însușire mai bună a disciplinei „Contabilitate financiară” la ciclul 2 este rezonabil de efectuat studiile la masterat prin două forme: masterat profesional și complementar.

Sistemul actual de testare intermediară și finală la disciplina „Contabilitate financiară” nu corespunde cerințelor acceptate în practica internațională, inclusiv celor referitoare la certificarea profesională contabilă. În acest context, propunem de adaptat testele (în speciale cele finale) de examinare la contabilitatea financiară la programele de certificare națională și internațională. Aceste teste urmează să fie elaborate sub forma unor studii de caz care să cuprindă regulile de evidență a principalelor elemente contabile, precum și modul de întocmire a situațiilor financiare.

În concluzie menționăm că perfecționarea predării disciplinei „Contabilitate financiară” constituie un proces continuu și complex. Adaptarea conținutului acestei discipline la cerințele noilor reglementări contabile naționale va asigura un nivel relevant de pregătire a specialiștilor în domeniul contabilității și, ca urmare, va facilita procesul de angajare a acestora în câmpul muncii.

Bibliografie:

1. Legea contabilității nr. 113-XVI din 27 aprilie 2007. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, nr. 90-93 din 29 iunie 2007 (republicată în Monitorul Oficial al Republicii Moldova, nr. 27-34 din 7 februarie 2014).
2. Nedeița A. Noile reglementări contabile naționale: necesitatea elaborării și modul de tranziție. În: Contabilitate și audit, 2013, nr. 9.

3. Nedeița A. Recomandări practice privind tranziția la noile reglementări contabile naționale. În: Contabilitate și audit, 2013, nr. 12.
4. Planul de dezvoltare a contabilității și auditului în sectorul corporativ pe anii 2009-2014, aprobat prin Hotărîrea Guvernului Republicii Moldova nr. 1507 din 31 decembrie 2008. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, nr. 10-11 din 23 ianuarie 2009.
5. Raport cu privire la respectarea standardelor și codurilor în domeniul contabilității și auditului (ROSC). Chișinău: CFRR, 2013.
6. Recomandări metodice privind tranziția la noile Standarde Naționale de Contabilitate. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, nr. 291-296 din 13 decembrie 2013.
7. Standardele Internaționale de Raportare Financiară. www.minfin.md.
8. Standardele Naționale de Contabilitate. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, nr. 233-237 din 22 octombrie 2013.

**ASPECTE AFERENTE PREDĂRII MATERIALELOR
SNC „IMOBILIZĂRI NECORPORALE ȘI CORPORALE”, „DEPRECIEREA
ACTIVELOR” ȘI „PARTICULARITĂȚILE CONTABILITĂȚII ÎN AGRICULTURĂ”
ȘI „INVESTIȚII IMOBILIARE”**

Prof. univ. dr. hab. Vasile Bucur

In this article are mentioned the criteria according to which should be defined national accounting standards' materials, which must be delivered to the first cycle - License and to the second cycle - Master. According to these criteria is prepared a list of questions that include these materials for both cycles on NAS "Tangible and intangible assets", "Estate investments", "Impairment of Assets" and "Accounting peculiarities in agriculture".

Studiul aferent determinării volumului materialelor SNC denotă că la întocmirea planurilor didactice și programelor analitice aferente cursului „Contabilității financiare” este necesar de luat în considerare:

- Materialele acestor standarde urmează a fi predate la ciclul I-licență și ciclul II – masterat;
- Numărul de ore aferente acestor cicluri care limitează volumul materialelor ce urmează a fi predate, mai ales la primul ciclu – licență;
- Tendința de a pregăti cadrele contabile la primul ciclu la nivelul, la care să corespundă cerințelor programului internațional de certificare ACCA (problema constă în predarea materialelor standardelor de contabilitate în așa fel ca absolventul instituției de învățământ superior la specialitatea „Contabilitate și audit” să poată obține certificatul respectiv, susținând suplimentar un număr minim de examene, sau să nu se ceară susținerea suplimentară a unor examene.

Evitarea repetării materialelor studiate la ciclul I – licență.

De menționat, că noua variantă a SNC elaborate, în raport cu cele abrogate conține o bună parte de materiale care nu era în cele vechi. La ele se referă standardele „Deprecierea activelor”, „Investiții imobiliare”, „Capital propriu și datorii”, unele standarde noi care intră în componența celor abrogate. Astfel volumul materialelor ce urmează a fi predate la disciplina „Contabilitate financiară” (ciclul I – licență) a crescut. În condițiile în care pentru ciclul I – licență numărul de ore rămîne neschimbat, profesorul trebuie să decidă:

- Să predea tot materialul prevăzut de standardul respectiv, cu condiția că o parte din ele să fie destinată studiului de sine stătător de către student sau

- Să se predea materialele SNC în așa fel ca o parte (prevederile mai complicate) să fie studiată la ciclul II – masterat.

Principalul în predarea materialelor SNC constă în delimitarea argumentată a acestora care urmează să fie studiate în componența cursului „Contabilitatea financiară” la ciclul I – licență și în componența disciplinei „Contabilitatea financiară avansată” la ciclul II – masterat.

Considerăm că aceasta delimitare poate fi realizată în baza următoarelor criterii:

- Evitarea repetării materialelor SNC care urmează a fi predate la ciclul II – masterat;
- Materialele mai complicate sau cu caracter problematic de predat la ciclul II – masterat;
- Păstrarea temelor cu același titlu la ciclul I – licență și ciclul II – masterat, dar diferite întrebări;
- Îmbinarea prevederilor SNC și IFRS în fiecare temă la ambele cicluri, fără a separa un curs special „Contabilitatea conform IFRS”.

În baza respectării acestor stitieri se propune următoarea variantă de delimitare a materialelor aferente următoarelor SNC.

Pentru SNC „Imobilizări necorporale și corporale”.

D) Compartimentul „Imobilizări necorporale”:

a) La ciclul I – licență:

- Noțiuni, caracteristici, componența și clasificarea imobilizărilor necorporale;
- Recunoașterea și evaluarea imobilizărilor necorporale: componentele costului;
- Perfectarea documentară și contabilitatea intrărilor imobilizărilor necorporale;
- Contabilitatea costurilor ulterioare aferente imobilizărilor necorporale;
- Contabilitatea transmiterii dreptului de utilizare a imobilizărilor necorporale și ieșirii acestora;
- Dezvăluirea informațiilor privind imobilizările necorporale în situațiile financiare.

b) La ciclul II – masterat:

- Problemele aferente recunoașterii imobilizărilor necorporale;
- Evaluarea imobilizărilor necorporale conform IAS 38 (faza de cercetare și de dezvoltare);
- Contabilitatea cheltuielilor eferente prelungirii duratei de acțiune a titlurilor de protecție;
- Contabilitatea redevențelor;
- Contabilitatea cesiunii dreptului de utilizare a imobilizărilor necorporale și ieșirii acestora;
- Metode de evaluare a fondului comercial;
- Contabilitatea fondului comercial;
- Probleme aferente contabilității dreptului de autor;
- Contabilitatea schimbului de imobilizări necorporale.

II) Compartimentul „Imobilizări corporale”

a) la ciclul I – licență:

- Noțiuni, caracteristici și clasificarea imobilizărilor corporale;
- Recunoașterea și evaluarea imobilizărilor corporale;
- Contabilitatea imobilizărilor corporale în curs de execuție;
- Perfectarea documentară și contabilitatea intrării mijloacelor fixe;
- Contabilitatea amortizării mijloacelor fixe;
- Perfectarea documentară și contabilitatea reparațiilor mijloacelor fixe;
- Contabilitatea ieșirii mijloacelor fixe;
- Contabilitatea terenurilor;

- Contabilitatea resurselor minerale;
 - Contabilitatea imobilizărilor primite în gestiune economică;
 - Dezvăluirea informațiilor privind imobilizărilor corporale în situațiile financiare.
- b) La ciclul II – masterat:
- Probleme aferente definiției, componenței imobilizărilor corporale, recunoașterii și evaluării acestora;
 - Contabilitatea costurilor ulterioare și modul de capitalizare a acestora;
 - Contabilitatea înlocuirii unui component al unui mijloc fix;
 - Reevaluarea imobilizărilor necorporale și corporale și contabilitatea diferențelor din reevaluare conform IAS 16 și 38;
 - Metode accelerate de calculare a amortizării mijloacelor fixe și modul de aplicare a acestora;
 - Contabilitatea cheltuielilor de ieșire a imobilizărilor corporale în cazul acoperirii acestora pe seama provizionului anterior constituit;
 - Contabilitatea activelor imobilizate destinate vânzării;
 - Probleme ale contabilității terenurilor;
 - Probleme ale contabilității resurselor naturale (conform IFRS 6 și SNC „Imobilizări necorporale și corporale”);
 - Contabilitatea refacerii terenului deteriorat în extracția resurselor minerale;
- Prevederile SNC „Deprecierea activelor” se propune să fie studiate astfel:
- a) La ciclul I – licență:
- Deprecierea activelor și cauzele ce o provoacă: definițiile aferente;
 - Indicii de depreciere a activelor;
 - Determinarea valorii juste minus costurile de vânzare și a pierderilor din depreciere;
 - Contabilitatea pierderilor din depreciere;
 - Contabilitatea reluării unei pierderi din depreciere;
 - Contabilitatea pierderilor din depreciere și reluării acestor pierderi ale unui grup de active;
 - Dezvăluirea informațiilor aferente deprecierei activelor în situațiile financiare.
- c) La ciclul II – masterat:
- Identificarea unui activ care poate fi depreciat;
 - Determinarea valorii recuperabile a unui activ individual: estimarea fluxurilor de trezorerie viitoare;
 - Identificarea unei unități generatoare de trezorerie;
 - Determinarea valorii recuperabile și valorii contabile ale unei unități generatoare de trezorerie;
 - Alocarea fondului comercial unităților generatoare de trezorerie și testarea acestora la depreciere;
 - Activele corporative și testarea acestora la depreciere;
 - Probleme aferente deprecierei activelor și contabilității pierderilor din depreciere.

Din SNC „Investiții imobiliare” este rațional de studiat la ciclul I – licență:

1. Noțiuni, componența și recunoașterea investițiilor imobiliare;
2. Contabilitatea intrării investițiilor imobiliare;
3. Contabilitatea costurilor ulterioare;
4. Metode de evaluare ulterioară a investițiilor imobiliare;
5. Contabilitatea operațiilor de transfer și a ieșirii investițiilor imobiliare;

6. Dezvăluirea informațiilor aferente investițiilor imobiliare în situațiile financiare.

la ciclul II – masterat

1. Probleme aferente evaluării investițiilor imobiliare;
2. Probleme privind contabilitatea investițiilor imobiliare.

Unele proprietăți sunt inerente delimitării materialelor SNC „Particularitățile contabilității în agricultură”. Aceste proprietăți sunt condiționate de necesitățile predării materialelor standardului în cauză, când

- Materialele SNC „Particularitățile contabilității în agricultură” sunt studiate în calitate de curs opțional la ciclul II – masterat, în cadrul ASEM, USM și alte instituții de învățământ superior;
- Materialele standardului menționat sunt studiate de către studenți și masteranzi la ciclul I și ciclul II în cadrul Universității Agrare de Stat a Moldovei (UASM).

Dacă prevederile Standardului în cauză vor fi studiate numai la ciclul II – masterat în calitate de curs opțional, atunci se propune studiul următoarelor întrebări care în esență îmbină o parte din contabilitatea financiară, iar altă parte – din contabilitatea de gestiune:

Tema 1. Contabilitatea activelor biologice și a produselor agricole

- Noțiuni, componenta, clasificarea și recunoașterea activelor biologice, caracteristica acestora;
- Evaluarea activelor biologice (imobilizate și circulante) la recunoașterea inițială și ulterioară;
- Produse agricole, evaluarea inițială și ulterioară;
- Perfectarea documentară și contabilitatea intrării activelor imobilizate (viilor, livezilor, animalelor de producție și de muncă);
- Contabilitatea ieșirii activelor biologice imobilizate;
- Contabilitatea intrării și ieșirii activelor biologice circulante;
- Contabilitatea produselor agricole.

Tema 2. Contabilitatea cheltuielilor anticipate costurilor indirecte de producție și cheltuielilor excepționale

- Contabilitatea cheltuielilor anticipate;
- Contabilitatea costurilor indirecte de producție;
- Contabilitatea cheltuielilor excepționale;

Tema 3. Contabilitatea costurilor și calcularea costului produselor în cultura plantelor

- Obiectele de evidență a costurilor;
- Contabilitatea costurilor de bază repartizabile;
- Perfectarea documentară a costurilor în cultura plantelor;
- Evidența sintetică și analitică a costurilor în fitotehnie;
- Calcularea costului efectiv al produselor în fitotehnie;

Tema 4. Contabilitatea costurilor și calcularea costului produselor în zootehnie

- Perfectarea documentară a costurilor în zootehnie;
- Evidența sintetică și analitică a costurilor în zootehnie;
- Calcularea costului produselor și a activelor biologice adiționale în zootehnie;
- Dezvăluirea informațiilor aferente activelor biologice și a produselor agricole în situațiile financiare.

Dacă materialele SNC „Particularitățile contabilității în agricultură” se prevăd să fie predate în cadrul UASM cu profil de specializare a absolvenților în domeniul agriculturii, se propune următoarea delimitare:

Tema 1. Contabilitatea activelor biologice imobilizate

- Noțiuni, componența, clasificarea și recunoașterea activelor biologice imobilizate;
- Evaluarea inițială și ulterioară a activelor biologice imobilizate;
- Perfectarea documentară și contabilitatea intrării activelor biologice imobilizate (în fitotehnie și zootehnie: procurarea, crearea de către entitate, primirea cu titlu gratuit, primirea sub formă de aport la capitalul social);
- Contabilitatea subvenționării achiziției și creării activelor biologice imobilizate;
- Contabilitatea ieșirii activelor biologice imobilizate (casarea din cauza iraționalității de utilizare, comercializarea, predarea cu titlu gratuit, investirea sub formă de aport la capitalul social etc.);
- Contabilitatea activelor biologice imobilizate nimicite în rezultatul evenimentelor excepționale;
- Dezvăluirea informațiilor aferente activelor biologice imobilizate în situațiile financiare.

Tema 2. Contabilitatea activelor biologice circulante și a produselor agricole

- Noțiuni, componența și recunoașterea activelor biologice circulante;
- Evaluarea inițială și ulterioară a activelor biologice circulante și a modificărilor acestora;
- Perfectarea documentară și contabilitatea intrării activelor biologice circulante;
- Contabilitatea transferării activelor biologice circulante dintr-o categorie de vîrstă în alta;
- Contabilitatea ieșirii activelor biologice circulante (sacrificare, transfer în categoria activelor biologice imobilizate, comercializare, predare cu titlu gratuit, investire sub forma de aport la capitalul social);
- Noțiuni, componența și tipurile produselor agricole;
- Evaluarea produselor agricole;
- Perfectarea documentară și contabilitatea recoltării produselor agricole;
- Contabilitatea ieșirii produselor agricole (semănat, comercializare, consum în formă de furaje, în formă de plată naturală etc.);
- Dezvăluirea informațiilor aferente activelor biologice circulante și a produselor agricole în situațiile financiare.

Tema 3. Contabilitatea costurilor activităților auxiliare

- Contabilitatea costurilor în secțiile (atelierelor de reparații);
- Contabilitatea costurilor aferente exploatării transportului auto;
- Contabilitatea costurilor de îngrijire și exploatare a parcului de tractoare și combine;
- Contabilitatea costurilor altor tipuri de activități auxiliare (asigurarea cu energie electrică, apă, abur, aer comprimat, transportul cu tracțiune animală etc.).

Tema 4. Contabilitatea cheltuielilor anticipate, excepționale și a costurilor indirecte de producție

- Contabilitatea cheltuielilor anticipate și modul de atribuire a acestora la costurile curente;
- Contabilitatea cheltuielilor excepționale provocate de calamități naturale;
- Contabilitatea costurilor indirecte de producție și modul de repartizare a acestora;
- Dezvăluirea informațiilor aferente cheltuielilor anticipate excepționale în situațiile financiare.

Tema 5. Contabilitatea costurilor și calcularea costului produselor în fitotehnie

- Noțiuni, componența, clasificarea și recunoașterea costurilor în agricultură;
- Noțiuni și componența obiectelor de evidență a costurilor și a obiectelor de calculație;
- Modul de contabilizare a costurilor de bază repartizabile;

- Perfectarea documentară a costurilor în cultura plantelor;
- Evidența sintetică și analitică a costurilor în fitotehnie;
- Calcularea costului produselor agricole în fitotehnie.

Tema 6. Contabilitatea costurilor și calcularea costului produselor în zootehnie

- Perfectarea documentară a costurilor în zootehnie;
- Evidența sintetică și analitică a costurilor în creșterea animalelor și păsărilor;
- Calcularea costurilor produselor și activelor biologice adiționale în zootehnie;
- Dezvăluirea informațiilor aferente costurilor în fitotehnie și zootehnie;

Pentru ciclul II – masterat

Tema 1. Contabilitatea activelor biologice și a produselor agricole conform prevederilor IAS 41 „Agricultura”

- Evaluarea activelor biologice și a produselor agricole la valoarea justă minus costurile de vânzare: modul de determinare a valorii juste;
- Contabilitatea activelor biologice imobilizate la valoarea justă minus costurile de vânzare;
- Contabilitatea activelor biologice circulante în condițiile aplicării IAS 41 „Agricultura”;
- Contabilitatea subvențiilor în procurarea activelor biologice imobilizate;
- Contabilitatea produselor agricole la valoarea justă minus costurile de vânzare;
- Căile de perfecționare a contabilității activelor biologice și a produselor agricole.
- Tema 2. Perfecționarea contabilității costurilor și calculării costului produselor agricole
- Perfecționarea documentelor primare și centralizatoare aferente costurilor în fitotehnie și zootehnie;
- Perfecționarea repartizării costurilor de irigare;
- Probleme aferente contabilității costurilor de exploatare a parcului de mașini și tractoare;
- Probleme aferente repartizării economice argumentate a costurilor indirecte de producție;
- Metode moderne de calculare a costului produselor agricole;
- Organizarea și exercitarea controlului de gestiune a costurilor în agricultură.

Lista întrebărilor recomandate practic reprezintă fragmente componente pentru programele analitice ce urmează a fi întocmite la ciclul I (licență) și ciclul II (masterat) în predarea materialelor SNC și IAS menționate. Este evident că unele întrebări pot fi completate (prin completare sau excludere). Însă tot materialul care se conține în acele întrebări, luate în ansamblu, constituie principalele direcții de expunere a prevederilor standardelor de contabilitate.

În cazul includerii în Planul didactic unui nou curs „Standarde Internaționale de Raportare Financiară” la ciclul I (licență), unele întrebări evidențiate pentru ciclul II (masterat) pot fi reexamine.

În privința domeniului de aplicare a SNC „Deprecierea activelor” (cu regret acest standard și toate celelalte standarde sunt fără număr). Profesorul trebuie să sublinieze că acest standard nu se aplică asupra activelor biologice imobilizate din activitatea agricolă și evaluate la valoarea justă minus costurile de vânzare în cazul, în care entitatea agricolă ține evidența conform IAS 41. Doar în SNC „Particularitățile contabilității în agricultură” activele biologice imobilizate și produsele agricole după recunoașterea inițială sunt evaluate la cost minus amortizarea acumulată și pierderile din depreciere acumulate.. Astfel acest standard se aplică numai pentru activele biologice imobilizate evaluate la cost (p.23 al SNC „Particularitățile contabilității în agricultură”. Activele biologice circulante și produsele agricole nu intră în aria de aplicare a SNC „Deprecierea activelor”.

Unele momente necesită atenția profesorului în dezvăluirea informațiilor aferente imobilizărilor corporale în bilanțul entității. De exemplu, în rîndul 050 „Resurse minerale” a bilanțului se reflectă valoarea contabilă a resurselor minerale aflate în extracție, care se determină în conformitate cu prevederile SNC „Imobilizări necorporale și corporale”. Menționăm – resurse minerale în extracție, care au fost recunoscute și înregistrate la cost după toate lucrările de explorare și pregătire spre extracție și evaluarea volumului acestora.. Apare întrebarea, unde de reflectat costurile de decopertare (dezvăluire), care în esență reprezintă resurse minerale în curs de execuție? În opinia noastră ele pot fi reflectate în rîndul 020 „Imobilizări corporale în curs de execuție” contul 121 „Imobilizări corporale în curs de execuție”. Din aceste considerente în cadrul contului 121 este rațional ca entitatea cu activitate de extracție a resurselor minerale să deschidă un subcont separat, de exemplu 1215 „Resurse minerale în faza de pregătire spre extracție”. În el urmează a fi acumulate toate costurile de explorare și decopertare a resurselor minerale. În caz contrar ar trebui de făcut modificare în SNC „Prezentarea situațiilor financiare” cu următorul conținut: în rîndul 050 „Resurse minerale” se reflectă costurile de pregătire a resurselor minerale în faza de extracție. În scopul obținerii acestor informații este rațional ca în contul 125 „Resurse minerale” să se deschidă două subconturi:

1. „Resurse minerale în faza de pregătire spre extracție”;
2. „Resurse minerale în extracție”.

Bibliografie:

1. IFRS IAS 38 „Imobilizări necorporale”;
2. IAS 16 „Imobilizări corporale”;
3. IAS 40 „Investiții imobiliare”;
4. IAS 36”Deprecierea activelor”;
5. SNC „Imobilizări necorporale și corporale”;
6. SNC „Investiții imobiliare”;
7. SNC „Deprecierea activelor”;
8. SNC „Particularitățile contabilității în agricultură”.

PREDAREA DISCIPLINEI „CONTABILITATE MANAGERIALĂ” ÎN FAȚA UNOR NOI PROVOCĂRI

Cconf. univ. dr. Ludmila Grabarovschi, ASEM

The accounting reforms, as well as the major economic and social restructuring require from the students the knowledge of the accounting realities and practices. This in turn needs the modernization of the higher education process in the Republic of Moldova. In the present article, the author reveals the main directions of improvement of the teaching process of the Managerial accounting discipline in terms of implementing new accounting regulations.

În cadrul sistemului informațional economic, contabilitatea managerială ca instrument decizional principal, consemnează în mod integrat, analitic și complet mijloacele și resursele unei gestiuni economice. Transformarea mecanismelor unei astfel de gestiuni, precum și restructurările profunde ale întregii vieți economico-sociale impun noi exigențe în predarea disciplinei „Contabilitate managerială”. Generalizarea problemelor care apar în procesul de predare a disciplinelor de contabilitate în condițiile implementării în Republica Moldova a noilor acte legislative și experiența aplicării diferitor metode de gestiune, permit identificarea direcțiilor principale de perfecționare a predării contabilității manageriale:

- **revizuirea programelor analitice și racordarea acestora la noile reglementări contabile** (astfel se vor corela obiectivele contabilității manageriale cu cele ale contabilității în ansamblu);
- **echilibrarea și coordonarea programelor analitice, alegerea corectă a priorităților în conformitate cu reforma curriculară.**

În ceea ce privește necesitatea revizuirii programelor analitice și racordarea acestora la noile reglementări contabile menționăm că disciplina „Contabilitate managerială” se predă la ciclul I (studii superioare de licență) studenților de la anul 2 specialitatea „Contabilitate” și, prin scopul său, își propune *formarea gândirii economice, raționamentului profesional și deprinderilor practice de aplicare a procedurilor și tehnicilor contabile în soluționarea problemelor specifice gestiunii unei entități.*

Principalul obiectiv al disciplinei îl constituie *acumularea cunoștințelor teoretico-metodologice în vederea calculării costurilor, elaborării bugetelor, pregătirii rapoartelor interne și luării deciziilor manageriale.* Accentul se pune pe etapizarea evoluției contabilității manageriale și noțiunile fundamentale ale acesteia; valorificarea teoriei și practicii contabile privind clasificarea costurilor; metodele de contabilizare și de repartizare a costurilor; principiile de organizare, sistemele de contabilitate și metodele clasice și evaluate de calculație; procesul de bugetare; analiza informațiilor necesare pentru adoptarea deciziilor manageriale. Unitățile de conținut și repartizarea orientativă a orelor sunt prezentate în tabelul 1.

Tabelul 1

Administrarea disciplinei „Contabilitate managerială”

Nr. crt.	Unități de conținut	Curs	Sem
1	2	3	4
1	Bazele teoretico - metodologice ale contabilității manageriale	2	2
2	Componenta și clasificarea costurilor	4	4
3	Contabilitatea costurilor de producție	8	8
4	Metode de calculație a costurilor	8	8
5	Bugetarea și controlul executării bugetelor	4	4
6	Analiza informației economice în procesul adoptării deciziilor manageriale	4	4
	TOTAL	30	30

Implementarea noilor reglementări contabile cere de la profesorii care predau aceasta disciplină formarea la studenți a capacității de a explica într-un limbaj adecvat noțiunile și conceptele utilizate și de a folosi în expunere un instrumentar analitic cât mai adecvat și sugestiv. În ceea ce privește corelarea programelor analitice cu conceptele și terminologiile prevăzute în noile reglementări contabile vom menționa că revizuirea programelor presupune nu doar evidențierea deosebirilor semnificative între noțiuni și explicarea concepțiilor noi, accentul fiind pus pe reexaminarea conținutului programelor în ansamblu. Astfel, SNC „Prezentarea situațiilor financiare”, stabilind formularele și regulile de întocmire a situațiilor financiare, oferă elemente noi de predare a temei „*Bugetarea și controlul executării bugetelor*” în ceea ce privește dezvoltarea metodicii și tehnicii întocmirii bugetului financiar. SNC „Stocuri” conține regulile de contabilizare a produselor secundare, utilizează noțiunea „capacitatea normală” care substituie „capacitatea normativă” în repartizarea costurilor indirecte de producție constante (tema „*Contabilitatea costurilor de producție*”). În „Indicațiile metodice privind contabilitatea costurilor de producție și calculația costurilor produselor și serviciilor” se precizează noțiunile și principalele componente ale costului (costuri materiale directe și repartizabile; costuri cu

personalul directe și repartizabile; costuri indirecte de producție), sunt caracterizate procedeele și tehnicile de identificare și de repartizare a costurilor de producție (cu sau fără aplicarea conturilor de gestiune).

Posibilitățile de aplicare a prevederilor reglementărilor contabile noi în predarea disciplinei „Contabilitate managerială” sunt prezentate în tabelul 2.

Tabelul 2

Aplicarea prevederilor reglementărilor contabile noi în predarea disciplinei „Contabilitate managerială”

Documentul normativ	Obiectivele urmărite
SNC „Prezentarea situațiilor financiare”	<ul style="list-style-type: none"> • selectarea principiilor și regulilor generale de întocmire a situațiilor financiare, în funcție de scopurile bugetare și necesitățile informaționale; • aplicarea caracteristicilor calitative ale situațiilor financiare la elaborarea și prezentarea rapoartelor manageriale
SNC „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori și evenimente ulterioare”	<ul style="list-style-type: none"> • înțelegerea și explicarea procesului de elaborare, modificare și monitorizare a politicilor contabile în scopurile contabilității manageriale; • consolidarea interacțiunii procesului de elaborare a politicilor contabile manageriale cu procesul bugetar;
SNC „Stocuri”	<ul style="list-style-type: none"> • repartizarea costurilor indirecte de producție constante între costul produselor/serviciilor și cheltuielile curente în baza capacității normale de producție; • etapele repartizării costurilor indirecte de producție: <ul style="list-style-type: none"> - repartizarea costurilor între costul produselor/serviciilor/produției în curs de execuție și cheltuielile curente; - repartizarea costurilor pe tipuri de produse fabricate/servicii prestate
„Indicații metodice privind contabilitatea costurilor de producție și calculația costurilor produselor și serviciilor”	<ul style="list-style-type: none"> • precizarea noțiunii și principalelor componente ale costului (costuri materiale directe și repartizabile; costuri cu personalul directe și repartizabile; costuri indirecte de producție); • alegerea procedeele și tehnicilor de identificare și de repartizare a costurilor de producție (cu sau fără aplicarea conturilor de gestiune).

Echilibrarea și coordonarea programelor analitice, alegerea corectă a priorităților în conformitate cu reforma curriculară din învățământul universitar presupun adaptarea disciplinelor economice la cerințele și condițiile specifice economiei de piață, precum și la standardele internaționale de exigență. Reușita în această direcție va fi determinată atât de echilibrarea și coordonarea programelor analitice, cât și de alegerea corectă a priorităților în conformitate cu obiectivele și curriculumul fiecărei discipline din domeniul contabilității manageriale. Pornind de la faptul că contabilitatea managerială este considerată un instrument al controlului de gestiune care folosește sistemul de bugetare, sistemul informațional și procedura de măsurare a performanțelor, ținem se menționăm și necesitatea perfecționării predării disciplinei „Control de gestiune”.

În scopul coordonării programelor analitice și asigurării conexiunii interdisciplinare, propunem modernizarea programei analitice a disciplinei nominalizate prin completarea acesteia cu aspecte ce țin de măsurarea performanței entității. Programa disciplinei „Control de gestiune” care va fi redenumită în „*Control de gestiune și management al performanței*” este întocmită în conformitate cu cerințele minim obligatorii în ceea ce privește conținutul cursului și nivelul de pregătire a specialiștilor în baza programelor de studii internaționale. Unitățile de conținut și repartizarea orientativă a orelor sunt prezentate în tabelul 3.

Tabelul 3**Administrarea disciplinei „Control de gestiune și management al performanței”**

Nr. crt.	Unități de conținut	Curs	Sem
1	Fundamente teoretice ale controlului de gestiune și managementului performanței	2	2
2	Costul – instrument de management al performanței	6	6
3	Controlul performanței entității prin sistemul de bugete	6	6
4	Măsurarea și controlul performanței entității prin abaterile de la costul standard	6	6
5	Analiza informației pentru adoptarea deciziilor manageriale	6	6
6	Instrumente de monitorizare și raportare a performanței entității	4	4
	TOTAL	30	30

După cum se poate observa, disciplina „Control de gestiune și management al performanței” integrează cunoștințele din alte discipline și poate fi privită ca un domeniu relativ nou de studiu și cercetare, încadrabil atât în sfera contabilității, cât și în cea a managementului.

În contextul celor expuse mai sus vom remarca că perfecționarea predării disciplinelor din domeniul contabilității manageriale trebuie să se realizeze în mod activ, prin dezvoltarea formelor netradiționale de învățare și activizarea lucrului individual al studenților.

Bibliografie:

1. Acte normative în domeniul contabilității. – Chișinău: S.n. 2013, (Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 233-237 din 22 octombrie 2013).
2. Dumbravă P., Berinde S., Răchișan P.R., Bătrâncea L.M., Pop I., Contabilitate managerială (de gestiune), Ed. Alma Mater, Cluj-Napoca, 2010.
3. Neculai Tabără, Sorin Briciu Actualități și perspective în contabilitate și control de gestiune, Editura TipoMoldova, Iasi, 2012.
4. Sorin Briciu și c.a. Contabilitatea și controlul de gestiune: instrumente pentru evaluarea performanței entității, Editura Aeternitas, Alba Iulia 2010.

**ACTIVITATEA INDIVIDUALĂ STUDENTULUI – FUNDAMENT
ÎN DEZVOLTAREA PROFESIONALĂ A CONTABILULUI**

*Conf. univ. dr. Liliana Lazari,
Catedra Contabilitate și Analiză Economică*

*Unde e viața ce am pierdut-o trăind
Unde e înțelepciunea, ce am ratat-o acumulând cunoștințe
Unde sunt cunoștințele, pe care le-am pierdut acumulând informații
Tomas Eliot*

This article tries to outline an overview of what a student's individual work as part of higher education according to the Bologna Process. It presents related problems of organization and evaluation of work (involving the teachers, students and the university as a whole) in order to focus on student needs and ensure a quality education based on the accumulation of skills, relevant to the post study activity.

Societatea cunoașterii, informatizarea educației, dinamica piețelor muncii, multitudinea furnizorilor de educație superioară și creșterea competiției atât între universități, cât și dintre universități și entitățile din mediul economic, au dus la profunde și multidimensionale transformări la nivelul universităților, în vederea sporirii competitivității acestora, fapt ce a impus un nou mod de gândire și concepere a sistemului de învățământ superior. Expresia acestor schimbări este Procesul Bologna – o reformă manifestată la nivelul învățământului superior, menită să genereze un spațiu european al învățământului superior. Obiectivele Procesului Bologna, la care a aderat și Republica Moldova, sunt: adoptarea unui sistem de diplome ușor de citit și comparat; adoptarea unui sistem bazat pe două cicluri de studiu; implementarea unui sistem de credite la fel ca ECTS; promovarea mobilității; promovarea cooperării în asigurarea calității; învățarea pe tot parcursul vieții; accentuarea responsabilității față de studenți și instituțiile de învățământ superior; etc.

Din această perspectivă, sistemul de învățământ superior trebuie să ofere oportunități de învățare și formare adaptate continuu la schimbările rapide ale științei, tehnicii și pieței muncii. Acest lucru presupune existența unui învățământ superior preocupat de asigurarea calității, care prezintă o compatibilizare curriculară ce oferă posibilitatea formării de competențe în concordanță cu cele necesare pe piața muncii, condiții optime de studiu, centrare pe student, consiliere în vederea orientării academice și a carierei, etc.

Conform prevederilor (p.84) Plan-cadru pentru studii superioare¹, finalitățile de studii reprezintă o schimbare și reorientare a gândirii de la *un sistem bazat pe personal* și orientat pe intrări pe *un sistem centrat pe student* și orientat spre *produs*. În baza acestei reglementări învățământul centrat pe student devine una dintre cele mai importante tendințe ce ghidează activitatea didactică în mediul academic.

În condițiile învățământului centrat pe student, studentul nu mai este perceput ca un subiect pasiv în procesul de educare și instruire, ci este considerat partener al cadrului didactic în construirea cunoașterii și este parte activă în realizarea activităților instructiv-educative și în conturarea propriului traseu academic.

Pentru a pune corect accentul pe valorile sistemului de studii stabilit în cadrul sistemului centrat pe student, în continuare se vor prezenta deosebirile față de sistemul bazat pe personal:

Tabelul 1

Deosebirile dintre sistemul de studii bazat pe personal și cel centrat pe student

Sistemul de studii bazat pe personal	Sistemul de studii centrat pe student
1	2
Scopul și sarcinile	
Instruirea	Crearea situațiilor de studiu
Predarea cunoștințelor de profesor	Descoperirea și formarea cunoștințelor de către student
Proiectarea planurilor de studii și ale unităților de curs	Formarea condițiilor de dezvoltare a sistemului de studii
Îmbunătățirea calității <i>predării</i>	Îmbunătățirea calității <i>învățării</i>
Procesul de studiu	
Cunoștințele sunt în exterior	Cunoștințele sunt în mintea oamenilor și se formează în baza experienței individuale
Pregătirea are un caracter cumulativ și liniar	Învățarea are un caracter deschis și de formare
Este caracterizat de metafora <i>sipelel de cunoștințe/ ce trebuie transmis</i>	Este caracterizat de metafora <i>învățarea mersului pe bicicletă/ instruirea</i>
În centrul procesului de studii este profesorul	În centrul procesului de studii este studentul

¹ Aprobata prin ordinul Ministerului Educației al RM nr. 455 din 03 iunie 2011.

1	2
Repartizarea rolurilor și relațiilor	
Profesorul – în primul rând transmite informații	Profesorul – este un manager al procesului de studiu, creator de metode de învățare și de dezvoltare
Profesorii și studenții muncesc separat și izolat	Profesorii și studenții muncesc în echipă
Dirijarea liniară, independența acțiunilor	Dirijarea comună, munca în echipă, parteneriatul
Structura și organizarea procesului de studii	
Timpul – permanent, studiul – variază	Studiul – permanent, timpul – variază
Cursurile încep și se încheie la o anumită oră	Procesul de studiu e accesibil studentului la orice oră
Catedre independente și unități de curs	Integrarea unităților de curs, cooperarea catedrelor și facultăților
Evaluarea cunoștințelor la sfârșitul cursului	Evaluarea cunoștințelor la începutul cursului, pe parcursul și la sfârșitul acestuia

Conform celor prezentate, sistemul de studii centrat pe student, necesită creșterea rolului organizării activității individuale.

Conform prevederilor Plan-cadru pentru studii superioare, unitatea de curs/disciplina poate fi realizată prin: *prelegere, seminar, laborator, teze, proiecte de studiu individual ghidat, studiu individual, stagiu de practică*, etc.

Activitatea de studii universitare se divizează în:

- ✓ **ore de contact direct și**
- ✓ **ore de studiu individual.**

Corelarea dintre ele se stabilește în funcție de *ciclul de studii* (licență, masterat), *specialitate, specificul unității de curs* (gradul de noutate și/sau complexitate și asigurarea metodică-didactică).

Conform cerințelor Plan-cadru pentru studii superioare și Regulamentului de organizare a studiilor în învățământul superior în baza Sistemului Național de Credite de Studiu, se recomandă raportul:

- pentru ciclul I, învățământ cu frecvență la zi,
 - studii integrate se recomandă raportul: 1 oră-auditoriu (de contact) – 2 ore-activitate individuală sau 1 oră-auditoriu (de contact) – 1 oră-activitate individuală.
 - învățământul medical și farmaceutic se recomandă raportul: 2 oră-auditoriu (de contact) – 1 oră-activitate individuală.
- pentru ciclul II se recomandă raportul: oră-auditoriu (de contact) – 3 ore-activitate individuală.

Corelarea orelor contact direct – ore de studiu individual la specialitatea Contabilitate ciclul Licență conform conținutului Planului de învățământ se prezintă astfel:

- ✓ **pentru disciplinele contabile** se prevede ore de contact direct 60 ore (30 ore prelegere+30 ore seminare) și 120 ore activitate individuală (pentru disciplinele: bazele contabilității, contabilitatea intermediară, contabilitatea financiară I și II) și 90 ore (contabilitatea managerială),
- ✓ **pentru disciplinele de profil economic** se prevede 60 ore de contact direct și 60 ore de activitate individuală.

Această deosebire impune formarea studentului specialist-contabil prin activitatea individuală desfășurată.

Activitatea individuală reprezintă munca intelectuală depusă de către student cu scopul de a însuși cunoștințele și a-și forma priceperi și deprinderi în domeniul educațional. Deci, activitatea individuală este o formă de activitate complexă și variată de învățare independentă, liberă, personală, atât pentru realizarea obiectivelor procesului de învățământ, cât și a activității extradidactice în cadrul timpului ce-l are la dispoziție fiecare dintre tinerii studioși. *Prin această activitate la student se dezvoltă simțul necesității dezvoltării și instruirii continue.*

De ce contabilul are nevoie de simțul necesității dezvoltării și instruirii continue: deoarece activează într-un sistem reglementat, iar actele normative se schimbă, modifică, ajustează și implică cunoașterea acestora pentru buna desfășurarea a activității profesionale; activează într-un domeniu în dezvoltare continuă, determinat de mersul economic și tehnologic.

Conform mențiunii Comisiei Europene din 2005, s-a stabilit - este clar că noile oportunități oferite oamenilor necesită un efort din partea fiecăruia de a se adapta, mai ales în ceea ce privește asamblarea calificărilor personale pe baza unor „blocuri„ de cunoștințe dobândite în diverse momente și situații variate. *Societatea viitorului va fi prin urmare o societate a învățării.*

Conform reglementărilor în vigoare activitatea individuală a studentului se organizează sub două forme:

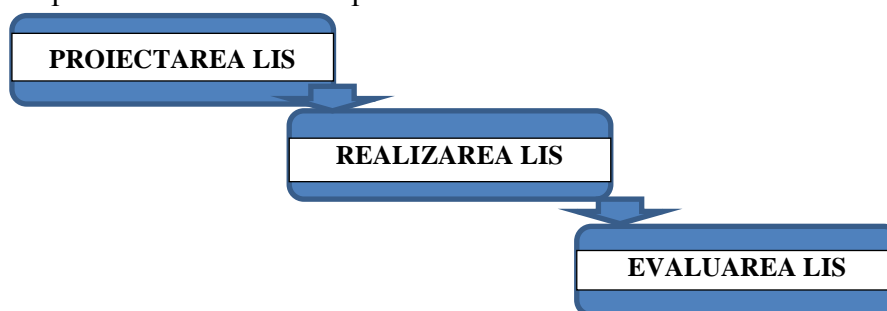
- ✓ **studiul individual al studentului** - are menirea să îndrume, să direcționeze activitatea de a observa a studentului spre obiectivul stabilit de profesor; și
- ✓ **studiul individual al studentului ghidat de profesor** – oferă studenților mari posibilități de dezvoltare atât în privința obținerii de cunoștințe, dar mai ales, în cea a formării unor atitudini și capacități spirituale și a unor deprinderi de lucru.

Timpul alocat, pentru fiecare formă prezentată este reglementat de actele normative, care spune că din timpul rezervat pentru studiul individual învățământ cu frecvență la zi 50% îl va constitui studiul individual ghidat de profesor, iar pentru învățământul cu frecvență redusă – timpul rezervat pentru studiul individual ghidat de profesor nu poate fi mai mic de 25% din totalul timpului rezervat pentru lucrul individual.

Studiul individual ghidat de profesor este prevăzut pentru toate unitățile de curs din planul de învățământ. Conform punctului 36 al Regulamentului de organizare a studiilor în învățământul superior în baza Sistemului Național de Credite de Studiu, *studiul individual ghidat de profesor constituie parte din norma didactică a cadrului didactic.* Dacă examinăm, ce include studiul suplimentar ghidat de profesor stabilit de reglementările în vigoare: studiul suplimentar al materialelor din cadrul cursului, consultații suplimentare pentru studenții care întâmpină dificultăți la realizarea sarcinilor de studiu, organizarea ocupațiilor cu utilizarea formelor interactive, inclusiv a discuțiilor, realizarea evaluărilor curente, verificarea testelor, lucrărilor de control, eseurilor, referatelor, rapoartelor, studiilor de caz, etc., putem stabili că în norma didactică a profesorului se include numai realizarea evaluărilor curente de verificare a testelor. Apare întrebarea, care este motivația profesorului în buna organizare a activității individuale a studentului ghidată de către profesor, dacă ea nu se include în norma didactică.

Actualmente repartizarea orelor de studiu individual se regăsește în structura curriculei (programei analitice), dar nu se respectă separarea orelor ghidate de profesor de cele individuale ale studentului. Se consideră necesar elaborarea în cadrul curriculei disciplinei a compartimentului aferent activității individuale ghidate de profesor, separat de activitatea individuală a studentului (nedirijată). Conform deciziei Senatului ASEM din 26.02.2014 – în programele analitice a cursurilor predate la facultățile ASEM vor fi efectuate modificări în vederea concretizării componentei ce ține de lucrul individual al studenților, ce vor deveni cerință obligatorie începând cu 01.09.2014.

Pentru îndeplinirea eficientă a lucrului individual al studentului (LIS) la disciplinele contabile este necesar de parcurs următoarele etapele:



Una dintre cele mai importante etape, care asigură realizarea celorlalte este proiectarea. Proiectarea rațională a LIS conduce la rezultate deosebite și o continuare cu succes a acestei activități. Proiectarea LIS se face de cadrele didactice ale unității de curs. În cadrul proiectării e necesar de stabilit termenul de prezentare a LIS realizat, care poate fi spre exemplu nu mai târziu de 2 săptămâni pînă la începutul sesiunii.

Lucrul individual al studentului, se poate realiza prin:

- proiect de cercetare,
- studii de caz,
- lecturarea anumitor teme cu prezentarea recenzării,
- referate,
- portofolii, e-portofoliu, etc.

Un moment important la planificarea LIS este determinarea bugetului de timp al studenților pentru efectuarea LIS. Oficial ziua de lucru al studentului este de 10 ore, astfel dacă în fiecare zi studentul lucrează în auditoriu 6 ore, atunci pentru lucru de sinestătător studentul are la dispoziție 4 ore zilnic².

Realizarea LIS se efectuează de către student, dar în conlucrare cu cadrele didactice titulare ale cursului, care se prezintă ca mentor în ghidarea bunei desfășurări a LIS. Un rol important în monitorizarea LIS îl are feed-back-ul sistematic oferit de cadrul didactic. Feed-back-ul poate fi prezentat sub formă de note, observații, îndrumări, indicații, consultații, etc.

În prezent nu este prevăzut o evaluare curentă a activității individuale a studentului ghidată de profesor cu notă, fapt ce ar constitui o motivare a studentului. Cu toate că prevederile Regulamentului privind evaluarea activității de învățare a studenților, p.3.1, menționează că *activitatea de învățare a studentului, inclusiv activitatea individuală*, precum și finalitățile de studiu și competențele dobândite de student *sunt verificate și apreciate pe parcursul semestrelor prin evaluări curente*, precum și în timpul sesiunilor de examinare, prin *evaluări finale/cumulative*, în conformitate cu planurile de învățămînt. În scopul îndeplinirii acestei prevederi, prin decizia Senatului ASEM din 26.02.2014, se vor opera modificări în procedura de evaluare a cunoștințelor studenților ciclului I, licență și a ponderii componentelor notei finale, după cum urmează: cîte 15% pentru fiecare test, 20% reușita curentă, 10% lucrul individual al studentului, 40% nota la examenul final, ce vor fi aplicate începînd cu 01.09.2014. Însă, evaluarea activității individuale a studentului este apreciată prin sistemul ECTS cu numărul de credite alocate: pentru fiecare 30 ore se acordă 1 punct credit, ce reprezintă, spre exemplu la specialitatea Contabilitate la disciplina Bazele contabilității care are 60 ore auditoriale (prelegeri+seminare) și 120 ore individuale se acordă 6 puncte credite, ce reprezintă o apreciere mai mare pentru activitatea individuală – 4 puncte, decît cea auditorială – 2 puncte.

Deși unele aspecte ale organizării activității individuale a studenților sunt identificate, punerea în practică a acestora în mediul academic, continuă să rămîină o provocare, atît pentru cadrele didactice, cît și pentru studenți și universitate.

În concluzie, competența formată în mediul academic se dezvoltă în mediul social. Învățarea continuă necesită dezvoltarea unui nivel mai înalt al studiului independent și anume învățarea autonomă, care se formează la studentul independent în învățare. *Dirijarea activității individuale a studentului are drept scop formarea competenței de învățare, una din competențele cheie necesare pentru învățarea continuă eficientă.*

Bibliografie:

1. Legea învățămîntului nr. 547 din 21.07.1995.
2. Plan-cadru pentru studii superioare, aprobate prin ordinul Ministerul Educației nr. 455 din 03.06.2011.

² Stupacenco, L. Lucrul individual-formă de organizare a procesului de învățămînt: abordare metodică. Bălți: Presa universitară bălțeană, 2007. 92 p. ISBN 978-9975-9555-84, p. 62.

3. Regulamentul de organizare a studiilor în învățământul superior în baza Sistemului Național de Credite de Studiu, aprobat prin ordinul Ministerului Educației nr.726 din 20.09.2010.
4. Recomandări-cadru pentru elaborarea Regulamentului instituțional privind organizarea evaluării activității de învățare a studenților, aprobat prin Ordinul Ministerului Educației al Republicii Moldova nr. 881 din 18 decembrie 2009.
5. Regulamentului privind evaluarea activității de învățare a studenților în ASEM, aprobat din 14.03.2012.
6. Stupacenco L. Lucrul individual-formă de organizare a procesului de învățămînt: abordare metodică. Bălți: Presa universitară bălțeană, 2007. 92 p. ISSN 978-9975-9555-84, p. 62
7. <https://sites.google.com/site/lisprofesor/ce-este-lis>.

PROBLEME ÎN CADRUL PROCESULUI DE PREDARE – ÎNVĂȚARE A CURSULUI „CONTABILITATEA IMPOZITELOR”

Conf. univ. Anatol Graur

This article describes some of the shortcomings encountered in the process of teaching and learning the discipline “Accounting for taxes” and proposals for improving the quality of education in this compartment. Analyze factors are of a general nature and discipline-specific data that would have an impact on the formation of the program of study and increase student performance in accounting and taxation correlation study.

Obiectivul oricărei instituții de învățămînt superior este variat, cuprinzînd segmentul academic, cultural și social, și care se concretizează în procesele de *învățămînt* și *cercetare*.

Sub aspect academic rolul de bază în realizarea obiectivului unei instituții de învățămînt superior îl are:

- *calitatea educației* oferite, caracterizat de profesionalismul și angajabilitatea absolvenților pe piața muncii, numărul studenților ce-și continuă studiile la nivelul masteratului și doctoratului, nivelul de satisfacție a studenților în raport cu oferta de predare etc.
- *performanța cercetării și realizării științifice*, caracterizată prin imaginea și reputația națională și internațională a instituției, realizarea proiectelor științifice, recunoașterea științifică a profesorilor în plan internațional etc.

Deși calitatea educației poate fi apreciată direct prin rezultatele învățării demonstrate de către absolvent (nivelul de cunoștințe, abilitățile și competențele funcționale, etc.), în opinia noastră, aceasta trebuie corelată cu calitatea programului de studiu care trebuie să satisfacă așteptările consumatorului (studentului), cu caracteristicile standardelor de calitate stabilite de către instituție și/sau de către organele de administrare a procesului de învățămînt.

În acest context, considerăm că procesul de predare-asimilare, este unul complex, succesul căruia are la bază diferiți factori de influență (figura 1.):

- factori legați de procesul de predare;
- factori legați de procesul de asimilare (învățare);
- factori de natură mixtă, inerenți ambelor procese.

Fiecare din factorii menționați își are impactul său asupra calității desfășurării procesului de predare-învățare și pentru atingerea scopului de calitate a studiilor e necesară o dezvoltare și îmbinare complexă a acestora.

Astfel, **factorii legați de procesul de predare** se caracterizează prin elemente ce țin nemijlocit de factorul uman – profesorul: *nivelul de pregătire a acestuia, perfecționarea*

continuă și ridicarea nivelului de pregătire, cunoașterea practicii contabile, și elemente care indirect se asigură de instituția de învățământ: spațiile de învățământ și cercetare, nivelul de satisfacție și asigurarea materială, climatul social în mediul de activitate, sistemul de stimulare materială.

Un alt complex de factori sînt legați doar de **procesul de învățare**, care este influențat de așa elemente cum ar fi: *spațiile de învățământ și cercetare, dotarea și accesul la informație, sistemul de stimulare, climatul social în grupele studențești.*

În această ordine de idei, Academia de Studii Economice a Moldovei are realizări considerabile, asigurînd completitudinea tuturor factorilor întru realizarea unui proces de învățământ calitativ. Instituția dispune de spații necesare, dotate și continuu reînnoite, cu săli de curs, cabinete și laboratoare asigurate tehnic, modern și adaptate cerințelor procesului de învățământ și cercetare, se asigură spații și condiții de cazare. Atît pentru cadrul didactic, cît și studentesc este creat un sistem de stimulare (salarizare și acordare a burselor), reglementat prin Regulamente, în care sunt indicate și alte criteriile de acordare a altor forme de susținere financiară pentru toți participanții la procesul de predare-învățare.

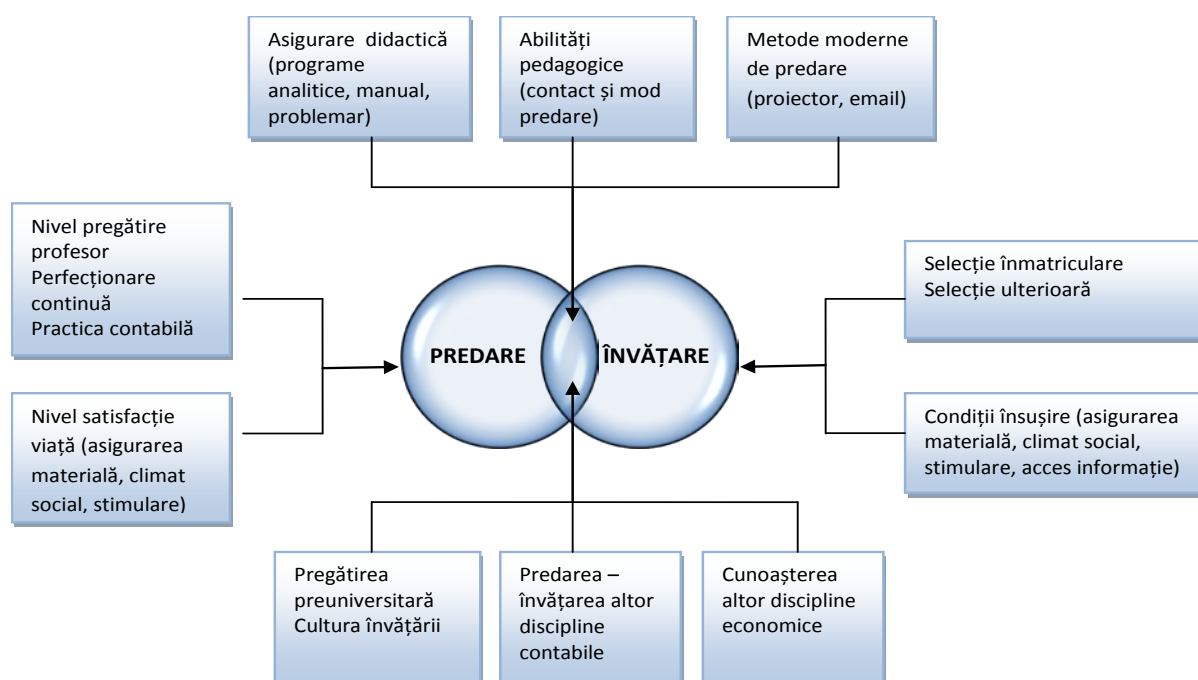


Figura 1. Factori generali de influență asupra predării – asimilării disciplinei „Contabilitatea impozitelor”

Cu toate acestea, asigurarea elementelor necesare procesului de studii ar putea fi insuficient cînd consumatorul ofertei de studii deseori nu are capacitatea de recepție a studiilor. Ca urmare au fost evidențiate situații de insuficiență a gradului de pregătire a studenților înmatriculați, fapt dependent de modul de selecție la înmatriculare, fie de selecție a acestora pe durata studiilor.

Printr-o politică de admitere, bazată pe principii de relevanță, fiabilitate, accesibilitate, transparență și competitivitatea admiterii, incluse în strategia de dezvoltare și aplicată în mod transparent și riguros, se asigură un contingent suficient de pregătit pentru studii superioare. În același timp considerăm că creșterea calității procesului de predare-învățare poate fi asigurat prin promovarea unei admiteri combinate cu probe de examen, fapt ce trebuie generalizat pe ansamblul sistemului de învățământ superior pentru anticiparea reducerii numărului de candidați sau prin admiterea tuturor candidaților cu selecție ulterioară, periodică, după diferite criterii.

Aceasta ar asigura o selecție mai reușită a consumatorului de cunoștințe, ar facilita explicarea materialului și ridica gradul de complexitate al problemelor abordate de către profesor.

Un moment important al studiului este cercetarea tuturor factorilor în complex și gruparea lor în **factori de natură mixtă**, inerenți ambelor procese: predare-învățare. Acești factori sînt legați nemijlocit de procesul de studii și capacitățile ofertantului de studii și beneficiarului de a recepționa aceasta: *pregătirea preuniversitară, cultura învățării, predarea – învățarea altor discipline contabile, cunoașterea altor discipline economice, asigurarea didactică cu programe analitice, manuale, problemare, abilități pedagogice concretizate prin contactul cu auditoriul și modul de predare, aplicarea metodelor moderne de predare.*

Este de menționat că cadrele didactice care predau discipline contabile practică metodici didactice active și participative, orientate pe student și pe procesul de învățare, iar relația profesor-student se bazează pe cooperare și interese comune. Pentru toate specializările din cadrul catedrei s-au format *curriculum*-uri pe module disciplinare, cicluri de discipline, fiind orientate pe studenți și diferențiate după formele și nivelele de învățământ. Programele de studiu sunt revizuite periodic în funcție de ritmul dezvoltării științei și practicii contabile, cerințele pieței muncii și ale calificărilor.

Cadrele didactice nu se bazează doar pe transmiterea datelor, dar pe metode axate pe lucru în grup, pe parteneriat participativ, existînd legături cu coordonatorii de disciplină prin noi tehnologii (ex. e-mail, site web pentru tematică, resurse în format electronic) și utilizarea materialelor auxiliare, de la tablă și videoproiector, la materiale deja imprimate.

Factorii analizați mai sus au un caracter general și au impact asupra tuturor disciplinelor contabile. O analiză mai riguroasă a procesului de predare-învățare a disciplinei „Contabilitatea impozitelor” a permis evidențierea următorilor factori de influență specifici (figura 2):

- Interconexiunea cu alte discipline de fiscalitate și contabilitate;
- Modificările sistemului fiscal;
- Perfecționarea și modernizarea sistemului contabil.

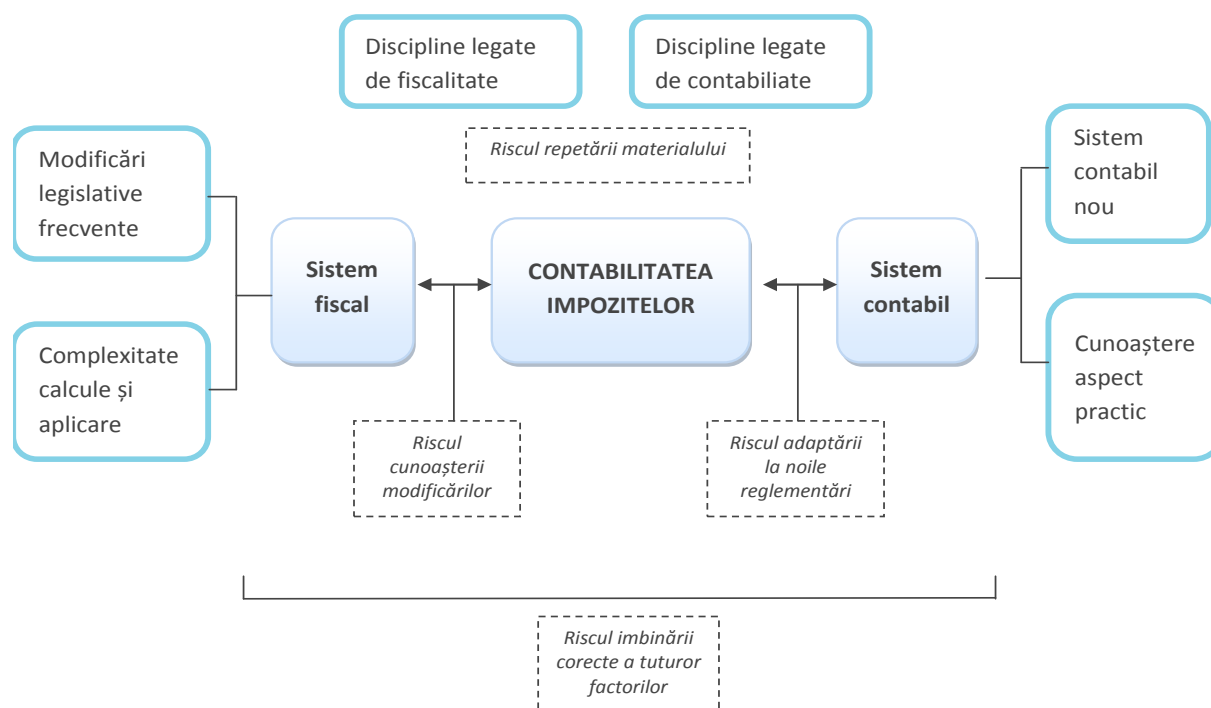


Figura 2. Factorii specifici de influență asupra predării disciplinei „Contabilitatea impozitelor”

Interconexiunea cu alte discipline de fiscalitate și contabilitate. Un aspect important care influențează procesul de predare-asimilare a disciplinei “Contabilitatea impozitelor” este nivelul de pregătire și cunoștințele obținute de studenți la alte discipline contabile. Astfel, cunoașterea cursului de contabilitate intermediară și financiară permite o înțelegere mai lejeră a diferențelor dintre prevederile legislației fiscale și celei contabile, însușirea modului de întocmire a declarațiilor și rapoartelor fiscale. În caz contrar este necesar un timp suplimentar pentru explicații ce țin unele probleme sub aspect contabil și trecerea la corelațiile cu prevederile fiscale. Un exemplu aici ar fi modul de calcul a uzurii în scopuri contabile și fiscale. Deseori se confundă stabilirea elementelor de bază ce țin de algoritmul de calcul a uzurii: durata de viață utilă prevăzută de catalogul clasificării mijloacelor fixe care se utilizează pentru stabilirea categoriei de proprietate sau direct la calculul uzurii doar pentru întreprinderile de stat, deși în scopuri contabile această durată este stabilită independent de entitate în funcție de anumite criterii și utilizată direct în calcule.

Un alt moment decisiv constă în faptul că disciplina „Contabilitatea impozitelor” este legată mult cu materialul inclus la cursurile privind fiscalitatea. În legătură cu aceasta se conturează riscul de a exista o repetare a mesajului adus studenților, deoarece pentru toate cursurile date baza legislativă fiscală este aceeași. La această etapă se impune profesionalismul profesorului care are sarcina de îmbina legislația și a corela problemele contabile cu cele fiscale, astfel ca să exprime aspectele contabile, dat fiind faptul că se predă o disciplină în cadrul catedrei de contabilitate. Un exemplu în acest sens este prezentarea legăturilor între indicatorii utilizați la completarea Situațiilor financiare și Declarației privind impozitul pe venit (figura 3).

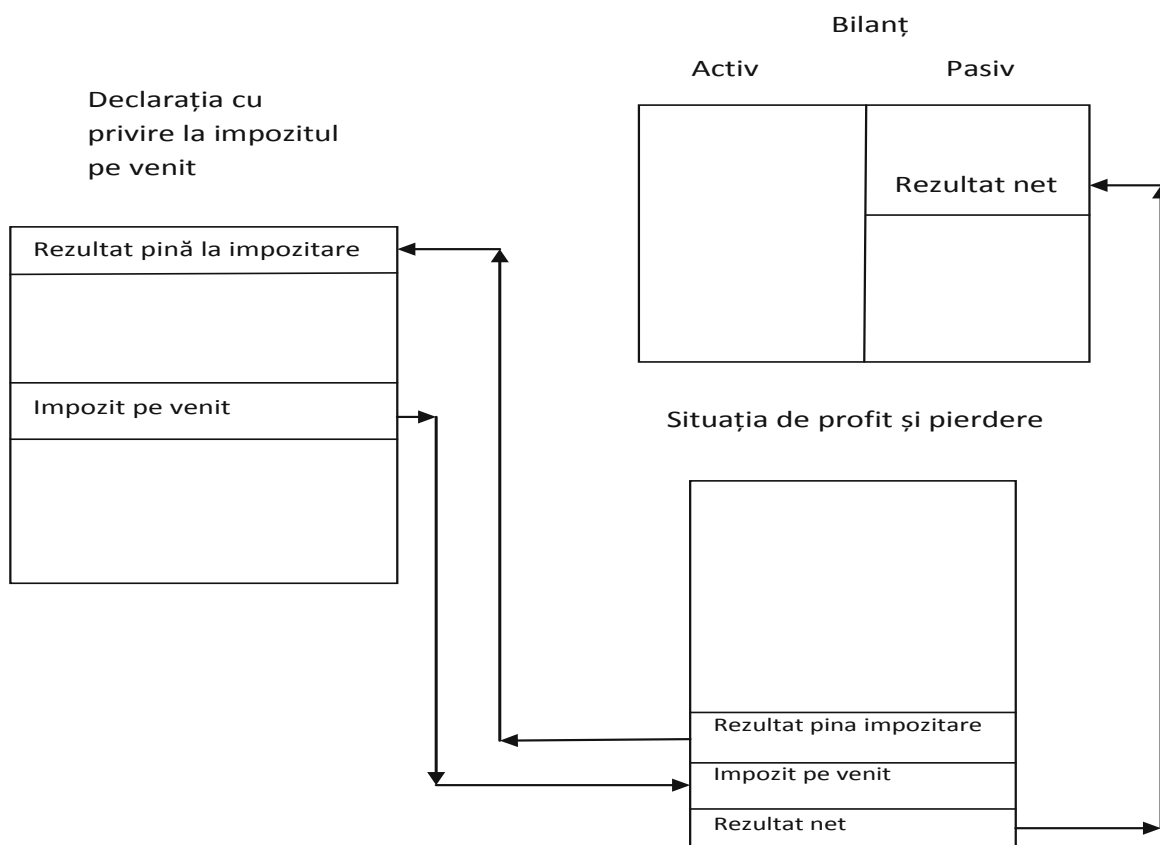


Figura 3. Corelațiile dintre indicatorii situațiilor financiare și declarației cu privire la impozitul pe venit

Prin schema de mai sus se demonstrează că analiza separată a situațiilor financiare sau a declarației cu privire la impozitul pe venit nu orientează studentul spre o înțelegere corectă a situației practice: Profesorul are misiunea de a explica că întocmirea bilanțului este legată de completarea situației de profit și pierderi, care la rîndul său poate fi finalizată doar după perfectarea declarației cu privire la impozitul pe venit și calcularea impozitului pe venit. Astfel, disciplina “Contabilitatea impozitelor” are sarcina de a îmbina aspectele contabile cu cele fiscale, începînd de la elementele legislative pînă la rapoarte și calcule concrete.

Interconexiunea disciplinei “Contabilitatea impozitelor” cu alte discipline de fiscalitate comportă riscul repetării materialului predat, de altfel avînd o bază legislativă comună la capitolul calculării și raportării impozitelor și taxelor.

Cu toate acestea, tind să menționez că tangențele disciplinelor contabile și fiscale se diminuează, în opinia mea, deoarece:

- cursurile de fiscalitate cuprind material bazat doare pe aspectul fiscal, cu referință doar la legislația fiscală, pe cînd în cadrul disciplinei date se face legătură cu teoria și practica contabilă;
- disciplinele legate de fiscalitate exprimă preponderent o viziune de pe pozițiile statului, macroeconomică, impozitele și taxele fiind tratate ca obligație, atîta timp cît acestea sînt venituri bugetare, pe cînd cursul „Contabilitatea impozitelor” are un marcaj al antreprenorialului, prezentînd impozitele și taxele ca o obligație care se transformă într-o artă pentru a le optimiza legal;
- cursurile de fiscalitate nu cuprind multe întrebări asupra cărora legislația fiscală face trimiteri la tratamentul contabil, cum ar fi evaluarea stocurilor, evaluarea imobilizărilor etc.
- cursurile de contabilitate explică formarea politicilor contabile care se stabilesc procedurile și regulile contabile care influențează nemijlocit rezultatul financiar și cel fiscal;
- disciplinele contabile explică alegerea corectă a procedurilor și metodelor contabile, variantelor și metodelor de evaluare și contabilizare a activelor, datoriilor, veniturilor, cheltuielilor și rezultatelor financiare care permit asigurarea concordanței dintre contabilitate și fiscalitate, precum și optimizarea poverii fiscale;

O altă problemă care apare în procesul predării disciplinei date este influența **sistemului fiscal**. În primul rînd sistemul fiscal influențează formarea cursului de ore care a fost structurat pe teme în funcție de complexitatea aplicării metodelor, procedeele și modului de calcul a impozitelor și taxelor (figura 4). Tematica predată începe cu aspecte generale, contabilitatea impozitului pe venit și finalizănd cu contabilitatea altor impozite și taxe locale. Un moment discutabil în opinia autorului este necesitatea includerii în programa de studii a unor teme legate de contabilitatea altor contribuții și defalcări la bugetul de stat. Acestea fac obiectul de studiu a altor discipline, deși fiind venituri bugetare, ele ar putea fi studiate mai detaliat în cadrul disciplinei de „Contabilitatea impozitelor”.

Sistemul fiscal are impact asupra procesului de predare-învățare datorită schimbărilor legislative frecvente. Această deficiență și risc este la nivelul furnizorului de informație (profesorului) care are misiunea înnoirii periodice (anuale, lunare) a bazei de date transmise studenților. În funcție de nivelul de studii, licență sau masterat, este format un complex de cunoștințe care poate mai puțin sau mai mult apropiat de situațiile practice, fapt care ține de aptitudinile cadrului didactic. În primul rînd aceasta se evidențiază prin modificările frecvente ale legislației fiscale.

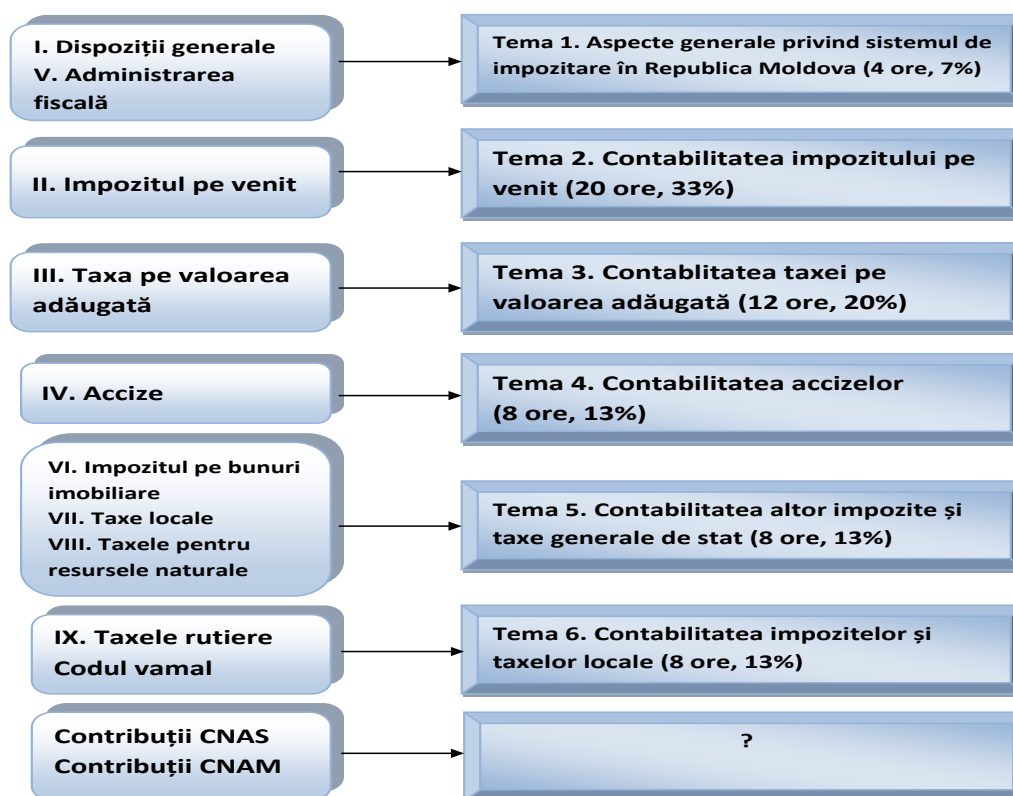


Figura 4. Influența sistemului fiscal asupra structurii programei analitice a cursului „Contabilitatea impozitelor”

În contextul celor expuse există riscul cunoașterii materialului actualizat, revizuirii și modernizării periodice a bazei de date transmise studenților.

Un alt factor ce are impact important asupra procesului de predare-învățare a disciplinei „Contabilitatea impozitelor” este **sistemul contabil și aplicarea noilor reglementări contabile**. Noile Standarde Naționale de Contabilitate și Planul de conturi contabile au condiționat revizuirea materialului și au facilitat explicarea corelațiilor dintre contabilitate și fiscalitate, deoarece au fost:

- simplificate metodele de evaluare a și recunoaștere a unor active și pasive;
- stabilită o singură metodă de calcul și contabilizare a impozitului pe venit;
- extinsă posibilitatea organizării evidenței analitice a impozitelor și taxelor;
- optimizat modul de contabilizare pentru entitățile-persoane fizice.

Deși există rezerve la capitolul terminologie urmează modificări ulterioare ale legislației fiscale.

În concluzie, dorim să menționăm că disciplina “Contabilitatea impozitelor” prezintă interes teoretic și practic pentru studenți și masteranzi, având misiunea completării cunoștințelor și dezvoltării competențelor teoretice și practice privind modul de calcul, contabilizare și raportare a impozitelor și taxelor în diferite situații.

Bibliografie:

1. Berbeca V., Lipcean S., Gurin M., Sistemul de învățământ superior din Republica Moldova în contextul Procesului Bologna: 2005-2011, Chișinău, IDIS “Viitorul”, 2012, 94 p.
2. Codul Fiscal al Republicii Moldova Nr. 1163 din 24.04.1997.
3. Legea învățământului nr. 547 din 21.07.1995.
4. Programa de studii la “Contabilitatea impozitelor”.

CONSIDERAȚII PRIVIND NECESITATEA PERFECȚIONĂRII PREDĂRII DISCIPLINEI „PRACTICUM LA CONTABILITATEA FINANCIARĂ”

Lect. sup. dr. Inga Cotoros, ASEM

In this article the author intends to promote a new approach to teaching and learning within the discipline Practicum in Financial Accounting, developed around the principle that the acquisition of knowledge in accounting is greatly enhanced by the practical implementation of activities with which students entities will face. Achieving these activities will be possible in the simulations (imitation) entities. Therefore, in this article the author will introduce his vision imitation entities and highlight differences to the current approach. Achieving this vision is based on the adoption of a new way of organizing the work of the students in the audience.

În acest articol autorul își propune promovarea unei noi abordări asupra procesului de predare-învățare în cadrul disciplinei „Practicum la Contabilitatea financiară”, dezvoltată în jurul principiului conform căruia însușirea cunoștințelor în domeniul contabilității este considerabil îmbunătățită de realizarea practică a unor activități cu care studenții se vor confrunta la entități. Realizarea acestor activități va fi posibilă în cadrul unor simulări (imitări) de entități. Ca urmare, în acest articol autorul va introduce viziunea lui asupra imitării de entități și va evidenția diferențele față de abordarea actuală. Realizarea acestei viziuni se sprijină pe adoptarea unui nou mod de organizare a activității în auditoriu a studenților. Vom detalia care sunt activitățile dintr-o entitate (de la înființare până la prezentarea situațiilor financiare) care considerăm că trebuie abordate și vom exemplifica modul în care unele din acestea pot fi simulate.

În final vom sintetiza câteva din avantajele aduse de propunerea noastră și vom încerca o analiză a posibilelor piedici în calea implementării.

Necesitatea dobândirii de cunoștințe practice de către studenți este evidentă pentru oricine. Modalitățile de dobândire a cunoștințelor și experienței practice sunt diverse. Considerăm că simularea unor situații întâlnite în entități reale este una din cele mai eficiente din mai multe puncte de vedere. S-a dovedit că studenții dobândesc mult mai multe cunoștințe prin aplicarea cunoștințelor teoretice în cadrul unor entități imitate și că studenții în general nu aprofundează cunoștințele economice dincolo de principiile de bază. De asemenea s-a dovedit că studenții implicați în simulări de management al entităților arată îmbunătățiri importante în privința educației și cunoștințelor.

Cunoaștem cu toții, că actualmente există o barieră importantă în cazul însușirii cunoștințelor de către studenți: lipsa experienței și a referințelor către activitățile care au loc efectiv într-o entitate economică. La nivel declarativ, această experiență ar trebui dobândită de către studenți pe parcursul stagiului de practică. Din diverse motive, stagiile de practică au eficiență scăzută și, ca urmare, se pot observa în ultimii ani încercări de creștere a calității procesului de dobândire a cunoștințelor practice. Întrebarea pe care trebuie să o punem este: au aceste încercări de îmbunătățire a dobândirii cunoștințelor practice efectul scontat? Considerăm că există încă loc de îmbunătățire. Analiza noastră și experiența dobândită de-a lungul carierei în învățământul universitar arată că modificările aduse procesului de învățământ în privința aplicării practice a cunoștințelor teoretice la disciplina “Practicum la Contabilitatea financiară” au de suferit din diverse motive:

- programa analitică a disciplinei „Practicum la CF” este învechită și necesită să fie revizuită;
- asigurarea cu suport didactic și material practic (formulare, blanchete etc);
- organizarea lucrului în auditoriu.

Având în vedere cele prezentate considerăm că se pot aduce îmbunătățiri majore procesului de predare-învățare a acestei discipline și crește gradul de însușire al cunoștințelor. Propunerea noastră prevede:

1) elaborarea unei programe analitice noi, cu excluderea din conținutul acesteia a subiecților care se repetă de la disciplinele de contabilitate studiate anterior. În tabelul 1 este prezentat conținutul programei analitice actuale la disciplina „Practicum la contabilitatea financiară”.

PROGRAMA ANALITICĂ
la cursul „*Practicum la contabilitatea financiară*” (actuală)

Denumirea temelor și întrebărilor	Numărul de ore
1	2
Tema 1. Politicile contabile ale entității, studiu de caz	2
Tema 2. Contabilitatea și documentarea imobilizărilor necorporale, studiu de caz	2
Tema 3. Contabilitatea și documentarea imobilizărilor corporale, studiu de caz	4
Tema 4. Contabilitatea și documentarea stocurilor, studiu de caz	4
Tema 5. Contabilitatea creanțelor și investițiilor financiare, studiu de caz	4
Tema 6. Contabilitatea și documentarea numerarului, studiu de caz	6
Tema 7. Contabilitatea și documentarea datoriilor, studiu de caz	6
Tema 8. Contabilitatea costurilor, studiu de caz	4
Tema 9. Contabilitatea și documentarea stocurilor de produse și mărfuri, studiu de caz	4
Tema 10. Contabilitatea veniturilor, studiu de caz	4
Tema 11. Contabilitatea cheltuielilor, studiu de caz	4
Tema 12. Completarea Cărții Mari și balanței de verificare, studiu de caz	4
Tema 13. Întocmirea rapoartelor fiscale, studiu de caz	2
Tema 14. Întocmirea situațiilor financiare ale entităților, studiu de caz	4
TOTAL	60

În continuare vom prezenta unele subiecte care în viziunea noastră ar trebui să se conțină în programa nouă.

1. MEDIUL DE AFACERI-DE LA IDEE LA TRANSPUNERE ÎN REALITATE

- 1.1 Ce este un plan de afaceri?
- 1.2 La ce folosește un plan de afaceri?
- 1.3 Care este structura unui plan de afaceri?

2. PROCEDURA ÎNFIINȚĂRII UNEI ENTITĂȚI

- 2.1. Înființarea unei Societăți cu Răspundere Limitată
 - 2.1.1. Etapele înființării unei Societăți cu Răspundere Limitată
 - 2.1.2. Documentele specifice înființării unei Societăți cu Răspundere Limitată
- 2.2. Înființarea unei Întreprinderi individuale
 - 2.2.1. Particularități privind regimul juridic al Întreprinderii individuale
 - 2.2.2. Documentele specifice înființării unei Întreprinderi individuale

3. ORGANIZAREA DEPARTAMENTULUI FINANCIAR – CONTABIL ȘI RELAȚIA CU CELELALTE DEPARTAMENTE

- 3.1. Cine are răspunderea pentru organizarea contabilității?
- 3.2. Ce presupune organizarea departamentului financiar – contabil?
- 3.3. Organigrama serviciului financiar-contabil la entitatea „XXX”
- 3.4. Fișa postului: Departamentul financiar contabil
 - 3.4.1. Fișa de post casier
 - 3.4.2. Fișa de post contabil
 - 3.4.3. Fișa de post director economic

4. DOCUMENTELE JUSTIFICATIVE ȘI REGISTRELE CONTABILE

- 4.1. Ce sunt documentele justificative? Care sunt elementele obligatorii ale acestora?
- 4.2. Ce date trebuie să conțină o factură?
- 4.3. Ce este o chitană, la ce servește ea?
- 4.4. Ce date trebuie să conțină o chitanță?
- 4.5. Care sunt registrele obligatorii de contabilitate?

.....
etc. până la lichidarea entității

2. Elaborarea unui Caiet de studiu individual, conținutul căruia să fie bazat pe o entitate virtuală. Pentru o abordare sistematizată am clasificat activitățile realizate de o entitate în:

- Activități desfășurate la înființare;
- Activități desfășurate în mod curent (zilnice, săptămânale);
- Activități desfășurate lunar/semestrial;
- Activități desfășurate anual.

Tipurile de activități sunt prezentate schematic în figura 1.

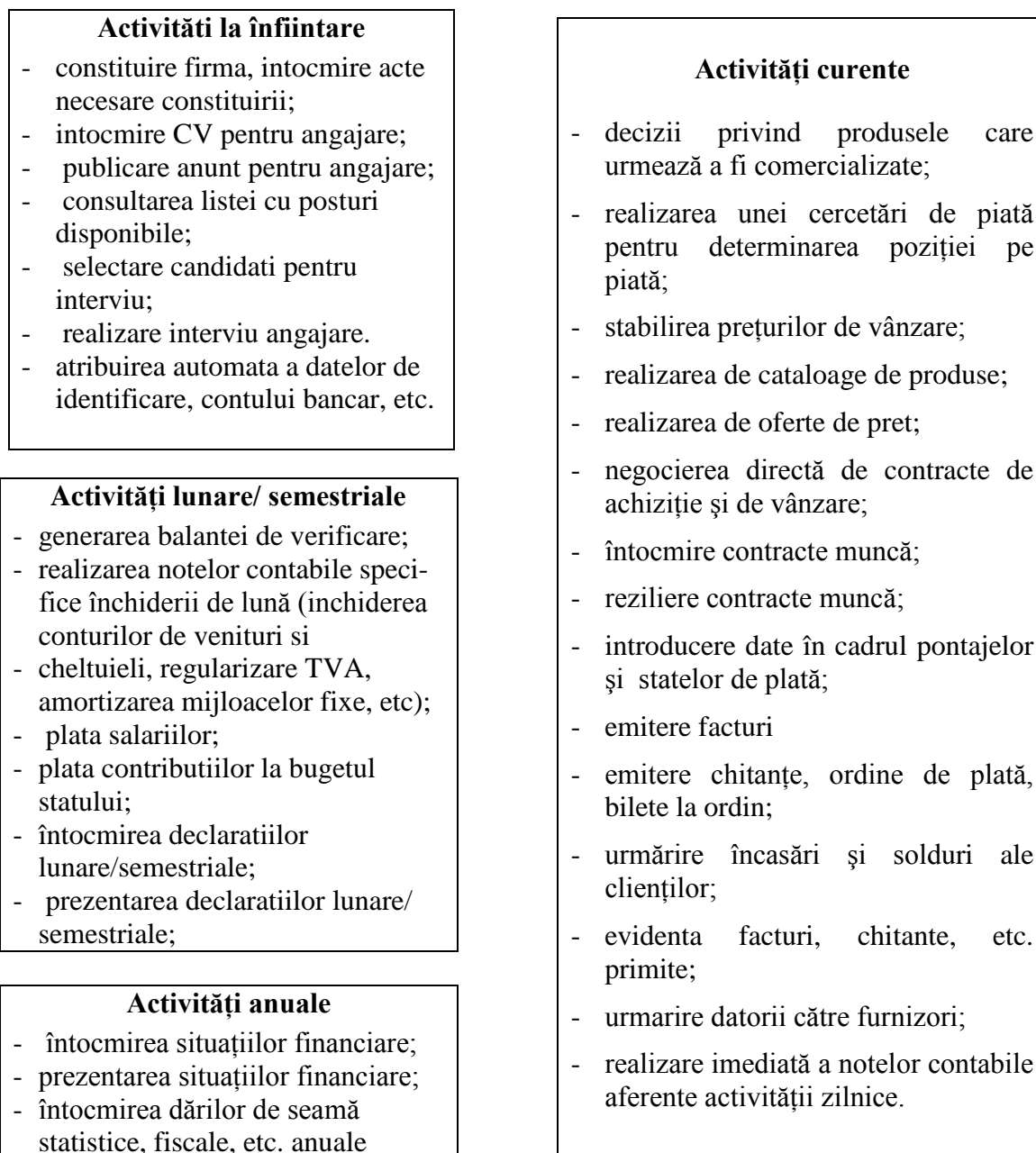


Figura 1. Activitățile realizate de către o entitate

Principiul pe care ne bazăm propunerea este acela că fiecare student trebuie să realizeze la un moment dat fiecare activitate desfășurată de o entitate reală, într-o simulare care să imite cât mai bine realitatea.

Cât privește **organizarea lucrului în auditoriu** neapărat trebuie să existe interacțiunea profesor – student și student - student. Vom prezenta succint un exemplu. Vom detalia modul în

care se stabilesc membrii unei entități imitate, acesta fiind primul set de activități care trebuie organizat de către profesor. Se stabilește numărul de entități care vor constitui mediul virtual în funcție de numărul de studenți în grupă. Se elaborează un număr de anunțuri de angajare egal cu numărul studenților. Se întocmește de către fiecare student un CV. Profesorul realizează împreună cu studenții o simulare a unui proces de angajare (un joc de rol) prin care angajează câte un student pentru fiecare entitate (acesta urmează să fie membru fondator al entității). Se iau în considerare CV-urile depuse de către studenți, notele, experiența anterioară, etc. Urmează ca membrii fondatori să realizeze la rândul lor interviuri de angajare pentru celelalte posturi rămase libere, iar pe măsură ce un student este angajat la entitate, acesta joacă rolul angajatorului pentru următorul proces de selecție. Se stabilesc în acest fel (pe cât posibil având la bază motivații realiste) angajații fiecărei entități simulate.

Concluzionând cele expuse considerăm că propunerea prezentată de noi are un impact profund asupra modului în care se vor însuși cunoștințele practice de către studenți. De asemenea, considerăm că implementarea acestor propuneri este necesară, dată fiind dificultatea realizării unor simulări eficiente ale activităților entității reale prin intermediul firmei imitate. Argumentul cel mai important în favoarea punctului nostru de vedere îl constituie creșterea gradului de însușire al cunoștințelor practice de către studenți, deoarece aceștia: realizează efectiv o gamă mult mai largă de activități; interacționează unii cu alții și-și dezvoltă competențele de comunicare; sunt stimulați să lucreze individual sau în perechi, putând fi cu ușurință controlați de către profesori; poate fi furnizată pentru fiecare activitate o motivație a necesității realizării acesteia crescând în acest fel gradul de implicare și participare la discuții.

Bibliografie:

1. Țurcanu V., Iachimovschi A. Îndrumări teoretice și aplicații practice la contabilitate. Lucrare metodică-didactică, Chișinău, 2002.
2. Țurcanu N., Cauș L., ș.a. Programa analitică la disciplina „Practicum la contabilitatea financiară”, ASEM, Chișinău, 2013.
3. Ciobanu O. Elemente de teoria și metodologia instruirii. Prelegeri universitare, ASE București, 2011.
4. Feflea I. Tehnici specifice de predare. Curs, Oradea, 2012.

CONTABILITATEA INTERMEDIARĂ ÎN PROCESUL DE FORMARE A COMPETENȚELOR INIȚIALE PROFESIONALE LA STUDENȚII CONTABILI

*Conf. univ. dr. Rodica Cușmăunsă, ASEM
Conf. univ. dr. Natalia Zlatina, ASEM
Lect. sup. Stela Caraman, ASEM
Lect. sup. Lilia Andreev, ASEM*

This paper presents the result of a survey on the required knowledge, skills, and pedagogy for accounting education as perceived by accounting practitioners, teachers, and students. In the midst of numerous accounting reform reports declaring that the memorization of accounting facts will no longer suffice, global economies have increased the pressure on universities to develop higher-order thinking skill curricula. In contrast to the passive reception of knowledge of teacher-centered classrooms, this style of teaching promotes active, student-centered learning. Importantly, a myriad of critical and creative thinking techniques, activities, and examples are detailed for developing accounting curricula in accordance with these views.

Una din sarcinile primordiale ale învățământului economic actual se axează pe eficacitatea sistemelor de formare a cadrelor cu profil economic, eficacitate care depinde de substanța conceptuală pe care se fundamentează. În acest context, strategia dezvoltării învățământului

economic superior, strategie motivată și de procesul de la Bologna, prevede orientarea la perspectivele de lungă durată, precum și constituirea unui sistem de învățământ capabil să asigure dezvoltarea social-economică eficientă și capabil să genereze schimbări în societate.

Este de menționat, că formarea profesională inițială a specialiștilor din domeniul macrocontabilității și microcontabilității în contextul formării competențelor este o problemă stringentă a învățământului universitar economic. În această accepțiune, curriculumul formării profesionale are ca obiectiv promovarea transferului de cunoștințe, capacități și atitudini în practica formării specialistului contabil. Formarea profesională inițială presupune un ansamblu flexibil de competențe atât din punct de vedere al cunoștințelor fundamentale, cât și a competențelor profesionale.

Actualmente, finalitățile educaționale, examinate din perspectiva schimbărilor de politici educaționale se axează pe formarea de competențe. În mod evident, aceste politici au consecințe curriculare importante. Luând în atenție această situație, ținem să menționăm că, acum trei ani, întru îmbunătățirea calității procesului de studii și racordarea acestuia la procesul de la Bologna, la Facultatea Contabilitate a fost introdusă disciplina „Contabilitate intermediară”, menită să contribuie la realizarea unei din concepțiile fundamentale ale curriculumului universitar din învățământul contabil, și anume învățământul centrat pe student. Aceasta presupune că, nevoile, interesele, aptitudinile și experiențele de viață ale studenților trec pe prim plan, totodată învățarea disciplinelor este funcțională și se realizează cu ocazia prelucrării unor situații cu care se confruntă studenții-contabili la prima etapă de formare profesională inițială.

Diversele opinii, și în special în mediul profesoral-didactic, aferente necesității păstrării în planul de învățământ și relevanței studierii disciplinei nominalizate, argumentează oportunitatea generării discuțiilor aferente problemei nominalizate, în cadrul *Conferinței naționale didactico-științifice „Predarea-învățarea disciplinelor de contabilitate, audit și analiză economică în contextul noilor reglementări”*.

Modificările operate în planurile de învățământ, necesare în contextul aderării procesului de la Bologna, au contribuit la micșorarea drastică a numărului de ore de contact direct la disciplinele de contabilitate, cu impedimente nefavorabile asupra formării profesionale inițiale a studentului-contabil. Un aspect deosebit de important în formarea profesională inițială s-a considerat introducerea disciplinei „Contabilitate intermediară”, unitatea de curs având ca obiective primordiale formarea competențelor cognitive.

Întru confirmarea celor menționate anterior s-a efectuat o analiză comparativă a numărului de ore prevăzute în Planul de studii Prebologna și conform Procesului de la Bologna, informațiile aferente fiind prezentate în tabelul 1.

Tabelul 1

Analiza comparativă a numărului de ore prevăzute în Planul de studii PreBologna și conform Procesului de la Bologna

Discipline	Planul de studii PreBologna		Planul de studii Procesului de la Bologna	
	Învățământ cu frecvență		Învățământ cu frecvență	
	la zi	redușă	la zi	redușă
Bazele contabilității: total ore, din care:	88	40	60	24
- pentru prelegeri	44	24	30	12
- pentru practică	44	16	30	12
Contabilitate financiară I: total ore, din care:	148	80	60	20
- pentru prelegeri	74	48	30	12
- pentru practică	74	32	30	8
Contabilitate financiară II: total ore, din care:	148	80	60	20
- pentru prelegeri	74	48	30	12
- pentru practică	74	32	30	8

Micșorarea numărului de ore s-a răsfrânt imediat asupra calității însușirii de către studenți a materialului la disciplinele menționate, lucrul constat de majoritatea profesorilor. Având în vedere că volumul materialului a rămas neschimbat, ultimele teme din programele analitice din cadrul disciplinelor menționate nu erau discutate nici la prelegeri nici la ore practice. Se mai întâneau și situații, că din cauza lipsei de timp profesorul omitea un anumit subiect din disciplina „Contabilitate financiară” cu referințe la materialul ce avea tangențe cu conținutul disciplinei „Bazele contabilității”. Însă fiind în aceleași limite de timp, se constata că nici în cadrul disciplinei nominalizate subiectele în cauză nu au fost studiate. Drept exemplu poate servi contabilitatea ieșirilor de materiale care era prevăzută în curriculumul la disciplina Contabilitate financiară I, ca componentă din tema „Contabilitatea stocurilor” și soluționarea problemelor referitor la metodele de evaluare a stocurilor la ieșire ca componentă din tema „Evaluarea și rolul ei în contabilitate” prevăzută în curriculumul la „Bazele contabilității”, etc.

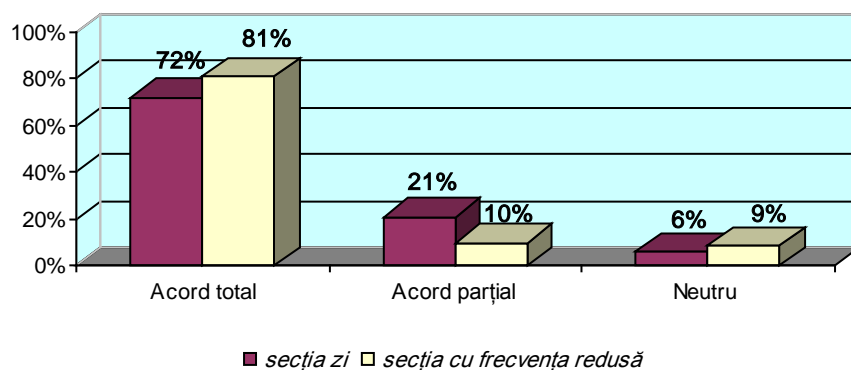
Suntem conștienți de faptul, că programa analitică a oricărei discipline, pe lângă orele din auditoriu, mai prevede și un anumit număr de ore de studiu individual. E un lucru binevenit pentru o autoinstruire, dar trebuie să constatăm, unele subiecte fără explicațiile profesorului sunt greu percepute de către studenți. De exemplu, la disciplina „Bazele contabilității” subiectul privind „Inventarierea ca mijloc de verificare a datelor contabile” informația referitor la reflectarea rezultatelor inventarierii în conturi contabile se asimilează cu dificultate la etapa inițială; subiectul Polițiile contabile din tema „Cadrul Normativ al contabilității în Republica Moldova”, „Componenta, modul de pregătire și prezentare a situațiilor financiare”, etc.

În vederea depășirii situației menționate a fost luată o decizie privind introducerea disciplinei noi „Contabilitatea intermediară”. Conform curriculumului cursului, în cadrul acestui curs este preconizată studierea a 6 teme. Disciplina în cauză a fost privită ca o etapă de studiere a contabilității ce asigură o legătură dintre disciplinele „Bazele contabilității” și Contabilitate financiară”, ca o bază teoretică și metodologică a cursurilor „Contabilitate financiară” și „Contabilitate managerială”, fiind adresată studenților specialității „Contabilitate”. Studierea disciplinei oferă studenților posibilitate de a acumula cunoștințe necesare sub aspect general privind modul de contabilizare a elementelor bilanțiere, a veniturilor, cheltuielilor și rezultatelor financiare, de a însuși lucrările contabile de închidere a perioadei de gestiune, precum și noțiunile generale privind raportarea financiară, introducerea în contabilitatea managerială și valorificarea informațiilor obținute în contabilitate pentru analiza economică și fiscalitate.

Ținând cont de faptul că obiectivul primordial al disciplinei este formarea competențelor profesionale la studenții-contabili, autorii au realizat un sondaj printre studenții anului II și III învățământ cu frecvență la zi și studenții anului II învățământ cu frecvență redusă, modelul chestionarului aplicat se prezintă în anexa 1.

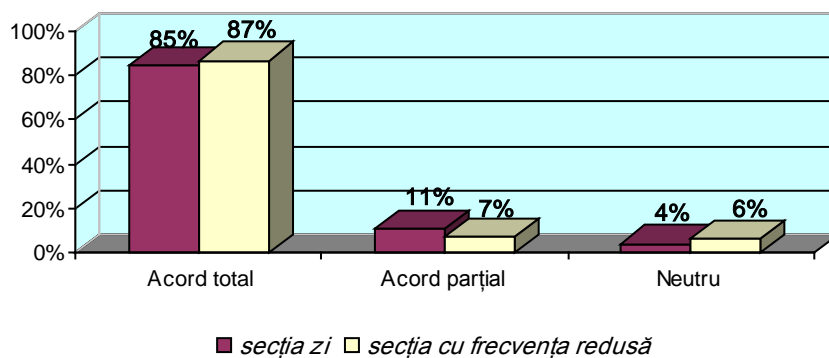
Analiza statistică a rezultatelor chestionarului propus studenților s-a realizat separat, din cauza, că fiecare măsoară indicatori diferiți. Așa în urma prelucrării chestionarelor a celor 172 de studenți intervievați de la învățământ cu frecvență la zi și 129 de la învățământ cu frecvență redusă s-au obținut următoarele rezultate pentru unele întrebări din chestionar, în opinia autorilor considerate mai importante:

<i>Subiectul / variante de răspuns</i>	<i>Învățământ cu frecvență la zi</i>	<i>Învățământ cu frecvență redusă</i>
Consider că însușirea acestei discipline este utilă pentru viitoarea mea profesie/carieră		
Acord total	72 %	81 %
Acord parțial	21 %	10 %
Neutru	6 %	9 %



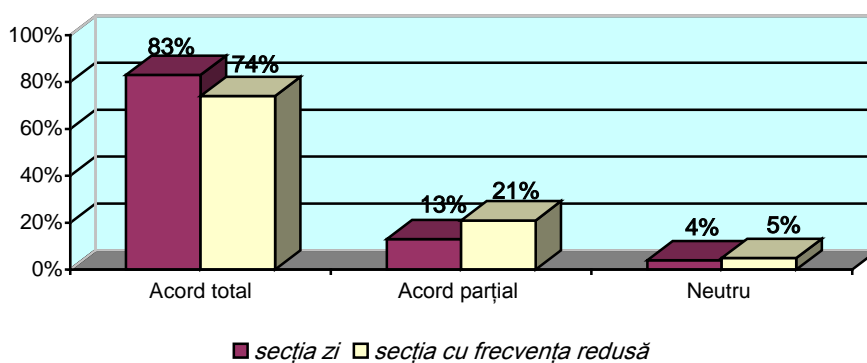
Cunoștințele obținute la disciplina „Contabilitate intermediară” le utilizez la alte discipline de contabilitate studiate

Acord total	85 %	87 %
Acord parțial	11 %	7 %
Neutru	4 %	6 %



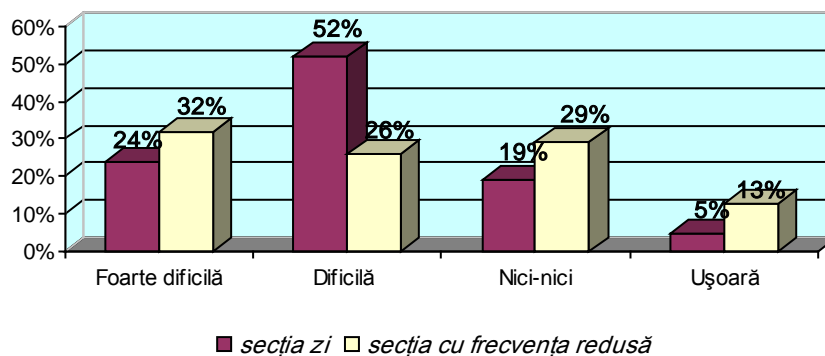
Considerați că obiectul „Contabilitate intermediară” este o disciplină utilă și necesară în pregătirea Dvs de specialitate?

Acord total	83 %	74 %
Acord parțial	13 %	21 %
Neutru	4 %	5 %



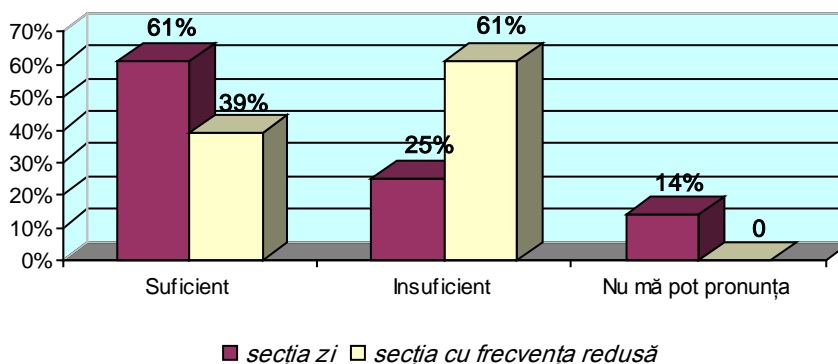
Comparativ cu alte discipline studiate, materia prezentată a fost:

Foarte dificilă	24 %	32 %
Dificilă	52 %	26 %
Nici – nici	19 %	29 %
Ușoară	5 %	13 %



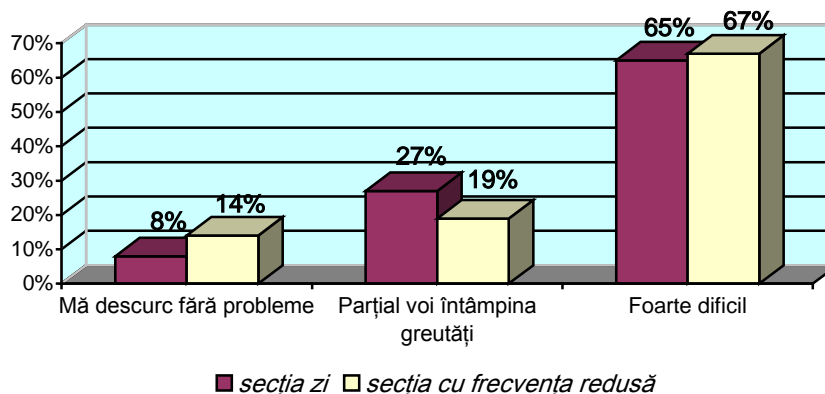
Considerați numărul de ore prevăzut în planul de studii pentru disciplina „Contabilitate intermediară”

Suficient	61 %	39 %
Insuficient	25 %	61 %
Nu mă pot pronunța	14 %	-



În cazul în care conform planului de studii, nu se va studia disciplina „Contabilitate intermediară” (adică de la Bazele contabilității să treceți direct la studierea Contabilității financiare):

Mă descurc fără probleme	8 %	14 %
Parțial o să întâmpin greutăți	27 %	19 %
Foarte dificil	65 %	67 %



În rezultatul analizei se observă, că peste 65 % din studenții de la învățământ cu frecvență la zi și 67% de la învățământ cu frecvență redusă optează pentru disciplina Contabilitate intermediară. Explicație este data de dificultatea însușirii materialul de disciplina Contabilitate

financiară în cazul excluderii din planul de învățământ a disciplinei Contabilitate intermediară și trecerii directe la studierea Contabilității financiare, și respectiv parțial o să întâmpine greutăți 27 % din studenții de la învățământ cu frecvență la zi și 19 % din studenții de la învățământ cu frecvență redusă.

În urma prelucrării chestionarelor, s-a constatat ca unii studenți pledează pentru divizarea disciplinei Contabilitatea financiară nu în două componente ci în trei, pentru o însușire treptată a materialului. De asemenea, studenții, în special de la învățământ cu frecvență redusă au solicitat majorarea orelor la contabilitate din contul altor obiecte ce nu au tangență directă cu contabilitatea.

Promovând ideea centrării pe competențe în formarea studentului-contabil, considerăm că procesul de formare profesională inițială este precedat de studierea aprofundată și pe înțeles a principiilor și regulilor generale ale contabilității, fapt la care își aduce aportul disciplina Contabilitate intermediară. Curriculumul universitar din învățământul contabil, la etapa inițială, trebuie să fie centrat pe student și axat pe formarea de competențe profesionale. Competențele inițiale ale studentului-contabil sunt impuse de rolul și de funcțiile pe care aceasta urmează să le realizeze în societate. Prin urmare competența profesională exprimă produsul obținut ca rezultat al realizării eficiente a procesului de învățare (cognitiv), realizat în cadrul unui curriculum optim, și sporește motivația și succesul studentului-contabil.

Bibliografie:

1. Programa analitică la disciplina „Bazele contabilității” anul 2005.
2. Programa analitică la disciplina „Bazele contabilității” anul 2013.
3. Programa analitică la disciplina „Contabilitatea intermediară” anul 2013.
4. Programa analitică la disciplina „Contabilitatea financiară I” anul 2005.
5. Programa analitică la disciplina „Contabilitatea financiară I” anul 2013.
6. Programa analitică la disciplina „Contabilitatea financiară II” anul 2005.
7. Programa analitică la disciplina „Contabilitatea financiară II” anul 2013.

**Chestionar privind necesitatea și evaluarea calității instruirii studenților ASEM
la obiectul CONTABILITATEA INTERMEDIARĂ**

Facultatea CONTABILITATE Specialitatea Contabilitate Anul de studii _____

Scopul realizării studiului constă evaluarea de către studenți a necesității și calității instruirii la disciplina „Contabilitate intermediară”

Vă rugăm să răspundeți la întrebările de mai jos, marcând cu “√” varianta care corespunde opiniei DVS.

Chestionarul este anonim. Vă mulțumim!

3. La câte din numărul total de ore de curs și de practică la disciplina „Contabilitate intermediară” ați participat?

	100-80%	80-50%	50-30%	Sub 30%	Deloc
3.1. Curs					
3.2. Ore practice					

4. Indicați în ce măsură sunteți de acord cu următoarele afirmații:

Afirmația	Acord total	Acord parțial	Neutru	Deza-cord parțial	Deza-cord total
4.1. Cursul a fost clar prezentat, noțiunile cheie au fost suficient explicate					
2.2. Limbajul didactic-științific utilizat de către profesor este accesibil					
2.3. Obiectivele pentru fiecare temă a fost clar expuse					
2.4. Profesorul a cointeresat studentul pentru studierea acestei discipline					
2.5. În cadrul disciplinei se utilizează cu succes diferite mijloace moderne de instruire (retro și videoproiector, calculator etc.)					
2.6. Consider că însușirea acestei discipline este utilă pentru viitoarea mea profesie/carieră					
2.7. Cunoștințele obținute la disciplina „Contabilitate intermediară” le utilizez la alte discipline de contabilitate studiate					
2.8. Profesorul <i>la curs</i> acceptă și încurajează întrebările studenților					
2.9. Profesorului <i>la seminar</i> acceptă și încurajează întrebările studenților					
2.10. Profesorul a dat răspunsuri clare și utile la întrebările studenților					
2.11. În ansamblu, consider calitatea generală a cursului satisfăcătoare					
2.12. Considerați că obiectul „Contabilitate intermediară” este o disciplină utilă și necesară în pregătirea Dvs de specialitate?					

5. Comparativ cu alte discipline studiate, materia prezentată a fost:

Foarte dificilă	Dificilă	Nici - nici	Ușoară	Foarte ușoară

6. Considerați numărul de ore prevăzut în planul de studii pentru disciplina „Contabilitate intermediară”

Suficient	Insuficient	Nu mă pot pronunța

7. În cazul în care conform planului de studii, nu se va studia disciplina „Contabilitate intermediară” (adică de la Bazele contabilității să treceți direct la studierea Contabilității financiare):

Mă discurs fără probleme	Parțial o să întâmpin greutăți	Foarte dificil

METODE ȘI TEHNICI EFICIENTE DE PREDARE A DISCIPLINELOR CONTABILE

*Conf. inter., dr. Elena Taban,
US Tiraspol, m. Chișinău*

In teaching work it is necessary to correct selection of the most appropriate methods to achieve different types of objectives for implementation at different stages of training, teaching solve tasks and methods chosen connection to the real possibilities of students etc.. In this article we propose the approach of teaching methods and techniques of accounting disciplines that will facilitate the work of the teacher and will motivate students to learn and develop expertise.

Majoritatea profesorilor întâmpină unele bariere în alegerea, utilizarea și combinarea metodelor în diverse situații didactice. În activitatea didactică este necesară alegerea corectă a celor mai adecvate metode pentru atingerea diferitelor categorii de obiective, pentru aplicarea lor la diferite etape ale instruirii, la rezolvarea sarcinilor didactice, precum și racordarea metodelor selectate la posibilitățile reale ale studenților etc. În acest articol ne propunem abordarea unor metode și tehnici de predare a disciplinelor contabile, care vor facilita munca profesorului și vor motiva studenții să învețe și să-și dezvolte cunoștințele de specialitate.

Pentru profesor, metoda didactică este un plan de acțiune, un element esențial al strategiei didactice și reprezintă instrumentul cu ajutorul căruia se atinge scopul final – transmiterea cunoștințelor și formarea competențelor profesionale. O atenție deosebită acordată de către profesor metodelor și tehnicilor didactice facilitează procesul de cunoaștere, de integrare a teoriei cu practica, face că cunoștințele să fie accesibile auditoriului, iar studentul să participe activ la procesul de studiere a disciplinei.

Contabilitatea, fiind o disciplină economică, prin conținutul ei are un grad de concretizare/abstractizare mult mai înalt, în comparație cu alte discipline, de aceea necesită un efort comun (al studentului și profesorului) de analiză, reprezentare și exemplificare a fenomenelor, elementelor și proceselor pe care le desemnează termenii economici la general, termenii contabili, fiscali, financiari și legislativi, dar și termeni din domeniul antreprenoriatului, managementului, precum și din domeniul muncii, resurselor umane, auditului, etc.

Astfel, expunerea disciplinelor contabile presupune metode și tehnici de predare specifice domeniului economic în general, precum și contabilității în special. În practica didactică sunt utilizate multe metode și tehnici tradiționale de predare, așa cum sunt: prelegerea, povestirea didactică, expunerea, descrierea, instructajul, seminarele, problematizarea (metoda rezolvării de probleme) etc. Metodele menționate se desfășoară pe baza unui plan, care vor cuprinde următoarele momente obligatorii: anunțarea temei lecției; anunțarea obiectivelor; reactualizarea cunoștințelor necesare avansării în cunoaștere; transmiterea noului conținut, prin evidențierea ideilor principale, ce sunt notate pe tablă de către profesor; concluzii ce decurg din cele expuse; fixarea cunoștințelor prin întrebări din lecția predată; tema pentru acasă.

Descrierea unor metode cu recomandări de aplicare le prezentăm în formă tabelară astfel:

Tabelul 1

Metode tradiționale de predare a disciplinelor contabile

Metoda	Descrierea	Aplicare / recomandări/note
1	2	3
Povestirea didactică	Nararea unor cazuri concrete, fapte, așa cum s-au petrecut ele, fără explicarea cauzelor.	Este utilă la exemplificarea unor fapte economice pentru diverse cazuri: de demonstrare a aplicării principiilor contabile; de aplicare a formulelor contabile, etc.

1	2	3
Descrierea	Constă în prezentarea trăsăturilor și a detaliilor exterioare ale unui obiect sau proces. Prin descriere sunt evidențiate fie aspectele fizice ale obiectului, fie momentele și conținutul evenimentului respectiv. Scopul metodei este dezvoltarea spiritului de observație al studentului, sporirea posibilităților de a compara cu ce este deja cunoscut.	Pentru definirea elementelor contabile și la însușirea noțiunilor: active materiale, mijloace fixe, stocuri de materiale, produse, mărfuri, venituri, cheltuieli, mijloace bănești în numerar și fără numerar, conținutul operațiunilor economico - financiare, etc.
Explicația	Este o formă de expunere orală în care predomină argumentarea rațională a informațiilor furnizate, fiind dezvăluite relațiile interne dintre elementele cunoașterii, înțelegerea esenței lucrurilor și a descoperirii cursului firesc al fenomenelor. Discursul didactic bazat pe explicare se bazează pe identificare, recunoaștere, definire, descriere, clasificare – toate acestea fiind apelate la momentul combinării explicației cu demonstrația și conversația. Explicația se bazează pe operații ale gândirii cum ar fi: analiza, sinteză, comparația, generalizarea, abstractizarea.	Pentru a înțelege un concept, fenomen, o lege, un principiu etc. este necesar ca profesorul pe măsura ce explică să procedeze și la reformularea /reexprimarea unor cunoștințe, potrivit nivelului cognitiv al studentului, ceea ce comportă dezvoltări, substituiri, ilustrări, descrieri, comparații absolut indispensabile determinării a ceea ce este încă necunoscut studentului.
Prelegerea	Este o expunere sistematică și coerentă a informațiilor care se încadrează într-o temă prevăzută în programa analitică. Este folosită cel mai des în învățământul superior.	Se apelează la modalități științifice de prezentare și interpretare a cunoștințelor (ipoteze, definiții, teorii, argumente logice).
Prelegerea magistrală	<i>Monolog al profesorului, însoțit de scrisul la tablă sau dictarea subiectelor pentru înregistrare de către studenți.</i>	<i>Este o metodă tradițională ce epuizează profesorul și obosește auditoriul, este conformistă și predispune la rutină.</i>
Prelegerea-dezbateri (discuție)	<i>Se anunță din timp tema; Profesorul face introduce-re; Urmează discuții libere; Concluzii făcute de profesor cu privire la conținutul materiei însușite, calitatea dezbaterilor și la pregătirea studenților.</i>	<i>Antrenează studenții în procesul de studiere, îi motivează să se implice activ în studiere și să se expună asupra celor însușite.</i>
Prelegerea cu oponent	<i>Constă în pregătirea în prealabil a unui student/grup de studenți, care pe parcursul predării lecției vor întrerupe prelegerea punându-se întrebări sau dialogând cu profesorul.</i>	<i>Este o metodă deosebită, care le însușește studenților încredere, îi motivează să studieze de sine stătător și îi provoacă la discuții.</i>
Prelegerea cu ilustrații, aplicații și prezentări	<i>Îmbină mesajul oral cu demonstrația bazată pe o tabelă, schemă, grafic sau o experiență, o prezentare la ecran sau pe un sistem electronic de tablă interactivă a materialului didactic.</i>	<i>Este foarte binevenit în predarea temelor cu un conținut aplicativ/demonstrativ.</i>
Problematizarea (metoda rezolvării de probleme)	Rezolvarea problemei constituie o metodă foarte eficientă de instruire, care oferă studenților capacitatea de a: - înțelege și controla propriul proces de instruire; - dezvoltă capacități de rezolvare a unei probleme; - dezvoltă capacități de autocunoaștere și autodezvoltare; - dezvoltă capacități de cooperare cu alții; - aplica cunoștințele în diferite contexte;	Analiza unei probleme oferă studenților idei cu privire la cunoștințele și aptitudinile necesare. Profesorul obține o viziune mai largă asupra posibilelor necesități de instruire și asupra scopului propriu-zis al instruirii. Se poate aplica în combinație cu dezbateri, studiul de caz, investigațiile în grup, proiectul etc.

Sursă: Elaborată de autor în baza informațiilor din literatura [1; 2].

Paralel cu metodele tradiționale de instruire există multe metode de instruire utile, care oferă celui ce învață un rol *activ* în procesul de instruire și, mai mult, este un prilej să învețe unul de la celălalt. Cercetările din domeniul pedagogiei arată că oamenii înțeleg mai bine noțiunile și rețin informația pentru o perioadă mai îndelungată când aceștia sunt implicați *activ* în procesul de instruire. Așa tip de instruire aduce studenților performanțe și creează un climat pozitiv în

colectivul grupei, conduce la un raționament înalt, îi stimulează să genereze idei și soluții noi, le dezvoltă creativitatea și dorința de cercetare și autoinstruire.

Metodele *moderne active* bazate pe acțiune practică (de formare a deprinderilor) pot fi: lucrări practice (de laborator); exercițiul didactic, studiul de caz, proiectul, brainstorming, jocul de rol, investigațiile în grup, căutările de informații, exercițiu/expunere în grup, vizitele pentru studiu, vizitele pentru lucrul în teren, improvizarea unei firme de exercițiu, portofoliul, etc.

Aceste metode, în viziunea noastră sunt foarte eficiente de utilizat pentru atingerea noilor obiective de studiere în perioada actuală de studiere a noului plan de conturi și SNC, deoarece în acest mod se asimilează și se memorizează un volum mare de informație.

Ne vom referi în continuare la unele din metodele active de predare, care vor eficientiza rezultatele lucrului profesorilor ce predau disciplinele contabile.

Investigație de grup. Se formează grupuri a câte 3-4 oameni și li se propune să studieze informația direct dintr-un rezumat, dintr-o carte sau lege. Ei trebuie mai apoi să discute conținutul materialului, încercând să înțeleagă atât cât pot, făcând notițe cu întrebări la acele lucruri pe care nu le înțeleg. După o perioadă de timp, profesorul va răspunde la întrebările provocate de grup.

Scopul acestei metode este să stârnească curiozitatea și interesul, precum și noi întrebări. Menționăm, că profesorul nu este obligat să răspundă la toate întrebările. Puteți să transferați întrebarea de la o grupă la alta. În majoritatea cazurilor se vor găsi studenți care pot să anticipeze răspunsurile corecte. Este bine de repartizat materialul referitor la studierea unor componente importante dintr-o lege, dintr-un SNC.

Căutare de informație. Se creează o listă de întrebări referitoare la informația pe care trebuie să o învețe studenții. Oferiți resurse materiale așa ca manuale, cărți, acte normative, etc. și aranjați studenții în grupuri mici, cerându-le să găsească răspunsuri la întrebările propuse. După o perioadă de cercetare lăsați grupa să raporteze unul celuilalt și să discute despre ceea ce au aflat. Această metodă dezvoltă capacitatea de a găsi soluții, creativitatea și deprinderile de a cerceta de sine stătător.

Exercițiu cu expunere în grup. Obiectivele trebuie prezentate în scris fiecărui grup sau fiecărui participant unde se indică: scopul sarcinii; instrucțiunile detaliate cu privire la ce trebuie de făcut; componența grupurilor, timpul acordat pentru muncă și expunere; ce fel de echipament sau mijloc de informare poate fi folosit, locul destinat lucrului în grup și expunerii, alte detalii.

După ce timpul de pregătire expiră, fiecare grup are dreptul la 10-15 minute, pentru expunere. Această expunere este în același timp un antrenament pentru prezentările în plen. Expunerea și prezentarea pot fi efectuate prin diferite modalități și combinații, folosind expunerea pe tablă, o scurtă prezentare, un raport în scris, prezentarea unor documente completate, etc. este necesar ca profesorul să anunțe felul cum trebuie prezentată informația. De exemplu: Găsiți diferențele dintre conținutul planului de conturi nou și planul de conturi actual. Informația o prezentați în formă de tabelă după cum urmează:

Tabelul 2

Rezultatele studiului Planului de conturi prezentat de grupul nr. X

Planul de conturi actual	Planul de conturi nou	Mențiuni
121 „Active materiale în curs de execuție”	121 „Imobilizări corporale în curs de execuție”	Codul contului sintetic a rămas același însă denumirea s-a modificat în „imobilizări corporale...”
124 „Uzura mijloacelor fixe”	124 „Amortizarea mijloacelor fixe”	Codul contului sintetic a rămas același însă pentru noțiunea de „uzură” se folosește noțiunea de „amortizare”
227 „Creanțe pe termen scurt ale personalului”	226 „Creanțe pe termen scurt ale personalului”	S-a modificat codul contului sintetic însă denumirea a rămas aceeași

Sursă: Elaborat de autor

Vizitele pentru studii. Vizitarea diferitor entități și participarea la diferite activități referitoare la obiectivele însușite pot fi doar constructive. Este important de a efectua aceste vizite într-un mod planificat și conform obiectivelor de instruire, să fie formulate cerințele pentru expunere la întoarcere. În acest mod, participanții au oportunitatea de a lua tot ce este mai bun din vizita lor. O idee ar fi divizarea grupului în subgrupuri și efectuarea vizitelor separate. După aceasta grupele vor împărtăși celorlalți impresiile și cunoștințele. Această abordare necesită o implicare activă a fiecărui grup de participanți.

Vizitele de lucru în teren/practica. Lucrul în teren este o componentă importantă a programului de instruire la disciplinele de contabilitate, deoarece oferă participanților ocazia de a aplica ceea ce au învățat la locul de muncă într-o manieră sistematică și supravegheată. Sarcinile ce revin lucrului în teren trebuie să fie practice și să aibă o importanță reală la dezvoltarea lucrului propriu-zis, a proceselor sau a felului oamenilor de a lucra. Exemplu de sarcină poate fi investigarea și înțelegerea unei teme, ceea ce ar presupune comunicarea cu lucrătorii de la serviciul Contabilitate a unei entități concrete și colectarea datelor și informațiilor pentru tema respectivă.

Pentru studiul SNC și Planului de conturi nou elaborat propunem de a include o cercetare a unei teme bine definită sau rezolvarea unei probleme (unui studiu de caz) cu implementarea noilor acte normative. Sarcinile pot fi realizate atât de persoane individual, cât și de echipe. Lista propusă a temelor de lucru în teren trebuie elaborate de profesor sau pentru o flexibilitate echipele pot veni cu idei proprii de sarcini, care corespund cu obiectivele de instruire. Este important să ne asigurăm că studenții au capacitatea de a duce lucrul la bun sfârșit, adică tema trebuie să fie reală, nu prea voluminoasă în ceea ce privește timpul și alte resurse.

Sarcina lucrului în teren trebuie fixată în scris, sub forma unui contract, care accentuează seriozitatea sarcinii. O copie a contractului este dată managerului entității.

Proiectul. Proiectul este: un efort organizat spre a atinge un scop anume; limitat în timp; îndeplinit ținându-se cont de parametrii financiari și ai timpului; organizat de un lider responsabil de rezultate; implementat individual, de un grup sau echipă cu responsabilități bine definite. Instrucțiunile metodice pentru prezentarea finală a rezultatelor proiectelor sunt binevenite pentru a ghida studenții pe parcursul lucrului. Orice proiect are un început, o perioadă de implementare și un sfârșit determinat din timp.

Utilizarea în procesul de studiu a metodelor menționate, precum și crearea unor *firme improvizate ca bază de studiu* cu implicarea directă a studenților în procesul de activitate, documentare, prelucrare, înregistrare a faptelor economice în registrele contabile și întocmirea rapoartelor financiare și fiscale sunt la sigur eficiente pentru atingerea celor mai dificile obiective didactice la disciplinele contabile. Analiza și verificarea rezultatelor obținute de studenți în urma investigațiilor efectuate prin utilizarea procedurilor de control intern îi va face să fie satisfăcuți de coincidențele obținute sau dezamăgiți în cazul erorilor care necesită depistate și corectate. Infiltrarea intenționată de către profesor a unei erori fie de calcul, fie prin evitarea unei proceduri de înregistrare în procesul rezolvării unei variante a *studiului de caz* sau a unei *probleme* este binevenită pentru a-i motiva pe studenți să cunoască căile de căutare a erorii, a-i convinge de importanța respectării cerințelor regulamentare și a corectitudinii înregistrărilor contabile. Antrenarea studenților în asemenea acțiuni îi vor face să valorifice cunoștințele și deprinderile acumulate.

Utilizarea celor mai moderne resurse materiale necesare instruirii așa cum sunt calculatoarele și proiectoarele, tablele electronice-interactive, softurile moderne utilizate de către entități în procesarea informației contabile, accesul la resursele electronice prin utilizarea internetului direct în toate sălile de studii a devenit o necesitate stringentă în didactica modernă, care vor face și mai eficientă munca profesorului [3].

Astfel fiecare auditoriu sau sală de curs vă deveni locul de formare a unor adevărați specialiști în domeniul contabilității.

Bibliografie:

1. OPREA, Crenguța-Lăcrămioara, „Strategii didactice interactive – reperi teoretice și practice”, Ed. a 4-a,- București: Editura didactică și pedagogică, R.A., 2009, 316 p.
2. Bocoș Mușata, „Instruire interactivă, reperi pentru reflecție și acțiune”. Ed. A 2-a, Cluj-Napoca: Editura Presa Universitară Clujeană, 2002; 380 p.
3. Grigoroii Lilia, „Metode avansate aplicate în predarea contabilității”, ASEM, siteresources.worldbank.org/..1_grigoroii_metode_avansate_de_predare.pdf, februarie 2011.

UNELE PROBLEME PRIVIND PREDAREA DISCIPLINEI „CONTABILITATEA ÎN CONSTRUCȚII” CONFORM NOILOR SNC

Conf. univ. dr. Angela Popovici, ASEM

On 01.01.2014 the new national accounting regulations which include 16 NSA, two methodical indications and the general Chart of accounts came into force.

On this background, there is a necessity to improve the teaching process of all the accounting courses, inclusively the construction accounting course.

The article expounds some issues related to the teaching of the construction accounting course, the main of which are:

- *the revision of the syllabus;*
- *the refreshment of the course notes, problems, study cases and other teaching materials;*
- *the supplementation of the master thesis subjects;*
- *the improvement of the final tests for the master students, etc.*

Disciplina „Contabilitatea în construcții” este predată la ciclul II masterat, specialitatea „Contabilitate și audit”. Aceasta este o disciplină opțională și concretizează unele aspecte fundamentale predate în cadrul cursului „Contabilitate financiară” și altor discipline contabile.

La predarea disciplinei „Contabilitatea în construcții” este necesar de luat în considerare prevederile următoarelor reglementări contabile naționale și internaționale:

- Standardul Național de Contabilitate (SNC) „Contracte de construcții”;
- Standardul Internațional de Contabilitate IAS 11 „Contracte de construcții”;
- SNC „Venituri”;
- SNC „Cheltuieli”;
- Indicații metodice privind contabilitatea costurilor de producție și calcularea costului produselor și serviciilor;
- Planul general de conturi contabile.

Reglementările nominalizate au intrat în vigoare la 01.01.2014 și condiționează necesitatea perfecționării procesului de predare a disciplinelor contabile în general, precum și a contabilității în construcții în particular. Această perfecționare trebuie desfășurată pe următoarele direcții principale:

- Revizuirea programelor analitice;
- Actualizarea notelor de curs, problemelor, studiilor de caz și altor materiale didactice;
- Completarea nomenclatorului temelor tezelor de master;
- Perfecționarea testelor finale de examinare a masteranzilor, etc.

În opinia noastră, *programa cursului* „Contabilitatea în construcții” trebuie să fie corelată cu prevederile noilor SNC și Standardelor Internaționale de Raportare Financiară (IFRS) și să cuprindă următoarele teme:

Tema 1. Contractele de construcție și particularitățile activității în construcții

1.1. Noile reglementări contabile și particularitățile implementării acestora în organizațiile de construcții

1.2. Tipurile și clasificarea contractelor de construcție

1.3. Particularitățile ramurale ale activității în construcții și influența acestora asupra contabilității

Tema 2. Contabilitatea și calculația costurilor obiectelor de construcții

2.1. Componenta, caracteristica și clasificarea costurilor în construcții

2.2. Contabilitatea costurilor directe contractuale

2.3. Contabilitatea costurilor indirecte contractuale și modul de repartizare a acestora

2.4. Contabilitatea costurilor de regie ale construcției

2.5. Contabilitatea cheltuielilor aferente creării și întreținerii edificiilor temporare

2.6. Contabilitatea producției în curs de execuție

2.8. Calculația costului obiectelor contractuale

Tema 3. Contabilitatea cheltuielilor contractuale

3.1. Componenta, caracteristica și clasificarea cheltuielilor contractuale

3.2. Modul de recunoaștere și evaluarea a cheltuielilor contractuale

3.3. Contabilitatea costului vânzării lucrărilor de construcții-montaj predate beneficiarilor

3.4. Contabilitatea cheltuielilor aferente contractelor de antrepriză

Tema 4. Contabilitatea veniturilor contractuale și a rezultatului financiar

4.1. Componenta, caracteristica și clasificarea veniturilor contractuale

4.2. Modul de recunoaștere și evaluarea a veniturilor contractuale

4.3. Contabilitatea veniturilor contractuale și a decontărilor cu clienții

4.4. Determinarea și contabilitatea rezultatului financiar contractual

Tema 5. Particularitățile întocmirii situațiilor financiare în organizațiile de construcție

5.1. Caracteristica generală a situațiilor financiare

5.2. Particularitățile întocmirii situațiilor financiare:

– Bilanțului;

– Situației de profit și pierdere.

5.3. Conținutul și modul de întocmire a anexelor și a notelor explicative la situațiile financiare în organizațiile de construcție.

Notele de curs, problemele, studiile de caz și alte materiale didactice trebuie să rezulte din conținutul SNC „Contracte de construcții” și alte reglementări contabile noi. În acest context este necesar de luat în considerare aspectele noi privind:

➤ tipurile contractelor de construcție;

➤ componența veniturilor contractuale;

➤ componența costurilor contractuale;

➤ contabilizarea veniturilor și cheltuielilor contractuale;

➤ prezentarea informației aferente contractelor de construcție în situațiile financiare.

Aspectele noi aferente contabilității în construcție conform SNC sunt prezentate în următorul tabel:

Tabelul 1

Aspecte noi aferente contabilității în construcție conform SNC

Denumirea aspectului	Prevederile noilor SNC
1	2
Tipurile contractelor de construcție	În funcție de modul de segmentare și combinare, contractul de construcție se poate referi la <i>un singur activ, la mai multe active sau la un activ conex</i> . În funcție de modul de stabilire a prețului se disting: 1) <i>contracte de construcție cu preț</i> ; 2) <i>contracte de construcție „cost plus</i> ”; 3) <i>contracte de construcție mixte</i> .

1	2
Componența veniturilor contractuale	Veniturile contractuale includ: 1) <i>venitul inițial;</i> 2) <i>venitul din modificările contractului;</i> 3) <i>venitul din reclamații; și</i> 4) <i>venitul sub formă de prime de stimulare.</i>
Componența costurilor contractuale	Costurile contractuale includ: 1) <i>costurile directe contractuale;</i> 2) <i>costurile indirecte contractuale; și</i> 3) <i>costurile de regie ale construcției recuperabile de beneficiar.</i>
Contabilizarea veniturilor și cheltuielilor contractuale	Dacă contractul de construcție a fost executat într-o singură perioadă de gestiune, veniturile și cheltuielile contractuale se recunosc în această perioadă <i>la finalizarea contractului</i> respectiv. În cazul în care contractul de construcție se execută în cursul mai multor perioade de gestiune, veniturile și cheltuielile contractuale se recunosc prin aplicarea <i>metodei stadiului de execuție a contractului</i> . În baza acestei metode veniturile și cheltuielile contractuale se recunosc pe fiecare stadiu de execuție.
Prezentarea informației aferente contractelor de construcție în situațiile financiare	<i>În situațiile financiare</i> antreprenorul prezintă cel puțin următoarele informații: 1) suma venitului contractual recunoscut în perioada de gestiune; 2) metodele folosite pentru evaluarea venitului contractual recunoscut în perioada de gestiune; 3) suma creanțelor pentru lucrările contractuale; 4) suma datoriilor față de beneficiari apărute în urma lucrărilor contractuale; 5) privind contractele în desfășurare la data raportării: - variantele folosite pentru determinarea stadiului de execuție; - suma cumulată a costurilor suportate; - suma cumulată a veniturilor recunoscute; - suma cumulată a profitului recunoscut; - suma avansurilor primite; - suma reținerilor pentru lucrările efectuate care nu sânt plătite conform condițiilor contractului până la data stabilită sau până când defectele nu au fost înlăturate.

Sursa: Elaborat de către autor în baza SNC „Contracte de construcții” [1]

În opinia noastră, *nomenclatorul temelor tezelor de master* trebuie completat din considerentul, că organizațiile de construcție dețin o pondere semnificativă în economia Republicii Moldova. Considerăm, că e necesar de inclus suplimentar în *nomenclatorul temelor tezelor de master* cu următoarele teme:

1. Particularitățile contabilității și calculația costului obiectelor de construcție
2. Particularitățile contabilității veniturilor și cheltuielilor contractuale
3. Particularitățile întocmirii situațiilor financiare în organizațiile de construcție.

Totodată, noile prevederi ale SNC impune perfecționarea și racordarea terminologiei și conținutului *testelor finale* de evaluare a masteranzilor. Spre exemplu, considerăm că testul final trebuie să conțină subiecte din toate temele, inclusiv a modului de întocmire a bilanțului și a situației de profit și pierdere a unei organizații de construcție.

În concluzie, menționăm, că realizarea propunerilor formulate în prezentul articol, vor contribui la creșterea nivelului de predare a disciplinei „Contabilitatea în construcții” și va asigura pregătirea specialiștilor în conformitate cu cerințele internaționale.

Bibliografie:

1. Standardul Național de Contabilitate „Contracte de construcții”. Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr.233-237 din 22 octombrie 2013.
2. Standardele Internaționale de Raportare Financiară. www.minfin.md.
3. Planul general de conturi contabile. Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 233-237 din 22 octombrie 2013.
4. Indicații metodice privind contabilitatea costurilor de producție și calculația costului produselor și serviciilor. Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 233-237 din 22 octombrie 2013.
5. Recomandări metodice privind tranziția la noile Standarde Naționale de Contabilitate. Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr.291-296 din 13 decembrie 2013.
6. Nedeița A. Recomandări practice privind tranziția la noile reglementări contabile naționale. Contabilitate și audit, nr. 12, 2013.

PERFEȚIONAREA PREDĂRII DISCIPLINII „CONTABILITATEA ÎN ÎNTREPRINDERILE MICI” ÎN CONTEXTUL NOILOR SNC

Conf. univ. dr. Lidia Cauș, ASEM

Small enterprises have an important role in society in any country, including the Republic of Moldova. In this article are exposed some proposals related to the improvement of accountancy in small-sized and medium-sized entities, which will lead to the providing of some true and objective information to information users.

În scopul asigurării unui grad relevant de veridicitate a situațiilor financiare, Standardelor Naționale de Contabilitate (SNC) și altor acte normative contabile au fost aprobate noile SNC și Planul general de conturi contabile prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.118 din 06.08.2013. Scrisoarea Ministerului Finanțelor nr.15-08/581 din 18.11.13 prevede aplicarea din 01.01.2014 cu titlu de recomandare a SNC și Planului de conturi contabile, iar din 01.01.2015 cu titlu obligatoriu a acestora. În acest context intervin schimbări în planurile de învățământ al instituțiilor de învățământ superior și în conținutul disciplinelor contabile predate în cadrul acestora. În acest articol vom studia mai detaliat particularitățile predării și conținutului disciplinei „Contabilitatea în întreprinderile mici” în contextul noilor reglementări în domeniul contabilității.

Denumirea disciplinei trebuie să fie modificată în „Contabilitatea în entitățile mici și mijlocii”. Acest fapt poate fi argumentat prin prevederile Standardului Internațional de Raportare Financiară pentru Întreprinderi Mici și Mijlocii (International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities), care prevede noțiunea de întreprindere mică și mijlocie. La fel și Codul Fiscal în cap.7¹ prevede regimul fiscal pentru agenții economici subiecți ai sectorului întreprinderilor mici și mijlocii, în care se încadrează întreprinderile care nu sînt înregistrate ca plătitori de taxă pe valoare adăugată, cu excepția gospodăriilor țărănești (de fermier) și întreprinzătorilor individuali. Modificarea denumirii disciplinei va ajusta aria de studiu al particularităților în modul de ținere a evidenței contabile la entitățile mici și mijlocii.

Conform noilor reglementări contabile pentru entitățile mici sunt prevăzute **Indicațiile metodice privind contabilitatea pentru persoanele fizice** care desfășoară activitate de întreprinzător, fiind elaborate în baza Legii contabilității și a Codului fiscal. Aceste indicații metodice

înlocuiesc aplicarea regulilor și normelor contabile distincte pentru întreprinderile ce foloseau sistemul contabil în partidă simplă în baza SNC 62 „Contabilitatea în partidă simplă” și parțial pentru întreprinderile micului business ce foloseau sistemul contabil simplificat în partidă dublă în baza SNC 4 „Particularitățile contabilității la întreprinderile micului business”.

În cadrul disciplinei „Contabilitatea în entitățile mici și mijlocii” trebuie de modificată structura și conținutul programei analitice, cursului de lecții, studiilor de caz, testelor de examinare. Trebuie de exclus tema ”Particularitățile contabilității la întreprinderile micului business conform sistemului contabil simplificat în partidă dublă” și studiile de caz aferente acestei teme.

În cadrul disciplinei „Contabilitatea în entitățile mici și mijlocii” trebuie să fie ajustate termenologia la noile SNC, de exemplu: noțiunea „politică de contabilitate” se înlocuiește cu „*politici contabile*”; „raport financiar anual” cu „*situații financiare anuale*”; „raport financiar” cu „*situații financiare*”; „activ pe termen lung” cu „*activ imobilizat*”; „activ nematerial” cu „*imobilizare necorporală*”; „activ material pe termen lung” cu „*imobilizare corporală*”; „uzura mijloacelor fixe” cu „*amortizarea mijloacelor fixe*”; „activ curent” cu „*activ circulant*”; „mijloace bănești” cu „*numerar*”; „creanțe pe termen scurt” cu „*creanțe curente*”; „capital statutar” cu „*capital social*”; „profit global” cu „*marjă brută*”, datorii pe termen scurt” cu „*datorii curente*”; „valoare de intrare” cu „*cost de intrare*”; „consumuri și cheltuieli” cu „*costuri*” etc.

Indicațiile metodice privind contabilitatea pentru persoanele fizice care desfășoară activitate de întreprinzător stabilesc reguli de ținere a contabilității pentru **persoanele fizice-întreprinzători** ce desfășoară activitate de întreprinzător, aplică metoda de casă, nu sînt plătitori ai taxei pe valoarea adăugată sau titulari ai patentei de întreprinzător. În cadrul persoanelor fizice-întreprinzători se includ *gospodăriile țărănești (de fermieri), întreprinzătorii individuali și alte persoane fizice*. În contextul acestor indicații metodice activitatea de întreprinzător reprezintă activitatea de fabricare a producției, executare a lucrărilor și prestare a serviciilor desfășurată de către persoana fizică-întreprinzător în mod independent, din proprie inițiativă, în numele lui, pe riscul propriu și sub răspunderea lui patrimonială, pentru obținerea veniturilor.

Conform noilor prevederi ale Legii contabilității sunt următoarele sisteme de ținere a contabilității și de prezentare a situațiilor financiare:

- sistemul contabil în partidă simplă,
- sistemul contabil în partidă dublă, cu prezentarea situațiilor financiare simplificate,
- sistemul contabil în partidă dublă, cu prezentarea situațiilor financiare complete.

Prin urmare se exclude sistemul contabil simplificat în partidă dublă care prevedea reflectarea faptelor economice în baza dublei înregistrări, principiului contabilității de angajamente, cu aplicarea variantelor simplificate ale planului de conturi contabile, registrelor contabile și prezentarea rapoartelor financiare simplificate. Acest sistem putea fi aplicat de entitățile care nu depășeau limitele a două din următoarele trei criterii pentru perioada de gestiune precedentă: totalul veniturilor din vânzări nu depășea limita de 15 mil. lei; totalul bilanțului contabil nu depășea limita de 6 mil. lei; numărul mediu scriptic al personalului în perioada de gestiune nu depășea 49 de persoane. Modul de ținere a contabilității conform sistemului contabil simplificat în partidă dublă era reglementat de prevederile SNC 4. Entitățile puteau utiliza variante de ținere a registrelor contabile recomandate de SNC 4: în baza Registrului-jurnal de evidență a operațiilor economice sau cu utilizarea Borderourilor de evidență a operațiilor economice pe conturi (grupe de conturi) contabile.

Sistemul contabil în partidă simplă reprezintă sistemul contabil care prevede reflectarea unilaterală a faptelor economice utilizînd înregistrarea conform metodei „intrare-ieșire” fără aplicarea conturilor contabile și întocmirea situațiilor financiare. *Metoda de casă* reprezintă metoda conform căreia veniturile sînt recunoscute în perioada fiscală în care au fost încasate sau primite sumele în numerar sau compensările în altă formă, iar cheltuielile – în perioada în care acestea au fost efectiv achitate, cu excepția amortizării mijloacelor fixe și proprietății

nemateriale. Astfel, a fost îngustată semnificativ aria de aplicare a sistemului contabil în partidă simplă, fără prezentarea situațiilor financiare, în special doar pentru gospodăriile țărănești, întreprinzătorii individuali, pînă la înregistrarea ca plătitori ai TVA, persoanele fizice care acordă servicii profesionale.

Sistemul contabil în partidă dublă cu prezentarea situațiilor financiare simplificate poate fi folosit de entitățile care corespund următoarelor criterii pentru perioada de gestiune precedentă:

- numărul mediu scriptic al salariaților nu depășește 9 persoane;
- veniturile din vânzări nu depășesc 3 mln. lei;
- valoarea contabilă a activelor la data raportării nu depășește 3 mln. lei.

Conform vechilor reglementări acestea reprezentau criteriile de atribuire la sistemul contabil în partidă simplă, fiind restrînse condițiile de prezentarea a situațiilor financiare simplificate de către entități conform noilor reglementări contabile.

Sistemul contabil în partidă dublă cu prezentarea situațiilor financiare complete poate fi folosit de alte entități decît cele menționate mai sus, inclusiv: cota în capitalul social a proprietarului, care nu este subiect al sectorului întreprinderilor mici și mijlocii, depășește 35%, companii fiduciare, importatoare de mărfuri supuse accizelor, casele de schimb valutar și lombardurile, organizațiile de microfinanțare, de economii și împrumut, etc.

Entitatea care are dreptul să utilizeze sistemul contabil în partidă simplă poate aplica sistemul contabil în partidă dublă, iar agenții economici care are dreptul să prezinte situații financiare simplificate pot prezenta situații financiare complete, cu specificarea în Politicile contabile ale întreprinderii.

În conformitate cu noile prevederi ale Legii contabilității entitățile întocmesc și prezintă situații financiare anuale, care pot fi:

- *situații financiare complete*: bilanțul; situația de profit și pierdere; situația modificărilor capitalului propriu; situația fluxurilor de numerar; notele la situațiile financiare; nota explicativă;
- *situații financiare simplificate*: bilanțul; situația de profit și pierdere; nota explicativă.

Entitățile mici și mijlocii la momentul tranziției la noile reglementări contabile vor trebui să modifice politicile contabile, specificînd data trecerii la noile prevederi, sistemul contabil ales de ținere a contabilității și prezentare a situațiilor financiare și criteriile de atribuire pentru perioada de gestiune precedentă.

Persoanele fizice-întreprinzători țin contabilitatea conform sistemului în partidă simplă conform Codului fiscal și Indicațiilor metodice. Astfel, a fost limitată semnificativ aria de aplicare a sistemului contabil în partidă simplă, fără prezentarea situațiilor financiare, în special doar pentru gospodăriile țărănești, întreprinzătorii individuali, pînă la înregistrarea ca plătitori ai TVA, persoanele fizice care acordă servicii profesionale. În conformitate cu Indicațiile metodice persoana fizică-întreprinzător contabilizează veniturile și costurile legate de activitatea de întreprinzător în *Registrul-jurnal de venituri și cheltuieli*. Reșind din noua termenologie denumirea acestui registru trebuie modificată în Registrul-jurnal de venituri și costuri. În Registrul-jurnal sumele veniturilor și costurilor se totalizează la finele anului sau, după caz, pe fiecare lună sau trimestru cu total cumulativ de la începutul perioadei de gestiune.

Contabilitatea în entitățile mici numite persoane fizice-întreprinzător poate fi ținută: nemijlocit de către persoana fizică-întreprinzător; de serviciul de contabilitate (contabil titular); de o firmă de consultanță, societate de audit sau de un auditor-întreprinzător individual. Responsabilitatea pentru ținerea contabilității revine persoanei fizice-întreprinzător. Pentru entitățile mici Legea contabilității în art.19 "Documente primare" prevede că, în lipsa funcției de contabil-șef, pe documentele de casă, bancare și de decontare, datoriile financiare, comerciale și calculate se aplică semnătura conducătorului sau a altei persoane împuternicite, reiese că în acest caz va fi aplicată o singură semnătură.

Persoana fizică-întreprinzător are obligația să întocmească documente primare, registre contabile, dări de seamă fiscale și alte rapoarte prevăzute de legislație. Documentele primare aferente veniturilor și costurilor se întocmesc în timpul efectuării operațiunii, iar dacă aceasta este imposibil – nemijlocit după efectuarea operațiunii, conform formularelor tipizate sau formularelor elaborate de sine stătător, care vor conține elementele obligatorii prevăzute de Legea contabilității. Persoana fizică-întreprinzător este obligată să utilizeze documente primare cu regim special în cazurile stabilite de art.20 din Legea contabilității, și anume: înstrăinarea activelor cu transmiterea dreptului de proprietate; prestarea serviciilor; transportarea activelor în cadrul entității dezintegrate din punct de vedere teritorial și în afara entității fără transmiterea dreptului de proprietate; achiziționarea activelor și serviciilor de la furnizori – cetățeni; transmiterea activelor în leasing, arendă, locațiune. Păstrarea și arhivarea documentelor contabile la aceste entități se efectuează conform regulilor generale stabilite pentru toate entitățile de Legea contabilității.

Veniturile persoanei fizice-întreprinzător cuprind: venituri din vânzarea bunurilor; venituri din prestarea serviciilor; avansuri încasate; despăgubiri de asigurare; dobânzi aferente împrumuturilor acordate și altor investiții; comisioane; alte venituri obținute din activitatea de întreprinzător. În componența veniturilor persoanei fizice-întreprinzător nu se includ: sumele încasate în numele terților din contractele de intermediere (de exemplu, comision, mandat) și creditele și împrumuturile primite.

Cheltuielile persoanei fizice-întreprinzător cuprind: cheltuieli privind stocurile și serviciile prestate de terți; cheltuieli privind amortizarea mijloacelor fixe și proprietății nemateriale utilizate în activitatea de întreprinzător; cheltuieli privind remunerațiile, îndreptate spre achitare; contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii și prime de asigurare obligatorie de asistență medicală ale angajatorului și a persoanei fizice-întreprinzător; plăți de asigurare obligatorie a patrimoniului și personalului; dobânzi și comisioane aferente creditelor și împrumuturilor primite în scopul activității de întreprinzător; avansuri achitate; alte cheltuieli legate de activitatea de întreprinzător. În componența cheltuielilor persoanei fizice-întreprinzător nu se includ: cheltuielile privind procurarea terenurilor; cheltuielile legate de achiziționarea sau crearea proprietății pentru care se calculează amortizarea; împrumuturile acordate, depozitele bancare și alte investiții financiare; cheltuielile personale care nu sînt legate de activitatea de întreprinzător.

Dacă cheltuielile suportate de către persoana fizică-întreprinzător includ cheltuielile aferente activității de întreprinzător îmbinate cu cheltuielile personale ale proprietarului, în contabilitate se fac înregistrări numai atunci cînd cheltuielile aferente activității de întreprinzător le depășesc pe cele personale și numai în acea parte a cheltuielilor care se refera la desfășurarea activității de întreprinzător. Persoana fizică-întreprinzător repartizează cheltuielile în funcție de destinație și modul în care au fost efectuate.

Costul de intrare a mijloacelor fixe și proprietății nemateriale procurate sau create înainte de începerea activității de întreprinzător, se determină cu scăderea sumei amortizării care ar fi fost calculată pînă la începerea folosirii obiectelor respective în activitatea de întreprinzător. Amortizarea mijloacelor fixe și proprietății nemateriale care se folosesc în activitatea de întreprinzător, se calculează conform modului prevăzut în legislația fiscală: Codul fiscal, Regulamentul privind evidența și calcularea mijloacelor fixe în scopuri fiscale. Suma amortizării calculate pentru perioada de gestiune se reflectă ca costuri în Registrul-jurnal.

Persoana fizică-întreprinzător are obligația să efectueze inventarierea generală a patrimoniului la începutul activității, cel puțin o dată pe an și la încetarea activității. Inventarierea patrimoniului se efectuează de către persoana sau comisia numită de persoana fizică-întreprinzător. La inventarierea patrimoniului se întocmește lista de inventariere, în care mijloacele fixe și proprietatea nematerială se reflectă în expresie cantitativă și valorică, stocurile efectiv existente – doar în expresie cantitativă, iar numerarul – la valoarea nominală. Lista de inventariere se semnează de către persoana sau membrii comisiei care a efectuat inventarierea și se aprobă de către persoana fizică-întreprinzător.

Persoana fizică-întreprinzător nu aplică conturile contabile și nu întocmesc situații financiare, dar întocmesc dări de seamă fiscale, privind asigurările sociale și primele de asigurare medicală de stat obligatorii și alte rapoarte în termenele și conform formularelor și regulilor stabilite de legislație.

Contabilitatea în entitățile mici și mijlocii este specifică și implică particularități în cadrul acestora. Propunerile privind perfecționarea predării și conținutului disciplinei "Contabilitatea în întreprinderile mici" în contextul noilor reglementări în domeniul contabilității vor conduce la perfecționarea planului de învățământ al instituțiilor de învățământ superior, la furnizarea unor servicii calitative în procesul educațional și ca urmare la performanța sistemului de învățământ.

Bibliografie:

1. Legea contabilității nr.113-XVI din 27.04.2007 / Monitorul Oficial nr.90-93 din 29.06.2007.
2. Codul fiscal nr. 1163-XIII din 24.04.1997 / Contabilitate și audit nr.1, 2014.
3. Ordinul Ministerului Finanțelor nr.118 privind aprobarea Standardelor Naționale de Contabilitate din 06.08.2013 / Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr.177-181 din 16.08.2013.
4. Ordinul Ministerului Finanțelor nr.119 privind aprobarea Planului general de conturi contabile din 06.08.2013 / Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr.177-181 din 16.08.2013.
5. Indicațiile metodice privind contabilitatea pentru persoanele fizice care desfășoară activitate de întreprinzător / Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr.233-237 din 22.10.2013.

ASPECTE AFERENTE METODELOR DE PREDARE ȘI ORGANIZARE A DISCIPLINEI CONTABILITĂȚII BANCARE ÎN CONDIȚIILE IMPLEMENTĂRII SIRF

Conf. univ. dr. Ada Ștahoșchi, ASEM

Need to study this discipline resulting from the specific activity of commercial banks. Accounting reform of financial institutions - Bank lending in Moldova led to a series of changes in the accounting organization of commercial banking operations. The first step in this direction was the implementation of changes in the accounting chart of accounts in banks. Implementing IFRS in the Moldovan banking system will contribute to a greater transparency in financial reporting to a better understanding of the financial position and of results of the economic entities. By the accounting law the entities with public interest and the commercial banks must apply the IFRS for financial reporting elaboration, and accounting organization.

După cum se știe *metodologia procesului de învățământ* cuprinde totalitatea metodelor și procedeele de predare – învățare. Procedeele la rândul său reprezintă un detaliu, o particularizare sau o componentă a unei metode.

Scopul studierii disciplinei Contabilitate bancară este de a forma la studenți competențe în acumularea și aplicarea cunoștințelor, privind importanța, principiile de bază și evidența principalelor operațiuni bancare, de a obține unele deprinderi în gestionarea sectoarelor de bază a lucrului de evidență și operațional în instituțiile financiare.

Obiectivele disciplinei rezultă în cunoașterea de către studenți a particularităților organizării contabilității în instituțiile bancare, de întocmire a documentelor contabile primare la efectuarea operațiunilor bancare, în elaborarea situațiilor financiare anuale conform cerințelor SIRF.

Administrarea disciplinei se face prin repartizarea orelor în felul următor: 30 ore - curs, 30 ore - seminare și 60 ore – lucrul individual. În total disciplina contabilitate bancara include 120

ore, ceea ce-i revin la 4 credite transferabile. La orele de *prelegeri* studenții vor face cunoștință cu particularitățile organizării contabilității principalelor operațiuni bancare. La *seminare* se vor rezolva diferite probleme și situații de caz privind documentarea și reflectarea lor în contabilitatea băncii. *Activitatea individuală* va fi ghidată de către profesor și va fi evaluată prin prezentarea de către student a unor referate, notițe la tema studiată de sine stătător, rezolvarea unor probleme sau situații de caz.

Pentru ca conversațiile din timpul orelor de seminar să fie eficiente întrebările trebuie să fie corecte, precise și concise, să se refere direct la subiectul discutat, iar răspunsurile atât din partea studenților, cât și a profesorului trebuie să fie corecte din punct de vedere gramatical și logic, să acopere sfera întrebării. Pentru modernizarea expunerii oricărei teme din curs ar fi benefic de utilizat multimedia, urmarea de întrebări și dezbateri pe marginea temei analizate în auditoriu sau studiate individual.

Necesitatea studierii acestei discipline rezultă din specificul activității băncilor comerciale. Se știe, că orice entitate formată conform Legii contabilității [3] și legii Instituțiilor financiare [1], trebuie să păstreze resursele financiare proprii și împrumutate în conturile bancare. În acest context este necesar de știut cum se petrece procedura de deschidere și funcționare a conturilor bancare, care sunt metodele de solicitare a creditelor bancare și contabilizarea acordării și utilizării lor, și alte operațiuni legate de activitatea băncilor.

Organizarea contabilității în instituțiile financiar – creditare are unele trăsături specifice activității acestora, și anume:

- ◆ Datorită specificului activității lor, instituțiile bancare utilizează un *plan de conturi* – specific;
- ◆ Băncile comerciale elaborează și prezintă zilnic *bilanțul contabil* în formă electronică la BNM;
- ◆ Instituțiile financiare activează cu *resursele financiare atrase*;
- ◆ *Conturile* sintetice sunt compuse din patru poziții, iar conturile analitice - de până la 15 poziții
- ◆ Organizarea contabilității se efectuează în baza *principiilor contabile* generale, însă datorită specificului activității sunt și unele abateri.
- ◆ Contabilitatea bancară de asemenea se divizează în *contabilitate financiară* (bazată pe norme și normative privind organizarea și ținerea evidenței, având ca obiective prelucrarea și generalizarea informației contabile pentru necesități proprii și pentru relațiile cu organele fiscale, acționarii băncii etc.) și *contabilitate managerială* ale cărei obiective sunt: stabilirea veniturilor și cheltuielilor pe fiecare subdiviziune; rezultatele activităților și serviciilor prestate; urmărirea și controlul executării bugetului de venit și cheltuieli.
- ◆ În activitatea sa băncile comerciale utilizează *documente specifice* activității (situații, borderouri, note contabile...).

BNM este unica instituție care supraveghează și reglementează activitatea băncilor din republică și are dreptul de a elabora pentru bănci planul de conturi, nomenclatorul grupelor de conturi, normele metodologice de aplicare a lor [2].

Conform prevederilor Legii contabilității, instituțiile de interes public din Moldova, inclusiv și instituțiile financiare, începând cu 1 ianuarie 2012 au trecut la Standardele Internaționale de Raportare Financiară (SIRF) [3]. Reforma sistemului contabil din instituțiile financiar – creditare din Moldova a determinat BNM să întreprindă o serie de modificări privind organizarea contabilității operațiunilor din activitatea băncilor comerciale. Primul pas în această direcție a fost implementarea unor modificări în Planul de conturi al evidenței contabile în băncile licențiate.

Implementarea SIRF în sistemul bancar al Moldovei contribuie la formarea unei transparențe sporite în raportarea financiară, la o mai bună înțelegere a poziției financiare și a

rezultatelor entităților economice. Conform legii contabilității entitățile cu interes public și băncile comerciale trebuie să aplice SIRF pentru elaborarea rapoartelor financiare și la organizarea evidenței contabile [3].

Trecerea la SIRF în sistemul bancar autohton cere de a se forma un mecanism unic de reglementare a evidenței contabile și de comparabilitate a situațiilor financiare ale băncilor asupra sistemului financiar-bancar.

Impactul îmbunătățirii raportării financiare în sectorul bancar asupra economiei naționale va duce la reducerea riscului crizelor pieței financiare, atragerea investițiilor străine, promovarea dezvoltării economiei pe plan internațional a entităților economice din republică.

Implementarea SIRF în sectorul bancar din republică va asigura reflectarea reală și aprecierea justă a situației financiare a băncilor, ceea ce va duce la atragerea diferitor investiții străine în economia națională.

În concluzie putem menționa, că perfecționarea studierii disciplinei Contabilitate bancară poate fi realizată prin utilizarea diferitor metode de predare tradiționale (*expunerea, observarea, demonstrarea*), cât și cele moderne (*modelarea, metoda jocului în grup, metoda proiectului, metode de stimulare a creativității*).

Bibliografie:

1. Legea instituțiilor financiare nr.550-XIII din 21.07.95. Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr.1 din 01.01.1996 cu modificările ulterioare.
2. Legea „Cu privire la Banca Națională a Moldovei” nr. 548 – XIII din 21.07.95.
3. Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr.56 – 57 din 12.10.1995 cu modificările ulterioare.
4. Legea contabilității nr. 113-XVI din 17.04.2007. Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr.90 – 93/399 din 29.06.2007.
5. Standardele Internaționale de Raportare Financiară: norme oficiale emise la 01.01.2011. Vol.1-2. București: Editura CECCAR, 2011.

PREDAREA DISCIPLINEI CONTABILITATEA ÎN COMERȚ ÎN CONFORMITATE CU NOILE SNC

*Conf. univ. dr. Eudochia Bajerean, ASEM
Lect. sup. dr. Iuliana Țugulschi, ASEM*

In this article are examined some issues related to teaching discipline in trade accounts in accordance with the new national accounting standards. Also are explained the main aspects to be taken into account in the process of teaching the accounting disciplines and the deficiencies to be removed in order to achieve high professional performances.

Sistemul contabil din Republica Moldova a cunoscut în ultimii ani o reformă radicală, dar preocuparea pentru perfecționarea și dezvoltarea contabilității continuă. Instituțiilor de învățământ le revine rolul de a pregăti specialiști de înaltă calificare, care vor fi capabili să țină contabilitatea în conformitate cu noile prevederi ale Standarde Naționale de Contabilitate (SNC), Legii contabilității nr. 113-XVI din 27.04.2007 și altor acte normative în vigoare.

În activitatea economică a unităților de comerț stocurile de mărfuri au un rol deosebit, deoarece constituirea, amplasarea și administrarea lor se desfășoară în strânsă corelație cu indicatorii strategici și în interdependență cu rezultatele economico-financiare ale activității entității. Organizarea contabilității se bazează pe cunoașterea efectivă a stocurilor, pe urmărirea operativă a fluxurilor de mărfuri etc.

Cursul „Contabilitatea în comerț” include șapte teme:

- 1) Organizarea contabilității mărfurilor în comerț;
- 2) Evaluarea stocurilor de mărfuri;
- 3) Documentarea și contabilizarea stocurilor și operațiunilor cu mărfuri în comerțul cu ridicata și amănuntul;
- 4) Organizarea contabilității producției și mărfurilor în unitățile de alimentație publică;
- 5) Contabilitatea altor operațiuni cu mărfuri;
- 6) Contabilitatea operațiunilor de comerț exterior;
- 7) Contabilitatea ambalajelor.

În contextul trecerii la noile SNC una din direcțiile prioritare de perfecționare a metodologiei de predare a contabilității în comerț impune actualizarea programei analitice ținând cont de noile prevederi.

Acest curs abordează o tematică complexă și de mare actualitate pentru entitățile de comerț, îmbină armonios aspectele teoretice cu cele aplicative ținând cont de prevederile noilor SNC și ale altor acte normative și legislative în vigoare.

În acest articol vor fi dezvăluite primordial problemele ce apar la tema „Evaluarea stocurilor de mărfuri”. Una din aceste probleme ține de criteriile de recunoaștere și evaluare a stocurilor de mărfuri. De menționat, că SNC „Stocuri” a introdus condiții suplimentare în ceea ce privește criteriile enunțate, fapt care poate fi urmărit în tabelul 1.

Tabelul 1

SNC „Stocuri” intrate în vigoare de la 01.01.2014	SNC „Stocuri de mărfuri și materiale” în vigoare până la 31.12.2014
<p>Stocurile se recunosc ca active circulante la respectarea simultană a următoarelor condiții:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) sânt controlate de entitate, adică se află în proprietatea acesteia; 2) există probabilitatea obținerii de către entitate a beneficiilor economice viitoare din utilizarea stocurilor; 3) sânt destinate utilizării în ciclul normal de producție/prestări servicii sau vor fi vândute în termen de 12 luni; și 4) costul de intrare poate fi determinat în mod credibil 4). 	<p>Stocuri de mărfuri și materiale - active:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) destinate vânzării în cazul activității economice ordinare; 2) înregistrate ca producție neterminată; 3) destinate consumului în procesul de producție și la prestarea de servicii.

Dacă analizăm prevederile punctului 3 al SNC „Stocuri”, mărfurile trebuie să fie vândute în termen de 12 luni. Însă unitățile comerciale dispun de stocuri de mărfuri care se vând în 2 ani și mai mult (de exemplu, un set de mobilă). Deci perioada vânzării nu în toate cazurile poate fi luată în considerare pentru recunoașterea stocului de mărfuri.

În IAS 2 „Stocuri” stocurile includ bunurile cumpărate și deținute în scopul revânzării, cum sunt mărfurile achiziționate de un detailist în vederea revânzării sau terenurile și alte proprietăți imobiliare deținute în scopul de a fi vândute. După cum observăm, acest standard nu prevede o perioadă concretă de vânzare. În opinia noastră, indicarea termenului de 12 luni pentru vânzarea mărfurilor îi va pune într-o situație dificilă pe practicieni.

O altă problemă se referă la rezolvarea dilemei contabile, atunci când există o stare conflictuală între regulile de evaluare impuse de diferite acte normative. Așadar, conform prevederilor p.39 din SNC „Stocuri” entitatea conform politicilor contabile ținând cont de specificul activității poate utiliza pentru evaluarea stocurilor de mărfuri în cursul perioadei de gestiune metoda prețului cu amănuntul.

Metoda prețului cu amănuntul se aplică pentru determinarea costului stocurilor de articole numeroase și cu mișcare rapidă, care au marje similare și pentru care nu este rațional să se folosească altă metodă. În cazul acestei metode:

- 1) costul stocurilor vândute se calculează prin deducerea valorii *marjei brute* din prețul de vânzare a stocurilor;
- 2) orice modificare a prețului de vânzare presupune recalcularea marjei brute.

Definiția marjei brute nu este dată în standardul nominalizat. Însă aici este necesar de menționat faptul că unitățile de comerț cu amănuntul la formarea prețului de vânzare se conduc și prevederile Hotărârii Guvernului Republicii Moldova Nr. 547 din 04.08.1995 „Cu privire la măsurile de coordonare și reglementare de către stat a prețurilor (tarifelor)” care limitează marja brută (adaosul comercial) până la 20% pentru mărfurile social importante, precum și de prevederile Hotărârii Guvernului Republicii Moldova Nr. 1385 din 20.11.2003, care prevede aplicarea adaosului comercial în mărime de 10% pentru produsele de panificație. La predarea acestui subiect studenților li se explică tehnica de calcul a prețului de vânzare luând în considerare și aceste prevederi.

În Legea cu privire la comerțul interior nr. 231 din 23.09.2010 nu se aplică termenul de „preț cu amănuntul”, ci „preț de vânzare” care se definește ca „prețul final al unei unități de produs sau al unei cantități de produs, incluzând TVA și celelalte taxe”. Acest fapt de asemenea invocă neclaritate în terminologia utilizată de către entitățile de comerț.

O altă problemă ține de evaluarea și contabilizarea stocurilor ieșite (vândute sau transmise terților). Potrivit p. 42 al SNC „Stocuri” contabilizarea stocurilor ieșite se efectuează la valoarea contabilă și se reflectă ca majorare a costurilor/cheltuielilor curente și diminuare a stocurilor. Prin această înregistrare se contabilizează doar costul de achiziție a mărfurilor vândute, marja brută (adaosul comercial) aferentă acestora nefiind contabilizată.

În Planul general de conturi contabile pentru evidența marjei brute (adaosului comercial) este prevăzut contul 831 „Adaos comercial”, care după denumire nu corespunde cu prevederile SNC „Stocuri”. Înregistrarea contabilă privind decontarea marjei brute (adaosului comercial) aferente mărfurilor vândute se înregistrează ca micșorare a marjei brute (adaosului comercial) și a stocului de mărfuri. Este necesar de menționat că, IAS 2 „Stocuri” precizează că pentru calcularea marjei brute (adaosului comercial) se aplică un procent mediu pentru fiecare departament de vânzare. Un dezavantaj al metodei prețului cu amănuntul se referă la faptul că regularizarea valorii stocurilor se poate efectua doar la finele perioadei de gestiune. Pentru determinarea marjei brute (adaosului comercial) aferente mărfurilor vândute sunt prevăzute câteva metode de calcul cu care sunt familiarizați studenții la predarea cursului și la rezolvarea aplicațiilor practice.

Un suport important pentru aprofundarea cunoștințelor studenților în procesul studierii disciplinei „Contabilitatea în comerț” îl reprezintă practicumul la disciplina dată, conținutul căruia este structurat în conformitate cu programa analitică a cursului. În cadrul fiecărei teme sunt propuse aplicații practice spre rezolvare și teste grilă. Prin conținutul și structura sa, practicumul este binevenit și datorită faptului că studenții rezolvă aplicațiile nemijlocit în acest suport, economisind o mare parte din timpul necesar pentru rezolvarea acestora. De asemenea, în acest suport practic sunt integrate noțiuni și concepte de bază a contabilității mărfurilor în conformitate cu prevederile legislației în vigoare; sunt prezentate și propuse spre rezolvare aplicații ce prevăd calcularea adaosului comercial (marjei brute) în funcție de tipul mărfurilor (reglementate/nereglementate de stat); sunt examinate modele de contabilizare a mărfurilor la diferite entități de comerț (cu ridicata, cu amănuntul, servicii de alimentație publică); sunt expuse în detaliu aspectele ce țin de contabilitatea operațiunilor de casă cu aplicarea mașinilor de casă și control, sunt completate principalele documente primare și centralizatoare inerente activității comerciale.

O atenție deosebită se acordă contabilității produselor și mărfurilor în unitățile de alimentație publică. În acest scop, studenților li se oferă posibilitatea perfectării fișei de calculare

în vederea stabilirii prețului de vânzare a bucatelor, planului-meniu, fișei zilnice de ridicare a articolelor finite, notei de comandă. Astfel, punctul forte al acestui practicum îl reprezintă faptul că pentru fiecare temă studenții au posibilitatea perfecționării cunoștințelor atât în auditoriu, cât și prin intermediul aplicațiilor destinate pentru lucrul individual, ceea ce vine în concordanță cu noile reglementări prevăzute în sistemul de învățământ, care stipulează că evaluarea lucrului individual constituie 10% din totalul notei finale. Prin rezolvarea individuală de către studenți a aplicațiilor propuse, se are menirea stimulării gândirii creative având ca temei interpretarea și contabilizarea fenomenelor și proceselor economice, precum și facilitarea integrării viitoare a acestora în câmpul muncii.

Un rol important în pregătirea specialiștilor îi revine tehnologiei predării disciplinelor de contabilitate. În opinia noastră, pentru atingerea scopului profesional este necesară cunoașterea/practicarea următoarelor aspecte:

- ❖ obiectului de studiu;
- ❖ artei oratorice;
- ❖ elementelor de bază a psihologiei și predării;
- ❖ capacității de a planifica;
- ❖ capacității de a susține bine legătura cu alte persoane;
- ❖ progresului studenților;
- ❖ flexibilității;
- ❖ sincerității;
- ❖ devotamentului pentru creșterea continuă în plan profesional.

Cunoașterea obiectului de studiu presupune că profesorul trebuie să dispună de cunoștințe vaste în domeniu, să fie pasionat (înlăcărat) de obiectul predat și să dispună de capacitatea de a transmite această pasiune și altora.

Arta oratorică include expunerea clară și capacitatea de a transmite principalele gânduri și idei inerente temelor studiate ascultătorilor.

Elementele de bază a psihologiei și predării implică capacitatea de a te comporta cu oamenii ținând cont de nivelul lor de cunoștințe și de deschiderea pentru ei a unor noi orizonturi de cunoaștere.

Capacitatea de a planifica presupune planificarea minuțioasă (în termeni oportuni) și la timp a cursului, căutarea permanentă a noilor surse, materiale, însușirea (dobândirea) continuă a noilor teorii și practici eficiente de predare.

Capacitatea de a susține bine legătura cu alte persoane se manifestă prin capacitatea de a stimula pe alții la meditare, experimentare și evaluare a cunoștințelor dobândite. De asemenea, un accent aparte se pune pe respectarea opiniei altora și utilizarea acesteia în predarea cursului.

Cunoașterea progresului studenților denotă un comportament profesional, preocupare continuă de lărgirea ariei de cunoaștere a studenților și nicidecum a comodității personale.

Flexibilitatea se manifestă prin capacitatea de a asculta și a lua în considerare propunerile, folosirea diferitelor abordări (concepții) în procesul predării în dependență de obiect (disciplină, curs) și capacitatea de însușire a auditoriului.

Sinceritatea implică motivarea și dorința de a efectua (înfăptui) sarcinile propuse.

Devotamentul pentru creșterea continuă în plan profesional presupune că procesul de studii trebuie să fie neîntrerupt pe parcursul întregii vieți și care, la rândul său, să transmită sentimentul de cunoaștere intelectuală altora.

Cunoașterea profesiei de pedagog înseamnă că pedagogii (cadrele didactice) nu se nasc ci devin, ceea ce necesită perfecționare permanentă. Totodată, este necesar de menționat, că profesorii se confruntă pe parcursul activității sale cu probleme din următoarele motive:

- planificarea și pregătirea slabă;
- nepriceperea de a utiliza materialele, alte surse ce țin de procesul de studii;
- neștiința (necunoașterea) metodelor de motivare a studenților;
- nepriceperea de a formula întrebări;

- incapacitatea de a conduce (dirija) cu auditoriul;
- lipsa contactului profesor-student.

În concluzie putem menționa că experiența profesională a profesorului; cunoașterea obiectului; suportul metodico-didactic; abilitățile practice și dorința de a transmite cunoștințele altora într-un mod cât mai atractiv reprezintă acei piloni-cheie care stau la baza unei pregătiri profesionale la nivel înalt.

Bibliografie:

1. Legea Contabilității nr.113-XVI din 27.04.2007. *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*. 2007, nr.90-93 din 29.06.
2. Planul general de conturi contabile, aprobat prin ordinul Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova nr. 119 din 06.08.2013. *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*. 2013, nr. 233-237 din 22.10.
3. Standardul Național de Contabilitate „Stocuri”, aprobat prin ordinul Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova nr. 119 din 06.08.2013. *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*. 2013, nr. 233-237 din 22.10.
4. *Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS) incluzând Standardele Internaționale de Contabilitate (IAS)*/ Consiliul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate. București: CECCAR, 2011, vol. A. 1994 p.
5. *Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS) incluzând Interpretările lor la 1 ianuarie 2011*/ Consiliul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate. București: CECCAR, 2011, vol. B. 1654 p.

INFLUENȚA NOILOR REGLEMENTĂRI CONTABILE ASUPRA PREDĂRII DISCIPLINII „CONTABILITATE MANAGERIALĂ”

Conf. univ. Viorica Moldovan, ASEM

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Bibliografie:

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

DISCIPLINELE „CONTABILITATEA MANAGERIALĂ” ȘI „CONTROL DE GESTIUNE” ÎN LUMINA ULTIMELOR PROVOCĂRI DIN DOMENIUL CONTABILITĂȚII

*Conf. univ. Grabarovschi Ludmila, ASEM
Conf. univ. Viorica Moldovan, , ASEM
Conf. univ. Rodica Cușmăunsă, ASEM
Lect. sup. Stela Caraman, ASEM*

This article examines the teaching aspects of the “Managerial Accounting” and “Management Control” disciplines focusing on the main differences and similarities between the mentioned curriculum of university disciplines .The authors consider it necessary to modernize the curriculum content in order to avoid cases of repetition of certain aspects in both disciplines ,and bring them in concordance with the requirements of the international qualification programs.

However, the authors will try to identify some teaching problems of the “Managerial Accounting” discipline in accordance with the new accounting regulation.

În vederea pregătirii specialiștilor din domeniul contabilității, planul de învățământ al ASEM prevede studierea unor astfel de discipline, cum sunt: „Contabilitatea managerială” și „Control de gestiune”.

Trebuie de menționat, că în ultima perioadă, contabilitatea managerială și controlul de gestiune au constituit obiectul de cercetare a mai multor lucrări ale autorilor atât din țară, cât și ale celor din străinătate. Problemele legate de terminologie, de adaptare a controlului de gestiune la sistemul managerial al entității, posibilității de integrare a sistemelor de control managerial și contabilitate managerială rămân încă puțin elucidate și provoacă în continuu discuții.

Mult timp controlul de gestiune a fost privit ca o tehnică de calcul și de control, fiind limitat doar la contabilitatea analitică și la întocmirea bugetelor.

Actualmente, controlul de gestiune este tratat ca un sistem de monitorizare a entității, care intervine la toate nivelele de decizie. Drept urmare, realizarea acestuia necesită cunoștințe din diferite discipline, cum sunt cele de contabilitate, managementul financiar, marketing, managementul resurselor umane etc.

Controlul de gestiune poate fi considerat o disciplină de sinteză ce poate fi însușită și practică doar dispunând de cunoștințe profunde în toate celelalte domenii ale gestiunii. Aplicațiile sale de bază (centrele de responsabilitate, gestiune bugetară, analiza abaterilor) sunt utilizate de majoritatea entităților. Astfel, controlul de gestiune este definit ca un sistem de urmărire și dirijare, care intervine la toate nivelele de decizie, integrând cunoștințele din diverse discipline.

În universitățile occidentale, controlul de gestiune este evidențiat ca o disciplină separată, bogată, complexă și în evoluție constantă, fiind prezent în programele facultăților de specialitate de mai mulți ani și reprezintă unul din domeniile de cercetare din științele de gestiune.

Locul contabilității manageriale și al controlului de gestiune în cadrul sistemului contabil este redat în figura 1.

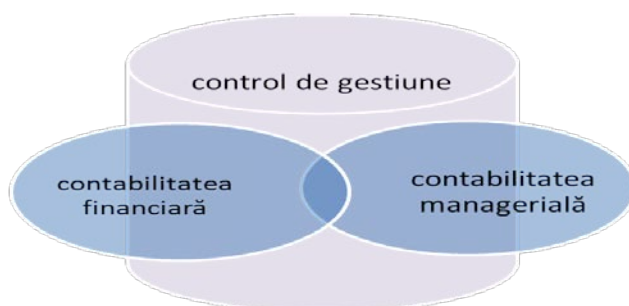


Fig. 1 Locul contabilității manageriale și Controlului de gestiune în cadrul contabilității

Odată ce rolul contabilității manageriale constă în asigurarea managerilor cu informații necesare prin măsurarea, colectarea, prelucrarea și transmiterea informației, atunci rolul controlului de gestiune (care este și o parte din contabilitatea managerială) este de a identifica, în baza informației obținute, punctele slabe sau care nu produc performanță și de a furniza informațiile pentru luarea deciziilor necesare, fiind orientat spre realizarea obiectivelor entității.

Reieșind din rolul pe care îl are controlul de gestiune și contabilitatea managerială, rezultă că și sarcinile care sunt puse în fața acestora sunt diferite.

În contextul celor spuse, considerăm că la elaborarea programelor analitice ale disciplinelor „Contabilitatea managerială” și „Control de gestiune” este necesar să se țină cont, în primul rând, de scopul, obiectivele și sarcinile acestora, și în al doilea rând de asigurarea continuității predării materialului didactic. Analiza conținutului programelor analitice ale celor două discipline universitare ne permite să concluzionăm, că acestea necesită o anumită ajustare pentru a corespunde scopurilor contabilității manageriale și controlului de gestiune, și totodată pentru a evita predarea repetată a aceluiași aspecte în ambele cursuri.

Spre exemplificare, prezentăm subiectele principale predate în cadrul disciplinei „Contabilitate managerială” și care ulterior, se repetă în procesul de studiere a disciplinei „Control de gestiune”, în urma contrapunerii programelor analitice a acestor două discipline, prezentăm (tabel 1).

Tabelul 1

Subiectele predate în cadrul disciplinelor universitare „Contabilitate managerială” și „Control de gestiune”

Nr.	Subiectele predate în mod repetat	Contabilitatea managerială	Control de gestiune
1.	Formarea costului complet	Tema 4. Metode de calculație a costului 4.1. Calculația costului și principiile de organizare a acesteia	Tema 3. Costurile complete ca instrument al controlului de gestiune 3.2. Metodologia de formare a costului complet
2.	Metoda Direct-cost	Tema 4. Metode de calculație a costului 4.4.2. Metoda de calculație Direct-cost	Tema 5. Costurile parțiale ca instrument al controlului de gestiune 5.1. Metoda Direct-cost
3.	Determinarea pragului de rentabilitate și a indicatorilor de bază specifici analizei CVP	Tema 6. Analiza și luarea deciziilor manageriale 6.2. Determinarea pragului de rentabilitate	Tema 5. Costurile parțiale ca instrument al controlului de gestiune 5.1. Metoda Direct-cost
4.	Metoda Standard-cost: tipurile de standarde, calculul și analiza abaterilor	Tema 4. Metode de calculație a costului 4.4.1. Metoda de calculație Standard-cost	Tema 6. Calculul și analiza abaterilor de la costul standard
5.	Bugetarea și controlul executării bugetelor	Tema 5. Bugetarea și controlul executării bugetelor	Tema 7. Controlul performanțelor întreprinderii prin sistemul de bugete Tema 8. Sisteme de urmărire a performanțelor firmei 8.1. Controlul bugetar

Reieșind din necesitățile informaționale ale entităților, cerințelor solicitate de la contabilii moderni, importanței racordării la programele internaționale de calificare profesională a contabililor (de exemplu, ACCA), considerăm oportună revizuirea conținutului programelor analitice ale celor două discipline universitare, după cum urmează:

✓ Programele analitice ale ambelor discipline trebuie concepute, astfel încât să corespundă în mare parte cerințelor prevăzute de către programele internaționale de calificare profesională a contabililor (de exemplu, ACCA)

✓ În cadrul disciplinei „Contabilitate managerială” accentul trebuie pus cu precădere pe modul de contabilizare și includere în costul produselor fabricate (serviciilor prestate, lucrărilor executate) a costurilor de producție (pe tipuri de activități: de bază și auxiliare); contabilizării producției în curs de execuție și a pierderilor din producție. De asemenea, o atenție sporită se va acorda modului de calculare a costului produselor fabricate (serviciilor prestate, lucrărilor executate), dar și caracterizării metodelor clasice de calculație a costului (metoda globală, metoda pe comenzi, metoda pe faze), precum și esența și aspectelor contabile ale metodelor evolute de calculație (metoda Standard-cost, metoda Direct-cost).

Astfel, în cazul metodei Standard-cost se va expune esența, particularitățile și modul de contabilizare a costurilor de producție și a abaterilor de la costurile standarde, iar tehnica de calculare și analiză a abaterilor de la standarde se va trata în cadrul cursului universitar „Control de gestiune”.

În mod similar, subiectele privind conceptul metodei Direct-cost, modul de contabilizare a costurilor variabile și constante de producție se expune în disciplina „Contabilitate managerială”, iar cele ce țin de particularitățile aplicării metodei Direct-cost în procesul decizional - în disciplina „Control de gestiune”.

✓ În ceea ce privește procesul de bugetare, considerăm că esența, importanța, funcțiile bugetării, dar și modul de elaborare a bugetelor trebuie să constituie obiectul de studiu al „Contabilității manageriale”, pe când controlul executării bugetelor – al „Controlului de gestiune”.

✓ În general, conținutul programei analitice ale disciplinei „Control de gestiune” ar trebui, în principal, orientat spre măsurarea și controlul performanței entității. Astfel, ea va conține conceptul de „performanță” a entității, va trata controlul performanței entității prin intermediul abaterilor de la costul standard, abaterilor de la bugete (controlul bugetar), pe centre de responsabilitate. O parte a cursului ar trebui să fie destinată analizei CVP, pragului de rentabilitate și luării deciziilor manageriale, atât operative, cât și investiționale. Nu trebuie ignorate nici metodele de gestiune cel puțin a stocurilor în sistemul controlului de gestiune (analiza lanțului de livrare, sistemul JIT). Evident, că o parte a cursului va fi rezervată studierii detaliate a instrumentelor moderne de raportare și monitorizare a performanței: tabloul de bord, balanced scorecard, reporting-ului etc., precum și altor informații privind costurile utilizate pentru controlul comportamentului și ameliorării performanțelor: costul calității, costurile ciclului de viață, costurile ascunse etc.

Bibliografie:

1. Bajorean E., Bugar C., Abordări conceptuale ale controlului de gestiune. În: Competitivitatea și dezvoltarea economiei bazate pe cunoaștere: conf. șt. intern., 28-29 sept. 2007. Chișinău: ASEM, 2007, p. 174–176.
2. Ionașcu I., Filip A., Stere M. Control de gestiune. București: Ed. Economică, 2006. 271 p.
3. Mihăilă S. Delimitări conceptuale privind controlul de gestiune. În: Studia Universitatis, 2012, nr. 7(57), p. 188-192.
4. Tabără N., Briciu S. Actualități și perspective în contabilitate și control de gestiune. Iași: Editura Tipo Moldova, 2012.

СОВРЕМЕННЫЕ ТЕНДЕНЦИИ АВТОМАТИЗИЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО ЧЕТА ПРИ ИСПОЛЬЗОВАНИИ ПЛАТФОРМЫ 1С

*Conf. univ. dr. Tatiana Mișova, ASEM
Lect. sup. Boris Postolachi, ASEM*

The article presents a research on the interrelations of management and finance accounting. This paper brings up some methodological issues within the management accounting role in decision making. Management accounting prepares the information base which reflects all aspects of enterprise activities. Office automation and implementation of information technologies have led to the existence of multiple versions of the software and the need for their interfacing.

Key words: *management accounting, finance accounting, analytics, real-time decisions.*

Современная концепция организации бухгалтерского учета, ориентированная на международные стандарты, предполагает, что бухгалтерский учет это система измерения,

обработки и передачи информации об определенном хозяйственном субъекте и эта информация дает возможность пользователям принимать обоснованные решения при управлении производственно-хозяйственной и финансовой деятельности предприятия. Кроме того, в соответствии с установленным графиком руководством предприятия по данным управленческого учета составляются отчеты, предназначенные только для внутренних пользователей, так как зачастую такая информация представляет собой коммерческую тайну. В отличие от финансовых отчетов, которые составляются в целом по предприятию, отчеты управленческого характера подготавливаются по отдельным подразделениям, видам продукции и оказанных услуг. Они составляются за короткие промежутки времени и являются оперативными, более гибкими для принятия управленческих решений. Управленческие отчеты могут быть представлены в форме необходимой для обобщения информации (произвольная форма, таблицы, графики и т.п.). Современные технические средства, применяемые для автоматизированного бухгалтерского учета, позволяют по-новому подойти к формированию учетной информации, снизить трудоемкость ее обработки, повысить оперативность доступа бухгалтерского аппарата к обрабатываемой информации.

Поэтому современные тенденции развития бухгалтерских информационных систем направлены на соответствие требованиям своевременного представления реальной информации для эффективного функционирования объекта приложения. При преподавании учебных дисциплин, связанных с компьютерными технологиями в бухгалтерском учете, также следует применять интегрированный процесс преподавания. Это касается не только соответствия программного обеспечения, отражающего полную палитру реальных бухгалтерских решений, но и взаимосвязь и последовательное применение стандартных программных продуктов, прилагаемых при приобретении современной компьютерной техники, таких как Excel или Access. Подобный подход позволит активизировать интерес студентов при изучении предмета «Экономическая информатика» на первом курсе I цикла обучения, если иллюстративным материалом послужат знания, по бухгалтерскому учету в курсе «Основы бухгалтерского учета».

Важно учитывать и субъективные факторы, которые не менее значимы, чем техника и программное обеспечение, поскольку отмечается воздействие компьютерной технологии на работу управленческого персонала, на структуру управления, на появление новых отделов, связанных с внедрением автоматизированных систем управления.

Изменяются функции бухгалтера в условиях использования современных компьютеров. Компьютер берет на себя всю работу, связанную с обработкой первичных данных и формированием итоговой информации, а бухгалтеру остается организация первичной информации, контроль и анализ. Применение персонального компьютера (ПК) освобождает бухгалтера от большинства его информационных функций и усиливает контрольные функции за достоверностью данных, их реальности. Бухгалтер теперь может уделить больше внимания анализу бухгалтерской информации и подготовке решений. Меняется не только содержание работы бухгалтера, но усиливаются требования к его квалификации.

Достоинства использования современных компьютерных систем являются многократность и скорость обработки данных, возможность экономии средств, так как во многих случаях бумажные документы заменяются представлением данных на экране дисплея. Все это позволит эффективно применять программный комплекс 1С:Бухгалтерия для закрепления знаний по предмету «Финансовый учет» и «Управленческий учет».

Прежние формы счетоводства, основанные на хронологических записях в журналах и систематических записях по аналитическим и синтетическим счетам в трудоемких регистрах, теперь заменяется системой новой автоматизированной информационной технологии, начиная с терминальных аппаратов, иногда без письменных документов, формирования разных массивов данных вместо карточек и книг, и отчетности. В неко-

торых случаях, например, при расчетных операциях, осуществляемых через банк, вся последовательность операций выполняется без вмешательства человека, средствами Internet-технологий.

Каждое предприятие заинтересовано в том, чтобы на основе информационной системы (ИС) получить законченное решение, которое должно представлять собой совокупность программных средств и услуг, позволяющих решить наиболее актуальный круг задач за расчетное время с привлечением заранее просчитываемых финансовых и человеческих ресурсов.

Поэтому при выборе ИС необходимо оценивать финансовую, функциональную и инструментальную часть этих систем.

Основным моментом, на который следует обратить внимание при выборе системы, является ее возможность за расчетное время и выделенные на эти цели денежные средства решить определенный круг актуальных задач. Рассматриваемое программное решение должно продемонстрировать ряд основополагающих свойств: гибкость, масштабируемость и открытость.

Информационная система может иметь ограниченную функциональность, что не дает задаче выйти за рамки целесообразности. При этом эксперты исходят из принципа, что если сложный продукт построен на верных принципах, то проблем с последующим наращиванием функциональности быть не должно.

Для предприятия необходимо при выборе ИС получить *законченное решение*. Оно принципиально отличается от коробочных продуктов тем, что в его создании, внедрении и сопровождении участвует большое число специалистов разного профиля (бизнес-аналитиков, разработчиков, преподавателей обучающих центров и др.). Это мы должны демонстрировать при преподавании курса «Информационные технологии в бухгалтерском учете». Для успешного ввода ИС в эксплуатацию их взаимодействие должно быть организовано оптимальным образом, что предполагает наличие некоторой внутрифирменной технологии. К сожалению, не существует общепризнанных методик внедрения ИС. Это безусловно требует разработки такой методики.

Несомненно, заказные решения могут быть и более отточенными, чем тиражируемые, и более эффективными для конкретного этапа развития бизнеса в некоторый фиксированный момент времени. Но их развитие и поддержка окажется однозначно более дорогостоящей и более зависимой от разработчиков. Так что унификация (создание тиражируемых решений) - способ удешевить и упростить процесс построения ИС.

Существует два основных способа снижения затрат для ИС — технологический и процедурный.

Учитывая настоящие требования, комплекс программ платформы 1С, представляет разнообразные пакеты, реализующие как отдельные функции учета, так и комплексные решения управленческих задач.

Например, 1С:Бухгалтерия 8, 1С:Предприниматель 8, 1С:Управление торговлей 8, 1С:Зарплата и Управление Персоналом 8, 1С:Комплексная автоматизация 8, 1С:Бухгалтерия 8 КОРП, 1С:Бухгалтерия автономного учреждения 8, 1С:Платежные документы 8. 1С:Документооборот 8. 1С:Управляющий 8, 1С:Управление небольшой фирмой 8, 1С:Розница 8, Управление производственным предприятием, 1С:Консолидация 8, Решения для бюджетной сферы и др.

Фирма "1С" дорабатывает и развивает прикладные решения с целью отражения изменений законодательства и расширения функциональности. Со стороны фирмы "1С" и ее партнеров предоставляется многоуровневая система технической поддержки. Зарегистрированные пользователи могут обновлять прикладные решения самостоятельно через Интернет или с помощью партнеров.

Рассмотрим некоторые из них.

1С:Документооборот 8 – универсальное решение, позволяющее эффективно управлять хранением, использованием и движением электронных документов компании.

Решение позволяет: упорядочить работу сотрудников с документами, исключить возможность утери версий или пересечения фрагментов при одновременной работе; сократить время поиска нужной информации и суммарное время коллективной обработки документов; повысить качество готового материала (проектов, документации и пр.) за счет решения большого количества спорных вопросов и упорядочивания работы пользователей. 1С:Документооборот 8 не имеет отраслевой специфики и может эффективно использоваться как в государственных организациях, так и на коммерческих предприятиях, будь то распределенная холдинговая структура с большим количеством пользователей или небольшое предприятие. Будучи универсальной, программа легко может быть настроена и адаптирована под специфику конкретной организации.

Принципы учета входящих, исходящих и внутренних документов, заложенные в программу, полностью соответствуют действующим стандартам и нормам. 1С:Документооборот 8 поддерживает многопользовательскую работу в локальной сети или через Интернет с использованием веб-браузеров или тонкого клиента.[2; 3]

Для эффективного управления предприятием нужно иметь полное представление о его деятельности. Поэтому внедрение в учебный процесс предмета «Управленческий учет» является объективно необходимым, что влечет за собой и необходимость внедрения компьютерных информационных технологий для этой части учета.

В программе 1С: Предприятие 8.2. управленческий учет реализован в конфигурациях «Управление торговлей» и «Управление производственным предприятием».

В большинстве документов конфигурации реализован функционал, позволяющий хозяйственную операцию, описанную в документе, отразить по разным видам учета одновременно: управленческому, бухгалтерскому или налоговому (по налогу на прибыль).

Такое разделение по видам учета обусловлено различием целей и задач, решаемых регламентированным (бухгалтерским и налоговым) и управленческим (оперативным и финансовым) учетом).

При ведении управленческого учета в 1С: Предприниматель 8 формируются независимые от бухгалтерского и налогового учета регистры для хранения данных, свои независимые отчеты по данным этих регистров, свои независимые документы для формирования движений по этим регистрам. При этом предусмотрены две особенности: во-первых, движения по соответствующим регистрам могут одновременно формироваться при проведении одного документа в бухгалтерском, налоговом и управленческом учете.

В программе 1С: «Управление производственным предприятием» существует возможность отдельно настроить учетную политику для управленческого учета. Доступ к настройке можно получить через меню Сервис - Настройки учета - Учетная политика (управленческий учет).[5]

Так же в программах 1С имеется возможность установить валюту управленческого учета (Сервис - Настройки учета - Настройка параметров учета).

Одно из самых необходимых элементов для грамотного ведения управленческого учета на предприятии наличие у топ-менеджера полной и оперативной результирующей информации. Все это повышает требовательность к квалификации бухгалтеров, обучающихся в высших учебных заведениях Республики Молдова. На II цикле обучения для изучения можно привлечь и другие программные решения 1С.

Например, прикладное решение "Комплексная автоматизация" охватывает основные бизнес-процессы предприятия, обеспечивая "бесшовную" автоматизацию и создание единого информационного пространства для отображения финансово-хозяйственной деятельности всего предприятия, что позволяет оперативно оценивать эффективность работы и получать информацию для принятия управленческих решений.

"1С:Комплексная автоматизация 8" разработана на основе прикладного решения "1С:Управление производственным предприятием 8" - флагманского продукта ERP-класса фирмы "1С", которое успешно работает более чем на 6000 предприятий различных отраслей. Функциональный состав "1С:Комплексной автоматизации 8" включает наиболее массово востребованные функции с учетом реальных потребностей широкого круга пользователей.

Представляет интерес и программа "1С:Консолидация 8" – прикладное решение, предназначенное для автоматизации широкого спектра задач, связанных с планированием деятельности и контролем эффективности компаний различного масштаба, а так же подготовкой консолидированной отчетности различного назначения. Прикладное решение выпускается в двух вариантах:

"1С:Консолидация 8 Стандарт",

"1С:Консолидация 8 ПРОФ".

Вариант Стандарт предназначен для бюджетного управления отдельными компаниями и небольшими холдингами, а также автоматизации задач, связанных с подготовкой и анализом консолидированной управленческой и регламентированной отчетности.

Вариант ПРОФ по сравнению с вариантом Стандарт обладает рядом дополнительных функциональных возможностей, которые необходимы для автоматизации управления эффективностью бизнеса крупных холдингов, а также подготовки отдельной и консолидированной отчетности, представляемой в соответствии с МСФО.[4]

Литература:

1. Legea contabilității nr. 113-XVI din 27.04.2007 // Monitorul Oficial nr.90-93/399 din 29.06.2007.
2. Поддержка бумажного документооборота // <http://v8.1c.ru/doc8/8.htm>
3. Делопроизводство // <http://v8.1c.ru/doc8/3.htm>
4. Ковалев А. Е. Подготовка и анализ отдельной и консолидированной отчетности по МСФО с помощью "1С:Консолидация 8" // <http://v8.1c.ru/metod/books/book.jsp?id=131>
5. Логинов А., Макаренко О. Управленческий учет для директора. Автоматизация управленческого учета в программе 1С:Управляющий // http://www.amilen.ru/book_2

ВЛИЯНИЕ ИНФОРМАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ НА РАЗВИТИЕ ПОДСИСТЕМЫ УЧЕТА ПРЕДПРИЯТИЯ

Conf. univ. dr. Tatiana Mișova, ASEM
Conf. univ. dr. Galina Globa, ASEM

The article presents a research on the influence of information technologies on the development of management accounting and performance management analytics. This paper also brings up some practical issues within the influence of information technologies on accounting subsystem of an enterprise . Modern information technologies has influences many aspects of management accounting including information competences of accountants.

Key words: *management accounting, performance management analytics, information security, IT competences*

В последние годы в области информационных технологий (ИТ) произошли значительные изменения связанные с тем, что ИТ стали влиять на все сферы жизни. В результате ИТ становятся стратегическим центром бизнеса, а руководители предприятий и организаций стремятся извлечь все больше знаний из накопленных массивов данных.

Указанные процессы заложили базу для разработки концепции "Intelligent Enterprise", в основе которой – умение работать с данными. Цель настоящей статьи - показать особенности влияния ИТ на подсистему учета предприятия (организации).

Определим понятие «подсистема учета предприятия (организации)». При существующем подходе к учету эта подсистема включает финансовый и управленческий учет. Финансовый учет отражает результаты деятельности за определенный период, а управленческий учет отражает деятельность экономической единицы в реальном времени [2].

Современная концепция организации бухгалтерского учета, ориентированная на международные стандарты, предполагает, что бухгалтерский учет это система измерения, обработки и передачи информации об определенном хозяйственном субъекте и эта информация дает возможность пользователям принимать обоснованные решения при управлении производственно-хозяйственной и финансовой деятельности предприятия. Кроме того, в соответствии с установленным графиком руководством предприятия по данным управленческого учета составляются отчеты, предназначенные только для внутренних пользователей, так как зачастую такая информация представляет собой коммерческую тайну. В отличие от финансовых отчетов, которые составляются в целом по предприятию, отчеты управленческого характера подготавливаются по отдельным подразделениям, видам продукции и оказанных услуг. Они составляются за короткие промежутки времени и являются оперативными, более гибкими для принятия управленческих решений. Управленческие отчеты могут быть представлены в форме необходимой для обобщения информации (произвольная форма, таблицы, графики и т.п.).

Управленческий учет расширяет свою миссию, масштабы и объекты управления, а его инструменты, методы, показатели и подходы постоянно развиваются. Текущая стадия развития управленческого учета тесно связана с управленческой аналитикой [1].

Это меняет роль управленческого учета в эффективной поддержке процесса принятия управленческих решений. Многие компании в настоящее время сталкиваются с последствиями работы в высококонкурентной среде, где конкурентные преимущества создаются на операционном и стратегическом уровнях. Поскольку релевантность и важность аналитики возрастают, то это выдвигает новые требования к программам обучения бухгалтеров и аналитиков [1]. Требования к компетенциям специалистов по управленческому учету расширяются за счет повышенных требований к навыкам по предиктивной аналитике и умению работать с большими данными (Big Data).

Исследователи и практики enterprise intelligence должны постоянно контролировать быстрые изменения в сетевой экономике, которые также направляют новые изменения в поведении и культуре предприятия. Intelligent Enterprise - это проактивное предприятие, которое реагирует на изменения анализом данных, превращая их в информации и разрабатывая новые стратегии достижения требуемых результатов.

Сегодняшний этап развития интеллектуального предприятия можно охарактеризовать его следующими особенностями:

- Обладание самой полной информацией. Intelligent Enterprise собирает и использует структурированной и неструктурированной информации от каждого источника в сетевой среде.
- Точность и релевантность информации. Intelligent Enterprise использует только самую актуальную информацию для поддержки в реальном времени решений и действий.
- Выявление новых возможностей для бизнеса на базе бизнес-аналитики.
- Будущие тенденции прогнозирования и прогнозирования ответов на них.

Технологическое развитие - появление компьютерных сетей и суперкомпьютеров - создали все необходимые условия для более эффективной поддержки принятия решений в режиме реального времени, для обеспечения возможности создания больших баз внут-

ренной информации, для получения всей необходимой оперативной информации и её использования в процессе управления.

Для того чтобы внедрить эффективные системы бизнес-аналитики, следует учитывать многие факторы, влияющие на автоматизацию аналитических расчетов. Опыт автоматизации бухгалтерского учета показывает, что предприятиям нужны бухгалтера, которые могут работать с современными программами бухгалтерского учета. Соответственно, организации должны иметь персонал, который обладает навыками работы с современными методами подготовки, принятия решений и компьютерными системами поддержки принятия решений.

Расширение области управленческого учета до управленческой аналитики требует новых компетенций и навыков в бизнес-аналитике, прогнозировании, предиктивной аналитике. Когда бизнес-аналитика используется на всех уровнях бизнеса, и предприятия получают возможность реализовать прогнозного анализа, они выживают в условиях жесткой конкуренции на рынке, принести инновации, новые технологии и продолжают свое организационное развитие.

Развитие информационных технологий, в особенности учетных, означает [3] взрывной рост Больших данных и стимулирование создания петабайтных файловых систем хранения данных. Естественное следствие данного положения - требование к бухгалтерам, состоящее в умении работать с Big Data.

Создание объектных хранилищ [3] позволяют роль и значение так называемых темных данных, которые опережаются аналитиками Gartner информационные активы, которые собирают, обрабатывают и хранят в процессе повседневной бизнес-деятельности, но не могут использовать для иных целей. Технологии больших данных во многом сосредоточены на том, чтобы обеспечить доступ к таким данным. Одна из главных причин, по которым организациям не удается использовать эти данные, заключается в том, что они скрыты в разрозненных приложениях и системах разных поставщиков.

С ростом применения облачных технологий в учете связано возрастание внимание к проблемам безопасности У многих компаний нет средств, чтобы защитить себя от вредоносных действий [4]. Поэтому требование времени - появление нового вида услуг киберпожарных.

К главным ИТ-угрозам, с которыми столкнется подсистема автоматизированного учета предприятия, относятся облака, тенденция «принеси свое» и кибер-преступность [4]. По итогам опроса, проведенного среди крупных клиентов, в облачные инфраструктуры передано сейчас около 10% всей рабочей нагрузки [4]. Применение общедоступных облаков для основных бизнес-приложений сопряжено с высокой степенью риска: проблемы с безопасностью, конфиденциальностью, качеством обслуживания, перебоями в работе и высокими затратами, которые возникают при обработке данных и доступе к ним по каналам, связывающим организацию с общедоступным облаком [4]. По этим причинам заказчики размещают и частные облачные инфраструктуры для основных приложений на территории своих организаций, где могут полностью их контролировать.

Тенденция «принеси свое» принадлежит возглавляет список ISF [4]. Она состоит в следующем. Сотрудники используют для работы свои учетные записи электронной почты, свои системы хранения в облаках и т. д., поэтому отсутствие в названии тенденции слова «устройство» не случайно. Соответственно всё более широкому применению сотрудниками на работе личных мобильных устройств, информационная безопасность компаний подвергается рискам, связанным с как с внутренними, так и с внешними угрозами, включая ошибки управления самими устройствами, использование уязвимостей программного обеспечения (ПО) извне и развертывание плохо протестированных, ненадежных бизнес-приложений [4].

Автоматизация учета выдвигает особые требования к защите учетной информации. В то же время киберпреступность растет, а преступники очень хорошо координируют

свои действия и совместно работают ради достижения своей цели. Кибер-преступность, хактивизм (целенаправленное хакерство) и растущие расходы на соблюдение требований регуляторов в связи с их усложнением могут вызвать уникальное в своем роде стечение неблагоприятных обстоятельств, утверждает ISF [4].

Цифровая подпись позволяет вести бизнес в сети Internet. И если бы существовала возможность подписывать контракты, используя технологию цифровой подписи, то в случае нарушения этого контракта возникал бы вопрос - насколько значимой является цифровая подпись в той юрисдикции, в которой находится один из подписавших контракт [5]? Пока единых прав юридической значимости цифровой подписи нет.

Цифровой пергамент - технология, назначение которой состоит в обеспечении возможности прочтения массивов данных, созданных много лет назад [5]. И если через несколько лет учетное приложение будет уже недоступно, то информационные массивы, потеряют свою значимость. Если задача сохранности ПО в течение длительного времени не будет решена, то файлы будут нечитаемы, что создаст новые проблемы для подсистемы учета.

Естественно, что все вышеуказанное требует введения новых дисциплин в план подготовки бухгалтеров., возрастают требования к их информационным компетенциям, в том числе к владению хотя бы основами информационной безопасности..

Отметим, новые технологии в образовании - перевод части дисциплин на самостоятельное изучение, создание электронных интерактивных учебников. В [6] отмечается, что роль университетов, их значение, функции и модели деятельности в последнее время сильно трансформировались. Несмотря на то что современным университетам доступен широкий спектр технологий, они в значительной степени утратили роль источников генерации и распространения знаний, а современные компьютерные технологии дали возможность образовательным стартапам успешно конкурировать со всемирно известными университетами, открывая новые рынки. Одним из новых видов предложений на рынке образовательных услуг стали массовые открытые онлайн-курсы. Университеты, которые не пересмотрят свои бизнес-модели и стратегии в ближайшее время, рискуют исчезнуть с рынка. Авторы статьи согласны с тем, что большинство университетов по-прежнему в качестве своей основной деятельности видят и реализуют «аудиторные часы», хотя на вызовы глобализации и развития технологий уже нельзя не реагировать.

Литература:

1. RICCARDO, Silvia, MOELLER, Klaus, SCHLAEFKE, Marten. Performance management analytics - the next extension in managerial accounting. Accessed [Feb. 27, 2014] http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1656486
2. БОГДАНОВ, Константин. Учет в масштабе реального времени. Accessed [Feb. 27, 2014] <http://konstantinbog.livejournal.com/#asset-konstantinbog-10369>
3. ЙОШИДА, Хью. Главные тенденции развития ИТ на 2014 год. Accessed [Feb. 27, 2014] <http://www.iemag.ru/partnership/hitachi/detail.php?ID=30236>
4. МАЙСТО, Мишель. Тенденция “приноси свое” - одна из шести главных ИТ-угроз в 2014 г. <http://www.pcweek.ru/security/article/detail.php?ID=157974> Accessed [Feb. 27 2014]
5. СЕДОВ, Олег. Мир цифрового пергамента... Accessed [Feb. 27, 2014] <http://www.iemag.ru/columns/detail.php?ID=29886>
6. СОЛОВЬЕВ, Владимир. Бизнес-модели, ИТ-стратегии и трансформация университетов. Accessed [Feb. 27, 2014] <http://www.iemag.ru/analytics/detail.php?ID=30031>

UTILIZAREA SISTEMELOR INFORMATICE ÎN PREDAREA CURSURILOR DE CONTABILITATE

*Conf. univ. dr. Rodica Cușmăunsă, ASEM
Lect. sup. Stela Caraman, ASEM
Lect. sup. Olga Bordeianu, ASEM*

In this article the authors describe the opportunities for use of various IT systems in the trainings on accounting. The authors have also mentioned the advantages and disadvantages of use of the MOODLE system, an IT system to test the acquired knowledge by students, "SuperTest". In addition, the opportunities of use PowerPoint in trainings on accounting is also described.

Transformările socio-economice, noile orientări valorice din societate solicită schimbări semnificative de personalitate și comportament, fiind o provocare calitativă pentru sistemul de învățământ. Republica Moldova a demarat un amplu proces de renovare și de restructurare a sistemului educațional în ansamblu. În condițiile modernizării procesului de învățământ, este necesar să se asigure un proces continuu de dezvoltare profesională și personală a cadrelor didactice.

Cadrelle didactice trebuie să facă față avalanșei informaționale, să stăpânească noile mijloace de acces la cunoștințe, să se raporteze la noile tipuri de cooperare și colaborare bazate pe rețele, să-și însușească paradigma învățării pe tot parcursul vieții.

Utilizarea pe scară din ce în ce mai largă a TIC în procesele de predare și învățare nu diminuează însă cu nimic rolul de agent cheie al profesorului în sistemul educațional, în conformitate cu dictonul: „Cu cât tehnologia e mai nouă, cu atât profesorii trebuie să fie mai buni, iar instruirea - de calitate”. De aceea și profesorii catedrei „Contabilitate și audit” trebuie să-și impună alinierea la noile cerințe.

Deja ceva timp în predarea contabilității este aplicat programul de prezentare „**Microsoft PowerPoint**”, care a devenit astăzi un mediu popular de învățare în sprijinul procesului educațional. Acesta îl ajută pe profesor la crearea prezentării electronice utilizate la expunerea unei teme într-o manieră atractivă, organizând niște prezentări captivante.

Chiar și pentru un mare orator este dificil să capteze atenția auditoriului și să transmită toate informațiile astfel încât acestea să fie reținute de cei prezenți.

Fiind un program creat pentru prezentări, PowerPoint oferă mult mai multe posibilități decât clasicele folii transparente și tabla. Dintre aceste posibilități se disting texte și grafice animate, efecte sonore și animate. Aceste elemente sunt incluse în paginile unei prezentări pentru:

- a scoate în evidență cele mai importante elemente ale prezentării,
- a controla fluxul informațional,
- a capta atenția auditoriului și a crește interesul pentru prezentare.

Pe de altă parte, trebuie evitat abuzul de animații într-o prezentare, pentru ca în caz contrar aceasta devine obositoare.

Evoluția spectaculoasă a tehnologiei a făcut posibilă apariția a noi aplicații mai avansate pentru crearea prezentărilor. **Prezi** este o aplicație web prin intermediul căreia puteți concepe prezentări mult mai atractive și mai convingătoare decât cele realizate în Microsoft PowerPoint. Ceea ce face diferența este atât grafica prietenoasă, cât și posibilitatea de a evidenția relațiile dintre componentele prezentării, fără a le „rupe” în slide-uri, așa cum se întâmplă în prezentările clasice. Executată bine, o prezentare Prezi arată spectaculos. Prezi este ca un cinematograful 3D, în timp ce PowerPoint este un televizor Diamant cu tub, care nu prinde semnalul prea bine. Prezentarea poate fi realizată și accesată online pe www.prezi.com. Aplicația nu oferă suport în

limba română, însă are o interfață prietenoasă și simplă și oferă informații detaliate despre pașii pe care trebuie să-i urmați pentru a realiza o prezentare de succes.

O dată cu dezvoltarea tehnicii de calcul și îmbunătățirea considerabilă a bazei tehnice în cadrul ASEM s-au creat condiții favorabile privind trecerea la noi forme de instruire. Acestea presupun diversificarea metodelor de instruire și autoinstruire, pe de o parte, și găsirea unor noi modalități de control și apreciere a cunoștințelor, pe de altă parte.

În cadrul ASEM au fost utilizate un șir de programe în acest scop, care s-au înlocuit periodic. În prezent se exploatează câteva produse program elaborate în special de către profesorii catedrelor *Bazele Informaticii și Ciberneticii și Informatică Economică*. Colaboratorii laboratorului Sisteme Informatic de Instruire, exploatează sistemul de testare **SuperTest**. Sistemul respectiv lucrează în sistemul de operare în Windows și este un sistem care include toate caracteristicile sistemelor de testare tradiționale. Este comod în utilizare atât la etapa creării bateriilor de întrebări, cât și la testarea propriu zisă.

În dependență de obiectivele evaluării, utilizând aceste produse, profesorul are libertatea în proiectarea testelor abordând evaluarea ca un proces complex, multicomponent, creativ și care contribuie nemijlocit la dezvoltarea competențelor digitale ale studenților.

Reieșind din informațiile oferite de către specialiștii laboratorului „Sisteme Informatic de Instruire”, spre regret, cadrele didactice ale disciplinelor de contabilitate nu apelează la acest sistem informatic de testare a cunoștințelor studenților de la specialitate „Contabilitate”.

Suntem conștienți de specificul disciplinelor noastre, care impune creativitate și mai mult raționament profesional, totuși, în opinia noastră, sistemul de testare SuperTest ar putea cu succes să fie, aplicat pentru evaluarea cunoștințelor studenților la testul 1 de la „Bazele contabilității” și Testul 1 de la „Contabilitatea managerială” etc.

Tehnologiile moderne, cum ar fi computerul și Internetul, au posibilități multiple de instruire. Actualmente, cu ajutorul acestora în ASEM s-a soluționat cu brio și problema instruirii la distanță, prin implementarea pe scară largă a Sistemelor de Management al Conținuturilor Educaționale, în particular **CLMS Moodle**. Acesta este open source, care oferă confidențialitatea datelor, acces instant la distanță, este compatibil cu alte sisteme similare și multifuncțional. Platforma Moodle este construită din module care oferă diferite posibilități de colaborare, comunicare, învățare mediată electronic (e-learning) și nu numai. Trebuie de menționat că, Moodle nu este un program menit să înlocuiască sistemul de predare-învățare clasic ”față în față”. Astfel, Moodle este destinat să susțină și să combine modul de predare clasic cu învățămîntul prin Internet, învățarea mobilă (playere MP3, notebook-uri, telefoane mobile și tablete, și alte forme de studii).

Realizînd necesitatea de a „fi cu un pas înainte” studenților lor, profesorii trebuie să înceapă să utilizeze Moodle în calitate de instrument de asigurare a spațiului pentru plasarea resurselor necesare unităților de curs în domeniul contabilității.

Avantajele majore ale mediului de învățare Moodle sunt:

- ✓ stocarea, generarea și gestionarea unui număr nelimitat de cursuri, itemi și variante de teste;
- ✓ oferirea instrumentelor ajutătoare pentru pregătirea itemilor;
- ✓ activități audioriale la distanță;
- ✓ verificarea „frecvenței” activităților și timpului de învățare a cursantului în rețea;
- ✓ fiecare cursant își crează propriul ritm de învățare;
- ✓ autoinstruirea și autoevaluarea;
- ✓ crearea și stocarea portofoliului fiecărui cursant: toate lucrările lui, toate notele și toate comentariile formatorului, toate mesajele din forum;
- ✓ reduce cheltuielile legate de deplasare, cazare și săli de curs etc.

Cu toate acestea, trebuie remarcat faptul că succesul aplicării învățămîntului la distanță necesită un efort considerabil de la titularul de curs, atît în faza de proiectare, elaborare de noi module, cît și la etapa de lucru cu cele existente.

Sistemul Moodle conține un instrument de verificare a rezultatelor învățării, care are următoarele caracteristici: evaluarea automată a testelor (cu anumite setări în timpul elaborării testelor, profesorul poate determina independent necesitatea de a vizualiza rezultatele participanților la curs, sau să nu le afișeze); posibilitatea de reglare și evaluare a sarcinilor, exercițiilor, lucrărilor, eseurilor, proiectelor (profesorul are posibilitatea de a le comenta).

În plus trebuie să fim convinși de beneficiile și importanța noilor instrumente. Profesorii care militează pentru introducerea unor asemenea instrumente de comunicare în procesele educaționale trebuie să fie foarte deschiși și întreprinzători asupra a ceea ce se poate aplica sau nu. Ca orice nouă tehnologie, și aplicațiile MOODLE trebuie testate (în practicile didactice deja existente), încercate de obicei pe un grup mic, pilot de studenți astfel încât profesorul, împreună cu mai tinerii săi colegi să poată experimenta într-o manieră unică, individuală - dacă se poate. Studenții trebuie să fie parte activă a evaluării, dacă profesorul optează pentru includerea unui astfel de instrument în predare. Este foarte important ca profesorul să-și aloce timp pentru răspunsuri, să fie motivat și să aibă o atitudine activă. Trebuie de menționat, că aplicațiile MOODLE sunt inutile în absența unei rețele pentru un act educațional de calitate.

Cu toate că (deocamdată) majoritatea profesorilor nu folosesc sistemele de testare a cunoștințelor și e-learning-ul în propria experiență didactică, doar timpul va decide dacă acestea vor avea succes, doar se știe că timpul mediu de implementare a unei inovații este de cel puțin doi ani și de cel puțin patru pentru a se putea constata efecte reale și stabile.

Aceste forme inovatoare de instruire sînt actuale și importante pentru cariera personală, pentru reformarea sistemului educațional. Atitudinea pozitivă față de mediul virtual de predare-învățare-evaluare facilitează învățămîntul mixt și la distanță, permite o implementare a tehnologiei inovatoare în predare, în învățare, în evaluare și contribuie la optimizarea procesului educațional, la promovarea unui învățămînt de calitate.

Bibliografie:

1. Iulian Brezeanu, Gabriel Gorghiu. Particularități ale integrării CMS în sistemele e-learning pentru formarea continuă a cadrelor didactice. Disponibil: <http://www.icvl.eu>
2. Ana Maria Grigore. Prezentarea platformei electronice de învățămînt la distanță. Disponibil: <http://www.id-hyperion.ro>
3. Programe de prezentări grafice. Disponibil: <http://www.scrivube.com>
4. Darii Ludmila, Roșca Aurelia. Posibilități benefice de utilizare a platformei moodle în formarea continuă. Disponibil: <http://www.terec.usarb.md>
5. Elena Chicu. Aspecte ale didacticii moderne in instruirea cadrelor de profil economic. Materialele Conferinței didactico-stiințifice (21 martie 2001), Chisinau 2001
6. Mariana Rada. Prezi – Soluția pentru prezentările tale. Disponibil: <http://www.computerica.ro/prezi-solutia-pentru-prezentari-reusite/>

EVALUAREA EDUCAȚIONALĂ CU APLICAȚII PENTRU DOMENIUL ȘTIINȚELOR ECONOMICE

Conf. univ. dr. Natalia Curagău, ASEM

Training evaluation is a matter of prime importance in the didactics specialty. On the one hand, it's theoretical importance of the assessment as required curriculum paradigm, must be integrated into the teaching design with objectives, contents, methodology, along with teaching - learning, on the other hand - its practical importance because of its major role played in the education process, of regulating factor, self-regulating.

Evaluation Methodology is an indispensable component of specialty didactics, including assessment strategies, methods and evaluation techniques.

For example, the evaluation strategy, integrates several evaluation methods and techniques applied on medium and long term. This notion occurs due to two important acquisitions in the theory of evaluation:

- a) the extension of the evaluation of the verification of the results - traditional objective - to the assessment processes and conditions of work teaching, of training/learning situations;*
- b) determination of various ways of integration of the pupil's performance evaluation actions in learning educational activity, when the assessment is not conducted as an independent action.*

Evaluarea instruirii constituie o problemă de maximă importanță în cadrul didacticii specialității. Pe de o parte, e vorba de importanța teoretică a evaluării care, conform cerințelor paradigmei curriculumului, trebuie integrată în structura proiectării didactice alături de obiective, conținuturi, metodologie, alături de predare - învățare, iar pe de altă parte - de importanța ei practică datorită rolului său major jucat în procesul de învățământ, de factor reglator, autoreglator.

Conform art. 5 al Legii învățământului, scopul evaluării este acela de a orienta și de a optimiza învățarea. Toate evaluările trebuie să se realizeze pe baza standardelor naționale de evaluare pentru fiecare disciplină, domeniu de studiu, respectiv modul de pregătire. Evaluarea se concentrează pe competențe, oferă feed-back real studenților și stă la baza planurilor individuale de învățare.

Rezultatele evaluării se exprimă, după caz, prin calificative, în învățământul superior și în învățământul terțiar non-universitar inclusiv, respectiv prin note de la 1 la 10 sau prin punctaje, în mod similar testelor internaționale. Controlul utilizării și al respectării standardelor naționale de evaluare de către cadrele didactice se realizează prin diferite inspecții.

Metodologia evaluării este o componentă indispensabilă didacticii specialității, cuprinzând strategiile de evaluare, metodele și tehnicile de evaluare. Strategia de evaluare, de exemplu, integrează mai multe metode și tehnici de evaluare aplicate pe termen mediu și lung. Această noțiune apare ca urmare a două achiziții importante în domeniul teoriei evaluării:

- a) extinderea acțiunii de evaluare de la verificarea rezultatelor - obiectiv tradițional - la evaluarea proceselor și condițiilor de desfășurare a activității didactice, a situațiilor de instruire/ învățare;
- b) determinarea diverselor moduri de integrare a acțiunilor de evaluare a performanțelor elevului în activitatea didactică a învățării, când evaluarea nu se realizează ca acțiune independentă.

Strategia de evaluare inițială care premerge un program de instruire are o funcție diagnostică și se realizează ori de câte ori un profesor preia pentru prima dată un colectiv de studenți. Metoda de lucru este, cel mai adesea, testul.

Evaluarea dinamică ce este realizată pe parcursul procesului didactic și privește rezultatele activității în diversele momente ale desfășurării ei, îndeplinind funcții de contact, de ameliorare, stimulare, informare.

În opinia unor autori, există două tipuri de strategii de evaluare dinamică: evaluarea cumulativă sau sumativă și evaluarea formativă. Cele două tipuri se disting, la rândul lor, din cel puțin două puncte de vedere:

Evaluarea sumativă pleacă de la constatarea efectelor procesului de învățământ după o anumită perioadă de timp, făcând din evaluarea rezultatelor un scop în sine, astfel riscând să-l transforme pe student în obiect pasiv, iar evaluarea formativă pleacă de la student, urmărind stimularea acestuia pe tot parcursul procesului de învățământ.

Evaluarea finală sau de bilanț este retrospectivă în raport cu programul de formare, intervenind la încheierea acestuia (e sintetică, globală în comparație cu evaluările realizate pe parcursul programului, operează cu un sondaj, în sensul că raportată la fiecare student cuprinde o

parte foarte restrânsă din conținuturile instruirii, îndeplinește mai ales funcții de certificare a competențelor formate, și de ierarhizare/ selecție și mai puțin funcția de diagnoză și sprijinire a studenților, este realizată îndeosebi în perspectiva exigențelor sociale față de formarea fiecărei generații în comparație cu evaluările operate pe parcursul programului aflate direct sub incidența exigențelor instituțiilor de învățământ).

Această strategie îndeplinește funcții specifice de ierarhizare, comunicare, verificare etc. Profesorul trebuie să-și asume un anumit punct de vedere atunci când propune diferite strategii de evaluare, sprijinindu-se pe criteriul timpului sau al momentului în care evaluarea este integrată în structura procesului de învățământ (evaluarea inițială la început de ciclu, an, semestru, modul, capitol, lecție; evaluarea continuă pe tot parcursul procesului de învățământ - pe tot parcursul lecției specifică paradigmei auriculare; evaluarea finală la sfârșit de ciclu, an, semestru, modul, capitol, lecție). Aceasta generează decizii finale cu caracter formal (de exemplu: nota); criteriul funcției pedagogice specifice îndeplinite de strategia de evaluare (evaluarea predictivă realizată la începutul activității cu funcție diagnostică; evaluarea formativă pe tot parcursul activității, având rolul de formare a studentului prin observare, interacțiune etc.; evaluarea sumativă care îndeplinește funcția de cumulare, verificare a rezultatelor la sfârșitul unei activități în vederea unei decizii finale), iar criteriul scopului fundamental al strategiei evaluării ține de evaluarea normativă care are ca scop raportarea la criterii / standarde unice incluse în programe conducând la clasificarea și selectarea elevilor; de evaluarea formativă care are ca scop principal situația studentului, progresul înregistrat de acesta, ceea ce duce la stimularea sa, la aprecierea în raport cu sine.

Metodele de evaluare pot fi și trebuie preluate de la nivelul metodelor didacticii generale. Acest lucru este necesar și în didactica specialității în măsura în care respectă paradigma curriculumului, ce concepe activitatea didactică drept o activitate de predare - învățare - evaluare. De aici rezultă că orice metoda didactică proiectată auricular este o metodă de predare - învățare - evaluare.

Evaluarea orală are ca avantaj posibilitatea dialogului profesor-student, dar este mare consumatoare de timp. În evaluarea orală profesorul poate nota nu numai capacitatea de reținere sau de înțelegere a informațiilor de specialitate, ci și modul de prezentare a răspunsului. În situația examenului oral trebuie să se pună accent și pe claritatea și concizia răspunsului.

Pentru buna organizare a acestui tip de evaluare este de bun augur folosirea unei fișe de examinare.

Metoda de evaluare scrisă este utilizată sub diferite forme: extemporal, teză, test, chestionar, eseu, referat, temă executată acasă, portofoliu, proiect etc. Prin această metodă se asigură uniformitatea subiectelor (ca întindere și ca dificultate îndeosebi) pentru studenții supuși evaluării, ca și posibilitatea de a examina un număr mai mare de studenți în aceeași unitate de timp.

Ca și în cazul evaluării orale, pentru evaluarea scrisă, este necesar să se stabilească unele criterii de apreciere. (conversația euristică, observația, munca cu manualul, ca procedee sau tehnici de evaluare).

Metoda de evaluare practică le permite profesorilor să constate la ce nivel și-au format și dezvoltat studenții anumite deprinderi practice, capacitatea de „a face” (nu doar de „a ști”). În didactica științelor economice, pe lângă stagiile de practică pe care toți studenții le parcurg, această metodă se pretează la toate activitățile de seminar în cadrul cărora studenții trebuie să rezolve spețe la care se va aplica materia și legislația parcursă până în momentul respectiv.

De exemplu, în cazul rezolvării unei spețe la disciplina Situații financiare consolidate, studenții pot aplica cunoștințe dobândite legate de contabilitatea financiară, contabilitatea managerială, contabilitatea fiscală, etc.

Metodele alternative de evaluare le completează pe cele tradiționale, contribuind la perfecționarea predării disciplinei în medii și situații diversificate. Aceste metode angajează imaginația profesorului, dar și spiritul său obiectiv necesar în luarea de decizii.

În continuare ne referim la următoarele metode de evaluare: observarea comportamentului, scara de clasificare, investigația, proiectul, portofoliul, autoevaluarea.

Astfel, **metoda observației** trebuie propusă în cadrul didacticii specialității în special pentru a putea aprecia rezultatele studenților nu numai în termeni de produs, ci și de proces. Interesează structura comportamentului cognitiv (ponderea memoriei, gândirii operaționale, gândirii convergente, divergente, inteligența), dar și socio-afectiv față de muncă, față de ascensiunea socială, față de aplicațiile disciplinei. *Obiectul observării îl constituie:* activitatea studenților, comportamentul lor, produsele unor activități realizate în conformitate cu cerințele programelor de învățământ sau combinație a lor. Rezultatele observării vor fi comparate cu rezultatele la învățătura, în urma unor analize calitative și cantitative (matematice și statistice).

Metoda proiectului (referatului) este o metodă de evaluare bazată pe investigație de durată. Ea implică strategii de rezolvare a unor probleme și situații - problemă mai complexe. Angajează cunoștințe complexe, prelucrări de date mai ample, argumente care trebuie calculate, justificate. Profesorul propune tema proiectului, o inițiază în auditoriu, începe rezolvarea ei în timpul orei, stabilind echipele de lucru și metodele necesare. Finalizarea se realizează în timp lung: o săptămână, o lună și va implica o comunicare continuă cu profesorul. Evaluarea va continua la nivel formal și nonformal și se va finaliza valorificând mai mult criteriile convenite consensual cu studenții: calitatea procesului (nu va fi considerat satisfăcător proiectul care va rezuma sau va reproduce anumite lucrări studiate, cu speranța că profesorul, fie nu cunoaște sursele folosite de student, fie nu sesizează plagiatul) și a produsului, aprecierea independenței în muncă și a receptivității la propunerile profesorului, economia de resurse sau atragerea de resurse, raportarea lor la standard.

Portofoliul reprezintă un instrument de evaluare complex, care include rezultatele relevante deținute prin celelalte metode și tehnici de evaluare. Este o metodă folosită ca evaluare finală cu dublu scop: pentru a surprinde cartea de vizită a studentului și pentru a urmări progresul de la un capitol la altul, de la un an la altul.

Portofoliul va sintetiza rezultatele studentului ce țin de observațiile profesorului de specialitate legate de lucrările scrise sau orale etc. vizavi de autoevaluare, de opiniile altor colegi, de profesori. Profesorul de specialitate are un rol important în structurarea portofoliului în raport cu structura modulului, capitolului și cu grupa de studenți.

Literatura de specialitate dezbate funcțiile sociale și funcțiile pedagogice ale evaluării. Cele două categorii de funcții sunt complementare și la fel de importante în cadrul didacticii specialității, iar prioritare sunt cele pedagogice.

Funcțiile sociale ale evaluării sunt orientarea profesională a studentului, selecția universitară și profesională, legitimarea și promovarea socială, iar **funcțiile pedagogice ale evaluării** vizează diagnosticarea și precizarea rezultatelor (evaluarea la începutul unei ore, al unui semestru), însumarea rezultatelor (la sfârșitul lecției, semestrului, formarea permanentă a studentului pe tot parcursul lecției).

În concluzie, evaluarea poate fi definită ca o acțiune de cunoaștere specifică a unor fenomene sub raportul însușirii stării și funcționalității unui sistem, a rezultatelor unei activități având drept obiect un fenomen, o persoană (student, profesor), o activitate sau rezultatele acesteia, o instituție, sistemul universitar în ansamblu .

Bibliografie:

1. Legea învățământului nr. 547-XIII din 21.07.1995. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova. 1995, nr. 62-63 / 692 din 09.11.1995 cu modificările și completările la zi.

2. Apuci Jinga, Ioan. *Pedagogie*, curs în format electronic la <http://www.v.biblioteca-digitala.ase.ro/bibliotcca/cartc2.asp?id=387&idb=>, capitolul 25.
3. Ciobanu Olga. *Didactica disciplinelor economice*, curs în format electronic la <http://www.biblioteca-digitala.ase.ro/biblioteca/carte2.asp?id=284&idb>

ПРЕПОДАВАНИЕ ДИСЦИПЛИНЫ „PRACTICUM LA CONTABILITATE FINANCIARA”

Lect. sup. Stelmah Antonina, ASEM

The consolidation of theoretical, knowledge and the development of students practical skills are carried out by teaching the academic subject: “Practice in Financial Accounting”.

Дисциплина «Practicum la contabilitate financiara» является продолжением лекционных занятий по дисциплине «Финансовый учет». Проблемы, поставленные на лекциях, на занятиях по практикуму приобретают конкретное выражение и решение.

Целью практикума является:

- закрепление и систематизация полученных в ходе лекционного курса теоретических знаний и развитие практического умения и навыков студентов по ведению финансового учета в коммерческих предприятиях;
- углубление изучения основных принципов и базовых правил ведения учета активов, обязательств, собственного капитала предприятия.

В ходе выполнения практических занятий по практикуму решаются следующие задачи:

- осуществление процедур оценки, учетной регистрации, отражение информации финансового характера в учетных регистрах и последующее ее представление в финансовой отчетности;
- оформление первичных документов, отражение хозяйственных фактов в регистрах бухгалтерского учета по соответствующим счетам бухгалтерского учета;
- ведение учета нематериальных активов, основных средств, запасов, других видов активов, учет затрат и калькулирование себестоимости продукции, учет расчетов по оплате труда, расчетов с поставщиками и покупателями, а также денежных средств, собственного и заемного капитала организации.

Занятие по дисциплине «Практикум по финансовому учету» - это форма организации учебного процесса, предполагающая выполнение студентами практических работ под руководством преподавателя. В ходе работы студенты вырабатывают умения, самостоятельно заполнять первичные документы, составлять учетные регистры, составлять и заполнять финансовую отчетность. Одновременно у студентов формируются профессиональные умения и навыки. Данные учебные занятия углубляют, расширяют, детализируют полученные на лекции знания.

В связи с введением новых национальных стандартов бухгалтерского учета на занятиях по практикуму в настоящее время преподавателю еще раз обратить внимание на те изменения, которые произошли по сравнению со старыми национальными стандартами бухгалтерского учета (НСБУ).

Так первая тема по практикуму начинается с составления учетной политики предприятия на основании условия сквозной задачи. Учетные политики выбираются каждым предприятием самостоятельно и утверждаются на каждый отчетный период. Учетные политики выбираются на основе системы нормативного регулирования

бухгалтерского учета. Нормативной базой для составления учетных политик являются Закон о бухгалтерском учете, НСБУ «Учетные политики, изменения в бухгалтерских оценках, ошибки и последующие события», НСБУ «Представление финансовых отчетов» и другие. Особое внимание студентов обращается на разные варианты признания оценки и учета элементов бухгалтерского учета, например, метод начисления амортизации долгосрочных активов, метод текущей оценки запасов, метод признания доходов от оказания услуг. Если система нормативного регулирования не устанавливает методы ведения бухгалтерского учета по конкретной проблеме организация вправе разработать соответствующий метод. В этом случае применяются в следующей последовательности положения:

- Концептуальных основ финансовых отчетов;
- НСБУ и МСФО (IFRS);
- Других нормативных актов, относящихся к схожему аспекту.

Рассмотрим еще пример изучения одной из практических тем, при проведении занятий по практикуму.

Тема: «Учет основных средств». Нормативным документом, регламентирующим порядок организации учета основных средств, является НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы». Преподаватель должен обратить внимание:

- на критерии признания основных средств по стоимости, включающие лимит. Предусмотренный налоговым кодексом и порог существенности, установленный в учетных политиках;
- на состав основных средств, так как появился новый стандарт «Инвестиционная недвижимость» согласно которому основные средства, сдаваемые в аренду или внаем, либо приобретенные для прироста стоимости следует перевести в категорию инвестиционной недвижимости;
- из состава основных средств исключены многолетние насаждения, рабочий и продуктивный скот, которые переведены в категорию «биологических активов» и регулируются НСБУ «Особенности бухгалтерского учета в сельском хозяйстве»;
- на последующую оценку основных средств, в качестве которой выступает балансовая стоимость, равная стоимости объекта (первоначальной или скорректированной) за минусом амортизации и обесценения. Порядок отражения обесценения предусмотрен в стандарте «Обесценение активов». В качестве последующей оценки можно применять переоцененную стоимость согласно МСФО 16 «Основные средства».
- при начислении амортизации можно использовать следующие методы: линейный, метод единиц производства, метод уменьшающегося остатка. Начисление амортизации может осуществляться в одном из двух вариантов: с даты ввода в эксплуатацию или с первого дня месяца, следующего за месяцем ввода в эксплуатацию;
- студент самостоятельно составляет первичные документы по поступлению, выбытию основных средств, на основании которых делает записи в регистры аналитического и синтетического учета;
- обращается внимание на новый План счетов, исходя из которого на основании фактов хозяйственной деятельности студент должен составить бухгалтерские записи и отразить их в регистрах синтетического учета.
- далее осуществляется разноска данных из регистров синтетического учета в главную книгу, на основании которой составляется оборотная ведомость, затем составляется финансовая отчетность.

Аналогичные проблемы решаются и при изучении последующих тем бухгалтерского учета.

Для выполнения поставленных целей необходимо решить следующие задачи:

- подготовить методическое сопровождение занятия, а именно составить комплексную сквозную задачу, исходя из новых НСБУ, на практическом примере конкретного предприятия;
- подготовка кафедрой материального обеспечения, то есть обеспечить каждого студента необходимыми первичными документами, учетными регистрами и формами отчетности.

Полученные студентами знания по дисциплине «Practicum la contabilitate financiara» должны служить базой при адаптации будущих специалистов в области бухгалтерского учета, аудита и анализа в конкретных условиях их работы.

Литература:

1. Закон о бухгалтерском учете, №113-XVI от 27.04.2007 г. // опубликован в *Monitorul Oficial Republicii Moldova Nr. 90-93* от 29.06.2007г., введенный в действие с 01.01.2008 г.
2. Общий план счетов бухгалтерского учета п. 11 Приказа Министерства финансов РМ № 119 от 06.08.2013 г. «Об утверждении Общего плана счетов бухгалтерского учета» с учетом последующих изменений и дополнений, внесенных Приказом Министерства финансов РМ № 166 от 28.11.2013 г. // *Monitorul Oficial al RM № 291-296* от 13.12.2013 г.
3. НСБУ «Учетные политики, изменения в бухгалтерских оценках, ошибки и последующие события», «Представление финансовых отчетов», «Долгосрочные нематериальные и материальные активы», «Обесценение активов», «Инвестиционная недвижимость» Приказ Министерства финансов РМ № 118 от 06.08.2013 г. «Об утверждении Национальных стандартов бухгалтерского учета. // *Monitorul Oficial al RM № 291-296* от 13.12.2013 г.

UTILIZAREA EFICIENTĂ A METODELOR ȘI TEHNICILOR INTERACTIVE DE PREDARE-ÎNVĂȚARE ÎN CADRUL DISCIPLINEI „CONTABILITATEA FINANCIARĂ”, ÎN CONTEXTUL NOILOR SNC

**Nadejda Boșcaneanu, profesor de contabilitate, grad didactic I, CNC al ASEM,
Marina Iovu-Carauș, șef catedră „Finanțe și Contabilitate”, profesor de contabilitate,
grad didactic I, CNC al ASEM**

This article points out the examination of the learning teaching methods of the discipline “Financial accounting” in the context of the new National Standards of Accounting. The purpose of this research was determined by appeared modifications in settling the accounting domain.

In this context, being based on NSA “Stocks” is treated the subject “Objects of small value and short-term” by detailing their characteristics, particularities, use and reflection in plan accounts of economic operations and application of accounting formulae in problematic-situations. In order to reach the proposed objectives were applied different interactive learning-teaching methods, which have facilitated achievement of the instructive process.

Predarea - învățarea disciplinelor de specialitate rămâne una dintre cele mai importante teme de discuție în cadrul unei pregătiri cât mai eficiente a viitorilor specialiști. Sarcina cea mai mare îi revine profesorului, care trebuie să-i ajute pe elevi să conștientizeze necesitatea învățării proprii, bazată pe experiența anterioară acumulată de aceștia, care le va permite să-și dezvolte gândirea critică. Cadrul didactic încurajează elevii să analizeze, să sintetizeze, să aplice noi cunoștințe în scopul rezolvării unor situații-probleme.

Reformele implementate în legislație, evoluția tehnologică, schimbările nevoilor sociale impune profesorul de a fi în pas cu modificările din domeniul de activitate. Astfel își va folosi eficient experiența acumulată pentru a-i pune pe elevi în acele situații de învățare care să le asigure formarea și dezvoltarea competențelor cerute pe piața muncii, dar și să nu fie expuși riscului social. În acest context competența de a învăța este un mijloc important pentru învățare pe tot parcursul vieții.

Disciplina „Contabilitatea financiară”, prin caracterul său, permite utilizarea la diferite etape ale lecției o diversitate de tehnici de învățare, ceea ce facilitează implicarea cât mai activă a elevilor în procesul de instruire, realizându-se astfel competența cheie de a învăța să învețe. Această competență reprezintă abilitatea de a se implica și de a persevera în învățare, de a organiza propria învățare, gestionând eficient timpul și informația, atât individual, cât și în grup. Elevul are posibilitatea de a-și stabili nevoile individuale de învățare, identifică oportunitățile existente și depășește obstacolele care apar, în scopul realizării unei învățări de succes. De motivația și încrederea elevilor în forțele proprii va depinde manifestarea acestei competențe. În procesul educației centrate pe elev profesorului îi revine sarcina de ai consilia.

În dependență de obiectivele operaționale ale lecției, cadrul didactic utilizează acelea metode de predare-învățare care îi permite, cu ușurință, atingerea acestora în vederea dobândirii competențelor specifice. Din multitudinea metodelor și tehnicilor de predare-învățare, la unitatea de conținut "Contabilitatea stocurilor" putem utiliza mai multe metode ca, metoda „Știu/Vreau să știu/Am învățat”, „Mozaic”, „Starbusting”, „Problematizarea”.

Enunțând subiectul propus, spre exemplu, „Contabilitatea obiectelor de mică valoare și scurtă durată și uzura acestora”, profesorul poate aplica metoda interactivă „Știu/Vreau să știu/Am învățat”. Pentru realizarea acestei metode cadrul didactic repartizează fiecărui elev câte o fișă-suport în care urmează să fie înscrise cunoștințele ce le posedă la tema dată, ce va avea următoarea schemă:

ȘTIU	VREAU SĂ ȘTIU	AM ÎNVĂȚAT
------	---------------	------------

În prima coloană elevii notează informațiile cunoscute, în cea de-a doua coloană vor nota întrebările care apar în legătură cu tema abordată. Aceste întrebări au un rol semnificativ în orientarea studierii materialului propus. Pentru a găsi răspunsuri la întrebări, se va trece la cea de a doua etapă a lecției, și anume realizarea sensului, în cadrul căreia profesorul, în baza metodei Mozaic va propune studierea materialului.

Aplicând metoda "Mozaic", în cadrul căreia elevii sunt divizați în grupuri cooperante, unde fiecare membru devine expert, profesorul repartizează fiecăruia câte o sarcină la subiectul dat din Standardul Național de Contabilitate "Stocuri". Fiecărui grup de experți i-a revenit următoarea sarcină: gr.1 - noțiunea și caracteristica obiectelor de mică valoare și scurtă durată; gr.2 - recunoașterea obiectelor de mică valoare și scurtă durată; gr. 3 - evaluarea inițială a obiectelor de mică valoare și scurtă durată; gr.4 - evaluarea curentă a obiectelor de mică valoare și scurtă durată; gr.5 - evaluarea ulterioară a obiectelor de mică valoare și scurtă durată. În decurs de 15 minute fiecare grup discută subiectele propuse și în final concluzionează cele studiate.

Ulterior elevii se regroupează în echipe noi formate din câte un expert din fiecare grup precedent pentru a prezenta materialul celorlalți colegi. În cadrul grupelor noi fiecare membru este atât în postura de expert, în vederea relatării materialului studiat anterior, precum și în calitate de elev pentru materialul predat de colegii săi. Astfel, are loc o învățare reciprocă, ceea ce va contura abilitățile de comunicare și va dezvolta competența de lucru în grup. În scopul evaluării elevilor, profesorul va pune întrebări aferente materialului studiat. Utilizarea unui astfel de metode permite dezvoltarea responsabilității individuale ale elevilor, formarea și consolidarea deprinderii de ascultare activă, dezvoltarea bazei motivaționale a învățării, precum și formarea și dezvoltarea capacității reflective.

Nivelul aplicativ se realizează atât la etapa de reflecție cât și la extindere. În cadrul reflecției, adaptând metoda "Starbusting", profesorul repartizează în grupe fișe cu sarcini diferite în care sunt indicate mai multe conturi contabile. În baza acestor fișe elevii urmează să elaboreze sensuri economice pentru formulele contabile întocmite de ei, în termenul prestabilit. La expirarea timpului, câte un membru din fiecare grup va prezenta întregii auditorii contabilizarea în consecutivitate a obiectelor de mică valoare și scurtă durată și uzura acestora. Prin intermediul acestei metode elevii dau răspuns la propriile sale întrebări, creând posibilitatea contagiunii ideilor, dezvoltând astfel spontaneitatea și creativitatea de grup, spiritul de cooperare și de competiție.

În vederea aplicării cunoștințelor asimilate de elevi pe parcursul lecției propunem auditoriului rezolvarea productivă de probleme. Pentru realizarea acestui obiectiv aplicăm metoda „Problematizarea”, care favorizează aspectul formativ al învățământului, ce permite elevului să participe efectiv pentru ași dezvolta interesele de cunoaștere. Problematizarea este o metodă didactică complexă, prin care se urmărește crearea situațiilor de o anumită dificultate, dezvoltarea gândirii independente, identificarea de soluții prin implicare și căutare, cercetare și descoperire. Datorită efectelor sale instructiv-educative, problematizarea este considerată ca una dintre cele mai valoroase metode ale didacticii moderne.

Învățarea prin problematizare reprezintă o modalitate de practicare activă și interactivă a elevilor în procesul de învățământ care constă în efectuarea de acțiuni și investigații de căutare independentă a răspunsului/soluției la o problemă contradictorie, conflictuală. Profesorul creează situații problemă și ghidează elevii în rezolvarea problemei. Astfel formabilul este pus în poziție de subiect al învățării proprii, ca rezultat el achiziționează noi competențe, deprinde noi procedee de acțiune.

Metoda dată constă din punerea în fața elevului a unor dificultăți create în mod deliberat în depășirea cărora, prin efort propriu, elevul învață ceva nou. Elevii sunt puși în situația în care trebuie să aleagă dintr-un sistem de cunoștințe, pe moment chiar incomplete, numai pe cele necesare în rezolvarea unei situații-probleme. În momentul reflectării, elevii se pot confrunța cu unele dificultăți, dar totodată și contradicții între modul de rezolvare din punct de vedere teoretic și aplicarea lui în practică. Această incertitudine va evoca creșterea interesului real pentru rezolvarea problemei.

Elevii sunt motivați intrinsec spre o nouă cunoaștere, ceea ce le oferă posibilitatea de a utiliza în practică activ procesul intelectual. Cu cât elevul se va implica mai mult în activitate, cu atât va obține rezultate mai bune și va face performanță.

La finele lecției, pentru a totaliza și sistematiza cele studiate elevii revin la metoda „Știu/Vreau să știu/Am învățat” pentru a completa cea de a treia coloană, și anume, AM ÎNVĂȚAT. Astfel, în baza metodelor utilizate în procesul de instruire, elevii vor pune nota în această rubrică: caracteristica obiectelor de mică valoare și scurtă durată, particularitățile acestora, utilizarea și reflectarea în conturi a operațiilor economice și aplicarea formulelor contabile în situații-probleme.

Întrucât comunicarea unilaterală este un nonsens, profesorul împreună cu elevii realizează un feedback constructiv, ceea ce îi permite obținerea unui ansamblu de informații recurente cu privire la rezultatele demersului întreprins. Astfel, profesorul va ști în ce măsură a comunicat eficient, dacă elevii au dobândit competențele necesare și ce ar trebuie să întreprindă pentru a asigura o îmbunătățire continuă a procesului didactic.

Bibliografie:

1. Standardul Național de Contabilitate „Stocuri”, Monitorul Oficial al Republicii Moldova, nr. 233-237 din 22.10.2013.
2. Callo T., Paniș A., Andrițchi V. Educația centrată pe elev. Ghid metodologic. Chișinău, 2010.

3. Cartaleanu T. , Cosovan O., Goraș-Postică V. ș.a., Formare de competențe prin strategii didactice interactive, Chișinău, C.E. PRO DIDACTICA, 2008.
4. Cernițeanu M. Stimularea dezvoltării motivației de autoactualizare la studenți. Autoreferat al tezei de doctor în psihologie - Chișinău, 2006.
5. Cristea G. Managementul lecției. București: Editura Didactică și Pedagogică, 2007.
6. Guțu VI (coord.), Dandara O., Chicu V., Goraș V., Solovei R., Șevciuc M. Educația centrată pe cel ce învață. Ghid metodologic/ coord. Guțu V., Chișinău, CEP USM, 2009.

**„SITUAȚIA ACTUALĂ ȘI PROBLEMELE PREDĂRII DISCIPLINELOR
CONTABILE ÎN CONTEXTUL NOILOR STANDARDE NAȚIONALE
DE CONTABILITATE”**

*Aurica Grosu, profesor, grad didactic II,
Colegiul de Construcții, or. Chișinău
Telefon: 06799360; 07799360*

In modern pedagogical concept, the teacher must be able to organize, plan the educational act, he needs an immense training, pedagogical tact and skills. For the conditions of Moldova, the quality of education is above of all realistic educational policy, national priority to ensure education, educational guidance to return and becoming a human creature of Moldovans ... - obtaining their identity, etc.. The teacher must know the principles and the moral rules adequated to the democratical civil society. The ethical teacher worthy of moral and civic education is the guarantee of dignity and civilized for youth. Therefore any teacher to execute a quality education must be interested in the current situation. In this year in connection with the transition to the new National Accounting Standards all teachers who are reading accounting disciplines are concerned about the problems of teaching of these disciplines in context of the new standards. The same problem of transition to the new standards stay in front of the economical subjects like companies, accountants, auditors, so would be very welcome the organization of the National Conference and the didactic – scientific with theme:

“The teaching-learning of disciplines of accounting, auditing and economic analysis in the context of regulations” that we will participate with great pleasure and great interest and will have the opportunity to expose our opinions on the approached problem.

Rezume

În conceptul pedagogiei moderne, pentru ca profesorul să poată concepe, organiza, proiecta actul educațional, el are nevoie neapărat de o imensă pregătire, tact și măiestrie psihopedagogică.

Pentru condițiile Republicii Moldova, calitatea educației înseamnă mai întâi de toate politici educaționale realiste, naționale, care să asigure prioritatea nașională a învățământului, orientarea educației la revenirea într-u ființă a moldovenilor.. – reobținerea identității acestora, etc. Modelul etic demn al profesorului constituie chezașia educării moral-cetățenești demne și civilizate a tineretului studios. El este o sursă și o forță de influență etico-cetățenească a elevilor. De etica profesorului va depinde și educația de calitate! De aceea orice profesor pentru a executa o educație de calitate, trebuie să fie cointerestat de situația actuală.

În anul curent, în legătură cu trecerea la noile SNC, toți profesorii ce citesc disciplinele contabile sunt preocupați de problemele predării acestor disciplini în contextul noilor SNC.

Aceiași problemă de trecere la noile SNC stă și în fața: subiecților economici, contabililor, auditorilor, de aceea este foarte binevenită organizarea Conferinței Naționale Didactico-Științifice la tema: „ Predarea-învățarea disciplinelor de contabilitate, audit și analiză economică în contextul noilor reglementări”, la care vom participa cu o mare plăcere și un deosebit interes și vom avea și posibilitatea să ne expunem părerile pe problema abordată.

Actualmente, în legătură cu intrarea în vigoare de la 1 ianuarie 2014 a noilor Standarde Naționale de Contabilitate, apar un șir de întrebări atât la contabili, auditori cât și la profesorii ce predau disciplinele contabile în contextul noilor SNC, cum ar fi:

1. Care este modalitatea corectă de trecere la noile acte normative de evidență contabilă ?
2. Care este destinația și modalitatea aplicării contului 335 „ Rezultat din tranziția la noile reglementări contabile”?
3. Este necesar sau nu, odată cu trecerea la noile SNC, să se efectueze corectarea indicatorilor financiari pentru anul precedent?
4. S-a schimbat sau nu în Planul general de conturi contabile modalitatea corectării erorilor la formulele contabile în comparație cu cel în funcțiune?
5. Este obligat sau nu subiectul să elaboreze planul de conturi propriu în cazul când el folosește conturile sintetice și subconturile prevăzute în Planul general de conturi contabile?
6. Asupra căror persoane se extinde și care-i modalitatea de aplicare a Instrucțiunii metodologice de evidență contabilă pentru persoanele fizice ce întreprind activitatea de întreprinzător care se conține în actele normative de evidență contabilă ?

„Toți contabilii, aflându-se într-o corabie, n-ar putea schimba direcția vântului dar sunt ferm convinsă că, ar ști să poziționeze corect pânzele!”

(Anonim)

Deci, Vă propun să încercăm să poziționăm și noi lucrurile în ceea ce ține de modul de aplicare în practică a noilor SNC.

Un mare sprigin la înțelegerea corectă de aplicare în practică a noilor SNC, pentru contabili, auditori și profesorii ce predau disciplinele contabile sunt publicațiile din jurnalul „Contabilitate și audit”. Sunt sigură că fiecare subiect cointeresat în trecerea la noile SNC, avînd ca bază: cele 16 noi SNC, Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS) , noul Plan general de conturi contabile, Recomandările metodice privind tranziția la noile SNC și modificarea și completarea ordinelor: nr.118 și nr.119 din 6 august 2013 , Anexa nr.1 și studiind, minuțios, în plus, regulat publicațiile din jurnalul „Contabilitate și audit”, „Monitorul Oficial al Republicii Moldova” și actele normative în vigoare vor găsi răspunsurile corecte la toate întrebările neclare. Deja, eu, personal, la momentul actual, la multe din întrebările sus-meționate le-am găsit răspunsurile, cu ajutorul publicațiilor pentru ce le sunt foarte recunoscătoare: D-nului Alexandru Nederiță, D-nei Elena Cireș și altor colaboratori ai grupului de lucru iar la unele din ele mai sunt în căutare.

Poziționînd lucrurile și analizînd minuțios Recomandările metodice privind tranziția la noile Standarde Naționale de Contabilitate și modificările și completările ordinelor nr.118 și nr.119 din 6 august 2013, am conștientizat că **este foarte important pentru un contabil să cunoască toate momentele principale cum ar fi:**

1. SNC - sunt obligatorii pentru entitățile care aplică sistemul contabil complet sau simplificat în partidă dublă;
2. Recomandările metodice privind tranziția la noile Standarde Naționale de Contabilitate nu înlocuiesc SNC actuale și alte acte normative de evidență contabilă și nici nu le prevalează. Ele sunt prevăzute pentru acordarea ajutorului practic-metodic subiecților în procesul trecerii la noile SNC;
3. Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS), acceptate pe teritoriul Republicii Moldova, începînd cu 1 ianuarie 2014- sunt obligatorii pentru entitățile de interes public, deoarece noile SNC nu conțin metodele alternative de recunoaștere și de evaluare a elementelor contabile și n-au fost elaborate standarde aferente contabilității instrumentelor financiare, planurilor de pensii, beneficiarilor și angajaților, întocmirii situațiilor financiare

consolidate, etc., elementele sus nominalizate se vor reflecta și se vor contabiliza în situațiile financiare în conformitate cu IFRS prin includerea acestora în Politica de contabilitate a entității. În schimb noile SNC conțin explicații privind modul de contabilizare a elementelor contabile, care facilitează utilizarea lor în practica contabilă. Noile SNC înlocuiesc standardele existente și comentariile lor;

4. Planul general de conturi contabile - cuprinde terminologia conținută în precedentele SNC și alte acte normative de evidență contabilă, păstrându-se în el structura claselor de conturi precedentă și ordinea clasificării, funcționării și codării conturilor evidenței contabile. Conturile din clasa 1-7 sunt strict necesare pentru toți subiecții iar conturile din clasa 8-9 au un caracter recomandabil și se folosesc reeșind din modul de activitate a subiectului și cerințele de dezvoltare a informației în rapoartele financiare și în scopuri de analiză și control. Planul general de conturi contabile ca și cel în funcțiune include conturi de activ și pasiv. Conturile din clasele 1, 2, 7 (cu excepția conturilor de regularizare) și conturilor din clasa 8 (cu excepția contului 831 „Adaosul comercial”) – sunt conturi de activ iar conturile din clasa 3-6 (cu excepția conturilor de regularizare) – sunt conturi de pasiv. Odată cu introducerea Planului general de conturi contabile ordinea luării la evidență a elementelor contabile nu s-a schimbat, însă în comparație cu Planul de conturi în funcțiune, **structura Planului general de conturi contabile a suferit unele modificări ce se referă la:**

- anularea unor conturi sintetice;
- includerea conturilor sintetice adăugătoare;
- modificarea denumirilor și cifrității unor conturi sintetice;
- divizarea separată a conturilor sintetice.

Totodată, a fost schimbată nomenclatura conturilor sintetice din clasa a 8.

Clasa a 9 de conturi nu este divizată în grupe și include următoarele conturi sintetice: 911; 912; 913; 914; 915; 916; 917; 918; 919; 920; 921; 922 ; 923; 924.

Spre deosebire de Planul de conturi în funcțiune, Planul general de conturi contabile nu cuprinde corespunderea conturilor pe tipurile principale de operațiuni economice. El cuprinde doar principalele conturi corespunzătoare în Dt. și Ct. fiecărui cont sintetic. Deaceia, formulele contabile se vor întocmi de fiecare subiect în parte, de sinestătător reeșind din prevederile actelor normative, ținându-se cont de cerințele dezvoltării informației în rapoartele financiare.

5. Politicile de contabilitate se vor alege de fiecare subiect de sinestătător în baza noilor SNC și a altor acte normative de evidență contabilă. În cazul folosirii metodelor alternative de recunoaștere și apreciere a elementelor de evidență contabilă, Politicile de contabilitate se vor alege conform principiilor IFRS. Modalitatea elaborării Politicilor de contabilitate este reglementată de SNC: „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori și evenimente ulterioare”.

Odată cu trecerea la noile SNC este foarte important de ținut cont și de cele 6 Anexe: Anexa nr.1 „Discordanțele între noțiunile de bază utilizate în noile SNC și în cele aplicate pînă la data tranziției la acestea”, Anexa nr.2 „Lista abrevierilor principale utilizate în SNC și alte reglementări contabile noi”, Anexa nr.3 „Înregistrările contabile de bază privind derecunoașterea elementelor contabile care nu corespund criteriilor de recunoaștere prevăzute de noile SNC”, Anexa nr.4 „Înregistrările contabile de bază privind reclasificarea elementelor contabile conform cerințelor prevăzute de noile SNC”, Anexa nr.5 „Înregistrările contabile de bază privind evaluarea elementelor contabile conform cerințelor prevăzute de noile SNC”, Anexa nr.6 „Înregistrările contabile de bază privind transpunerea soldurilor conturilor contabile aplicate pînă la data tranziției la noile SNC în conturile contabile noi”.

Importanța Recomandărilor metodice privind tranziția la noile Standarde Naționale de Contabilitate – constă în explicarea modalității de trecere corectă la noile SNC și corectarea diferențelor între principiile noilor SNC și SNC folosite în practică pînă la data de trecere la ele.

Recomandările metodice privind tranziția la noile Standarde Naționale de Contabilitate se resfrîng asupra subiecților care pentru prima dată folosesc noile SNC și întocmesc și prezintă primul complex de rapoarte financiare conform noilor SNC. Iar subiecții care activează de mai mult timp trec la noile SNC la prima zi a perioadei de gestiune, din momentul aplicării noilor SNC, îndată după întocmirea rapoartelor financiare și reformarea Bilanțului contabil pe perioada precedentă, executînd corecțiile în evidența contabilă între prevederile noilor SNC și precedentele.

Este foarte important, la trecerea la noile SNC, să se i-a în considerație de către toți subiecții, auditorii, contabilii și profesorii ce citesc ore la disciplinele contabile, următoarele aspecte:

1. Prevederile noilor SNC și a altor acte normative de evidență contabilă se aplică de la data aprobării lor;
2. Ordinea corectării discrepanțelor specifice între prevederile noilor SNC și celor folosite anterior se reglementează de capitolele: „Regulamentele privind tranziția la noile SNC” la standardele omogene;
3. În noile SNC și în alte acte normative pe evidența contabilă s-a folosit terminologia din Directivele Alianței Europene și din Standardele Internaționale de evidență contabilă ce dă posibilitatea unei orientări mai clare și mai ample;
4. Anexa nr.1 Cu privire la aprobarea Recomandărilor metodice privind tranziția la noile Standarde Naționale de Contabilitate cuprinde divergențele între conceptele (noțiunile) de bază folosite în noile SNC și standardele care au fost în funcțiune pînă la data de trecere la cele noi;
5. Anexa nr.2, Privind aprobarea Standardelor Naționale de Contabilitate cuprinde lista abreviaturilor de bază folosită în noile SNC și altor acte normative de evidență contabilă.

Trecerea la noile SNC ne obligă să cunoaștem etapele de bază:

1. Întocmirea politicilor de contabilitate în conformitate cu prevederile noilor SNC și altor acte normative de evidență contabilă;
2. Elaborarea în caz de necesitate a Planurilor de conturi în conformitate cu cerințele noilor SNC și Planului general de conturi contabile;
3. Determinarea diferențelor ce se referă la elementele evidenței contabile;
4. Trecerea soldurilor conturilor de evidență contabilă, folosite pînă la data de punere în funcțiune a noilor SNC, în noile conturi de evidență contabilă.

Este de menționat faptul că, aplicarea noilor SNC, care corespund prevederilor Standardelor Internaționale de Rapoarte Financiare (SIRF) și Directivelor Uniunii Europene, v-a aduce un beneficiu incontestabil entităților și a altor părți interesate (fondatorilor, organelor de stat, etc.) prin ținerea strictă a contabilității și obținerea informației economice veridice. De asemenea, ele vor oferi entităților un plus de încredere din partea: investitorilor străini, creditorilor, fondatorilor, etc., iar conținutul situațiilor financiare întocmite v-a fi mai relevant, corect și credibil.

Eu personal, susțin și conștientizez importanța reformelor în domeniul contabilității și sprigin actiunile Ministerului Finanțelor în procesul de racordare a reglementărilor naționale în domeniul contabilității cu cele internaționale general acceptate, deoarece SNC existente deja nu corespund rigorilor timpului iar realitățile economice sunt în permanentă dezvoltare, dictîndu-ne necesitatea actualizării reglementărilor contabile.

În legătură cu faptul că Ministerul Finanțelor a ținut cont de problemele cu care se confruntă entitățile în procesul trecerii la noile SNC, țin să mulțumesc, pe această cale, în persoana Domnilor și Doamnelor ce reprezintă acest Minister pentru angajamentul de a sprigini atît entitățile cît și celelalte categorii cointeresate, pentru munca enormă ce ține de acordarea ajutorului metodic în aspectele problematice ale contabilității și raportării financiare, conform prevederilor Standardelor noi și Planului general de conturi contabile, dorindu-le sănătate și realizări fructuoase!

Concomitent, le suntem foarte recunoscători, administrației și conducerii ASEM pentru invitație, colaborare și posibilitatea de participare la Conferința Națională Didactico-Științifică!

Bibliografie:

1. Recomandările metodice privind tranziția la noile Standarde Naționale de Contabilitate, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.166 din 28 noiembrie 2013;
2. Noile reglementări contabile naționale ce cuprind 16 Standarde Naționale de Contabilitate;
3. Indicațiile metodice și Planul general de conturi contabile;
4. Hotărîrea Guvernului nr.1507 din 31 decembrie 2008, privind tranziția la noile reglementări contabile;
5. Standardele Internaționale de Rapoarte Financiare (IFRS);
6. IAS și 20 Interpretări.

CONCEPTUL DE COMPETENȚĂ PROFESIONALĂ A STUDENTULUI CONTABIL

Lect. sup. dr. Sofia Căpățînă, UCCM

La compétence professionnelle initiale des étudiants en matière de comptabilité présente les caractéristiques suivantes: elle est complexe, est relative, est potentielle, est exécuté dans une situation particulière, est transférable, la compétence reflète le conscient.

Obiectivele generale ale formării profesionale, susține T.Callo, se circumscriu următoarelor momente: relaționarea formării cu factorii sociali, economici și comunicaționali; expertiza pregătirii profesionale; contribuția la realizarea schimbărilor din sistemul educațional; valorificarea analitico-sintetică a noilor conținuturi educaționale; implementarea noilor strategii și tehnologii; promovarea culturii educaționale [3, p. 40].

Competența reprezintă o combinație dinamică de atribute (cunoștințe și aplicarea lor, atitudini și responsabilități profesionale) ce exprimă finalitățile de studiu sau maniera în care studentul va reuși să aplice cunoștințele obținute la sfârșitul programului de formare profesională. Ele se pot referi la o unitate de curs sau la un modul. Astfel este posibilă o corelație dintre calificări și competențe.

Deci, *competența* vizează un ansamblu integrat de achiziții specifice exersate în diferite situații, prin îmbinarea cunoașterii cu experiența socială responsabilă, precum și disponibilitatea de a mobiliza, reorganiza resursele interne și externe pentru atingerea scopului [6, p.59].

Abilitatea înseamnă capacitatea de a aplica și de a utiliza cunoștințe pentru a duce la îndeplinire sarcini și pentru a rezolva probleme. Similar Cadrului European al Calificărilor, abilitățile sunt descrise ca fiind cognitive (implicând utilizarea gândirii logice, intuitive și creative) sau practice (implicând dexteritate manuală și utilizarea de metode, materiale, unelte și instrumente).

În contextul Cadrului European al Calificărilor, *competența* este descrisă din perspectiva responsabilității și autonomiei, și se pot clasifica în două categorii:

- a) competențe profesionale;
- b) competențe transversale.

Prin *competență profesională* se înțelege capacitatea dovedită de a selecta, combina și utiliza adecvat cunoștințe, abilități și alte achiziții (valori și atitudini), în vederea rezolvării cu succes a unei anumite categorii de situații de muncă sau de învățare, circumscrise profesiei respective, în condiții de eficacitate și eficiență.

Competențele transversale sunt acele capacități care transcend un anumit domeniu, respectiv program de studii, având o natură transdisciplinară. Acestea constau în abilități de lucru în echipă, abilități de comunicare orală și scrisă în limba maternă/străină, utilizarea tehnologiei informației și comunicării – TIC, rezolvarea de probleme și luarea deciziilor, recunoașterea și respectul diversității și multiculturalității, autonomia învățării, inițiativă și spirit antreprenorial, deschiderea către învățarea pe tot parcursul vieții, respectarea și dezvoltarea valorilor și eticii profesionale etc. [8].

În Metodologia de realizare a Cadrului Național al Calificărilor din Învățământul Superior [8] este dezvăluită descrierea calificărilor din Învățământul Superior constituit din patru etape axate pe competențe profesionale și competențe transversale ce definesc calificarea.

Pregătirea pentru domeniul economic de activitate este recunoscută doar în baza stăpânirii competențelor, care sunt în concordanță cu contextul social-economic și cu promovarea realizărilor noi din domeniul științelor economice.

Integrarea competențelor generale cu cele specifice contribuie la formarea competenței profesionale.

Competența profesională constă în aplicarea, transferul și integrarea cunoștințelor, abilităților și atitudinilor în situații și medii de muncă diferite, pentru a realiza activitățile solicitate la nivelul calitativ specificat în standard [7, p.41].

Epoca dezvoltării intensive a tehnologiilor informaționale înaintază cerințe din ce în ce mai mari și mai complicate față de nivelul științifico-teoretic și practic al pregătirii specialiștilor competitivi în țară și în lume. Întrucât o competență profesională nu este altceva decât îmbinarea și utilizarea integrată a cunoștințelor, abilităților și atitudinilor în diferite situații pentru a obține rezultate așteptate, a fi competent la locul de muncă înseamnă: a integra cunoștințe de specialitate și abilități specifice la moment pentru rezolvarea problemelor în diverse contexte; a analiza și a lua decizii; a fi creativ; a lucra eficient ca membru al unei echipe; a comunica constructiv; a se adapta la mediul specific de muncă; a face față situațiilor neprevăzute etc. [7, p.45].

Învățarea axată pe competențe și aplicarea lor în procesul de studii va contribui cu siguranță la sporirea nivelului profesional al viitorilor specialiști și la racordarea formării profesionale inițiale la serviciile prestate consumatorului [7, p.46].

Competența profesională inițială a contabilului reprezintă capacitatea de a realiza activitățile cerute la locul de muncă, la nivelul calitativ specificat în standardul ocupațional. Competența profesională se dobândește prin inițiere, calificare, perfecționare, specializare, recalificare definite astfel:

- **inițierea** reprezintă dobândirea unor cunoștințe, priceperi și deprinderi minime necesare pentru desfășurarea unei activități;
- **calificarea** reprezintă ansamblul de competențe profesionale care permit unei persoane să desfășoare activități specifice unei ocupații sau profesii;
- **perfecționarea** constă în dezvoltarea competențelor profesionale în cadrul aceleiași calificări;
- **specializarea** este o formă specifică de formare profesională care urmărește obținerea de cunoștințe și deprinderi într-o arie restrânsă din sfera de cuprindere a unei ocupații;
- **recalificarea** constă în obținerea competențelor specifice unei alte ocupații sau profesii, diferite de cele dobândite anterior [4, p.234].

Competența profesională inițială a studentului-contabil constă în realizarea cu succes de către student a rolurilor, responsabilităților și funcțiilor contabilului cerute pe parcursul învățării.

Competența profesională inițială a studentului-contabil are următoarele caracteristici:

- **competența este complexă:** ea integrează cunoștințele, strategiile, abilitățile, atitudinile într-un proces bazat pe manifestări; competența constă în mobilizarea ciclică și repetată, în

contextele din ce în ce mai complexe, a unui proces care solicită simultan toate componentele unei competențe;

- *competența este relativă*: spre deosebire de un obiectiv care poate fi atins, o competență nu va fi niciodată atinsă, ea se dezvoltă pe parcurs trecând de la un nivel inferior spre unul superior, nivelul dezvoltării sale se caracterizează prin diversitatea și complexitatea în care această competență poate să se manifeste;
- *competența este potențială*: spre deosebire de o performanță care poate fi măsurată sau constatată și se referă la trecut sau prezent, competența poate fi proiectată și evaluată, posibilitatea mobilizării sale generând diferite performanțe în viitor, în contexte diferite ale procesului de învățământ, când studentul va fi singur în fața unei sarcini de îndeplinit;
- *competența este exercitată într-o anumită situație*: competența se manifestă esențial prin *capacitatea de a administra cu eficiență o situație* sau prin modificarea situației în care această competență este utilizată (asimilare), sau adaptându-se însăși la situația în cauză (acomodare); dezvoltarea unei competențe se efectuează esențial în administrarea situațiilor din ce în ce mai diversificate și complexe, cu ajutorul resurselor din ce în ce mai specializate;
- *competența este transferabilă*: deoarece *competența poate să genereze o diversitate de performanțe într-o diversitate de contexte*, o competență nu poate să se reducă la un proiect, la un rezultat sau la o performanță reproductibilă; ea presupune că studentul este capabil de a reutiliza procesele, adaptându-le deliberat la un nou context (schimbând mijloacele sau îmbunătățind procedurile), știe să facă diferența între esențial (componentele competenței) și contextual (cunoștințele proprii unei discipline);
- *competența reflectă conștiința*: competența este asociată necesităților și intențiilor; persoana trebuie să posede capacitatea de a gestiona competența pe care o deține [5, p.17].
Sistemul de competențe include:
 - *competențe cognitive* care vizează utilizarea teoriei și a conceptelor, precum și a capacităților de cunoaștere dobândite tacit și informal prin experiență;
 - *competențe investigaționale* presupun un ansamblu integrat de competențe specifice procesului de cercetare și operațiilor mintale activate în timpul cercetării, exersate în diferite situații, mobilizând, reorganizând resursele interne și externe, pentru atingerea unor obiective definite;
 - *competențe manageriale* vizează măiestria și arta profesorului de a monitoriza procesul educațional. Profesorul are funcția de manager al procesului, manager al grupului de studenți și manager al fiecărui student în parte;
 - *competențe metacognitive* presupun evaluarea gândirii în construcția cunoașterii de către student sau învățarea învățării ce conduce la interactivitate și creativitate, studentul reflectând asupra propriei identități ca subiect al învățării;
 - *competențe profesionale inițiale ale studentului-contabil* presupun totalitatea resurselor interne și externe personalizate, încât studentul poate să genereze o diversitate de performanțe în mai multe contexte contabile.

În funcție de contextul formării profesionale a contabilului și nevoia de manifestare a comportamentului acestui specialist, am identificat competențele generale și specifice. Competențele generale ale studentului-contabil reflectă esența pregătirii profesionale la nivelul: licență și masterat. *Competențele generale ale studentului-contabil* pot fi clasificate: *instrumentale*: cognitive, metodologice, tehnologice și lingvistice; *interpersonale*: manifestări personale de tipul celor sociale (interacțiune socială, cooperare etc.); *sistemice*: devin posibile în baza combinației primelor două tipuri de competențe.

Principalele condiții pe care trebuie să le îndeplinească interactivitatea în instruire ar fi *constructivismul* și *metacognitivismul*. O abordare *constructivistă* se bazează pe tehnicile de construcție a cunoștințelor, adică nu există cunoștințe autentice decât numai atunci când studenții

înșiși le construiesc, elaborând răspunsuri la întrebările pe care și le pun singuri, adaptându-și comportamentul la situații imprevizibile cu care se confruntă în viață.

Pentru ca cunoașterea să devină metacognitivă, aceasta ar trebui să îndeplinească următoarele condiții: să pornească de la ideea că studenții sunt capabili să-și construiască cunoștințele și abilitățile; să creeze un cadru stimulat pentru formarea cunoștințelor și abilităților, prin interacțiuni studenți-studenți, studenți-profesor și studenți-obiectul de învățământ; să diversifice toate etapele de cunoaștere funcțională: declarativă, procedurală și strategică [2, p.42].

Știința prin acțiune se referă la relevanța cunoștințelor asimilate în raport cu problemele concrete ale mediului ambiant, pe când *știința pentru cetățean* abordează problemele despre care un viitor cetățean trebuie să dispună de informații, probleme cu caracter științific și presiuni imediate asupra calității vieții.

„Procesul interiorizării reprezintă unul dintre cele mai importante fenomene ale vieții psihice, proces prin care elementele obiective se transformă în realitate intrasubiectivă. Pentru asigurarea interiorizării este foarte importantă realizarea unei disponibilități de ordin mintal, spiritual, și declanșarea unor tensiuni afective, realizate prin atenție și concentrare” [1, p.25].

Toate aceste etape în ansamblu constituie resursele care stau la baza formării competențelor, iar pentru formarea competenței este indispensabilă *situația semnificativă*.

O situație semnificativă reprezintă o situație din viață, constituită din mai multe situații-problemă și care poartă un caracter inter/transdisciplinar. Este o situație funcțională, de care depinde o rezolvare [2, p.39-40].

În acest context, după cum menționează cercetătorul Ion Botgros „*Competența* este etapa unde sunt mobilizate atât resurse interne, cât și cele externe, personalizate, conștientizate, astfel încât studentul își poate imagina acțiunea într-o situație semnificativă (reală)”.

Astfel, cele indicate anterior ne permit să definim competența de contabilitate în sens larg și în sens restrâns.

Competența profesională inițială a studentului-contabil, în sens larg, este un complex de cunoștințe, capacități, strategii, abilități, atitudini ale unui contabil de a se pronunța argumentat asupra unei probleme de contabilitate, pe temeiul cunoașterii aprofundate a legităților și determinărilor fenomenelor economice; în sens restrâns, se referă la capacitatea unei persoane de a se realiza, la un anumit nivel de performanță în domeniul contabilității în diferite situații.

Bibliografie:

1. Bocoș M. Instruire interactivă: repere pentru reflecție și acțiune. Cluj-Napoca: Editura Presa Universitară, 2002. 378 p.
2. Botgros I., Franțuzan L. Competența profesională a cadrului-didactic – condiție decisivă în implementarea curriculumului școlar. În: revista *Univers Pedagogic*, nr.4, 2010. p.42
3. Callo T. Configurații ale educației totale. Chișinău: CEP USM, 2007. 116 p.
4. Căpățînă S. Formarea competențelor profesionale la studenții contabili. *Revista Analele științifice ale Universității Cooperatist - Comerciale din Moldova*, Chișinău, 2012, p.233-238.
5. Cojocar V., Socoliuc N. Formarea competențelor pedagogice pentru cadrele didactice din învățământul universitar. Chișinău: Editura Cartea Moldovei, 2007. 159 p.
6. Didactica universitară: Studii și experiențe (coord. M. Șevciuc). Chișinău: CEP USM, 2011. 294 p.
7. Sclifos L., Nicolaev E. Educația axată pe competențe în formarea inițială a specialiștilor din domeniul construcției. În: *Revista Didactica PRO*, nr.4, 2011. p.40-46
8. Metodologia de realizare a Cadrului Național al Calificărilor din Învățământul Superior. Ghid de aplicare. docis.acpart.ro/uploads/Fisiere/Metodologie%20CNCIS.pdf

Secțiunea II

PERFECTIONAREA PREDĂRII DISCIPLINELOR DE AUDIT ÎN CONDIȚIILE IMPLEMENTĂRII NOILOR SNC

ABORDAREA CADRULUI DE REFERINȚĂ AL AUDITULUI INTERN ÎN PROCESUL DE INSTRUIRE PROFESIONALĂ ÎN MEDIUL ACADEMIC

*Lect. sup. Maria Radcov, catedra „Contabilitate și audit”, ASEM
Dr. Anatolie Iachimovschi, catedra „Contabilitate și audit”, ASEM*

In this article are presented the conceptual and methodological aspects of internal audit needed to be learned in the university study. Also, are given professional skills that will get this course. Including these requirements in university curricula will provide support in developing theoretical internal audit activity.

Prezentul articol își propune, printr-o abordare analitică, să pună în discuție aspecte conceptuale și metodologice ale auditului intern considerate necesare de a fi însușite în procesul de studiu universitar.

Întrucât la practicarea acestei activități, auditorul insistă pe o serie de lucrări specifice desfășurării misiunii de audit intern, prin intermediul acestui articol se va argumenta tematica programei analitice pentru cursul la disciplina de audit intern.

De asemenea, vor fi expuse competențele profesionale urmărite de a fi obținute la acest curs prin prisma următoarelor subiecte:

- definirea conceptului de audit intern, înțelegerea rolului și a valorii adăugate pe care auditorul intern trebuie să-l aducă entității;
- sistemul de audit intern potrivit cadrului normativ și procedural actual;
- evaluarea sistemului de control intern, politicilor și activităților realizate de entitate;
- analiza și evaluarea riscurilor asociate activităților din interiorul entității;
- funcționarea auditului intern, inclusiv planificarea, pregătirea și derularea misiunii.

Includerea acestor subiecte în programele de studii universitare asigură un sprijin important în dezvoltarea teoretică a activității de audit intern în Republica Moldova.

Auditul intern este activitatea ce are ca obiectiv să acorde asistență conducătorului în exercitarea eficace a responsabilităților sale oferindui recomandări și comentarii în privința activităților examinate. Această activitate dă asigurări privind nivelul de control al operațiunilor și îndrumă cum de îmbunătățit activitatea entității pentru a obține un plus de valoare.

Scopul urmărit de auditul intern este de a ajuta managerii să stăpânească mai bine activitatea entității. Pentru realizarea acestui scop auditul intern trebuie să aibă posibilitatea de a audita fiecare activitate din cadrul entității. De aceea, activitatea de audit intern necesită a fi exercitată de specialiști din diverse domenii și culturi profesionale. Este de menționat că, din punct de vedere al calificării, auditorul intern este persoana care deține studii de specialitate, iar în timp necesită și certificare în domeniu.

Misiunea unității de audit intern este de a acorda consultanță și asigurări privind eficacitatea sistemului de management financiar și control, în așa fel încât să contribuie la îmbunătățirea operațiunilor entității prin obținere de plus valoare. Auditorul intern oferă servicii de consultanță, asigură perfecționarea sistemului de management financiar și control intern, oferă recomandări de atenuare a riscurilor legate de conformitatea activităților cu prevederile normelor de funcționare a entității.

Instrumentele și tehnicile de lucru ale auditorului intern au ca obiect de examinare controlul intern, care este în continuu supravegheat și studiat. Controlul intern necesită permanent perfecționat pentru a garanta integritatea patrimoniului entității. În acest scop, auditorul intern oferă asistență și propune mijloace de perfecționare nemijlocită a eficacității controlului intern.

Totodată, auditorul intern vine cu soluții, dar nu cu decizii, ele fiind aprobate de conducerea entității care este responsabilă de controlul intern. Auditorului intern îi revine funcția de consultant, contribuind cu soluții profesionale la selectarea deciziei optime.

Pentru realizarea funcțiilor sale, auditorul intern are posibilitatea de a beneficia de practica bună în acest domeniu descrisă de standardele profesionale. În paralel, auditorul oferă asistență nu doar conducerii, dar și personalului entității. Interesul față de auditul intern se manifestă de către oricare angajat al entității, în mod mai deosebit personalul este interesat de minimizarea riscurilor aferente conformității cu reglementările de bază sau legate de eficacitatea activităților entității.

Necesitatea de asistență este mai evidentă în cazul riscurilor legate de deturnări de fonduri, fraude sau de dispariție a activelor. În acest context, auditul intern este definit ca activitate din cadrul entității menită să ofere soluții de perfecționare a sistemului de management a riscurilor și de control intern.

Importanța studierii disciplinei de audit intern constă în formarea la studenți a competenței de a exercita lucrări de audit intern în conformitate cu practica general-acceptată. Cursul urmărește îmbogățirea cunoștințelor din sfera disciplinelor cu caracter economic. Obiectivele sau rezultatele învățării acestui curs răspund nevoilor studenților de a dezvolta următoarele competențe:

I. la nivel de cunoaștere:

- să cunoască prevederile standardelor naționale de audit, normele metodologice de exercitare a misiunilor de audit intern;
- să identifice obiectivele auditului intern și să cunoască rolul unității de audit intern într-o entitate sau instituție;
- să cunoască etapele auditului, precum: planificarea misiunilor de audit intern, colectarea dovezilor de audit, raportarea constatărilor și recomandărilor, supervizarea și evaluarea lucrărilor de audit intern.

II. la nivel de aplicare:

- să aplice principiile și metodele de investigare specifice auditului intern;
- să identifice și să ierarhizeze riscurile obiectelor auditabile;
- să argumenteze concluziile de audit și să interpreteze corect rezultatele auditului;
- să evalueze performanțele entității și sistemele de control pe baza informațiilor din rapoartele de audit intern;
- să întocmească documentația de planificare, exercitare, raportare și supraveghere;
- să evalueze calitatea lucrărilor de audit intern.

III. la nivel de integrare:

- să elaboreze proceduri operaționale de audit intern;
- să perfecționeze procesul de documentare a testelor, foilor de lucru, fișelor de identificare și analiză a problemelor;
- să formuleze constatări, recomandări și concluzii.

Ținând cont de obiectivele acestui curs, cadrul de referință al disciplinei în cauză trebuie să se axeze pe teme legate de planificarea activității unității de audit intern, exercitarea în teren a lucrărilor misiunii de audit intern, raportarea rezultatelor misiunii, monitorizarea implementării recomandărilor. Tematica cursului la această disciplină, de asemenea, trebuie să includă și aspecte teoretice generale privind auditul intern, precum și de gestionare și evaluare a calității activității de audit intern.

Astfel, pentru a oferi un sprijin în dezvoltarea activității de audit intern programa analitică la disciplina în cauză ar trebui să abordeze următoarele subiecte:

Tabel

Tematica de referință pentru disciplina de audit intern

Temele disciplinei	Subiectele abordate în cadrul temei
Aspecte generale privind auditul intern	<ul style="list-style-type: none"> – definirea și caracteristica auditului intern; – cadrul normativ aferent auditului intern; – deosebiri între auditul intern și auditul extern.
Planificarea activității unității de audit intern	<ul style="list-style-type: none"> – înțelegerea obiectivelor operaționale, sistemelor și proceselor din entitate; – evaluarea riscurilor și a necesarului de resurse pentru activitatea unității de audit intern; – elaborarea planului strategic și anual de activitate al unității de audit intern.
Exercitarea în teren a lucrărilor misiunii de audit intern	<ul style="list-style-type: none"> – analiza controalelor și evaluarea riscurilor; – testarea substanțială și de conformitate; – formularea constatărilor și recomandărilor.
Raportarea rezultatelor misiunii de audit intern și monitorizarea implementării acestora	<ul style="list-style-type: none"> – întocmirea și prezentarea raportului de audit intern; – elaborarea planului de acțiuni privind implementarea recomandărilor de audit; – urmărirea implementării recomandărilor de audit.
Gestionarea și evaluarea calității activității de audit intern	<ul style="list-style-type: none"> – monitorizarea misiunilor de audit intern; – documentarea activității de audit intern; – evaluarea internă și externă a activității unității de audit intern.

Conținutul tematic al cursului abordează noțiunile de bază privind auditul intern, planificarea activităților de audit intern, procesul de organizare și derulare a unei misiuni de audit intern, supravegherea implementării rezultatelor auditului intern, monitorizarea și evaluarea calității lucrărilor de audit intern. Se recomandă ca în cadrul lucrărilor practice să se exerseze procedurile specifice fiecărei etape de derulare a lucrărilor misiunii de audit intern, inclusiv: planificarea și inițierea misiunii, exercitarea lucrărilor în teren și documentarea acestora, raportarea și monitorizarea implementării recomandărilor de audit.

Totodată, în cuprinsul unității de învățare se consideră necesar:

- să se facă referință la anumite repere istorice privind conceptul de audit intern;
- să se abordeze postulatele auditului intern și să se explice noțiunile de audit extern și intern;
- să se precizeze cadrul de referință al conceptului de audit intern;
- să se expună considerentele generale privind sistemul de control intern și raporturile sale cu auditorul intern;
- să se trateze responsabilitatea auditorului vis-a-vis de detectarea fraudelor și erorilor.

Atât la prelegeri cât și la seminare trebuie de orientat la metode de instruire, care să formeze deprinderi de execuție aferente poziției de auditor intern și dezvoltarea aptitudinilor organizatorice necesare poziției de auditor intern, cum ar fi: disciplină, promptitudine, consecvență, acuratețe în gândire, fermitate în exercitarea profesiei.

Prin conținutul și structura sa, această disciplină asigură formarea abilităților la studenți de a argumenta și implementa soluții pe baza analizelor și a studiului bibliografiei de specialitate. Disciplina în cauză contribuie la dezvoltarea capacității de sintetizare și interpretare a unui set de informații de rezolvare a unei probleme și de evaluare a concluziilor posibile, precum și formarea abilităților de a comunica și a demonstra soluțiile alese de auditorul intern.

Pentru o mai bună familiarizare cu procedurile și modul de exercitare a auditului intern în conformitate cu normele din domeniu, în fișa disciplinei este necesar să fie prevăzută distribuirea fondului de timp studiului individual, după manual și suport de curs sau notițe.

În acest scop, se recomandă documentare suplimentară în bibliotecă, pe platformele electronice de specialitate, pregătirea eseurilor și portofoliilor referitor la:

- cerințele de reglementare a activității de audit intern în Republica Moldova;
- interpretarea standardelor profesionale de organizare și exercitare a misiunilor de audit intern;
- stabilirea naturii, plasării în timp și amplitudinii lucrărilor de audit intern;
- utilizarea conceptelor și abordărilor ce țin de riscurile semnificative;
- modul de realizare a procesului de obținere a probelor de audit;
- practicarea tehnicilor de exercitare a misiunii de audit intern în cadrul unui compartiment al contabilității;
- întocmirea foilor de lucru și comunicarea aspectelor semnificative constatate la audit;
- elaborarea raportului de audit și monitorizarea implementării rezultatelor de audit.

Pentru promovarea unui curs interactiv se recomandă ca suportul de curs să fie prezentat cu utilizarea power-point, tabelor, figurilor și să fie încurajate dezbaterile în grup. În cadrul seminarelor este necesar să se realizeze legăturile între termeni, concepte, tehnici de audit și să se verifice aplicațiile propuse spre rezolvare, precum și să se asigure dezbaterile lor.

Aplicarea studiilor de caz va permite ca studenții să înțeleagă mai exact procesul de realizare a misiunilor de audit intern și va stimula dezvoltarea capacităților de a aplica teoria în situații noi, prin însușirea metodologiilor concrete de organizare și exercitare a lucrărilor de audit intern.

Bibliografie:

1. Standardele Naționale de Audit Intern, aprobate de Ministerul Finanțelor prin ordinul nr.113 din 12.10.2012 // Monitorul Oficial Nr. 237-241/1378 din 16.11.2012.
2. Normele metodologice de audit intern, aprobate de Ministerul Finanțelor prin ordinul nr.105 din 15.07.2013 // Monitorul Oficial Nr. 206-211 din 20.09.2013.
3. Codul Etic al auditorului intern și Carta de Audit Intern, aprobate de Ministerul Finanțelor prin ordinul nr.139 din 20.10.2010 // Monitorul Oficial Nr. 221-222 din 09.11.2010.

NOI ABORDĂRI ÎN PREDAREA DISCIPLINEI „AUDITUL FINANCIAR”

*Conf. univ. dr. Liudmila Lapițkaia,
catedra „Contabilitate și audit”, ASEM*

Paper examines new approaches in teaching such object as "Audit" during the transition to the new accounting standards in Moldova. The article provides specific suggestions for improving the analytical program on the object "audit", and explains the necessity of the introduction of a new subject such as workshop audit of the financial situations, etc.

Tranziția la Standarde Noi de Contabilitate a provocat și modificări în exercitarea auditului rapoartelor financiare, care, la rândul său, are un impact semnificativ asupra punerii în aplicare a noilor abordări în predarea disciplinei "Audit financiar".

Un bun exemplu al acestei situații este faptul că Noile standarde de contabilitate se axează pe valoarea justă, sugestia a contabililor și conducerii întreprinderilor la

- formarea rezervelor,
- evaluarea activelor imobilizate, etc.

În acest caz auditor trebuie să folosească prevederile Standardului Internațional de Audit 540 **„Auditarea estimărilor contabile, inclusiv a estimărilor contabile la valoarea justă și prezentărilor aferente”**. Acest standard confirmă că: *„Natura și credibilitatea informațiilor aflate la dispoziția conducerii pentru efectuarea unei estimări contabile variază semnificativ, ceea ce afectează în consecință gradul de incertitudine al estimării asociat cu estimările contabile. Gradul de incertitudine a estimării afectează, la rândul său, riscurile de denaturare semnificativă ale estimărilor contabile, inclusiv susceptibilitatea lor la influența intenționată sau neintenționată a conducerii”*.

SIA 540 **„Auditarea estimărilor contabile, inclusiv a estimărilor contabile la valoarea justă și prezentărilor aferente”** cere ca în aplicarea procedurilor de evaluare a riscului și activitățile conexe în vederea înțelegerii entității inclusiv a controlului intern al entității, pentru a asigura o bază pentru identificarea și evaluarea riscurilor de denaturare semnificativă pentru estimările contabile, auditorul trebuie să înțeleagă următoarele:

- ✓ ***Cerințele cadrului de raportare financiară aplicabil relevant pentru estimările contabile, inclusiv prezentările ,***
- ✓ ***Modul în care conducerea identifică acele tranzacții, evenimente sau condiții care ar putea conduce la apariția necesității ca estimările contabile să fie recunoscute sau prezentate în situațiile financiare. În obținerea acestei înțelegeri, auditorul trebuie să intervieveze conducerea cu privire la modificarea condițiilor care ar putea conduce la apariția unor noi estimări contabile, sau la necesitatea de a le revizui pe cele existente,***
- ✓ ***Modul în care conducerea efectuează estimări contabile, precum și o înțelegere cu privire la informațiile pe care se bazează, inclusiv:***
 - *Metoda, inclusiv, acolo unde este cazul, modelul utilizat în efectuarea estimărilor contabile;*
 - *Controalele relevante*

Studierea acestui standard este foarte importantă, ca exemplu din practică putem menționa că la începutul secolului XXI fosta firmă de audit „Arthur Anderson” a confirmat situațiile financiare a firmei Enron și altor întreprinderi în care activele au fost reflectate în bilanțul conform sugestii conducerii la valoarea justă foarte exagerată. Aceasta a dus la o scădere valorilor de piață a acțiunilor acestor firme la piața de valori, și ca urmare a condus la faliment. Acesta a fost unul dintre motivele care au condus la criza economică mondială, care continuă și în prezent. Iar firma de audit „Arthur Anderson” a încetat să existe.

Trebuie de menționat că în programa analitică la audit financiar în tema 6 „Tehnici specifice auditului financiar” e necesar de adăugat întrebarea „Auditarea estimărilor contabile”.

Este foarte importantă că instruirea va fi cât mai aproape de practica. Și din acest punct de vedere, propunem introducerea a unui nou obiect **„Practicum la audit rapoartelor financiare”**. Unde studentul sau masterandul va fi instruit în exercitarea auditului de la etapa acceptării misiunii de audit și până la prezentarea raportului auditorului asupra situațiilor financiare.

Analizând planul de învățământ propunem ca noul obiect **„Practicum la audit rapoartelor financiare”** va fi introdus la ciclul II la specialitatea **„Contabilitate și audit”** și **„Audit financiar”**.

Un alt punct important este recunoașterea examenului de audit financiar dat de masteranții a ASEM către Ministerul Finanțelor RM. În acest caz este foarte importantă colaborarea strânsă a catedrei „Contabilitate și audit” ASEM și Ministerului Finanțelor RM.

Aș dori să menționez că pentru a scrie teză la audit student sau masterant trebuie să aibă o gamă largă de abilități la contabilitate, analiză rapoartelor financiare, impozitare, etc. Și ca propunerea că la scrierea tezelor cu tema legată de audit vor fi admiși numai studenți sau masteranți cu nota medie nu mai puțin de 8,5.

Bibliografie:

1. Lege privind activitatea de audit nr. 61-XVI din 16.03.2007 // Monitorul Oficial nr.117-126/530 din 10.08.2007.
2. Hotărîre privind aplicarea Standardelor de audit și Codului etic pe teritoriul Republicii Moldova nr. 180 din 23.03.2012 // Monitorul Oficial nr.60-62/210 din 30.03.2012.
3. Standarde Internaționale de Audit și Control de Calitate. Codul Etic al Profesioniștilor Contabili // Monitorul Oficial ediția specială din 24.05.2012.

INFLUENȚA NOILOR REGLEMENTĂRI ÎN DOMENIUL CONTABILITĂȚII ASUPRA DISCIPLINELOR DE „AUDIT FINANCIAR” ȘI „EXPERTIZA CONTABILĂ”

*Lect. sup. dr. Dumitru Grumeza, ASEM
Conf. univ. dr. Anatol Graur, ASEM*

The current information requirements and study in the field of financial audit, accounting expertise adds new dimensions, which (in turn) advertises a modern approach with regard to the development of emerging media, manuals, other publications for students, graduate students, other theorists in the field of accounting and a number of practitioners in the field of economic-financial, accounting, legal, and other areas with a contact listed areas primarily in the context of accreditation of studies by various international bodies Secondly, in terms of European and world integration of Republic of Moldova and the whole matter of accounting expertise and financial audit, which forms the core of the accounting profession liberal (definition that is known in international practice).

Un filosof al lumii vechi afirma cândva (cu justificat temei) că atunci când te vei încumeta să scrii o lucrare trebuie ca mai întâi „șapte ani s-o ții la căpătâi”.

Necesitățile actuale de informare și de studiu în domeniul auditului financiar, a expertizei contabile capătă noi dimensiuni, iar acestea (la rândul lor) reclamă o abordare modernă în ceea ce privește elaborarea unor suporturi de curs, manuale, alte lucrări pentru studenți, masteranzi, alte categorii de teoreticieni în domeniul contabilității cât și pentru o serie de practicieni în domeniul economico-financiar, contabil, juridic, și alte domenii cu o tangență domeniilor enumerate în primul rând în contextul acreditării studiilor de către diverse organisme internaționale, în al doilea rând prin perspectiva integrării europene și mondiale a R. Moldova, cât și a întregii problematice a expertizei contabile și auditului financiar, care formează substanța de bază a profesiei contabile liberale (definiție care este cunoscută în practica internațională).

Asistăm astăzi la o puternică mondializare a schimburilor comerciale, la globalizarea fostelor economii naționale și la creșterea fără precedent a importanței piețelor financiare. Economia mondială actuală nu mai seamănă cu cea de acum câteva zeci de ani. Recentele scandaluri financiare (începute în anul 2000 cu renumitele firme americane Enron și World Com, urmate la foarte scurt timp de alte companii atât de pe continentul american cât și european, cum sunt, de exemplu, Global Crossing, Adelphia Communications, Tyco & Vivendi, iar apoi de Royal Ahold, și Parmalat, urmând ca numărul acestora continuând să crească) au scos în evidență importante abateri etice și erori de guvernare a întreprinderilor, dar și serioase curențe de informare financiară și contabilă. Se discută chiar despre o conjunctură internațională a pierderii credibilității sistemelor de informare.

Problemele cu care se confruntă în prezent la noi în țară profesiunea de audit financiar, de expertiză contabilă determină o radicală schimbare de atitudine. Guvernul a înțeles să se implice mai mult în activitatea de supraveghere publică a fenomenului, iar organismele profesionale au asimilat ideea unui limbaj unitar pentru toți participanții la proces. La ora actuală, întreaga

problematică a contabilității, controlului și auditului face obiectul unor dezbateri profunde la nivelul organizațiilor (asociațiilor) profesioniștilor contabili, al organismelor de reglementare, al investitorilor, a entităților și chiar din partea utilizatorilor de informații financiare care urmăresc o asigurare a calității acestor informații.

Eforturile tuturor pentru evitarea unor noi situații de criză a profesiei contabile sunt importante. În această direcție poate fi percepută și implementarea în R. Moldova a Standardelor Internaționale de Raportare Financiară, ca și adoptarea fără rezerve a Standardelor Internaționale de Audit. Iată cel puțin câteva motive pentru care considerăm necesară apariția unor astfel de manuale, note de curs etc. în domeniul auditului financiar și a expertizei contabile, într-o perioadă în care și la noi în țară profesia contabilă și de audit încearcă să răspundă cerințelor unei economii care face eforturi să se integreze în circuitul economic european și mondial.

Deși se adresează în primul rând studenților masteranzilor economiști, aceste discipline pot fi utile și altor specialiști (economiști din compartimentele financiar-contabile, organe de control, financiar și fiscal, experți contabili, juriști, cursanți ai învățământului postuniversitar, candidaților la examenele pentru dobândirea calității de auditor, sau expert judiciar pe domeniul contabilității, financiar-bancar.).

Dincolo de prezentarea aspectelor ce țin de doctrină și deontologie contabilă, a principiilor și normelor care reglementează activitatea de audit financiar și cea de expertiză contabilă în programa disciplinelor descriem și problemele practice ce vizează demersul general de audit financiar, de expertiză contabilă, tehnica auditului și a expertizelor și a altor verificări contabile.

Conform programei analitice, disciplina de "expertiză contabilă" este structurată în cinci capitole:

1. Organizarea și desfășurarea activității de expertiză contabilă;
2. Principiile profesionale și prerogativele profesiei de expert contabil judiciar;
3. Demersul expertizei contabile;
4. Tehnica expertizelor contabile; și
5. Finalizarea lucrărilor de expertiză.

Expertizele pot avea ca obiect diferite aspecte ale vieții economice, juridice, administrative, politice sau sociale, cum ar fi, de exemplu: elucidarea cauzelor sau a împrejurărilor în care s-au petrecut anumite fapte ori acțiuni, indiferent de natura acestora; stabilirea unor situații reale ori existente la un anumit moment dat; verificarea unor ipoteze; determinarea unor raporturi cauză-efect; validarea unor sisteme de lucru, proceduri, rețete, surse de informare sau metode de calcul; atestarea conformității ori nonconformității cu anumite norme, reguli, principii; identificarea unor manopere frauduloase ori contrare legii; restabilirea sau dovedirea adevărului material în cauzele litigioase deferite justiției sau în anchetele penale. Expertizele, în general, și expertiza contabilă, în particular, sunt strâns legate de activitatea de control, în cazul expertizei contabile, este vorba de controlul economic, financiar, gestionar, fiscal sau de alte naturi înrudite. Dar, spre deosebire de control, care este o activitate continuă de verificare, analiză și îndrumare, expertiza are, de regulă, un caracter fragmentar (de discontinuitate), intervenind numai în anumite împrejurări, reprezentând, în esență, o consultație de specialitate.

Dacă vrem să adâncim această prezentare comparativă, din punctul de vedere al relațiilor cu activitatea de control, expertiza contabilă, poate reprezenta: fie o continuare a controlului, în sensul adâncirii sau extinderii acestuia, de multe ori în scopul validării sau infirmării concluziilor controlului; fie o activitate independentă, de sine stătătoare, dar care include obligatoriu și elemente de verificare sau de control. În funcție de domeniul la care se referă și de cunoștințele necesare pentru efectuarea lor.

Deși expertizele sunt de mai multe feluri (tehnice sau tehnologice, expertize grafice sau grafologice, expertize criminalistice, expertize de artă sau artistice, dar și expertize contabile), evident, în cursul de față sunt tratate în mod deosebit expertizele contabile. Acestea sunt nemijlocit legate de valorificarea valențelor decizionale, de informare externă și probatorii ale contabilității.

Datele și documentele contabilității reflectă, sintetic și analitic, situația patrimonială și financiară a agenților economici, activitățile economice desfășurate, raporturile întreprinderii cu mediul economic, administrativ și social în care acționează, rezultatele financiare pe genuri de activități și multe alte elemente de caracterizare și de individualizare a acestora. În aceste condiții, datele și documentele contabile folosesc în primul rând entităților pentru organizarea, conducerea operativă și gestiunea lor. Dar, în egală măsură, aceleași date și informații pot constitui suportul unor investigații mai ample, de natura verificărilor, auditului financiar sau expertizei contabile, fie în scopul fundamentării unor importante decizii de politică (strategie sau tactică) economică, fie pentru mai bună și mai corectă informare a terților, fie pentru furnizarea mijloacelor de probă necesare în justiție sau în alte împrejurări similare.

Expertizele contabile se împart în două mari categorii, respectiv: expertize contabile judiciare; expertize contabile extrajudiciare. Expertizele contabile judiciare au o tradiție mai îndelungată. De altfel, însăși conceptele de bază ale expertizei contabile s-au născut și s-au cristalizat în domeniul judiciar. Principala necesitate a expertizelor contabile judiciare decurge din faptul că sistemul contabil din cadrul entităților, instituțiilor și organizațiilor poate fi organizat și condus numai de către specialiști în materie, iar informațiile furnizate de contabilitate pot fi interpretate corect numai de profesioniștii ai domeniului (experți). Contabilitatea reflectă operațiunile economice pe baza unor norme unitare și foarte rigurose reglementate, în felul acesta, documentele contabile dobândesc caracterul unor probe preconstituite. Asta înseamnă că documentele contabile se întocmesc înainte de declanșarea unui litigiu și nu sunt nemijlocit legate de eventualitatea folosirii lor ca mijloace de probă. O primă concluzie ne conduce la constatarea că expertiza contabilă judiciară se găsește la confluența dintre domeniul contabilității și domeniul dreptului, îndeplinind funcția unei probe de o factură aparte, care poate contribui hotărâtor la restabilirea adevărului material în conflictele de interese ajunse în faza judiciară.

Expertizele extrajudiciare, acestea se încadrează în noțiunea mai largă (mult mai cuprinzătoare) de audit financiar și servicii conexe.

Activitatea în domeniul expertizei judiciare inclusiv a expertizei contabile este reglementată de *Legea Republicii Moldova cu privire la expertiza judiciară Nr.1086-XIV din 23.06.2000*, de legislația de procedură, de alte acte normative, precum și de acordurile internaționale privind asistența juridică și relațiile juridice în materie civilă și penală la care Republica Moldova este parte. **Centrul Național de Expertize Judiciare** de pe lângă Ministerul Justiției reprezintă o instituție coordonatoare în domeniul teoriei și practicii expertizei judiciare și criminalisticii și efectuează expertizele judiciare în baza regulamentului aprobat de Guvern³.

Bibliografie:

1. Legea R.M. nr. 1086-XIV din 23.06.2000 cu privire la expertiza judiciară, constatările tehnico-științifice și medico legale;
2. H.G. R.M. 1052 din 12.09.2006 cu privire la Centrul Național de Expertize Judiciare pe lângă Ministerul Justiției al R.M.;
3. Boulescu M., Ghiță M., Expertiza contabilă și auditul financiar-contabil, București, 2001;
4. Malai A., Văideanu L., Evidența contabilă și rolul ei în activitatea juridică, Ed. Mapamond, Târgu-Jiu, 2004;
5. <http://www.justice.gov.md>
6. www.minfin.md;
7. www.ceccar.ro;
8. www.cafr.ro.

³ Hotărârea Guvernului nr.1052 din 12.09.2006 "Cu privire la Centrul Național de Expertize Judiciare de pe lângă Ministerul Justiției".

Secțiunea III

IMPACTUL NOILOR SNC ASUPRA PREDĂRII ANALIZEI SITUAȚIILOR FINANCIARE

ANALIZA MĂRIMII ABSOLUTE ȘI RELATIVE A CAPITALULUI PROPRIU ÎN CONDIȚIILE APLICĂRII NOILOR REGLEMENTĂRI CONTABILE

Conf. univ. dr. Natalia Țiriulnicov, ASEM

This article examines the changes in absolute amount and relative size of owner's equity under the influence of the new national accounting regulations. The transition to new accounting rules could significantly modify the level of financial rates in comparison with their safety level. It is very important in the process of making economic decisions by creditors and other users of financial statements.

Noile reglementări contabile naționale au produs unele modificări în componența capitalului propriu, modul de contabilizare a acestuia și de prezentare a informațiilor aferente în situațiile financiare ale entităților care aplică Standardele Naționale de Contabilitate.

Este firesc faptul că aceste modificări condiționează anumite transformări în mărimea absolută și relativă a capitalului propriu. De menționat că mărimea relativă în teoria și practica economică se caracterizează prin ponderea capitalului propriu în totalul surselor de finanțare, prezentate în pasivul bilanțului, sau prin proporția dintre surse împrumutate și cele proprii.

Unele schimbări privind capitalul propriu conform noilor SNC contribuie la majorarea acestuia și, totodată la diminuarea datoriilor entității. Un caz clasic de asemenea schimbări reprezintă apariția elementului nou numit „capital neînregistrat”. Acesta poate exista în două situații:

- la înființarea societății pe acțiuni;
- la entități de orice formă organizatorico-juridică în cazul majorării capitalului social prin depunerea aporturilor suplimentare ale proprietarilor.

Capitalul neînregistrat în mod normal va exista pînă la transformarea lui în capital social. Înainte de tranziția la noile reglementări contabile sumele aferente situațiilor indicate mai sus în majoritatea cazurilor se înregistrau ca datorii față de fondatori și alți participanți. Este evident că modificarea regulilor contabile cu privire la tratarea sumelor respective în calitate de capital neînregistrat va contribui la majorarea mărimii absolute și relative a capitalului propriu.

Noile reglementări contabile conțin și dispoziții care au impactul invers asupra aspectului investigat. În particular, potrivit schimbărilor recente fostul element „subvenții” s-a substituit cu „subvenții ale entităților cu proprietatea publică”. Respectiv, numai la entități cu proprietatea publică (de exemplu, la cele de stat și municipale), în componența capitalului propriu pot fi incluse subvențiile acordate acestor entități de către organele autorităților publice. La celelalte entități sumele înregistrate anterior ca subvenții urmează să fie transferate în componența datoriilor (veniturilor anticipate). Bineînțeles, că acest transfer va diminua mărimea absolută și relativă a capitalului propriu.

Din cele menționate mai sus rezultă că tranziția la noile reglementări contabile va influența atât mărimea absolută a capitalului propriu, cât și proporția dintre sursele împrumutate și cele proprii. Sub aspect analitic acest fapt va avea un impact direct, în primul rînd, asupra indicatorilor care în teoria și practica economică sunt cunoscuți sub următoarele denumiri: coeficienți ai structurii capitalului, independenței financiare, capacității de plată, de solvabilitate, de îndatorare, de acoperire, de structurare a surselor de finanțare etc.

Din punctul de vedere al tehnicii de calcul acești coeficienți sau rate se determină ca raportul dintre diferite părți componente ale formulei de bilanț:

$$\text{Active ale entității} = \text{Surse de finanțare a activelor (Pasive)} = \text{Capital propriu} + \text{Datorii}$$

În tabelul 1 sunt prezentate variante de denumire și modalitățile de determinare a ratelor care dimensionează mărimea relativă a capitalului propriu.

Tabelul 1

Ratele de corelație dintre datoriile și capitalul propriu

Denumirea ratei	Modul de determinare a ratei
Rata de autonomie (de autofinanțare, de concentrare a capitalului propriu)	<u>Capital propriu</u> Capital propriu + Datorii
Rata de atragere a surselor împrumutate (de concentrare a datoriilor, de îndatorare globală)	<u>Datorii</u> Capital propriu + Datorii
Rata corelației dintre sursele împrumutate și proprii (rata brută sau generală de îndatorare)	<u>Datorii</u> Capital propriu
Rata solvabilității generale	<u>Capital propriu + Datorii</u> Datorii
Rata generală de acoperire a capitalului propriu (rata pârgheii financiare)	<u>Capital propriu + Datorii</u> Capital propriu

Cum se observă din tabelul 1, la determinarea ratelor de acest gen, de obicei, nu se practică construirea raportului dintre capitalul propriu și datoriile pentru a evita împărțirea la zero în lipsa surselor împrumutate.

De remarcat că utilizarea simultană a ratelor prezentate mai sus în procesul analizei nu se consideră rațională, deoarece ele sunt reciproc substituibile (interschimbabile). Deși denumirea, modul de determinare, sensul economic, rezultatul de calcul și parametrii de apreciere a acestor rate diferă, însăși aprecierea la o anumită dată este absolut identică: sau se stabilește egalitatea surselor proprii și împrumutate, sau se constată predominarea unui tip de surse asupra altui tip.

Analiza mărimii absolute a capitalului propriu, precum și corelației acestuia cu datoriile entității este deosebit de importantă în primul rind pentru creditorii la elaborarea și fundamentarea deciziilor economice de diferit tip, inclusiv cu privire la:

- acceptarea sau refuzul cererii de credit, adică acordarea creditului sau respingerea clientului;
- stabilirea condițiilor (parametrilor) de creditare, în particular: mărimii (sumei) creditului; perioadei de creditare; tipului dobânzii (simplă sau compusă, fixă sau flotantă,); nivelului ratei dobânzii; tipului comisioanelor (de o singură dată, periodice) și mărimii acestora; periodicității ratelor de credit (lunară, trimestrială, anuală) etc.;
- aplicarea instrumentelor de acoperire a riscurilor de creditare (gaj, încheierea contractului de asigurare a creditului, constituirea rezervelor și provizioanelor etc.);
- prelungirea termenului de creditare;
- acordarea perioadei de grație la începutul sau în cursul perioadei de creditare;
- oferirea creditelor adiționale în cursul perioadei de creditare inițială;
- acceptarea rambursării anticipate a creditului etc.

Cum a fost demonstrat mai sus, noile reglementări contabile influențează atât mărimea absolută a capitalului propriu, cât și proporția dintre sursele împrumutate și cele proprii. Aceasta înseamnă că la data de tranziție poate să se schimbe semnificativ nivelul ratelor, antrenate în procesul decizional, mai ales în comparație cu nivelul de siguranță. Respectiv, pentru aprecieri realiste și decizii adecvate în fiecare caz concret urmează să se delimiteze scăderea ratei

analizate care provine din modificarea regulilor contabile de diminuarea aceleiași rate sub influența altor circumstanțe.

Bibliografie:

1. SNC „Prezentarea situațiilor financiare”//minfin.md
2. SNC „Capital propriu și datorii” //minfin.md
3. Planul general de conturi contabile//minfin.md
4. Petcu M. Analiza economico-financiară a întreprinderii. Editura Economica, București, 2009.
5. Spataru L. Analiza economico-financiară: instrument al managementului întreprinderilor. Editura Economica, București, 2010.
6. Analiza economico-financiară: concepte și studii de caz / Willi Păvăloaia, Editura Economica, București, 2010
7. Analiza rapoartelor financiare (coordonator Țiriulnicova N.), Chișinău, ACAP, 2011.

ASPECTE ȘI IMPEDIMENTE APARENTE PREDĂRII ANALIZEI SITUAȚIILOR FINANCIARE GENERATE DE APLICAREA NOILOR S.N.C.

*Conf. univ. inter., dr. Igor Balan, ULIM
Mg., lec. sup. univ. Ecaterina Burlea, ULIM*

The authors of this article, actively and unconditionally support the actions aimed at the accounting and auditing harmonization with requirements of the EU Directives and accepted standards in the international practice. However, it states some aspects and impediments that may occur in the lecturing of the financial statements analysis generated by the application of new national accounting standards.

Conform prevederilor **Legii contabilității nr. 113-XVI** din 27 aprilie 2007 și noilor **Standarde Naționale de Contabilitate** toată informația trebuie să fie prelucrată și prezentată astfel încât conținutul ei să corespundă cerințelor și necesităților tuturor utilizatorilor interni și externi, cum ar fi: proprietarii (acționarii, asociații), creditorii, clienții, salariații, autoritățile publice și publicul. În acest scop entitățile trebuie să întocmească și prezinte situațiile financiare.

În continuare, autorii pornind de la fluxurile informaționale sunt generate de situațiile financiare noi au încercat să enunțe unele impedimente care pot apărea la calcularea unor indicatori generalizatori care nu necesită calcule complexe cu aplicarea metodelor statistice avansate, dar în același timp permit aprecierea situației financiare a entității într-o primă etapă de analiză. Acestea din urmă au ca obiectiv discutarea aspectelor care pot fi soluționate prin diferite căi: sau prin modificarea structurii și conținutului situațiilor financiare sau prin racordarea instrumentelor de analiză la noile prevederi contabile.

De menționat că în trecut când formularul Raportului financiar era tipizat și totodată identic pentru toate entitățile economice, indiferent de tipul de proprietate și/sau forma organizatorico-juridică, acesata ușura procesul de preluare și prelucrare a datelor, atât în scopul instruirii studenților în cadrul disciplinei Analiza activității economico – financiare, cât și în scopul analizei situației financiare a entității de către diverși utilizatori. Actualmente, structura Bilanțului (potrivit noilor S.N.C.) este mult mai restrânsă, iar structura, volumul și formă de prezentare a informațiilor din anexa 7 la Situațiile financiare se stabilește de către entitate de sine stătător. Aceasta, în opinia noastră generează anumite impedimente la culegerea și prelucrarea datelor oportune și utile în luarea deciziilor economice pentru o gamă largă de utilizatori. În acest scop în tabelul 1 este prezentată posibilitatea sau imposibilitatea determinării și aprecierii anumitor indicatori în condițiile trecerii la noile S.N.C.

Tabelul 1

Posibilitatea / imposibilitatea determinării și aprecierii anumitor indicatori în condițiile trecerii la noile S.N.C.

Denumirea indicatorilor	Formula de calcul	Descifrarea abrevierilor	Posibilitatea analizei (sursa) / Imposibilitatea
1	2	3	4
Coeficientul de reînnoire a mijloacelor fixe	$\frac{MF_I}{MF_{FP}}$	unde: MF_I – mijloace fixe intrate în cursul perioadei de gestiune; MF_{FP} – costul de intrare a mijloacelor fixe la finele perioadei.	MF_I – pct. 2, al. a) din Anexa 7 la Situațiile financiare MF_{FP} – pct. 2, al. a) din Anexa 7 la Situațiile financiare
Rata medie de acumulare a amortizării mijloacelor fixe	$\frac{A_C}{MF_{FP}}$	unde: A_C – amortizarea mijloacelor fixe calculată în cursul perioadei de gestiune; MF_{FP} – costul de intrare a mijloacelor fixe la finele perioadei.	A_C – pct. 2, al. a) din Anexa 7 la Situațiile financiare MF_{FP} – pct. 2, al. a) din Anexa 7 la Situațiile financiare
Rata imobilizărilor corporale neutilizate	$\frac{IC_N}{IC}$	unde: IC_N – valoarea contabilă a imobilizărilor corporale neutilizate temporar; IC – valoarea totală a imobilizărilor corporale.	IC_N – pct. 2, al. b) din Anexa 7 la Situațiile financiare IC – Anexa 1 la Situațiile financiare „Bilanțul” (prin calcul: rd.020+rd.030+rd.040+rd.050)
Durata de rotație a produselor	$\frac{\overline{SP}}{C_{PV}} \times 360$	unde: \overline{SP} – valoarea medie a stocurilor de produse; C_{PV} – costul produselor vândute.	\overline{SP} – NU POATE FI DETERMINATĂ deoarece mărimea stocurilor de produse nu este reflectată în Situațiile financiare (doar cumulativ cu valoarea producției în curs de execuție: în Anexa 1 la Situațiile financiare „Bilanțul”, rd. 170) C_{PV} – pct. 19, al. b) din Anexa 7 la Situațiile financiare
Durata de rotație a producției în curs de execuție	$\frac{\overline{SP_{CE}}}{C_{PF}} \times 360$	unde: $\overline{SP_{CE}}$ – valoarea medie a stocului producției în curs de execuție; C_{PF} – costul producției fabricate.	$\overline{SP_{CE}}$ – NU POATE FI DETERMINATĂ deoarece mărimea stocului producției în curs de execuție nu este reflectată în Situațiile financiare (doar cumulativ cu valoarea produselor: în Anexa 1 la Situațiile financiare „Bilanțul”, rd. 170) C_{PV} – pct. 19, al. b) din Anexa 7 la Situațiile financiare
Denumirea indicatorilor	Posibilitatea analizei (sursa) / Imposibilitatea		
Creanțele după caracterul de achitare	Imposibilă pentru creanțele rezidenților (în Anexa 9 la Situațiile financiare este reflectată doar informația aferentă creanțelor nerezidenților)		
Datoriile după caracterul de achitare	Imposibilă pentru datoriile rezidenților (în Anexa 9 la Situațiile financiare este reflectată doar informația aferentă datoriilor nerezidenților)		
Lichiditatea Bilanțului prin clasarea activelor și pasivelor	Imposibilă determinarea indicatorului P1 – care conține datoriile urgente (cu termenul de plată expirat) atât față de rezidenți cât și față de nerezidenți (în Anexa 9 la Situațiile financiare este reflectată doar informația aferentă datoriilor nerezidenților)		

În opinia noastră, unul din impedimentele eminente cu care se pot confrunta cadrele didactice pe parcursul predării temei aferente analizei mijloacelor fixe (în particular, aceasta se referă la aprecierea coeficientului de reînnoire a mijloacelor fixe și a ratei medii de acumulare a amortizării acestora) constă în faptul că indicatorii necesari pentru determinarea acestor coeficienți urmează să fie preluați din Anexa 7 a Situațiilor financiare. Aceasta informație, la rândul său, urmează să fie prezentată din punct de vedere structural, a volumului și a formei în funcție de particularitățile activității și necesitățile informaționale ale entității distincte. În consecință, apare imposibilitatea comparării indicatorilor sus-menționați cu indicatorii altor agenți economici cu tehnologii și capacități de producție analogice deoarece formulele de calcul vor fi diferite.

Pentru specialiștii din domeniu și utilizatorii finali este bine cunoscută importanța ratelor de rotație a activelor, în ansamblu, și a stocurilor, în particular. Totodată, majoritatea utilizatorilor care iau decizii de gestiune au nevoie de informații oportune la capitolul ratelor de rotație pe categorii de stocuri distincte (adică rotația pe elementele acestora, care furnizează informații detaliate privind gestiunea resurselor), care în final reflectă și localizează aspectele pozitive și negative ale activității diferitor compartimente (subdiviziuni, centre de responsabilitate etc.) ale entității. Prin urmare, în opinia noastră reflectarea într-un singur rând a valorii produselor și a producției în curs de execuție în Bilanț nu va permite explicarea studenților și/sau aprecierea situației reale privind problemele entității în ceea ce privește gestiunea producției în curs de execuție și/sau starea reală de lucruri la capitolul procesului de vânzare.

De asemenea, este bine cunoscut faptul că dacă entitatea are un nivel sporit al creanțelor aceasta generează dificultăți financiare (deficitul și/sau lipsa de numerar procurarea stocurilor necesare, stingerea datoriilor pe termen lung și curente etc.). Totodată, creanțele cu termenul expirat sporesc riscul nerambursării, ceea ce în mod direct influențează asupra nivelului profitului entității economice. În acest sens, analiza structurii creanțelor (atât a rezidenților cât și a nerezidenților) după caracterul de achitare este importantă deoarece permite aprecierea gradului de stingere a acestora din partea debitorilor și totodată aprecierea gradului de respectare a prevederilor contractuale în ceea ce privește termenul de achitare. Însă, potrivit noului formular al Situațiilor financiare, aceasta analiză va fi imposibilă, deoarece informație privind structura creanțelor rezidenților după termenul de achitare nu este reflectată în Anexele Situațiilor financiare, reflectate fiind doar creanțele nerezidenților.

Situație similară se observă și în cazul datoriilor. În nici una din Anexele la Situațiile financiare nu se regăsește informația privind datoriile față de rezidenți grupate după caracterul de achitare, ceea ce ar permite cunoașterea în detalii a informației privind datoriile ce urmează a fi achitate în mod urgent, dat fiind expirat termenul de achitare al acestora.

Un alt aspect negativ al lipsei informației privind datoriile față de rezidenți expirate în Anexele Situațiilor financiare este imposibilitatea efectuării analizei lichidității Bilanțului prin clasarea activelor și pasivelor, și anume, imposibilitatea determinării indicatorului P1 – valoarea totală a datoriilor cu termenul de plată expirat.

Bibliografie:

1. Legea contabilității, nr.113 din 27 aprilie 2007. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2007, nr. 90-93.
2. Standardele Naționale de Contabilitate. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2013, nr. 233-237.
3. Țiriulnicova N., Paladi V., Gavriiliuc L. Analiza rapoartelor financiare: Instrumente, metode, procedee și tehnici de apreciere a informației contabil-financiare în procesul decizional. Chișinău: ACAP, 2011. 400 p.

ANALIZA STRUCTURALĂ A POSTURILOR SITUAȚIEI DE PROFIT ȘI PIERDERI PRIN PRISMA SNC – URILOR CU APLICARE DE LA 01 IANUARIE 2014

Conf. univ., dr. Neli Muntean, ASEM

In this article are described the differences between the Income Statement specified by abrogated Accounting Standards and Income Statement specified by new Accounting Standards. There are, also, proposed some applicative methods for its structure analysis. These methods are applied in order to increase the efficiency of the entire process of taking decisions. It will contribute to the growth of information accuracy and effectiveness regarding profit analysis.

Profitul este un indicator atât de semnificativ în sistemul economiei de piață, încât fără profit și fără motivația indusă de profit acest sistem ar dispărea. Indicatorul profit are calitatea de coordonată fundamentală a activității economico-financiare și de condiție a realizării ei optime.

Dincolo de multiplele și controversatele sale accepțiuni, profitul rămâne:

- un indicator sintetic de apreciere al performanțelor economico-financiare ale întreprinderii;
- un mijloc de control al gestiunii economico-financiare;
- o sursă de autofinanțare a creșterii întreprinderii;
- o pârghie de cointeresare a acționarilor, proprietarilor, salariaților, managerilor;
- un izvor de plată a capitalurilor împrumutate;
- o sursă de alimentare a bugetului statului, din care se vor satisface numeroase alte nevoi sociale.

În urma celor prezentate putem concluziona, în mod sintetic, că profitul reprezintă atestarea reușitelor trecute, ghidul pentru viitor și, de asemenea, miza pe care omul de afaceri o riscă într-o nouă aventură.

Deci, în activitatea economică, profitul reprezintă sensul existenței acesteia. Aprecierea efortului real al entității, a rezultatelor și dificultăților acesteia necesită investigarea analitică a profitului.

Reieșind din interesul diferiților utilizatori ai informațiilor prezentate în situațiile financiare, puterea informațională și obiectivele propuse pentru analiză, în continuare va fi examinată din punct de vedere structural Situația de Profit și Pierderi, adică totalitatea de indicatori ai profitului.

Mai întâi de toate, vom încerca să facem o analiză comparativă a structurii Situației de Profit și Pierderi conform prevederilor SNC abrogate și a celor cu aplicare de la 01 ianuarie 2014.

Tabelul 1

Analiza comparativă a Situației de Profit și Pierderi

SNC abrogate	SNC cu aplicare de la 01 ianuarie 2014
1	2
Venituri din vânzări	Venituri din vânzări
Costul vânzărilor	Costul vânzărilor
Profit brut (pierdere globală)	Profit brut (pierdere brută)
Alte venituri operaționale	Alte venituri din activitatea operațională
Cheltuieli comerciale	Cheltuieli de distribuire
Cheltuieli generale și administrative	Cheltuieli administrative
Alte cheltuieli operaționale	Alte cheltuieli din activitatea operațională
Rezultatul din activitatea operațională: profit (pierdere)	Rezultatul din activitatea operațională: profit (pierdere)

1	2
Rezultatul din activitatea de investiții: profit (pierdere)	Rezultatul din alte activități: profit (pierdere)
Rezultatul din activitatea financiară: profit (pierdere)	Profit (pierdere) până la impozitare
Rezultatul din activitatea economico-financiară: profit (pierdere)	Cheltuieli privind impozitul pe venit
Rezultatul excepțional: profit (pierdere)	Profit net (pierdere netă) al perioadei de gestiune
Profitul (pierdere) perioadei de gestiune până la impozitare	
Cheltuieli (economii) privind impozitul pe venit	
Profit net (pierdere netă)	

Astfel, putem observa că, cu desăvârșire, există un șir de deosebiri. Deci, pe lângă faptul că, sunt modificări ale anumitor noțiuni de venituri și cheltuieli, cea mai mare deosebire constă în aceea că dacă în varianta veche existau 4 tipuri de rezultate (operațional, de investiții, financiar și excepțional) ce făceau parte din profitul până la impozitare, în varianta nouă profitul contabil este format doar din 2 rezultate (operațional și cel din alte activități).

Anume acest fapt m-a determinat de a propune spre examinare unele metode alternative de analiză structurală a indicatorilor de rezultat, dar nu doar a unui singur indicator – **profitul până la impozitare**, ci a posturilor Situației de Profit și Pierderi în general, ca fiind, după părerea mea, metode mai efective și mai concludente, decât metoda clasică utilizată de până acum în predarea acestei teme.

Prin analiza structurii valorii posturilor Situației de Profit și Pierderi se pun în evidență mutațiile structurale privind performanțele financiare pe de-o parte luând ca bază de comparație profitul brut ca indicator sintetic global ce reflectă performanța întregii activități iar pe de altă parte nivelul veniturilor totale, ca indicator sintetic ce exprimă volumul întregii activități.

I. Analiza structurală a Situației de Profit și Pierderi pe baza profitului brut sau metoda ratelor

În acest sens se va determina ponderea fiecărei categorii de rezultate în profitul brut (PB), și anume:

- *ponderea rezultatului din activitatea operațională (RAO):*

$$P_{RAO} = \frac{RAO}{PB} * 100\%, \text{ unde:}$$

RAO reprezintă rezultatul din activitatea operațională;

PB – profitul brut;

P_{RAO} – ponderea RAO în PB.

- *ponderea rezultatului din alte activități (RAA):*

$$P_{RAA} = \frac{RAA}{PB} * 100\%, \text{ unde:}$$

RAA reprezintă rezultatul din alte activități;

P_{RAA} – ponderea RAA în PB.

Din evaluarea acestor indicatori rezultă contribuția subactivității la eficiența (sau ineficiența) generală a întreprinderii, pe de-o parte, respectiv importanța fiecărei subactivități în totalul activității desfășurate într-un exercițiu financiar de către entitate, pe de altă parte.

II. Analiza structurală a Situației de Profit și Pierderi pe baza veniturilor totale sau metoda pe verticală

Un aspect esențial al analizei Situației de Profit și Pierdere îl constituie analiza pe verticală a profitului pe o perioadă de 3-5 ani, care pune în evidență raporturile în care se află diferitele

componente față de veniturile totale ale exercițiului financiar. O modalitate de evidențiere a acestor rapoarturi este prezentată în tabelul de mai jos.

Tabelul 2

Analiza pe verticală a Situației de Profit și Pierderi

Indicatori	Structura contului de profit și pierdere
1	2
Venituri din vânzări	100%
Costul vânzărilor	(%)
Profit brut (pierdere brută)	+(-)%
Alte venituri din activitatea operațională	+ %
Cheltuieli de distribuire	(%)
Cheltuieli administrative	(%)
Alte cheltuieli din activitatea operațională	(%)
Rezultatul din activitatea operațională: profit (pierdere)	+(- %
Rezultatul din alte activități: profit (pierdere)	+(-)%
Profit (pierdere) până la impozitare	+ ()%
Cheltuieli privind impozitul pe venit	()%
Profit net (pierdere netă) al perioadei de gestiune	+ ()%

Astfel, analiza structurală a fiecărui rezultat parțial (intermediar) va evidenția contribuția fiecărei componente la obținerea rezultatului economic respectiv.

Studiul modului de determinare a rezultatului constituie preambulul analizei rentabilității, al analizei financiare, al diagnosticului financiar și al evaluării întreprinderii. Pornind de la rezultat se definește capacitatea de autofinanțare a întreprinderii, autofinanțarea și conceptul de cash-flow, care sunt la originea conceptului de *flux de trezorerie*.

Bibliografie:

1. Niculescu M., Diagnostic financiar – vol.2.// Editura Economica, București, 2005. -384 p.
2. Țiriulnicova N., Analiza rapoartelor financiare:[manual]/ Natalia Țiriulnicova, Valentina Paladi.
3. Ludmila Gavriiliuc, etc.// Ch.:F.E.-P.”Tipogr. Centrală”, 2004. – 384 p.
4. Erich A. Helfent, Techniques of financial analysis, 6th edition.// IRWIN, 1987, Homewood, Illinois, pp. 161-235.
5. Савицкая Г.В., Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учеб.// М.: Инфра-М, 2004 – 425 с.

АНАЛИЗ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ РЕНТАБЕЛЬНОСТИ В УСЛОВИЯХ ПЕРЕХОДА НА НОВЫЕ НСБУ

К.т.н., конференциар, Людмила Гаврилюк, МЭА

Il s’agit du calcul et de l’anayse des ratios de rentabilité économique. La rentabilité économique ne depend pas de la politique financière de l’entreprise. Donc, une question apparut: Où se trouve l’information necessaire pour mener à bien une telle analyse selon nouvelles normes moldaves de comptabilité?

Общепринятые во всем мире показатели рентабельности в целом, и экономической рентабельности в частности, сами по себе не изменяются в связи с тем, что в Республике Молдова разработаны новые стандарты бухгалтерского учета.

Основной вопрос заключается в том, где взять необходимую информацию для расчета показателей рентабельности, и как добиться сопоставимости этих показателей как во времени, в рамках исторического анализа, так и в пространстве, то есть при сравнении достижений анализируемого предприятия со средними в отрасли или с аналогичными показателями других предприятий, относящихся к данной отрасли.

Поэтому при рассмотрении темы «Анализ экономической рентабельности» можно выделить следующие шаги:

1. Привести определение рентабельности

Коэффициенты рентабельности (доходности) представляют собой показатели эффективности, когда в качестве показателя эффекта в числителе дроби берётся прибыль, а в знаменателе – величина ресурсов или затрат, необходимых для получения этой прибыли.

2. Указать, какие бывают типы показателей рентабельности

Различают два фундаментальных аспекта рентабельности предприятия:

- *Экономическая рентабельность*, которая отражает эффективность экономических средств (экономического капитала), используемых в промышленно-торговых операциях, и рассчитывается как отношение результата к величине экономического актива:

$$\text{Экономическая рентабельность} = \frac{\text{Результат}}{\text{Экономический актив}} \times 100\%$$

- *Финансовая рентабельность*, которая отражает эффективность источников финансирования (финансовый капитал) и которую, вследствие задолженности, затрагивает механизм финансового рычага; рассчитывается как отношение результата к величине финансового капитала, чаще всего по формуле:

$$\text{Финансовая рентабельность} = \frac{\text{Чистая прибыль}}{\text{Собственный капитал}} \times 100\%$$

- Кроме этих двух типов рентабельности используются показатели *коммерческой рентабельности*

Изменение рентабельности предприятия зависит от прибыльности выпускаемой продукции (оказываемых услуг), которая рассчитывается в общем виде как отношение результата к доходам от продаж, и называется уровень маржи. Часто встречается в литературе под названиями «норма прибыли», «рентабельность продаж», «рентабельность реализации» и др.:

$$\text{Уровень маржи} = \frac{\text{Результат}}{\text{Доход от продаж}} \times 100\%$$

3. Указать, что в рамках каждого типа показателей рентабельности можно рассчитать несколько различных показателей в зависимости от того, какой результат используется в числителе дроби, и какой показатель – в знаменателе.

4. Акцентировать, что при сопоставлении динамического показателя (прибыли за период) и статического показателя (актив на дату составления баланса) следует рассчитать среднюю величину последнего. Хотя бы как среднюю арифметическую величину на основе двух последовательных балансов.

5. Показать формулу факторной зависимости экономической рентабельности:

Экономическая рентабельность (R_z) характеризует эффективность средств, использованных в процессе производства, и может быть представлена в виде следующей цепочки:

$$\begin{aligned}
 R_z &= \frac{\text{Результат}}{\text{Эк. актив}} \times \frac{\text{Доход от продаж}}{\text{Доход от продаж}} = \\
 &= \frac{\text{Результат}}{\text{Доход от продаж}} \times \frac{\text{Доход от продаж}}{\text{Эк. актив}} = \\
 &= \text{Уровень маржи} \times \text{Число оборотов актива}
 \end{aligned}$$

Из модели видно, что величина экономической рентабельности может быть увеличена либо путём увеличения прибыльности продукции (что очень сложно из-за конкуренции на рынке), либо путём ускорения оборачиваемости активов.

Экономический актив – это сумма среднегодовой стоимости долгосрочных активов, (используемых в промышленно-коммерческой деятельности) и величины потребности в чистом оборотном капитале. Величина экономического актива приблизительно равна величине постоянного капитала (т.е. сумме собственного капитала и долгосрочных обязательств).

Очень часто при экспресс-анализе экономической рентабельности в знаменателе этого коэффициента используется средняя величина реальных активов

6. Акцентировать, что показатель экономической рентабельности не зависит от финансовой политики предприятия и системы налогообложения, поэтому при расчетах следует использовать прибыль до налогов и процентов.

Для расчета показателя экономической рентабельности в числителе может использоваться:

а) прибыль до выплаты процентов и уплаты налога:

$$\text{Коэффициент генерирования доходов} = \frac{\text{Прибыль до уплаты процентов и налогов}}{\text{Средняя стоимость активов}}$$

б) прибыль до выплаты процента, но после уплаты налога:

$$\text{Рентабельность активов } (R_a) = \frac{\text{Прибыль до уплаты процентов и налогов} - \text{налог}}{\text{Средняя стоимость активов}}$$

Этот показатель может привести к неверным выводам, если сравниваются предприятия с различными финансовыми структурами, так как предприятия, которые используют больше заемных средств и выплачивают больше денег в виде процентов, платят меньше налогов. Чтобы оценить эффективность хозяйственной деятельности изолированно, предлагается скорректировать показатель на налоги посредством прибавления налогового щита по процентным платежам (расходы по выплате процентов × предельная налоговая ставка). Это даст величину налогов при условии финансирования полностью за счёт собственного капитала:

$$(R_a) = \frac{\text{Прибыль до уплаты процентов и налогов} - (\text{Налог} + \text{Налоговый щит по процентам})}{\text{Средняя стоимость активов}}$$

Такой показатель можно использовать для сравнительного анализа эффективности деятельности предприятий, даже если они имеют различные соотношения собственного и заёмного капитала.

в) *чистая прибыль*:

$$\text{Рентабельность} = \frac{\text{Чистая прибыль}}{\text{Активы всего}}$$

Этот коэффициент часто используется, так как для его расчёта легко найти данные. Однако, если нет уверенности в сопоставимости сравниваемых показателей, его нужно очень осторожно использовать при принятии управленческих решений. Например, если премии менеджеров подразделений зависят от уровня экономической рентабельности подразделения, а решения об использовании заемных средств принимаются финансовым директором.

7. Указать, что анализ можно производить с разной степенью точности в зависимости от целей, вида (внешний или внутренний), располагаемой информации, срочности и т.д.

8. Указать, где в финансовой отчетности можно найти необходимые данные:

В соответствии с НСБУ «Представление финансовых отчетов» в отчете о прибылях и убытках можно найти такие показатели финансовых результатов, как

- чистая прибыль (чистый убыток) отчетного периода (в строке 120),
- прибыль (убыток) до налогообложения (в строке 100),
- результат от операционной деятельности (в строке 080),
- результат от других видов деятельности (в строке 090),
- валовая прибыль (в строке 030),

но показателя «прибыль до налогообложения и процентов» в чистом виде в этой форме отчетности нет, как и величины расходов по процентам. Возникает вопрос, где найти величину процентов. Ранее они показывались отдельной строкой в расшифровке других операционных расходов в приложении к отчету о прибылях и убытках. Теперь же, согласно требованиям приложения 7 «Информация требуемая Национальными стандартами бухгалтерского учета», пункт 3, подпункт 21, предприятие должно раскрыть информацию о затратах по займам (НСБУ «Затраты по займам»), а именно:

- сумму затрат по займам, капитализированную в отчетном периоде
- и сумму затрат по займам, признанную, как текущие расходы.

Таким образом, в примечаниях к финансовым отчетам или в пояснительной записке, если предприятие представляет упрощенные финансовые отчеты, следует найти величину затрат по займам, признанной как текущие расходы, и сложить эту сумму с величиной прибыли до налогообложения. В результате получим прибыль до выплаты налогов и процентов.

В знаменателе показателя экономической рентабельности можно использовать среднюю величину активов.

Библиография:

1. www.mf.gov.md/ru/actnorm/contabil/standartnew
2. Țiruľnicova N. (coordonator) ș.a. Analiza rapoartelor financiare. Ed. a II-a, revăzută. Chișinău: Asociația Obștească „АСАР RM”, 2011. 400 p.

Procesare computerizată – Natalia Ivanov