

# RAPORTAREA FINANCIARĂ: REALITATEA REPUBLICII MOLDOVA ȘI PERSPECTIVE ALE INTEGRĂRII ÎN SPAȚIUL EUROPEAN

## FINANCIAL REPORTING: THE REALITY AND FUTURE OF MOLDOVA INTEGRATION INTO THE EUROPEAN

LAZARI Liliana dr., conf. univ.  
Academia de Studii Economice a Moldovei  
lilianalazary@gmail.com  
CUCOȘ Nelea, masterandă,  
Școala Masterală de Excelență în Economie și Business  
Academia de Studii Economice a Moldovei  
nelea95@mail.ru

**Astract:** *This study will examine the importance and significance of the financial reporting that are performed by entities. Although financial situations may be very similar from one country to another, there are differences that might have been caused by a variety of social, economic and legal factors, as well as the fact that different countries when were setting the national provisions have considered the needs of different users of the financial statements. In this context, the research will focus on the financial reporting made by the entities of the Republic of Moldova, but also its perspectives on the integration into the European space and making appropriate changes in accounting regulation.*

**Key words:** *reporting, financial statements, users of information, quality of information requirements, National Accounting Standards, International Financial Reporting Standards.*

**Întroducere.** Societatea modernă nu mai poate fi concepută fără informație, aceasta devenind elementul primordial. Evoluțiile actuale ale societății moderne impun perfecționarea continuă a informației economico-financiare. Ea trebuie construită astfel încât să răspundă atât cerințelor conducerii pentru fundamentarea deciziilor, cât și nevoilor informaționale ale partenerilor entității.

Sistemul contabil al entității are menirea de a pregăti informația utilă elaborării situațiilor financiare. În condițiile actuale când informația pentru utilizatori este de o imensă valoare, pe prim plan se plasează informațiile prezentate de situațiile financiare. Unii autori consideră, că nu contabilitatea, dar raportarea financiară este „un limbaj al oamenilor de afaceri”. Nu întâmplător și Standardele Internaționale de Contabilitate au fost redenumite în Standarde Internaționale de Raportare Financiară. Iar în fiecare SNC și IFRS se prezintă modul de recunoaștere, evaluare și prezentare în situațiile financiare a fiecărui element patrimonial. Considerăm necesar de menționat, că întotdeauna au existat divergențe între conținutul situațiilor financiare din diferite țări, chiar și în cazurile când se consideră că contabilitatea se ține conform IFRS. Prin furnizarea și, ulterior utilizarea informațiilor din situațiile financiare se realizează obiectivul general al raportării financiare, deci de conținutul și calitatea acestora depinde fundamentarea deciziile economice ale utilizatorilor. Iar, obținerea unei imagini fidele asupra poziției și performanței financiare reprezintă obiectivul fundamental al contabilității.

Diversitatea sistemelor contabile în lume este un fapt ușor de constatat. Evoluția economică marcată de internaționalizarea piețelor și de activitatea întreprinderilor, mai ales creșterea investiției internaționale directe, va determina tot mai mult națiunile să apropie sistemele contabile. Această apropiere este cerută deja cu insistență de investitorii internaționali, care vor să compare, garantat și după criterii echivalente, oportunitățile plasării capitalului, mai ales că mai multe studii comparative au arătat că, după metodele diferite folosite de la o țară la alta, rezultatele aceleiași entități erau

sensibil diferite. Deși situațiile financiare pot părea similare de la o țară la alta, există diferențe care probabil au fost cauzate de o varietate de factori sociali, economici și juridici, precum și de faptul că diferite țări, în momentul stabilirii dispozițiilor naționale, au avut în vedere necesitățile unor utilizatori diferiți ai situațiilor financiare.

Consiliul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate s-a angajat să reducă aceste diferențe, urmărind să armonizeze reglementările, standardele contabile și procedurile referitoare la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare. Acesta consideră că armonizarea se poate realiza cel mai bine punându-se accent pe întocmirea de situații financiare care să furnizeze informații utile pentru luarea deciziilor economice [1, pag. 4].

Consiliul consideră că situațiile financiare întocmite cu acest scop răspund nevoilor comune ale majorității utilizatorilor. În fapt, aproape toți utilizatorii iau decizii economice, de exemplu, pentru:

- ✓ a hotărî când să cumpere, să păstreze sau să vândă o investiție în capitalurile proprii.
- ✓ a evalua capacitatea de gestionare sau răspunderea conducerii.
- ✓ a evalua capacitatea entității de a-și plăti personalul și de a oferi alte beneficii angajaților săi.
- ✓ a evalua garanția pe care entitatea o poate oferi pentru creditele ce i-au fost acordate.
- ✓ a determina politicile fiscale.
- ✓ a determina profitul și dividendele care pot fi distribuite.
- ✓ a elabora și utiliza date statistice privind venitul național.
- ✓ a reglementa activitățile entităților.

Consiliul recunoaște totuși că guvernele pot stabili, în particular, dispoziții diferite sau suplimentare pentru scopurile proprii. Totuși, aceste dispoziții nu ar trebui să influențeze în niciun caz situațiile financiare publicate pentru a satisface interesele altor utilizatori, decât în măsura în care răspund și nevoilor acestora.

În acest context, cercetarea se va axa pe raportarea financiară efectuată de către entitățile Republicii Moldova, dar și perspectivele acesteea în legătură cu intergrarea în spațiul european.

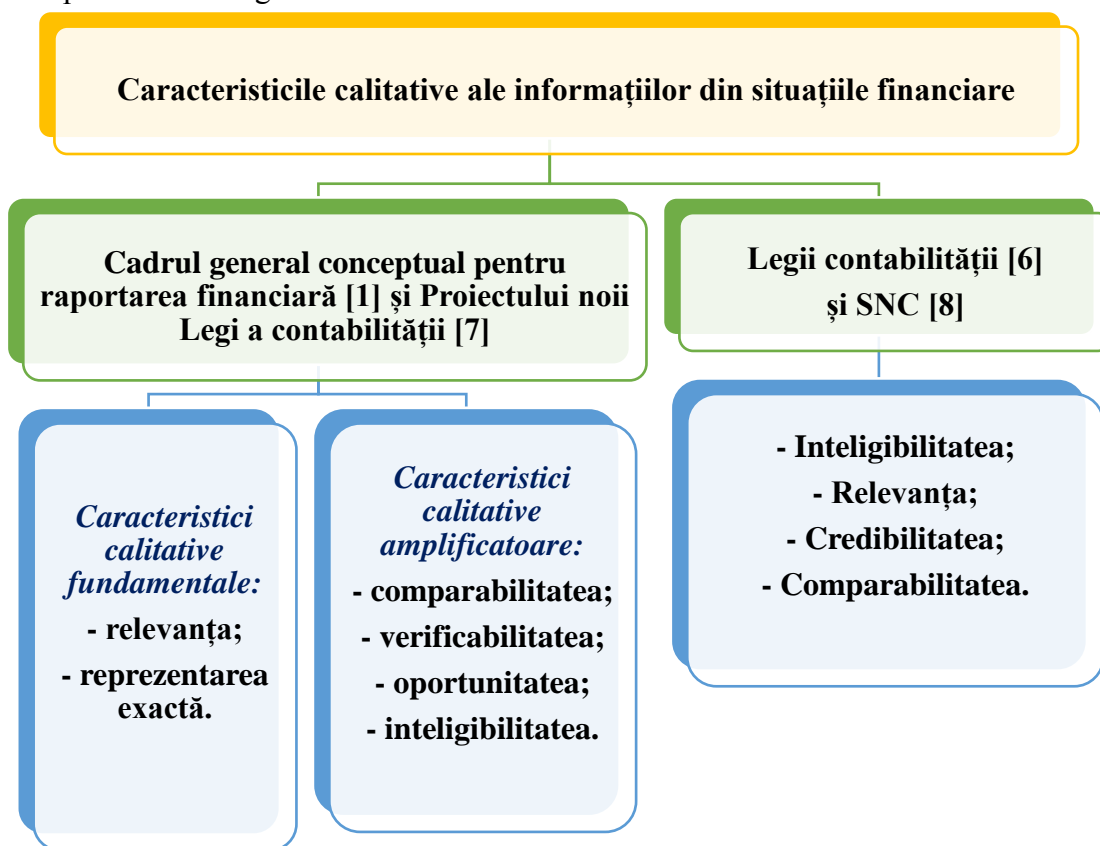
**Rezultatele cercetării.** Noțiunea de raportare financiară este de obicei folosită în literatura contabilă americană, aceasta cuprinzând situațiile financiare și alte informații relevante despre activitatea economico-financiară a entității. O altă definiție întâlnită în literatura de specialitate americană este că raportarea financiară este procesul de producere a situațiilor care descriu statutul financiar al unei entități.

Remarcăm faptul că în RM nu se vorbește despre raportarea financiară ca o situație prezentată anterior, însă conform prevederilor SNC „Prezentarea situațiilor financiare” [8], este vorba de un set de rapoarte care conțin informații privind poziția financiară, performanța financiară, modificările capitalului propriu și fluxurile de numerar ale entității pe o perioadă de gestiune. La fel, IAS 1 „Prezentarea situațiilor financiare” [9] definește *situațiile financiare cu scop general* (numite „situații financiare”) sunt acelea menite să satisfacă nevoile utilizatorilor care nu sunt în situația de a impune unei entități să întocmească rapoarte adaptate nevoilor lor specifice de informații. Obiectivul raportării financiare cu scop general constituie baza *Cadrului general conceptual pentru raportarea financiară* [1].

Practica de contabilitate urmează un parcurs de la culegerea datelor din documentele primare și pînă la sistematizarea informațiilor în situațiile financiare. Deci, raportarea financiară fiind

produsul final al muncii contabile care se prezintă utilizatorilor-clienți. Obținerea unei imagini fidele asupra poziției financiare, performanței și modificărilor poziției financiare reprezintă obiectivul fundamental al contabilității. În doctrina contabilă a ultimelor decenii raportarea financiară a evoluat sub diferite denumiri, precum: dări de seamă, rapoarte financiare, situații financiare. Însă, reprezentând sistematizarea informațiilor financiare de către contabilitate în scopul raportării. Denumirea de *situații financiare* este utilizată atât de Legea contabilității RM [6], de Standardele Naționale de Contabilitate (SNC) [8], cât și de Standardele Internaționale de Contabilitate (IAS 1) [9], și Directiva 2013/34/UE privind situațiile financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi.

Informațiile contabilității financiare se fac publice prin situațiile financiare a căror reglementare în Republica Moldova și în lume este una foarte strictă, având în vedere impactul asupra deciziilor pe care urmează să le ia utilizatorii. Caracteristicile calitative ale informațiilor financiare ajută la identificarea tipurilor de informații care pot fi utile pentru investitorii existenți și potențiali, împrumutători și alți creditori în deciziile pe care aceștia le iau cu privire la entitatea raportoare pe baza situațiilor financiare ale acesteia (informații financiare). În acest context, utilitatea informațiilor conținute în situațiile financiare depinde de următoarele caracteristici calitative prezentate în figura 1:



**Figura 1. Caracteristicile calitative ale informațiilor din situațiile financiare**

Sursa: elaborat de autori

Deci, caracteristicile calitative sunt atributele care determină utilitatea informației oferite de situațiile financiare, deaceia proiectul noii legi a contabilității presupune o apropiere a acestora de Cadrul general conceptual prin ierarhizarea pe două niveluri a caracteristicilor calitative. Distanța o

face nu doar ierarhizarea dar și includerea de noi cerințe precum: reprezentarea exactă, verificabilitatea, oportunitatea și excluderea credibilității.

În prezent, reglementarea situațiilor financiare în RM se face prin capitolul 5 „Situații financiare” al Legii contabilității [6], SNC „Prezentarea situațiilor financiare” [8], IAS 1 „Prezentarea situațiilor financiare” [9] – pentru entitățile de interes public și Ghidul metodologic de întocmire a situațiilor financiare.

În continuare, se vor expune aspectele generale privind obligativitatea întocmirii și prezentării situațiilor financiare în RM în funcție de cerințele reglementatorului prezentate în tabelul 1.

**Tabelul 1. Forme de prezentare a situațiilor financiare**

Obligativitatea prezentării situațiilor financiare		Categoriile de entități	Formele situațiilor financiare	Reglementarea formularului
Fără prezentarea situațiilor financiare		Gospodăriile țărănești, Întreprinzătorii individuali, până la înregistrarea acestora ca contribuabili ai TVA și persoanele fizice care prestează servicii profesionale conform Indicațiilor metodice [6, art. 15 alin.1]	-	-
Cu prezentarea situațiilor financiare	Situații financiare simplificate	<p><i>Entitățile care corespunde următoarelor criterii pentru perioada de gestiune precedentă:</i> [6, art. 15 alin.2]</p> <p>a) Numărul mediu scriptic al salariiților nu depășește 9 persoane;</p> <p>b) Veniturile din vânzări nu depășesc 3 milioane lei;</p> <p>c) Valoarea contabilă totală a activelor la data raportării nu depășește 3 milioane lei</p> <p><i>Entitatea care are dreptul să prezinte situații financiare simplificate poate prezenta situații financiare complete.</i></p>	Situațiile financiare simplificate cuprind: - Bilanțul, - Situația de profit și pierdere, - Nota explicativă. [6, art. 29]	Conform formularelor stabilite în anexele la SNC „Prezentarea situațiilor financiare” [8]
	Situații financiare complete	<p><i>Alte entități decât cele menționate mai sus, inclusiv</i> [6, art. 15 alin.3]:</p> <p>a) Entitățile în al căror capital social cota proprietarului persoană juridică, care nu este subiect al sectorului întreprinderilor mici și mijlocii, depășește-te 35%;</p> <p>b) Companiile fiduciare;</p> <p>c) Entitățile importatoare supuse accizelor;</p>	Situațiile financiare complete cuprind [6, art. 29]: - Bilanțul, - Situația de profit și pierdere, - Situația modificărilor capitalului propriu, - Situația fluxurilor de numerar, - Notele la situațiile financiare.	Conform formularelor stabilite în anexele la SNC „Prezentarea situațiilor financiare” [8]

		<p>d) Organizațiile de microfinanțare, asociațiile de economii și împrumut și alți participanți la piața financiară nebancaară;</p> <p>e) Casele de schimb valutar și lomardurile;</p> <p>f) Entitățile din domeniul jocurilor de noroc.</p>		
		<p><i>Entitățile de interes public</i> (care au o importanță deosebită pentru public datorită domeniului de activitate și care reprezintă o instituție financiară, un organism de plasament colectiv în valori mobiliare, o societate de asigurări, un fond nestatal de pensii, o societate comercială ale cărei acțiuni se cotează la bursa de valori) și alte entități care aplică IFRS [6, art. 4]</p>	<p>Un set complet de situații financiare include [9, IAS 1]:</p> <p>(a) o situație a poziției financiare la finalul perioadei;</p> <p>(b) o situație a profitului sau pierderii și altor elemente ale rezultatului global pe perioadă;</p> <p>(c) o situație a modificărilor capitalurilor proprii pe perioadă;</p> <p>(d) o situație a fluxurilor de trezorerie pe perioadă;</p> <p>(e) note cuprinzând politicile contabile semnificative și alte informații explicative;</p>	<p>Conform cerințelor stabilite de IAS 1 „Prezentarea situațiilor financiare” [8]</p>
	<b>Situații financiare</b>	<i>Organizațiile necomerciale</i>	<p>Situațiile financiare cuprind:</p> <p>1) bilanțul;</p> <p>2) situația de venituri și cheltuieli;</p> <p>3) situația modificărilor surselor de finanțare;</p> <p>4) notă explicativă.</p>	<p>Conform prevederilor Indicațiilor metodice privind particularitățile contabilității în organizațiile necomerciale</p>
<b>Situații financiare</b>	<i>Instituții bugetare (publice)</i>	<p>Conform Normelor metodologice privind evidența contabilă și raportarea financiară în sistemul bugetar</p>		

Sursa: elaborat de autori

Conform Proiectului Legii contabilității care se prezintă a fi aplicat din 1 ianuarie 2018 [7], ce transpune Directiva 2013/34/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 26 iunie 2013 privind situațiile financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi și Regulamentul (CE) nr 1606/2002 al Parlamentului European și a Consiliului din

19 iulie 2002 privind aplicarea standardelor internaționale de contabilitate, în elaborarea și prezentarea situațiilor financiare se vor include un sir de modificări atât ca conținut, structură dar și mod de prezentare pe categorii de entități. Ținem să menționăm că aceste modificări vor interveni la entitățile ce aplică contabilitatea în partidă dublă cu aplicarea Standardelor Naționale de Contabilitate, celelalte categorii de entități precum: entitățile de interes public și alte entități ce țin contabilitatea conform IFRS; instituțiile bugetare; organizațiile necomerciale necomerciale nu vor fi afectate de aceste modificări normative.

Noile reglementări aferente întocmirii și prezentării situațiilor financiare în RM sunt prezentate în tabelul 2.

**Tabelul 2. Raportarea financiară prevăzută de Proiectul Legii Contabilității [7]**

Obligativitatea prezentării situațiilor financiare		Categorii de entități	Formele situațiilor financiare	Notă
Fără prezentarea situațiilor financiare		Persoanele fizice care desfășoară activitate: - de întreprinzător, până la înregistrarea acestora în calitate de plătitori ai TVA, - independentă, - profesională în sectorul justiției și birourile înființate de aceștea.	- Țin contabilitatea în partidă simplă conform Indicațiilor metodice [7, art. 5 alin.6]	Are dreptul să țină contabilitatea în partidă dublă începând cu următoarea perioadă de gestiune [7, art. 5 alin.7]
Cu prezentarea situațiilor financiare	Situații financiare prescurtate	<i>Entitățile micro-</i> care la data raportării, nu depășește limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii: a) totalul activelor: 5 600 000 lei, b) veniturile din vânzări: 11 200 000 lei, c) numărul mediu al salariaților în perioada de gestiune: 10 [7, art. 5 alin.1, art.4 alin. 1]	Situațiile financiare prescurtate includ [7, art. 21, al.2]: - Bilanțul prescurtat, - Situația de profit și pierdere prescurtată, - Nota explicativă.	Are dreptul să întocmească situații financiare simplificate sau complete [7, art. 5 alin.8]
	Situații financiare simplificate	<i>Entitățile mici-</i> care la data raportării, nu depășește limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii: a) totalul activelor: 63 600 000 lei, b) veniturile din vânzări: 127 200 000 lei, c) numărul mediu al salariaților în perioada de gestiune: 50 [7, art. 5 alin.2, art.4 alin. 2]	Situațiile financiare simplificate cuprind [7, art. 21, alin.3]: - Bilanțul simplificat, - Situația de profit și pierdere, - Nota explicativă.	Are dreptul să întocmească situații financiare complete [7, art. 5 alin.9]
	Situații financiare	<i>Entitățile mijlocii</i> - care la data raportării, nu depășește limitele a cel puțin două dintre	Situațiile financiare complete cuprind	Conform formularelor stabilite în

	<b>complete</b>	următoarele trei criterii: a) totalul activelor: 318 000 000 lei, b) veniturile din vânzări: 636 000 000 lei, c) numărul mediu al salariaților în perioada de gestiune: 250 <i>Entitățile mari-</i> care la data raportării, depășește limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii prezente pentru entitățile mijlocii. [7, art. 5 alin.3, art.4 alin. 3,4]	[7, art. 21, alin.4]: - Bilanțul, - Situația de profit și pierdere, - Situația modificărilor capitalului propriu, - Situația fluxurilor de numerar, - Notele la situațiile financiare.	anexele la SNC „Prezentarea situațiilor financiare” [8]
		<i>Entitățile de interes public</i> (care au o a cărei valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, o instituție financiară, o societate de asigurări, un fond nestatal de pensii, o entitate mare care este o întreprindere de stat sau o societate pe acțiuni în care cota statului depășește 50% din capitalul social [7, art. 3, art.5, alin.4]	Un set complet de situații financiare conform IAS 1	Conform cerințelor stabilite de IAS 1 „Prezentarea situațiilor financiare” [8]
	<b>Situații financiare</b>	Organizațiile necomerciale	Nu intervin modificări	
	<b>Situații financiare</b>	Instituții bugetare (publice)	Nu intervin modificări	

Sursa: elaborat de autori

Deci, structura și dimensiunile situațiilor financiare vor fi diferite, în funcție de încadrarea entității raportoare, iar noua Legea a contabilității va genera modificări în raportarea financiară pentru entitățile ce țin contabilitatea conform Standardelor Naționale de Contabilitate,

**Concluzii.** Într-o lume a modificărilor în timp relativ scurt, contabilitatea – ca limbaj al afacerilor – trebuie să se adapteze cerințelor în continuă schimbare. Deciziile financiare care se bazează direct sau indirect pe acuratețea și relevanța informațiilor prezentate de contabilitate sunt luate zilnic. Cu siguranță putem menționa că menirea contabilității în cadrul unei entități este de a furniza situații financiare care să ofere o imagine fidelă a patrimoniului și a performanței financiare. Deaceia, reglementarea corectă a conținutului acestora va duce la satisfacerea informațională a utilizatorilor și luarea deciziilor corecte de către aceștea. Esențială în acest sens fiind transpunerea reglementărilor europene și internaționale în reglementările naționale ale fiecărei țări. Totuși, situațiile financiare nu oferă toate informațiile necesare utilizatorilor, deoarece exprimă informații doar financiare ale unor evenimente trecute și nu conțin informații nonfinanciare necesare pentru luarea anumitor decizii. Corespunzător raportarea financiară include nu numai situațiile financiare ci și alte informații cu caracter nefinanciar. În acest context, sursa de bază informațională pentru luarea deciziilor fiind situațiile financiare.

### Referințe bibliografice:

1. Cadrul general conceptual pentru raportarea financiară. Disponibil pe adresa: <http://www.mf.gov.md/ro/actnorm/contabil/standartraport>
2. Ghid metodologic de întocmire a situațiilor financiare, ordinul Ministerului Finanțelor Nr. 28 din 06.03.2015. Disponibil pe adresa: <http://lex.justice.md/viewdoc.php?action=view&view=doc&id=357367&lang=1>
3. ISTRATE, C. *Contabilitatea nu-i doar pentru contabili*. București, 2009, pag. 334.
4. ISTRATE, C. *Contabilitate și raportări financiare individuale și consolidate*. București, 2016, pag. 309.
5. HOROMNEA, E. *Fundamentele științifice ale contabilității. Doctrină. Concepte. Lexicon*. Iași, 2010, pag. 394.
6. Legea contabilității RM nr. 113-XVI din 27.04.2007. Disponibilă pe adresa: <http://lex.justice.md/viewdoc.php?action=view&view=doc&id=351443&lang=1>
7. Proiectul Legi contabilității RM. Disponibil pe adresa: [http://www.mf.gov.md/proiect\\_lege\\_contabilitatehttp://www.mf.gov.md/files/files/Standardele%20Na%C8%9Bionale%20de%20Contabilitate.pdf](http://www.mf.gov.md/proiect_lege_contabilitatehttp://www.mf.gov.md/files/files/Standardele%20Na%C8%9Bionale%20de%20Contabilitate.pdf)
8. Standardele Naționale de Contabilitate. Disponibile pe adresa: <http://www.mf.gov.md/files/files/Standardele%20Na%C8%9Bionale%20de%20Contabilitate.pdf>
9. Standardele Internaționale de Raportare Financiară. Disponibile pe adresa: <http://www.mf.gov.md/ro/actnorm/contabil/standartraport>
10. TABĂRĂ, N. *Sisteme contabile comparate*. Iași, 2014, pag.384.