

**PERFEȚIONAREA PREDĂRII DISCIPLINEI „CONTABILITATE FINANCIARĂ”
ÎN CONTEXTUL NOILOR SNC**

Prof. univ. dr. hab. Alexandru Nedeița, 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.