/ASEM/ Academy of Economic Studies of Moldova

DSpace CRIS Repository at ASEM **https://cris.ase.md**

IREK ASEM Facultatea Contabilitate

Historical course of accounting in the Republic of Moldova: realities and trends

Lazari, Liliana

ASEM

https://cris.ase.md/handle/123456789/4821

https://irek.ase.md:443/xmlui/handle/123456789/2048

Downloaded from DSpace CRIS Repository at ASEM, DSpace CRIS at ASEM serve as Institution's institutional repo

SESSION VI: THREE DECADES OF ACCOUNTING REFORM IN THE REPUBLIC OF MOLDOVA: EXPERIENCES, INNOVATIONS, AND PROGRESS

DOI: https://doi.org/10.53486/9789975155663.10
CZU: 657.1(478)

HISTORICAL COURSE OF ACCOUNTING IN THE REPUBLIC OF MOLDOVA: REALITIES AND TRENDS

PARCURSUL ISTORIC AL CONTABILITĂŢII ÎN REPUBLICA MOLDOVA: REALITĂŢI ŞI TENDINŢE

Liliana LAZARI[22], PhD.
Lilia GRIGOROI[23] , PhD.
Maia BAJAN[24], PhD.

Abstract: *In this article, it will be conducted a study on the historical course of accounting in the Republic of Moldova (after independence in 1991) with the establishment of periods of changes, periodization in terms of regulatory approach and description of the specific aspect. It is well known that accounting has been and is dependent on the economic and social development. Therefore, over time, accounting is going through a process of modernization in the Republic of Moldova, and to know the tendency of accounting evolution in the Republic of Moldova in the future, you really need to know its history so far. The research aims to identify the challenges and effects of changes in accounting. The research used scientific research methods, such as: analysis of the legal framework governing the study, synthesis of information, comparison to identify distinctive features, deduction of challenges, and impact assessment through the effects of accounting reforms. The study reveals that the implementation of accounting reforms has faced some challenges: implementing the first reform without knowing the regulations beforehand, often drafting accounting laws (1995, 2007, 2017), although the experiences of other states show just some changes, often changes in national accounting standards, frequent changes in the formats of financial statements, etc. In conclusion, the authors appreciated the effects produced by the accounting reforms and expressed their opinion on the periods covered.*
Key words: *accounting, financial reporting, accounting regulations, National Accounting Standards, IFRS.*

JEL CLASSIFICATION: M41, A2

"Istoria este versiunea evenimentelor trecute asupra cărora oamenii s-au pus de acord."
Napoleon Bonaparte

1. Introducere.

În general pentru a ilustra prestigiul social sau gradul de „ş*tiinţific"* cu care operează o profesie sau o disciplină ştiinţifică, se începe cu istoria sa. De aceea, considerăm că studiul în istoria contabilităţii din Republicii Moldova ne ajută să-i înţelegem mai bine statutul actual, atât ca formă a cunoaşterii ştiinţifice, cât şi ca practică socială.

Istoria contabilităţii relevă constatarea că „*acolo unde domneşte confuzie în socoteli, lucrurile nu merg bine*". În toate sistemele economico-sociale, **contabilitatea** a cuprins în aria preocupărilor ei mersul unor operaţii cu caracter economico-financiar, dezvoltîndu-se şi perfecţionîndu-se odată cu dezvoltarea vieţii economice în general. Modelele de măsurare şi înregistrare contabilă au fost foarte variate, ca şi suportul material pe care s-au realizat, şi încep cu încrustările în os sau piatră, cu însemnările pe tăbliţe de lut ars sau papirus, iar mai apoi cu

[22] liliana.lazari@ase.md Academia de Studii Economice din Moldova
[23] lilia.grigoroi@ase.md Academia de Studii Economice din Moldova
[24] bajan.maia@ase.md Academia de Studii Economice din Moldova

ţinerea registrelor contabile din hîrtie şi pînă în prezent caracterizată prin dematerializarea înregistrărilor contabile, prin utilizarea prelucrării electronice a informației. Pe lângă aspectul tehnic al modului de organizare al contabilității o influență asupra acesteia o are și modul de organizare sub aspectul demersului de reglementare contabilă.

Contabilitatea, ca sistem, cum se prezintă astăzi, este rezultatul unui lung proces istoric în decursul căuia s-a transformat dintro simplă tehnică de înregistrare a schimburilor comerciale, într-un mijloc de control şi prevedere, apoi într-un instrument de gestiune, iar în zilele noastre constituie din ce în ce mai mult o garanţie socială.

Dacă pentru caracterizarea gândirii și evoluției contabilității din diferite țări au fot elaborate numeroase studii cu o incontestabilă valoare documentară, în diverse limbi, atunci în ce privește parcursul istoric al contabilității din RM ca izvor de informare este foarte sărac. Or, aceasta a constituit motivul pentru care ne-am axat în această cercetare.

2. Parcursul istoric al contabilității în Republica Moldova.

În continuare va fi efectuat un studiu privind evoluţia contabilităţii în RM (după independenţa din 1991) cu stabilirea perioadelor de evoluție înregistrate. Cunoscut este faptul, că contabilitatea a fost şi este dependentă de dezvoltarea economică și socială. De aceea, de-a lungul timpului contabilitatea parcurge un proces de modernizare accentuat şi în RM.

Conform opiniei Profesorului Ţurcanu V. vârsta contabilităţii RM este mai scurtă decât a statului propriu zis şi poate fi considerată egală cu perioada care începe odată cu adoptarea primei legi a contabilităţii (anul 1995) şi până în prezent (Ţurcanu, Golocealova, 2018). Cu toate acestea, cu certitudine putem confirma că vârsta contabiltății RM este aceiași cu obținerea independenței RM, deoarece contabilitatea a fost mereu reglementată de stat și organizată de entități. Deci, parcursul istoric al contabilității RM este atribuit doar etapei moderne de evoluție a contabilității ca profesie în general, și în acest context apare întrebarea cum a evoluat contabilitatea modernă în RM.

Contabilitatea ca știință are un caracter normativ, fiind caracterizată și influențată de actele legislative și normative proprii, stabilite la nivelul fiecărui stat dar și la nivel internațional, fapt ce îi determină parcursul.

Perioada 1991-1997. În RM, după dobândirea independenței în anul 1991, contabilitatea și-a continuat mersul conform sistemului sovietic existent în fosta URSS. Sistemul de contabilitate, din Republica Moldova la acel moment, a fost creat în anii economiei administrativ-planificate, fiind orientat, în principiu, spre satisfacerea necesităţilor de informaţie economică a autorităţilor fiscale şi altor autorităţi de stat. De la constituţionalitatea statului moldovenesc (anul 1991) şi până în anul 1997 a fost o perioadă de abandonare a sistemului contabil sovietic şi de pregătire pentru a trece la un sistem contabil corespunzător economiei de piaţă. Scopul principal al contabilităţii în această perioadă a fost păstrarea patrimoniului şi furnizarea de informaţii organelor îndeosebi de nivel macroeconomic (Ţurcanu, Golocealova, 2018). Așa cum unele dezvoltări în cadrul țării independente erau inevitabile, la fel și pentru demersul contabilității urmau să aibă loc multiple schimbări și dezvoltări. In anii 1991-1997, pe măsura trecerii economiei la relaţiile de piaţă, au fost operate unele modificări şi completări în metodologia contabilităţii, dar ele nu erau adecvate infrastructurii economiei de piaţă create în RM și bazei legislative în vederea dezvoltării businessului şi atragerii de investiţii, fapt ce nu contribuia la evoluţia unor procese progresive în economia naţională. Astfel încît în anul 1995, la 4 aprilie a intrat în vigoare Legea Contabilității Nr.426-XIII, care a pus bazele reglementării organizării contabilității la nivel național, dar și cea care ulterior, în anul 2011, a marcat stabilirea Zilei profesionale a Contabilului din RM la data adoptării primei legi în domeniu.

Legea contabilităţii din 1995 extindea statutul juridic al contabilităţii, însă reflecta în mod insuficient principiile fundamentale internaţionale ale contabilităţii şi, prin urmare, nu corespundea integral cerinţelor economiei de piaţă. Situațiile financiare la întreprinderile

republicii nu se întocmeau în baza metodelor de evaluare a activelor şi obligaţiilor, acceptate în practica internațională. Aceasta influenţa negativ asupra evaluării rezultatelor financiare reale ale activităţii întreprinderilor, complica comparabilitatea indicatorilor financiari la nivel internaţional. Mai mult ca atât, situațiile financiare nu conţineau întreaga informaţie necesară investitorilor potenţiali şi altor utilizatori în adoptarea unor decizii economice corecte. Bazele metodologice şi organizaţionale ale contabilităţii fiind reglementate excesiv, fapt ce limitau posibilităţile întreprinderilor de a-şi crea politici proprii de contabilitate, afectând şi posibilităţile dezvoltării creative a profesiei de contabil, activitatea căreia nu avea un caracter analitic, dar era orientată, în principal, spre executarea funcţiilor de simplă evidenţă, spre întocmirea şi prezentarea situațiilor financiare şi statistice. De aceea reforma contabilităţii nu putea fi realizată fără ridicarea nivelului profesional al contabililor şi sporirea rolului acestora în luarea deciziilor financiare şi de gestiune.

Deci, în anii 1996-1997 s-a decis parcursul de a se lansa pe armonizarea contabilității în Republica Moldova cu Standardele Internaționale de Contabilitate (IAS), decizie care nu a ținut cont de posibilitatea uterioară de aderare a RM la Uniunea Europeană, unde reglementarea se bazează pe Directivele UE, fapt ce a determinat modificări continui ale cadrului normativ contabil.

O perioadă de mare perspectivă pentru contabilitatea RM a prezentat Concepţia reformei contabile, aprobată de Guvern în anul 1997, în care se specifica, că „necesitatea reformei contabilităţii în RM este determinată, de asemenea, de integrarea economică a diferitor ţări şi de imperativul armonizării diverselor sisteme contabile, la baza cărora se află Standardele Internaţionale de Contabilitate" [1]. Acest document a determinat începutul reformei contabile în RM, dar şi a identificat sarcinile care trebuie îndeplinite. Spre exemplu, a fost luată decizia de a utiliza Standardele Internaţionale de Contabilitate nu numai ca instrument teoretic pentru crearea concepţiei contabile autohtone, dar şi în procesul de elaborare a Standardelor Naționale de Contabilitate. Această concepţie confirmă necesitatea unei mari responsabilităţi din partea părţilor abilitate atunci când trebuia de executat lucrări extrem de importante în domeniul contabilităţii.

Perioada 1998-2013. Anul 1998 a fost marcant pentru dezvoltarea contabilității în RM, prin trecerea de la o contabilitate sovietică reglementată și subjugată fiscalității, la organizarea contabilității în baza Standardelor Internaționale de Contabilitate (IAS) bazată pe principii contabile, pe multiple logici și profesionalism; dar pe de altă parte prin modalitatea de trecere: aprobarea Concepției cu privire la reforma contabilității la 24.12.1997 cu publicarea Standardelor Naționale de Contabilitate în Monitorul Oficial al RM la 30.12.1997 și necesitatea aplicării din 01.01.1998 (cunoașterea cărora la punerea în aplicare nu putea fi), fapt ce a determinat concomitent cunoașterea și aplicarea acestora, ce a impus multiple dificultăți în ținerea contabilității, îndesebi în anul 1998. Or, anul 1998 a dat startul procedurii de reformare a contabilității RM, realizat continuu până în prezent.

Argumentarea necesității reformei contabilității fiind: în Republica Moldova are loc trecerea de la economia centralizată planificată la cea de piaţă, fapt ce a determinat necesitatea creării unui nou mecanism de dirijare a economiei [1]. Un rol primordial în aceasta îi revine contabilităţii, care în actualele condiţii trebuie să asigure cu informaţie obiectivă şi veridică proprietarii şi angajaţii întreprinderilor, investitorii şi creditorii, acţionarii, bursele de valori, autorităţile fiscale şi alte autorităţi de stat, structurile de prognozare a dezvoltării economiei şi alte categorii de utilizatori ai informaţiei prezentate în rapoartele (situaţiile) financiare ale întreprinderilor [1]. Reforma contabilităţii şi întocmirii situațiilor financiare în conformitate cu normele internaţionale, trebuia să contribue la crearea unor condiţii favorabile pentru dezvoltarea pieţelor de capital şi de hîrtii de valoare, majorarea investiţiilor, integrarea economiei republicii în economia mondială, precum şi pentru optimizarea corelaţiei dintre interesele agenţilor economici, statului şi altor utilizatori externi de informaţie.

Totodată ținem să menționăm că reglementarea contabilă din 1998 conținea: Bazele conceptuale ale pregătirii și prezentării rapoartelor financiare; SNC (29 de standarde, tabelul 1);

Comentariile cu privire la aplicarea SNC (13 Comentarii, tabelul 1); Planul de conturi contabile al activității economico-financiare a întreprinderilor, precum și regulamente, recomandări metodice, instrucțiuni și alte acte.

Prin cadrul de reglementare contabil din 1998 în RM se creeaza un cadru conceptual contabil de inspiratie anglo-saxona si se armonizează sistemul de raportari financiare, în conformitate cu Standardele Internationale de Raportare Financiara.

În RM în această perioadă fiind derulate mai multe transformări, denumite generic „*reforme contabile"*, pentru ca informaţia contabilă să devină utilă deciziei unei multitudini de utilizatori, cu interese specifice, care activează într-un mediu de piaţă concurenţial. Prin măsuri legislative se urmărea compatibilizarea practicilor contabile din RM cu cele internaţionale.

Refuzarea de sistemul contabil bazat pe necesităţile de informare a singurului „patron" existent, respectiv „statul socialist" care administra averea întregului popor, a stabilit necesitatea unei „versiuni noi" a sistemului contabil din RM care a avut meritul de a introduce, următoarele „valori":

- recursul normelor şi reglementărilor contabile la principii contabile şi cerinţe calitative faţă de informaţia contabilă, stabilite prin reglementările contabile din Legea Contabilităţii RM;
- recursul la dualismul contabil stabilit prin contabilitatea financiară şi contabilitatea de gestiune;
- recursul la prioritatea situațiilor financiare ale entităţii în raport cu utilizarea conturilor contabile.

După anul 2000 lucrările de reformare a contabilităţii practic au fost stopate din lipsa finanţării. Totodată, în perioada menţionată pe plan naţional şi internaţional au intervenit multiple schimbări, care înaintau noi cerinţe faţă de organizarea contabilităţii şi raportarea financiară.

Deoarece, la aprobarea și punerea în aplicare a SNC în 1998, reglementările Legii Contabilității din 1995 [2] deja nu mai corespundeau, elaborarea unei noi legi conforme cu Concepția Reformei Contabilității s-a realizat abea la 27.04.2007 cu aplicare din 01.01.2008 (probabil trecerea peste noapte la SNC în 1998 a fost prea dură dar și lecția istorică învățată*). Legea contabilității din 2007* [3], în loc să prevadă modificarea actelor normative în vigoare, a stabilit elaborarea de noi Standarde Naţionale de Contabilitate, care vor lua în considerare atât IFRS cât și Directivele Europene. Motivul fiind: la data de 31.01.2005 IASB a modificat aproape toate Standardele Internaţionale de Contabilitate şi economia RM este tot mai mult îndreptată spre vectorul European.

Însă reformele în domeniul contabilității în RM, nu aveau să se oprească, iar în scurt timp este pusă în aplicare *Strategia Naţională de dezvoltare a contabilităţii şi auditului pe anii 2008-2011,* ce constituia un document conceptual care determină prioritățile de dezvoltare a contabilităţii şi auditului în Republica Moldova şi stabilea măsurile şi acţiunile necesare pentru realizarea acestor priorităţi [9].

La fel, în acea perioadă este elaborat *Planul de dezvoltare a contabilităţii şi auditului în sectorul corporativ pe anii 2009-2014,* ce avea ca obiectiv general îmbunătăţirea calităţii raportării financiare a entităţilor din Republica Moldova, ceea ce trebuia să confere un impact semnificativ şi pozitiv asupra economiei naţionale, datorită [10]:

1) fortificării stabilităţii financiare a ţării şi reducerii riscului crizelor pieţei financiare;
2) contribuţiei la investiţiile externe directe;
3) facilitării accesului întreprinderilor mici şi mijlocii la credite prin micşorarea costurilor informaţiei financiare şi a dobînzilor aferente;
4) creşterii veniturilor bugetare prin colectarea impozitelor şi taxelor calculate în baza informaţiilor contabile;
5) ameliorării procesului de monitorizare şi exercitare a controlului asupra activităţii întreprinderilor de stat;

6) creării posibilităţii de a evalua şi a lua decizii rezonabile de către investitori privind perspectivele de dezvoltare a entităţilor;

7) asigurării accesului liber al tuturor categoriilor de utilizatori la informaţia aferentă activităţii entităţilor, promovînd astfel dezvoltarea activă a pieţelor de capital;

8) susţinerii integrării economice a statului în Uniunea Europeană (UE), atît la nivel regional, cît şi la nivel global.

Acest document prevedea patru priorități naționale de reformare a contabilității: ameliorarea cadrului normativ de raportare financiară (realizat prin punerea în aplicare din 01.01.2014 a unui nou set de SNC); fortificarea principalelor instituții responsabile de raportarea financiară (nu s-a realizat); sprijinirea profesiei de contabil și auditor; modernizarea învățământului, instruirii profesionale și informării publicului [10].

În acest context, intră în vigoare reglementarea din Legea Contabilității prin articolul 4, entitatea de interes public ţine contabilitatea şi întocmeşte situaţiile financiare conform I.F.R.S. începînd cu 01.01.2014, fapt ce a împărțit entitățile din RM în două grupuri mari: entitățile de interes public ce aplică IFRS și entitățile care aplică sistemul contabil în partidă dublă, altele decît instituţiile publice şi entităţile de interes public, care ţin contabilitatea şi întocmesc situaţiile financiare în baza I.F.R.S. sau S.N.C., conform politicilor contabile [3] .

Perioada 2014 – 2018. Realizarea Planului de dezvoltare al contabilității și auditului s-a soldat cu elaborarea și punerea în aplicare din anul 2014 a noilor reglementări contabile: SNC, cu aplicare obligatorie din 2015. Aceste reglementări contabile au fost elaborate în baza Directivelor UE și pe Standardele Internaționale de Raportare Financiară şi cuprindeau 16 Standarde Naţionale de Contabilitate, 2 Indicaţii metodice (tabelul 1) şi Planul general de conturi contabile. Modul de implementare a reglementărilor contabile din 2014 fiind stabilit de Recomandările metodice privind tranziţia la noile SNC. De remarcat, că în acel moment contabilitatea și raportarea financiară a unor elemente contabile, care nu sunt specifice pentru majoritatea entităților din RM, nu sunt reglementate de prevederile noilor SNC, spre exemplu contabilitatea instrumentelor financiare, beneficiilor angajaților, întocmirii situațiilor financiare consolidate, etc. – *se vor contabiliza și reflecta în situațiile financiare în conformitate cu IFRS*. Ținem să menționăm că punerea în aplicare a acestora s-a soldat cu o rezistentă din partea organismelor profesionale, practicienilor, cadrelor didactice, etc. Totodată, noile SNC nu se extind asupra entităților de interes public (care cuprind instituțiile financiare, fondurile de investiții, companiile de asigurări, fondurile nestatale de pensii, societățile comerciale ale căror acțiuni se cotează la bursa de valori), care trebuie să aplice IFRS.

Implementarea SNC din 2014 a generat anumite diferenţe, care erau condiţionate de aplicarea noilor reguli de recunoaştere şi evaluare a elementelor contabile, ce au determinat un şir de probleme, dintre care principalele sunt: perfectarea documentară, recunoaşterea, evaluarea şi înregistrarea diferenţelor din tranziţia la SNC, dar şi reflectarea acestora în situaţiile financiare; aprecierea consecinţelor fiscale aferente diferenţelor din tranziţia la noile SNC; elaborarea şi punerea în aplicare a noilor politici contabile. Toate aceste probleme au fost aprofundate şi realizate de entităţi în anii 2014-2015, în funcţie de perioada de trecere, deoarece în anul 2014 a fost aplicarea benevolă, iar din 2015 - obligatorie. Procesul de tranziție la aceste reglementări contabile fiind complicat dar și important, ce a necesitat eforturi semnificative atât din partea autorităților publice, cât și a organismelor profesionale, auditorilor, managerilor și contabililor. Însă, implementarea și aplicarea acestor reglementări contabile va asigura un nivel înalt de veridicitate a informațiilor financiare și de comparabilitate a acestora la nivel național și internațional. În acest context se pot stabili avantajele și dezavantajele aplicării acestora:

- ✓ conform opiniei noastre punctele forte ale acestei etape de reformare a contabilităţii sunt: includerea în SNC a majorităţii cerinţelor prevăzute de IFRS-ri; consecutivitatea conţinutului SNC şi a Planului de conturi elaborate în 2013 cu cele precedente; oferirea pentru contabili a unui spaţiu mai larg pentru raţionamentul profesional.

✓ punctele slabe ale acestor reglementări fiind: nu a fost elaborat Cadrul general al raportării financiare, din care cauză se simte la această etapă lipsa în conţinutul SNC a suportului metodologic; conținutul SNC noi este mai prescurtat față de versiunea din 1998; nu au fost cuprinse de SNC toate IFRS-le, astfel o entitate la contabilizarea operaţiunilor economice trebuie să apeleze în unele cazuri la SNC, în alte cazuri la IFRS; nu s-au numerotat standardele ceea ce creează dificultăţi la folosirea lor; lipsa Comentariilor la SNC (precum a fost în 1998); etc.

Ținem să menționăm, că în scopul alinierii la tendințele internaționale în domeniul contabilității, și anume în anul 2002 IASB a pus pe primul plan în luarea deciziilor informația din situaţiile financiare, de aceea a recunoscut statutul de IFRS (Standarde Internaționale de Raportare Financiară) în loc de IAS (Standarde Internaționale de Contabilitate), reieșind că în anul 2014 este elaborat un nou set de Standarde Naționale de Contabilitate ar fi fost mai avantajos redenumirea în Standarde Naționale de Raportare Financiară, iar această denumire este luată în considerare abea la elaborarea noii Legi în 2017, numită Legea contabilității și raportării financiare [4].

Perioada 2019 – prezent. Părea că contabilitatea intra pe făgașul unui val lin de aplicare, dar în scurt timp, în septembrie 2014 a întrat în vigoare Acordul de Asociere RM – UE, care prevede racordarea legislaţiei RM cu cerinţele Directivelor Europene, inclusiv şi în domeniul contabilităţii, ceea ce trebuie de realizat până în anul 2018, la nici 3 ani de la aplicarea noilor reglementări contabile, și anume anul 2017 este elaborată noua Lege a contabilității și raportării financiare [4], aplicată de la 01.01.2019, ce transpune Directiva 2013/34/UE din 26.06.2013 privind situaţiile financiare anuale, situaţiile financiare consolidate şi rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi şi Regulamentul (CE) nr.1606/2002 al Parlamentului European şi a Consiliului din 19.07.2002 privind aplicarea standardelor internaţionale de contabilitate. Este important că Legea nouă [4] se aplică de către toate entităţile înregistrate în RM, cu excepţia instituţiilor bugetare, pentru care se elaborează un cadru normativ separat. Însă Legea reprezintă cadrul normativ al sistemului contabil, iar cadrul metodologic, de rând cu IFRS, îl constituie Standardele Naţionale de Contabilitate. Ținem să menționăm că conform Legii contabilității și raportării financiare din 2017 deja conținutul pentru unele SNC erau în contradicție și necesitau modificare. De aceea a fost necesar de a efectua modificări corespunzătoare şi în SNC, în corespundere cu principiile Directivei 2013/34/UE. Ce urma în acest context, modificarea SNC și elaborarea de noi SNC precum este SNC „Prezentarea situațiilor financiare", „Prezentarea situațiilor financiare consolidate", la fel abrogarea SNC „Investiții imobiliare" (cu includerea conținutului în SNC „Imobilizări necorporale și corporale").

Reieșind din punerea în aplicare a actelor normative contabile, versiunile pentru Legile contabilității, conținutul SNC, putem delimita următoarele perioade de bază pentru evoluția contabilității în RM prezentate în figura 1:

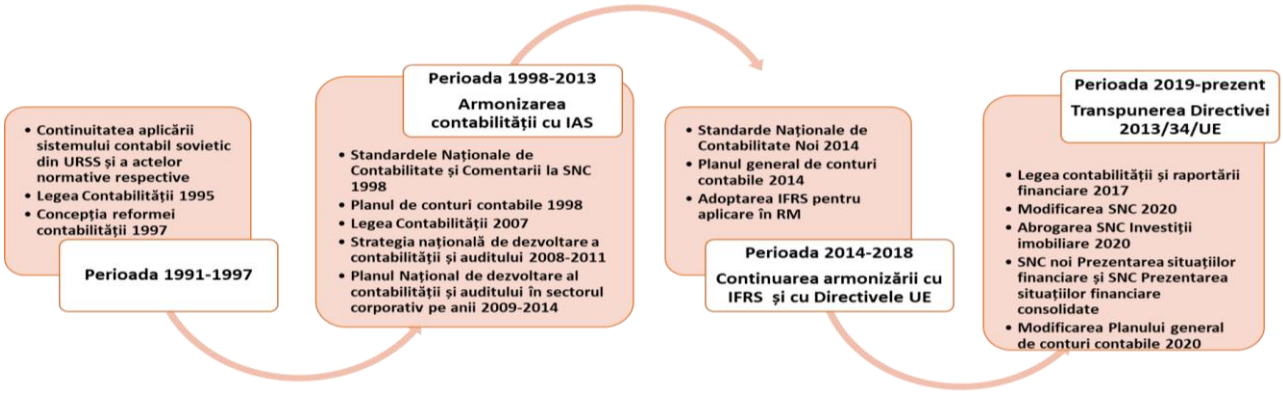


Figura 1. Perioade ale evoluției contabilității în RM

Sursa: elaborat de autori în baza actelor normative de reglementare a contabilității în cadrul studiului realizat

Începînd cu 1 ianuarie 2019 contabilitatea şi raportarea financiară în rezultatul transpunerii Directivei UE se bazează pe doi piloni – **IFRS şi Directiva UE.**

Dacă actele normative de bază ne permit efectuarea și stabilirea perioadelor în dezvoltarea contabilității Republicii Moldova, atunci conținutul acestora ne prezintă modalitatea de organizare și ținere a acesteia de diferite entități.

În continuarea prezentei cercetări se vor prezenta Standardele Naționale de Contabilitate care au stat la baza organizării contabilității în Republica Moldova, prezentate în tabelul 1.

Tabelul 1. Nomenclatorul Standardelor Naționale de Contabilitate aplicate în diferite etape de evoluție a contabilității în Republica Moldova

Nomenclatorul SNC 1998, abrogate din 01.01.2015	**Nomenclatorul SNC 2014**	**Nomenclatorul SNC 2020**
sunt prezentate în ordinea publicării		
SNC 1 "Politica de contabilitate"	SNC „Situaţii financiare", *modificat în 2019*	SNC „Situaţii financiare" *nou*
SNC 2 "Stocurile de mărfuri şi materiale"	SNC „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori şi evenimente ulterioare"	SNC „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori şi evenimente ulterioare" *modificat*
SNC 3 "Componenţa consumurilor şi cheltuielilor întreprinderii"	SNC Imobilizări necorporale și corporale	SNC Imobilizări necorporale și corporale *modificat*
	SNC Investiții imobiliare	*Abrogat și conținutul inclus* în SNC Imobilizări necorporale și corporale
SNC 4 "Particularităţile contabilităţii la întreprinderile micului business"	SNC Contracte de leasing	SNC Contracte de leasing *modificat*
SNC 5 "Prezentarea rapoartelor financiare"	SNC Deprecierea activelor	SNC Deprecierea activelor
SNC 6 "Particularităţile contabilităţii la întreprinderile agricole"	SNC Creanțe și investiții financiare	SNC Creanțe și investiții financiare *modificat*
SNC 7 "Raportul privind fluxul mijloacelor băneşti"	SNC Stocuri	SNC Stocuri *modificat*
SNC 8 "Profitul (pierderea) net (ă) al (a) perioadei de gestiune, erorile esenţiale şi modificările politicii de contabilitate"	SNC Capital propriu și datorii	SNC Capital propriu și datorii *modificat*
SNC 9 "Contabilitatea consumurilor aferente lucrărilor de cercetări ştiinţifice şi de proiectare-experimentare"	SNC Venituri	SNC Venituri *modificat*
SNC 10 "Evenimente ulterioare datei întocmirii rapoartelor financiare"	SNC Cheltuieli	SNC Cheltuieli *modificat*
SNC 11 "Contractele de construcţie"	SNC Contracte de construcții	SNC Contracte de construcții *modificat*
SNC 12 "Contabilitatea impozitului pe venit"	SNC Costurile îndatorării	SNC Costurile îndatorării *modificat*
SNC 13 "Contabilitatea activelor nemateriale"	SNC Diferențe de curs valutar și de sumă	SNC Diferențe de curs valutar și de sumă *modificat*
SNC 14 "Informaţii financiare	SNC Părți afiliate și	SNC Părți afiliate și

privind sectoarele"	contracte de societate civilă	contracte de societate civilă *modificat*
SNC 16 "Contabilitatea activelor materiale pe termen lung"	SNC Particularitățile contabilității în agricultură	SNC Particularitățile contabilității în agricultură *modificat*
		SNC Prezentarea situațiilor financiare consolidate *nou*
SNC 17 "Contabilitatea arendei (chiriei)"	Indicații metodice privind contabilitatea costurilor de producție și calculația costului produselor și serviciilor	
SNC 18 "Venitul"	Indicații metodice privind contabilitatea pentru persoanele fizice care desfășoară activitate de întreprinzător	
SNC 19 "Beneficiile angajaților"	Indicații metodice privind particularitățile contabilității în organizațiile necomerciale 2013	
SNC 20 "Contabilitatea subvenţiilor şi publicitatea informației aferentă asistenței de stat"	Indicații metodice privind particularitățile contabilității și reprezentării informațiilor în situațiile financiare ale asociațiilor de economii și împrumut 2016	
SNC 21 "Efectele variaţiilor cursurilor valutare"		Indicații metodice privind particularitățile contabilității în procesul realizării parteneriatului public privat 2018
SNC 22 "Combinări de întreprinderi"		Indicații metodice privind contabilitatea persoanelor fizice ce desfășoară activitate profesonală în sectorul justiției 2018
SNC 23 "Cheltuielile privind împrumuturile"		Indicații metodice privind contabilitatea în cabinetele individuale ale medicilor de familie 2019
SNC 24 "Publicitatea informaţiei privind părţile legate"	Ghid metodologic de întocmire a situațiilor financiare	Ghid metodologic de întocmire a situațiilor financiare *nou 2020*
SNC 25 "Contabilitatea investiţiilor"		Ghid metodologic de întocmire a situațiilor financiare consolidate 2020
SNC 26 "Contabilitatea planurilor de pensii"		
SNC 27 "Rapoartele financiare consolidate şi contabilitatea investițiilor în întreprinderile fiice"		
SNC 28 "Contabilitatea investiţiilor în întreprinderile asociate"		
SNC 31 "Reflectarea în rapoartele financiare a participaţiilor în activitatea de întreprinzător sub control mixt"		

SNC 62 "Contabilitatea în partidă simplă"		
Comentarii la Standardele Naționale de Contabilitate: 1, 7, 11, 13,14, 16, 18, 23, 24, 25, 27, 28, 31	Nu sunt	
Bazele conceptuale ale pregătirii și prezentării situațiilor financiare	Nu există	

Sursa: elabrat de autori în baza Standardelor Naționale de Contabilitate puse în aplicare https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=43854&lang=ro#

Însă modificările reprezentative cu o regularitate de pînă la trei – patru ani pot fi în detrimentul profesiei, atât pentru cei ce o practică, cât și pentru cei ce doresc să o urmeze. Dar reieșind că de informațiile financiare beneficiază numeroși utilizatori pentru luarea deciziilor și ei sunt puși în anumite dificultăți.

Nu ne dorim ca prin reglementările contabile modificate cu regularitate foarte mică, să o transformăm în contabilitatea „momentului", vor suferi nu numai contabilii, ci îndeosebi toți utilizatorii de informații. Or, contabilitatea nu este pentru contabili, este fraza cel mai des întâlnită în mediul profesional. Construirea unui sistem de contabilitate este obiectul frământărilor cugetului omenesc din veacuri apropiate.

3. Concluzii

Complexă prin problematică, contabilitatea se desfăşoară şi dezvoltă în timp şi spaţiu în sensul şi semnificaţia pe care le dau acţiunea umană. Drept urmare, contabilitatea este, fără îndoială, cel mai eficient răspuns la cerinţele copleşitoare ale indivizilor, entităților și guvernelor de a avea înregistrări financiare și activități economice corecte.

În urma studiului prezentat privind evoluția contabilității în RM se pot evidenția următoarele etape: până în 1998 – aplicarea sistemului contabil din perioada socialistă fiind supranormat în aplicare; 1998 - 2017 – sistem contabil bazat pe Standardele Internaționale de Raportare Financiară dar cu utilizarea Standardelor Naţionale de Contabilitate; 2019 - viitor – sistem contabil bazat pe Directivele UE și IFRS, conform reglementărilor contabile din 2020, fiind bazat pe doi piloni. Pornind de la faptul că situațiile financiare reprezintă sinteza informațională a contabilității, necesară utilizatorilor, apreciem eforturile întreprinse pentru atenuarea diferențelor cauzate de factori sociali, economici și juridici. Esențială în acest sens fiind transpunerea reglementărilor europene și internaționale în reglementările naționale ale fiecărei țări.

În cadrul unei sinteze cu privire la parcursul istoric al contabilității în RM, se vor generaliza următoarele: deoseori deciziile cu privire la orientarea contabilității au o tentă pe termen scurt și nu o viziune pe termen lung, îndeosebi în ultimele perioade de timp, și anume, reieșind din punerea în aplicare a Directivei UE 34/2013 și semnarea Acordului de asociere RM-UE 2014 era și o tendință de ajustare a SNC, dar nu în modul realizat prin SNC din 2014 care au necesitat modificări ulterioare, fiind puse în aplicare până la elaborarea noii legi – deci acestea trebuiau să aștepte până la aprobarea noii legi din 2017; pregătirea în grabă a SNC din 2014 a necesitat modificarea acestora (2020) dar și existența anumitor dificultăți metodologice; alinierea la practicile internaționale prin înlocuirea de noi SNC cu un set de Standarde Naționale de Raportare Financiară; deci în cadrul examinării parcursului e necesar de abordat o tendință pe termen lung, chiar în condițiile schimbărilor de ordin economic și social și politic.

Trecând peste criticile și aspectele negative care au fost identificate, se confirmă ipoteza că fiecare etapă care a marcat contabilitatea națională a reprezentat un pas înainte pe calea îmbunătățirii reglementărilor contabile. Fiecare etapă în evoluția contabilității naționale a fost marcată de reglementări contabile care au fost rezultatul modernizării reglementrilor abrogate.

În prezent, avem convingerea că asimilarea rațională a fundamentelor științifice ale contabilității contribuie la sporirea „fondului comercial*"* al profesiei.

Biliografie

1. Concepția cu privire la reforma contabilităţii, HOTĂRÎRE Nr. 1187 din 24.12.1997, Monitorul Oficial Nr. 88-91, din 30.12.1997
2. Legea Contabilității Nr.426-XIII din 04.04.95, Monitorul Oficial Nr.28/321 din 25.05.1995. Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=65064&lang=ro#
3. Legea Contabilității nr. 113-XVI din 27.04.2007. Disponibil: http://lex.justice.md/viewdoc.php?action=view&view=doc&id=351443&lang=1
4. Legea contabilității și raportării financiare Nr. 287 din 15.12.2017, Monitorul Oficial nr. 1-6 din 05.01.2018.Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125231&lang=ro#
5. NEDERIȚĂ, A. Aspecte generale privind tranziția la noile Standarde Naționale de Contabilitate. În: *Contabilitatea și auditul în contextul integrării economice europene: progrese și așteptări.* Conferința Științifică Internațională, 5 aprilie 2013, ASEM, Chișinău, p.13-16. Disponibil: https://caae.ase.md/files/caae/conf/conf_aprilie_2013.pdf
6. Standardele Naționale de Contabilitate, Monitorul Oficial Nr. 88-91 din 30.12.1997
7. Standardele Naționale de Contabilitate din 2014. Disponibil: http://www.mf.gov.md/actnorm/contabil/standartnew
8. Standardele Naționale de Contabilitate din 2020. Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125822&lang=ro#
9. Strategia naţională de dezvoltare a contabilităţii şi auditului pe anii 2008-2011
10. Planul de dezvoltare a contabilității și auditului în sectorul corporativ pe anii 2009-2014, Hotărârea Guvernului nr.717 din 10.08.2010.
11. Țurcanu V., Golocealova I. Dezvoltarea concepției contabilității în Republica Moldova. În: Contabilitatea și auditul în condițiile globalizării: realități și perspective de dezvoltare, Conferința Științifică Internațională, p. 25-34, Chișinău, 2018. Disponibil: https://caae.ase.md/files/caae/conf/conf_con_20.04.18.pdf