

Modul 6

„Contabilitatea întreprinderii
și raportul financiar (conform
cerințelor în vigoare)”



Program de curs

- Începînd cu anul 2019 a intrat în vigoare **Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017.**
- Elaborarea Legii 287 ține de faptul că Republica Moldova a semnat **Acordului de Asociere cu UE, în vigoare 1 septembrie 2014;**
- RM și-a **asumat angajamentul** de a transpune în legislația națională prevederile *acquis*-ului comunitar în **domeniul raportării financiare corporative;**
- Conform Acordului, în domeniul Contabilității au fost transpuse:
 - *Directiva privind contabilitatea 2013/34/EU;*
 - *Regulamentul nr. 1606/2002 privind aplicarea standardelor internaționale de contabilitate.*



37 articole

Obiectul de reglementare - stabilirea cadrului juridic, cerințelor unice și mecanismului de reglementare al contabilității și raportării financiare în Republica Moldova

- ☐ Persoane juridice care desfășoară activitate de întreprinzător, indiferent de tipul de proprietate și forma juridică de organizare;
- ☐ Autorități/Instituții cu excepția celor bugetare;
- ☐ Reprezentanțele permanente și filialele entităților nerezidente;
- ☐ Organizații necomerciale și reprezentanțele entităților nerezidente;
- ☐ Persoane fizice care desfășoară activitate de întreprinzător, cu excepția titularilor patentei de întreprinzător;
- ☐ Persoanelor fizice care desfășoară activitate independentă, activitate profesională în sectorul justiției (notari, avocați, executori judecătorești, mediatori, administratori autorizați, experți judiciari, traducători/interpreți autorizați) și birourilor înființate de acestea.

Conceptul, scopul și obiectul contabilității

5

*„Contabilitatea este una din sublimele creații ale spiritului omenesc, pe care fiecare bun gospodar ar trebui s-o folosească în gospodăria sa”
(Heinrich Goethe).*

Contabilitatea reprezintă sistem complex de colectare, identificare, grupare, prelucrare, înregistrare, generalizare a elementelor contabile (activelor, capitalului propriu, datorii, consumuri, cheltuieli, venituri și rezultate financiare) și de raportare financiară (Legea contabilității nr. 113-XVI din 27.04.2007).

Obiectul contabilității îl constituie **patrimoniul** întreprinderii.

Prin patrimoniu se înțelege totalitatea bunurilor ce aparțin unei persoane fizice sau juridice, dobândite în cadrul activității de întreprinzător.

Categorii de entități și grupuri

6

Categorii de entități	Criterii de clasificare	Entități care au prezentat situații financiare la data de 31.12.2017
Entitate micro	1. total active $\leq 5\,600\,000$ lei 2. venituri din vânzări $\leq 11\,200\,000$ lei 3. numărul mediu al salariaților ≤ 10	49 434
Entitate mică/grup mic	1. total active $\leq 63\,600\,000$ lei 2. venituri din vânzări $\leq 127\,200\,000$ lei 3. numărul mediu al salariaților ≤ 50	4 241
Entitate mijlocie/grup mijlociu	1. total active $\leq 318\,000\,000$ lei 2. venituri din vânzări $\leq 636\,000\,000$ lei 3. numărul mediu al salariaților ≤ 250	552
Entitate mare/grup mare	1. total active $\geq 318\,000\,000$ lei 2. venituri din vânzări $\geq 636\,000\,000$ lei 3. numărul mediu al salariaților ≥ 250	86
Total		51 283

NU se aplică Entităților de Interes Public, organizațiilor necomerciale, persoanelor fizice care desfășoară activitate de întreprinzător, persoanelor fizice care desfășoară activitate independentă și profesională și birourilor înființate de aceștia.

Sisteme de ținere a contabilității și standardele de contabilitate

7

Categorii de entități	Sisteme de ținere a contabilității	Standarde de contabilitate / Situații financiare (SF)	Variante alternative/opțiuni
Entități de interes public (EIP)	Partidă dublă	IFRS / SF Complete	-
Entități mijlocii și mari	Partidă dublă	SNC / SF Complete	IFRS
Entități mici	Partidă dublă	SNC / SF Simplificate	SNC/SF complete IFRS/ SF complete
Entități micro și persoanele fizice care desfășoară activitate de întreprinzător după înregistrarea acestora ca plătitori ai TVA	Partidă dublă	SNC / SF Prescurtate	SNC/SF simplificate/complete
Organizații necomerciale și reprezentanțele entităților nerezidente.	Partidă dublă	Indicații metodice / SF conform Indicațiilor metodice	
<u>Persoane fizice care desfășoară activitate de întreprinzător, până la înregistrarea acestora în calitate de plătitori ai TVA și persoane fizice care desfășoară activități profesionale și birourile înființate de aceștia</u>	<u>Partidă simplă</u>	<u>Indicații metodice / fără întocmirea SF</u>	<u>Partidă dublă</u>

Entități de interes public

67 entități
la situația
din
31.12.2017

Entități a căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată – 28

Instituții financiare – 11 (din care 8 admise pe piață reglementată)

Societăți de asigurări – 16

Fonduri nestatale de pensii – 3

Întreprinderi de stat și societăți pe acțiuni în care cota statului depășește 50% din capitalul social clasificate ca entitate mare – 17

Contabilitatea și raportarea financiară se bazează pe următoarele principii generale:

- a) *continuitatea activității* – presupune că entitatea își va continua în mod normal funcționarea pe o perioadă de cel puțin 12 luni din data raportării, fără intenția sau necesitatea de a-și lichida sau reduce în mod semnificativ activitatea;
- b) *contabilitatea de angajamente* – prevede recunoașterea elementelor contabile pe măsura apariției acestora, indiferent de momentul încasării/plății de numerar sau al compensării sub altă formă;
- c) *permanența metodelor* – constă în aplicarea politicilor contabile în mod consecvent de la o perioadă de gestiune la următoarea;
- d) *prudența* – prevede neadmiterea supraevaluării activelor și a veniturilor și/sau a subevaluării datoriilor și a cheltuielilor;
- e) *intangibilitatea* – presupune că totalul bilanțului la începutul perioadei de gestiune curente trebuie să corespundă cu totalul bilanțului la sfârșitul perioadei de gestiune precedente;
- f) *separarea patrimoniului și datoriilor* – prevede prezentarea în situațiile financiare doar a informațiilor despre patrimoniul și datoriile entității, care trebuie contabilizate separat de patrimoniul și datoriile proprietarilor și ale altor entități;

- g) *necompensarea* – prevede contabilizarea și prezentarea distinctă în situațiile financiare a activelor și datoriilor, a veniturilor și cheltuielilor. Compensarea reciprocă a activelor și datoriilor sau a veniturilor și cheltuielilor nu se admite, cu excepția cazurilor prevăzute de prezenta lege și de standardele de contabilitate;
- h) *prioritatea conținutului asupra formei* – presupune că informațiile prezentate în situațiile financiare trebuie să reflecte mai curînd esența și conținutul faptelor economice, decît forma juridică a acestora;
- i) *evaluarea la cost de intrare* – prevede că elementele contabile prezentate în situațiile financiare sînt evaluate la cost de achiziție sau la cost de producție, cu excepția cazurilor prevăzute de standardele de contabilitate;
- j) *importanța relativă* – prevede că nu este necesară îndeplinirea cerințelor privind recunoașterea și evaluarea elementelor contabile, privind prezentarea, publicarea și consolidarea informațiilor aferente acestora atunci cînd efectele îndeplinirii cerințelor respective sînt ne semnificative

Organele de reglementare a contabilității

Ministerul Finanțelor

- responsabil de acceptarea, publicarea a IFRS și actualizărilor aferente în Monitorul Oficial al RM și de plasarea acestora pe pagina web oficială a Ministerului Finanțelor;
- responsabil de elaborare, aprobarea și publicarea în Monitorul Oficial al Republicii Moldova și plasarea pe pagina web a Ministerului Finanțelor a:
 - Standardelor Naționale de Contabilitate;
 - Indicațiilor metodice, regulamentelor, instrucțiunilor și a altor acte normative;
 - Planului general de conturi contabile;
 - Formularelor de documente primare și instrucțiunilor privind completarea acestora;
- reprezintă interesele Republicii Moldova în organizațiile internaționale în domeniul contabilității și raportării financiare;
- acordă asistență metodologică în domeniul contabilității și raportării financiare.

Consiliul de contabilitate și raportare financiară

- dezvoltarea continuă și asigurarea perfecționării contabilității și raportării financiare;
- reprezentanți ai ramurilor de bază ale economiei naționale, Ministerul Finanțelor, BNM, CNPF, Biroului Național de Statistică, asociațiilor, mediului de afaceri și profesionale, mediului academic din domeniul contabilității.

Organele de reglementare a contabilității

12

Biroul Național de Statistică

- colectează, stochează și generalizează situațiile financiare, raportul conducerii și raportul auditorului;
- gestionează Depozitarul public al situațiilor financiare;
- asigură protecția și securitatea datelor din Depozitarul Public al Situațiilor Financiare;
- asigură prezentare on-line sau pe suport de hârtie a situațiilor financiare, raportului conducerii și raportului auditorului prin intermediul Depozitarului Public al Situațiilor Financiare;
- verifică respectarea formei și plenitudinii, termenelor, modului de întocmire și prezentare a Situațiilor Financiare, raportul conducerii și raportul auditorului;
- publică situațiile financiare, raportul conducerii și raportul auditorului prin intermediul Depozitarului Public al Situațiilor Financiare;
- asigură prezentarea informațiilor generalizate din situațiilor financiare utilizatorilor.

BNM, CNPF alte organe centrale de specialitate ale administrației publice

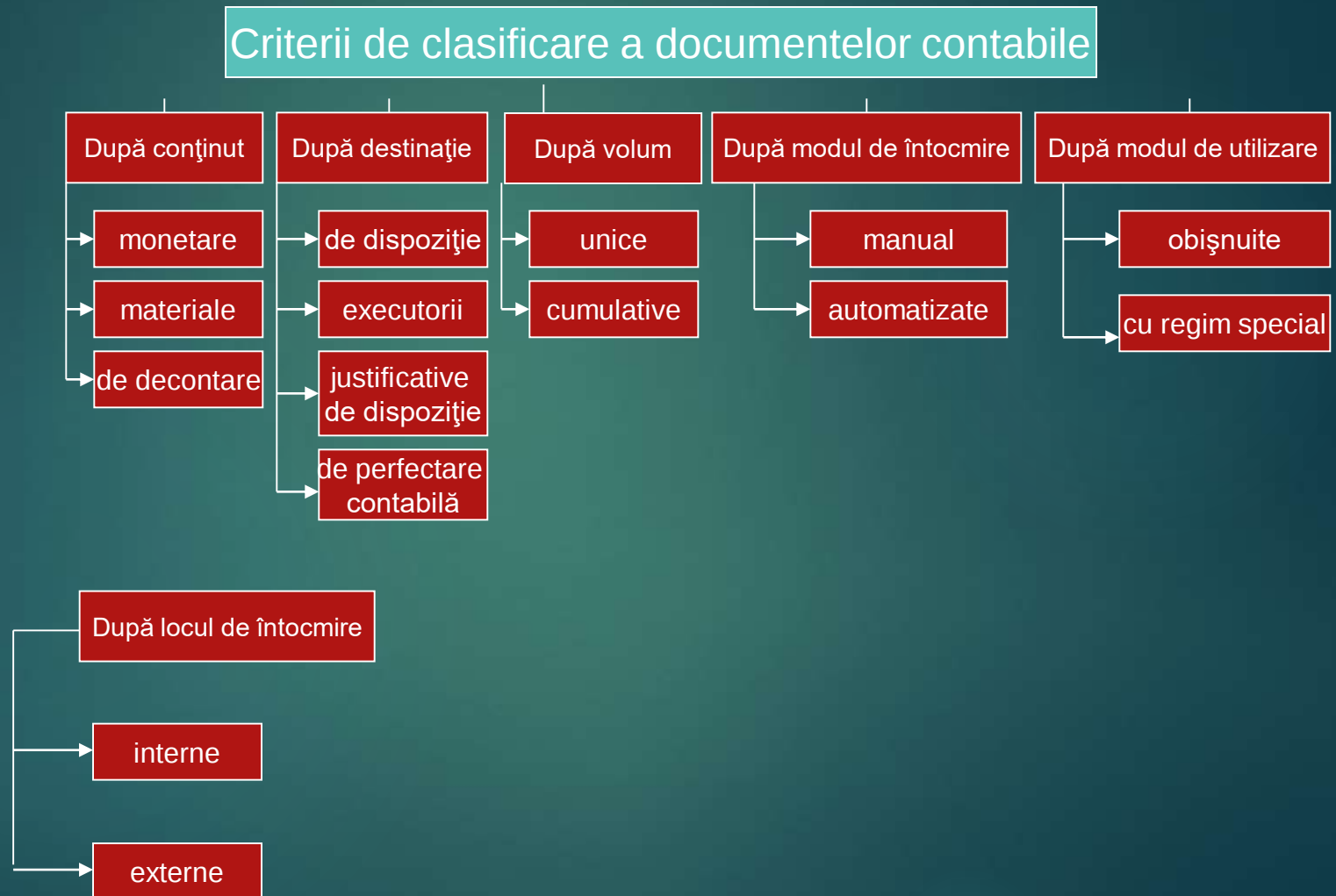
- pot să elaboreze, în conformitate cu SNC/IFRS și alte acte normative, norme contabile specifice anumitor ramuri, domenii și sectoare de activitate, cu excepția normelor contabile aferente întocmirii Situațiilor Financiare, cu aprobarea acestora cu Ministerul Finanțelor.

Ciclul Contabil cuprinde:

- 1) Documentarea faptelor economice în baza documentelor primare care includ și documentele primare cu regim special;
- 2) Recunoașterea și evaluarea elementelor contabile se efectuează în conformitate cu prevederile standardelor de contabilitate și altor acte normative. Evaluarea ulterioară a unor elemente contabile poate fi efectuată la valoarea reevaluată sau valoarea justă;
- 3) Aplicarea conturilor contabile pentru entitățile care țin contabilitate în partidă dublă;
- 4) Întocmirea registrelor contabile;
- 5) Inventarierea activelor, capitalului propriu și datoriilor se efectuează obligatoriu cel puțin odată în an pe parcursul activității sale;
- 6) Întocmirea situațiilor financiare individuale.

Clasificarea documentelor contabile

14



Entitatea utilizează **formulare tipizate de documente primare** aprobate de Ministerul Finanțelor și alte autorități publice **sau poate elabora și utiliza formulare de documente primare, aprobate de conducerea acesteia, cu respectarea elementelor obligatorii.**

Documentele primare întocmite atât pe suport de hârtie, cât și în formă electronică au aceeași putere juridică.

În cazul întocmirii documentului primar în formă electronică, la solicitarea utilizatorului, entitatea este obligată să îi ofere copia documentului respectiv pe suport de hârtie.

În cazul în care documentele primare, cu excepția documentelor primare cu regim special, sînt întocmite în formă electronică, ***semnătura nu constituie un element obligatoriu.*** În astfel de cazuri, modalitatea de identificare a persoanelor care au inițiat, dispus și/sau aprobat efectuarea faptelor economice respective se stabilește prin **proceduri interne** ale entității.

Efectuarea corectărilor în documentele primare care justifică **operațiunile de casă și de plată** este interzisă.

Documentele primare, cu excepția celor care justifică operațiunile de casă și de plată, pot fi corectate, cu indicarea datei efectuării corectării, numelui, prenumelui contabilului-șef și/sau ale persoanei responsabile și cu aplicarea semnăturii.

Se întocmesc conform formularelor tipizate și se utilizează în cazul:

- a) *înstrăinării activelor cu transmiterea dreptului de proprietate, cu excepția valorilor mobiliare;*
- b) *prestării serviciilor, cu excepția serviciilor financiare prestate de către instituțiile financiare, organizațiile de microfinanțare, asociațiile de economii și împrumut;*
- c) *transportării activelor în afara entității fără transmiterea dreptului de proprietate;*
- d) *achiziționării activelor și serviciilor de locațiune de la furnizori cetățeni;*
- e) *transmiterii activelor în leasing, arendă, locațiune sau cu drept de uzufruct.*

Persoanele care întocmesc și/sau semnează documentele primare, precum și cele care le înregistrează în contabilitate poartă răspundere în conformitate cu art.34.

Păstrarea documentelor contabile 18

Documentele contabile (documentele primare, registrele contabile, situațiile financiare și alte documente aferente organizării și ținerii contabilității) sînt proprietatea entității și acestea sînt sistematizate și păstrate conform regulilor și termenelor stabilite de **Organul de stat pentru supravegherea și administrarea Fondului Arhivistic al Republicii Moldova**.

În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii documentelor contabile, entitatea este obligată să le restabilească în termen de 3 luni de la data constatării faptului respectiv.

Entitatea prezintă documentele contabile, la cererea organelor abilitate de legislație, pe suport de hîrtie sau în formă electronică.

Proprietarii entității au acces liber la informațiile din documentele contabile la sediul entității.

Corectări în documentele primare care
justifică operațiunile de casă,
bancare, de livrare și achiziție a
bunurilor economice și a serviciilor
nu se admit.

Registrele contabile

20

Datele ce țin de activitatea antreprenorială se acumulează și se prelucrează în registrele contabile.

Registrele contabile pot avea forme diverse:

- i) Formă de carte;
- ii) Foi separate;
- iii) Cartele;
- iv) Documente electronice.

Nomenclatorul și structura registrelor contabile se stabilesc de fiecare întreprindere de sine stătător, pornind de la necesitățile informaționale proprii, ținându-se cont de normele metodologice și prezența elementelor obligatorii.

Registrele contabile se elaborează pe suport de hârtie sau în formă electronică.

Elementele obligatorii ale registrelor sunt:

- i) Denumirea registrului
- ii) Denumirea întreprinderii
- iii) Perioada de înregistrare
- iv) Data efectuării operațiilor economice
- v) Cantitatea și valoarea operațiilor economice
- vi) Funcția, numele, prenumele și semnătura persoanelor responsabile

La completarea registrelor contabile se utilizează următoarele documente justificative: factura de expediție, factura fiscală, bonul de plată, chitanța la intrarea (procurarea) și/sau ieșirea (vânzarea) produselor, materialelor, mărfurilor, mijloacelor fixe, serviciilor, listelor de inventariere, întocmite la începutul, sfârșitul activității economico-financiare și la finele fiecărei perioade de gestiune, pentru a determina mijloacele fixe, materialele, mărfurile, produsele, obiectele de mică valoare și scurtă durată existente efectiv etc.

Inventarierea reprezintă un procedeu al metodei contabilității de verificare a existenței și stării bunurilor întreprinderii.

Inventarierea îndeplinește 2 funcții:

- ❑ stabilește existența efectivă a patrimoniului;
- ❑ controlează corespunderea dintre datele contabile și realitate.

Răspunderea pentru ținerea contabilității

23

Entitatea este obligată să țină contabilitatea și să întocmească situațiile financiare în modul prevăzut de Lege, de standardele de contabilitate și de alte acte normative

Tip de entități	Persoane responsabile
• Persoane juridice care desfășoară activitate de întreprinzător, indiferent de tipul de proprietate și forma juridică de organizare; • reprezentanțele permanente și filialele entităților nerezidente; • organizațiile necomerciale și reprezentanțele entităților nerezidente;	conducătorul, administratorul
• autorități/instituții cu excepția celor bugetare;	conducătorul, directorul
• Persoane fizice care desfășoară activitate de întreprinzător, cu excepția titularilor patentei de întreprinzător	fondatorul
• <u>Persoane fizice care desfășoară activitate independentă, activitate profesională în sectorul justiției și birourilor înființate de acestea.</u> -	<u>persoanelor fizice care desfășoară activitate profesională în sectorul justiției (notari, avocați, executori judecătorești, mediatori, administratori autorizați, experți judiciari, traducători/interpreți autorizați) și birourilor înființate de acestea.</u> -

Obligații

- **Persoanele responsabile:** (conducătorul, directorul, fondatorul, administratorul)
- să asigure organizarea și ținerea contabilității din momentul înregistrării până la lichidarea entității
- să asigure elaborarea și aprobarea:
 - politicilor contabile
 - planului de conturi contabile de lucru al entității;
 - procedeele interne privind contabilitatea de gestiune;
 - formularelor documente primare și registre contabile;
 - regulilor circulației documente / tehnologiei de prelucrare;
- să asigure întocmirea completă și corectă a documentelor primare, registrelor, precum și integritatea și păstrarea;
- să organizeze sistemul de control intern;
- să asigure documentarea faptelor economice și reflectarea în contabilitate;
- să asigure respectarea actelor normative;
- să asigure întocmirea, semnarea și prezentarea situațiilor financiare conform Legii contabilității, SNC/IFRS și Indicațiilor metodice.

Drepturi

- **Entitatea** are dreptul să constituie secții (servicii) de contabilitate.
- **Persoanele responsabile:**
 - să numească și să elibereze din funcție contabilul-șef în baza contractului individual de muncă;
 - să transmită ținerea contabilității unei entități specializate în bază contractuală;
 - să aleagă sistemul de ținere a contabilității;
 - să stabilească reguli interne privind documentarea faptelor economice;

Contabilul-șef trebuie să aibă **studii superioare de licență** sau profesionale tehnice postsecundare-economice
Contabilul-șef al EIP - studii superioare economice.

Situații financiare anuale

25

	MICRO ȘI MICI	MIJLOCI	MARI	EIP
Situațiile financiare (SF) anuale	1. bilanțul prescurtat , bilanțul simplificat ; 2. situația de profit și pierdere prescurtată, situația de profit și pierdere simplificată; 3. nota explicativă.	1. bilanțul; 2. situația de profit și pierdere; 3. situația modificărilor capitalului propriu; 4. situația fluxurilor de numerar; 5. notele la situațiile financiare.	1. bilanțul; 2. situația de profit și pierdere; 3. situația modificărilor capitalului propriu; 4. situația fluxurilor de numerar; 5. notele la situațiile financiare.	1. bilanțul; 2. situația de profit și pierdere; 3. situația modificărilor capitalului propriu; 4. situația fluxurilor de numerar; 5. notele la situațiile financiare.
Acte normative	SNC (aplicare benevolă a IFRS)			IFRS
Informații în notele la SF	Cerințe minime obligatorii	+ Suplimentar reieșind din prevederile Legii și SNC	+ Suplimentar reieșind din prevederile Legii și SNC	+ Suplimentar reieșind din prevederile Legii și IFRS
Prezentarea situațiilor financiare, raportul auditorului, după caz	Pînă la 30 aprilie			
	Obligația de publicare propriu-zis revine Registrului Public al Situațiilor Financiare			
Auditul	NU este obligatoriu	Obligatoriu	Obligatoriu	Obligatoriu

Bilanțul contabil

este procedeu propriu metodei contabilității prin care se înfăptuiește dubla reprezentare a patrimoniului. Cu ajutorul bilanțului se prezintă la un moment dat în expresie valorică, patrimoniul unităților sub dublul său aspect – și anume: pe de o parte sub aspectul destinației economice, pentru care contabilitatea utilizează noțiunea de **activ** și pe de altă parte sub aspectul surselor de proveniență, pentru care contabilitatea utilizează noțiunea de **pasiv**

- ▶ **Cont** – unitatea principală a grupării curente, reflectării, generalizării și păstrării informației privind existența și mișcarea obiectelor contabilității și îi aparțin entității cu titlu de proprietate
- ▶ **Dubla înregistrare** – procedeu de înregistrare a unui fapt economic în debitul unui cont și în creditul altui cont cu una și aceeași sumă
- ▶ **Balanța de verificare** - asigură verificarea exactității înregistrării operațiilor economice în conturi, legătura dintre conturile sintetice și bilanț, legătura dintre conturile sintetice și analitice precum și centralizarea datelor contabilității curente

Noțiunea de conturi contabile, funcțiile lor și structura acestora

- ▶ contul - un criteriu de grupare care indică caracterul concret al operațiunilor economice reflectate în acesta, apartenența acestora la o anumită clasă de obiecte ale contabilității.

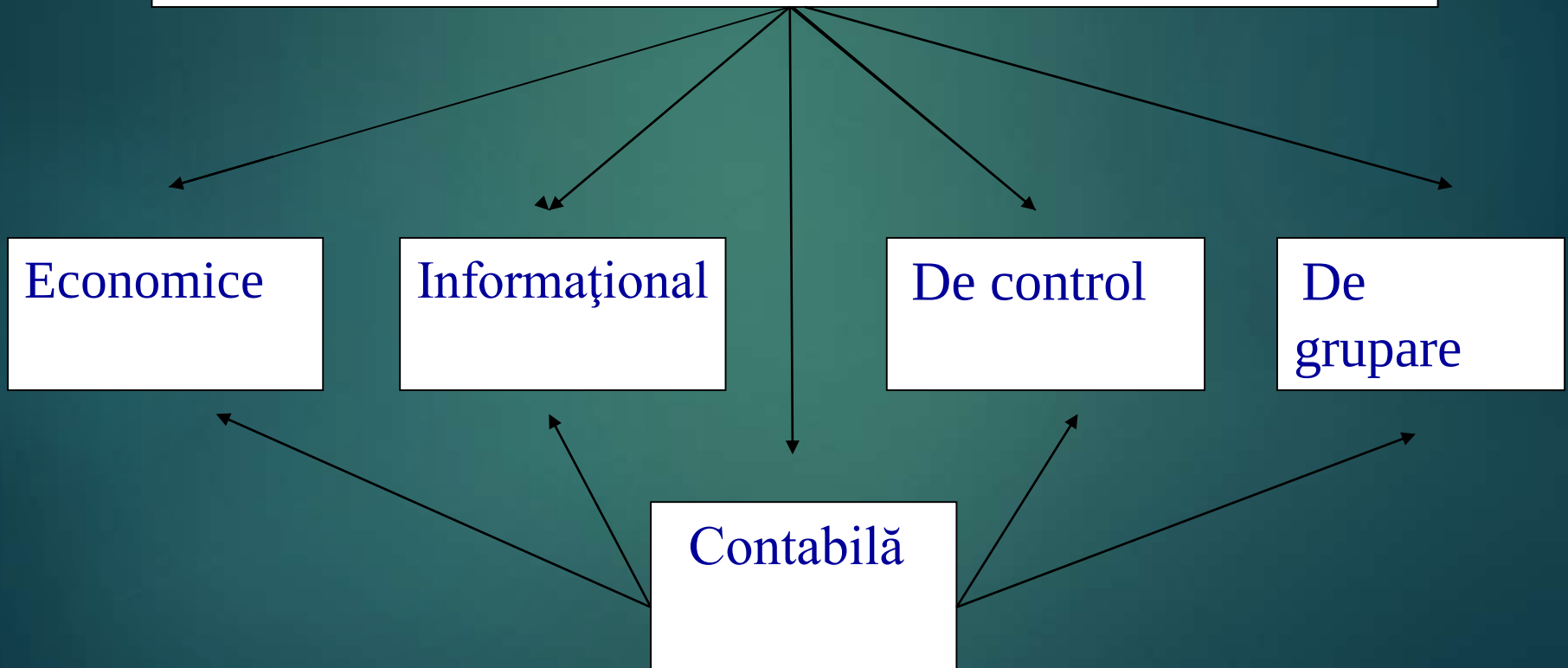
Contul cuprinde următoarele elemente:

- ▶ codul
- ▶ denumirea
- ▶ părțile contului.

Funcțiile conturilor contabile

29

Funcțiile îndeplinite de conturile contabile



Tipurile de contabilitate și destinația conturilor contabile

30

Tipuri de contabilitate	Numărul și denumirea clasei de conturi	Destinația conturilor
Contabilitatea financiară	Clasa 1-Imobilizări. Clasa 2-Active curente. Clasa 3-Capital propriu. Clasa 4-Datorii pe termen lung. Clasa 5-Datorii curente Clasa 6-Venituri. Clasa 7 –Cheltuieli.	Generalizarea informației privind situația și micșorarea mijloacelor și surselor de formare a acestora, veniturile și cheltuielile precum și determinarea rezultatului financiar.
Contabilitatea de gestiune (managerială)	Clasa 8-Conturile ale contabilității de gestiune	Generalizarea informației privind consumurile de producție, producția (serviciilor) și alți indicatori interni.
Contabilitatea extrabilanțieră (în afara bilanțului)	Clasa 9 – Conturi extrabilanțiere	Generalizarea informației privind existența și micșorarea patrimoniului care nu aparține întreprinderii cu drepturi de proprietate, datoriile ne incluse în bilanț.

Tipurile conturilor contabile

31

Conturile de active – sunt conturile destinate pentru ținerea evidenței elementelor patrimoniale, consumurilor și cheltuielilor.

Conturi de pasive – reprezintă conturile care reflectă sursele de formare a patrimoniului, precum și conturile de venituri. Conturile de pasiv sunt conturile 311 “Capital statutar”, 411 “Credite bancare pe termen lung”, 521 “Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale” și 611 “Venituri din vânzări”.

- ▶ În debit se reflectă situația inițială a obiectului contabilizat (soldul inițial), operațiunile economice care măresc însemnătatea soldului inițial (rulajul) și soldul final.
- ▶ În credit se înscriu operațiunile economice care diminuează importanța activului.

Semnarea și auditul situațiilor financiare individuale și consolidate, prezentarea și publicarea acestora

32

- ▶ Situațiile financiare individuale și consolidate se semnează pînă la prezentarea și publicarea de către:
 - conducătorul, administratorul persoanelor juridice, reprezentanțelor permanente și filialelor entităților nerezidente, organizațiilor necomerciale și reprezentanțelor entităților nerezidente;
 - conducătorul, directorul autorităților/la autogestiune
 - fondatorul întreprinderilor individuale în cazul prezentării situațiilor financiare.
- ▶ Entitatea prezintă situațiile financiare individuale, raportul conducerii și raportul auditorului proprietarilor (asociaților, acționarilor fondatorilor, membrilor) și Biroului Național de Statistică.
- ▶ Situațiile financiare, raportul conducerii și raportul auditorului ale entităților supuse auditului obligatoriu se plasează pe pagina-web a entității.
- ▶ Membrii consiliului, organului executiv și de supraveghere sînt obligați să se asigure că situațiile financiare individuale și raportul conducerii, situațiile financiare consolidate și raportul consolidat al conducerii sînt întocmite și se publică conform cerințelor Legii, SNC, IFRS.

VĂ MULȚUMESC!