



Academy of  
Economic Studies of  
Moldova



Universitatea  
Ștefan cel Mare  
Suceava



University Of Economic  
Studies From Bucharest,  
Romania



Stefan Batory Academy  
of Applied Sciences,  
Skierniewice, Poland



December 1, 1918  
University, Alba  
Iulia, Romania



West University of  
Timișoara,  
Romania



AUREL VLAICU  
UNIVERSITY  
of ARAD

Aurel Vlaicu  
University of Arad,  
Romania



Odessa National  
Economic University,  
Ukraine



University Ovidius,  
Constanța,  
Romania

General Partner:  Ernst & Young Global Limited

## INTERNATIONAL STUDENT SCIENTIFIC CONFERENCE, ISSC 2024

### „CHALLENGES OF ACCOUNTING FOR YOUNG RESEARCHERS”

8th Edition

MARCH 15-16, 2024

Collection of scientific articles



Chișinău, 2024

CZU: 657(082)=135.1=111=161.1

C 38

**Responsabilitatea pentru conținutul fiecărui articol aparține autorilor și coordonatorilor științifici.**

**DESCRIEREA CIP A CAMEREI NAȚIONALE A CĂRȚII DIN REPUBLICA MOLDOVA**

"Challenges of accounting for young researchers", international student scientific conference (8 ; 2024 ; Chisinau). International student scientific conference, ISSC 2024 "Challenges of accounting for young researchers", 8th Edition, March 15-16, 2024 : Collection of scientific articles / scientific committee: Lilia Grigoroi (Moldova), Veronica Grosu (România) [et al.]. – Chișinău : SEP ASEM, 2024. – 393 p. : fig., tab.

**Cerințe de sistem: PDF Reader.**

**Antetit.: Academy of Economic Studies of Moldova [et al.]. – Texte : lb. rom., engl., rusă. – Rez.: lb. engl. – Referințe bibliogr. la sfârșitul art.**

**ISBN 978-9975-167-63-5 (PDF). – DOI: <https://doi.org/10.53486/issc2024>**

**657(082)=135.1=111=161.1**

**C 38**

© ACADEMY OF ECONOMIC STUDIES OF MOLDOVA, 2024

© STEFAN CEL MARE UNIVERSITY, SUCEAVA, ROMANIA, 2024

© UNIVERSITY OF ECONOMIC STUDIES FROM BUCHAREST, ROMANIA, 2024

© STEFAN BATORY ACADEMY OF SUPPLIED SCIENCES, SKIERNIEWICE, POLAND, 2024

© DECEMBER 1, 1918 UNIVERSITY, ALBA IULIA, ROMANIA, 2024

© WEST UNIVERSITY OF TIMIȘOARA, ROMANIA, 2024

© AUREL VLAICU UNIVERSITY OF ARAD, ROMANIA, 2024

© ODESSA NATIONAL ECONOMIC UNIVERSITY, UKRAINE, 2024

© UNIVERSITY OVIDIUS, CONSTANȚA, ROMANIA, 2024

© Serviciul Editorial-Poligrafic al ASEM

ISBN (PDF). ISBN 978-9975-167-63-5 (PDF).

DOI: <https://doi.org/10.53486/issc2024>

**ORGANIZING COMMITTEE ISSC 2024:**

**ACADEMY OF ECONOMIC STUDIES OF MOLDOVA  
STEFAN CEL MARE UNIVERSITY, SUCEAVA, ROMANIA  
UNIVERSITY OF ECONOMIC STUDIES FROM BUCHAREST, ROMANIA  
STEFAN BATORY ACADEMY OF SUPPLIED SCIENCES, SKIERNIEWICE, POLAND  
DECEMBER 1, 1918 UNIVERSITY, ALBA IULIA, ROMANIA  
WEST UNIVERSITY OF TIMIȘOARA, ROMANIA  
AUREL VLAICU UNIVERSITY OF ARAD, ROMANIA  
ODESSA NATIONAL ECONOMIC UNIVERSITY, UKRAINE  
UNIVERSITY OVIDIUS, CONSTANȚA, ROMANIA**

Lilia GRIGOROI, Academy of Economic Studies of Moldova, <https://orcid.org/0000-0002-9741-0932>  
Veronica GROSU, Stefan cel Mare University, Suceava, Romania, <https://orcid.org/0000-0003-2465-4722>  
Liliana LAZARI, Academy of Economic Studies of Moldova, <https://orcid.org/0000-0001-8310-2341>  
Svetlana MIHAILA, Academy of Economic Studies of Moldova, <https://orcid.org/0000-0001-5289-8885>  
Liliana IONESCU-FELEAGĂ, University of Economic Studies From Bucharest, Romania, <https://orcid.org/0000-0002-2087-2186>  
Dan TOPOR, University December 1, 1918, Alba Iulia, Romania, <https://orcid.org/0000-0002-9092-1449>  
Hanna LEWANDOWSKA, Stefan Batory Academy of Applied Sciences, Skierniewice, Poland, <https://orcid.org/0000-0003-0362-8779>  
Maia BAJAN, Academy of Economic Studies of Moldova, <https://orcid.org/0000-0001-6903-8275>  
Camelia-Cătălina MIHALCIUC, Stefan cel Mare University, Suceava, Romania, <https://orcid.org/0000-0001-5598-5829>  
Galina BĂDICU, Academy of Economic Studies of Moldova, <https://orcid.org/0000-0002-9429-3654>  
Ruslan HAREA, Academy of Economic Studies of Moldova, <https://orcid.org/0000-0003-0098-6837>  
Teodor Forin CILAN, Aurel Vlaicu University of Arad, Romania, <https://orcid.org/0009-0009-0175-8693>  
Alin Constantin DUMITRESCU, Universitatea de Vest din Timișoara, România, <https://orcid.org/0000-0001-7886-6582>  
Stela CARAMAN, Academy of Economic Studies of Moldova, <https://orcid.org/0000-0003-1523-7126>  
Ana-Carolina COJOCARU, PhD student, Academy of Economic Studies of Moldova, <https://orcid.org/0000-0001-9271-5932>  
Tatiana RAILEAN, PhD student, Academy of Economic Studies of Moldova, <https://orcid.org/0000-0002-2988-1484>  
Violeta CODREAN, Masterand, Academy of Economic Studies of Moldova, <https://orcid.org/0000-0002-1966-8006>  
Liliana ȚURCANU, PhD student, Academy of Economic Studies of Moldova  
Cătălina BARAC, Phd. student, Academy of Economic Studies of Moldova  
Victor COJOCARU, Phd. student, Academy of Economic Studies of Moldova  
Roman VIERU, Phd. student, Academy of Economic Studies of Moldova  
Ruxanda HAREA, student, Academy of Economic Studies of Moldova  
Alexandru FRUNZE, student, Academy of Economic Studies of Moldova  
Lavinia ABABII, student, Academy of Economic Studies of Moldova  
Ana-Maria BUZDUGAN, Phd. student, Stefan cel Mare University, Suceava, Romania  
Iulian DASCĂLU, Phd. student, Stefan cel Mare University, Suceava, Romania  
Alina CIOBAN, Phd. student, Stefan cel Mare University, Suceava, Romania

**UDC Indexing; Publication of scientific articles in the IREK institutional repository: ASEM Scientific Library**

**SCIENTIFIC COMMITTEE ISSC 2024:**

Lilia GRIGOROI, Academy of Economic Studies of Moldova, <https://orcid.org/0000-0002-9741-0932>  
Veronica GROSU, Stefan cel Mare University, Suceava, Romania, <https://orcid.org/0000-0003-2465-4722>  
Liliana LAZARI, Academy of Economic Studies of Moldova, <https://orcid.org/0000-0001-8310-2341>  
Liliana IONESCU-FELEAGĂ, University of Economic Studies From Bucharest, <https://orcid.org/0000-0002-2087-2186>  
Svetlana MIHAILA, Academy of Economic Studies of Moldova, <https://orcid.org/0000-0001-5289-8885>  
Dan TOPOR, University December 1, 1918, Alba Iulia, Romania, <https://orcid.org/0000-0002-9092-1449>  
Teodora BREAZ, University December 1, 1918, Alba Iulia, Romania, <https://orcid.org/0000-0002-2866-885X>  
Hanna LEWANDOWSKA, Stefan Academia de Științe Aprovizionate Batory, Skierniewice, Polonia, <https://orcid.org/0000-0003-0362-8779>

Adriana TIRON TUDOR, Babeş Bolyai University, Cluj-Napoca, Romania, <https://orcid.org/0000-0001-5530-5635>  
Ramona LILI, Aurel Vlaicu University of Arad, Romania  
Elena HLACIUC, Stefan cel Mare University, Suceava, Romania, <https://orcid.org/0000-0003-0601-748X>  
Bogdan Ştefan IONESCU, University of Economic Studies From Bucharest, <https://orcid.org/0000-0003-0021-2938>  
Alexandru NEDERÎȚA, Academia de Studii Economice din Moldova, <https://orcid.org/0000-0001-9980-8808>  
Ovidiu-Constantin BUNGET, West University of Timisoara, Romania, <https://orcid.org/0000-0001-9956-0232>  
Teodora ROMAN, Alexandru Ioan Cuza University of Iaşi, Romania, <https://orcid.org/0000-0003-4828-9723>  
Costel ISTRATE, Alexandru Ioan Cuza University of Iaşi, Romania, <https://orcid.org/0000-0002-0365-9412>  
Ciprian APOSTOL, Alexandru Ioan Cuza University of Iaşi, Romania, <https://orcid.org/0000-0003-2890-9139>  
Ioan-Bogdan ROBU, Alexandru Ioan Cuza University of Iaşi, Romania, <https://orcid.org/0000-0002-4067-7433>  
Maia BAJAN, Academy of Economic Studies of Moldova, <https://orcid.org/0000-0001-6903-8275>  
Alin Constantin DUMITRESCU, Universitatea de Vest din Timişoara, România, <https://orcid.org/0000-0001-7886-6582>  
Iuliana CENAR, PhD., December 1, 1918 University, Alba Iulia, Romania, <https://orcid.org/0000-0001-8476-0178>  
Carmen Adina PASTIU, December 1, 1918 University, Alba Iulia, Romania, <https://orcid.org/0000-0003-0555-5171>  
Teodor Forin CILAN, Aurel Vlaicu University of Arad, Romania, <https://orcid.org/0009-0009-0175-8693>  
Elena Cerasela SPATARIU, University Ovidius, Constanţa, Romania, <https://orcid.org/0009-0008-3553-157X>  
Cristina Mihaela LAZAR, University Ovidius, Constanţa, Romania, <https://orcid.org/0000-0002-5081-5633>  
Marian SOCOLIUC, PhD, Stefan cel Mare University, Suceava, Romania, <https://orcid.org/0000-0001-6378-6686>  
Marius-Sorin CIBOTARIU, PhD, Stefan cel Mare University, Suceava, Romania, <https://orcid.org/0000-0003-4631-4884>  
Galina BĂDICU, PhD, Academy of Economic Studies of Moldova, <https://orcid.org/0000-0002-9429-3654>  
Stela CARAMAN, Academy of Economic Studies of Moldova, <https://orcid.org/0000-0003-1523-7126>  
Anatol GRAUR, PhD, Academy of Economic Studies of Moldova, <https://orcid.org/0000-0003-0466-5627>  
Ruslan HAREA, PhD, Academy of Economic Studies of Moldova, <https://orcid.org/0000-0003-0098-6837>  
Camelia-Cătălina MIHALCIUC, PhD, Stefan cel Mare University, Suceava, Romania, <https://orcid.org/0000-0001-5598-5829>  
Rodica CUŞMĂUNSA, PhD, Academy of Economic Studies of Moldova, <https://orcid.org/0000-0003-0444-9799>  
Nelea CHIRILOV, PhD, Academy of Economic Studies of Moldova, <https://orcid.org/0000-0003-4979-4633>  
Anamaria G. MACOVEI, Universitatea Stefan cel Mare, Suceava, Romania, <https://orcid.org/0000-0002-7995-1145>  
Mihaela TULVINSCHI, Universitatea Stefan cel Mare, Suceava, Romania, <https://orcid.org/0000-0003-1541-4532>  
Ludmila GRABAROVSKI, Academia de Studii Economice din Moldova, <https://orcid.org/0000-0002-1778-7474>  
Iuliana ȚUGULSCHI, Academia de Studii Economice din Moldova, <https://orcid.org/0000-0001-8544-7327>  
Anatol IACHIMOVSKI, Academia de Studii Economice din Moldova, <https://orcid.org/0000-0002-5393-0100>  
Mihail GHERASIMOV, Academia de Studii Economice din Moldova, <https://orcid.org/0000-0001-5992-7298>  
Georgeta MELNIC, Academia de Studii Economice din Moldova, <https://orcid.org/0000-0003-3876-5394>  
Gabriela COSMULESE, Universitatea Stefan cel Mare, Suceava, Romania, <https://orcid.org/0000-0002-8406-7004>  
Hanna MOSKALIUK, Universitatea Națională Economică din Odesa, Ucraina, <https://orcid.org/0000-0002-9810-0522>  
Tatyana CHERKASHINA, Odessa National Economic University, Ukraine, <https://orcid.org/0000-0002-0078-8526>  
Nataliia SYROTENKO, Odessa National Economic University, Ukraine, <https://orcid.org/0000-0002-4572-6505>  
Ludmila FRUMUSACHI, Universitatea Americană din Moldova, <https://orcid.org/0000-0001-7881-9049>  
Oana Alina BOGDAN, West University of Timisoara, Romania  
Mioara FLORUNA, Aurel Vlaicu University of Arad, Romania  
Anna KOPYTOWSKA, Stefan Batory Academy of Applied Sciences, Skierniewice, Poland  
Dorota BURZYŃSKA, Stefan Batory Academy of Applied Sciences, Skierniewice, Poland  
Piotr IDRIAN, Stefan Batory Academy of Applied Sciences, Skierniewice, Poland





## CUPRINS

*Secțiunea Plenară*

ANALIZA BIBLIOMETRICĂ A TENDINȚELOR ȘI DIRECȚIILOR ÎN DOMENIUL FRAUDEI CONTABILE	11
<b>Iulian DASCALU</b>	
ANALIZA ȘI VERIFICAREA PREȚURILOR DE TRANSFER CU AJUTORUL INDICATORULUI RATA BERRY	18
<b>Ana FRUNZĂ, Lilia RUSU</b>	
PARTICULARITĂȚI CONTABILE PRIVIND OPERAȚIUNILE DE DROPSHIPPING	21
<b>Diana EFTODII</b>	

*Secțiunea Doctorat*

INTERDEPENDENȚA DINTRE ECONOMIA ȘI CONTABILITATEA DIGITALĂ	24
<b>Victor COJOCARU</b>	
ROLUL AUDITULUI INTERN ÎN PREVENIREA ȘI DETECTAREA FRAUDEI CU FONDURI EUROPENE	31
<b>Ana-Maria BUZDUGAN</b>	
ANALIZA TEORETICĂ A FENOMENULUI EVAZIUNII FISCALE ȘI IMPLICAȚIILE SALE ASUPRA ECONOMIEI NAȚIONALE	37
<b>Veronica MUNTEANU</b>	
CLARIFICĂRI CONCEPTUALE PRIVIND COMBINĂRILE DE ÎNTREPRINDERI	42
<b>Margareta LUPAȘCU</b>	
ASPECTE PROBLEMATICE ALE CONTABILITĂȚII COSTURILOR ȘI CHELTUIELILOR ÎN INSTITUȚIILE DE ÎNVĂȚĂMÂNT PROFESIONAL TEHNICE	49
<b>Ana ȘCHIOPU</b>	
IMPACTUL INTELIGENȚEI ARTIFICIALE ÎN PROFESIA CONTABILĂ	56
<b>Alina BUTNARU (CIOBOTAR)</b>	
ANALIZA BIBLIOMETRICĂ PRIVIND RAPORTAREA DE SUSTENABILITATE – TENDINȚA ISTORICĂ ȘI EVOLUȚIA POTENȚIALĂ	64
<b>Oana-Valentina BEZERGHEANU</b>	
ANALIZĂ BIBLIOMETRICĂ ASUPRA RAPORTĂRII FINANCIARE A CRIPTOMONEDELOR	71
<b>Georgiana – Iulia LAZEA</b>	
ВНУТРЕННИЙ АУДИТ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ТОВАРНЫМИ ЗАПАСАМИ	79
<b>Dmytro ARESTOV</b>	
ПРОБЛЕМНЫЕ АСПЕКТЫ ПРИЗНАНИЯ И ОЦЕНКИ ДОХОДОВ В НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ	84
<b>Tatiana CHISACOVA</b>	
IMPACTUL INVESTIȚIILOR STRĂINE DIRECTE ÎN ECONOMIA GLOBALA, SUA VERSUS CHINA	91
<b>Anamaria-Geanina MACOVEI, Ion PÂRȚACHI</b>	

*Secțiunea Masterat*

PREȚURILE DE TRANSFER – O NOUĂ PROVOCARE FISCALĂ PENTRU CONTRIBUABILII DIN REPUBLICA MOLDOVA <b>Violeta CODREAN</b>	<b>98</b>
PROVIZIOANELE – SOLUȚIE PENTRU REZILIENȚA AFACERILOR ÎN CONDIȚII DE CRIZĂ <b>Cipriana MIHAI</b>	<b>101</b>
URMĂRIREA EGALITĂȚII DE GEN ÎN CONTEXTUL ORGANIZAȚIONAL <b>Bianca CUIBUS</b>	<b>105</b>
CONTABILITATEA FINANCIARĂ ÎN ERA DIGITALĂ: UTILIZAREA BLOCKCHAIN PENTRU EFICIENȚĂ, TRANSPARENȚĂ ȘI SECURITATE <b>Mihai NEGREA</b>	<b>109</b>
ANALIZA RELAȚIEI DINTRE INFORMAȚIA CONTABILĂ ȘI EVALUAREA ÎNȚREPRINDERII <b>Ioana ANDRIOAIA</b>	<b>111</b>
PERCEPȚIA VIITORILOR PROFESIONIȘTI CONTABILI CU PRIVIRE LA DIGITALIZAREA DOMENIULUI CONTABIL <b>Adina-Cosmina RACOLCIUC</b>	<b>114</b>
COMPLEXITATEA DETERMINĂRII COSTULUI EFECTIV AL MINERALELOR UTILE EXTRASE <b>Ana FRUNZĂ, Lilia RUSU</b>	<b>118</b>
NAVIGAREA ÎN ERA POST-COOKIE-URILOR TERȚE: AMPLOAREA MARKETINGULUI DE CONȚINUT ÎN STRATEGIA DIGITALĂ <b>Bianca-Mihaela (COZMA) POPA</b>	<b>121</b>
ASPECTE METODOLOGICE SI PRACTICE ALE CONTABILITĂȚII OPERAȚIUNILOR DE CASARE A MIJLOACELOR DE TRANSPORT <b>Angela ANGHELICI</b>	<b>124</b>
O ANALIZA BIBLIOMETRICĂ PRIVIND EVOLUȚIA CERCETĂRILOR ÎN CONTABILITATE FINANCIARĂ <b>Petronela-Teodora SÎRB (DULĂU)</b>	<b>127</b>
CONSIDERAȚII PRIVIND DOMENIUL DE APLICARE AL ISA 700 ȘI IMPLICAȚIILE ASUPRA CALITĂȚII MISIUNII DE AUDIT <b>Tatiana GRIBINCEA</b>	<b>133</b>
CONTABILITATEA CRIMINALISTICĂ – PARTE INTEGRANTĂ DIN PREGĂTIREA PROFESIONISTULUI CONTABIL SAU O ALTĂ RAMURĂ ÎN DEZVOLTAREA PROFESIONALĂ <b>Georgiana Elena VLĂSCEANU</b>	<b>139</b>
INVENTORY AUDIT: THE KEY TO SUCCESSFUL RISK MANAGEMENT AND BUSINESS REPUTATION STRENGTHENING <b>Sofia KRAMNYCHNA</b>	<b>142</b>
UNELE PROBLEME ALE CONTABILITĂȚII REZIDENTILOR PARCULUI PENTRU TEHNOLOGIA INFORMAȚIEI	

<b>Antonina STRATU</b>	<b>146</b>
O ANALIZĂ A DEZVOLTĂRII REGIONALE PRIN PRISMA SISTEMULUI CONTURILOR NAȚIONALE	
<b>Vanesa Luisa SIDOR</b>	<b>149</b>
ACCOUNTING POLICY OF AGRICULTURAL ENTERPRISES AS A TOOL FOR RESPONDING TO ENVIRONMENTAL CHALLENGES	
<b>Tetiana KRIVENKO</b>	<b>153</b>
ASPECTE ACTUALE ALE AUDITULUI PUBLIC	
<b>Alexandra LOPUȘNEAC</b>	<b>156</b>
<i>Secțiunea Licență</i>	
ROLUL INTELIGENȚEI ARTIFICIALE ÎN CONTABILITATE	
<b>Vlada TATARU</b>	<b>159</b>
O PERSPECTIVĂ CONTABILĂ ASUPRA DIGITALIZĂRII PROCEDURILOR DE INVENTARIERE PATRIMONIALĂ	
<b>Bianca-Mihaela BALMUȘ, Diana-Andreea ȘERBAN</b>	<b>162</b>
TENDINȚE ACTUALE ȘI ABILITĂȚI ALE CONTABILULUI ÎN CONTEXTUL NOILOR SCHIMBĂRI	
<b>Mihaela BORDIAN</b>	<b>165</b>
PROVOCĂRILE PROFESIEI CONTABILE - CALEA CĂTRE NOI OPORTUNITĂȚI	
<b>Patricia SIREȚEANU</b>	<b>168</b>
IMPACTUL GLOBALIZĂRII ASUPRA CONTABILITĂȚII	
<b>Ștefanida MERIACRI</b>	<b>171</b>
ANALIZA IMPACTULUI TEHNOLOGIILOR DIGITALE ASUPRA DOMENIULUI CONTABILITĂȚII	
<b>Andrei DUMITRIU</b>	<b>176</b>
APLICAREA TEHNOLOGIEI BLOCKCHAIN ÎN SISTEMUL FISCAL: OPORTUNITĂȚI ȘI PROVOCĂRI	
<b>Olivia DOROGOI</b>	<b>179</b>
NAVIGATING THE DIGITAL FRONTIER: EXPLORING THE IMPACT AND EVOLUTION OF ELECTRONIC BILLING AND INVOICE SYSTEMS IN MODERN ACCOUNTING PRACTICES	
<b>Antonia PUȘU</b>	<b>184</b>
IMPACTUL INTELIGENȚEI ARTIFICIALE ASUPRA DOMENIULUI CONTABILITĂȚII	
<b>Olimpia FLORENȚA, Victoria REMIZOV</b>	<b>187</b>
PROVOCĂRI ALE EVOLUȚIEI TEHNOLOGIEI INFORMAȚIONALE ȘI RĂSPUNSUL PROFESEI CONTABILE	
<b>Maria GOȚONOAGA</b>	<b>190</b>
IMPACTUL COMUNICĂRII DIGITALE ASUPRA PRACTICILOR CONTABILE ȘI TRANSPARENȚEI FINANCIARE	
<b>Sorina BOLDURATU</b>	<b>194</b>
CONTABILITATEA ÎN ERA DIGITALĂ: ROLUL VITAL AL AUTOMATIZĂRII	

PROCESĂRII DOCUMENTELOR PRIMARE	
<b>Anastasia GRIGORIEV</b>	<b>197</b>
DIGITALIZAREA CONTABILITĂȚII ȘI IMPACTUL ACESTEIA	
<b>Iaroslava OBRINTEȚCHI</b>	<b>200</b>
ROLUL CONTABILITĂȚII ÎN LUAREA DECIZIILOR STRATEGICE ÎN AFACERE	
<b>Lilia GLAZUNOVA, Marina SALCUȚAN</b>	<b>204</b>
UTILIZAREA INFORMAȚIILOR CONTABILE ÎN ANALIZA RISCULUI DE LICHIDITATE A ENTITĂȚILOR ECONOMICE	
<b>Naomi – Evelyne CHIRILAȘ</b>	<b>207</b>
COSTURI COMPLETE VS COSTURI VARIABLE: TIPURI ȘI COMPORTAMENTUL ACESTORA	
<b>Cristina DARII</b>	<b>210</b>
ANALIZA POZIȚIEI FINANCIARE A ENTITĂȚII ECONOMICE	
<b>Anastasia CRUTELEVA</b>	<b>213</b>
INFLUENȚA COSTURILOR DE AMBALARE ASUPRA COSTULUI PRODUSULUI	
<b>Antonela BUCICOV</b>	<b>216</b>
ANALIZA GRADULUI DE DIGITALIZARE A ECONOMIEI ȘI SISTEMULUI BANCAR DIN ROMÂNIA	
<b>Iustin-Constantin IFRIM</b>	<b>219</b>
DECIZII ORGANIZATORICE ȘI STRATEGICE ÎN CONTABILITATEA MANAGERIALĂ	
<b>Daniela ZUBCU</b>	<b>223</b>
ROLUL CONTABILITĂȚII ÎN ORGANIZAREA STRATEGICĂ A UNEI ENTITĂȚI	
<b>Maria CHIPRISEAN, Sofia ȘINDIRINSCHI</b>	<b>227</b>
ANALIZA EVOLUȚIEI RENTABILITĂȚII FONDURILOR DE PENSII ADMINISTRATE PRIVAT ÎN ROMÂNIA	
<b>Andreea-Mihaela PAULIUC</b>	<b>230</b>
UNELE ASPECTE PRIVIND EVALUAREA PATRIMONIUL ENTITĂȚII	
<b>Lavinia ABABII</b>	<b>233</b>
CONTABILIZAREA TRANZACȚIILOR CU VALORI MOBILIARE DE STAT	
<b>Dorina ROMAN</b>	<b>236</b>
ASPECTE CONTABILE AFERENTE DIFERENȚELOR DE CURS VALUTAR ȘI DE SUMĂ	
<b>Marius HOTNOGU</b>	<b>239</b>
ASPECTE PRACTICE PRIVIND ANALIZA STRUCTURII CAPITALULUI PROPRIU	
<b>Ana HARITON</b>	<b>242</b>
VENITURI ȘI CHELTUIELI: PRINCIPII, RECUNOAȘTERE ȘI EVALUARE	
<b>Alexandrina ARAMĂ</b>	<b>245</b>
IMPACTUL CRIZEI GLOBALE ASUPRA CHELTUIELILOR CU CERCETAREA, DEZVOLTAREA ȘI INOVAREA ÎN INDUSTRIA FARMACEUTICĂ	
<b>Cătălina ARHIP</b>	<b>248</b>
SIMILITUDINI ȘI DIVERGENȚE PRIVIND SISTEMUL CONTABIL ÎN CONTEXTUL EUROPEI ȘI ASIEI	
<b>Daniela LOGHIN, Ivan CONSTANTINOV</b>	<b>251</b>
ASPECTELE ACHITĂRII ȘI RESTRUCTURĂRII DATORIILOR COMERCIALE	



<b>Mihaela LIPCANU</b>	<b>254</b>
ASPECTE CONTABILE PRIVIND INFLAȚIA	
<b>Alexandra IVAN</b>	<b>257</b>
PARTICULARITĂȚILE CONTABILITĂȚII ÎN ORGANIZAȚIILE NECOMERCIALE ȘI REGIMUL FISCAL AFERENT VENITURILOR ACESTORA	
<b>Alexandra GANENCO</b>	<b>260</b>
DELEGAREA PERSONALULUI: CADRUL NORMATIV ȘI ASPECTUL DOCUMENTAR	
<b>Alexandru FRUNZE</b>	<b>263</b>
REAL ESTATE VALUATION AND TRADE. CASE STUDY	
<b>Karolina WEGNER</b>	<b>266</b>
IMPORTUL MĂRFURILOR ÎN REPUBLICA MOLDOVA: ASPECTE CONTABILE ȘI FISCALE	
<b>Marius BULGARI</b>	<b>270</b>
EVAZIUNEA FISCALĂ ÎN CONTEXTUL ACTUAL	
<b>Andreea-Elena DAICU</b>	<b>273</b>
CONTABILITATEA EXPORTULUI DE MĂRFURI: REALITĂȚI ȘI TENDINȚE	
<b>Daniela CIORAP</b>	<b>276</b>
ASPECTE SPECIFICE IMPOZITĂRII CU TVA A LIVRĂRILOR DE PRODUSE AGRICOLE	
<b>Milina COSTEȚCHI</b>	<b>279</b>
CONTRIBUȚIA CONTABILITĂȚII ÎN CONTEXTUL DEZVOLTĂRII DURABILE	
<b>Daniela DĂNILĂ</b>	<b>282</b>
IMPACTUL RAPORTĂRII INTEGRATE ASUPRA PERFORMANȚEI FINANCIARE A ÎNTRERINDERILOR DIN ȚĂRILE EUROPENE	
<b>Iana EXARI</b>	<b>285</b>
UNELE INCURSIUNI PRIVIND TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ	
<b>Angelina BUZDUGA</b>	<b>289</b>
ROMÂNIA ÎN ERA ESG: IMPLICAȚIILE UNUI NOU TREND GLOBAL	
<b>Roxana-Marcela ZAHARIA</b>	<b>292</b>
DEPRECIEREA STOCURILOR: ASPECTE CONTABILE ȘI FISCALE	
<b>Marius LAVRIC</b>	<b>295</b>
EVOLUȚIA SUSTENABILITĂȚII - PERSPECTIVE ȘI IMPLICAȚII	
<b>Paula-Sabina COJOCARIU</b>	<b>298</b>
EVOLUȚIA CONTABILITĂȚII ÎN REPUBLICA MOLDOVA	
<b>Paula STĂVILĂ</b>	<b>304</b>
THE IMPACT OF GEOPOLITICAL CHANGES ON COMPANY FINANCES	
<b>Hubert CIACIUCH</b>	<b>307</b>
EVALUAREA SISTEMULUI CONTABIL AL REPUBLICII MOLDOVA ÎN PARALEL CU SISTEMUL CONTABIL ELVEȚIAN	
<b>Loredana VORNICEANU</b>	<b>310</b>
PROVIZIOANE: SEMNIFICAȚIE ECONOMICĂ ȘI TRATAMENT CONTABIL	
<b>Gabriela BARGAN</b>	<b>313</b>

ROLUL CONTABILULUI ÎN DETECTAREA ȘI PREVENIREA FRAUDEI FINANCIARE <b>Ruxanda HAREA</b>	316
IMPACTUL CRIZELOR SUPRAPUSE ASUPRA VARIABILELOR FISCALE ÎN UNELE STATE DIN UNIUNEA EUROPEANĂ <b>Iraida MÎNDRU, Valeria MÎNDRU</b>	319
EFECTELE IMPLEMENTĂRII DIRECTIVEI EUROPENE NR.2464/2022 ASUPRA SUSTENABILITĂȚII GLOBALE A COMPANIILOR <b>Monica CACIUR</b>	323
ASPECTE CONTABILE ȘI FISCALE PENTRU GESTIONAREA TRANZACȚIILOR PAYPAL ÎN SECTORUL IT <b>Ionela IVANOV</b>	327
EVAZIUNEA FISCALĂ. EFECTELE EVAZIUNII FISCALE ASUPRA EDIFICĂRII UNEI ECONOMII DURABILE <b>Alina JIDRAȘ</b>	330
PROGRESUL CONTABILITĂȚII VERZI LA NIVEL NAȚIONAL ȘI SPECIFICUL ACESTEIA <b>Alexandrina PRISACARI</b>	333
IMPACTUL SCHIMBĂRII COTEI TVA ASUPRA INDUSTRIEI HORECA <b>Adelina NEGRU</b>	336
SCHIMBĂRILE ÎN DOMENIUL ASIGURĂRILOR SOCIALE CA OPORTUNITĂȚI PENTRU ANGAJAȚI <b>Loredana BRAGA</b>	340
AMORTIZAREA MIJLOACELOR FIXE: ASPECTE CONTABILE ȘI FISCALE <b>Ruxanda MAMOLEA</b>	343
CONȚINUTUL BILANȚULUI CONFORM REGLEMENTĂRILOR EUROPENE ȘI INTERNAȚIONALE <b>Cristina BERBECA</b>	346
ASPECTE FISCALE PRIVIND MOTIVAREA PERSONALULUI PRIN PRISMA POLITICII FISCALE PE ANUL 2024 <b>Mihaela CUCOȘ</b>	349
УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ УПРАВЛЕНИЯ РАСХОДАМИ ХОЗЯЙСТВУЮЩЕГО СУБЪЕКТА <b>Ксения СТРАТЕВА</b>	352
ASSESSMENT OF THE FINANCIAL STATE OF CRITICAL INFRASTRUCTURE IN WARTIME CONDITIONS <b>Daria MARUSIAK</b>	356
ПОДОХОДНЫЙ НАЛОГ: ПРОБЛЕМНЫЕ ВОПРОСЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ <b>Кристина ЛИСКУ</b>	359
БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ РЕЗИДЕНТОВ ИНФОРМАЦИОННО-ТЕХНОЛОГИЧЕСКИХ ПАРКОВ <b>Данила ЗАКАТОВ</b>	362
АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ РАСХОДОВ НА ЗДРАВООХРАНЕНИЕ (НА ПРИМЕРЕ ПМСУ КОМПАТСКОЙ РАЙОННОЙ БОЛЬНИЦЫ ИМ. ИСААКА ГУРФИНКЕЛЯ, АТО ГАГАУЗИЯ) <b>Татьяна ЧЕКАН</b>	365
THE CURRENT ISSUE OF IMPLEMENTING INTERNATIONAL BUSINESS ANALYSIS STANDARDS IN UKRAINE <b>Anna KOMAROVSKA, Alina RYBANIUK</b>	368

ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ ПО ПРОИЗВОДСТВУ МОЛОЧНЫХ ПРОДУКТОВ (НА ПРИМЕРЕ SRL «FABRICA OLOI PAK», АТО ГАГАУЗИЯ) <b>Светлана СИРКЕЛИ</b>	<b>371</b>
ФОРМИРОВАНИЕ ОТЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ ОБ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВАХ: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ <b>Татьяна КОЛЕСНИК</b>	<b>375</b>
СТРУКТУРА БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА В МОЛДОВЕ И СРАВНЕНИЕ С ЕС И США <b>Владимир БАЛАНУЦА, Анна ХИТРЯК</b>	<b>378</b>
АНАЛИЗ ВАЛОВОГО РЕГИОНАЛЬНОГО ПРОДУКТА (НА ПРИМЕРЕ АТО ГАГАУЗИЯ) <b>Ирина ЧЕШКОВА</b>	<b>380</b>
METODE CONTABILE: CONCEPT ŞI SEMNIFICAŢIE PENTRU INTERPRINDERE <b>Ivan CEAVDARI</b>	<b>384</b>
АНАЛИЗ ПРОБЛЕМ И ПЕРСПЕКТИВ РАЗВИТИЯ СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА В АТО ГАГАУЗИЯ, РЕСПУБЛИКИ МОЛДОВА <b>Iana UZUN</b>	<b>387</b>
ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА РЕЗИДЕНТОВ ИТ-ПАРКА И АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ ИХ УЧЕТА <b>Анастасия МИТЮГЛЮ, Екатерина ПАСКАР, Юлия ПАСКАРУ</b>	<b>390</b>

## SECȚIUNEA PLENARĂ

CZU: 001.811:657.632

DOI: <https://doi.org/10.53486/issc2024.01>

## ANALIZA BIBLIOMETRICĂ A TENDINȚELOR ȘI DIRECȚIILOR ÎN DOMENIUL FRAUDEI CONTABILE

## BIBLIOMETRIC ANALYSIS OF TRENDS AND DIRECTIONS IN ACCOUNTING FRAUD

**Author: Iulian DASCALU**, PhD student

Universitatea Ștefan cel Mare Suceava &amp; Academia de Studii Economice din Moldova

E-mail: [juliann@gmail.com](mailto:juliann@gmail.com)**Scientific coordinator: Veronica GROSU<sup>1</sup> & Svetlana MIHAILA<sup>2</sup>**<https://orcid.org/0000-0003-2465-4722><sup>1</sup> <https://orcid.org/0000-0001-5289-8885><sup>2</sup>Universitatea Ștefan cel Mare Suceava, Romania<sup>1</sup> Academia de Studii Economice din Moldova<sup>2</sup>E-mail: [veronica.grosu@usm.ro](mailto:veronica.grosu@usm.ro)<sup>1</sup> [svetlana.mihaila@ase.md](mailto:svetlana.mihaila@ase.md)<sup>2</sup>

**Abstract.** Accounting fraud is a pervasive problem that presents significant challenges for financial reporting, corporate governance and investor protection. It can lead to substantial financial losses and damage the reputation of companies and auditors, which is why it is an important topic of research in accounting and finance literature. This study proposes a framework for integrating machine learning technologies into the analysis of accounting fraud literature. This framework allows the examination of a significant amount of literature to highlight current trends in the field and identify potential themes for future research. The originality of this paper lies in the adoption of machine learning technologies to analyze the literature devoted to accounting fraud, an approach that distinguishes this study from traditional literature review methods. Through the specific application of Latent Dirichlet Allocation (LDA) thematic modeling, our work goes beyond conventional approaches, allowing the automatic detection of primary themes and topics across a large volume of scholarly work.

**Keywords:** Accounting, Audit, Bibliometric, Fraud, Latent Dirichlet Allocation.**JEL:** M41**Introduction.**

Frauda contabilă constituie o problemă universală, reprezentând un obstacol major pentru integritatea raportării financiare, guvernanta corporativă și securitatea investitorilor (Campa și colab., 2023). Impactul său, constând în pierderi financiare considerabile și deteriorarea reputației atât pentru entitățile în cauză cât și pentru auditori, a catalizat interesul academic, transformându-l într-un subiect de analiză recurent în domeniile contabilității și finanțelor. Motiv pentru care de-a lungul timpului, s-a investit un efort considerabil în explorarea originea, repercusiunilor și strategiilor de depistare a fraudelor contabile. Cu toate acestea, se remarcă o carență în ceea ce privește o examinare detaliată și holistică a evoluției și orientărilor studiilor științifice pe această temă.

Prezentul studiu își propune să adreseze această lacună printr-o analiză bibliometrică a literaturii specializate pe fraudă contabilă. Prin folosirea analizei bibliometrice, un procedeu de investigație cantitativă ce aplică metode statistice pentru evaluarea producției academice dintr-un anumit câmp, acest demers ne facilitează identificarea autorilor, instituțiilor și națiunilor preponderente în acest spațiu, dar și a lucrărilor esențiale și a tematicilor inovatoare emergente (Lim și Kumar, 2024) (Macovei, 2024).

Analiza se axează pe studiile publicate în intervalul 2000-2024, referindu-ne la baza de date Web of Science pentru extragerea articolelor pertinente și aplicând diverse metrice bibliometrice pentru prelucrarea datelor. Descoperirile acestei cercetări furnizează o viziune valoroasă asupra contextului actual al studiilor privind fraudă contabilă, servind ca resursă de referință pentru academicieni, practicieni și decidenți politici interesați de această problemă. În particular, lucrarea scoate în evidență domeniile neglijate care necesită investigații suplimentare și subliniază noile direcții și tendințe în analiza fraudelor contabile. În ceea ce privește întrebările de cercetare pentru cele trei niveluri de analiză, și anume articole, reviste și cuvinte-cheie, sunt următoarele:

- ÎC1. Care a fost tendința de publicare a articolelor de fraudă contabilă din 2001 până în 2024?
- ÎC2. Care sunt țările care au cel mai mare număr de articole publicate în domeniul fraudei contabile?



- ÎC3. Cum colaborează principalele țări în publicarea de articole legate de fraudă contabilă?
- ÎC4. Care a fost tendința revistelor de top în domeniul de detectare a fraudei contabile din 2001 până în 2024?
- ÎC5. Care sunt cele mai frecvent utilizate cuvinte cheie în articolele de detectare a fraudei contabile pe baza măsurătorilor de co-ocurență?
- ÎC6. Care sunt tematicile primare de cercetare în detectarea fraudei contabile?

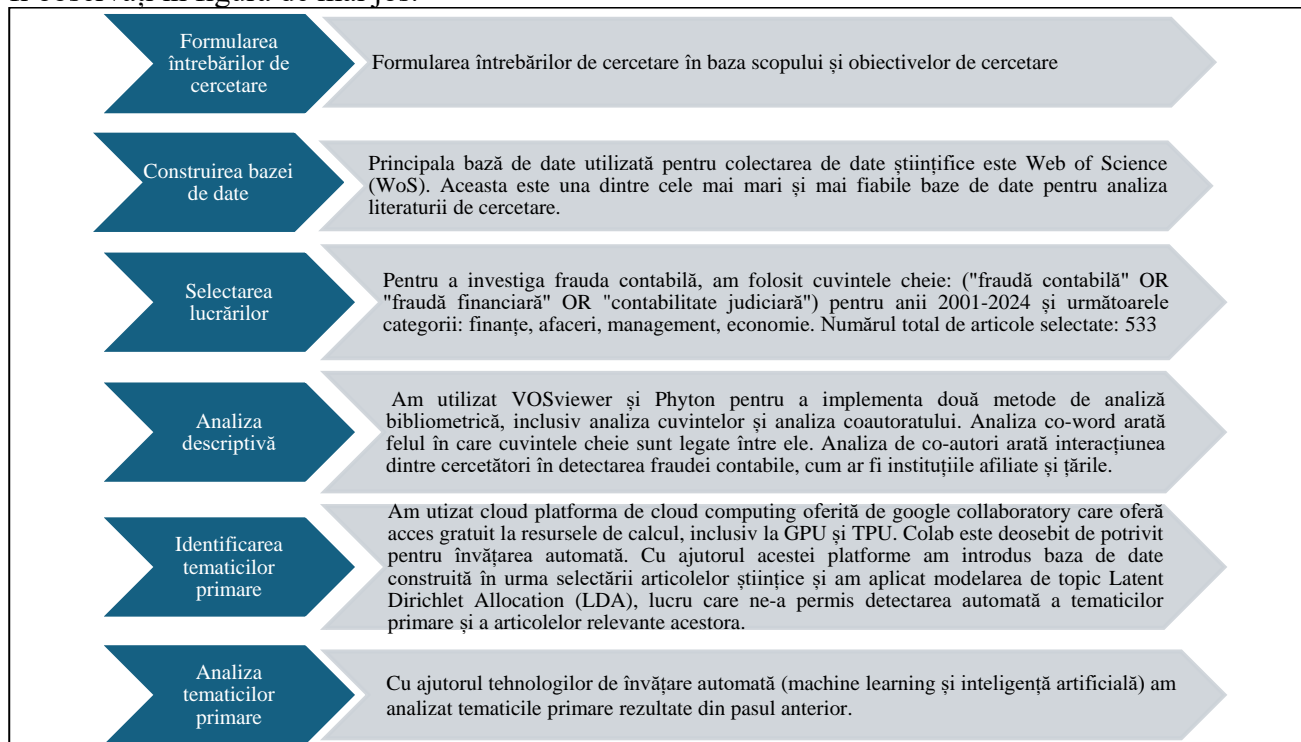
### Basic content.

Analiza bibliometrică este o metodă de cercetare cantitativă recunoscută pentru capacitatea sa de a evalua producția științifică într-o varietate largă de discipline științifice și tehnologice. De asemenea, conform literaturii de specialitate, analiza bibliometrică facilitează identificarea tendințelor actuale în cercetare, furnizând informații despre aspecte specifice și generale în evoluție, și contribuie la progresul domeniilor semnificative. Mai mult, permite detectarea tematicilor din cercetările analizate, care sunt esențiale pentru luarea deciziilor în cercetarea științifică și planificarea politicilor.

Totodată, analiza bibliometrică ajută la identificarea colaborărilor internaționale, a rețelelor de coautorat și a comunităților de cercetare emergente într-un anumit domeniu de studiu. Aceste descoperiri pot fi valoroase pentru recunoașterea noilor arii de cercetare și colaborare în câmpul științific. Pentru a realiza această analiză în contextul fraudelor contabile, s-au utilizat următoarele cuvinte cheie și filtre:

- Frauda contabilă: 2492 articole
- Perioada 2014-2024: 1861 articole
- Domenii de interes selectate: finanțe de afaceri, economie, afaceri, management: 840 articole.
- Articole selectate pentru a fi analizate: 840.

Această selecție a fost efectuată prin intermediul bazei de date Web of Science, filtrând lucrările relevante pentru a extrage articole care se aliniază cu obiectivele studiului nostru. Pașii urmăriți pot fi observați în figura de mai jos.

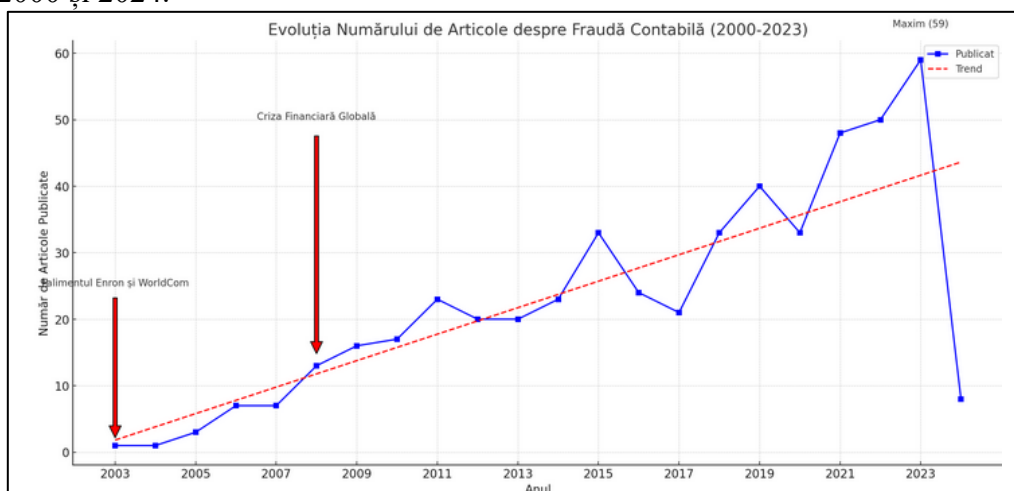


**Figură 1. Metodologia utilizată în lucrare**

Analiza a inclus evaluarea frecvenței cuvintelor cheie, citările articolelor, colaborările între autori și instituții, și distribuția geografică a cercetărilor pentru a identifica structura și dinamica câmpului studiului fraudei contabile. Această abordare metodologică asigură o înțelegere cuprinzătoare a tendințelor actuale și viitoare în cercetarea privind fraudă contabilă, evidențiind totodată lacunele existente și potențialele direcții de investigație.

*Results.* Deși definițiile fraudei sunt diferite, cea mai frecvent utilizată în contextul cercetării contabile și de audit este cea din SAS nr. 99 (AICPA) și ISA 240 (IAASB), care definește fraudă ca fiind "un act intenționat care are ca rezultat o denaturare semnificativă în situațiile financiare care fac obiectul unui audit" (AICPA 2002, punctul 5) (Kassem, 2023). Având în vedere relevanța sa, această definiție este, de asemenea, utilizată pentru a fi detaliată în analiza noastră. Având în vedere accentul pus pe cercetarea în domeniul contabilității și al auditului, marea majoritate a articolelor selectate pentru analiza bibliometrică se referă la fraudă privind situațiile financiare.

ÎC 1- Care a fost tendința de publicare a articolelor despre fraudă contabilă din 2001 până în 2024? Următorul grafic ilustrează evoluția anuală a numărului de articole publicate privind fraudă contabilă între anii 2000 și 2024.



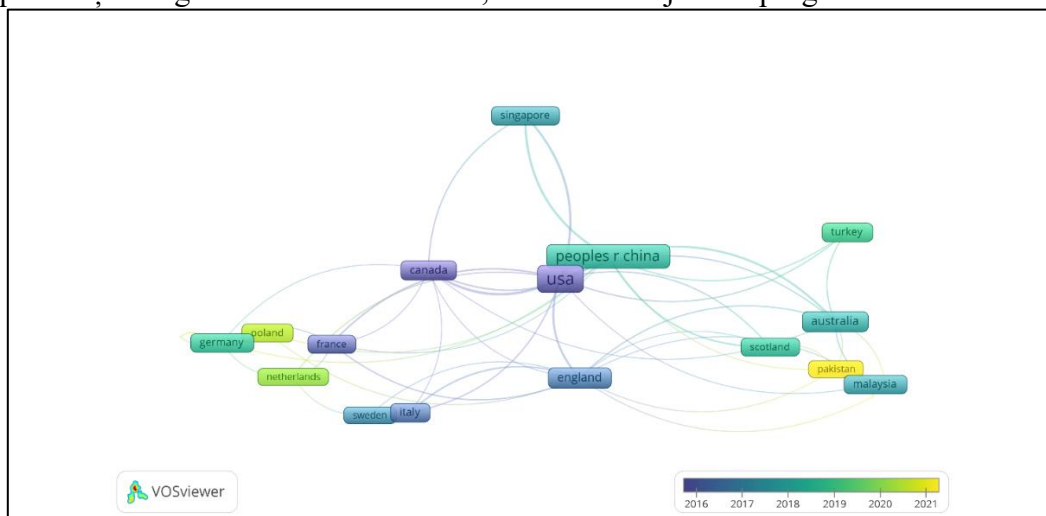
**Figură 2. Evoluția numărului de articole despre fraudă contabilă 2000-2023**

Sursă: Prelucrare proprie

Observăm o tendință ascendentă, sugerând o creștere a interesului academic în acest domeniu de-a lungul timpului. Adnotările evidențiază evenimente economice majore care au putut influența producția științifică, precum falimentul Enron (2001) și WorldCom (2002) și Criza Financiară Globală din 2008. Falimentele Enron și WorldCom au fost puncte de inflexiune în reglementările corporative și guvernanta, conducând la o conștientizare sporită asupra importanței eticii în contabilitate (Trautman și colab., 2023).

ÎC2. Care sunt țările care au cel mai mare număr de articole publicate în domeniul fraudei contabile? și ÎC3. Cum colaborează principalele țări în publicarea de articole legate de fraudă contabilă?

Figura de mai jos este o reprezentare vizuală a rețelei de colaborare între diferite țări în ceea ce privește publicațiile legate de fraudă contabilă, realizată cu ajutorul programului Vosviewer.



**Figură 3. reprezentare vizuală a rețelei de colaborare între diferite țări**

Sursă: Prelucrare proprie

Culorile indică anul în care colaborările au fost cele mai active, cu o paletă de la albastru (pentru anii anteriori) la galben (pentru anii mai recent). Observăm că Statele Unite (USA) și China (People's R China) sunt nodurile principale în rețea, indicând un volum mare de lucrări publicate și colaborări internaționale. De asemenea, legăturile dintre USA și alte țări, precum Canada și Anglia, sunt bine evidențiate, sugerând o tradiție de colaborare în cercetare.

Un aspect interesant este că, în timp ce unele țări sunt conectate direct la USA, altele, precum Singapore și Turcia, par să aibă o prezență independentă, ceea ce sugerează domenii specifice de expertiză sau abordări diferite în cercetarea fraudei contabile (Shahana și colab., 2023). Mai mult, distribuția temporală a legăturilor poate indica schimbări în dinamica colaborărilor, cu noi parteneriate formându-se sau intensificându-se în anii mai recent. De exemplu, o conexiune mai intensă în anii recent între Australia și Pakistan sugerează un interes crescut sau oportunități de finanțare în acea regiune pentru cercetarea în domeniul fraudei contabile.

*ÎC4. Care a fost tendința revistelor de top în domeniul de detectare a fraudei contabile din 2001 până în 2024?*

Tabelul următor ilustrează numărul de articole publicate pe tema fraudei contabile (în ordine crescătoare) de jurnale academice între anii 2001 și 2024.

**Tabel 1 Numărul de articole publicate pe tema fraudei contabile de jurnale academice între anii 2001 și 2024**

Jurnale	Articole
ISSUES IN ACCOUNTING EDUCATION	35
JOURNAL OF BUSINESS ETHICS	19
ECON JOURNAL WATCH	11
JOURNAL OF ACCOUNTING RESEARCH	9
JOURNAL OF FINANCIAL ECONOMICS	9
CONTEMPORARY ISSUES IN AUDIT MANAGEMENT AND FORENSIC ACCOUNTING	8
JOURNAL OF CORPORATE FINANCE	8
ACCOUNTING REVIEW	7
FINANCE RESEARCH LETTERS	7
JOURNAL OF CORPORATE ACCOUNTING AND FINANCE	7

*Sursă: Prelucrare proprie*

„Issues in Accounting Education” conduce cu un număr semnificativ de 35 de articole, ceea ce sugerează că educația în contabilitate joacă un rol important în înțelegerea și prevenirea fraudei contabile. Educația și etica în contabilitate sunt probabil subiecte cheie, având în vedere că „Journal of Business Ethics” ocupă și el o poziție fruntașă. „Economy Journal Watch” și „Journal of Accounting Research” au, de asemenea, o contribuție notabilă, cu 11, respectiv 9 articole, indicând că cercetarea teoretică și cea aplicată sunt ambele vitale pentru a înțelege dinamica fraudei contabile. Jurnalele „Journal of Financial Economics” și „Contemporary Issues in Audit Management and Forensic Accounting”, fiecare cu 9 articole, sugerează că există o intersecție între economia financiară, managementul auditului și contabilitatea judiciară în studiul fraudei contabile. „Journal of Corporate Finance” și „Accounting Review” au publicat fiecare 8 și 7 articole, respectiv, subliniind importanța acestor subiecte în lumea finanțelor corporative și a practicilor de contabilitate. „Finance Research Letters” și „Journal of Corporate Accounting and Finance”, cu câte 7 articole fiecare, indică un interes constant în cercetarea aplicată și în aspectele practice ale prevenirii și detectării fraudei.

*ÎC5. Care sunt cele mai frecvent utilizate cuvinte cheie în articolele de detectare a fraudei contabile pe baza măsurătorilor de co-ocurență?*

Harta celor mai frecvent utilizate cuvinte cheie poate fi observată în figura 4.

În ceea ce privește reprezentarea vizuală a co-ocurenței cuvintelor-cheie în literatură despre fraudă contabilă, se observă termeni centrali precum „fraud”, „forensic accounting”, și „audit”, care sunt de așteptat în această zonă. Conexiuni semnificative par să fie făcute între „fraud” și „corporate governance”, „financial fraud”, și „earnings management”, subliniind preocuparea cercetătorilor pentru integritatea corporativă și pentru metodele de raportare financiară. Cuvintele-cheie ca „reputation”, „performance”, și „compensation” sugerează o legătură între consecințele fraudei, cum





tematică primară subliniază importanța unei abordări multidisciplinare a contabilității judiciare, care combină abilitățile de contabilitate, audit și investigație pentru a descoperi activități frauduloase și pentru a oferi sprijin în cazul litigiilor.

Un alt domeniu esențial de cercetare în această tematică primară este analiza situațiilor financiare pentru a detecta anomalii care să indice manipularea sau fraudă. Observăm din lucrările încadrate în această tematică, importanța utilizării modelului Beneish, un instrument statistic conceput pentru a identifica probabilitatea de manipulare a veniturilor pe baza indicatorilor din situațiile financiare.

A 3-a tematică identificată: Guvernanță corporativă și etică.

Domeniul guvernancei și eticii corporative este din ce în ce mai mult recunoscut ca fiind o piatră de temelie în prevenirea fraudei contabile și în promovarea unor practici de afaceri durabile. Această tematică primară a literaturii de specialitate, are în vedere semnificația standardelor etice și a mecanismelor de guvernanță în limitarea comportamentului fraudulos, având la bază studii esențiale care examinează implicațiile guvernancei corporative asupra integrității financiare și prevenirii fraudei.

Relația dintre structurile de guvernanță corporativă și apariția fraudei contabile este un punct central al cercetărilor științifice. Cercetările efectuate sugerează că mecanismele eficiente de guvernanță pot alinia interesele între conducere și acționari, reducând astfel tendința de a face declarații financiare false. Studii ulterioare, cum ar fi cele realizate Souza Vasconcelos, Farias și Geron (2023) au susținut empiric acest punct de vedere, demonstrând că cadrele juridice și de reglementare puternice reduc semnificativ riscurile de raportare financiară frauduloasă.

Totodată, considerentele etice în conduita corporativă au fost, de asemenea, evidențiate ca fiind un factor de descurajare esențial pentru fraudă contabilă. Cercetătorii susțin că o cultură etică puternică în cadrul organizațiilor, susținută de coduri etice și de formare profesională, au un rol vital în orientarea comportamentului indivizilor și promovarea transparenței (Roy și colab., 2023).

A 4-a tematică identificată: Tehnologii inovatoare în contabilitate și finanțe.

Transformarea digitală din sectorul financiar a condus la o nouă eră în care tehnologiile inovatoare joacă un rol esențial în modelarea practicilor, în sporirea transparenței și în combaterea fraudei contabile. Această tematică primară explorează contribuțiile blockchain, inteligenței artificiale (AI) și analizei datelor în sectorul financiar, subliniind impactul acestora asupra detectării fraudei, eficienței operaționale și conformității cu reglementările.

„Earnings management”, „manipulation”, și „money laundering” rămân subiecte relevante, ilustrând preocuparea continuă pentru practicile financiare creative care pot ascunde fraudă contabilă. În același timp, termeni precum „money laundering” și „phishing” evidențiază riscurile asociate cu spălarea banilor și atacurile cibernetice, reflectând o abordare mai largă a fraudei dincolo de contabilitatea tradițională.

## Conclusions.

În general, putem observa o mișcare spre integrarea tehnologiilor emergente în detectarea și prevenirea fraudei contabile, marcând o evoluție semnificativă în metodele și strategiile de cercetare din acest domeniu. Rezultatele analizei bibliometrice indică o tendință ascendentă în publicațiile despre fraudă contabilă din 2001 până în 2024, semn al creșterii atenției acordate acestui subiect în literatura academică. Analiza a arătat că Statele Unite și China sunt lideri în publicații și colaborări internaționale, sugerând că schimbul de cunoștințe și parteneriatele transfrontaliere sunt cruciale pentru progresul în domeniul detectării fraudei contabile. Cele patru tematici primare identificate prin modelarea LDA – controlul intern și conformitatea, detectarea fraudelor și analiza financiară, guvernanța corporativă și etică, și tehnologiile inovatoare în contabilitate și finanțe - reflectă direcțiile majore în cercetarea fraudei contabile și subliniază complexitatea acestui câmp de studiu. Tematicile identificate sugerează că o abordare multidisciplinară, care îmbină contabilitatea, finanțele, etica, și tehnologiile avansate, este esențială pentru a aborda în mod eficient problema fraudei contabile. Prin descoperirea tendințelor actuale și a colaborărilor internaționale, lucrarea oferă insight-uri valoroase pentru părțile interesate în vederea formulării de strategii eficiente de combatere a fraudei contabile.

Lucrarea deschide calea către explorarea continuă a tehnologiilor emergente și a impactului lor asupra detectării și prevenirii fraudei, precum și aprofundarea înțelegerii interacțiunii dintre reglementările corporative și comportamentul etic în mediul de afaceri.

### Referințe bibliografice

1. Campa, D., Quagli, A., & Ramassa, P. (2023). The roles and interplay of enforcers and auditors in the context of accounting fraud: a review of the accounting literature. *Journal of Accounting Literature*.
2. Lim, W. M., & Kumar, S. (2024). Guidelines for interpreting the results of bibliometric analysis: A sensemaking approach. *Global Business and Organizational Excellence*, 43(2), 17-26.
3. Macovei, AG, Ionescu-Feleagă, L., Grosu, V., Tulvinschi, M., & Cosmulese, CC (2024). Noi soluții pentru evaluarea responsabilității sociale corporative în companiile farmaceutice: o abordare de modelare matematică. Studii și cercetări de calcul economic și cibernetică economică , 58 (2).
4. Kassem, R. (2023). Investigating the black box of external audit practice: the paradox of auditors' failure in detecting and reporting fraud. *Journal of Accounting Literature*, (ahead-of-print).
5. Trautman, L. J., Conklin, M., Foster, I. I., Larry, D., Newman, N. F., & Yordy, E. D. (2023). What Accountants Need to Know About the Law. Available at SSRN 4624142.
6. Shahana, T., Lavanya, V., & Bhat, A. R. (2023). State of the art in financial statement fraud detection: A systematic review. *Technological Forecasting and Social Change*, 192, 122527.
7. Masulis, R. W., & Mobbs, S. (2023). Influential independent directors' reputation incentives: Impacts on CEO compensation contracts and financial reporting. *Journal of Corporate Finance*, 82, 102449.
8. Bose, S., Dey, S. K., & Bhattacharjee, S. (2023). Big data, data analytics and artificial intelligence in accounting: An overview. *Handbook of big data research methods*, 32-51.
9. Cao, S. S., Jiang, W., Lei, L., & Zhou, Q. (2024). Applied AI for finance and accounting: Alternative data and opportunities. *Pacific-Basin Finance Journal*, 102307.
10. Vasconcelos, A.L.F., Farias, M.R.S., & Geron, C.M.S. (2023). Corruption, corporate integrity and evidence of financial performance. *Revista foco*, 16(5), e1820-e1820.
11. Roy, A., Newman, A., Round, H., & Bhattacharya, S. (2023). Ethical culture in organizations: A review and agenda for future research. *Business Ethics Quarterly*, 1-42.
12. Pan, X., & Xue, Y. (2023). Advancements of Artificial Intelligence Techniques in the Realm About Library and Information Subject—A Case Survey of Latent Dirichlet Allocation Method. *IEEE Access*, 11, 132627-132640.

## ANALIZA ȘI VERIFICAREA PREȚURILOR DE TRANSFER CU AJUTORUL INDICATORULUI RATA BERRY

### ANALYSIS AND VERIFICATION OF TRANSFER PRICES USING THE INDICATOR OF BERRY RATIO

**Author's:** Ana FRUNZĂ, Lilia RUSU, Master's student

[frunza.ana.egda@ase.md](mailto:frunza.ana.egda@ase.md) , [pogor.lilia@ase.md](mailto:pogor.lilia@ase.md)

**Scientific coordinator:** Lilia GRIGOROI,

[lilia.grigoroii@ase.md](mailto:lilia.grigoroii@ase.md)

Academy of Economic Studies of Moldova

**Abstract:** *The proposed article explores the interconnections between transfer pricing and the Berry Ratio indicator in the context of profitability verification in business. It analyzes the ways of applying the OECD Guidelines in determining the Berry Ratio, highlighting its sensitivity to the classification of operating costs. Furthermore, the relevance and utilization of the Berry Ratio in the domestic analytical practice are discussed, with a focus on situations where this indicator can provide valuable insights, particularly in intermediary activities. The drawn conclusions underscore the importance of a rigorous approach in using the Berry Ratio and other profitability indicators in transfer pricing verification, emphasizing the need for compliance with international guidelines and the specifics of local tax legislation.*

**Keywords:** *transfer price, Berry ratio, affiliated entities.*

**JEL:** M41

#### Introducere

Într-o lume în continuă globalizare și interconectare economică, prețurile de transfer au devenit un aspect esențial în gestionarea afacerilor internaționale. În Republica Moldova acestea au fost introduse începând cu anul 2024. Pentru a asigura echitatea și transparența în tranzacțiile între entități afiliate, este crucial să utilizăm indicatori economico-financiari de profitabilitate care să ofere o imagine clară și obiectivă asupra performanței financiare a acestora. Unul dintre acești indicatori, mai puțin cunoscut în peisajul analitic autohton, este Rata Berry, definită și recomandată de Ghidul OECD. În acest articol, vom explora rolul acestui indicator în verificarea prețurilor de transfer și modul în care poate aduce claritate în evaluarea corectitudinii tranzacțiilor dintre entitățile afiliate.

#### Conținutul de bază

Pentru a înțelege rolul și relevanța indicatorilor de profitabilitate, este esențial să clarificăm conceptul „prețuri de transfer”.

Conform Codului fiscal, capitolul 11<sup>2</sup> prețul de transfer reprezintă – condițiile, regulile, metodele stabilite sau impuse de formarea prețurilor în relațiile comerciale sau financiare între două persoane afiliate care diferă de cele care ar fi existat între persoane independente [1].

Prețurile de transfer reprezintă prețurile la care bunurile sau serviciile sunt schimbate între două entități din cadrul aceluiași grup de entități. Prețurile de transfer pot fi definite ca fiind costul oportunității pentru produsul sau serviciul respectiv sau valoarea neglijată a produsului transferat, dar neutilizat, în următoarea sa alternativă mai profitabilă [3, p. 224].

Cu un model financiar-contabil pentru prețurile de transfer au venit Lilia Grigoroii, Veronica Grosu și Anatol Melega, potrivit căruia standardizarea poate contribui la asigurarea faptului că deciziile privind prețurile de transfer sunt consistente și corecte în întregul eșantion și că sănătatea fiscală generală a grupului este optimizată [5].

Analiza prețurilor de transfer solicită o abordare detaliată și obiectivă a performanței financiare a entităților afiliate. Valentina Panuș și Valentina Paladi consideră că utilizarea indicatorilor economico-financiari de profitabilitate devine esențială în acest proces, permițând evaluarea eficienței și corectitudinii tranzacțiilor [7]. Odată cu creșterea globalizării, prețurile de transfer au devenit una dintre principalele zone care vor deveni tot mai importante în viitor și vor fi abordate de

către companiile multinaționale în ceea ce privește avantajele economice și administrarea fiscală din punct de vedere al impozitelor.

Prin urmare, prețurile de transfer sunt influențate de legi fiscale, reglementări și factori economici, inclusiv nivelul reglementării, ratele de impozitare, locația geografică și corupția. Practicile de stabilire a prețurilor de transfer pot fi adaptate pentru a maximiza profiturile personale și pentru a evita taxele guvernamentale, conform lui Sikka și Willmott, și potrivit lui Baker acestea pot implica transferuri artificiale de profit către jurisdicții cu taxe reduse sau zero. După opinia lui Smith consecințele fiscale ale prețurilor de transfer sunt mai pronunțate atunci când părțile tranzacției sunt impozitate în jurisdicții diferite. Reglementările mai stricte privind prețurile de transfer sunt adoptate în țările cu o povară fiscală ridicată pentru a preveni evaziunea fiscală. Cercetătorii dezvoltă modele mai precise pentru determinarea și evaluarea prețurilor de transfer, cum ar fi indicele de locație geografică propus de Melega [6] și modelul pentru determinarea unui preț de transfer optim propus de Gao și Zhao.

Rata Berry, denumită și Raport Berry, este un indicator financiar utilizat ca o alternativă eficientă în evaluarea prețurilor de transfer în situațiile unde metodele tradiționale nu sunt aplicabile, a cărui nume își trage rădăcinile de la dr. Charles Berry, un economist american care a elaborat metoda în timpul depoziției sale în cadrul unui proces judiciar din 1979 între DuPont și guvernul Statelor Unite. În cadrul acestui caz Berry a reușit să evalueze rentabilitatea pe care distribuitorul DuPont a obținut-o din activitățile sale de distribuție cu valoare adăugată pură, presupunând că costurile acestor activități au fost înregistrate integral în cheltuielile de funcționare.

De la începutul anilor 1990, raportul Berry a fost integrat în reglementările SUA privind prețurile de transfer. Cu toate acestea, în practică, a fost utilizat în mod limitat. Acest lucru se datorează probabil statutului său îndelungat de metodă nespecificată.

Prin prisma concluziilor lui Martynas N., menționăm că raportul Berry poate fi aplicat distribuitorilor „puri” și furnizorilor de servicii doar dacă există o corelație solidă între costuri și venituri, iar standardele contabile sunt similare cu cele ale companiilor comparabile. Totuși, rezultatele cercetărilor arată că rapoartele Berry ale unor țări nu sunt comparabile din cauza diferențelor în standardele contabile. În plus, raportul Berry nu este potrivit pentru distribuitorii integrați, deoarece nu poate captura randamentul suplimentar din funcțiile de producție.

Rata Berry a fost menționată și analizată în literatura economică și fiscală în contextul ghidurilor elaborate de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OCDE). Ghidurile OCDE privind prețurile de transfer furnizează orientări și recomandări pentru stabilirea prețurilor între entități afiliate care desfășoară tranzacții comerciale între ele.

Rata Berry, conform Ghidului OECD, reprezintă un indicator crucial în analiza prețurilor de transfer [4]. Formula sa detaliată este:

$$\text{Rata Berry} = \left( \frac{\text{Profit brut (pierdere brută)}}{\text{Cheltuieli operaționale}} \right) * 100\% \quad (1)$$

Această formulă reflectă raportul dintre profitul brut și cheltuielile operaționale, oferind o măsură a eficienței financiare într-un context de tranzacții între entități afiliate. Profitul brut include veniturile din vânzări minus costurile directe, în timp ce cheltuielile operaționale cuprind costurile administrative și indirecte.

**Studiu de caz:** În cadrul acestui studiu de caz, vom examina modul în care Rata Berry poate influența evaluarea prețurilor de transfer, având ca exemplu (Compania A) care achiziționează și revinde materii prime către o altă entitate afiliată (Compania C).

**Tabelul 1. Date inițiale aferente evaluării prețului de transfer prin intermediul Ratei Berry**

Date financiare	Suma
<b>Profit brut, lei</b>	1 500 000,00
<b>Cheltuieli operaționale, lei</b>	800 000,00
<b>Vânzarea materiilor prime Companiei C, lei</b>	2 000 000,00
<b>Rata berry, %</b>	187,5
<b>Marja de preț de transfer, %</b>	75



Sursa: elaborat de autor în baza calculelor proprii

$$\text{Rata Berry} = \left( \frac{\text{Profit brut (pierdere brută)}}{\text{Cheltuieli operaționale}} \right) * 100\% = \left( \frac{1\,500\,000,00 \text{ lei}}{800\,000,00 \text{ lei}} \right) * 100\% = 187,50 \%$$

$$\text{Marja de preț de transfer} = \left( \frac{\text{Profit brut (pierdere brută)}}{\text{Vânzare materii prime}} \right) * 100\% = \left( \frac{1\,500\,000,00 \text{ lei}}{2\,000\,000,00 \text{ lei}} \right) * 100\% = 75 \%$$

În acest exemplu, rata Berry și marja de preț de transfer oferă două perspective diferite asupra eficienței financiare și a prețului de transfer. Rata Berry arată o eficiență financiară relativ ridicată, indicând un profit brut de 187.5% în raport cu cheltuielile operaționale. În schimb, marja de preț de transfer sugerează o discrepanță între profitul obținut și prețul de vânzare al materiilor prime către Compania C, având o marjă de 75%.

Un aspect esențial al ratei Berry este sensibilitatea sa la *clasificarea costurilor*. Conform punctului 2.107 din Ghidul OECD [4], dificultățile pot apărea în determinarea dacă anumite costuri ar trebui considerate cheltuieli operaționale sau nu. Clasificarea incorectă a costurilor poate afecta semnificativ rezultatul ratei și, implicit, interpretarea corectă a prețurilor de transfer.

### Concluzii

Relevanța Rății Berry în analiza prețurilor de transfer în Republica Moldova depinde de interacțiunea cu ghidurile internaționale și legislația fiscală locală, caracteristicile industriale și economice, experiența și educația profesională.

Concluziile cheie evidențiază valoarea metricei ca instrument valoros, cu provocări în sensibilitatea la clasificarea costurilor. Rata Berry se dovedește utilă în activitățile intermediare și este esențială în verificarea prețurilor de transfer, contribuind la identificarea abaterilor și la asigurarea unei repartizări echitabile a impozitelor.

### Referințe bibliografice

1. Codul fiscal al Republicii Moldova. În: Monitorul oficial al Republicii Moldova. 1997, nr. 62, art. 522 cu modificări și completări ulterioare. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=138283&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=138283&lang=ro#).
2. Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 9 din 26 ianuarie 2024 cu privire la aprobarea regulilor de implementare a prețurilor de transfer.
3. FIGAR, N., Costurile companiei. Niș, Facultatea de Economie, 2007 .
4. Ghidul OECD pentru prețurile de transfer. (Ediția 2022). Disponibil: [https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2022\\_0e655865-en#page1](https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2022_0e655865-en#page1).
5. GRIGOROI, L., GROSU, V., MELEGA, A. Model financiar-contabil pentru prețurile de transfer bazat pe politici contabile standardizate. Revista Europeană de Contabilitate, Finanțe și Afaceri. 2023, vol. 11, no.1. ISSN: 2344-102X.
6. MELEGA, A., GROSU, V., BOTEZ, D., SOCOLIUC, M., SORIN C., M., TULVINSCHI, M. (2023). Dezvoltarea unui indicativ optimal de localizare geografică pentru reducerea riscurilor prețurilor de transfer, Revista de Economie din Muntenegru", 19(2), 55-69.
7. PANUȘ, V., PALADI, V. Indicatorii economico-financiari de profitabilitate în verificarea prețurilor de transfer. Disponibil: <https://monitorul.fisc.md/indicatorii-economico-financiari-de-profitabilitate-in-verificarea-preturilor-de-transfer/>.

**PARTICULARITĂȚI CONTABILE PRIVIND OPERAȚIUNILE DE DROPSHIPPING****ACCOUNTING PARTICULARITIES OF DROPSHIPPING OPERATIONS**

**Autor: Diana EFTODII**, studentă ciclul I licență,  
Academia de Studii Economice din Moldova,  
e-mail: [dianaeftodii@yahoo.com](mailto:dianaeftodii@yahoo.com)

**Conducător științific: Iuliana ȚUGULSCHI, dr., conf., univ.**  
ORCID: 0000-0001-8544-7327  
Academia de Studii Economice din Moldova,  
e-mail: [tugulschi.i@ase.md](mailto:tugulschi.i@ase.md)

**Abstract.** *Dropshipping is a way of trading online where transactions are made through a supplier who handles delivery on behalf of your company. Specifically, the supplier is responsible for keeping the stock of the products you sell online and, when your company receives an order, the supplier arranges for the products to be shipped with your logo and branding. Obvious advantages such as low investment, flexibility and access to a wide range of products have contributed to the popularity of this model among entrepreneurs in both countries. The research process includes the analytical method, webographic analysis, synthesis method, systemic method and other research techniques.*

**Keywords:** *Dropshipping, e-commerce, Republic of Moldova, commission contract*

**JEL cod: M40**

**Introducere**

Dropshipping reprezintă o formă de activitate antreprenorială în care intermediarul, adică magazinul online, comercializează produsele principale fără a intra în contact direct cu marfa. Magazinul online, în calitate de intermediar, facilitează procesul de vânzare și promovează produsele, dar nu deține fizic produsele în stoc. În loc de asta, atunci când un client plasează o comandă, marfa este expediată direct către cumpărător din depozitul principal, eliminând necesitatea unui depozit intermediar pentru magazinul online. Această metodă oferă un grad înalt de flexibilitate pentru antreprenori, deoarece nu implică gestionarea stocurilor sau a procesului de livrare, permițându-le să se concentreze în mod special pe partea de marketing și vânzare.

Tema este actuală datorită popularității crescute a dropshippingului în comerțul electronic, având un impact semnificativ asupra mediului online.

Scopul lucrării este de a investiga și evidenția modul în care dropshippingul influențează practicile contabile și gestionarea financiară.

Metodele utilizate în cercetare includ analiza teoretică din literatura de specialitate, analiza webografică, sinteza informațiilor pentru analiza comparativă, interpretarea și argumentarea informațiilor folosind o metodă sistemică, și altele.

**Conținutul de bază**

Pe măsură ce transformarea digitală a schimbat modul în care companiile interacționează cu clienții, comerțul a evoluat și el. Dropshippingul, un model de afaceri în care un intermediar vinde produsele unui furnizor fără a le stoca fizic, a devenit o opțiune populară. Acesta permite comercianților să ofere o gamă variată de produse fără a investi în stocuri sau logistică.

În Republica Moldova, piața online în creștere este marcată de apariția a sute de magazine online ce oferă o diversitate de produse, servicii și oferte. Începând cu primăvara anului 2023, au fost introduse o serie de modificări legislative menite să faciliteze acest mediu în continuă evoluție, au fost actualizate și alte legi relevante, cum ar fi Legea cu privire la comerțul interior, Legea cu privire la antreprenariat și întreprinderi, Legea privind protecția consumatorilor, Legea privind protecția datelor cu caracter personal și altele [DCRP, 2023].

În urma acestor schimbări, agenții economici sunt obligați să aplice reduceri echivalente pentru toate modalitățile de plată atunci când vând produse sau oferă servicii. Este interzisă aplicarea unor reduceri suplimentare în cazul plăților efectuate în numerar, iar comercianții au obligația de a informa

cumpărătorii cu privire la toate instrumentele și metodele de plată disponibile la punctul de plată. Unitățile comerciale care desfășoară activități de comerț online sau alte forme de comerț care nu implică o locație fizică trebuie să ofere locuri de schimbare a mărfii [LEGE Nr. 60, 2023].

În Republica Moldova, comerțul electronic reprezintă aproximativ 4% din totalul comerțului intern, comparativ cu media mondială de 19%. La nivel individual, fiecare locuitor contribuie cu aproximativ 155 de euro pe an în acest sector, reprezentând aproximativ a patra parte din volumul înregistrat în România. Aceste informații au fost dezvăluite în cadrul unui eveniment organizat de Camera Americană de Comerț, unde au fost analizate tendințele din domeniul comerțului electronic, atât în Republica Moldova, cât și în regiune. Volumul pieței de comerț electronic în Moldova este evaluat la aproximativ 320 de milioane de euro pe an, comparativ cu 6,5 miliarde de euro în România, cu o preconizată creștere la 7 miliarde de euro până la sfârșitul anului [SFS, 2023]. Totodată, îmbrăcămintea și încălțămintea domină în achizițiile online, urmate de parfumuri, cosmetice și alte produse. Consumatorii manifestă interes și pentru achiziționarea online a băuturilor alcoolice, produselor din tutun și altele, reflectând diversitatea preferințelor lor în mediul online [Agora, 2022]. Dropshippingul oferă avantaje semnificative pentru comercianți, precum costuri inițiale reduse și eliminarea necesității de a investi în stocuri inițiale. Acest model reduce cheltuielile asociate cu depozitarea, gestionarea și transportul mărfurilor, economisind timp și resurse financiare. Flexibilitatea de a administra un magazin online de la distanță este un alt beneficiu major. În ciuda acestor avantaje, dropshippingul poate implica profituri mai mici din cauza competiției intense și a prețurilor reduse, iar controlul stocurilor poate fi mai slab. De asemenea, comunicarea limitată și restricțiile furnizorilor pot genera dificultăți, iar costurile de contabilitate pot fi mai mari.

În Republica Moldova, dropshippingul a devenit o opțiune atractivă pentru antreprenori care doresc să intre pe piața online fără a face investiții masive în stocuri sau logistică. Cu toate acestea, există provocări, cum ar fi gestionarea livrărilor internaționale și selecția atentă a furnizorilor pentru a asigura calitatea produselor.

O comparație între Republica Moldova și România în ceea ce privește dropshippingul este relevantă din mai multe motive. Ambele țări împărtășesc similarități culturale și economice și sunt în curs de dezvoltare. Dropshippingul oferă oportunități pentru antreprenorii din ambele țări să își înceapă afaceri fără a face investiții mari inițiale, iar interesul crescut al populației pentru cumpărături online face ca piața de dropshipping să fie promițătoare în ambele țări.

În România, dropshippingul a avut un impact considerabil, oferind oportunități de extindere a afacerilor online. Antreprenorii români au beneficiat de accesul la o gamă variată de produse fără a se implica direct în procesele de producție și stocare. Potrivit datelor publicate de Banca Mondială, România a înregistrat o creștere economică constantă în ultimii ani. Această evoluție indică faptul că puterea de cumpărare a populației este în creștere, ceea ce înseamnă că există o piață mai extinsă și mai variată pentru produsele comercializate prin dropshipping [WorldBank, 2023].

În ambele țări, impactul dropshippingului se resimte în creșterea diversității produselor disponibile online, în încurajarea antreprenorilor să își încerce ideile fără riscuri financiare majore și în transformarea modului tradițional de desfășurare a comerțului. Cu toate acestea, este esențială o gestionare atentă a aspectelor logistice și a relațiilor cu furnizorii pentru a menține un nivel ridicat de calitate și satisfacție a clienților.

Una dintre modalitățile de finalizare juridică a tranzacției este prin semnarea unui contract de comision. În conformitate cu articolul 1511 alineatul (1) din Codul civil, magazinul online poate acționa fie ca comisionar, fie ca comitent în acest contract, încheiat între furnizorul mărfurilor și dropshipper. Dacă magazinul online acționează ca dropshipper-comisionar, mărfurile sunt livrate direct de furnizor către cumpărător, fără a trece prin magazinul online. Astfel, comisionarul nu are obligația de a ține o evidență extrabilanțieră a mărfurilor primite în comision. Vânzarea mărfurilor și remunerarea magazinului online sunt înregistrate conform practicii obișnuite pentru tranzacțiile de comision, astfel încât magazinul online să nu înregistreze veniturile provenite din banii încasați de la cumpărător sau cheltuielile legate de achiziționarea mărfurilor. Venitul principal raportat de către comisionar este generat de serviciile de comision prestate, împreună cu cheltuielile asociate.

Magazinul online care funcționează ca dropshipper poate opta fie pentru înregistrarea în sistemul TVA și colectarea TVA-ului, fie pentru aplicarea impozitului pe venit pe principiile generale. Cu toate acestea, indiferent de regimul fiscal aplicat, venitul va fi definit exclusiv ca suma comisionului datorat pentru serviciile de intermediere oferite [I. Țugulschi, N. Zlatina, A. Jizdan, 2023].

Dacă se primește plată în avans de la cumpărător, este esențial să se confirme că aceasta acoperă costurile mărfurilor și serviciilor pentru livrare. Politicile contabile trebuie să prevadă că serviciile sunt furnizate în numele magazinului online, dar pe contul principalului.

Veniturile nu includ suma TVA, accizelor, altor impozite și taxe recuperabile sau sumele colectate în numele altor părți, inclusiv în cazul contractelor de intermediere. Pentru plătitorii de TVA doar comisionul primit pentru serviciul de dropshipping va fi considerat venit și va fi impozitat conform legii. În dropshipping, o problemă majoră este documentarea și confirmarea veniturilor. Serviciile de livrare a mărfurilor în cadrul contractului de comision sunt supuse TVA la cota standard de 20%, conform articolului 96 din Codul Fiscal. Este important de menționat că comisionul primit pentru aceste servicii nu este inclus în valoarea impozabilă a mărfurilor, deoarece transmiterea mărfurilor și serviciile de livrare sunt considerate livrări independente în cadrul contractului de comision [Codul Fiscal,2020].

### Concluzii

În contextul celor enunțate, concluzionăm că dropshippingul se evidențiază ca o opțiune extrem de favorabilă pentru a demara o afacere online sau pentru a extinde o activitate comercială deja existentă. Procesul de desfășurare a acestui model de afacere este caracterizat de o simplitate notabilă: începi prin crearea unui magazin online specializat în comercializarea unei anumite categorii de produse. Atunci când un client efectuează o comandă, furnizorul asociat preia responsabilitatea pentru livrarea produsului, acțiune efectuată în numele și cu brandul companiei tale.

Această metodă presupune eliminarea necesității de a gestiona direct producția, stocarea sau ambalarea produselor, facilitând astfel intrarea pe piața online fără a implica investiții masive inițiale. Dropshippingul oferă astfel un mod eficient de a oferi produse clienților, cu un grad redus de complexitate logistică și financiară pentru antreprenori.

În concluzie, dropshippingul reprezintă o oportunitate valoroasă pentru antreprenorii, oferindu-le posibilitatea de a-și dezvolta afacerile online cu costuri inițiale reduse. Cu toate acestea, succesul în această sferă depinde de abordarea strategică, gestionarea atentă a riscurilor și angajamentul față de calitate și satisfacția clienților.

### Referințe bibliografice:

1. *Direcția comunicare și relații publice a Parlamentului din Moldova*. 20 Martie 2023. Disponibil: <https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=&cad=rja&uact=8&ved=2ahUKewjYp5WFsOmDaxW5cvEDHS4rBrgQFnoECBAQAO&url=https%3A%2F%2Fwww.parlament.md%2FSecretariatulParlamentului%2FDirectiisiSectii%2Ftabid%2F139%2FSectionId%2F70%2Flanguage%2Ffr>
2. *LEGE Nr. 60 din 17-03-2023 pentru modificarea unor acte normative (stimularea comerțului electronic)*. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=136266&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=136266&lang=ro)
3. *Serviciul Fiscal de Stat*. 24 noiembrie 2023. Disponibil: <https://monitorul.fisc.md/comertul-online-are-un-potential-de-crestere-mare-in-republica-moldova/>
4. *Doar 20% dintre moldoveni fac cumpărături online. Care bunuri sunt cele mai căutate*. 25 mai 2022. Disponibil: [https://agora.md/stiri/102873/doar-20-dintre-moldoveni-fac-cumparaturi-online-care-bunuri-sunt-cele-mai-cautate-grafic-sondaj?fbclid=IwAR1gY2fDLJZYji7\\_DheaVhyBFnCio8oj27cE\\_VPrDzpkM3ht-U8VcFnkibg](https://agora.md/stiri/102873/doar-20-dintre-moldoveni-fac-cumparaturi-online-care-bunuri-sunt-cele-mai-cautate-grafic-sondaj?fbclid=IwAR1gY2fDLJZYji7_DheaVhyBFnCio8oj27cE_VPrDzpkM3ht-U8VcFnkibg)
5. WorldBank. *Banca Mondială în România*, 9 octombrie 2023. Disponibil: <https://www.worldbank.org/ro/country/romania/overview>
6. Țugulschi Iuliana, Zlatina Natalia, Jizdan Andrei, *Vânzarea online a mărfurilor: prevederi juridice, contabile și fiscale (continuare)* (*Partea I în nr. 4 (59), 2020*), 29 iunie 2023. Disponibil: [https://monitorul.fisc.md/practice\\_accounts/vanzarea-online-a-marfurilor-prevederi-juridice-contabile-si-fiscale.html/](https://monitorul.fisc.md/practice_accounts/vanzarea-online-a-marfurilor-prevederi-juridice-contabile-si-fiscale.html/)
7. *Codul Fiscal, Modul de calculare și achitare a T.V.A., articolul 96. Cotele T.V.A.* disponibil: <http://www.lex.md/fisc/codfiscaltxtro.htm#Articolul%2096>.

## SECTIUNEA DOCTORAT

CZU : 33:[657:004]

DOI : <https://doi.org/10.53486/issc2024.04>

## INTERDEPENDENȚA DINTRE ECONOMIA ȘI CONTABILITATEA DIGITALĂ

## THE INTERDEPENDENCE BETWEEN THE ECONOMY AND DIGITAL ACCOUNTING

**Autor: Victor COJOCARU,**  
 ORCID: 0000-0002-9512-7455  
[vcojocaruserv@gmail.com](mailto:vcojocaruserv@gmail.com)

**Coordonator științific: Galina BĂDICU,**  
 ORCID: 0000-0002-9429-3654  
[badicu.galina@ase.md](mailto:badicu.galina@ase.md)

Academia de Studii Economice din Moldova

**Abstract.** *This paper examines the interdependence between the digital economy and digital accounting, highlighting the impact that technological evolution has on accounting practices and economic dynamics. The digital economy, characterized by the integration of information technologies and the Internet into economic processes, generates rapid changes in the way companies operate and interact with markets. In this context, digital accounting, based on cloud solutions and emerging technologies, becomes essential to adapt to changes in regulations and reporting requirements. The paper examines how these technologies help streamline accounting processes, ensuring transparency and compliance in financial reporting. Also, the challenges and opportunities that digitization brings to accounting are discussed, highlighting how it influences the economic strategy and competitiveness of entities. The research uses various research methods: analytical, webographic, synthesis, comparison and systematization of data.*

**Keywords:** *digital economy, digital accounting, digital transformation, technological developments, technological innovations*

**JEL: M40, M41**

### Introducere

Globalizarea și dezvoltarea integrată a economiei extind semnificativ posibilitățile de afaceri. Lumea se află într-o epocă digitală, deoarece activitățile entităților se concentrează în principal pe producerea și utilizarea tehnologiilor informaționale și a informațiilor acumulate, pentru a eficientiza alte forme de producție și a asigura astfel o nouă calitate a creșterii economice. În esență, economia actuală demonstrează că informația joacă un rol din ce în ce mai important în crearea Produsului Intern Brut, alături de cei trei factori clasici de producție. Din punct de vedere doctrinar, această manifestare omniprezentă a utilizării tehnologiilor informaționale este cunoscută sub numele de "economie digitală", introdusă în 1996 de Don Tapscott, bazându-se pe ideea reprezentării digitale a tuturor fluxurilor informaționale din economie [20].

Dezvoltarea tehnologiei digitale a transformat treptat economia digitală într-un motor esențial al progresului economic, devenind o nouă configurație economică, în care datele constituie un factor de producție esențial, tehnologia digitală servește drept forță motrice principală, și se integrează profund cu economia reală. În consecință, digitalizarea este condusă de evoluțiile tehnologice, precum dispozitivele IoT, cloud computing, lanțurile de aprovizionare digitalizate și ecosistemele de afaceri și platformele de social media [6], [10]. Aceste inovații generează o explozie a datelor prin gestionarea sistemelor de informație și extinderea rețelelor sociale, blogurilor, discursurilor politice, anunțurilor de companie, jurnalismului digital, mesageriei mobile, divertismentului la domiciliu, jocurilor online, serviciilor financiare online, cumpărăturilor online, publicității sociale și comerțului social [5]. Acestea au avut și continuă să aibă un impact semnificativ asupra profesiei contabile, conducând la adoptarea unei paradigme noi bazate pe tehnologie.

În literatura de specialitate se arată că contabili și auditorii susțin necesitatea schimbării paradigmei contabile în contextul cloud computing-ului, subliniind necesitatea adaptării comportamentului profesional prin implementarea noilor tehnologii informaționale în contabilitate și concentrării pe



analiză și consultanță în probleme economice și de detectare a erorilor cauzate de greșeli de programare a sistemelor [15]. În acest context, transformarea competențelor profesionale în cadrul dezvoltării economiei digitale este strâns legată de profesia contabilă și de audit, implicând un proces amplu de tranziție datorat integrării noilor tehnologii informaționale ca instrumente de lucru. De asemenea, dezvoltarea tehnologiilor informaționale influențează semnificativ metodologia și practica contabilă. De fapt, digitalizarea constantă a economiei aduce atât oportunități, cât și provocări pentru domeniul contabil și pentru contabili, în special în ceea ce privește analiza datelor mari, inteligența artificială și tehnologia blockchain [8].

Având în vedere aceste aspecte, subliniem că economia digitală evoluează rapid, cerând transparență și conformitate cu reglementările. De aceea, contabilitatea digitală, prin utilizarea soluțiilor bazate pe cloud și a tehnologiilor emergente, permite companiilor să se adapteze prompt la schimbările pieței și reglementărilor, asigurând raportarea precisă și la timp.

Această cercetare își propune să abordeze teoretic conceptele de "economie digitală" și de "contabilitate digitală" în contextul interdependenței prin prisma transformărilor digitale, utilizând diverse metode de cercetare: analitică, webgrafică, sinteza, comparația și sistematizarea datelor.

### Conținut de bază

În prezent, conceptul de "digitalizare" implică transformarea informațiilor în format digital, utilizarea tehnologiilor avansate, adoptarea serviciilor cloud, robotizarea, blockchain și Big Data, aspecte care se manifestă rapid în domeniul contabilității. Conform Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România, digitalizarea reprezintă "o oportunitate pentru redefinirea rolului profesiei contabile și de audit, precum și pentru creșterea implicării profesioniștilor contabili și auditorilor în procesul decizional, pe termen scurt, mediu și lung" [15].

Economia digitală reprezintă un sistem economic fundamentat pe activități economice care utilizează informații digitale, ce sunt colectate, stocate, analizate și distribuite prin intermediul tehnologiilor digitale. Conceptualizarea economiei digitale este influențată de evoluția și reflecțiile istorice asupra tehnologiilor digitale. Impactul economiei digitale este semnificativ atât asupra mediului economic, cât și asupra celui social, manifestându-se prin dezvoltarea unor noi infrastructuri economice, redefinirea peisajului de afaceri și modificarea comportamentului uman [11]. Caracteristicile unei economii digitale pot fi definite astfel:



**Figura 1. Caracteristici ale economiei digitale**

*Sursa: elaborat de autori*

Din figura prezentată, deducem că caracteristicile economiei digitale se definesc prin prezența resurselor și prin perspectiva asupra tehnologiilor digitale care generează conținut informațional și date. Aceste caracteristici sunt influențate de capitalul uman, inclusiv cunoștințele și abilitățile acumulate în domeniul tehnologiilor digitale, și de structura modelelor și proceselor de afaceri. Economia digitală contribuie, totodată, la crearea de noi locuri de muncă, în special în sectorul IT [14]. Prin urmare, se prognozează o reducere potențială a numărului de locuri de muncă ca urmare a automatizării proceselor, un fenomen care este deja evident și observabil. Cererea pentru specialiști





Automatizarea și inteligența artificială (IA), deși contribuie la avansarea tehnologică, generează totodată riscuri legate de înlocuirea locurilor de muncă, lăsând potențialii lucrători în urmă [17]. În contextul în care volume mari de date personale circulă prin ecosistemele digitale, apar îngrijorări privind confidențialitatea, securitatea și dreptul de proprietate asupra informațiilor individuale. Interconexiunea, deși aduce avantaje semnificative, amplifică expunerea la vulnerabilități de securitate cibernetică, incluzând încălcări ale datelor și perturbări economice [19]. Dependența de sistemele digitale introduce un nivel suplimentar de risc, în care o defecțiune tehnologică poate genera efecte în cascadă între diferite sectoare. Dilemele etice sunt generate de algoritmiul părtinitori și de posibila utilizare inadecvată a tehnologiei, afectând astfel echitatea și justiția [9]. În plus, deșeurile electronice și impactul energetic considerabil al infrastructurii digitale contribuie la complexitatea preocupărilor de mediu care necesită abordare [18].

Lumea interconectată a dezvoltării economice și a economiei digitale se caracterizează printr-un flux continuu de inovație, conectivitate și oportunități emergente. Tehnologiile digitale servesc drept catalizatori esențiali, sporind eficiența, extinzând piețele și stimulând ecosistemele antreprenoriale. Totuși, acest context promițător este marcat de diverse provocări. Disparitățile digitale, riscurile asociate cu automatizarea locurilor de muncă și dilemele etice impun implementarea unor strategii cuprinzătoare. Reducerea acestor discrepanțe, în paralel cu exploatarea potențialului transformator al inovațiilor digitale, este esențială pentru promovarea unei dezvoltări economice incluzive și sustenabile în era digitală [1], [12]. În ciuda recunoașterii acestor provocări, este esențial să nu ignorăm contraargumentele și perspectivele opuse care oferă o înțelegere mai complexă a influenței economiei digitale asupra dezvoltării. Preopinienții argumentează că accesul la tehnologiile digitale poate oferi împuternicire indivizilor și entităților, în special în regiunile în dezvoltare, prin stimularea inovației și crearea de noi oportunități. Ei susțin că ritmul accelerat al progresului tehnologic poate facilita creșterea economică prin promovarea antreprenoriatului, inovației și generarea de locuri de muncă [2]. Deși sunt conștienți de efectele de înlocuire a locurilor de muncă, aceștia accentuează importanța programelor de educație și formare digitală în pregătirea forței de muncă pentru contextul digital [4].

Evoluția continuă a tehnologiilor informaționale utilizate în practica financiară, inclusiv în contabilitate își extinde aplicabilitatea prin integrarea unor soluții tehnologice avansate care facilitează managementul eficient al informațiilor financiar-contabile și contribuie la îmbunătățirea transparenței și preciziei proceselor contabile.

Studiind literatura de specialitate se poate identifica tendințe actuale în domeniul contabilității digitale și se poate observa schimbările în cercetare sau accentul pe anumite subiecte. WordCloud este o modalitate interesantă de a vizualiza cele mai populare cuvinte-cheie în publicațiile științifice, ce oferă o perspectivă vizuală asupra datelor și poate fi relevant pentru a identifica tendințele și modelele într-o mare cantitate de informații. Locația cuvintelor tinde să fie aleatoriu, dar cuvintele dominante sunt plasate în centru cu o dimensiune mai mare, astfel încât sunt mai clar vizibile.



Figura 3. Norul cuvintelor-cheie privind lucrările ce conțin în titlu sintagma "digital accounting"

Sursa: elaborat de autori

Norul de cuvinte-cheie, prezentat în figura 3, relevă relaționarea cu contabilitatea digitală în baza de date Web of Science. Cartografierea cuvintelor care apar adesea în articole despre contabilitate digitală relevă că cuvântul *digital transformation* este cel mai răspândit în articole legate de contabilitatea digitală, în timp ce pe locul doi se află cuvântul *accounting information*, iar pe locul al treilea se află cuvântul *digital technologies*. Cuvintele-cheie marcate cu un font micșorat sunt cele mai puțin utilizate, care pot servi drept surse de inspirație pentru identificarea noilor direcții de cercetare a contabilității digitale.

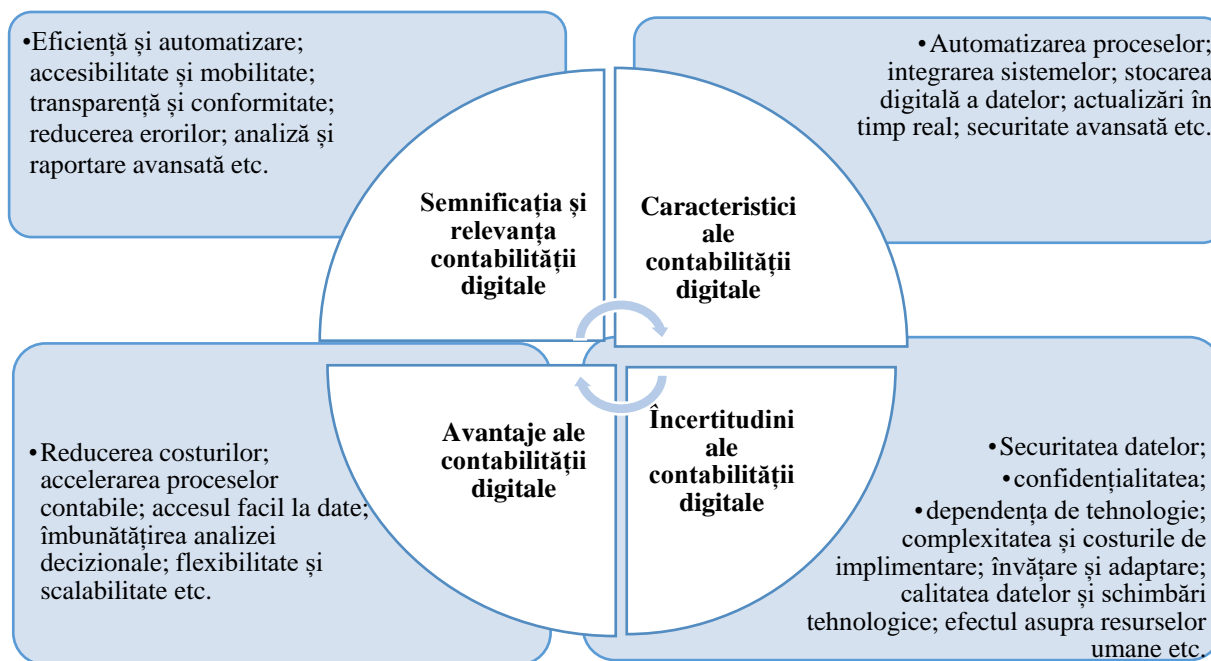
În contextul actual al transformărilor digitale, utilizarea tehnologiei nu reprezintă o alegere, ci o cerință esențială, ce trebuie implementată de entități. Astfel, informațiile transmise conducerii trebuie să fie nu doar rapide, dar și de o acuratețe ridicată, în special atunci când se referă la informațiile vitale. Printre acestea, informațiile financiar-contabile se disting prin importanța lor, necesitând o precizie și o credibilitate sporită, deoarece sunt fundamentale pentru procesul decizional [3].

În contextul tehnologiei *cloud computing*, recunoscută pentru utilizarea extinsă în prezent, există o preocupare printre profesioniștii contabili că implementarea acesteia ar putea complica integrarea sistemului informațional contabil al entităților moderne. Mai mult, există incertitudini legate de alinierea datelor solicitate de cloud computing cu standardele și reglementările în domeniul auditului și securității informațiilor. Problema securității informațiilor în economia digitală este evidențiată și în procesul de auditare a sistemelor informaționale, care servesc drept suport pentru mediul de afaceri digital [13]. Studiile relevante subliniază în mod special dificultățile întâmpinate de contabili în interacțiunea cu tehnologiile digitale, având în vedere lipsa familiarizării acestora cu funcționalitățile avansate oferite de tehnologie.

Așadar, contabilitatea digitală se referă la utilizarea tehnologiilor informatice pentru a efectua, gestiona și analiza procesele contabile și financiare. Caracteristicile acesteia pot fi definite astfel:

Din figura prezentată, putem deduce că contabilitatea digitală se referă la utilizarea tehnologiilor informatice și software-ului specializat pentru gestionarea și procesarea informațiilor financiar-contabile. Această abordare reprezintă o transformare esențială în domeniul contabilității, având un impact semnificativ asupra modului în care sunt realizate și monitorizate tranzacțiile financiare, raportarea și analiza financiară. În această situație, contabilitatea digitală constituie o avansare fundamentală în administrarea informațiilor financiar-contabile, facilitând o creștere semnificativă a eficienței, a preciziei și a accesibilității acestora.

Prin integrarea tehnologiilor avansate și automatizarea proceselor, aceasta permite entităților să gestioneze mai bine resursele financiare și să respecte reglementările, oferind în același timp o transparență și o flexibilitate crescută în raportarea și analiza financiară. Această transformare digitală nu doar că optimizează operațiunile contabile, dar contribuie și la luarea de decizii mai informate și strategice în contextul unui mediu de afaceri dinamic.



**Figura 4. Caracteristici ale contabilității digitale**

*Sursa: elaborat de autori*

Deși oferă multiple avantaje în ceea ce privește eficiența și accesibilitatea informațiilor, contabilitatea digitală prezintă și dezavantaje semnificative. Printre principalele dificultăți se numără complexitatea integrării tehnologiilor digitale cu sistemele contabile tradiționale și provocările legate de conformitatea cu standardele de audit și reglementările privind securitatea informațiilor. De asemenea, lipsa de familiarizare a profesioniștilor contabili cu noile tehnologii poate conduce la utilizarea suboptimală a acestora, afectând în mod negativ calitatea și precizia datelor contabile. Aceste aspecte subliniază necesitatea unei pregătiri adecvate și a unor măsuri riguroase de securitate pentru a asigura o tranziție eficientă și sigură către contabilitatea digitală.

### Concluzii

Interdependența dintre economia digitală și contabilitatea digitală reprezintă un proces complex de integrare și adaptare continuă. Economia digitală promovează dezvoltarea și implementarea tehnologiilor avansate în contabilitate, ceea ce îmbunătățește eficiența operațională și accesibilitatea informațiilor financiare. În paralel, contabilitatea digitală optimizează gestionarea și analiza datelor economice prin metode mai sofisticate, sprijinind transparența și conformitatea cu reglementările. Cu toate acestea, această interdependență aduce cu sine provocări importante, inclusiv necesitatea de a asigura securitatea informațiilor și conformitatea cu standardele de contabilitate și audit. În concluzie, succesul acestei relații depinde de abilitatea profesioniștilor în contabilitate de a se adapta la noile tehnologii și de implementarea unor măsuri adecvate pentru a aborda provocările emergente, asigurând astfel o gestionare eficientă și sigură a resurselor economice în contextul digital.

### Referințe bibliografice

1. ALQUDAH, M., FERRUZ, L., MARTÍN, E., QUDAH, H., HAMDAN, F. (2023). The sustainability of investing in cryptocurrencies: A bibliometric analysis of research trends. *International Journal of Financial Studies*, 11(3), 93.
2. AUTOR, D. H. (2015). Why are there still so many jobs? The history and future of workplace automation. *Journal of economic perspectives*, 29(3), 3-30.
3. AVAKMOVIC, J., AVAKMOVIC, J. (2016). Method of Financial Analysis and Impact on Quality of Decision Making. 35(2)
4. BESSON, J. (2019). Automation and jobs: When technology boosts employment. *Economic Policy*, 34(100), 589-626.

5. BHIMANI, A. (2021). *Accounting Disrupted: The Transformation of Financial Intelligence in the New Digital Era*. John Wiley & Sons, Incorporated.
6. BLAZQUEZ, D., DOMENECH, J. (2018). Big Data sources and methods for social and economic analyses. *Technological Forecasting and Social Change*, 130, 99-113.
7. DOMNINA, S. V., PODKOPAEV, O. A., SALYNINA, S. U. (2021). The digital economy: challenges and opportunities for economic development in Russia's regions. *Current Achievements, Challenges and Digital Chances of Knowledge Based Economy*, 149-157.
8. GHERMAN, B. M., MELEGA, A., GROSU, V. (2021). Contabilitatea în era digitalizării. In *International scientific conference on accounting, ISCA 2021* (pp. 43-49).
9. GUO, B., WANG, Y., ZHANG, H., LIANG, C., FENG, Y., HU, F. (2023). Impact of the digital economy on high-quality urban economic development: Evidence from Chinese cities. *Economic Modelling*, 120, 106194.
10. HAUSBERG, J. P., LIERE-NETHELER, K., PACKMOHR, S., PAKURA, S., VOGELSANG, K. (2019). Research streams on digital transformation from a holistic business perspective: a systematic literature review and citation network analysis. *Journal of Business Economics*, 89, 931-963.
11. Impactul economiei digitale asupra proceselor economice și administrative. (2018). Deloitte. Disponibil: <https://www2.deloitte.com/ro/ro/pages/strategy/articles/impactul-economiei-digitale-asupra-proceselor-economice-si-administrative.html>
12. LI, K., ROLLINS, J., YAN, E. (2018). Web of Science use in published research and review papers 1997–2017: A selective, dynamic, cross-domain, content-based analysis. *Scientometrics*, 115(1), 1-20.
13. MĂCRIȘ, M. (2011). *Bazele economiei: manual universitar*, Universitas
14. MARTIN, P., WALDFOGEL, J. (2012). *The Oxford Handbook of the Digital Economy*", Oxford University Press, number 9780195397840
15. MIHAILĂ, S., BĂDICU, G., CODREAN, V. (2022). Aspecte evolutive privind profesia contabilă în contextul digitalizării: un imperativ al secolului XXI. In: *Economica*, nr. 4(122), pp. 44-61. ISSN 1810-9136. DOI: <https://doi.org/10.53486/econ.2022.122.044>
16. MOMANI, M. A. K. A., ALHARAHASHEH, K. A., ALQUDAH, M. (2023). Digital learning in Sciences education: A literature review. *Cogent Education*, 10(2), 2277007.
17. PANG, J., JIAO, F., ZHANG, Y. (2022). An analysis of the impact of the digital economy on high-quality economic development in China—a study based on the effects of supply and demand. *Sustainability*, 14(24), 16991.
18. REN, Z., ZHANG, J. (2023). Digital economy, clean energy consumption, and high-quality economic development: the case of China. *Sustainability*, 15(18), 13588.
19. SHEN, W., XIA, W., LI, S. (2022). Dynamic coupling trajectory and spatial-temporal characteristics of high-quality economic development and the digital economy. *Sustainability*, 14(8), 4543.
20. TAPSCOTT, D (2009), *Grown Up Digital. How the Net Generation Is Changing Your World*. [http://socium.ge/downloads/komunikaciisteoria/eng/Grown Up Digital - How the Net Generation Is Changing Your World \(Don Tapscott\).pdf](http://socium.ge/downloads/komunikaciisteoria/eng/Grown Up Digital - How the Net Generation Is Changing Your World (Don Tapscott).pdf)



## ROLUL AUDITULUI INTERN ÎN PREVENIREA ȘI DETECTAREA FRAUDEI CU FONDURI EUROPENE

### THE ROLE OF INTERNAL AUDIT IN PREVENTING AND DETECTING FRAUD WITH EUROPEAN FUNDS

**Author: Ana-Maria BUZDUGAN**, PhD student

Universitatea Ștefan cel Mare Suceava, Country România

e-mail: [annabuzdu@yahoo.com](mailto:annabuzdu@yahoo.com)

**Scientific coordinator: Elena HLACIUC**

<https://orcid.org/0000-0003-0601-748X>

Universitatea Ștefan cel Mare Suceava, Country România

e-mail: [elena.hlaciuc@usm.ro](mailto:elena.hlaciuc@usm.ro)

**Abstract:** *In a world of change and complexity, the institutions and organisations managing these funds face significant challenges in maintaining financial integrity and ensuring regulatory compliance. Fraud and irregularities in the use of these funds are a major concern for national and European authorities, with a negative impact on financial integrity, the reputation of institutions and public trust. Therefore, investigating the role of internal audit in this process is crucial for identifying vulnerabilities and implementing effective fraud prevention and detection measures. The research methods are literature review and analysis of information from audit reports on audit activities and their outcome in terms of prevention and detection of fraud with European funds. The result of the research highlights that internal audit plays a crucial role in detecting and preventing fraud with European funds. By carrying out regular checks and inspections, monitoring project implementation, verifying compliance with EU regulations and collaborating with other audit entities and control authorities, internal audit helps identify potential irregularities and deviations from rules and procedures. This highlights the importance of implementing adequate controls and procedures to prevent and detect fraud with European funds, to ensure correct and transparent management of resources.*

**Keywords:** *Internal Audit, Fraud, European Funds, Types of Fraud, Fraud Triangle*

**JEL:** M42

#### Introduction

În contextul global al administrării fondurilor publice și al necesității unei gestionări transparente și eficiente a acestora, auditul intern reprezintă o componentă vitală în prevenirea și detectarea fraudelor, în special în ceea ce privește utilizarea fondurilor europene. Într-o lume marcată de schimbări și complexitate, instituțiile și organizațiile care gestionează aceste fonduri se confruntă cu provocări semnificative în menținerea integrității financiare și în asigurarea conformității cu reglementările. Rolul auditului intern în acest proces devine esențial în furnizarea de asigurări și în promovarea unei culturi organizaționale orientate spre control și responsabilitate.

Fraudele și neregulile în utilizarea acestor fonduri reprezintă o preocupare majoră pentru autoritățile naționale și europene, având un impact negativ asupra integrității financiare, reputației instituțiilor și asupra încrederii publice. Prin urmare, investigarea rolului auditului intern în acest proces este crucială pentru identificarea vulnerabilităților și pentru implementarea măsurilor eficiente de prevenire și detectare a fraudelor.

Scopul cercetării vizează analiza modului în care auditul intern poate contribui la identificarea și gestionarea riscurilor asociate utilizării fondurilor europene.

Metodele cercetării sunt revizuirea literaturii de specialitate și analiza informațiilor din rapoartele de audit referitoare la activitățile de audit și la rezultatul acestora în ceea ce privește prevenirea și detectarea fraudelor cu fonduri europene.

Auditul intern nu este doar o simplă verificare a cifrelor și a proceselor, ci reprezintă un instrument strategic care contribuie la identificarea riscurilor și la recomandarea de măsuri preventive pentru a proteja activele și interesele organizației.

În ceea ce privește fondurile europene, acesta devine o necesitate crucială dat fiind volumul mare de resurse financiare implicate și complexitatea reglementărilor asociate.



În prezenta lucrare, voi explora rolul auditului intern în prevenirea și detectarea fraudelor cu fonduri europene. Voi analiza contextul în care se desfășoară aceste activități de audit, precum și principalele provocări și soluții întâlnite în acest proces. De asemenea, voi examina modul în care auditul intern poate contribui la îmbunătățirea eficacității și eficienței utilizării fondurilor europene, consolidând încrederea publică și asigurând respectarea principiilor de buna guvernare și transparență.

### **The notion of fraud in the context of the use of European funds**

În conformitate cu ISA 240, fraudă este definită ca o acțiune intenționată, efectuată de către una sau mai multe persoane din conducere, angajați sau terți, care implică utilizarea de înșelăciuni în scopul dobândirii unui avantaj injust sau ilegal.

În contextul fondurilor europene *frauda* este prevăzută în Ordonanța de Urgență nr. 66/2011 ca fiind infracțiunea săvârșită în legătură cu obținerea ori utilizarea fondurilor europene și/sau a fondurilor publice naționale aferente acestora, învinuțată de Codul penal ori de alte legi speciale.

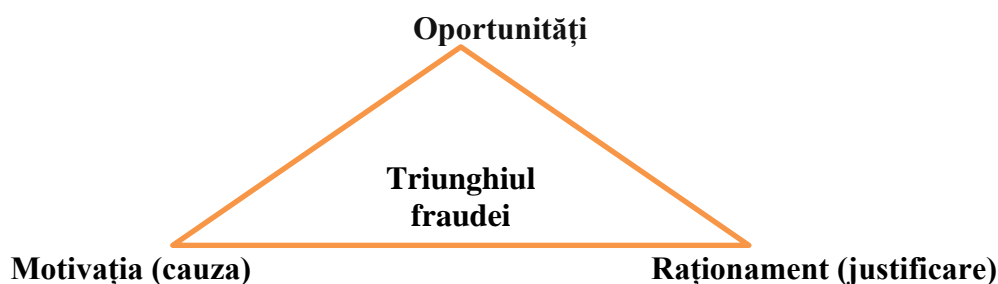


Figura 5. Triunghiul fraudei

Sursa: Robu, I., B., 2012, *O perspectivă financiară asupra triunghiului fraudei*

În figura 1, se remarcă *triunghiul fraudei*, o perspectivă a sociologului și criminalistului Donald Cressey (1950), care se regăsește și în ziua de astăzi în auditare și în investigații antifraudă. Triunghiul fraudei este folosit în cadrul auditului pentru a identifica zonele de vulnerabilitate și pentru a ajuta la prevenirea și detectarea fraudelor. Identificarea și eliminarea oricăruia dintre aceste trei elemente poate reduce riscul de fraudă într-o organizație.

*Ocazia sau oportunitatea* reprezintă condițiile sau circumstanțele care asigură cadrul în care își face apariția fraudă. Luând în considerare cele 3 componente ce alcătuiesc Triunghiul Fraudei, oportunitatea este singura pe care organizațiile/companiile o pot controla în totalitate prin proceduri bine puse la punct.

Situații care favorizează apariția oportunității de fraudă sunt:

- *proceduri* care nu sunt bine puse la punct, care nu au responsabili clar delegați, cărora le lipsește instrumentul de măsurare sau chiar constanța măsurării, procese interne neclare sau care lipsesc cu desăvârșire.
- *manageri* cu repere morale și etică profesională slabe, predispuși la a păcăli mecanismele și la a-și lua singuri ceea ce consideră că merită, dar nu primesc.
- *instrumente contabile* precare, care nu fac altceva decât să deschidă larg ușa seifului și să invite fraudatorii la a se servi cu orice poftesc.

*Motivația sau cauza* ce determină o persoană să comită o fraudă. Principalul motiv care stă la baza comiterii unui act ilegal, așa cum este fraudă, este nevoia. Tipurile de nevoie, însă, variază. Acestea pot fi:

- *nevoi financiare*, cauzate de situații personale, cum ar fi boala sau pierderea locului de muncă de către un membru al familiei, adicții, de la droguri până la jocuri de noroc sau datorii de plătit. O altă cauză financiară este un salariu mai mic decât cel recomandat pentru funcția respectivă sau responsabilitățile incluse în fișa postului.
- *nevoi de validare*, fie că vorbim despre auto-suficiență și dorința individului de a-și demonstra că poate, fie că vorbim despre frustrări personale, mascate și „rezolvate”, în ochii fraudatorului, de greutatea gestului său.

- *nevoi profesionale* ce țin de îndeplinirea, chiar dacă frauduloasă, a unor obiective profesionale de performanță, setate de superiori ierarhici sau investitori.

### Types of fraud involving European funds

Tipurile de fraudă includ facturi false sau umflate, corupție, spălare de bani, conflicte de interese și coluziune între beneficiari și contractanți, în special în ceea ce privește achizițiile publice. Există mai multe tipuri de fraudă care pot apărea implicând fonduri europene, care sunt resurse financiare alocate de UE pentru diverse scopuri, cum ar fi dezvoltarea regională, cercetarea, inovarea, agricultura și coeziunea socială.

**Tabelul 2. Tipologia fraudelor ce afectează fondurile europene**

Tipuri de fraude	Implicații
<b>Modificarea și crearea artificială a unor condiții cu scopul de a îndeplini criteriile de eligibilitate – ducând la falsificarea documentației.</b>	- în contextul achizițiilor publice legate de fondurile UE, solicitanții de fonduri ale UE pot furniza informații false referitoare la candidatura lor pentru a primi o finanțare pentru care nu ar trebui să se califice.
<b>Nelivrarea bunurilor sau neprestarea serviciilor</b>	- această formă de fraudă implică faptul că beneficiarul candidează pentru fonduri, dar nu livrează bunurile ori nu prestează serviciile pe care ar trebui să le plătească aceste fonduri. În multe cazuri, beneficiarii au încasat unele fonduri sau toate fondurile în loc de a livra bunuri ori de a presta servicii.
<b>Falsificarea documentației</b>	- exemplele întâlnite în cursul punerii în aplicare a proiectelor includ facturi false, facturi manipulate cu date, semnături și valori financiare false. Această documentație falsă poate fi utilizată pentru a ascunde nelivrarea bunurilor și/sau neprestarea serviciilor sau suprataxarea în cererile de rambursare a costurilor; Exemplele de acest tip includ candidaturile la subvențiile pentru agricultură care au fost solicitate de resortisanți străini fără a deține un teren agricol în statul membru în care a fost depusă candidatura.
<b>Solicitarea rambursării unor cheltuieli neeligibile, în mod intenționat(Kuhl,L.,2020)</b>	- în acest caz, declararea costurilor pentru a primi finanțare după ce proiectul a fost atribuit poate viza costurile care nu îndeplinesc criteriile de eligibilitate ale achiziției publice.
<b>Conflictul de interese</b>	- nedeclarat sau neabordat în mod corespunzător.
<b>Practicile coluzive</b>	- exemplele includ un „ofertant unic” care implică proceduri de achiziții publice în care există un singur ofertant. Aceste caracteristici ale unei proceduri de achiziții publice sunt deseori considerate drept semnale de alertă pentru activități frauduloase.
<b>Subcontractarea ilegală sau falsă</b>	- implica servicii de subcontractare către alți beneficiari încălcând în mod intenționat regulile UE și naționale privind procedurile. Aceasta poate include subcontractarea către persoane cu care beneficiarul se află într-un conflict de interese
<b>Suprataxarea</b>	implica facturi umflate prin care beneficiarul suprataxează UE prin cereri de rambursare a costurilor pentru bunuri sau servicii achiziționate la costuri mai mici.
<b>Dubla finanțare</b>	OLAF definește acest tip de fraudă ca o înșelăciune prin care un proiect primește fonduri din partea mai multor donatori pentru același proiect, fără ca donatorii să fie conștienți de faptul că a fost oferită altă finanțare.
<b>Plagiat</b>	în contextul finanțării din partea UE, acesta poate implica copierea unei cercetări efectuate de alții în cadrul unui proiect care beneficiază de finanțare.

Sursa: [https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2022/702671/IPOL\\_STU\(2022\)702671\\_RO.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2022/702671/IPOL_STU(2022)702671_RO.pdf);

Acestea sunt doar câteva exemple de fraude care pot apărea în cazul fondurilor europene. Este important ca organizațiile să fie conștiente de astfel de riscuri și să pună în aplicare controale adecvate pentru a preveni și detecta astfel de activități frauduloase.

### The role of internal audit in fraud prevention and detection

Auditorii interni din cadrul unei entități au un rol esențial în gestionarea fraudei (Dragomir, L., și colab., 2017), în cadrul misiunilor lor de audit intern. Aceștia oferă consultanță și asigurare managementului general cu privire la funcționarea sistemului de control managerial, elaborat și implementat de organizație pentru a gestiona riscurile. În îndeplinirea acestor responsabilități,

auditorii interni formulează recomandări care au ca scop sprijinirea entității în realizarea eficientă a funcțiilor sale.

Autoritatea de Audit desfășoară atât acțiuni de audit de sistem, cât și audit de operațiuni. Rezultatele acestor acțiuni sunt comunicate Comisiei Europene prin intermediul raportului anual de control, însoțit de opinia de audit referitoare la programul operațional. Această opinie de audit vizează atât eficacitatea sistemului de management și control, cât și legalitatea, adecvarea și corectitudinea cheltuielilor efectuate în cadrul programului de către beneficiari și raportate Comisiei Europene.

Departamentele de audit intern au un rol vital în protejarea organizației împotriva fraudelor. În acest sens, ei își asumă o serie de responsabilități esențiale. În primul rând, aceste departamente trebuie să efectueze o evaluare detaliată a riscurilor potențiale de fraudă în cadrul organizației. Această evaluare implică analiza proceselor, politicilor și procedurilor existente pentru a identifica eventualele puncte vulnerabile care ar putea fi exploatate de către persoanele necinstite de la nivelul conducerii, angajați sau terți.

Pe baza acestei evaluări, departamentul de audit intern trebuie să dezvolte și să implementeze controale interne solide, care să reducă la minimum riscul de fraudă. Acest lucru poate include stabilirea unor mecanisme de autorizare și monitorizare a tranzacțiilor, implementarea unor proceduri de verificare și a unor politici stricte de acces la informații sensibile.

În cazul în care apar suspiciuni de fraudă sau nereguli, departamentul de audit intern are responsabilitatea de a investiga aceste aspecte în profunzime. Aceasta implică adunarea și analizarea atentă a probelor, inclusiv interviuri cu angajații și alte părți implicate. Rezultatele investigației trebuie raportate în mod corespunzător conducerii organizației și, după caz, autorităților competente pentru a lua măsurile necesare. În plus, departamentul de audit intern ar trebui să ofere formare și conștientizare angajaților cu privire la riscurile de fraudă și la procedurile pentru raportarea suspiciunilor. Aceasta este o componentă esențială a strategiei de prevenire a fraudelor, deoarece implică întreaga organizație în eforturile de combatere a activităților frauduloase.

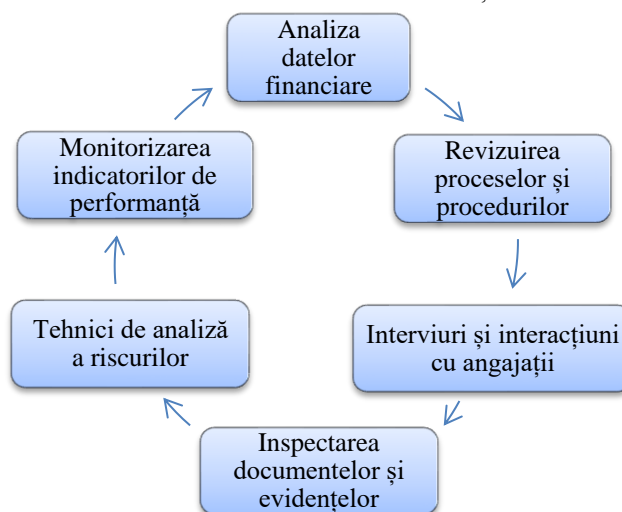


Figura 6. Metode și tehnici utilizate de auditorii interni

Sursa: Elaborare proprie pe baza informațiilor prevăzute în Manual Rolul Auditorilor din statele membre în prevenirea și detectarea fraudelor în domeniul fondurilor structurale și de investiții, disponibil la adresa <https://sfc.ec.europa.eu>;

Auditorii interni utilizează o varietate de metode și tehnici pentru identificarea potențialelor fraude și riscuri în cadrul organizației. Aceste metode și tehnici sunt utilizate de auditorii interni în mod complementar pentru a obține o imagine cuprinzătoare a mediului de control intern al organizației și pentru a identifica potențialele fraude și riscuri în mod eficient și eficace.

Odată ce controalele interne sunt implementate, este esențial ca auditul intern să monitorizeze și să revizuiască în mod regulat eficacitatea acestora. Această monitorizare constantă permite identificarea și corectarea promptă a eventualelor lacune sau deficiențe în sistemul de control intern, reducând astfel riscul de fraudă.

Prin urmare, departamentele de audit intern joacă un rol vital în prevenirea și detectarea fraudelor, contribuind la menținerea integrității și transparenței în cadrul organizației.

### Recommended approaches and practices

Auditul intern în proiectele finanțate de fonduri europene presupune implementarea unor bune practici esențiale pentru asigurarea unei gestionări eficiente și transparente a fondurilor. Astfel, organizațiile implicate în aceste proiecte trebuie să dezvolte și să implementeze proceduri standardizate și clare pentru monitorizarea cheltuielilor și a activităților proiectului, urmărind cu atenție utilizarea fondurilor și progresul proiectului.

Verificarea și revizuirea periodică a proceselor de achiziție sunt esențiale pentru a garanta conformitatea cu regulile și cerințele specifice ale finanțării europene, asigurându-se că achizițiile sunt transparente și concurențiale.

Auditul intern trebuie să fie integrat în procesul de evaluare și îmbunătățire continuă a sistemelor de control intern, identificând și remediind eventualele deficiențe care ar putea expune organizația la riscuri de fraudă sau abuz de fonduri. O comunicare eficientă și deschisă între echipele de proiect, alte departamente și autorități este esențială pentru asigurarea unei colectări adecvate a informațiilor și raportării corecte a datelor financiare. De asemenea, monitorizarea riguroasă a proceselor de raportare financiară și a documentației justificative este necesară pentru a asigura precizia și conformitatea cu regulile finanțării europene.

Prin furnizarea de formare și suport continuu pentru angajați, organizațiile pot crește nivelul de conștientizare și înțelegere a cerințelor și procedurilor specifice ale finanțării europene, contribuind astfel la reducerea riscurilor.

Colaborarea strânsă și transparentă cu autoritățile de reglementare și auditorii externi facilitează auditul și monitorizarea eficientă a utilizării fondurilor europene. În plus, implementarea unui sistem robust de gestionare a riscurilor este vitală pentru identificarea, evaluarea și gestionarea potențialelor amenințări și vulnerabilități care ar putea afecta proiectul și utilizarea eficientă a fondurilor.

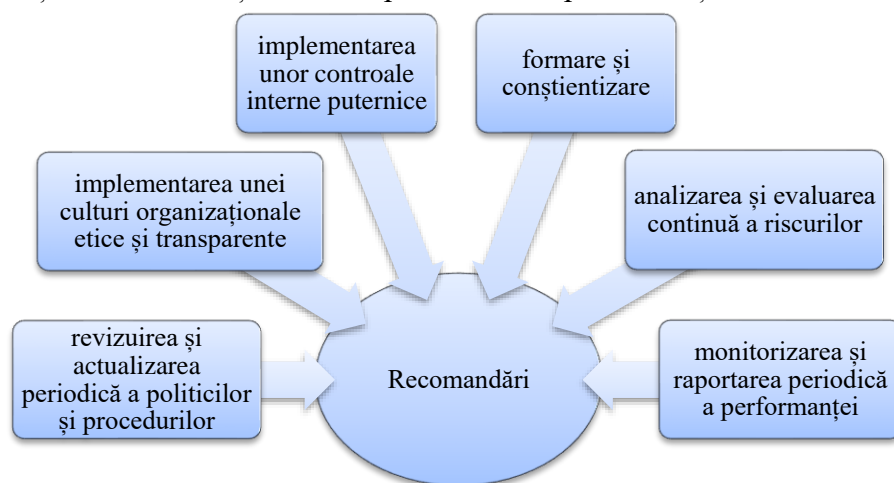


Figura 7. Recomandări privind îmbunătățirea eficacității auditului intern în prevenirea fraudei

Sursa: Elaborare proprie

Prin implementarea acestor recomandări și menținerea unei abordări proactive și vigilente în gestionarea riscurilor și fraudelor se poate îmbunătăți semnificativ eficacitatea auditului intern și prevenirea fraudelor.

### Conclusions

În concluzie, auditul intern joacă un rol esențial în prevenirea și detectarea fraudei cu fonduri europene prin efectuarea de revizii periodice și inspecții la beneficiari, monitorizarea implementării proiectelor și a cheltuielilor, verificarea conformității cu reglementările UE și colaborarea strânsă cu alte entități de audit și autorități de control. Aceste eforturi contribuie la protejarea intereselor financiare ale Uniunii Europene și la asigurarea utilizării corecte și eficiente a resurselor.

Cu toate acestea, există și limite și dificultăți în implementarea eficientă a auditului intern în acest context. Unele dintre acestea includ resursele limitate, lipsa de competențe specializate în domeniul

auditului intern, complexitatea regulamentelor UE și a proceselor de implementare a proiectelor. De asemenea, există și riscul ca unele fraude să fie greu detectabile sau să fie ascunse în mod ingenios. Pentru o dezvoltare a teoriei și pentru a depăși aceste limitări, cercetările viitoare ar putea explora modalități de optimizare a resurselor și competențelor în cadrul auditului intern, integrarea tehnologiilor avansate pentru detectarea fraudei și simplificarea procedurilor și regulamentelor pentru beneficiarii fondurilor europene. De asemenea, cercetarea ar putea aborda modalități de îmbunătățire a colaborării între entitățile de audit și autoritățile de control pentru o eficiență și eficacitate sporită în combaterea fraudei. Prin abordarea acestor aspecte, se poate consolida rolul auditului intern în prevenirea și detectarea fraudei cu fonduri europene, contribuind la o gestionare mai eficientă și transparentă a acestor resurse.

### Referințe bibliografice:

1. Dragomir, L., Secieru, V., Darii, I., 2017, Rolul auditului intern în prevenirea și detectarea fraudei, Instrumentul Bibliometric Național. Disponibil: [https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag\\_file/144-146.pdf](https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag_file/144-146.pdf);
2. Kuhl, L. Dr., 2020, Implementation of Effective Measures against Fraud and Illegal Activities in Cohesion Policie. Disponibil: [https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2022/702671/IPOL\\_STU\(2022\)702671\\_EN.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2022/702671/IPOL_STU(2022)702671_EN.pdf);
3. Paraschiv, L., G., 2017, Fenomenul de fraudă și corupție în procesul de absorbție a fondurilor comunitare. Vulnerabilități la adresa securității și a siguranței naționale, Buletinul Universității Naționale de Apărare "Carol I". Disponibil: <https://www.ceeol.com/search/viewpdf?id=554130>;
4. Robu, I., B., 2012, O perspectivă financiară asupra triunghiului fraudei. Disponibil: [https://www.researchgate.net/profile/IoanBogdanRobu/publication/235992807\\_O\\_perspectiva\\_financiara\\_asupra\\_triunghiului\\_fraudei\\_A\\_Financial\\_Perspective\\_of\\_Fraud\\_Triangle/links/0c9605154b358078e1000000/O-perspectiva-financiara-asupra-triunghiului-fraudei-A-Financial-Perspective-of-Fraud-Triangle.pdf](https://www.researchgate.net/profile/IoanBogdanRobu/publication/235992807_O_perspectiva_financiara_asupra_triunghiului_fraudei_A_Financial_Perspective_of_Fraud_Triangle/links/0c9605154b358078e1000000/O-perspectiva-financiara-asupra-triunghiului-fraudei-A-Financial-Perspective-of-Fraud-Triangle.pdf);
5. ISA 240 – Responsabilitatea auditorului de a lua în considerare fraudă și eroarea într-un audit al situațiilor financiare;
6. Ordonanța de Urgență nr. 66/2011 privind prevenirea, constatarea și sancționarea neregulilor apărute în obținerea și utilizarea fondurilor europene și/sau a fondurilor publice naționale aferente acestora;
2. <https://op.europa.eu/webpub/eca/book-state-audit/ro/>;
3. <https://www.ceccarbusinessmagazine.ro/responsabilitatea-auditorului-privind-frauda-in-cadrul-misiunii-de-audit-a5225/> ;
4. <https://www.ceccarbusinessmagazine.ro/diferenta-dintre-eroare-neregula-si-frauda-in-cadrul-proiectelor-cu-finantare-europeana-a3827/>
5. [https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2022/702671/IPOL\\_STU\(2022\)702671\\_RO.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/STUD/2022/702671/IPOL_STU(2022)702671_RO.pdf);
6. <https://www.ceccarbusinessmagazine.ro/diferenta-dintre-eroare-neregula-si-frauda-in-cadrul-proiectelor-cu-finantare-europeana-a3827/>;
7. [https://ec.europa.eu/regional\\_policy/en/information/publications/reports/2019/single-bidding-and-non-competitive-tendering](https://ec.europa.eu/regional_policy/en/information/publications/reports/2019/single-bidding-and-non-competitive-tendering);
8. <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/RO/ALL/?uri=CELEX:52019SC0171>;
9. <https://sfc.ec.europa.eu>;
10. [https://www.mdipa.ro/userfiles/ghid\\_MF.pdf](https://www.mdipa.ro/userfiles/ghid_MF.pdf);



## ANALIZA TEORETICĂ A FENOMENULUI EVAZIUNII FISCALE ȘI IMPLICAȚIILE SALE ASUPRA ECONOMIEI NAȚIONALE

### THEORETICAL ANALYSIS OF THE TAX EVASION PHENOMENON AND ITS IMPLICATIONS FOR THE NATIONAL ECONOMY

**Autor:** Veronica MUNTEANU, PhD Student

Email: [munteanu.veronica@ase.md](mailto:munteanu.veronica@ase.md)

Academy of Economic Studies of Moldova

**Abstract.** *This research is a theoretical study of the concept of tax evasion, its forms and causality and its impact on the national economy. The importance of researching the phenomenon of tax evasion is based on its complexity and its prevention is not possible without extensive theoretical knowledge.*

*The research used methods including literature review, synthesis and comparison of information, deductive judgment on the problem of tax evasion. The results of this study, provide notions about the concept of tax evasion from the perspective of researchers in the field, as well as in accordance with the legislative acts in use. At the same time, the results of the research highlight that the problem of tax evasion cannot be ignored, especially for countries in development such as the Republic of Moldova.*

**Keywords:** *tax evasion, theoretical analysis, tax evasion causes, government budget, national economy.*

**JEL:** H26, M48

#### **Introducere.**

Fenomenul evaziunii fiscale și problematica prevenirii acestuia, deși aparent este un concept contemporan, acesta își are originea încă din antichitate. Apariția banilor ca mijloc principal de plată, dezvoltarea social-economică a statelor și implementarea sistemelor de impozitare și taxare sunt fenomenele pe parcursul cărora s-a dezvoltat și eschivarea de la plata obligațiilor fiscale. Deși nu se poate face referire la o dată exactă a apariției termenului de „evaziune fiscală”, cu exactitate se poate confirma caracteristica de universalitate a acestui fenomen, care afectează atât economiile statelor mai puțin dezvoltate, cât și a statelor cu un nivel ridicat de creștere economică. Extinderea fenomenului de evaziune fiscală, similar unei reacții în lanț, generează dezvoltarea corupției și economiei subterane, efectele sale distructive fiind resimțite în toate sectoarele de activitate.

Manifestarea evaziunii fiscale „îmbracă” diferite forme. De exemplu, aceasta cuprinde nedeclararea veniturilor, subraportarea veniturilor, majorarea „artificială” a cheltuielilor deductibile, activități de contrabandă și multe alte forme ale acesteia. Important este de remarcat, că varietatea metodelor de evaziune fiscală este complexă, iar contribuabilii găsesc mereu noi modalități de a-și reduce povara fiscală. Totodată, nu este neglijabil faptul că „evaziunea fiscală” și manifestarea acesteia este direct proporțională cu principiile moralității de care se conduc contribuabilii. Evaziunea fiscală, prosperă într-o societate unde contribuabilii adoptă neconformarea fiscală și dau dovadă de lipsă de onestitate, iar extinderea fenomenului de neconformare are riscul de a fi preluat și de contribuabilii cu principii morale înalte, în condițiile în care ilegalitățile nu vor fi înlăturate și sancționate de organele abilitate. De asemenea, trebuie de remarcat că evaziunea fiscală prosperă și în cazul când societatea o acceptă. În condițiile în care societatea îngăduie ilegalități, un exemplu clasic fiind nesolicitarea bonului fiscal, atunci acestea devin tolerate și tot mai răspândite.

O abordare teoretică a problematicii evaziunii fiscale a fost vizată de mai mulți cercetători atât autohtoni precum și internaționali, printre care se enumeră Graur A., Balan A., Opreț L, Маїбoрoв И., Gordon J. ș.a. Pe parcursul cercetării s-au utilizat metode precum studierea literaturii de specialitate, sinteza și analiza datelor, comparația și raționamentul logic.

În această ordine de idei, constatăm că pentru depistarea, prevenirea și combaterea evaziunii fiscale sunt necesare măsuri complexe, analiza teoretică a fenomenului fiind una din acțiunile inițiale.

#### **Conținutul de bază.**

Actualmente analiza evaziunii fiscale a devenit indispensabilă, necesitatea de a efectua cercetări teoretice-metodologice în domeniu fiind impusă ca rezultat al imprevizibilității și complexității



fenomenului. Studiind etimologia termenului de „evaziune” determinăm că acesta provine din latina veche de la „evasio” care are semnificația de „ieșire”, rădăcina acestui substantiv fiind verbul latin „evadere”, traducerea căruia este „evadare”. Astfel, determinăm că termenul de „evaziune fiscală” în contextul etimologiei latine cuprinde în sine procesul de „evadare” de la obligațiile fiscale.

Înainte de a descrie „evaziunea fiscală” în conformitate cu literatura de specialitate, este important de a cunoaște sensurile pe care „Dicționarului explicativ al limbii române” le acordă noțiunii de evaziune: „sustragere de la anumite obligații; evadare, fugă” (Dex).

În literatura de specialitate, fenomenul de evaziune fiscală de cele mai dese ori este interpretat ca un concept care cuprinde acte (acțiuni sau inacțiuni) efectuate de contribuabil cu scopul de a nu plăti impozite, fără ca această obligație să fie ulterior transmisă unui alt contribuabil (Opreț, L., 2017). Totodată, economiștii americani Belverd E. Needles, Henry R. Anderson și James C. Caldwell definesc noțiunea de evaziune fiscală ca acțiunea ilegală de a evita a plății impozitelor prin diminuarea datoriilor fiscale efective (Belverd, E., 2000). Cu alte cuvinte, evaziunea fiscală reprezintă o serie de acțiuni licite și ilicite efectuate de contribuabili cu scopul de a diminua sau a se eschiva de la plata obligațiilor fiscale. Cercetătoarea Balan A. descrie evaziunea fiscală ca „modalitatea prin care agenții economici răspund presiunii fiscale, atunci când aceasta depășește un anumit prag considerat necesar pentru inițierea, menținerea și dezvoltarea afacerii sau a oricărei activități lucrative, precum și în legătură cu averea sau veniturile lor curente” (Balan A., 2015).

Conform modului în care contribuabilii evită sau diminuează careva obligații fiscale, în literatura de specialitate regăsim evaziunea fiscală manifestată sub două aspecte (Graur, A., 2016):

1. Evaziunea fiscală licită nu contravine normelor legislative în vigoare și se caracterizează prin utilizarea procedurilor de „ocolire” a cadrului legal, având la bază lacunele legislative și combinarea neprevăzută a principiilor legale. De remarcat, că evaziunea fiscală licită nu poartă caracter penal sau contravențional și nu duce la apariția fraudei fiscale, caracterul licit al acestui tip de evaziune, de cele mai dese ori implică creativitate și ingeniozitate în interpretarea legislației. Totodată, contribuabilii care aplică evaziunea fiscală legală, trebuie să conștientizeze că problematica delimitării acesteia de evaziunea ilicită este destul de complexă, iar riscul de a trece de linia legalității este maxim.
2. Evaziunea fiscală ilicită se caracterizează prin acțiuni directe și intenționate care încalcă prevederile legislației fiscale cu scopul de a reduce sau a se eschiva definitiv de la impozitare. În legislația națională, conform articolului 244 și 244<sup>1</sup> din Codul Penal al Republicii Moldova fenomenul ilicit al evaziunii cuprinde două grupe distincte: evaziunea fiscală a întreprinderilor, instituțiilor și organizațiilor și evaziunea fiscală a persoanelor fizice (Codul Penal al RM).

Evaziunea fiscală a întreprinderilor, instituțiilor și organizațiilor are la bază reflectarea intenționată în documentele contabile, fiscale și/sau financiare, pe suport de hârtie sau/și electronic, a datelor eronate cu privire la venituri sau cheltuieli, care nu sunt reale sau au drept bază operațiuni economice inexistente sau tănuirea cu „rea credință” a unor obiecte impozabile, acte contabile, fiscale și sau financiare.

Evaziunea fiscală a persoanelor fizice care nu desfășoară activitate de întreprinzător este caracterizată de eschivarea de la prezentarea declarației cu privire la impozitul pe venit sau prin includerea în declarație a unor date neautentice, în condițiile în care suma impozitului pe venit ratat depășește 2500 de unități convenționale (Codul Penal al RM).

În această ordine de idei, determinativul de „licită” sau „ilicită”, atribuit evaziunii fiscale creează confuzie, deoarece termenul „evaziune”, în sine semnifică o ilegalitate. Relevant devine definirea „evaziunii fiscale licite” prin alte terminologii, precum ar fi „fiscalitate creativă”, iar expresia „evaziune fiscală ilicită” să fie reformulată în „evaziune fiscală”, pentru evitarea construcției pleonastice. Astfel, în prezenta lucrare se va face referire doar la aspectele ilicite ale fiscalității.

În diferite teorii problematica evaziunii fiscale este descrisă individual. Spre exemplu în teoria economică clasică, eschivarea de la plata impozitelor și taxelor este prezentată ca problema „pasagerului fără bilet”. Prezența în societate a „pasagerilor fără bilet”, adică a contribuabililor care folosesc bunurile publice, dar nu contribuie la formarea acestora prin achitarea impozitelor și taxelor,

se explică prin „modul de a fi” a agenților economici. Acest comportament inerent al contribuabililor are la bază dorința de a maximiza interesele proprii cu costuri minime. De remarcat că, în conformitate cu această teorie în orice sistem economic se vor regăsi contribuabili care se vor eschiva de la plata impozitelor și taxelor, indiferent de loialitatea presiunii fiscale și perfecțiunea politicii statului în domeniul impozitării.

Conform teoriei instituționale, pe lângă oportunismul natural, apare oportunismul impus, care reprezintă o reacție a contribuabililor la politica fiscală inechitabilă, birocratică și preferențială. În contextul oportunismului indus, se evidențiază faptul că unele legi sau hotărâri aprobate au prevederi discriminatorii în coraport cu anumiți plătitori, ceea ce duce la un conflict de interese, în rezultatul căruia unii contribuabili aleg să meargă pe calea evaziunii fiscale (Майбуров, И., 2012).

Raportându-ne la teoria economică clasică și la cea instituțională, se pot delimita mai mulți factori care determină comportamentul evazionist al contribuabililor:

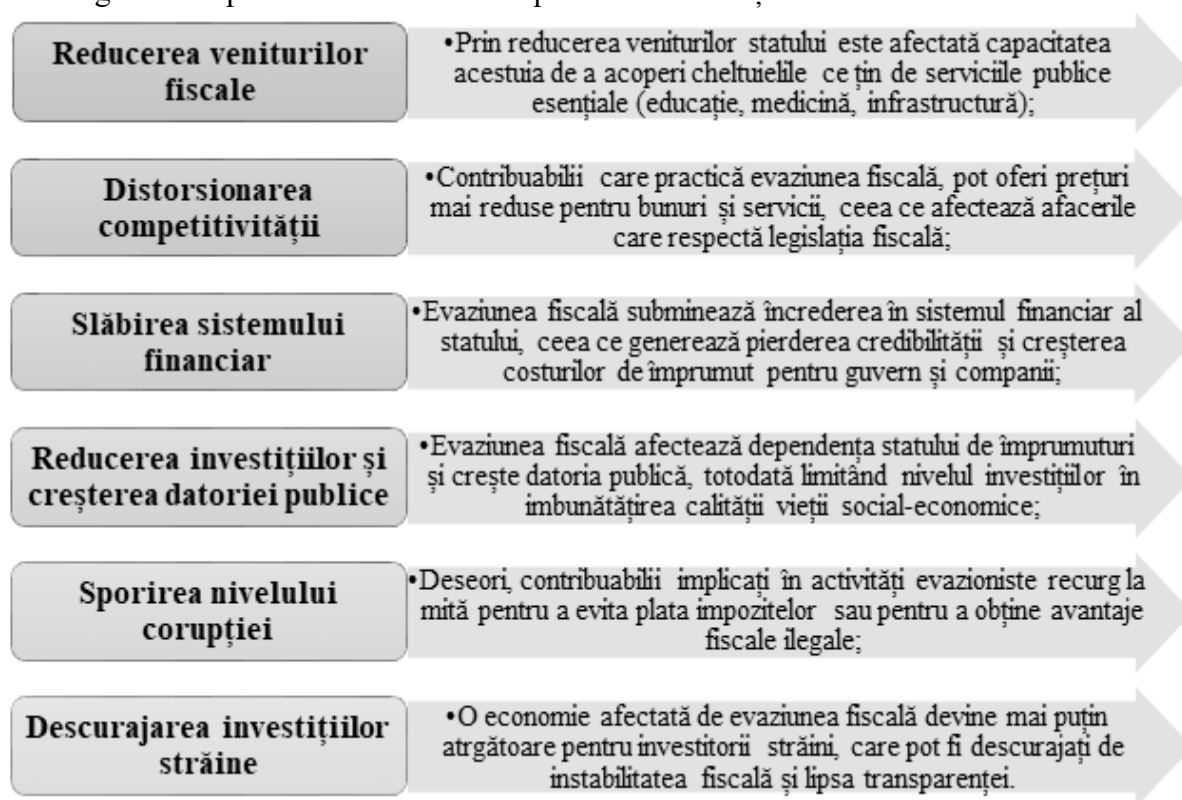
1. **Proporțiile și utilitatea veniturilor obținute ca urmare a evaziunii fiscale.** Decizia intenționată de a se eschiva de la plata impozitelor și taxelor în primul rând depinde de mărimea beneficiilor obținute de contribuabili coraportată la riscurile asumate. Important este de menționat că în cazul dat sunt aplicabile ipotezele lui Friedman–Savage și Harry Markowitz din care se deduce atitudinea negativă a persoanelor față de asumarea riscurilor, astfel contribuabilii în cazul obținerii veniturilor mici sunt mai predispuși spre eschivare de la plata impozitelor, atunci când mărimea veniturilor crește contribuabilul are dubii sporite referitor la asumarea riscului de evaziune.
2. **Costul evaziunii fiscale.** Acest factor se referă la cheltuielile directe pe care le are contribuabilul în procesul de eschivare de la plata taxelor și impozitelor. Drept exemplu al acestor costuri putem evidenția cheltuielile ce țin operațiunile cu numerar, de contabilitatea tenebră sau de coruperea inspectorilor fiscali. Odată cu creșterea costurilor evaziunii fiscale, însăși evaziunea devine lipsită de sens.
3. **Probabilitatea identificării și sancționării evaziunii fiscale.** În acest caz, se face referire la calitatea controlului efectuat de inspectorii fiscali, de profesionalismul acestora, dotările tehnice și nu în ultimul rând de integritatea fiecărui în parte. În această ordine de idei, putem formula următoarea condiționalitate, dacă probabilitatea depistării evaziunii fiscale sporește, atunci cazurile de eschivare fiscală vor fi în descreștere.
4. **Cuantumul amenzilor.** Favorizarea oportunismului fiscal, de asemenea, depinde de mărimea sancțiunilor probabile. Astfel, în cazul în care venitul obținut ca rezultat al evaziunii fiscale este mai mare sau egal în comparație cu sancțiunile aplicate, atunci contribuabilul va balansa între decizia de conformare sau eschivare, care va depinde direct proporțional de decalajul dintre profitul „economist” și amenzile potențial aplicate. Totodată, cazurile de evaziune fiscală vor tinde la zero, în cazul în care veniturile nedeclarate, vor fi mult sub nivelul penalităților aplicate în acest sens.
5. **Presiunea fiscală a statului.** Fiind un alt factor determinant al oportunismului, presiunea fiscală a statului are un impact asupra volumului evaziunii fiscale, deoarece într-o societate în care plata impozitelor devine prea grea sau sistemul fiscal este inechitabil, contribuabilii pierd motivația și posibilitatea conformării.
6. **Nivelul general al culturii juridice și moralității în stat.** Expansiunea evaziunii fiscale este stimulată și de încălcarea în masă a prevederilor legale și coruperea funcționarilor publici. După părerea cercetătorului Gordon J. decizia unui contribuabil de a se eschiva de la plata impozitelor și taxelor, depinde de comportamentul altor contribuabili și de nivelul de conformare al acestora (Gordon, J., 1989). În cazul statelor cu cultură juridică slab dezvoltată, inclusiv precum este și Republica Moldova, când un număr mare de contribuabili nu respectă legea, atunci și contribuabilii care inițial erau disciplinați au tendința evaziunii.
7. **Restricțiile instituționale ale politicii statului.** Într-un stat „prădător” sau un stat după modelul leviatan, unde contribuabilii sunt presați de abuzul de putere al politicienilor, de gestionarea irațională a bugetului statului, de normelor birocratice și de imposibilitatea de a influența deciziile

politice, achitarea taxelor și impozitelor devine un „nonsens” pentru contribuabili, astfel aceștia aleg metode evazioniste în semn de protest față de abuzul de putere.

8. **Caracterul personal al contribuabilului.** Comportamentul fiscal al plătitorilor în mare măsură depinde nemijlocit de personalitatea acestuia, educația și temperamentul, dar și de simțul responsabilității civice.

9. **Confesiunea religioasă a contribuabililor.** Nu se poate neglija importanța acestui factor, deoarece influența religiei deseori poate avea un impact direct asupra deciziilor de conformare. În majoritatea religiilor nu este admis furtul, respectiv, această limitare morală nu ar încuraja nici evaziunea fiscală, care în fond este un furt de la bugetul de stat (Маїбров, И.,2012).

În această ordine de idei, menționăm că generată de o cauzalitate vastă, evaziunea fiscală se soldează cu o serie de consecințe distructive asupra economiei naționale. Cea mai evidentă consecință a evaziunii fiscale poate fi numită discrepanța fiscală, care reprezintă diferența dintre veniturile fiscale încasate real și veniturile care potențial urmau a fi încasate, dacă nu ar fi existat evaziunea fiscală. Totodată, pe lângă această consecință generală a evaziunii fiscale, în figura 1 sunt prezentate și alte efecte negative ale practicii evazioniste asupra economiei naționale.



**Figura 1. Efectele evaziunii fiscale asupra economiei naționale**

*Sursa: Elaborat de autor*

Pentru Republica Moldova, lupta cu evaziunea fiscală a devenit o preocupare primordială în ultimii ani. Toate sectoarele economiei naționale fiind afectate de acest fenomen negativ, în special sectorul comercial, al construcțiilor, agricol și al prestării serviciilor. Valoarea evaziunii fiscale în Republica Moldova se estimează la circa 20 miliarde de lei anual, acestea fiind „veniturile ascunse intenționat de ochii autorităților fiscale, prin evaziune fiscală, salarii în plic, sub raportarea veniturilor sau informații eronate în declarațiile agenților economici” (Ziarul de Gardă, 2022). Evaziunea fiscală exercită un impact semnificativ și distructiv asupra economiei oricărui stat, impactul negativ al acesteia amplificându-se invers proporțional cu nivelul de dezvoltare a statului.

### **Concluzie**

Evaziunea fiscală este o problemă actuală pentru societățile din întreaga lume. Deși în toate statele, autoritățile depun o serie de eforturi pentru a minimiza această practică ilicită, evaziunea fiscală zi de zi evoluează în noi forme și practici care prejudiciază bugetul național și a căror expresii valorice sunt

incomensurabile. Pentru combaterea acestui fenomen economic negativ, politica financiară și socială impune implementarea mai multor măsuri de prevenire și minimizare precum:

- Îmbunătățirea transparenței fiscale prin implementarea unor politici fiscale clare și accesibile;
- Utilizarea tehnologiilor avansate pentru monitorizarea tranzacțiilor și identificarea comportamentelor suspecte;
- Intensificarea controalelor fiscale și aplicarea sancțiunilor conforme;
- Perfecționarea cooperării internaționale și schimbul de bune practici;
- Promovarea educației fiscale și educarea responsabilității civice;
- Implementarea politicilor fiscale echitabile și progresive;
- Asigurarea integrității inspectorilor fiscali;
- Parteneriatul public-privat în vederea identificării lacunelor și perfecționării normelor legislative ș.a.

Așadar, percepută de cele mai dese ori ca eschivarea de la plata impozitelor și taxelor, incontestabil evaziunea fiscală are un impact negativ asupra tuturor sectoarelor economice, afectând capacitatea statului de a furniza servicii esențiale societății și de a asigura creșterea economică.

#### Referințe bibliografice

1. Dicționarul Explicativ al Limbii Române. Disponibil: <https://dexonline.ro/definitie/control>.
2. OPREȚ, L. A., ȚURCAȘ, F., M., DUMITER, F., C., BREZEANU, P. Tax evasion between fraud and legality. Arad: Revista Studia Universitatis Economics Series, Universitatea „Vasile Goldiș”, 2017. ISSN: 1584 – 2339 (PDF), pp. 1-11. Disponibil: <https://sciendo.com/pdf/10.1515/sues-2017-0013>
3. BELVERD, E. NEEDLES Jr., HENRY, R. A., JAMES, C. C. Principiile de bază ale contabilității. Chișinău: ARC, 2000, An-18. ISBN ISBN 9975-61-131-1.
4. BALAN, A. Impactul evaziunii fiscale asupra economiei naționale, Conferința "Competitivitatea și inovarea în economia cunoașterii" 25-26 septembrie 2015, Chișinău, ISBN 978-9975-75-773-7 (PDF), pp. 120-123. Disponibil: [https://ibn.idsi.md/vizualizare\\_articol/54475](https://ibn.idsi.md/vizualizare_articol/54475)
5. BUCUR, V., GRAUR, A. Contabilitatea impozitelor. Chișinău: ASEM, 2016. ISBN 978-9975-75-830-7.
6. Codul penal al RM nr. 985 din 18.04.2002 // Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 72-74 din 14.04.2009 cu modificările și completările ulterioare. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=140340&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=140340&lang=ro#)
7. МАЙБУРОВ, И., А., СОКОЛОВСКАЯ, А., М. Проблема уклонения от налогов: теоретический анализ, изучение факторов и последствий. Вестник УрФУ. Серия экономика и управление № 3, 2012, ISSN: 2310-757X, сс. 4-15. Disponibil: <https://elar.urfu.ru/handle/10995/54867>
8. GORDON, J.P.F., Individual morality and reputation costs as deterrent to tax evasion. European Economic Review, vol. 33, 1989, pp. 797-805.
9. Comunicat de presă: Economia neobservată a R. Moldova care, anual, sărăcește bugetul cu 1 miliard de euro, 2022. Disponibil: <https://www.zdg.md/investigatii/ancheta/video-economia-neobservata-a-r-moldova-care-anual-saraceste-bugetul-cu-1-miliard-de-euro/>

**CLARIFICĂRI CONCEPTUALE PRIVIND COMBINĂRILE DE ÎNTREPRINDERI****CONCEPTUAL APPROACHES TO BUSINESS COMBINATIONS**

**Autor:** Margareta LUPAȘCU, PhD. student

ORCID: 0009-0002-8375-8855

Academia de Studii Economice din Moldova

e-mail: [lupascu.margareta@ase.md](mailto:lupascu.margareta@ase.md)

**Coordonator științific:** Lilia GRIGOROI

dr. conf. univ, ORCID: 0000-0002-9741-0932

Academia de Studii Economice din Moldova

e-mail: [lilia.grigori@ase.md](mailto:lilia.grigori@ase.md)

**Abstract.** *In recent years, the business combination processes have been increasing the quantity and quality aspects, conditioned by different movements and changes focused on local, regional and international levels. The company reorganisations become a study and analysis niche for researchers from our country to offer many helpful instruments for companies in the uncertain economy.*

*As an effect of constant economic crises and the impact of globalisation, the national economy can recover by implementing combined companies from different fields to achieve more profitability and risk resistance. Thus, international practice recommends the application of IFRS3 "Business Combinations". Mergers, acquisitions, and takeovers are becoming the key to success in the future for those companies that practice transactions of these types to increase the operational and production department, downplay the costs, and develop informational and technological systems. The impact of business combinations will favour the domestic environment to become more competitive and accessible to the international market and the goods, capital, and technologies exchanges.*

*The research purpose combines the theoretical aspects of business combinations and the diversity of notions attributed to this process, as well as to study the volume and evolution of enterprise reorganizations on the territory of the Republic of Moldova.*

**Keywords:** *business combinations, mergers and acquisitions, reorganizations .*

**JEL:** G34, M40, M41.

**Introducere**

În ultimii ani, tot mai mult se observă o intensificare a procesului de combinare a întreprinderilor condiționate de mișcările și modificările care au loc la nivel local, regional și internațional. Lucru cert, combinarea persoanelor juridice devine o nișă de cercetare și analiză pentru specialiștii din Republica Moldova, ca consecință aplicării instrumentelor de adaptare și supraviețuire a entităților economice într-o economie plină de incertitudini.

*Importanța temei de cercetare rezidă din posibilitățile și necesitățile limitate ale întreprinderilor autohtone față de provocările suportate pe plan concurențial, care, de cele mai multe ori, sunt dictate de situații imprezibile și de incertitudine, ce determină investitorii acestora să ia decizii imediate de combinare sau reorganizare a activităților prin amplificarea puterii de reacție asupra factorilor de risc, utilizând alipirea, asocierea și combinarea activităților sau afacerilor din mai multe entități economice.*

Importanța studierii fenomenului de reorganizare a entităților derivă din evoluția excesivă a unor domenii semnificative pentru economiile naționale, ca consecință a rezilienței mediului intern al entităților față de fluctuațiile mediului extern, precum și în urma încercărilor acestora de a pătrunde pe piețele internaționale și asocierii cu parteneri în cadrul relațiilor transfrontaliere ca componentă a procesului de globalizare.

*Scopul acestei cercetări constă în examinarea aspectelor teoretice ale combinărilor de întreprinderi, diversitatea noțiunilor atribuite acestui proces, precum și studierea volumului și evoluției combinărilor de întreprinderi sub aspectul reorganizării acestora pe teritoriul Republicii Moldova.*

Obiectivul de bază al acestei cercetări este identificarea și studierea conceptului de combinare de întreprinderi în literatura de specialitate, identificarea incluziunilor temei de cercetare cu prevederile legislației naționale și aprecierea evoluției pieței combinărilor în Republica Moldova.



## Metodologia de cercetare

Tema cercetării științifice fiind, realmente, puțin studiată la nivel național, poartă un caracter general exploratoriu și descriptiv, prin care autorul încearcă a studia și analiza procesul de combinare între mai multe întreprinderi prin prisma propriilor observații.

Pentru realizarea acestui studiu au fost utilizate metode de colectare a datelor primare prin observare structurată. Ca suport a fost utilizate bazele de date electronice ale publicației Monitorul Oficial și rapoartele de activitatea a Comisiei Naționale a Pieței Financiare.

Pornind de la paradigma constructivistă, finalitatea cercetării a permis utilizare oportună a mai multor metode de cercetare științifică, precum: *metoda analitică* (studierea celor mai importante aspecte teoretice furnizate de literatura de specialitate disponibilă); *metoda inductivă* (elaborarea unor generalități, concluzii și teorii în baza metodelor de colectare primă și secundară a datelor); *analiza web – grafică* (accesarea motorului de căutare Google Scholar și a altor baze de date bibliografice pentru acumularea și identificarea cercetărilor realizate anterior în domeniu); *metoda statistică* (sistemizarea datelor empirice în colectivități distincte și studierea evoluției în timp a acestora) și alte metode cantitative și calitative potrivite de cercetare.

## Conținut

Aspectele teoretico – practice aferente combinărilor, reorganizărilor, fuziunilor și achizițiilor de întreprinderi ca temă de cercetare în Republica Moldova, au fost atinse de către autorii Cojocar M., Ulian E., Polomoșniș A., Gribincea L., Lazari, L., Grigoroș, L.

Studiile realizate anterior cuprind cadrul legislativ și normativ, sub aspect juridic și fiscal, cadrul economic și contabil prin prisma reglementărilor la nivel național și internațional, evoluția pieței de fuziuni pentru perioada 2008 – 2012 – 2017, analiza indicatorilor de performanță pentru eșantionul de întreprinderi stabilite în studiile cercetătorilor menționați mai sus.

Însăși combinările de întreprinderi reprezintă un domeniu de cercetare multidisciplinar, care cuprind ample cunoștințe din drept civil și economic, din management și economie, din finanțe și contabilitate, explicabil prin complexitatea și amploarea acestui proces de la inițiere până la finalizare și monitorizare ulterioară.

Putem distinge multiple posibilități de utilizare a terminologiei specifice atribuite procesului de combinare a două sau mai multe întreprinderi, în dependență de tangența acestuia cu domeniul sau sfera de aplicabilitate, care prezintă noțiuni din același câmp semantic. Deci, pentru contabilitate noțiunea caracteristică constituie **combinările de întreprinderi**, pentru management, finanțe, economie cel mai frecvent pot utilizate noțiunile de **achiziții și fuziuni**, în speță juridică putem utiliza termenii de **reorganizare, fuziune, transformare și dezmembrare**.

Pentru început, noțiunea de **combinare**, sub aspect contabil, regăsită în Anexa A din IFRS 3 „Combinări de întreprinderi”, reprezintă o tranzacție sau un alt eveniment prin care o entitatea dobânditoare obține controlul asupra uneia sau mai multe întreprinderi [1]. Conform aceleași surse tranzacțiile denumite „fuziuni reale” sau „fuziuni între întreprinderi egale” sunt la fel combinări de entități. Cu părere de rău, în legislația națională nu se regăsește această noțiune.

Dicționarul Limbii Române prezintă **fuziunea** ca „...reunirea într-o singură unitate omogenă a mai multor organizații, partide” sau „fuziunea se face prin absorbirea unei societăți de către o altă societate sau prin contopirea a două sau mai multe societăți pentru a alcătui o societate nouă” [2].

În viziunea cercetătorilor Grigoroș L., și Lazăr L., fuziunea poate fi tratată ca o operațiune tehnico-juridică prin care două sau mai multe persoane juridice, în scopul concentrării capitalului și sporirii rentabilității activității, își unifică patrimoniul în unul singur [3. p. 35].

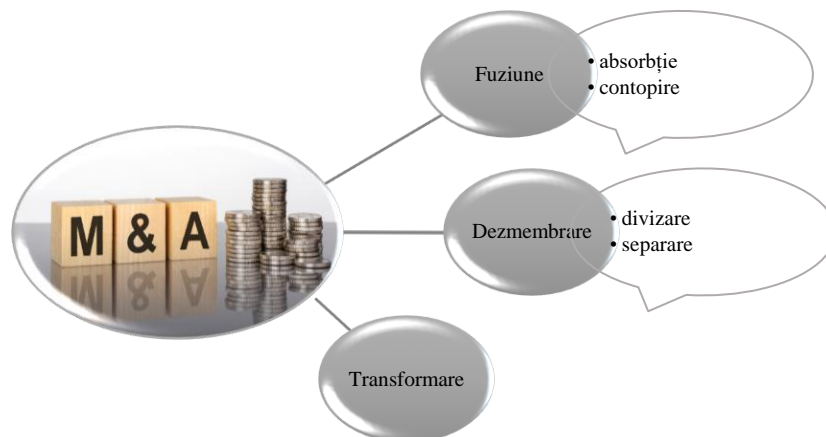
Termenul de **achiziție** de întreprinderi vizează preluarea unei activități, unei unități independente sau a unei întreprinderi de către o altă entitatea cu scopul de a lărgi activitatea sau patrimoniul celei din urmă [4, p. 31].

Actele legislative și normative care reglementează activitatea întreprinderilor din Republica Moldova și din România, clasifică aceste procese în categoria reorganizărilor de întreprinderi. Noțiunea reorganizării persoanei juridice nu se regăsește în legislația națională, însă conform articolul 232 din Codul Civil al României, **reorganizarea** persoanei juridice reprezintă „...operațiunea juridică în care



pot fi implicate una sau mai multe persoane juridice și care are ca efecte înființarea, modificarea ori încetarea acestora...” [5].

Art. 204 din Codul Civil al Republicii Moldova ne oferă câteva posibilități de structurare a reorganizărilor de întreprinderi, după cum urmează în figura 1.



**Figura 1. Clasificarea reorganizărilor persoanelor juridice conform actelor legislative**

*Sursa: Elaborat de autor în baza [6].*

Atât în Republica Moldova, cât și în România, reorganizarea întreprinderilor este tratată juridico – fiscal și prezintă câteva caracteristici specifice care sunt exemplificate în tabelul 1, însă pentru tema de cercetare noțiunea cea mai valoroasă prezintă procesul de fuziune.

**Tabelul 1. Caracteristici alte reorganizărilor în Republica Moldova și România**

Caracteristica criteriului	În Republica Moldova	În România
Acte legislative și normative	1. Legea privind antreprenariat și întreprinderi nr. 845/1992, art. 32 2. Legea privind societățile pe acțiuni nr. 1134 din 1997, art. 92-93 3. Codul Civil al RM nr. 1107/2002, art. 204 4. Codul Fiscal nr. 1163/1997, art. 58,	1. Legea societăților nr. 31/1990, art. 238 2. Codul fiscal, Legea nr. 227/2015, art. 32 alin. (1) 3. Codul Civil, Legea nr. 287/2009, art. 232
Tipologia reorganizărilor	Fuziune, dezmembrare, transformare	Fuziune, divizare, transformare
Clasificarea fuziunilor	Absorbție și contopire	
Noțiunea fuziunii	Contopirea – dizolvarea persoanelor juridice participante în proces fără a intra în procedura de lichidare și transferarea integrală a drepturilor și obligațiilor acestora la persoana juridică nou înființată. Contopirea presupune încetarea existenței a două sau mai multe persoane juridice și unirea acestora în o entitate nouă Absorbția – procesul de dizolvare a persoanelor juridice absorbite fără a intra în lichidare și transferarea integrală a drepturilor și obligațiilor acestora la persoana juridică absorbantă. Absorbția se realizează de către persoana juridică existentă, numite absorbantă, care înglobează una sau mai multe entități economice, a căror activitatea încetează existența, denumite persoane juridice absorbite,	Contopire – fuziunea prin care una sau mai multe societăți transferă în totalitate patrimoniul său/lor unei societăți nou constituite. Asocierea – fuziunea prin care una sau mai multe societăți transferă în totalitate patrimoniul său/lor unei altei societăți.

Caracteristica criteriului	În Republica Moldova	În România
	astfel încât drepturile și obligațiunile a acestora se transferă în patrimoniul persoanei juridice absorbant	
Acte și documente	Proiectul contractului de fuziune/ Proiectul contractului de dezmembrare; Hotărârea, Contractul de fuziune/dezmembrare Actul de primire predare Bilanțul de repartitie	Proiect de fuziune/divizare; Raportul întocmit de organele de conducere; situațiile financiare și de gestiune pentru ultimele trei exerciții financiare; Situațiile financiare cu trei luni anterioare proiectului de fuziune/divizare; raportul auditorilor sau a cenzorilor; Rapoarte ale experților; Situații financiare întocmite cu ocazia fuziunii/divizării; Protocolul de primire-predare

Sursa: Elaborat de autor în baza [6] și [7. p. 8].

Ceea ce confirmă informația din tabelul 1 este faptul că legislația Republicii Moldova tratează acest proces asemănător celei din România, însă principalele diferențieri ale cadrului legislativ român sunt orientate amplexarea și detalierea acestui proces prin oferirea de instrumente, suport metodologic bine definit, cadrul legal în domeniul contabilității fuziunilor, divizărilor și lichidării întreprinderilor, precum și descompunerea acestuia pe pași concreți mențiți să ușureze și să asigure realizarea cu succes acestor reorganizări.

Inițierea acestor tranzacții de combinări de întreprinderi la nivel global, datează cu anii 1970-1985, în special în Statele Unite ale Americii și Marea Britanie, care ulterior s-au extins masiv și expansiv atât în țările dezvoltate cât și cele emergente, iar astăzi devine un subiect controversat pentru foarte multe entități din domenii strategice ale economiei naționale și internaționale.

Autorii Cojocaru M. și Hromei A. S. au analizat numărului operațiunilor de fuziuni înregistrate în Republica Moldova în perioada de referință 2008 – 2012, având ca sursă de colectare a datelor empirice informațiile oficiale publicate de către Comisia Națională a Pieței Financiare (în continuare CNPF). Rezultatele acestui studiu ne sugerează faptul că numărul fuziunilor realizate pe o piață reglementată este foarte mic, (4 fuziuni în 2012) cu o ușoară dinamică pozitivă [8, p. 103]. Iar în ansamblu, în perioada 2008-2017, au fost executate și finalizate doar 31 proceduri de fuziune, conform acestor rapoartelor publicate de către CNPF.

Deci, volumul acestor tranzacții dă dovadă de faptul că în Republica Moldova, nu există o piață distinctă, integră și bine structurată aferentă proceselor de reorganizare și este, net inferior, a trasa careva caracteristici asupra evoluției acestei pieți pentru perioada de la declararea independenței statale și până în prezent. Însă tendințele de dezvoltare a țării și aspirațiile de aderare la Uniunea Europeană, ne motivează de a continua cercetarea și a identifica pârghii de ajustare a legislației, de perfecționare a cadrului metodologic pentru a favoriza un climat credibil și oportun investițiilor străine.

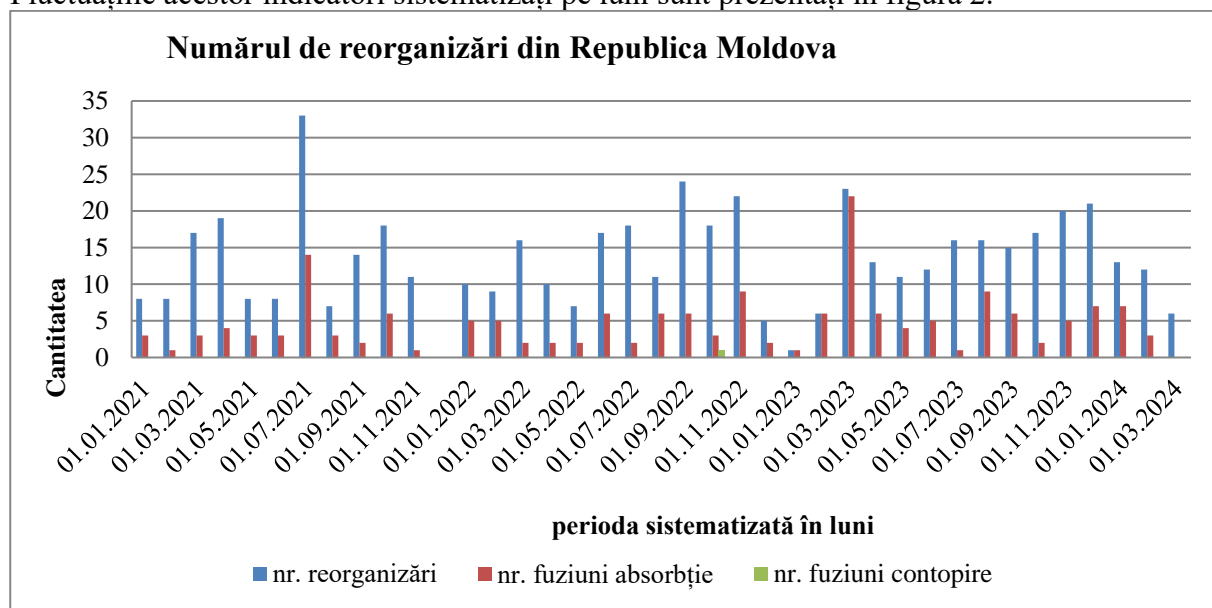
În acest context, pentru a înțelege amplexarea acestor procese, particularitățile pieței și a realiza o apreciere incipientă asupra importanței și actualității temei, autorul a efectuat observații și a cules datele empirice publicate în Monitorul Oficial al Republicii Moldova, din secțiunea „Partea IV: Anunțuri, comunicate, informații de interes public” despre reorganizările de întreprinderi în perioada anilor 2021-2024.

Făcând o analiză critică asupra studiului cercetătoarei Cojocaru M. autorul susține faptul că există diferențele semnificative ale volumului de întreprinderi reorganizate pe piața reglementată (a societățile pe acțiuni), studiată în baza datelor CNPF și a informațiilor publice din Registrul de stat al

persoanelor juridice al Agenției Servicii Publice, unde sunt incluse, absolut, toate reorganizările de întreprinderi.

Prin urmare, cele mai multe publicații privind reorganizările de întreprinderi au fost înregistrate în luna iulie al anului 2021 (33 operațiuni). Volumul total al observațiilor cercetării au constituie 520 întreprinderi, dintre care 177 au fost realizate prin fuziune cu absorbție și doar una singură prin contopire, 97 prin dezmembrare și 245 prin transformare. Întreprinderile implicate în procesul de fuziune prin contopire, unica în cadrul cercetării, sunt: Întreprinderea municipală de alimentație publică „Rîșcani-ȘC” și Întreprinderea municipală de alimentație publică „Adolescența”, entități de drept public, procedura fiind datată cu luna octombrie 2022.

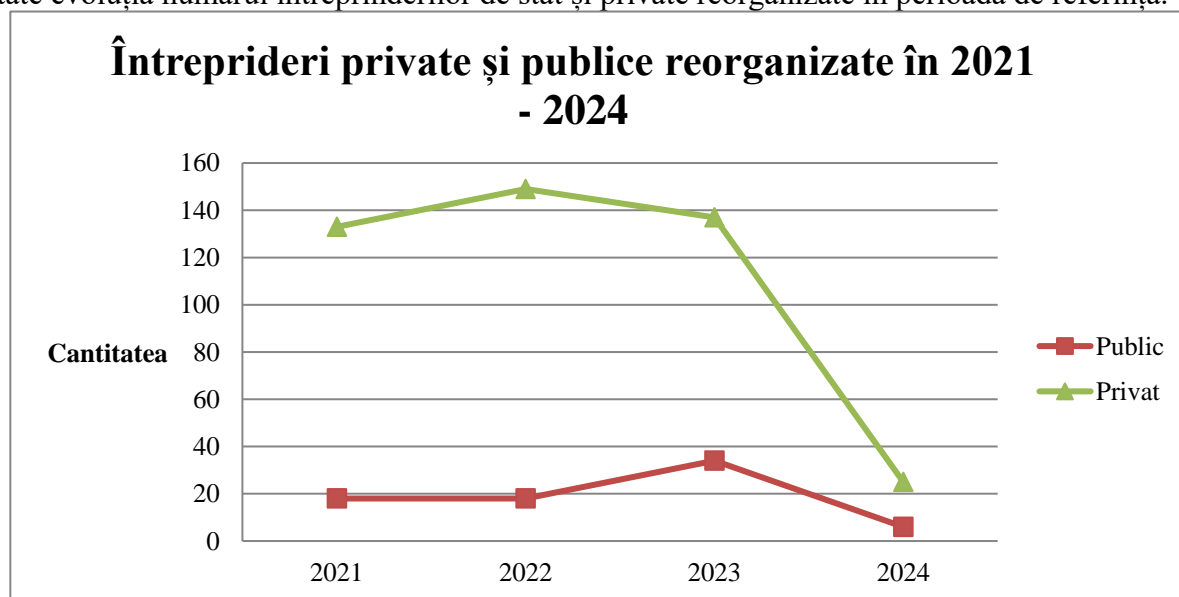
Fluctuațiile acestor indicatori sistematizați pe luni sunt prezentați în figura 2.



**Figura 2. Numărul de reorganizări de întreprinderi publicate în Republica Moldova**

Sursa: Elaborat de autor în baza datelor din Monitorul Oficial al RM [9].

Totodată, datele colectate permit a clasifica numărul entităților din domeniul privat și public. Din totalul întreprinderilor reorganizate, instituțiile ai dreptului public au constituit: în anul 2021 și 2022 – 18 unități, în anul 2023 – 34 unități, iar pentru 01.01.2024 – 01.03.2024 – 6 unități. În figura 3 sunt prezentate evoluția numărul întreprinderilor de stat și private reorganizate în perioada de referință.



**Figura 3. Evoluția în timp a întreprinderilor de stat și private reorganizate**

Sursa: Elaborat de autor.

În anul 2021 au fost înregistrate doar 43 fuziuni prin absorbție, dintre care în domeniul comerțului farmaceutic evidențiem „BIRIVOFARM” Societatea cu Răspundere Limitată (în continuare S.R.L) prin fuziunea a 2 entități „GRIN FARM” S.R.L. și „GEDEON RICHTER-REȚEA FARMACEUTICĂ” S.R.L, în domeniul învățământului general au fost fuzionate 12 Instituții Publice (în continuare I.P) licee, gimnazii din raioanele Edineț, Taraclia și Anenii Noi, din domeniul agențiilor imobiliare menționăm ALEX CAPITAL INVEST” S.R.L prin fuziunea „FESTUM” S.R.L și „DEVIMO” S.R.L., și respectiv „ESTATE INVEST COMPANY” S.R.L. cu S.C. „REABILITOLOG” S.R.L., din domeniul energetic se remarcă „FURNIZARE ENERGIE” S.R.L cu „LC ENERGIE” S.R.L., din domeniul financiar Casa de schimb valutar (în continuare C.S.V.) „DOROȘ SCHIMB” S.R.L cu C.S.V. „EVELINA SCHIMB” S.R.L, din domeniul transportului „BUTU-TEST-AUTO” S.R.L cu „TRANS-BUTU-AUTO” S.R.L., S.C. „MADANBEN” S.R.L prin fuziunea cu „MONO-S-SURUGIU” S.R.L și „OCTAVIS-TUR” S.R.L.

Printre cele mai importante fuziuni în anul 2022 pot fi identificate din domeniul învățământului superior: menționăm Universitatea Tehnică din Moldova prin absorbția a 4 instituții precum Universitatea Agrară de Stat din Moldova și 3 institute; în aceeași măsură Instituția Publică Universitatea Pedagogică de Stat „Ion Creangă” din Chișinău (în continuare I.P.) cu 3 instituții publice I.P. Universitatea de Stat din Tiraspol, I.P. Institutul de Științe ale Educației și I.P. Institutul de Formare Continuă și I.P. Academia de Studii Economice din Moldova a fuzionat I.P. Institutul Național de Cercetări Economice, în domeniul vitivinicol Întreprinderea Mixtă „CHÂTEAU VARTELY” S.R.L. a fuzionat „Wines Ceba” S.R.L., în domeniul comerțului a mărfurilor farmaceutice s-au remarcat entitățile: „PEON-FARM” S.R.L prin absorbția a Firma de Producție și Comerț „FERMENT” S.R.L. și „NON PHARMA GRUP” S.R.L prin absorbția S.C. „SCA-COMERȚ” S.R.L., în domeniul asigurărilor prin COMPANIA DE ASIGURARE „GALAS” Societate pe Acțiuni (în continuare S.A.) cu S.C. „Galas – Leasing” S.R.L.

Cele mai semnificative fuziuni din Republica Moldova pe parcursul anului 2023 au vizat următoarele întreprinderi și instituții publice: CET Nord S.A. prin absorbția Întreprinderea de Stat (în continuare Î.S.) „Termogaz Bălți”, Universitatea de Stat din Moldova prin absorbția a 14 institute de cercetare și Academia de Administrație Publică, Întreprinderea Mixtă Orange S.A. prin fuziunea cu Sun Communications S.R.L., Organizație Creditară – Nebancară (în continuare OCN) „OK CREDIT” S.R.L. prin absorbția unei entități din același domeniu financiar – nebanca OCN „DINO CREDIT” S.R.L., „AVICOLA DIN BRÎNZENII NOI” S.A. a fuzionat cu S.R.L. „AVICOLA-LIAX” în avicultură.

În primele 2 luni ale anului 2024 au fost înregistrate 10 întreprinderi care au demarat procedura de fuziune prin absorbție, cele mai semnificative fiind: Instituția Publică Institutul de Fitotehnie „PORUMBENI” prin absorbție Instituției Publice Institutul de Cercetări pentru Culturile de Câmp „SELECȚIA” (domeniul – fitotehnie), I.P. OATUCL fuzionează 3 instituții: Î.S. Institutul Național de Cercetări și Proiectări în domeniul amenajării teritoriului „URBANPROIECT” , Î.S. „INMACOM-DIDACTIC” și Institutul de Stat de proiectare „RURALPROIECT” (domeniul construcțiilor și proiectărilor); Banca Comercială „Victoriabank” S.A. fuzionează Banca Comercială Română Chișinău S.A. (domeniul financiar – bancar); C.S.V. „GRAFITIX” S.R.L. fuzionează C.S.V. „DANILIS SCHIMB” S.R.L. (domeniul financiar); „FARMINA PLUS” S.R.L. fuzionează S.C. „LAZARUS” S.R.L. (domeniul farmaceutic).

Limitările cercetării cuprind spectrul informațiilor cantitative ale tranzacțiilor de fuziuni de în Republica Moldova, valoarea și costul acestor procese. Colectarea date empirice la etapa curentă este anevoioasă și foarte complicată, datorită faptului că nu toate întreprinderile și instituțiile publice proiectul de fuziune utilizatorilor externi de informație. În anul 2023, două entități au publicat proiectul de fuziune spre accesul liber, acestea fiind fuziunile CET Nord SA și IM Orange Moldova SA, întreprinderi ai pieței reglementate, iar în 2024, la moment, avem acces doar la proiectul de fuziune pentru Banca Comercială Română Chișinău S.A. Respectiv, analiza cantitativă și calitativă asupra celor două – trei tranzacții, nu ne permit sintetizarea și extrapolarea datelor pentru întreaga

colectivitate de întreprinderi fuzionate la nivel național în perioada respectivă și rămâne ca ipoteză de cercetare pentru următoarele studii.

### Concluzii

Pe parcursul cercetării am încercat să evidențiem cele mai importante aspecte teoretice ale noțiunilor de combinări, fuziuni, achiziții și reorganizări de întreprinderi. Aplicabilitatea și utilizarea acestora derivă din specificul domeniului juridic, economic, fiscal și contabil.

Rezultatele cercetării a permis identificarea celor mai semnificative procese de reorganizare prin fuziune în Republica Moldova, pentru perioada de analiză din anul 2021 și până în prezent, ceea ce a favorizat concluzionarea că arealul de extindere a acestor procese ating domeniul financiar, învățământul general și superior, comerțul, asigurările, sectorul agrar și energetic, pentru un eșantion de 177 de întreprinderi și instituții publice observate.

Astfel, combinările de întreprinderi, ca instrument de asigurarea competitivității și atingerii performanței economice, devine, o strategie de management pentru administratorii de entități, iar realizarea acestui proces cap-coadă, deși foarte complicat și îndelungat, poate fi asigurat prin ajustarea cadrului normativ și legislativ imperfect, prin implementarea unor metodologii utile preluate din practica internațională și a statelor vecine, prin asigurarea unui climat local stabil pentru investiții și dezvoltare economică durabilă.

### Referințe bibliografice

1. Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 109 din 19.12.2008, privind acceptarea și publicare Standardelor Internaționale de Raportare Financiară, [online]. In: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2008, nr. 237-240. [citată 05 octombrie 2023] Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=5048&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=5048&lang=ro)
2. Dicționarul Limbii Române [online] [citată 20 februarie 2024] Disponibil: <https://dexonline.ro/definitie/fuziune/definitii>.
3. Lazari, L., Grigori, L., Tratatul contabil al combinărilor de entități. În: Conferința „Paradigma contabilității și auditului realității naționale, tendințe regionale și internaționale”, Chișinău, ASEM, 2016, p. 32-44, Disponibil: [https://irek.ase.md/xmlui/bitstream/handle/123456789/1794/Lazari%20Liliana\\_Grigoroi%20Lilia\\_conf\\_Dep\\_Contabilitate\\_aprilie\\_2016.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://irek.ase.md/xmlui/bitstream/handle/123456789/1794/Lazari%20Liliana_Grigoroi%20Lilia_conf_Dep_Contabilitate_aprilie_2016.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
4. Manea L., Minea V., *Abordări specifice instrumentelor financiare în piața de fuziuni și achiziții de întreprinderi*, București, Editura Academia Oamenilor de Știință din România, 2013 p. 336, ISBN: 978-606-8371-85-6, Disponibil: <https://www.aos.ro/wp-content/carti/978-606-8371-85-6-abordari-specifice-instrumentelor-financiare-in-piata-de-fuziuni-si-achizitii-de-intreprinderi.pdf> .
5. Legea nr. 287 din 17.07.2009 privind Codul Civil [online] In Monitorul Oficial al României nr. 505 din 15.07.2011 . Disponibil: <https://www.codulcivil.ro/art-232-Notiunea/>
6. Codul Civil al Republicii Moldova, Nr. 1107 din 06.06.2002, [online] În Monitorul Oficial nr. 66-75 din 01.09.2019, Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=136381&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=136381&lang=ro#) .
7. Bâtcă-Dumitru, C.G., *Contabilitatea operațiunilor de fuziune, divizare, dizolvare și lichidare*, București, Editura CECCAR, 2023, p. 318, ISBN: 978-606-580-170-7
8. Cojocaru, M., Hromei, A.S, Aspecte privind operațiunile de fuziune realizate la nivelul Republicii Moldova și impactul acestora asupra companiilor participante., *Studia Universitatis Moldaviae*, 2014 p.102-108, ISSN: 1857-2078, [online] Disponibil: [https://ojs.studiamsu.md/index.php/stiinte\\_exacte\\_si\\_economice/article/view/4457/5925](https://ojs.studiamsu.md/index.php/stiinte_exacte_si_economice/article/view/4457/5925)
9. Monitorul Oficial al Republicii Moldova, (2024), [online], [citată 12 martie 2024] Disponibil: <https://monitorul.gov.md>



## ASPECTE PROBLEMATICE ALE CONTABILIAȚII COSTURILOR ȘI CHELTUIELILOR ÎN INSTITUȚIILE DE ÎNVĂȚĂMÂNT PROFESIONAL TEHNICE

### PROBLEMATIC ASPECTS OF COST AND EXPENDITURE ACCOUNTING IN TECHNICAL VOCATIONAL EDUCATION INSTITUTIONS

**Autor:** Ana ȘCHIOPU, doctorand

Academia de Studii Economice din Moldova

e-mail: [schiopu.ana.cfbw@ase.md](mailto:schiopu.ana.cfbw@ase.md)

**Coordonator științific:** Alexandru NEDERIȚA,

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9980-8808>

Academia de Studii Economice din Moldova

e-mail: [nederita.alexandru@ase.md](mailto:nederita.alexandru@ase.md)

**Abstract.** *The transition to financial-economic self-management in technical vocational education institutions represents a significant change in the way these institutions manage their financial and accounting resources. Here are some important aspects related to this transition and the importance of expense tracking:*

- *The change to financial accounting in accordance with the National Accounting Standards (NAS): moving from budgetary accounting to financial accounting in accordance with NAS entails a major change involving the adoption of more rigorous and transparent accounting and reporting practices.*

- *Adjustment to European requirements and EU directives: the changes made to regulations, including NAS and the chart of accounts, are essential for harmonizing with European requirements and facilitating the comparability of financial information at the European level.*

- *Issues related to accounting for economic operations: the transition to financial accounting can be challenging and may initially lead to problems related to accurately accounting for various economic operations.*

- *Importance of expense tracking and reporting: expenses are a crucial element in the financial management of educational institutions and play an important role in the decision-making process of managers and founders.*

*In conclusion, expense tracking and reporting play a crucial role in this process and must be treated with care and rigor to ensure effective and transparent financial management.*

**Keywords:** *education, cost, cost of services expenditure, funding, cost per pupil*

**JEL Clasification:** M41

#### Introducere

Aprecierea performanței întreprinderilor se concentrează adesea pe modul în care acestea gestionează și utilizează resursele disponibile pentru a atinge obiectivele lor. În acest context, criteriul primordial de caracterizare dinamică este eficiența, adică capacitatea de a utiliza resursele în mod optim pentru a produce rezultatele dorite.

Pentru a evalua eficiența unei întreprinderi, este important să se evalueze modul în care aceasta atrage, selectează, utilizează și recuperează resursele investite. Această evaluare poate fi realizată printr-o analiză a relației cauzale între eforturile depuse și efectele produse de activitatea întreprinderii.

În acest proces de evaluare, structurile generice utilizate de disciplinele economice includ conceptele de cost și cheltuială. Costul se referă la valoarea monetară asociată cu producția sau furnizarea bunurilor și serviciilor, iar cheltuiala se referă la acele costuri care sunt suportate pentru a menține operațiunile unei întreprinderi, dar care nu sunt direct legate de producția sau furnizarea bunurilor și serviciilor.

Aprofundarea acestor concepte permite o înțelegere mai profundă a modului în care o întreprindere gestionează și utilizează resursele sale, precum și impactul acestor decizii asupra performanței sale economice și financiare. Prin evaluarea costurilor și cheltuielilor, întreprinderile pot identifica oportunități de eficientizare a operațiunilor și de optimizare a performanței lor în ansamblu.

Obiectivul de bază a lucrării este de a identifica problemele se apar în contabilitatea costurilor și cheltuielilor în IIPT prin prisma actelor normative, argumentelor teoretice și exemplelor practice și de a oferi unele soluții aspectelor problematice cercetate.

### Metodele aplicate

Pentru realizarea scopului cercetării au fost utilizate următoarele metode și instrumente de cercetare: metoda documentară, bazată pe accesarea și studierea surselor bibliografice, metoda de sinteză, inducerea și deducerea, analiza logică, analiza critică a materialelor cu privire la contabilitatea și raportarea cheltuielilor. Studiul este bazat pe analiza investigațiilor, opiniilor altor cercetători, savanți și specialiști, cum ar fi studiile fundamentale ale expertului autohton A. Nedeița generalizarea informațiilor din actele normative naționale și internaționale ce se referă la contabilitatea cheltuielilor, astfel contribuind, prin soluții proprii la perfecționarea aplicării acestora în practica instituțiilor de învățământ profesional tehnic secundar și nonterțiar.

### Conținutul de bază

Conform obiectivelor propuse de Ministerul Educației și Cercetării până în anul 2030:

- vor fi asigurate condițiile necesare pentru ca toate fetele și toți băieții să absolve învățământul primar și secundar gratuit, echitabil și calitativ, care să conducă la rezultate relevante și eficiente ale învățării (obiectivul de dezvoltare durabilă 4.1);
- va crește înrolarea în învățământul profesional tehnic și superior accesibil și de calitate (obiectivul de dezvoltare durabilă 4.3);
- va crește substanțial numărul de tineri și adulți ce dețin competențe relevante pentru angajare (obiectivul de dezvoltare durabilă 4.4);
- va fi asigurat accesul egal la toate nivelurile de învățământ și formare profesională a persoanelor vulnerabile (obiectivul de dezvoltare durabilă 4.5);
- va crește calitatea sistemului de formare inițială și continuă a cadrelor didactice, va crește atractivitatea carierei didactice și statutul cadrului didactic, ceea ce va asigura sistemul de învățământ cu un număr necesar de cadre didactice;
- va fi dezvoltat un sistem sinergic de integrare a noilor tehnologii informaționale și comunicaționale cu cele didactice, ceea ce va asigura un nivel înalt de performanță a celor ce învață;
- va fi asigurat un nivel maxim de conexiune și interconexiune cu piața muncii și comunitatea, ca condiție de eficientizare a funcționalității sistemului de învățământ;
- vor fi create medii favorabile de învățare, care vor asigura dezvoltarea celor ce învață, în raport cu potențialul, oportunitățile și interesele proprii;

Pentru realizarea acestor obiective presupune niște costuri și cheltuieli.

Definițiile lingvistice din Dicționarul Explicativ al Limbii Române (DEX) oferă o înțelegere generală a termenilor "cost" și "cheltuială". Totuși, pentru o înțelegere mai profundă și mai precisă în contextul economic și managerial, este important să delimităm și să explorăm conținutul specific al acestor termeni.

În contextul economic și managerial:

✓ Costul este asociat cu resursele financiare cheltuite pentru producerea sau achiziționarea unui bun sau serviciu, efectuarea unei lucrări sau prestarea unui serviciu. Aceasta include toate resursele utilizate pentru a obține un anumit rezultat și poate include cheltuieli cu materialele, forța de muncă, utilitățile, echipamentele și alte resurse necesare.

✓ Cheltuială, pe de altă parte, se referă la consumul de mijloace materiale, de muncă, energie etc., pentru satisfacerea unor nevoi sau obligații. Aceasta include toate cheltuielile suportate pentru a menține operațiunile unei întreprinderi sau pentru a satisface nevoile și obligațiile sale curente, cum ar fi cheltuielile administrative, cheltuielile cu utilitățile, salariile angajaților etc.

Diferența principală între cost și cheltuială constă în scopul și natura utilizării resurselor. Costurile sunt asociate cu producția sau achiziționarea de bunuri și servicii, în timp ce cheltuielile sunt asociate cu consumul de resurse pentru satisfacerea nevoilor curente sau a obligațiilor.

Prin urmare, înțelegerea specifică a acestor termeni în contextul economic și managerial ne permite să evaluăm mai precis performanța și eficiența unei întreprinderi și să luăm decizii informate în ceea ce privește gestionarea resurselor și a activităților.

Costul este o noțiune fundamentală în economie și în gestionarea afacerilor și se referă la valoarea monetară asociată cu producerea sau furnizarea unui bun sau serviciu. Este important de menționat

că există mai multe tipuri de costuri, iar interpretarea și gestionarea acestora depind de contextul în care sunt utilizate. Costul serviciilor poate varia în funcție de mai mulți factori, inclusiv natura serviciului furnizat, nivelul de calitate, complexitatea, regiunea geografică și cererea de pe piață. Iată câteva aspecte de luat în considerare atunci când se evaluează costul serviciilor:

Natura serviciului: Anumite servicii pot fi mai intensive din punct de vedere al resurselor decât altele. De exemplu, serviciile medicale sau cele de consultanță în afaceri pot implica expertiză specializată și resurse considerabile, ceea ce poate crește costul:

- complexitatea serviciului: costul poate crește în funcție de gradul de complexitate al serviciului. Serviciile care necesită o pregătire specializată sau care implică mai multe etape sau procese pot fi mai costisitoare.

- nivelul de calitate: serviciile care oferă un nivel mai înalt de calitate, fie prin utilizarea de tehnologii avansate, personal calificat sau materiale de înaltă calitate, pot avea un cost mai mare.

- cererea de pe piață: costul serviciilor poate fi influențat de cererea și oferta pe piață. Dacă cererea pentru un anumit serviciu este ridicată, acest lucru poate duce la creșterea prețurilor.

- regiunea geografică: costul serviciilor poate varia semnificativ în funcție de regiunea geografică. *De exemplu*, costurile cu locuința sau salariile personalului pot fi mai mari în orașele mari sau în regiunile cu costuri de viață ridicate.

- competiția: prezența unei competiții sănătoase pe piață poate influența costul serviciilor. În prezența mai multor furnizori de servicii, prețurile pot fi mai competitive.

- evoluția tehnologică: în unele cazuri, tehnologiile noi pot duce la scăderea costului serviciilor sau la creșterea eficienței acestora, de exemplu, prin automatizare sau optimizare a proceselor.

În general, atunci când evaluați costul serviciilor, este important să luați în considerare toți acești factori și să vă asigurați că prețul reflectă valoarea reală a serviciului oferit. De asemenea, este util să comparați costurile și ofertele de pe piață pentru a obține cea mai bună valoare pentru nevoile dvs.

Din cele expuse rezultă că costul serviciilor educaționale poate varia în funcție de mai mulți factori care includ:

- nivelul educațional: costurile pentru diferite niveluri de educație, cum ar fi educația preșcolară, primară, secundară sau superioară, pot fi diferite. De obicei, educația la niveluri mai avansate, cum ar fi învățământul superior, poate fi mai costisitoare din cauza resurselor suplimentare necesare, cum ar fi laboratoarele specializate sau profesorii cu expertiză avansată.

- instituția de învățământ: costurile pot varia între diferite instituții de învățământ în funcție de reputația lor, facilitățile oferite, calitatea programelor academice și a resurselor disponibile. Instituțiile private, de exemplu, pot avea costuri mai ridicate decât cele publice, datorită investițiilor suplimentare în infrastructură și servicii.

- regiunea geografică: costurile educaționale pot varia semnificativ în funcție de locația geografică. În orașe sau regiuni cu costuri de trai ridicate, costurile educaționale pot fi mai mari din cauza costurilor mai ridicate cu facilitățile, salariile personalului și alte cheltuieli asociate.

- tipul de program educațional: Programul educațional oferit poate influența costul. De exemplu, programele care includ activități extracurriculare, excursii sau proiecte speciale pot avea costuri mai mari decât programele standard.

- necesități speciale: Pentru elevii cu nevoi speciale sau cerințe educaționale specifice, costurile educaționale pot fi mai mari pentru a asigura resursele și suportul adecvat.

- taxele și cheltuielile suplimentare: Unele instituții de învățământ pot percepe taxe suplimentare pentru servicii suplimentare, cum ar fi transportul școlar, uniforme școlare, materiale didactice sau alte activități extrașcolare.

Este important să evaluați toți acești factori atunci când evaluați costul serviciilor educaționale și să luați în considerare atât nevoile și posibilitățile financiare ale familiei, cât și valoarea educației oferite de instituția respectivă.

În cadrul instituțiilor de învățământ, costurile și cheltuielile joacă un rol crucial în asigurarea unei funcționări eficiente și în furnizarea unui mediu educațional de calitate. Iată câteva categorii de costuri și cheltuieli specifice:

a) Costuri cu personalul: acestea includ salariile și beneficiile angajaților, precum profesori, personal administrativ, personal auxiliar și personal de întreținere. De asemenea, pot fi incluse cheltuieli legate de formarea și dezvoltarea personalului.

b) Cheltuieli cu utilitățile: aici intră costurile pentru electricitate, apă, încălzire și alte servicii publice necesare pentru funcționarea instituției de învățământ.

c) Costuri cu facilitățile și întreținerea: acestea includ cheltuielile pentru întreținerea și reparațiile clădirilor școlare, curățenie, îngrijirea terenurilor și alte costuri legate de facilitățile fizice ale instituției.

d) Cheltuieli cu materialele didactice și echipamentele educaționale: acestea sunt costurile pentru manuale școlare, materiale didactice suplimentare, echipamente de laborator, echipamente IT și alte resurse necesare pentru procesul de învățământ.

e) Cheltuieli administrative: aici intră costurile legate de gestionarea generală a instituției de învățământ, inclusiv cheltuieli pentru birouri, echipamente de birou, software, asigurări și alte servicii administrative.

f) Cheltuieli cu transportul și deplasările: dacă instituția oferă servicii de transport școlar sau organizează excursii și alte activități extrașcolare, vor exista cheltuieli asociate cu acestea.

g) Cheltuieli cu programele educaționale și extracurriculare: acestea includ costurile pentru organizarea de evenimente culturale, sportive, artistice sau științifice, precum și pentru programele de dezvoltare personală și extracurriculară.

Este important ca instituțiile de învățământ să gestioneze cu atenție aceste costuri și cheltuieli pentru a asigura utilizarea eficientă a resurselor și pentru a oferi elevilor un mediu educațional de calitate. Un management financiar adecvat poate contribui la asigurarea sustenabilității financiare a instituției și la îmbunătățirea rezultatelor educaționale.

**Tabelul 1. Cheltuielile executate și planificate de IIPT și ponderea acestora**

Executat pentru anul 2023, mii lei		Ponderea%	Planificat pentru anul 2024, mii lei		Ponderea%
Costuri de personal	311254,75	81,7	Costuri de personal	367511,13	82,54
Servicii comunale	42208,30	11,3	Servicii comunale	46996,07	10,56
Alte cheltuieli	27261,06	7	Alte cheltuieli	30771,01	6,9
Total	381084,07	100%	Total	445278,22	100%

Sursa: Elaborat de către autor în baza datelor cercetate

Pornind de la analiza datelor tabelului 1, ponderea costului serviciilor prestate în totalul cheltuielilor este de aproximativ 90%, ceea ce a determinat să acordăm o atenție primordială – contului 711 „Costul vânzărilor”.

Rezultatul cercetării arată că în debitul contul 711 „Costul vânzărilor” se înregistrează costul serviciilor prestate recunoscute pe parcursul perioadei de gestiune, iar creditul contului 711 „Costul vânzărilor”, se decontează costul serviciilor prestate.

La sfârșitul perioadei de gestiune, aceste conturi se închid prin formula contabilă:

Debit contul 711 „Costul vânzărilor”, subcontul 7113 „Costul serviciilor prestate”

Credit contul 811 „Activități de bază”.

Astfel, propunem instituțiilor de învățământ profesional tehnice să deschidă și să înregistrează în cont 811 „Activități de bază” următoarea structură analitică pe subconturile:

8111 „Costuri materiale directe”:

- 8111, contul analitic 1 „Activele circulante, care sunt consumate în activitatea de bază la prestarea serviciilor”

- 8111, contul analitic 2 „Amortizarea imobilizărilor necorporale și mijloacelor fixe incluse în activitatea de bază”

- 8111, contul analitic 3 „Energie de toate felurile (electrică, termică, apă etc.), consumate pentru prestarea serviciilor, de transport și aferente altor necesități de producție ale instituției și alte”

8112 „Costuri privind remunerarea personalului din activitatea de bază”

8113 „Costuri privind contribuțiile sociale și primele de asistență medicală”

La contabilizarea cheltuielilor apar două probleme principale:

- determinarea (evaluarea) cheltuielilor, adică calcularea sumei acestora care urmează să fie reflectate în contabilitate și rapoartele financiare;
- constatarea cheltuielilor, adică stabilirea perioadei de gestiune în care acestea trebuie să fie reflectate în contabilitate și rapoartele financiare.

Pentru soluționarea acestora venim cu precizare că în componența cheltuielilor, modul de evaluare și de constatare a acestora sunt determinate de prevederile Bazelor conceptuale ale pregătirii și prezentării rapoartelor financiare și S.N.C. „Cheltuieli” și IFRS.

La instituțiile de învățământ costul serviciilor prestate de instruire sunt contabilizate în subcontul 7113 „Costul serviciilor prestate” care includ:

- ✓ Salariile calculate conform statelor de personal pentru corpul profesoral didactic (care nemijlocit este inclus în procesul de studii conform planurilor de studii);
- ✓ Cheltuieli legate de servicii comunale;

Cheltuieli pentru materiale didactice folosite în procesul de studii (reactive, chimicale, materiale demonstrative pentru efectuarea lucrărilor de laborator);

- ✓ Contribuțiile la asigurările sociale și medicale;
- ✓ Cheltuieli de deplasare cu scopuri didactice;
- ✓ Cheltuieli privind amortizarea activelor nemateriale și uzura mijloacelor fixe utilizate în procesul de instruire;
- ✓ Alte cheltuieli didactice;

În contul 712 Cheltuieli comerciale se includ:

- Cheltuielile pentru reclamă și publicitate (anunțuri în presă, spoturi publicitare la radio și televiziune, valoarea posterelor și afișelor publicitare, uzura panourilor publicitare atribuite la categoria de mijloace fixe etc.);
- Cheltuielile privind datoriile dubioase;
- Alte cheltuieli.

În contul 713 Cheltuieli generale și administrative se înregistrează:

- Retribuirea muncii calculată pentru personalul administrativ gospodăresc conform statelor de personal;
- Contribuțiile la asigurările sociale și medicale calculate la fondul salarial atribuit personalului deja menționat;
- Calcularea amortizării activelor nemateriale și uzurile mijloacelor fixe cu destinație generală și administrativă;
- Cheltuieli de reparație a mijloacelor fixe generale și administrative;
- Acceptarea facturilor pentru serviciile comunale;
- Utilizarea materialelor gospodărești și a obiectelor de inventar;
- Deplasări ale personalului de conducere, general și administrativ;
- Alte cheltuieli de ordin general.

În contul 714 Alte cheltuieli operaționale se includ:

- Cheltuieli privind arenda spațiilor și a bunurilor materiale;
- Cheltuieli privind amenzile, penalitățile;
- Cheltuieli privind lipsurile și pierderile din deteriorarea valorilor ș. a.

**Exemplu:** Instituția X are 3 grupe diferite de elevii care fac studii în baza învățământului dual:

- Grupa nr. 1, F222 anul 2023 cu 10 elevi care fac studii 2 ani și sunt implicați în producerea produsului A;
  - Grupa nr. 2, M233 anul 2023 cu 13 elevi care fac studii 3 ani și sunt implicați în producerea produsului B;
  - Grupa nr. 3, I324 anul 2024 cu 3 elevi care sunt implicați în activitățile departamentului financiar.
- Pentru fiecare grupă trebuie să fie deschis un cont analitic (subcont):



- Pentru grupa nr.1 se deschide subcont F222.2023\_10, și ca rezultat se acumulează toate costurile pe contul 811 subcontul F222.2023\_10.
- Pentru clasa 2 se deschide subcontul M233.2023\_13 și toate costurile se acumulează pe contul 811 subcontul M233.2023\_13.
- Pentru clasa 3 I324.2024\_3 și toate costurile se acumulează pe contul 713 "Cheltuieli administrative", unde se reflectă și cheltuieli legate cu maistru-instructor al acestei clase. Aceste cheltuieli sunt acoperite în mare parte de Bugetul de Stat (90%) și surse proprii din contractele achitate de elevi (10%). Ministerul Educației și Cercetării alocă resursele instituțiilor de învățământ pe baza datelor la 01 octombrie elevi, care studiază în baza comenzii de stat per elev.
- Finanțarea în bază de cost per elev reprezintă o abordare care încurajează responsabilitatea financiară și eficiența în gestionarea resurselor în cadrul instituțiilor de învățământ. Alocarea fondurilor în funcție de numărul de elevi prezintă mai multe avantaje:
  - Responsabilizarea: managerii instituțiilor de învățământ sunt responsabili să gestioneze eficient resursele în funcție de numărul real de elevi înregistrați în instituție. Aceasta îi determină să facă planificări mai realiste și să prioritizeze cheltuielile în funcție de necesitățile reale.
  - Transparența și echitatea: alocarea fondurilor în funcție de numărul de elevi asigură o distribuție mai transparentă și echitabilă a resurselor. Instituțiile primesc finanțare în funcție de volumul de activitate desfășurat și nu sunt avantajate sau dezavantajate în funcție de alte criterii subiective.
  - Incentivarea calității și atragerea elevilor: alocarea fondurilor în funcție de numărul de elevi încurajează instituțiile să ofere servicii educaționale de calitate și să devină mai competitive pentru a atrage și reține elevi. Aceasta poate stimula inovarea și îmbunătățirea serviciilor oferite.
  - Eficiența utilizării resurselor: fiind nevoite să opereze în cadrul unui buget determinat de numărul de elevi, instituțiile sunt motivate să utilizeze eficient resursele disponibile și să identifice modalități de economisire și optimizare a costurilor.

Prin urmare, finanțarea în bază de cost per elev promovează o gestionare mai responsabilă și eficientă a resurselor în cadrul instituțiilor de învățământ și contribuie la îmbunătățirea calității educației oferite.

Este înțelept să se identifice și să se abordeze factorii care conduc la insuficiența finanțării în bază de cost per elev pentru instituțiile de învățământ profesional tehnic. Iată cum se pot adresa fiecare dintre aceste probleme: Valoarea insuficientă a costului mediu de instruire - esențial să se efectueze o revizuire a valorii costului mediu de instruire pentru a reflecta mai bine nevoile reale ale instituțiilor de învățământ profesional tehnic. Acest lucru ar putea implica o evaluare a cheltuielilor necesare pentru a furniza o educație de calitate și pentru a identifica modalități de a ajusta finanțarea pentru a acoperi aceste costuri.

Coeficienții în formula de calcul a finanțării - important să se analizeze coeficienții utilizați în formula de calcul a finanțării și să se asigure că aceștia reflectă corect specificul fiecărei instituții. Acest lucru ar putea implica ajustarea coeficienților pentru a lua în considerare factori precum infrastructura existentă, necesitățile de resurse umane și echipamentele necesare.

Evoluția demografică negativă - pentru a aborda impactul evoluției demografice negative, instituțiile pot explora strategii pentru a atrage și reține elevi. Acest lucru ar putea include dezvoltarea de programe educaționale și extracurriculare atractive, promovarea instituției în comunitate și colaborarea cu agenții locali pentru a identifica potențiali elevi.

Costurile istorice neadecvate - o revizuire a costurilor istorice și o evaluare a nevoilor reale ale instituțiilor pot ajuta la identificarea discrepanțelor și la ajustarea finanțării pentru a reflecta mai bine aceste nevoi. Este important să se țină cont de schimbările în cerințele și standardele educaționale, precum și de evoluția tehnologică care ar putea afecta cheltuielile necesare pentru a oferi o educație de calitate.

## **Concluzii**

Prin abordarea acestor aspecte și prin colaborarea între instituțiile de învățământ, autoritățile locale și alte părți interesate, se poate îmbunătăți eficiența și echitatea finanțării în bază de cost per elev pentru instituțiile de învățământ profesional tehnic.

Da, finanțarea în bază de cost per elev este, într-adevăr, un indicator esențial al modului în care instituțiile de învățământ profesional tehnic își gestionează resursele financiare și economice în condiții de autogestiune. Acest indicator reflectă modul în care instituțiile își planifică și își utilizează resursele pentru a asigura calitatea educației și pentru a răspunde nevoilor elevilor și ale comunității.

Prin alocarea fondurilor în funcție de numărul de elevi, instituțiile sunt responsabilizate să gestioneze eficient resursele disponibile și să priorizeze cheltuielile în funcție de nevoile reale. Aceasta încurajează instituțiile să devină mai eficiente și mai competitive în furnizarea serviciilor educaționale și să identifice modalități de a maximiza impactul resurselor financiare disponibile.

În plus, finanțarea în bază de cost per elev promovează transparența și responsabilitatea în utilizarea fondurilor publice, deoarece alocările de fonduri sunt în mod clar legate de performanța și de nivelul de activitate al instituțiilor. Aceasta poate stimula o mai mare responsabilitate și eficiență în utilizarea resurselor financiare și poate contribui la îmbunătățirea calității serviciilor educaționale oferite.

Prin urmare, finanțarea în bază de cost per elev nu numai că oferă un cadru financiar pentru instituțiile de învățământ profesional tehnic, dar și încurajează o gestionare responsabilă și eficientă a resurselor în beneficiul elevilor și al comunității în ansamblu.

Cu siguranță e binevenit modelul de divizare a cheltuielilor după conținutul lor economic și anume:

- Divizarea cheltuielilor pentru retribuirea muncii, în opinia noastră, se va efectua în baza statelor de personal bine repartizate după subdiviziuni, catedre;
- Pentru repartizarea corectă a cheltuielilor și consumurilor de întreținere a personalului auxiliar și de deservire, contabilitatea trebuie să dispună de o informație cu privire la repartizarea spațiilor disponibile la instituție: pentru procesul de studii; pentru necesități generale și administrative; suprafețe comune, spații folosite pentru alte activități (date în arendă, cantine etc.).
- Prin urmare, la repartizarea retribuției lunare pentru personalul auxiliar și de deservire a blocurilor de studii să se ia în calcul cota procentuală a suprafețelor conform destinației lor. Retribuția personalului de deservire a suprafețelor destinate nemijlocit pentru studii se va include în componența consumurilor directe și indirecte cu aplicarea ponderii suprafețelor deservite.

## Referințe bibliografice

1. Cadrul general conceptual de raportare financiară, Disponibil: <https://mf.gov.md/ro/lex/contabilitate-C899i-audit>
2. Codul fiscal nr. 1163/1997. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=138283&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=138283&lang=ro#)
3. GRIGOROI L., LAZARI L., ș.a. Contabilitatea întreprinderii, Ediția a II-a, revăzută și completată, Chișinău: CARTIER 2017, 631 pag. ISBN 978-9975-86-139-7
4. Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=136356&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=136356&lang=ro#).
5. Planul general de conturi contabile, aprobat prin Ordinul ministrului finanțelor nr. 119/2013. Disponibil: <https://mf.gov.md/sites/default/files/legislatie/Planul%20general%20de%20conturi%20contabile.pdf>.
6. Standardele Naționale de Contabilitate, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor nr.118/2013. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=130804&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=130804&lang=ro)
7. Nederița, A., 2022. Aspecte practice privind contabilitatea și impozitarea veniturilor și cheltuielilor din activitatea economică a ONC. Contabilitate și audit (10), pp.49–57, (11), pp.66–76, (12), pp.725. NEDERIȚA, A. Probleme metodologice ale contabilității veniturilor și cheltuielilor întreprinderii: teză de doctor habilitat în economie. Chișinău, 2007.
8. Standardul Internațional de Contabilitate IAS 1 „Prezentarea situațiilor financiare”, Disponibil: <https://mf.gov.md/ro/content/standardele-interna%C8%99Bionale-de-raportare-financiar%C4%83-2017-red-book>
9. Standardul Național de Contabilitate „Cheltuieli”, aprobate prin Ordinul MF nr.118 din 06.08.2013, Disponibil: <https://mf.gov.md/ro/lex/contabilitate-%C8%99i-audit>
10. Standardele Naționale de Contabilitate „Prezentarea situațiilor financiare” aprobate prin Ordinul MF nr.118 din 06.08.2013, Disponibil: <https://mf.gov.md/ro/lex/contabilitate-%C8%99i-audit>

## IMPACTUL INTELIGENȚEI ARTIFICIALE ÎN PROFESIA CONTABILĂ

## THE IMPACT OF ARTIFICIAL INTELLIGENCE IN THE ACCOUNTING PROFESSION

**Autor: Alina BUTNARU (CIOBOTAR)**, PhD student

Ștefan cel Mare University of Suceava, România

e-mail: [alinabutnaru91@yahoo.com](mailto:alinabutnaru91@yahoo.com)

**Scientific coordinator: Veronica GROȘU, Galina BĂDICU**

Ștefan cel Mare University of Suceava, România, ASEM

e-mail: [veronica.grosu@usm.ro](mailto:veronica.grosu@usm.ro), [badicu.galina@ase.md](mailto:badicu.galina@ase.md)

**Abstract.** *In recent years the discussion about modernization and evolution has been approached together with artificial intelligence, digitization or information technology. Because any change brings with it challenges, advantages, but also difficulties, discussions and contradictions have been signaled from the level of world economic institutions, European to national and regional ones. The growth of the global economy is driven by the competition of markets that are always trying to innovate and adapt to changes as quickly as possible to gain competitive advantages. Some innovations have been implemented for decades, others have been revolutionary.*

*Artificial intelligence (AI) is considered to be a significant boost to emerging sectors of the economy. Economists, accounting professionals must not only know the legislation very well, but also have skills in using digital technology.*

*In order to validate the idea that the accounting profession is greatly influenced by artificial intelligence, in our approach we will use the following structure: the review of specialized literature that will facilitate the enunciation of a deep theoretical foundation on the examined subject, the bibliometric analysis using the Web of Science platform with the terms "artificial intelligence in accounting profession" and the final part which consists of the evaluation of research directions regarding the impact of artificial intelligence on the accounting profession.*

**Keywords:** artificial intelligence, accounting profession, tehnology, impact, bibliometrics.

**JEL:** M41

## Introducere

Exista domenii în care utilizarea IA este privită cu multă incertitudine: etică și drept, creativitate artistică sau interacțiune socială, dar și domenii în care perspectivele indică o evoluție ascendentă: medicină, tehnologie. Pentru că domeniul contabil este preponderent influențat de cifre, la o primă analiză, se presupune că noile calculatoare și software vor îmbunătăți calitatea informației, vor fi mult mai exacte și vor oferi un suport decizional mai complex. Păstrarea clienților, dar și dorința de a-și mări portofoliu, de a eficientiza timpul de prelucrare a datelor, îi determină pe contabili să se adapteze forțat la noile realități ale pieței.

Conștientizăm că orice schimbare la nivelul unei organizații, înainte de evaluarea modului în care facilitează sau nu îndeplinirea sarcinilor, presupune un efort suplimentar: noile mecanisme necesită studiu pentru a fi înțelese, trebuie testate, trebuie explicate celor care le vor aplica, necesită cooperare, timp și capacități rapide de adaptare. În acest moment nu există norme oficiale de reglementare a inteligenței artificiale privind profesia contabilă, de aceea studiul literaturii de specialitate este punct de analiză important. Autorii români și străini în domeniu prezintă oportunitățile estimate și pericolele potențiale în diverse studii care ar putea contribui la identificarea unei strategii corespunzătoare de aplicare AI de către profesionistul contabil.

## Conținutul de bază

Potrivit lui Onyshchenko (2018), cercetarea legată de economia digitală poate fi împărțită în trei perioade principale: între 1995 și 2001, etapa în care s-a format ideea științifică despre esența conceptului și inovațiile fundamentale; între 2010 și 2016, etapa în care digitalizarea a fost dezvoltată la nivel legislativ; și a treia etapă, care începe din 2016 și continuă până în prezent, timp în care acest concept este din ce în ce mai studiat, devenind un aspect fundamental. Calabrese (2020), argumentează beneficiile AI prin faptul că poate ajuta la reducerea fraudei prin furnizarea de procese continue de audit financiar pentru a se asigura că companiile respectă reglementările locale, federale și, dacă este cazul, internaționale.

Tehnologia AI a fost implementată în cadrul uneia din grupul celor mai mari firme de contabilitate. *Ernst & Young* care folosește dronele pentru observarea inventarului și analiza în timp real, precum și la citirea automată: coduri de bare și QR, etichete. Aceasta a contribuit conform Zhang et al. (2020) la reducerea timpului de prelucrare a datelor, a costului forței de muncă, eficientizarea muncii.

În lucrarea sa, Jedrzejka (2019), apreciază că inteligența artificială are impact pozitiv asupra profesiei contabile semnalizând printr-o raportare automată discrepanțele dintre datele înregistrate în sistem ca urmare a unei erori umane.

Ajustându-ne la cele mai recente progrese din domeniul inteligenței artificiale, Zhao et al. (2023) afirmă că ChatGPT are perspectiva de a remodela diferite procese de contabilitate prin automatizarea sarcinilor repetitive, îmbunătățirea raportării și analizei financiare și manageriale, îmbunătățirea practicilor de audit și fiscalitate și simplificarea interacțiunilor contabililor cu clienții. În studiul său Rane et al. (2024) susține că ChatGPT excelează în generarea de text imaginativ și captivant, poate introduce ocazional inexactități, iar Google Gemini prioritizează abilitățile de raționament îmbunătățite și capacitatea de a accesa și integra cele mai recente informații din web. Fiabilitatea verificării faptelor lui Gemini îl face pentru contabili o opțiune favorizată în realizarea sarcinilor care impun obligații financiare stricte și precise.

Inteligența artificială va diminua costurile cu salariile, dar și cererea de contabili debutanți (entry-level) care prelucrează datele. În acest context Emetaram & Uchime (2021), anticipează că „Tehnologiile avansate fac posibil ca o parte din activitatea contabilă, de audit și fiscală să fie finalizată de roboți financiari sau de software-uri inteligente, ceea ce implică o reducere a cererii de resurse umane din partea companiilor, implicit a cheltuielilor de exploatare.” Putem considera aceasta o etapă de formare a profesionistului contabil, pentru înțelegerea mecanismului de funcționare a activității organizației, a circuitului datelor, pentru o mai bună analiză economico-financiară? Deducem deci, că există posibilitatea creșterii semnificative a cererii pentru contabili cu experiență sau modalitatea de lucru a contabililor se va schimba semnificativ.

La nivelul organismelor naționale de reglementare, Șova (2024), vicepreședinte al Consiliului Superior al Corpul Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România, accentuează că liber-profesioniștii contabili pot răspunde provocărilor digitalizării prin utilizarea dimensiunilor precum modificarea paradigmei de creare a valorii, consolidarea globalizării, creșterea sustenabilă definind ideea de *Smart accounting for smart economy*. Ca și perspectivă de dezvoltare a profesiei, Grosu et al. (2023) susține că pentru a răspunde eficient noilor schimbări și a-și performa eficiența operațională profesioniștii contabili, cei în formare și cei care activează deja în domeniu trebuie să investească eforturi constante în scopul standardizării procedurilor contabile.

Pentru a conștientiza cât mai corect impactul IA asupra profesiei contabile este necesar să remarcăm atât beneficiile cât și aspectele negative care pot apărea. În vederea restructurării procesului tradițional, literatura de specialitate prezintă următoarele dificultăți:

- Utilizarea datelor și recunoașterea unor modele, fără a înțelege corelația sau cauzalitatea dintre ele, poate duce la erori de interpretare. În același timp există un risc crescut al securității datelor. Dependența de tehnologie le-ar putea diminua controlul și capacitatea de a lua independent deciziile.
- Lipsa unei strategii particularizate pe domenii și a unui organism de reglementare care să monitorizeze aplicarea AI în profesia contabilă. În același timp implementarea tehnologiei AI ar putea fi costisitoare pentru firmele mici și mijlocii.
- Presiune orientată către mediul academic din partea organismelor profesionale, din partea angajatorilor pentru a-și revizui programele folosite în formarea viitorului profesionist. Colaborarea interdisciplinară va fi mult mai complexă. Stancheva-Todorova (2018) semnalează despre necesitatea introducerii conceptelor de tehnologie AI în educația financiară. Vor crește considerabil costurile companiilor cu pregătirea continuă a angajaților.
- Riscul reducerii locurilor de muncă și cererea de competențe înalte în IT și AI. Pe baza unui studiu efectuat la Universitatea din Oxford, Griffin (2019) afirmă că în rândul contabililor există un risc de 95% ca de a-și pierde locurile de muncă pe măsură ce mașinile preiau controlarea

numărului și procesarea datelor. În susținerea acestei idei Bakarich & O'Brien (2020) scriu despre posibilitatea ca un angajat să-și piardă mult mai repede locul de muncă dacă nu ține pasul cu noile schimbări existând astfel riscul de a crea vulnerabilități în structura organizațională și de a afecta eficiența operațională. Pe de alta parte Greeman (2017) își exprimă certitudinea că AI nu va înlocui contabilii, doar va schimba focalizarea.

Dintr-o altă perspectivă, Dermarker et al. (2024), au concluzionat în urma unei analize ce includea 42 de studenți în an final de studiu, viitori contabili, la *North American University*, că o digitalizare excesivă a procesului de prelucrare a datelor în vederea evidenței și depunerii situațiilor financiare ar duce la anxietate. Cunoscuți ca *Generația-Z*, ei recunosc că pot ține mult mai ușor pasul cu dezvoltarea tehnologiilor și programelor informatice decât generațiile anterioare și consideră profesionistul contabil va avea mai mult rol de consultant, decât de emitent al situațiilor financiare. Aceiași autori încheie lucrarea prin a semnală riscul ca la formarea viitorului specialist să se pună accentul pe înțelegerea funcționării tehnologiei și nu a raționamentului contabil.

Este evident că inteligența artificială, dezvoltarea tehnologiei va schimba mecanismele de funcționare a contabilității, deci și a profilului angajatului din acest domeniu. Concluzionăm că IA va prelua sarcini de prelucrare a datelor, dar nu va putea înlocui inventivitatea și utilizarea capacității de evaluare umană în contextul deciziilor economice și creativității. Este esențială dezvoltarea abilităților emergente de folosire a noilor algoritmi și baze de date în vederea obținerii performanței organizaționale dincolo de situațiile financiare tradiționale. Pe lângă nevoia de evoluție, progres, inovație și eficientizare a timpului, trebuie explorată nevoia de relaționare și cooperare inter-umană a echipei financiare. Digitalizarea este imperativ necesară, dar normele și limitele de reglementare solicită delimitări clare și precise.

Literatura de specialitate are implicații considerabile în profesia contabilă. Pentru a evidenția acest aspect am ales ca și metodologie a cercetării analiza bibliometrică a publicațiilor științifice utilizând baza de date Web of Science Core Collection, una din cele mai voluminoase platforme de documentare științifică la nivel global cu 185 milioane de documente. Termenii cuantificați au fost *artificial intelligence* (inteligența artificială) și *accounting profession* (profesia contabilă). Setul statistic de date obținut în Tabelul 1 conține 108 lucrări științifice publicate în intervalul de timp 1991-2023. Dacă am fi optat doar pentru termenul de *artificial intelligence* și *accounting*, atunci numărul total ar fi fost de 10.720 lucrări, dovadă că există un grad înalt de interes pentru acest domeniu.

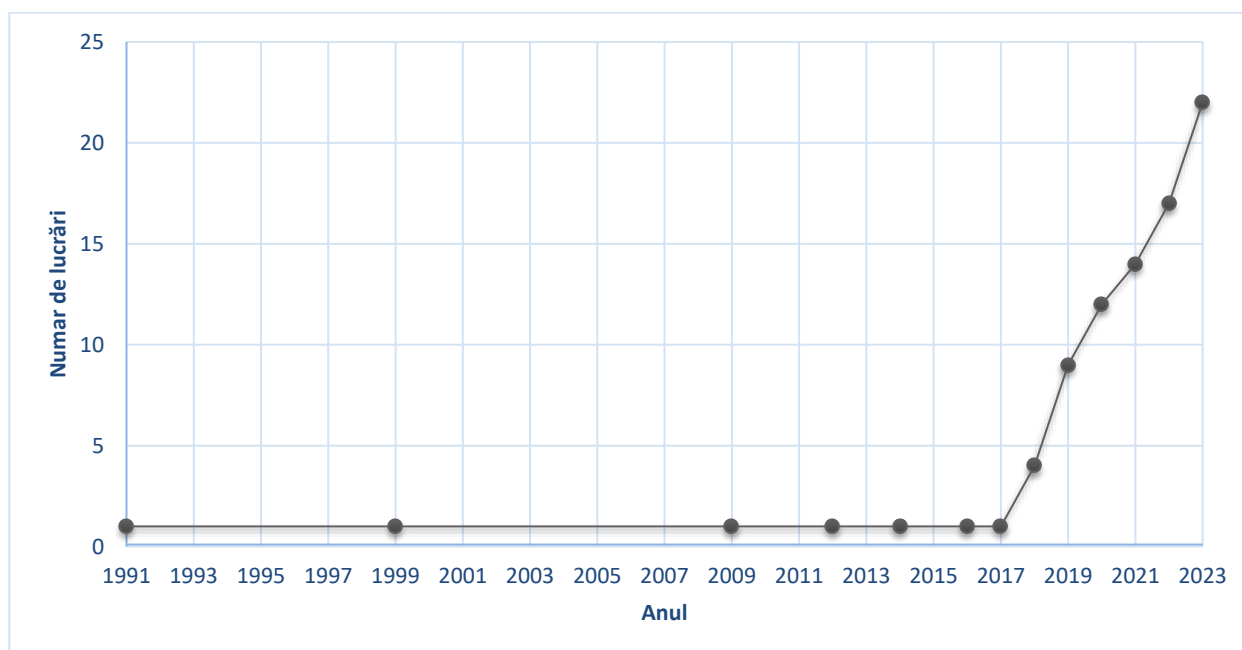
**Tabelul 1. Colectarea datelor**

<b>Data base: ISI Web of Science</b>	
<b>Search: <i>artificial intelligence accounting profession</i></b>	
<b>Inclusion criteria:</b>	
<b>-research areas: economics, business, management, business finance, social science</b>	
<b>interdisciplinary, ethics, information systems.</b>	
<b>-all type of documents; analysis period: 1991-2023</b>	
<b>Exclusion criteria:</b>	
<b>all fields of research, except those previously mentioned</b>	
<b>Results:</b>	
<b>Without exclusion criteria</b>	108
<b>With exclusion criteria</b>	86

Sursa: Prelucrarea autorilor

În Figura 1 am ilustrat grafic variațiile numărului de lucrări având ca arie impactul inteligenței artificiale în profesia contabilă. Constatăm că din totalul celor 86 de articole, doar 2 au fost publicate până în anul 2009. Activitatea științifică în acest domeniu a cunoscut o intensificare după această perioadă. În anul 2023 a fost atins cel mai înalt punct, 25 de lucrări, ascensiune care este determinată de cerererea de informații nu doar din partea profesioniștilor contabili, dar și a mediului de afaceri, mediului academic, a celor care sunt deja activi pe piața muncii, dar și cei care urmează să se integreze profesional.





**Figura 1. Repartizarea pe ani a lucrărilor științifice care au ca arie de analiză impactul inteligenței artificiale în profesia contabilă**

Sursa: Prelucrarea autorilor

În Tabelul 2 am organizat revistele ce conțin articole de specialitate, criteriul utilizat fiind sursele cele mai relevante. Sortarea lor s-a făcut descrescător numărului de articole publicate.

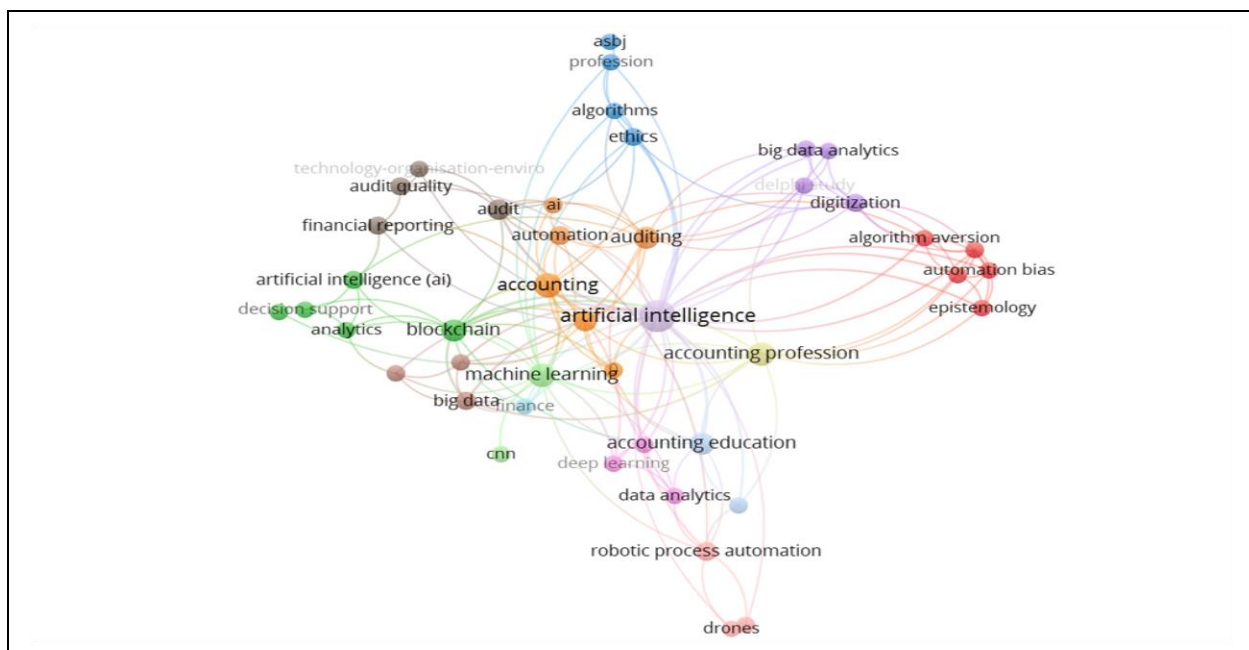
**Tabelul 2. Cele mai relevante surse de cercetare**

Surse	Articole
Journal of Emerging Technologies in Accounting	10
Accounting Horizons	3
Journal of Corporate Accounting and Finance	3
Proceedings of the International Conference on Business Excellence	3
IEEE Access	2
International Journal of Accounting And Information Management	2
International Journal of Accounting Information Systems	2
Journal of Applied Accounting Research	2
Journal of Business Economics and Management	2
10th International Scientific Symposium Region Entrepreneurship Development (Red 2021)	1

Sursa: Prelucrarea autorilor cu ajutorul programului Biblioshiny

Pentru o mai eficientă înțelegere a rezultatelor obținute am realizat o analiză bibliometrică aplicând metoda generată de VOSviewer. În Figura 2 sunt reprezentați cei 44 de termeni-cheie relevanți dintr-un total de 275. Dintre aceștia cele mai multe apariții le au: *artificial intelligence* cu 37 apariții, *accounting* cu 12 apariții, *accounting proffesion* și *machine learning* cu câte 10 apariții, *auditing* cu opt apariții, *blockchain* și *accounting education* cu câte 7 apariții.

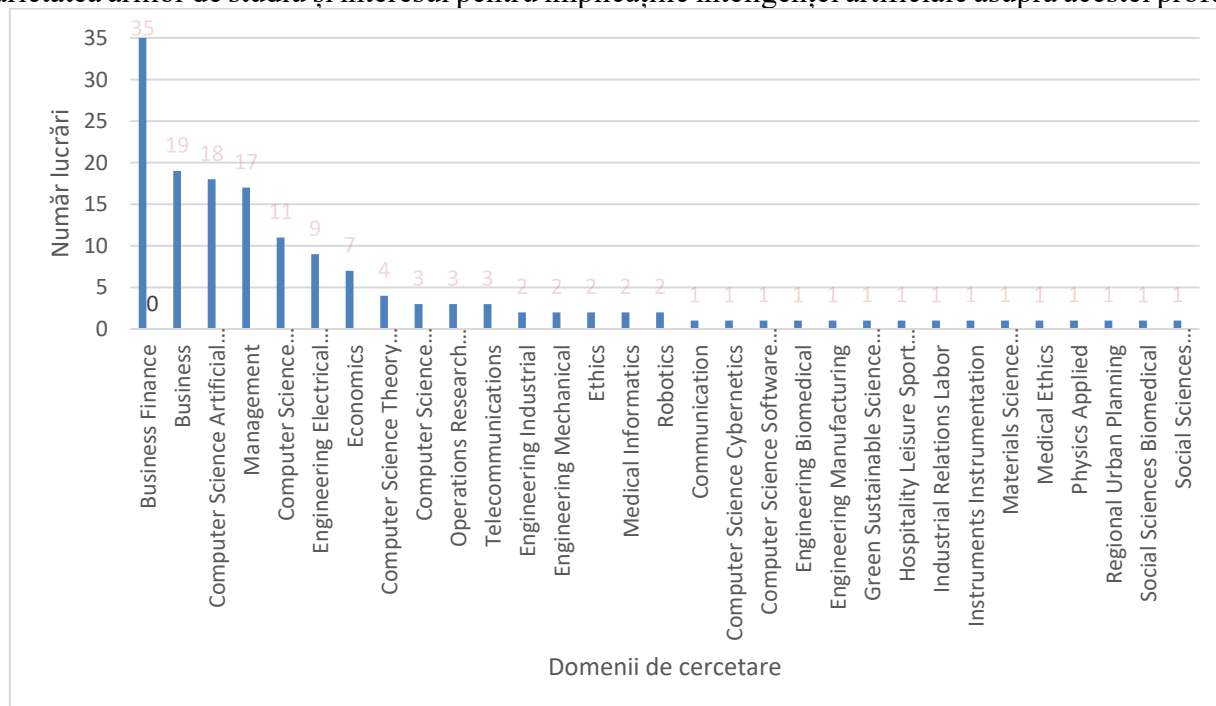
Gradul de semnificație al fiecărui termen-cheie este ilustrat prin cele 15 noduri de legături. Cu cât dimensiunea *cluster-ului* este mai mare, cu atât cuvântul pe care îl reprezintă este mai accentuat în cadrul eșantionului examinat. Astfel, se observă relații de cauzalitate și conexiuni între conceptele determinante: *artificial intelligence*, *accounting*, *accounting proffesion*, *machine learning*, *auditing*, *blockchain* și *accounting education*, impactul unora asupra altora generând influențe reciproce.



**Figura 2. Rețeaua de legătură a termenilor cheie**

Sursa: Prelucrarea datelor cu ajutorul programului VOSviewer

Gradul de semnificație al fiecărui termen-cheie este ilustrat prin cele 15 noduri de legături. Cu cât dimensiunea *cluster-ului* este mai mare, cu atât cuvântul pe care îl reprezintă este mai accentuat în cadrul eșantionului examinat. Astfel, se observă relații de cauzalitate și conexiuni între conceptele determinante: *artificial intelligence*, *accounting*, *accounting proffesion*, *machine learning*, *auditing*, *blockchain* și *accounting education*, impactul unora asupra altora generând influențe reciproce. Inteligența artificială ca parte componentă a activității contabile, va presupune un cadru mult mai complex de contingență cu alte discipline și domenii nu doar economice. În Figura 3 se poate evalua varietatea ariilor de studiu și interesul pentru implicațiile inteligenței artificiale asupra acestei profesii.



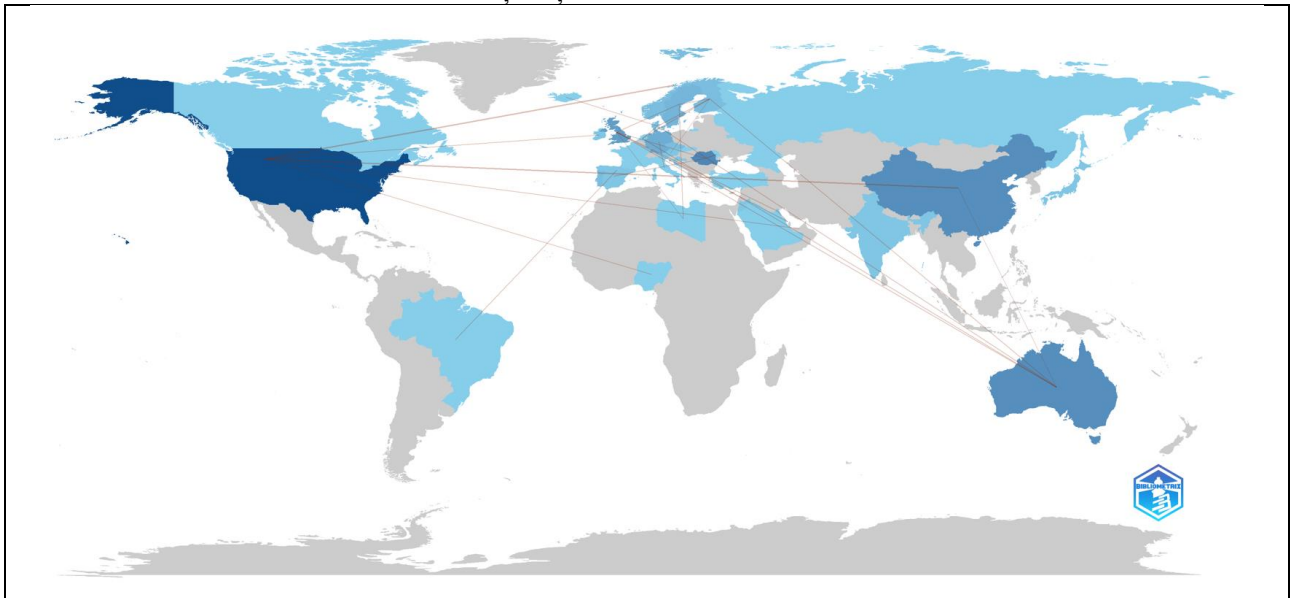
**Figura 3. Domenii ale cercetării în funcție de număr de lucrări**

Sursa: Prelucrarea autorilor conform bazei de date furnizate de Web of Science

Datorită faptului că acest departament este prezent în toate entitățile, contabilii sunt cei care pentru păstrarea avantajului competitiv, dar și pentru o corectă gestionare a atribuțiilor, trebuie să cunoască foarte bine activitatea angajatorului. Presupunem că IA va dezvolta noi competențe privind

îmbunătățirea abilităților analitice pentru ca aceștia să poată oferi suport decizional avansat pentru planificarea financiară, analiza costurilor, evaluarea investițiilor, managementul riscurilor, consultanță strategică și raportare financiară.

La nivel global se dupun eforturi constante de convergență contabilă (Consiliul Europei, 2023). Organisme precum Fundația pentru standarde internaționale de raportare financiară (Fundația IFRS), Grupul Consultativ European pentru Raportare Financiară (EFRAG) Consiliul de supraveghere a interesului public (PIOB) au un aport considerabil în ceea ce privește ascensiunea piețelor de capital eficiente, asigurarea unui mecanism fiabil de raportare financiară. În acest moment nu sunt emise reglementări clare în ceea ce privește inteligența artificială, dar cu toate acestea un lucru este cert: profesionistul contabil, indiferent de țară, va fi intermediarul dintre reglementări și entitate. Am realizat în Figura 4 o reprezentare a colaborării țărilor în ceea ce privește elaborarea de lucrări științifice specifice. Marea Britanie, Republica Moldova și Spania sunt principalii parteneri ai României în domeniul interconexiunii științifice.



**Figura 4. Colaborare geografică a cercetării științifice**

*Sursa: Prelucrarea autorilor cu ajutorul programului Biblioshiny*

Cele mai multe citări aparțin, conform Tabelului 3, Statelor Unite ale Americii, urmată de Marea Britanie cu un număr de 272 citări și Australia cu un număr de 241. România este a noua țară, articolele fiind citate de 54 ori.

**Tabel 3. Clasamentul celor mai citate țări**

Țara	Număr documente	Număr citări
<b>Statele Unite ale Americii</b>	17	310
<b>Marea Britanie</b>	7	272
<b>Australia</b>	9	241
<b>Suedia</b>	4	114
<b>China</b>	8	102
<b>Finlanda</b>	3	89
<b>Libia</b>	1	72
<b>Germania</b>	5	68
<b>România</b>	10	54
<b>Austria</b>	2	53

*Sursa: Prelucrarea autorilor cu ajutorul programului VOSviewer*

Baza de date ne-a furnizat informații pentru analiza bibliometrică a celor mai citați autori din literatura de specialitate. Tabelul 4 oferă o imagine a poziției autorilor în funcție de contribuția lor academice.

**Tabel 4. Clasamentul autorilor în funcție de numărul de citări**

Autori	Titlul articolului	Revista și anul publicării	Număr de citări citări	Media pe an
Qasim A.	Blockchain Technology, Business Data Analytics, And Artificial Intelligence: Use In The Accounting Profession And Ideas For Inclusion Into The Accounting Curriculum	Journal Of Emerging Technologies In Accounting, 2020	49	9,80
Arnold V., Holt M.	How Much Automation Is Too Much Keeping The Human Relevant In Knowledge Work	Journal Of Emerging Technologies In Accounting, 2018	39	5,57
Fulop Mt., Ionescu Ca.	Fintech Accounting And Industry 4.0: Future-Proofing Or Threats To The Accounting Profession	Journal Of Business Economics And Management, 2022	19	6,33
Fotoh Le., Lorentzon Ji.	The Impact Of Digitalization On Future Audits	Journal Of Emerging Technologies In Accounting, 2021	5	1,25
Fulop Mt., Ionescu Ca.	Ethical Concerns Associated With Artificial Intelligence In The Accounting Profession: A Curse Or A Blessing	Journal Of Business Economics And Management, 2023	3	1,50
Arnold V.	An Extension Of The Theory Of Technology Dominance: Capturing The Underlying Causal Complexity	International Journal Of Accounting Information Systems, 2023	3	1,50

Sursa: Prelucrarea autorilor cu ajutorul programului VOSviewer

## Concluzii

Acest articol analizează impactul potențial al tehnologiei digitale asupra profesiei contabile, inclusiv modul în care AI poate transforma sarcinile contabile tradiționale și poate crea noi oportunități de lucru pentru angajații domeniului. Analiza bibliometrică s-a bazat pe studierea volumului și a tendințelor publicațiilor științifice legate de AI și profesia contabilă, identificarea autorilor și a lucrărilor cu cea mai mare pondere pentru această temă, studierea termenilor cheie și a numărului de publicații pe țară.

Cuantificarea articolelor în cei peste 30 de ani analizați au demonstrat că peste 90% dintre articole au fost publicate în perioada 2015-2023, numărul lor fiind în creștere. Această evoluție poate fi o premisă pentru descoperirea noilor teorii, modele și instrumente care vor facilita adaptarea profesionistului contabil la influențele inteligenței artificiale. Identificarea atât a oportunităților, cât și a provocărilor în vederea stabilirii protocoalelor clare pentru utilizarea responsabilă a tehnologiei AI necesită o studiere aprofundată și conștientă.

Ipoteza referitoare la corelația semnificativă dintre inteligența artificială și profesia contabilă este validată de cei 44 termeni-cheie relevanți distribuiți în 15 noduri de legături. Am identificat o multitudine de segmente cu o receptivitate considerabilă pentru tema cercetării noastre, printre cele mai reprezentative sunt finanțe și business, informatică și inteligență artificială (*Computer Science Artificial Intelligence*), management, aplicații interdisciplinare în informatică (*Computer Science Interdisciplinary Applications*), telecomunicații, etică. Analiza demonstrează că pe lângă influența mare a tehnologiei în executarea activității există o tendință clară de interconexiune cu alte domenii și necesitatea integrării diverselor perspective. Impactul multidisciplinar asupra profesiei contabile este o realitate incontestabilă în era globalizării. Examinarea țărilor de proveniență a citărilor a relevat că se observă o concentrare semnificativă în SUA, Marea Britanie și Australia.

Interpretarea datelor a evidențiat că evoluția profesiei contabile în era digitală este iminentă. Soluțiile AI trebuie integrate astfel încât să nu reprezinte o amenințare pentru specialiști. Preluarea anumitor

sarcini de către sistemele informatice trebuie să permită concentrarea pe activități cu valoare adăugată.

Având în vedere abordarea subiectivă și metodologiile calitative ale cercetării, concluzionăm că articolul elaborat având la bază analize bibliometrice a lucrărilor bibliografice publicate pe platforma internațională Web of Science, poate optimiza resursele de informare și studiu atât pentru mediul academic, cât și pentru cei care profesază deja în sectorul contabil. Explorarea relației dintre inteligența artificială și profesia contabilă rămâne o temă de actualitate, generând opinii divergente în rândul cercetătorilor și experților. Analiza interacțiunii dintre aceste elemente trebuie să fie o prioritate privind din perspectiva implicațiilor ce urmează a fi clarificate.

## Referințe bibliografice

1. Calabrese, N., The Role of Artificial Intelligence in Accounting, 2020. Disponibil: <https://www.g2.com/articles/the-role-of-artificial-intelligence-in-accounting>.
2. Müller, V., Bostrom, N., Future Progress in Artificial Intelligence: A Survey of Expert Opinion, in *Fundamental Issues of Artificial Intelligence*, Springer, Berlin, 2016, pp. 553-571.
3. Jędrzejka, D., Robotic Process Automation and Its Impact on Accounting, *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości*, 2019, vol. 105, nr. 161, pp. 137-166.
4. Zhao (Jingwen), J., Wang, X., Unleashing efficiency and insights: Exploring the potential applications and challenges of ChatGPT in accounting, *Journal of Corporate Accounting & Finance*, 2023, vol. 35, issue 1, pp.269-276.
5. Rane, N., Choudhary, S., Rane, J., Gemini or ChatGPT? Efficiency, Performance, and Adaptability of Cutting-Edge Generative Artificial Intelligence (AI) in Finance and Accounting, *Social Science Research Network*, 2024, pp. 1-12. Disponibil: [https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=4731283](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=4731283)
6. Emetaram, E., Uchime, H., Impact of Artificial Intelligence (AI) on Accountancy Profession, *Journal of Accounting and Financial Management*, 2021, vol. 7, nr. 2, pp. 15-25.
7. Dermarker, S., Baudot, L., Hazgui, M., A glimpse into the innovative landscape of the accounting Profession from the perspective of future accountants, 2024, pp. 19-34.
8. Șova, R. A., Contabilitatea criminalistică, un „must” în „era” smart accounting, *Ceccar Business Magazine*, 2024, nr. 8. Disponibil: <https://www.ceccarbusinessmagazine.ro/contabilitatea-criminalistica-un-must-in-era-smart-accounting-a11534/>
9. Grosu, V., Cosmulese C. G., Socoliuc M., Ciubotariu M. S., Mihăilă S., Testing accountants' perceptions of the digitization of the profession and profiling the future professional, *Technological Forecasting and Social Change*, 2023, vol. 2023, pp. 1-13.
10. Bakarich, K.M., O'Brien, P., The Robots Are Coming... but Aren't Here Yet: The Use of Artificial Intelligence Technologies in the Public Accounting Profession, *Journal of Emerging Technologies in Accounting*, 2020, vol. 18, nr. 1, pp. 27-43.
11. Council of Europe study, ALGORITHMS AND HUMAN RIGHTS Study on the human rights dimensions of automated data processing techniques and possible regulatory implications, 2017. Disponibil: <https://rm.coe.int/algorithms-and-human-rights-en-rev/16807956b5>
12. Stancheva-Todorova, E. P., How Artificial Intelligence Is Challenging Accounting Profession. *International Scientific Publications*, 2018, 12, 126-141.
13. Zhang, Y., Xiong, F., Xie, Y., Fan, X., & Gu, H., The Impact of Artificial Intelligence and Blockchain on the Accounting Profession. *IEEE Access*, 2020, 8, 110461-110477.
14. Griffin, O., How Artificial Intelligence Will Impact Accounting. *Economia*, 2019. Disponibil: <https://www.icaew.com/technical/technology/artificial-intelligence/artificial-intelligence-articles/how-artificial-intelligence-will-impact-accounting>
15. Consiliul Uniunii Europene, RAPORT AL COMISIEI CĂTRE PARLAMENTUL EUROPEAN ȘI CONSILIU privind activitățile Fundației IFRS, EFRAG și PIOB în 2022, 2023. Disponibil: <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-15783-2023-INIT/ro/pdf>
16. Boghian, F. A., Socoliuc, M., Viitorul profesiei contabile în era digitalizării. Conferința Științifică Internațională Studențească, ISSC 2020 "Provocările contabilității în viziunea tinerilor cercetători". P. 173-184. <https://irek.ase.md/xmlui/handle/1234567890/608>



**ANALIZA BIBLIOMETRICĂ PRIVIND RAPORTAREA DE SUSTENABILITATE –  
TENDINȚA ISTORICĂ ȘI EVOLUȚIA POTENȚIALĂ****A BIBLIOMETRIC ANALYSIS ON SUSTAINABILITY REPORTING – HISTORICAL  
TREND AND POTENTIAL EVOLUTION****Author: Phd Student: Oana-Valentina BEZERGHEANU**

Faculty of Economics, West University of Timișoara

e-mail: [oana.bezergheanu97@e-uvv.ro](mailto:oana.bezergheanu97@e-uvv.ro)

ORCID: 0009-0000-7601-3033

**Scientific coordinator: Ovidiu-Constantin BUNGET**

Faculty of Economics, West University of Timișoara

e-mail: [ovidiu.bunget@e-uvv.ro](mailto:ovidiu.bunget@e-uvv.ro)

ORCID: 0000-0001-9956-0232

**Abstract.** *The business environment started to show an increased interest for sustainability reporting. The aim of this paper is to explore scientific progress, map research connections and subjects, and to critically analyse gaps and future opportunities in sustainability reporting literature. I have gathered and filtered data from Web of Science platform, resulting in a final sample of 419 articles. Using the data extracted, I have created bibliometric networks, cover trends in citations, authors and keywords, using VOSviewer software. I have also conducted a review analysis to demonstrate the significant rise in scholarly literature since 2005, showing notable groupings in sustainable development, sustainability and decision-making. Additionally, the study offers practical insights for organizations, policymakers, and stakeholders, thereby closing the gap between theory and practice and enhancing the practical utility of research.*

**Keywords:** *sustainability reporting, bibliometric analysis, literature review, disclosures, non-financial reporting*

**JEL cod:** M14, M41, M49, Q56

**Introduction**

In a constantly changing society where digitalization, globalization, and integrated solutions are crucial for business growth, the accounting profession has to adapt quickly and turn challenges into opportunities. Nowadays, there is an increased need for broader thinking beyond finances, to guarantee long-term business success and value creation. Thus, sustainability reporting is now widely adopted by companies worldwide as they strive to meet stakeholder expectations and address criticism and pressure for greater accountability regarding their social and environmental impact. Alongside financial data, there's a rising emphasis on ecosystem and population protection, underscoring the increasing importance of sustainability disclosure. Researchers widely agree that all forms of sustainability reporting are growing and will continue to do so.

Understanding the importance, impact, and implications of sustainability reporting is crucial for businesses as they navigate towards a future where such reporting will be mandatory. This article's relevance lies in its exploration of the evolution, standards, and emerging trends in sustainability reporting, providing valuable insights for practitioners and prepare them for the implications of corporate responsibility.

Balancing the long-term objectives of sustainability—such as maintaining a sustainable environment, ensuring profitability, and upholding social responsibility—can sometimes present conflicting priorities. The challenge of achieving economic success while also demonstrating genuine corporate social responsibility and environmental protection may be one of humanity's most significant challenges. To address this, various national, regional, and international organizations are actively developing guidelines, standards, and regulations for non-financial reporting. These efforts aim to provide stakeholders with additional insights into organizational practices and impacts. Notably, sustainability reporting has predominantly been voluntary thus far, with organizations adopting various standards, frameworks, and rankings to guide their reporting practices.

Under the influence of diverse stakeholders seeking both financial and non-financial information, a shift occurred in the reporting landscape, favoring concepts beyond traditional financial reporting.

These include corporate social responsibility, corporate environmental reporting, corporate sustainability performance (or ESG performance), sustainability reporting, integrated reporting, circular economy initiatives, and climate reporting. To address sustainability concerns, an organization must first evaluate its relevance to its activities, identify its priorities in this field, and assess sustainability risks and opportunities that could impact its financial performance. Questions arise regarding whether the organization should prioritize creating value for investors or for society at large. Additionally, considerations emerge about whether it should be mandatory for companies to report on the harm caused to other parties, such as the environment, even if there is no direct impact on the company itself.

From these premises, a new area of scientific inquiry emerges: the drawing up of sustainability reports and adherence to associated standards. Therefore, the research is driven by three primary objectives. Firstly, the aim to explore the progression of standards concerning sustainability reporting. Secondly, the attempt to discover research connections and topics in corporate sustainability reporting. Lastly, to critically examine the gaps in existing literature and propose directions for future research in the field of sustainability reporting.

The article is structured as following: a summary of literature – such as frameworks and the evolution of issued standards (Section 1), the method used to outline the connections (Section 2), the results obtained from the bibliometric analysis - using Vos Viewer Software (Section 3) and a summary of the issues identified, limitations, and future perspectives (Section 4).

This study helps improve our understanding of sustainability reporting's importance in shaping how stakeholders view a company. It provides an overview of the breadth of information companies disclose to stakeholders about their environmental and societal impacts, and how this disclosure can validate organizational activities. Under this article, the theoretical implications and the literature's development are depicted, as well as practical implications for regulatory bodies, organizations, and stakeholders.

### **Literature review**

Sustainability reporting, stemming from non-financial reporting, provides an overview of a company's practices in social responsibility, internal governance, and its environmental impact. In conducting a literature review, it is important to highlight key moments in the evolution of standards, institutions, and regulatory frameworks, which since 1987 until nowadays have shaped the concept of global sustainability reporting.

The Brundtland Commission, known also as “World Commission on Environment and Development”, aimed to unite countries in pursuit of sustainable development. The global beginning of sustainability development was established by the Brundtland Report in 1987, in "Our Common Future", thereby initiating a paradigm shift towards environmental and societal sustainability.

As crucial point to be mentioned for the beginnings of sustainability reporting is the reporting Initiative (GRI) in 1997 and the publication of the GRI Guidelines in 2000, that marked the inception of the first global standard in this field. Subsequently, additional standards such as the Carbon Disclosure Project (CDP) and the Greenhouse Gas Protocol. Further on, another outstanding point on the evolution scale of sustainability reporting standards was significantly shaped by the establishment of the Sustainability Accounting Standards Board (SASB). Formed in 2011, it aimed to create standards and regulations that have developed approaches for companies to use in identifying, evaluating, and reporting their performance regarding climate-related aspects. Another marking point is June 2021, when the SASB organization, along with the International Integrated Reporting Council established the Value Reporting Foundation (VRF). Starting from November same year, until June 2022, the VRF was integrated, along with the Climate Disclosure Standards Board, forming the International Sustainability Standards Board. From August 2022, the responsibility over the SASB Standards was taken by the ISSB, part of IFRS Foundation.

Since 2011, there has been a surge in regulations, largely influenced by voluntary frameworks and standards, particularly within the European Union (EU). Mandatory sustainability reporting is set to encompass a growing number of businesses, exemplified by the forthcoming European Corporate

Sustainability Reporting Directive (CSRD) – issued in 2023 by EU Commission. The CSRD proposal represents a significant step towards enhancing sustainability reporting within the European Union. By replacing the Non-Financial Reporting Directive (NFRD), the proposed CSRD aims to expand reporting requirements to include more comprehensive aspects related to climate change and sustainability. This reflects a strong commitment from the EU to promote transparency and accountability among companies, in line with sustainable development goals. Furthermore, the CSRD could strengthen the EU's position in sustainability and serve as a model for other regions and jurisdictions looking to enhance their sustainability reporting standards.

Taking into account the aforementioned, it can be concluded that over time, four emblematic concepts have been identified for the evolution of corporate sustainability, namely: non-financial reporting, sustainability reporting, with integrated reporting and climate reporting being points of great interest currently (Baumuller and Sopp, 2022). Certainly, considering the upcoming directions that companies must adhere to and implement in the near future, there has been a question mark regarding how sustainability reporting can address stakeholders' interests and what are the suitable mechanisms for adequate presentation.

### **Methods used**

To analyze the existing literature, we utilized the Web of Science Core Collection database, from which we extracted a dataset for analysis based on specific keywords. This dataset was retrieved on March 11, 2024 and was processed according to the following criteria: among the total of 639 articles obtained, as result from the key word entered (using „and” function from all fields) : „sustainability reporting”, „non-financial reporting” and „corporate sustainability”. We considered relevant criteria such as the English language and business environment for selecting the population of articles to be analyzed. Considering the topic, there is an extensive literature on sustainability reporting in other areas of interest such as the environment, human resources, technology, or environmental studies. Therefore, as of the aforementioned date and following the applied filters, we obtained a sample of 419 articles for bibliometric analysis.

For the bibliometric study, we have utilized VOS viewer, a specialized software, for scientific mapping purposes. This tool enables the creation and visualization of bibliometric networks and the generation of network-based maps. Network data can either be pre-existing or generated, encompassing scientific publications, keywords, researchers, countries, and research organizations. The software facilitates the analysis of co-occurrence for key words, and citation of authors, offering to researchers the capability to discern patterns and trends in scientific literature and explore relationships between terms and concepts. As mentioned, this robust and adaptable tool finds frequent application in scientific analysis and bibliometric research.

### **Results obtained**

The selected publications have been included in an Excel file, which was analyzed and considered for upload into the Vos Viewer program. Through the analyses listed below, bibliometric study enables recognition of contemporary trends related to sustainability reporting.

### **PRISMA MODEL**

For the article, we utilized a PRISMA model to exclude articles identified as irrelevant to the study and highlighted the remaining information for analysis.

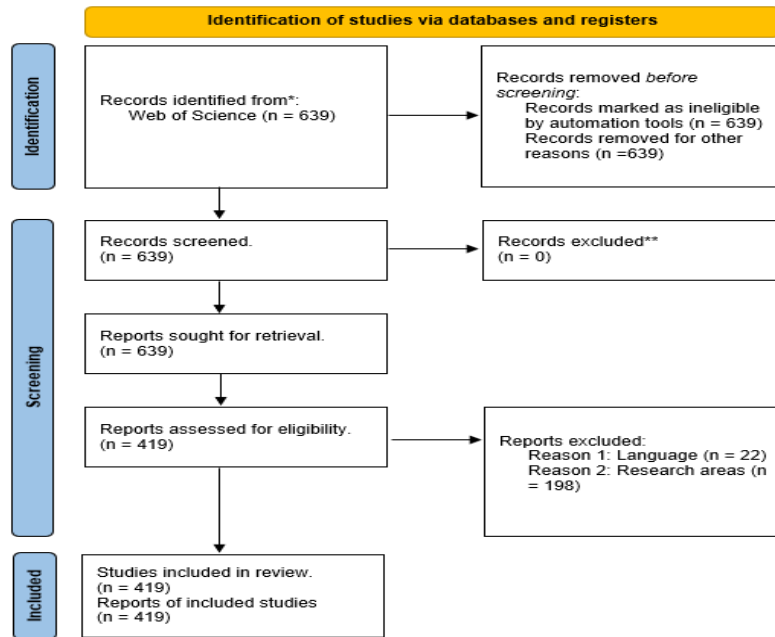


Fig. 1. Flow of the literature extracted to study, using PRISMA model

### Publication origin

After analyzing the exported data, the top 5 journals containing the most publications referring to sustainability reporting and non-financial reporting were identified. It is noteworthy that the majority of these publications were found in the journal "Mandatory Accountancy Research" - 35 articles, while the journal with the highest impact factor, „Business Strategy and the environment journal of applied accounting research” is ranked fourth with a total of 12 publications on the analyzed subject.

Table 1. Top 10 publication journals on sustainability reporting and sustainability disclosure

Journal Name	Publication	%	Impact Factor (2021)
MEDITARI ACCOUNTANCY RESEARCH	35	8.35%	3.5
CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY AND ENVIRONMENTAL MANAGEMENT	24	5.73%	9.8
SUSTAINABILITY ACCOUNTING MANAGEMENT AND POLICY JOURNAL	21	5.01%	4.5
BUSINESS STRATEGY AND THE ENVIRONMENT JOURNAL OF APPLIED ACCOUNTING RESEARCH	12	2.86%	13.4
JOURNAL OF APPLIED ACCOUNTING RESEARCH	12	2.86%	3

### Keywords and co-occurrence analysis

The analysis method used, namely co-citation, reflects the most frequently used words related to sustainability reporting in scholarly articles and focuses on the connections between them within written studies. It is worth mentioning that all 419 articles were considered in this co-occurrence analysis applying a threshold of 5 co-occurrences. The result was divided into 7 clusters based on the number of occurrences and connections of words within titles, abstracts, and word lists. It can be observed that among the largest circles, signifying the most cited words, are terms such as "sustainability," "governance," "corporate social responsibility," "determinants," "management," and "integrated reporting." The proximity of terms in the graph represents robust connections at the word





3. Empirical analyses. It is necessary for researchers to focus on analyzing existing reports in the market and observe their trends, as well as how terms like success, profitability, or community impact are influenced.

**Table 2. Most Cited Authors – by author, university, and publication**

Author	Citations	Links	University	Most cited publications
1 simnett (2009)	721		27 Deakin University	Assurance on Sustainability Reports: An International Comparison
2 kolk (2010)	381		15 University of Amsterdam	Determinants of the adoption of sustainability assurance statements: an international investigation
3 frias-aceituno (2013)	376		23 Univ Granada, Granada, Spain	The Role of the Board in the Dissemination of Integrated Corporate Social Reporting
4 atkins (2015)	168		15 Univ Witwatersrand, South Africa	Integrated reporting in South Africa in 2012: Perspectives from South African institutional investors
5 guthrie (2017)	141		12 Macquarie Univ, Bologna, Italy	Integrated reporting and integrated thinking in Italian public sector organisations
6 velte (2017)	139		12 Leuphana Univ Lueneburg, Germany	Integrated reporting: The current state of empirical research, limitations and future research implications
7 stolowy (2018)	133		12 HEC Paris, Jouy En Josas, France	The expansion of non-financial reporting: an exploratory study
8 la torre (2018)	135		23 "G.d'Annunzio" University of Chieti-Pescara	Harmonising non-financial reporting regulation in Europe: Practical forces and projections for future research
9 maniora (2017)	103		12 Ruhr Univ Bochum, Germany	Is Integrated Reporting Really the Superior Mechanism for the Integration of Ethics into the Core Business Model? An Empirical Analysis
10 stubbs (2018)	101		13 Monash Univ, Australia	Stakeholders' Perspectives on the Role of Regulatory Reform in Integrated Reporting

## Conclusion

The results obtained in this study outline the area of sustainability reporting. By systematically analyzing the database extracted from the Web of Science at the publication level, we can observe the main trends over time, the most important publications, and also that the literature is continuously growing on the subject. The analysis of the most used words describes researchers' focus on sustainability reporting, integrated reporting, corporate governance, impact, and determinants. At the same time, new articles may focus on other key terms, such as assurance or the costs of sustainability reporting. Following the analysis, we identified various highlighted themes, which lead to identified practices regarding sustainability reporting and influences in decision-making.

Firstly, the paper contributes to a better understanding of the terms, the evolution of sustainability reporting standards, and synthesizes the identified literature, serving as a research foundation for future works. Secondly, the article addresses significant questions for the process of identifying current trends - such as the main keywords, important authors, and connections between them. Furthermore, the study can be used by global players to frame the importance of sustainability reporting within operational activities and positively influence a company's performance through changes that impact the achievement of sustainability objectives. Of course, it is worth mentioning that the study also has certain shortcomings, such as the fact that the extracted database is limited to information found on WoS, while there may be many more articles related to sustainability reporting. To broaden the study's scope, future researcher have the opportunity to consider this article as a starting point for new ones.

## Bibliographical references:

1. Diakatos A., Ronga K., (2022), "The Corporate Sustainability Reporting Directive – Latest insights", Deloitte Risk Advisory, [Online], Available at: <https://www2.deloitte.com/gr/en/pages/risk/articles/the-corporate-sustainability-reporting-directive---latest-insigh.html>;
2. Fang E., Gassmann P., O'Connell K., Picard N., (2023), "The European Union's far-reaching directive on sustainability reporting isn't only about disclosure. Here is how executives can use the mandate to bring sustainability into the heart of strategy—and uncover opportunities for value creation.", [Online], Available at: <https://www.pwc.com/gx/en/issues/esg/csr-d-is-resetting-the-value-creation-agenda.html>;
3. P Mishra, K Kumar, "Uncovering the sustainability reporting: bibliometric analysis and future research directions", International Journal of Disclosure and Governance, 2023, DOI: 10.1057/s41310-023-00216-1

4. Vrînceanu, L. (2022), "The new EU sustainability directive ("CSRD") becomes a factor of change", EY Romania, [https://www.ey.com/ro\\_ro/news/2022/11/noua-directiva-ue-privind-sustenabilitatea-devine-factor-de-schi](https://www.ey.com/ro_ro/news/2022/11/noua-directiva-ue-privind-sustenabilitatea-devine-factor-de-schi);
5. Stratos, (2023), "Corporate sustainability – its importance in a company's business strategy", <https://stratos.ro/blog-sustenabilitate-corporativa-importanta-acesteia-in-strategia-de-afaceri-a-unei-companii/>;
6. Elkington J.,(2008), "The Power of Unreasonable People: How Social Entrepreneurs Create Markets that Change the World";
7. Hoffman A.J., (2018), "The Next Phase of Business Sustainability", [https://ssir.org/articles/entry/the\\_next\\_phase\\_of\\_business\\_sustainability](https://ssir.org/articles/entry/the_next_phase_of_business_sustainability);
8. Holt J.,(2020), "Sustainability In Business Is More An Opportunity Than A Threat", Forbes Magazine, <https://www.forbes.com/sites/josephholt/2020/01/28/sustainability-in-business-is-more-an-opportunity-than-a-threat/?sh=38d2e5db1b76>;
9. Sagnes C., (2023), 'What are the challenges and opportunities of the new CSRD directive for companies?', <https://www.alcimed.com/en/alcim-articles/csr-directive-challenges-opportunities-companies/>;
10. IMB Envizi, (2023), 'The EU's Corporate Sustainability Reporting Directive explained', <https://www.ibm.com/blog/eu-csrd-explained/>;
11. BRIAN R. KEEBLE, "The Brundtland Report: 'Our Common Future'", 1988 , <https://www.jstor.org/stable/45353161>
12. Josef Baumüller, Karina Sopp, Journal of Applied Accounting Research, 2021, ISSN: 0967-5426 , "Double materiality and the shift from non-financial to European sustainability reporting: review, outlook and implications"

## ANALIZĂ BIBLIOMETRICĂ ASUPRA RAPORTĂRII FINANCIARE A CRIPTOMONEDELOR

### BIBLIOMETRIC ANALYSIS ON CRYPTOCURRENCIES FINANCIAL REPORTING

**Author: Georgiana – Iulia LAZEA**, PhD student  
West University of Timisoara, Romania  
ORCID: <https://orcid.org/0009-0005-3637-2150>  
e-mail: [georgiana.lazea87@e-uvt.ro](mailto:georgiana.lazea87@e-uvt.ro)

**Scientific coordinator: Ovidiu – Constantin BUNGET**  
West University of Timisoara, Romania  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9956-0232>  
e-mail: [ovidiu.bunget@e-uvt.ro](mailto:ovidiu.bunget@e-uvt.ro)

**Abstract.** *This study delves into the world of cryptocurrency financial reporting (CFR) research, exploring the connections between researchers, their institutions, and the countries they represent, considering the context in which cryptocurrencies financial reporting practices remain uncertain. Data from the Web of Science Core Collection were employed, mainly publications from 2016 to 2023, using the term “cryptocurrency financial reporting” to identify publications regarding this topic. By leveraging tools like VOSviewer, Biblioshiny, and Microsoft Excel, we pinpointed influential research on CFR, collaboration networks among researchers, thematic groupings, and research trends. A unique aspect of the study is the classification of findings into three themes: “financial reporting” in 100% of the manuscripts, “asset evaluation” 61%, and “asset recognition” 72%. Our results suggest that while collaboration among researchers in this field is still developing, the innovative nature and growing recognition of CFR have the potential to attract more researchers. The limitation consists in the fact that the timeframe is limited, as data was gathered in March 2024, and the key term was found in a low number of publications. Given the dynamic nature of CFR, this bibliometric analysis might benefit from updates to capture the latest developments.*

**Keywords:** *cryptocurrency, financial reporting, asset recognition, asset evaluation, bibliometric analysis, visualization, VOSviewer, Biblioshiny*

**JEL:** M41, G23, K42, L14, O30

### Introduction

As cryptocurrencies have taken the world by storm, their financial reporting practices remain uncertain. Therefore, this study explores the key research in this domain, identifying prolific authors, prestigious institutions and important countries which had the curiosity of delving into cryptocurrencies financial reporting.

This paper focuses on assessing the impact within the field of cryptocurrency financial reporting by analysing the keywords that hold the most weight. Bibliometry serves as a tool to evaluate both the influence and productivity of various research categories (authors, institutions, and countries).

The Web of Science Core Collection (WoS) served as the source for the data used in this research. The authors conducted their search within this scholarly database. To analyse and visualize this data, we employed a combination of software tools: VOSviewer for network analysis and creating visual images, Biblioshiny (R Studio) for data processing and analysis, and Microsoft Excel for generating regular graphs.

### Research Methods Used

The process of bibliometric analysis starts with a methodical approach that aids in identifying the significant literature from WoS. The researchers utilised the key term “cryptocurrency financial reporting” (CFR) to guide their investigation. They focused on the topic and limited their research to the time frame between 2016 and 2023, in order to have a fixed database. The sources considered for analysis encompassed articles, proceeding papers, early access materials, and review articles published in English.

The purpose of the bibliometric analysis is to evaluate the current trend concerning CFR in the context of Business economics. Hence, there resulted 82 scientific papers, with 47 being considered irrelevant and subsequently excluded. Consequently, the database consisted of 35 research papers that met the

inclusion criteria. The remaining articles were subject to a process of proofreading the abstracts to assess their relevance. This step resulted in the exclusion of another 17 documents, indicating a high degree of selectivity and leaving a final selection of 18 articles included in the study, as revealed in Figure 1.

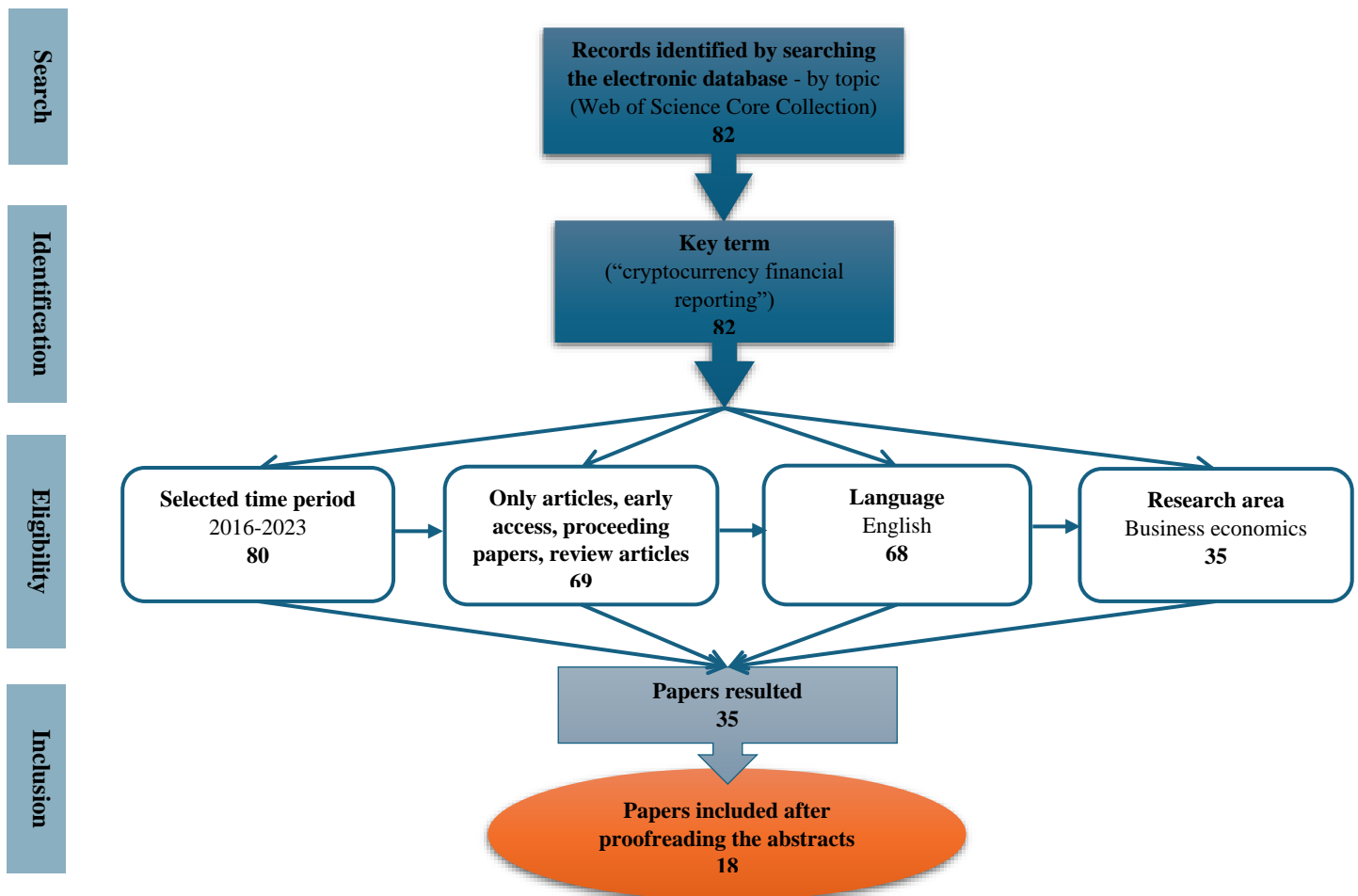


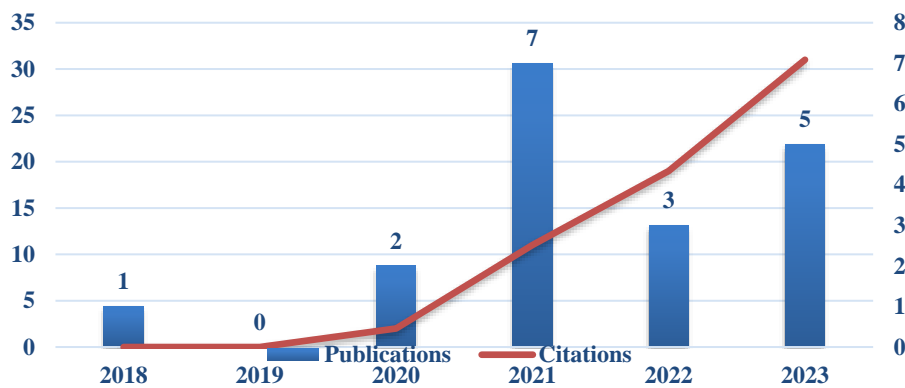
Figure 1. Flow diagram of screening process of literature on cryptocurrency financial reporting (CFR)

Source: Data processed by authors.

To synthesize the research stage, graph from Figure 2 depicts the annual publication and citation of manuscripts on cryptocurrency financial reporting. Referring to the general trend, we observe a positive correlation, where publications with higher number of citations tend to coincide with a higher number of publications. As the publications increase across the years, the number of citations also increases. Regarding specific observations, there is a sharp increase in publications from 2020 (2 articles) to 2021 (7 manuscripts), followed by another increase in 2023 (5 articles). This could be interpreted as a surge in research activity in recent years.

Considering the data available in Tabel 1, it can be observed that Business Finance is the most researched area, with 15 (83.33%) articles out of the 18 included in the study. Business and Economics are the other two research fields, each with 3 articles (16.67%) out of 18. Management has 2 articles (11%), while Green Sustainable Science Technology, and Social Sciences Mathematical Methods each have 1 article (5.56%) from 18.

For a further analysis, the authors plotted a map in Biblioshiny with the distribution of country scientific production of articles on CFR. The USA is the only country coloured with dark blue, indicating the highest publication number (10 articles) on CFR according to this study. A smaller number of articles (1-3 manuscripts) appear to be published by European countries, China, and Australia.

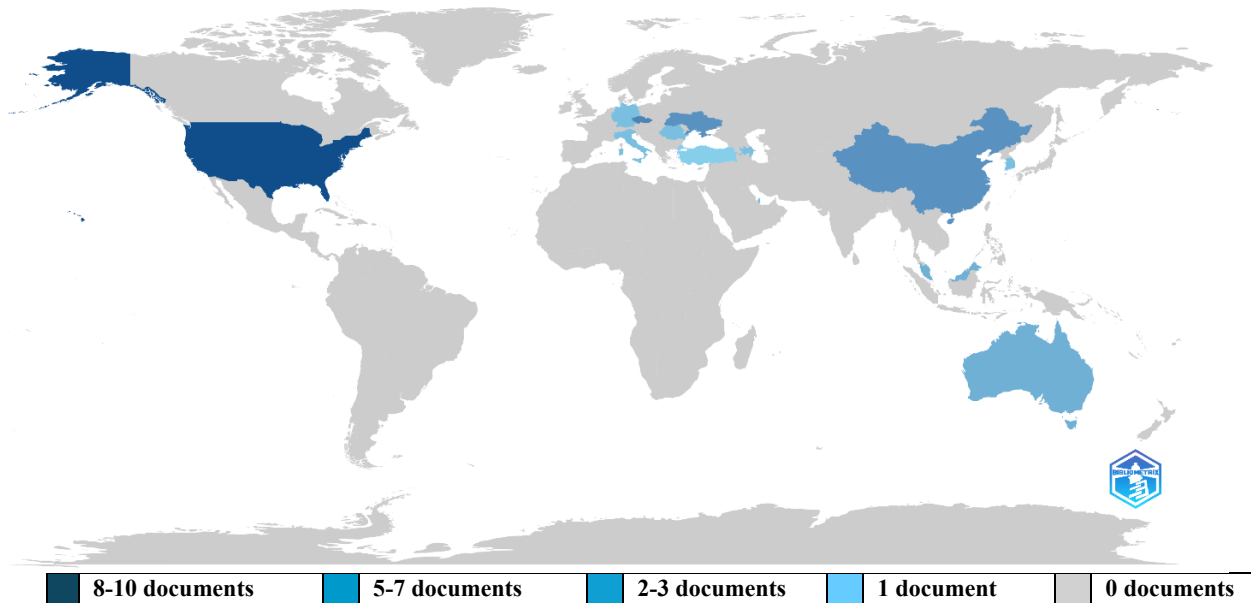


**Figure 2. Annual publication and citation of manuscripts on CFR**  
 Source: Data processed by authors from WoS.

**Table 1. Research areas related to cryptocurrency financial reporting (CFR)**

Nr.crt.	Research Field – WoS Categories	Record Count	% of 18 Articles
1	Business Finance	15	83.333%
2	Business	3	16.667%
3	Economics	3	16.667%
4	Management	2	11.111%
5	Green Sustainable Science Technology	1	5.556%
6	Social Sciences Mathematical Methods	1	5.556%

Source: Data processed by authors from WoS.



**Figure 3. Country scientific publication of articles on CFR**  
 Source: Authors' projection with Biblioshiny.

**Discussions and Results**  
**Keyword Analysis**

The keyword analysis is the process through which the most relevant keywords and key terms are highlighted, and the researchers become aware of their importance. In this analysis the authors set a threshold of 2 keywords to appear together. As a result, after processing the database in VOSviewer, from the total of 76 keywords, 11 meet the threshold. Thereby, for all of the 11 keywords included, the whole strength of the links between co-occurring keywords was computed. It is noteworthy the fact that between two words, can appear just one link of different thickness. This can be explained



through Figure 4 and Table 2, where the keyword clusters can be grouped into 3 themes: “cryptocurrency financial standard recognition”, “cryptocurrency accounting”, and “types of digital assets”.

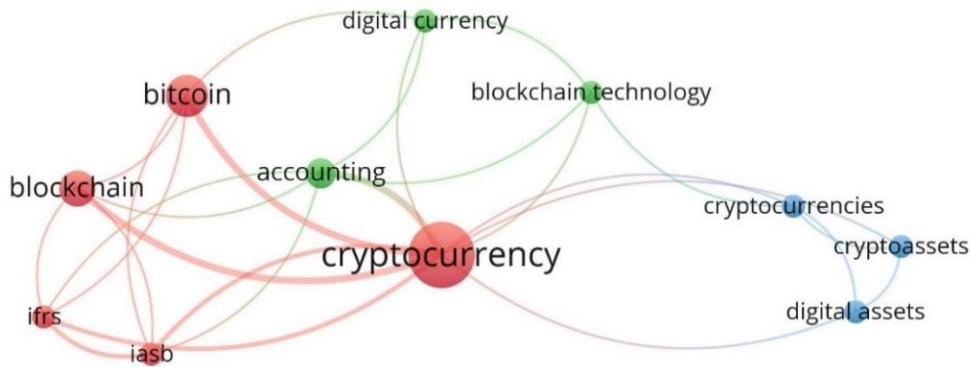


Figure 4. Co-occurrence cluster visualization of all keywords for CFR studies

Source: Authors' projection with VOSviewer.

Table 2. Keyword clusters for CFR in VOSviewer

Cluster 1 – red (5 items)	Occurrence	Cluster 2 – green (3 items)	Occurrence	Cluster 3 – blue (3 items)	Occurrence
bitcoin	5	accounting	3	cryptoassets	2
blockchain	4	blockchain technology	2	cryptocurrencies	2
cryptocurrency	10	digital currency	2	digital assets	2
iasb	2				
ifrs	2				
<b>Cryptocurrency financial standard recognition</b>		<b>Cryptocurrency accounting</b>		<b>Types of digital assets</b>	

Source: Authors' projection from VOSviewer.

Gradually, from Figure 5 it can be seen that over the years new terms were added to the crypto thesaurus. Between 2020 and 2022, with green shades, were added the terms “blockchain”, “cryptocurrency”, “accounting”. This suggest that interest for compliance with the existing standards started to grow. The most recent terms, coloured in yellow, from 2023, are “ifrs”, “iasb”, “digital assets”, and “cryptoassets”.

Subsequently, Figure 6 offers the visualization of the co-occurrence density of all keywords for CFR. The nodes (circular shapes) represent the keywords and the size of a node indicates its prominence. The presence of multiple central clusters suggests distinct topical areas within CFR. The important cluster in red seems to focus on “cryptocurrency”, “bitcoin”, “blockchain”. Other clusters in softer colours highlight “accounting”, “ifrs”, “iasb”, “digital assets”, “cryptoassets”. Overall, the cluster visualization provides a useful starting point to explore the key topics.

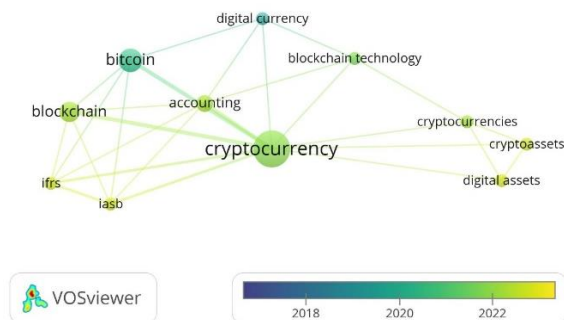


Figure 5. Co-occurrence overlay visualization of all keywords for CFR

Source: Authors' projection with VOSviewer

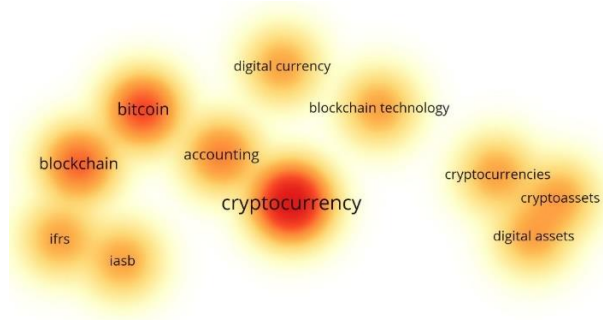


Figure 6. Co-occurrence density visualization of all keywords for CFR

Source: Authors' projection with VOSviewer

### Co-authorship Analysis of Authors, Institutions and Countries

#### Co-authorship Analysis of Authors

By analysing co-authorship, we can explore the collaboration patterns between researchers. Authors within a cluster share similar research interest and collaborate frequently as they publish articles together. The threshold set in this case was of minimum 1 document with 2 citations of an author. Hence, from the total of 41 authors, only 17 meet the limit and they are connected in groups of maximum 4 authors.

Therefore, in the red cluster there are four authors that collaborate: Beigman, Brennan, Hsieh and Sanella (1 document, 5 citations, 3 link strength). From the green cluster we mention: Bilgin, Kim, and Ryu (1 document, 3 citations, 2 link power). Cluster 3, coloured blue, comprises Castonguay and Smith with 1 article released, 32 citations, 1 link strength.

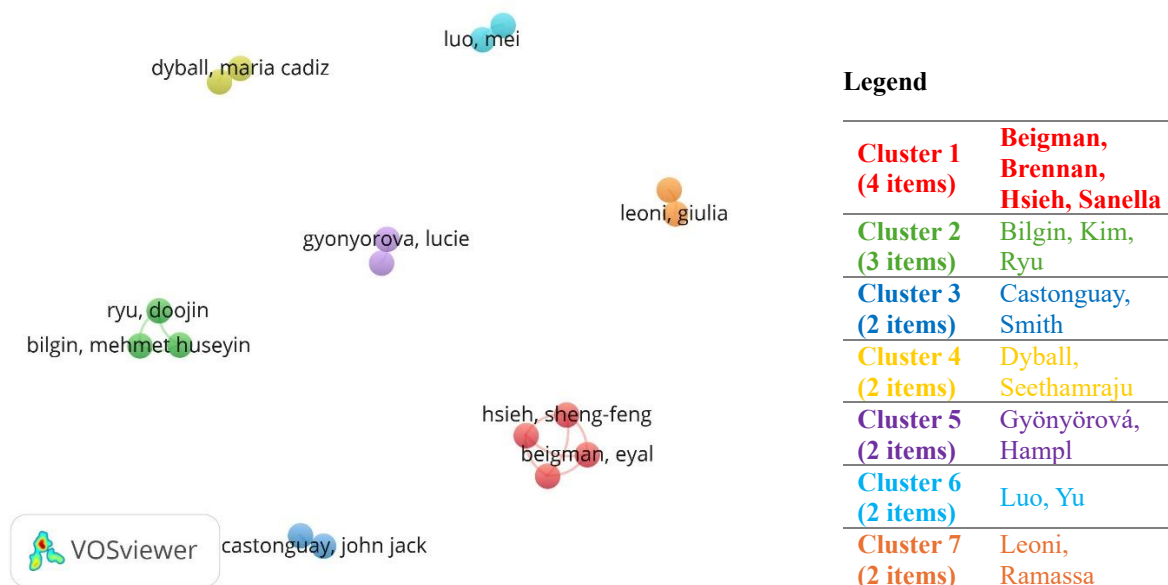


Figure 8. Co-authorship of authors clusters for CFR

Source: Authors' projection with VOSviewer.

To bridge the knowledge gap in the comprehension of contemporary CFR discussions and diverse perspectives on the subject, we conducted a thematic analysis of the relevant literature. This study's originality lies in its approach of examining and classifying the assessed articles based on three research themes: asset recognition, evaluation, and financial reporting. Each article was evaluated for explicit keywords, such as: "accounting", "financial", "recognition", "evaluation", "fair value", "cost(s)", "reporting", "financial reporting", "ifrs", "iasb".

Table 4 summarizes the findings of this analysis. It details the authors who explored the three themes and the geographical regions where their research was conducted and published. Thus, the percentual distribution of covering the themes suggested is: "financial reporting" theme is represented in 100% of the articles, the "evaluation" theme appears in 61% of the papers, and 72% of the manuscripts write about "evaluation".

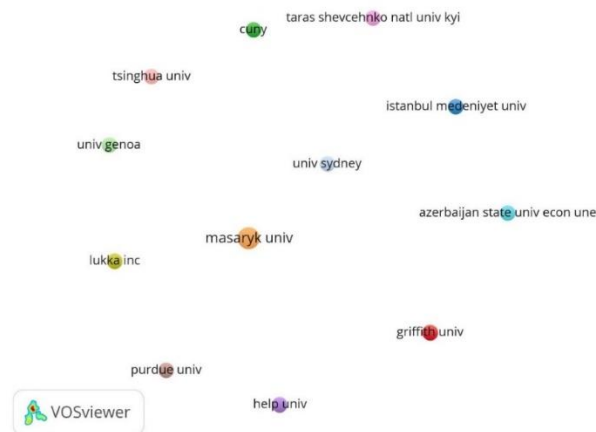
Table 4. Research themes related to cryptocurrency financial reporting, by relevant authors

Authors	Region	Asset recognition	Asset evaluation	Financial reporting
Abdul Basith, Elgammal & Abuzayed (2021)	Qatar			
Angeline, Chin, Tenk & Saleh (2021)	Malaysia			
Beigman, Brennan, Hsieh & Sannella (2023)	USA			
Davenport & Usrey (2023)	USA			

<i>Derun &amp; Mysaka (2022)</i>	Ukraine			
<i>Dyball &amp; Seethamraju (2022)</i>	Australia			
<i>HAMPL &amp; Gyönyörövä (2021)</i>	Czech Republic			
<i>Hubbard (2023)</i>	USA			
<i>Kim, Bilgin &amp; Ryu (2022)</i>	South Korea, Turkey			
<i>Luo &amp; Yu (2022)</i>	China			
<i>Makurin, Maliienko, Tryfonova &amp; Masina (2023)</i>	Ukraine			
<i>Niftaliyev (2023)</i>	Azerbaijan			
<i>Paunescu (2018)</i>	Romania			
<i>Ramassa &amp; Leoni (2022)</i>	Italy			
<i>Smith (2018)</i>	USA			
<i>Vodáková &amp; Foltyn (2020)</i>	Czech Republic			
<i>Wronka (2024)</i>	Germany			
<i>Yan, Yan &amp; Gupta (2022)</i>	Australia, China			
<i>Total articles</i>		<b>13</b>	<b>11</b>	<b>18</b>
<i>Percentage</i>		<b>72%</b>	<b>61%</b>	<b>100%</b>

Source: Authors' projection from WoS.

### Co-authorship Analysis of Institutions



**Figure 14. Co-authorship of institutions network for CFR**

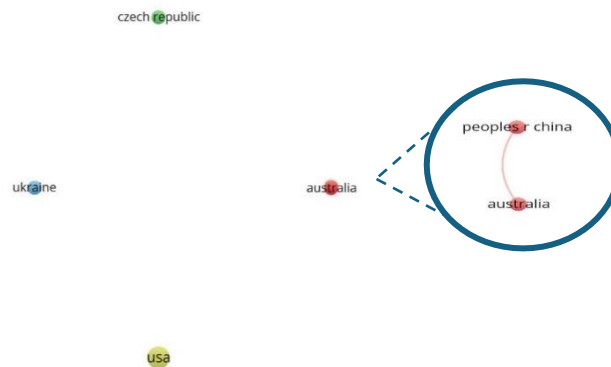
Source: Authors' projection with VOSviewer

The co-authorship of institutions reveals the prominent research institutions in the field of CFR and explores the collaboration patterns between institutions across different countries or regions. With the purpose of analysing the network at institutional level, there was set a threshold of at least 1 document with 1 citation published by an organization. As a result, from 24 organizations, 18 are included in the parameters, but only 11 are connected in groups of no more than 3 institutions.

The connected institutions from the most significant cluster are Griffith University from Australia, Xiamen University from China, and Xiamen National Accounting Institute.

### Co-authorship Analysis of Countries

By analysing the co-authorship network of countries in VOSviewer, valuable insights can be gained into international research collaborations and the global landscape of research activity on CFR. In this case, was chosen a low threshold, of minimum 2 documents with at least 1 citation at country level. Hence, from 13 countries, 5 meet the threshold, but only 2 are connected (China and Australia).



**Figure 15. Co-authorship of countries network for CFR**

Source: Authors' projection with VOSviewer.

## Conclusions

Firstly, the keyword analysis identifies three major clusters related to the crypto financial environment: 1) cryptocurrency financial standard recognition; 2) cryptocurrency accounting; 3) types of digital assets. Therefore, it is suggested that the crypto phenomenon is new between the scholars and the research in this field is just in the beginning phase.

Secondly, from the authors citation network, it can be observed that even if the collaboration between the authors is not very developed, the novelty and notoriety of the subject could rise the interest of other scientists. There are associations between the authors which is gradually spreading, in groups of maximum 4 authors.

Thirdly, the country and organization citation network, follow the same path as the authors citation network. The cooperations are at the beginning, and the strongest couple is China and Australia. As a result, the connected institutions from the most significant cluster are Griffith University from Australia, Xiamen University, and Xiamen National Accounting Institute from China.

The limitations of the study consist in the fact that the timeframe is limited to the period 2016-2023. A longer time frame might reveal more about the historical growth of CFR research. Moreover, there might be other publications that are not captured in the database. Another limitation is the low number of articles that meet the selection criteria, and in which appears the key term "cryptocurrency financial accounting". This fact is due to the innovative character of the subject of study.

Finally, research could explore the non-financial implications of cryptocurrency reporting or specific auditing standards associated with the risks of cryptocurrency transactions and holdings.

## Bibliographical references

1. Abdul Basith, AQ, MM Elgammal, and B Abuzayed. 2021. "Cryptocurrencies and Finance Theories." *ASIA-PACIFIC MANAGEMENT ACCOUNTING JOURNAL* 16 (2): 315–65.
2. Angeline, YKH, WS Chin, TT Tenk, and Z Saleh. 2021. "Accounting Treatments for Cryptocurrencies in Malaysia: The Hierarchical Component Model Approach." *ASIAN JOURNAL OF BUSINESS AND ACCOUNTING* 14 (2): 137–71. <https://doi.org/10.22452/ajba.vol14no2.5>.
3. Beigman, E, G Brennan, SF Hsieh, and AJ Sannella. 2023. "Dynamic Principal Market Determination: Fair Value Measurement of Cryptocurrency." *JOURNAL OF ACCOUNTING AUDITING AND FINANCE* 38 (4): 731–48. <https://doi.org/10.1177/0148558X211004134>.
4. Davenport, SA, and SC Usrey. 2023. "Does Notice 2014-21 Need an Update? An Analysis of Potential Tax Classifications for Cryptocurrency." *ATA JOURNAL OF LEGAL TAX RESEARCH* 21 (1): 22–44. <https://doi.org/10.2308/JLTR-2022-003>.
5. Derun, I, and H Mysaka. 2022. "Digital Assets in Accounting: The Concept Formation and the Further Development Trajectory." *ECONOMIC ANNALS-XXI* 195 (1–2): 59–70. <https://doi.org/10.21003/ea.V195-06>.
6. Dyball, MC, and R Seethamraju. 2022. "Client Use of Blockchain Technology: Exploring Its (Potential) Impact on Financial Statement Audits of Australian Accounting Firms." *ACCOUNTING AUDITING & ACCOUNTABILITY JOURNAL* 35 (7): 1656–84. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-07-2020-4681>.
7. Hampl, F, and L Gyönyörová. 2021. "Can Fiat-Backed Stablecoins Be Considered Cash or Cash Equivalents Under International Financial Reporting Standards Rules?" *AUSTRALIAN ACCOUNTING REVIEW* 31 (3): 233–55. <https://doi.org/10.1111/auar.12344>.

8. Hubbard, B. 2023. "Decrypting Crypto: Implications of Potential Financial Accounting Treatments of Cryptocurrency." *ACCOUNTING RESEARCH JOURNAL*, June. <https://doi.org/10.1108/ARJ-10-2022-0279>.
9. Kim, D, MH Bilgin, and D Ryu. 2021. "Are Suspicious Activity Reporting Requirements for Cryptocurrency Exchanges Effective?" *FINANCIAL INNOVATION* 7 (1). <https://doi.org/10.1186/s40854-021-00294-6>.
10. Luo, M, and SC Yu. 2022. "Financial Reporting for Cryptocurrency." *REVIEW OF ACCOUNTING STUDIES*, December. <https://doi.org/10.1007/s11142-022-09741-w>.
11. Makurin, A, A Maliienko, O Tryfonova, and L Masina. 2023. "Management of Cryptocurrency Transactions From Accounting Aspects." *ECONOMICS ECOLOGY SOCIUM* 7 (3): 26–35. <https://doi.org/10.31520/2616-7107/2023.7.3-3>.
12. Niftaliyev, SG. 2023. "Problems Arising in the Accounting of Cryptocurrencies." *FINANCIAL AND CREDIT ACTIVITY-PROBLEMS OF THEORY AND PRACTICE* 3 (50): 76–86. <https://doi.org/10.55643/fcaptp.3.50.2023.4046>.
13. Paunescu, M. 2018. "The Accountant's Headache: Accounting for Virtual Currencies Transactions." In *Bucharest University of Economic Studies*, 145–59.
14. Ramassa, P, and G Leoni. 2022. "Standard Setting in Times of Technological Change: Accounting for Cryptocurrency Holdings." *ACCOUNTING AUDITING & ACCOUNTABILITY JOURNAL* 35 (7): 1598–1624. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-10-2020-4968>.
15. Smith, SS, and J Castonguay. 2020. "Blockchain and Accounting Governance: Emerging Issues and Considerations for Accounting and Assurance Professionals." *JOURNAL OF EMERGING TECHNOLOGIES IN ACCOUNTING* 17 (1): 119–31. <https://doi.org/10.2308/jeta-52686>.
16. Vodáková, J, and J Foltyn. 2020. "Financial Reporting of Cryptocurrencies." In *Masaryk University Brno*, edited by KS Soliman, 12325–30.
17. Wronka, C. 2024. "Crypto-Asset Activities and Markets in the European Union: Issues, Challenges and Considerations for Regulation, Supervision and Oversight." *JOURNAL OF BANKING REGULATION* 25 (1): 84–93. <https://doi.org/10.1057/s41261-023-00217-8>.
18. Yan, HQ, KJ Yan, and R Gupta. 2022. "A Survey of the Accounting Industry on Holdings of Cryptocurrencies in Xiamen City, China." *JOURNAL OF RISK AND FINANCIAL MANAGEMENT* 15 (4). <https://doi.org/10.3390/jrfm15040175>.



## ВНУТРЕННИЙ АУДИТ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ТОВАРНЫМИ ЗАПАСАМИ

### INTERNAL AUDIT IN THE INVENTORY MANAGEMENT SYSTEM

**Author: Dmytro ARESTOV**

Odesa National Economic University, Ukraine

e-mail: [dimaarestov7@gmail.com](mailto:dimaarestov7@gmail.com)

**Scientific coordinator: Nataliia LOKHANOVA**

Odesa National Economic University, Ukraine

e-mail: [profnat08@gmail.com](mailto:profnat08@gmail.com)

**Abstract.** *The article examines the organization of internal control of inventory management, as well as the essence and classification of subjects of internal control of inventory management. The article also considers the formation of an audit program, the study of the internal audit process at the enterprise, as well as testing of internal audit in the inventory management system. Thus, for many enterprises, the task of improving the efficiency of inventory management is an urgent one. Inventory management is an operational process of the organization and is subject to analysis by internal audit both in terms of assessing the risks to the efficiency and effectiveness of this process (in accordance with Standard 2120 - Risk Management (2120.A1), internal audit should assess operational risks to efficiency and effectiveness) and the functioning of the internal control system of the process (in accordance with Standard 2130 - Control (2130.A1), internal audit should assess the adequacy and effectiveness of control over operations).*

**Keywords:** *organization, products, services, inventory, audit, inventory management*

**JEL:** M 42

#### **Introduction**

The organization of internal control over inventory management is a set of measures carried out by an authorized internal control entity in order to fulfill the tasks set and achieve the goal set by management in the field of accounting for the movement of material assets. The organization of internal control over inventory management is based on the subjects, objects, types, forms, methods, principles, techniques and technology of internal control. Therefore, the organization of internal control over inventory management is a set of elements that are interrelated and interdependent, whose work is aimed at achieving the overall goal of internal control.

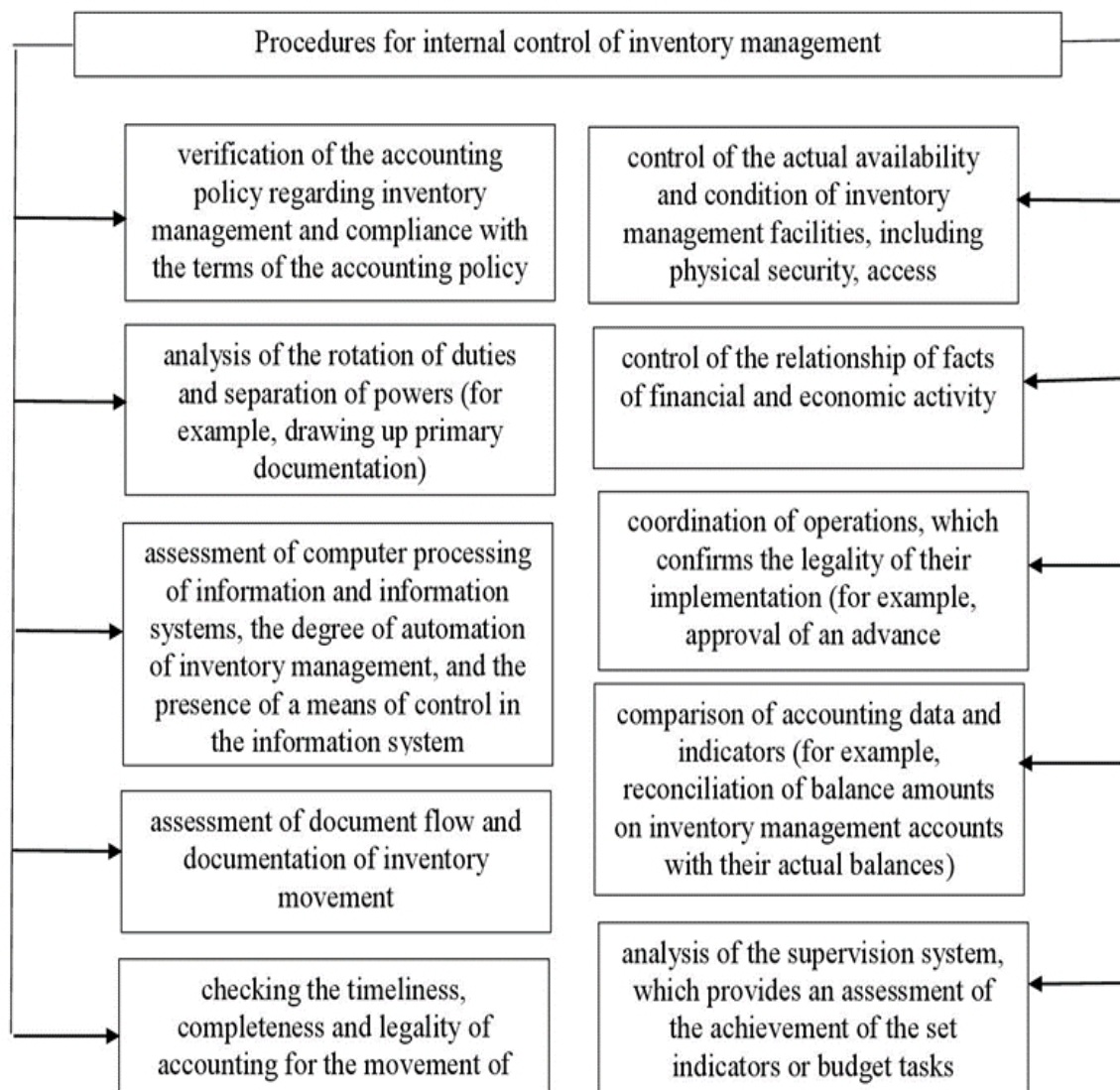
#### **Basic content**

The subjects of internal control of inventory management can be divided into controlling and controlled entities. Relations between them are determined by the relationship of subordination. A controlling entity may be any legal entity or individual with the right to exercise control. Controlled entities—are participants in business processes, which include the organization itself, its owners, governing bodies, employees (including senior management), contractors, competitors, and so on. In terms of controlled subjects of internal control over inventory management, this includes material persons, accounting and warehouse employees, participants in the production process, suppliers of inventory, buyers of goods and finished products, and other persons (security guards, programmers, etc.). The subjects of internal control are any changes in the managed process, whether its presence (state) and/or actions performed on (with) it. Thus, the actual state and aspects of the inventory management process are the subjects of internal control of inventory management.

During the internal control of inventory management, the auditor builds a sequence and determines the content of the system of control and analytical measures for collecting, analyzing and evaluating information on the movement of inventory items in order to express an opinion on the degree of safety and efficiency of use of material assets [1]. Control procedures are rules, methods, tools, actions and measures developed by an economic entity to minimize risks, prevent and detect errors and fraud. Control procedures are aimed at identifying and correcting possible inventory

management errors.

The organization may apply the following internal control procedures for inventory management (Fig. 1) [1]:



**Figure 1. Internal control procedures for inventory management**

To ensure high-quality internal control over inventory management, it is carried out in three stages [2]. 1. The organizational stage includes:

- Assessment of the tasks assigned in terms of compliance with the internal auditor's professional competence;
- Assessment of the sufficiency of the objects of inspection for the purpose of drawing up the conclusion;
- collecting sources for verification.
- determining the internal control methodology;
- determining the period of internal control.

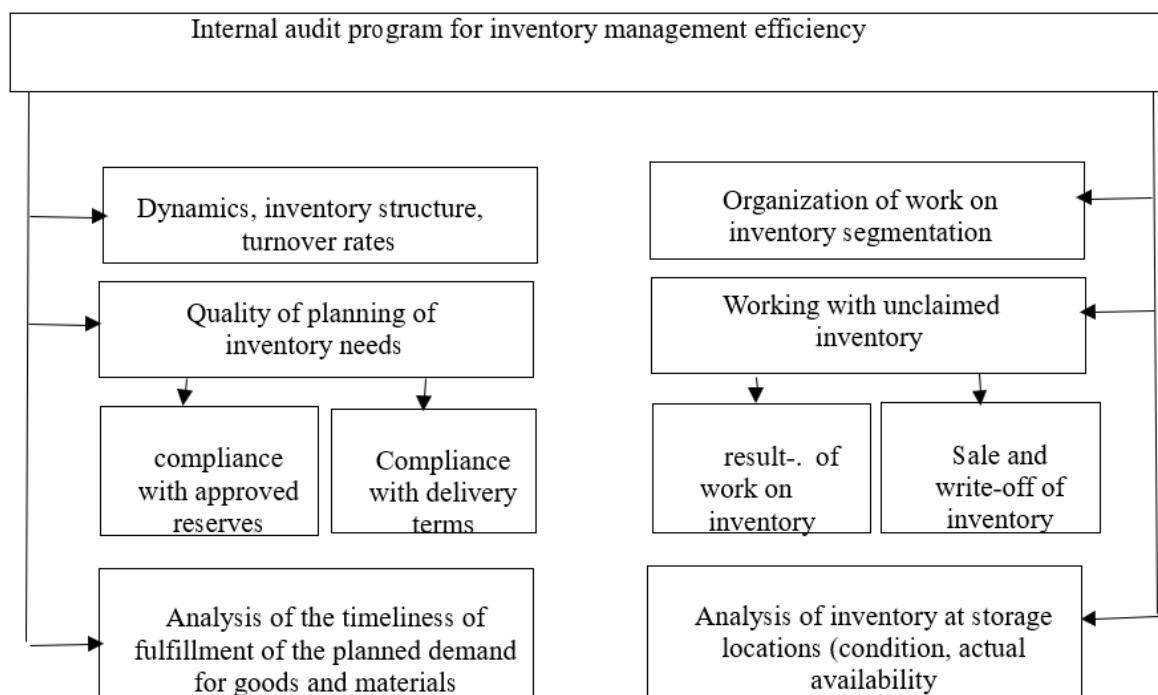
2. The research stage of internal control over inventory management includes [2]:

- Assessment of internal regulations and document management system in terms of inventory management;
- checking the control environment in terms of inventory management (the degree of security of the information environment, storage conditions of inventory, legal security of inventory management, etc.);

- preparation of working documents in the established forms (checks of individual reporting items, calculation and analytical tables, change matrices, etc.) for inventory management;
- economic analysis of information related to the subject of internal control of inventory management;
- comparing the results of economic analysis with the accounting and reporting data of economic entities and identifying possible deviations;
- identifying the consequences of inconsistencies between business transactions actually performed on the basis of primary documents and accounting and reporting data.

3. The final stage involves the direct execution of the internal control report (act), which mainly contains conclusions on the results of the audit and decisions on the elimination of identified violations. Thus, internal control of inventory management should be considered as a mechanism to protect the interests of owners from the risks of distortion of accounting and reporting on inventory management. The elements of internal control are determined by the economic entity independently. As a rule, the elements of internal control of inventory management include the regulatory framework, objectives, controlling and controlled entities, items and objects; limits and control procedures. To reduce the risks of ineffective use of inventory management, each economic entity should develop a specific internal control program for the use and preservation of material resources, which should include inspection methods, a detailed list of objects to be inspected, inspection periods and specific performers [3].

The internal audit program for inventory management efficiency is developed based on the goals and objectives to be disclosed as part of the assurance, and may include the following issues (Fig. 2) [3]:



The purpose of the audit is to assess the effectiveness of the inventory management process by solving the following tasks [4]:

- analysis of the organization of planning the need for inventory;
- analysis of the timeliness of fulfillment of the planned demand for goods and materials;
- analysis of the effectiveness of control procedures of the "inventory management" process, sub-processes "inventory segmentation", "work with unclaimed inventory";
- Providing recommendations aimed at improving the efficiency of the inventory management process.

When preparing for an internal audit, it is necessary to study the organization's local regulations for the existence of regulated procedures, for example, in the part of [5]:

- classification of inventory in creation;
- organizing deliveries on time;
- acceptance, warehousing, storage and delivery of goods and materials; - rationing of production stocks;
- inventory segmentation;
- plans for the consumption of goods and materials;
- handling unclaimed and illiquid inventory, etc.

For the convenience of work, the internal auditor can identify the main subprocesses for research and, taking into account professional judgment, form working hypotheses for the audit (Table 1) [5].

**Table 1. Working hypotheses for an internal audit of inventory management**

Subprocess	Problems	Working hypothesis
Planning the need	1. Failure to meet needs in a timely manner; 2. Lack of connection between the budget for inventory and the planned need; 3. Planning without taking into account available balances; Late write-off to production.	1. Mismatch between the annual procurement program and the budget; 2. The impact of adjusting the need on the planning process; 3. Poor planning of needs; 4. Failure to meet the needs of the procurement department in a timely manner; 5. Late write-off to production by structural units.
Inventory segment management	1. Lack of regulation on the organization of individual inventory segments; 2. Irregular work with inventory segments.	1. Absence/insufficient regulation of segmentation; 2. Lack of analysis of inventory segments; 3. Checking compliance with regulations.

When preparing for an internal audit, you should not forget to analyze inventory statistics. Based on the results of this analysis, you can [6]:

- identify the segments that have grown and conduct research to determine the reasons for the growth;
- identify unused inventory (by the date of the last movement) and identify the segments with the largest share of unused inventory;
- identify trends in the presence/absence of uneven write-offs of inventory (material and technical resources) to production, which may indicate problems with the supply of inventory, write-offs in larger volumes to artificially reduce inventory levels, etc.

In today's environment, the internal auditor should pay special attention to the organization of work at the enterprise with insurance and emergency stocks, since the availability of these stocks in the optimal amount ensures the smooth operation of production, in constantly changing market conditions, in particular, taking into account the increasing sanctions pressure.

## Conclusions

Conclusion. Thus, the purpose of the internal audit of inventory management is to establish the completeness and correctness of accounting for the movement of inventory in the period under review. The recommended algorithm for conducting an internal audit of inventories is aimed at

expressing an opinion on the accuracy and completeness of the information on inventories in the organization's accounting (financial) statements.

### **Bibliographical references**

1. Bolkunova Y. M. Business Risks in the Internal Control System of a Commercial Organization: PhD in Economics, Kyiv, 2018. 210 p.
2. Kondrakov N. P. Accounting. Study guide. 5th edition, revised and supplemented. Kyiv: Znannya, 2019. 664 p.
3. Accounting and internal audit of production inventories. URL: [http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/35785/1/Minkovskyy\\_OPD-41.pdf](http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/35785/1/Minkovskyy_OPD-41.pdf) (accessed 11.22.2023).
4. Pugachev B. B. Internal audit and control. Organization of internal audit in the economic crisis: a textbook. Kyiv: Business and Service, 2017. 452 p.
5. Goods as an object of accounting and internal audit at the enterprise. URL: [https://economyandsociety.in.ua/journals/12\\_ukr/121.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/12_ukr/121.pdf) (accessed 11.22.2023).
6. Fedotova E. S. Internal audit of material assets as a tool for enterprise management: PhD thesis. 191 p.



## ПРОБЛЕМНЫЕ АСПЕКТЫ ПРИЗНАНИЯ И ОЦЕНКИ ДОХОДОВ В НЕКОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

### PROBLEMATIC ASPECTS OF RECOGNITION AND ASSESSMENT OF REVENUES IN NON-PROFIT ORGANIZATIONS

**Author: Tatiana CHISACOVA**, PhD student  
Academy of Economic Studies, Republic of Moldova  
e-mail: [chisacova.tatiana@ase.md](mailto:chisacova.tatiana@ase.md)

**Scientific coordinator: Alexandru NEDERITA**  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9980-8808>  
Academy of Economic Studies, Republic of Moldova  
e-mail: [nederita.alexandru@ase.md](mailto:nederita.alexandru@ase.md)

**Abstract:** *In the conditions of market economy, non-profit organizations (NPOs) in the Republic of Moldova have long ceased to be only intermediaries between beneficiaries and donors. Being in constant search for sources of funding, they began to produce public goods and realize them, thus generating economic activity. Revenues of NPOs are formed both at the expense of attracted resources and at the expense of commercial activities. Recognition and assessment of revenues in accounting depends on the source of its formation*

*The purpose of the article is to identify problematic aspects in the recognition and assessment of revenues in NPOs of the Republic of Moldova, taking into account the experience of Western countries and the latest recommendations provided as a result of the development of International Financial Reporting Standards applicable directly to non-profit organizations.*

*This article gives a detailed description of the concept of "revenues" as it is presented in the accounting standards of different countries. The comparative characteristic of recognition and evaluation of income in Moldova with the experience of Western countries, where the share of NPOs in the GDP of the country is significant.*

*The solution of existing problems in the field of methodology of accounting for revenues in NPOs in the Republic of Moldova will make it possible to bring financial statements closer to international requirements, making them more transparent and easy to read.*

**Keywords:** *Revenues, target receipts, restricted funds, sources of funding, economic activity, accounting, financial statements.*

**JEL:** M41

#### Введение

Некоммерческие организации (далее – НКО) играют в современном мире важную социальную, экономическую и политическую роль в обществе в современных реалиях мало кто сомневается. Мировая практика свидетельствует, что чем более развито государство, тем более сильное влияние на жизнь общества оказывают НКО, являясь в некотором роде его ядром, способствуя удовлетворению всеобщих потребностей, повышению качества жизни, провозглашая моральные, социальные и духовные ценности. Таким образом, НКО дополняют деятельность государства, но в то же время государство не подменяет НКО.

Точный размер некоммерческого сектора в мире оценить достаточно сложно, однако можно с уверенностью утверждать, что в западных странах его работа, не смотря на социальную направленность и неприбыльный характер оказывает существенное влияние на экономику, о чем свидетельствует доля в ВВП и число занятых в организациях этого сектора в мире, приведенные в исследовании, проведенном Всероссийской академией внешней торговли. Так, доля НКО в ВВП лидирующих стран, таких как Нидерланды и Израиль составляет от 13-16%; стран «первой десятки» - Австралия, Канада, Аргентина, Бельгия, Великобритания, Испания и Япония – от 4 до 9%. В свою очередь доля занятых в некоммерческом секторе в западных странах составляет 7,1% [1]. В связи с этим, необходимо отметить существенное отставание стран СНГ, в том числе и Республики Молдова (далее – РМ) – менее 1,5% в ВВП, что свидетельствует о недостаточном объеме ресурсов для осуществления своей деятельности, не достаточном вовлечении государства и вынуждены находится в постоянном поиске

источников финансирования. По этой причине, если ранее основная цель НКО была связана с перераспределением ресурсов от доноров к получателям, то в последнее время НКО стали производить услуги, подобно коммерческим предприятиям дабы решить проблему постоянного дефицита ресурсов, необходимых для эффективного выполнения своей уставной деятельности. Всевозрастающая роль экономической деятельности требует адаптации существующей методологии учета доходов требованиям международных стандартов.

Целью данной работы является выявить отличительные особенности признания и оценки доходов в НКО национальных стандартов и мировой практики, где НКО получили широкое распространение.

В ходе исследования применялся диалектический метод с его основополагающими элементами: анализ, синтез, исторический анализ, дедукция, а также методы, присущие экономическим дисциплинам: наблюдение, отбор, группировка, сравнение и т.д. В ходе исследования были проанализированы общие подходы к признанию, оценке, раскрытие в финансовой отчетности доходов НКО. Также были использованы результаты исследований зарубежных ученых и положения национальных стандартов разных стран.

### **Основное содержание**

Учет доходов и расходов в НКО относится к наиболее спорным и сложным проблемам учета на мировом уровне. Современный этап развития некоммерческого сектора, связанный с глобализацией экономических и социальных процессов, ставит перед НКО задачу регулярно демонстрировать эффективность своей работы путем формирования достоверной и прозрачной отчетности с учетом принципов Международных Стандартов Финансовой Отчетности (далее – МСФО). Однако до сих пор отсутствуют единые МСФО для НКО, которые в настоящий момент находятся в стадии разработки и обсуждения, что создает проблемы для их финансовой отчетности, прозрачности и подотчетности. В разных странах действуют разные правила, стандарты и практика бухгалтерского учета для НКО, что отражает их разнообразные культурные и правовые традиции и устои. Однако, глобализация экономической деятельности, увеличение числа международных НКО как в РФ, так и во всем мире, создает повышенный спрос на набор качественных международных стандартов бухгалтерского учета, которые могли бы использоваться в качестве основы для финансовой отчетности по всему миру. И, хотя основные принципы бухгалтерского учета, такие как метод начисления и допущение о непрерывности деятельности, широко признаны, применение этих принципов в различных экономических системах и культурная среда привели к существенным различиям в том, как бухгалтеры отражают аналогичные операции. Местные различия существуют, в том числе, и при признании и оценки доходов в НКО.

Анализ понятия «доход» в НКО в интерпретациях национальных стандартах стран ближнего и дальнего зарубежья представлен в таблице 1. Обобщая, представленную в таблице 1 информацию можно сделать следующие выводы:

- ✓ Доход приводит к экономическим выгодам.
- ✓ Согласно определению дохода в НКО, сформулированному в Методических указаниях об особенностях бухгалтерского учета в НКО (далее – Методические указания), доход формируется в результате использования целевых и нецелевых средств и средств от экономической деятельности. То есть сами по себе целевые и нецелевые средства еще не являются доходом, а становятся им в результате его использования.

- ✓ В стандартах западных стран в само понятие дохода в НКО включена коммерческая составляющая, а именно увеличение экономической выгоды за счет производства, продажи (предоставления) товаров и услуг. Таким образом, некоммерческие организации, несмотря на социальную ориентированность и неприбыльный характер, кроме посреднической функции от донора к потребителям общественного блага все же являются и производителями этого общественного блага. Это в свою очередь влияет на методы отражения экономических операций на счетах бухгалтерского учета.

**Таблица 1 – Определение понятия «доход» в НКО**

Страна	Наименование стандарта,	Определение дохода
	Методические указания об особенностях бухгалтерского учета в НКО, <i>PM</i> [2]	<i>Доходы</i> - прирост экономических выгод, отраженных в течение отчетного периода, в виде поступлений активов или увеличения их стоимости или уменьшения обязательств, которые приводят к увеличению собственного капитала. <i>Доходы некоммерческой организации</i> – доходы, полученные в результате использования целевых средств, нецелевых средств и вкладов учредителей и членов, а также от экономической деятельности.
	FASB (Financial Accounting Standarts Board), GAAP (Generally Accepted Accounting Principles), <i>США</i> [4]	<i>Доходы</i> - Поступление или иное увеличение активов предприятия или уменьшение его обязательств (или сочетание того и другого) в результате поступления или производства товаров, оказания услуг или другой деятельности, составляющей уставную или основную деятельность предприятия
	ASNPO (Accounting standarts for not-for-profit organizations), <i>Канада</i> [5]	<i>Доход</i> - это прирост экономических выгод, либо в виде поступления, либо в виде увеличения активов или уменьшения обязательств, возникающие в результате основной деятельности организации. Доходы некоммерческих организаций обычно формируются за счет пожертвований, государственных грантов и других взносов, а также за счет членских взносов, продажи товаров, оказания услуг или использования другими лицами ресурсов организации приносящих ренту, проценты, роялти или дивиденды.
	Информация об особенностях формирования бухгалтерской отчетности некоммерческих организаций (ПЗ-1/2011), Закон о некоммерческих организациях (ФЗ от 12.01.1996 N 7-ФЗ), <i>Россия</i> [6]	Отсутствует определение понятия доходы некоммерческой организации. Используется две категории, отражающие прирост экономической выгоды – это целевые поступления и деятельность, приносящая доход. Такой деятельностью признаются приносящее прибыль производство товаров и услуг, отвечающих целям создания некоммерческой организации, а также приобретение и реализация ценных бумаг, имущественных и неимущественных прав, участие в хозяйственных обществах и участие в товариществах на вере в качестве вкладчика.
	НПБУ 15 (Национальное Положение по бухгалтерскому учету), <i>Украина</i> [7]	<i>Доход (выручка) от реализации продукции (товаров, работ, услуг)</i> – общий доход (выручка) от реализации продукции, товаров, работ или услуг без вычета предоставленных скидок, возврат ранее проданных товаров и косвенных налогов и сборов (налога на добавленную стоимость, акцизного) сбора и т.п.)
	OMFP nr.3103/2017 (Reglementări contabile pentru persoanele juridice fără scop patrimonial), <i>Румыния</i> [8]	<i>Доходы</i> представляют собой прирост экономических выгод, зарегистрированных в течение отчетного периода, в форме дохода или увеличения активов, или уменьшения обязательств, которые материализуются в увеличении собственного капитала, кроме тех, которые являются результатом увеличения, в соответствии с законом;
	FRS 102, SORP (The Charities Statement of Recommended Practice), <i>Великобритания</i> [9]	Различают два понятия: доход от обменных операций и доход от необменных операций. <i>Доход от обменных операций</i> поступает благотворительной организации за товары или услуги, поставляемые согласно контракту. Доход, который получает благотворительная организация, приблизительно равен по стоимости товарам или услугам, поставляемым благотворительной организацией покупателю. <i>Доход от необменных операций (подарки)</i> - это пожертвования денег, товаров, объектов или услуг, которые безвозмездно предоставляются благотворительной организации донором.
	IFR4NPO (Проект международной финансовой отчетности для НКО) [10]	Выделяются понятия обменная выручка и необменная выручка. <i>Обменная выручка</i> — это выручка, полученная от продажи товаров (например, продукции) и услуг (например, услуг здравоохранения, платы за обучение и членских услуг), исследований и от использования активов организации (например, процентов, роялти и дивидендов). <i>Необменная выручка</i> - полученные / подлежащие получению субсидии, независимо от того, обусловлены ли они сопутствующими условиями или нет.

Источник: разработано автором

Основной особенностью бухгалтерского учета доходов в НКО в РМ состоит в том, что их признание, оценка и отражение в финансовой отчетности непосредственно связано с осуществляемой деятельностью НКО.

Так, в зависимости от источника финансирования, согласно Методическим указаниям об особенностях бухгалтерского учета в НКО, доходы НКО в РМ разделены на четыре группы:

- 1) доходы, относящиеся к целевым средствам;
- 2) доходы, относящиеся к нецелевым средствам;
- 3) другие доходы (за исключением доходов от экономической деятельности);

## 4) доходы от экономической деятельности [2]

То есть классификация доходов происходит не по экономическому содержанию, а непосредственно связано с источником финансирования деятельности. Данный подход не соответствует общепринятой мировой практике и значительно усложняет процесс предоставления информации иностранным донорам, чьи средства непосредственно участвуют в реализации целей НКО [12].

В соответствии с Законом о некоммерческих организациях источниками формирования дохода являются членские взносы, пожертвования, гранты, наследство, доходы от хозяйственной деятельности, публичные фонды, включая финансовые средства, полученные в порядке процентного отчисления [3]. В таблице 2 представлена группировка источников формирования доходов НКО в зависимости от осуществляемой деятельности.

**Таблица 2 - Источники формирования дохода в НКО в РМ**

Целевые средства	Нецелевые средства	Другие доходы	Доходы от экономической деятельности
<ul style="list-style-type: none"> <li>• гранты</li> <li>• дарения</li> <li>• ассигнования</li> <li>• финансовая и техническая помощь</li> <li>• вклады учредителей и членов</li> <li>• другие финансирования и поступления</li> <li>• собственные средства и фонды</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• активы или услуги, использование которых не обусловлено реализацией целевых мероприятий</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• излишки и недостачи, выявленные в результате инвентаризации</li> <li>• обязательства и дебиторская задолженность, списанные с истечением срока исковой давности</li> <li>• доходы от продажи неиспользованных активов</li> <li>• доходы от возмещения материального ущерба</li> <li>• прочие доходы, не связанные с уставной деятельностью</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• доходы от производственной деятельности, продажи ценностей, выполнения работ и оказания услуг</li> <li>• финансовые доходы</li> <li>• доходы в виде компенсаций, полученных для возмещения расходов от стихийных бедствий или других чрезвычайных событий</li> <li>• прочие доходы от экономической деятельности</li> </ul>

Источник: Разработано автором на основе [2]

Признание доходов и расходов, относящихся к целевым и нецелевым средствам согласно Методических указаний происходит одновременно в том же отчетном периоде и в том же размере в результате использования соответствующих средств. [2] Таким образом, суммы доходов и расходов, относящихся к целевым/нецелевым средствам в Отчете о доходах и расходах, представленным в финансовой отчетности совпадают либо очень близки по значению. Однако, применение такого подхода, когда доходы равны расходом, не соответствует определению доходов, которые по своей сути должны приводить к увеличению собственного капитала организации.

Особый интерес вызывает признание доходов и расходов от экономической деятельности. Согласно Методических указаний, экономическая деятельность НКО порождает доходы, которые учитываются на основе метода начислений на основании общих правил, установленных национальными стандартами бухгалтерского учета (НСБУ «Доходы»). Доходы, порожденные уставной экономической деятельностью, оцениваются по продажной цене реализованных (использованных) ценностей или оказанных услуг, а расходы – по себестоимости этих ценностей и/или услуг [12]. Что же представляет собой результат от экономической деятельности? Согласно методическим указаниям, результат от экономической деятельности есть ни что иное, как прибыль (убыток), который определяется в конце отчетного периода и списывается на увеличение или уменьшение фонда самофинансирования некоммерческой организации. Однако, понятие прибыль не свойственно НКО по их определению и не является их целью.

Такой подход к признанию и отражению информации в финансовой отчетности порождает много вопросов у пользователей данной информации. В частности, в данном отчете не представлена информация о возможностях организации, о размере его чистых активов, о мере использования средств в отчетном периоде. В таком случае необходимо обращаться к Отчету об изменениях источников финансирования, однако в мировой практике подобный отчет в



представленной финансовой отчетности отсутствует, что затрудняет чтение финансовой отчетности международным пользователям этой информации. Также совершенно иной подход к признанию доходов и расходов от экономической деятельности, вызывает много вопросов, ответов на которые современное законодательство не дает ответов. В частности, невозможно достоверно оценить реальную себестоимость услуг, для оказания которых используются активы, приобретенные ранее за счет целевых или нецелевых средств, что в конечном счете может привести к убыткам от экономической деятельности и несостоятельности в случае прекращения финансирования организации целевыми средствами. В целях выработки наиболее оптимальной методологии учета доходов в НКО необходимо проанализировать существующие подходы к данной проблеме ведущих экономистов и ученых мира.

Значительный вклад в развитие методологии учета в НКО привнесли американские ученые в конце XX века. На фоне финансового кризиса в 70-х годах прошлого столетия многие бухгалтера и наблюдатели за финансовым рынком в США отметили, что причиной краха многих предприятий в то время стало неверное понимание финансовой картины или другими словами неверная методология отражения экономических событий в финансовой отчетности. Так экономист Р. Энтони в 1980 году отмечает, НКО по сути своей значительно отличаются от коммерческих организаций, целью которых не является получение прибыли. Однако, и те, и другие должны поддерживать свои чистые активы за счет операционной деятельности, что означает единый подход в методологии учета как в коммерческом, так и в некоммерческом секторе [13]. С ним не согласились, Э. Герцлингер и Давид Х. Шерман, в том же году, в научной статье «Advantages of fund accounting in „nonprofits“» отмечают, что финансовые структуры некоммерческих предприятий отличаются от коммерческих по своей сути и слабости в системе бухгалтерского контроля, а не в принципах бухгалтерского учета способствовали возникновению трудностей. По их мнению, НКО следует применять фондовый учет средств, поскольку в отличие от коммерческих предприятий, некоммерческие организации должны полагаться на источники финансирования, такие как подарки, доходы от целевого капитала, пожертвованные услуги и товары. Более того на данные источники доходов часто накладываются ограничения и условия, что предполагает специализированный подход к методологии признания и учета доходов, отличных от стандартов бухгалтерского учета в коммерческом секторе. Другими словами, фонды представляют собой внешние ограничения на использование ресурсов. Данный подход значительно усложняет учет, однако финансовая отчетность раскрывает полную и ясную информацию о состоянии чистых активов организации в разрезе всех источников финансирования, минимизируя, таким образом, слабости в системе бухгалтерского контроля [14].

Общепринятые принципы бухгалтерского учета западной Европы, Австралии и США построены на принципах фондового учета.

Так, в бухгалтерском стандарте США FAS 117 «Финансовая отчетность некоммерческих организаций» (SFAS 117 «Financial Statements of Notfor-Profit Organizations») фонды некоммерческих организаций делятся на три категории:

- *Фонды, ограниченные к расходованию*, нельзя тратить на текущую деятельность. Они предназначены для того, чтобы отразить полученные от жертвователя средства, на проценты от которых будет финансироваться текущая деятельность некоммерческой организации. За счет этих фондов создаются или приобретаются внеоборотные активы (здания, сооружения, оборудование и т. д.).

- *Фонды, временно ограниченные к расходованию*, также нельзя тратить на текущую деятельность. Они предназначаются либо для краткосрочных финансовых вложений (приобретения акций, облигаций, покупку векселей и т. д.), либо для финансирования программ следующего отчетного периода.

- *Не ограниченные к расходованию фонды* могут использоваться свободно [16].



Таким образом, если в развивающихся странах с точки зрения организации бухгалтерского учета доходов некоммерческие организации условно подразделяются на две группы: те, которые получают и распределяют целевые/нецелевые средства и те, которые производят общественные блага (занимаются коммерческой деятельностью), то в развитых странах методология признания, оценки доходов зависит только от ограничения, наложенного донором или учредителями (советом директоров).

В проектном документе IFR4NPO (Проект международной финансовой отчетности для НКО) появляются новые понятия для отражения доходов НКО: обменная и необменная выручка. И если проблем с признанием и оценкой обменной выручки выявлено не было, то методология учета необменной выручки порождает много вопросов, а именно ее признание, включая сроки, условия и ограничения.

В этом же проекте респондентами также предлагаются расширить ограничительные рамки ресурсов, формирующих доход НКО, добавив к существующим ограничениям также следующие:

- условия, не связанные с исполнением (т.е. условия, которые относятся к другим факторам, таким как время);

- определить различие между "условиями" и "ограничениями" (то есть различие между условиями соглашения, требующими от НКО осуществления какой-либо конкретной деятельности, и условиями соглашения, которые не требуют осуществления конкретной деятельности, но ограничивают использование средств);

- необходимость обеспечения последовательного подхода к начислению ресурсов и получению этих ресурсов [10].

Считаем, что существенной недоработкой действующего законодательства является отсутствие четкого определения фондов некоммерческой организации в разрезе ограничений и условий их признания. Внесение данных поправок позволит решить ряд методологических проблем учета доходов в НКО, в частности его признания и оценки, объединит в единое целое метод учета ресурсов, независимо от их происхождения, будь то пожертвование или средства, полученные от хозяйственной деятельности НКО.

### **Выводы.**

Деятельность НКО начинается с привлечения источников финансирования, которые в свою очередь приводят увеличению активов и экономических выгод, что является предпосылкой к формированию доходов организации. Отличный подход к признанию дохода в разных странах свидетельствует о том, что в настоящее время отсутствуют комплексные исследования, касающиеся состава, признания, оценки и представления информации о доходах и расходах в финансовой отчетности, что создает трудности в их учете, во взаимодействии «доноров» и самих НКО. В результате проведенного исследования можно сделать следующие выводы:

- ✓ Понятие «доход в НКО» существенно отличается от традиционного представления данной экономической категории в корпоративном секторе.
- ✓ Мировое бухгалтерское сообщество еще находится в поиске идеальной модели признания и оценки доходов в НКО.
- ✓ Первоначальное признание доходов осуществляется на основе метода начисления в соответствии с основополагающими принципами и правилами национальных стандартов.
- ✓ Первоначальное признание и оценка доходов в РМ зависит от осуществляемой организацией деятельности, а не от источника финансирования деятельности.
- ✓ Общепринятые принципы бухгалтерского учета доходов западных стран построены на модели фондового учета, исходя из источников их поступления и разного рода ограничений, накладываемых со стороны «доноров».

### **Библиография**

1. ИЛЮШНИКОВА, Т.А., СОРОКИН, О.С. и авторы. Оценка вклада некоммерческого сектора в экономику России: возможности для дальнейшего развития. Москва: Экономическое развитие России: vol.30 №5, 2023. ISSN 2306-5001 pp. 19-36. Режим доступа: <https://www.iep.ru/files/RePEc/gai/ruserr/r2337.pdf>

2. Методические указания об особенностях бухгалтерского учета в некоммерческих организациях/представительствах субъекта-нерезидента, утвержденные Приказом Министерства Финансов №188 от 30.12.2014. Режим доступа: <http://lex.justice.md/index.php?action=view&view=doc&lang=1&id=349175>
3. Закон о некоммерческих организациях №86 от 11.06.2020. Режим доступа: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=129338&lang=ru](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=129338&lang=ru)
4. Financial Accounting Standarts Board (FASB). FASB 605 Revenues. 2023. USA. Режим доступа: <https://asc.fasb.org/605/showallinonepage>
5. Accounting standarts for not-for-profit organizations (ANSPO). ANSPO 3400 Revenue update 2023. Режим доступа: <https://www.cpacanada.ca/business-and-accounting-resources/financial-and-non-financial-reporting/not-for-profit-organizations/publications/asnpo-guidance-resources>
6. Информация Министерства финансов России «Об особенностях формирования бухгалтерской отчетности некоммерческих организаций (ПЗ-1/2015)». Режим доступа: [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_191033/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_191033/)
7. Order of the Ministry of Finance of Ukraine No. 290 dated November 29, 1999 "About approval of the National regulation (standard) of accounting 15 "Income". Режим доступа: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>
8. Ordin privind aprobarea Reglementărilor contabile pentru persoanele juridice fără scop patrimonial nr.3.103 din 24 noiembrie 2017. Режим доступа: <https://legislatie.just.ro/Public/DetaliiDocumentAfis/195630>
9. Charities SORP (FRS 102). Edition II. London: CIPFA, 2019. ISBN 978 1 84508 528 5 (PDF). Режим доступа: [www.charitySORP.org](http://www.charitySORP.org)
10. International Non-Profit Accounting Guidance. London: Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA), 2023. ISBN 978 1 84508 585 8 (PDF). Режим доступа [www.ifr4npo.org](http://www.ifr4npo.org)
11. CHISACOVA, T., Features of accounting of Revenues generated and Expenditures incurred by the non-profit organizations in the Republic of Moldova (Academy of Economic Studies of Moldova), IX Міжнародної студентської науково-практичної інтернет-конференції, імені професора Л. М. Крамаровського: Напрями розвитку обліку, контролю та економічного аналізу в умовах глобалізації : 20 квітня 2023, Одеса, УДК 657.62:339.92, pp. 78-80.
12. НЕДЕРИЦА А., ПРИСАКАР Т. Особенности организации финансового управления и бухгалтерского учета в некоммерческих организациях. Практическо-методическое руководство. Изд., перераб. и доп. Кишинэу: Bons Offices, 2015. ISBN 978-9975-3126-1-5. Режим доступа: [https://pdf.usaid.gov/pdf\\_docs/PA00M65R.pdf](https://pdf.usaid.gov/pdf_docs/PA00M65R.pdf)
13. ANTHONY, R.N. Making sense of nonbusiness accounting. Harvard Business Review: May-June, 1980. PMID: 10318497, pp. 83-93. Режим доступа: <https://europepmc.org/article/med/10318497>
14. HERZLINGER, R.E., SHERMAN, H.D. Advantages of fund accounting in „nonprofits“. Harvard Business Review: May-June, 1980. PMID: 10318498, pp.94-105. Режим доступа: <https://hbr.org/1980/07/advantages-of-fund-accounting-in-nonprofits>
15. ГУСАРОВА, Л.В. Проблемы бухгалтерского учета в некоммерческих организациях. Москва: Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях: №19 (283) 2011. ISSN: 2311-9411, pp.31-36. Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/problemy-buhgalterskogo-ucheta-v-nekommercheskih-organizatsiyah>
16. ГУСАРОВА, Л.В., Требования ГААП США, предъявляемые к формированию финансовой отчетности некоммерческих организаций. Москва: Международный бухгалтерский учет: №10 (160) 2011. ISSN: 2311-9381, pp.31-36. Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/trebovaniya-gaap-ssha-predyavlyayemye-k-formirovaniyu-finansovoy-otchetnosti-nekommercheskih-organizatsiy>

## IMPACTUL INVESTIȚIILOR STRĂINE DIRECTE ÎN ECONOMIA GLOBALA, SUA VERSUS CHINA

### THE IMPACT OF FOREIGN DIRECT INVESTMENTS IN THE GLOBAL ECONOMY, USA VERSUS CHINA

**Auori: Anamaria-Geanina MACOVEI**, Phd. student

ORCID: [0000-0002-7995-1145](https://orcid.org/0000-0002-7995-1145)

Academia de Studii Economice din Moldova

email: [anamaria.macovei@usm.ro](mailto:anamaria.macovei@usm.ro)

**Ion PÂRȚACHI**

ORCID: [0000-0002-8042-983X](https://orcid.org/0000-0002-8042-983X)

Academia de Studii Economice din Moldova

email: [ipartachi@ase.md](mailto:ipartachi@ase.md)

**Abstract.** *The study examines the importance of foreign direct investment (FDI) to the world economy, highlighting the key role it plays in global growth and development. It highlights how FDI contributes to innovation, development and strengthening international ties, in particular the US-China relationship. Mutual investment between these two nations is presented as a pillar of bilateral economic relations, fostering technological progress and economic sustainability. Reciprocal investment between China and the US demonstrates how politics and economics influence bilateral decisions and their long-term impact contributes to strategic development. Continued analysis of the impact of FDI on innovation and technology between these countries will be key to understanding global economic dynamics.*

**Keywords:** *foreign direct investment, globalisation, evolution.*

**JEL cod:** F21, C19

#### Introducere

Investițiile Străine Directe (ISD) influențează economia locală și în special cea globală. Acestea sprijină comerțul și producția, atât pe plan național cât și internațional. ISD a devenit esențial odată cu extinderea companiilor din țările avansate. După al Doilea Război Mondial, această expansiune a investițiilor a crescut prin liberalizarea comerțului și deschiderea piețelor. Din mijlocul secolului al XX-lea, ISD a condus la creșterea nivelului economic global, aducând beneficii țărilor gazdă, prin capital, tehnologie și expertiză, și ajută țările de origine, deschizând piețe noi. ISD conectează economiile și țările, contribuind la crearea de joburi, transferul tehnologic și rețelele de aprovizionare. Impactul investițiilor străine directe în economia globală, este de o importanță teoretică și practică. Motivația principală a studiului este de a evidenția impactul ISD asupra inovației și dezvoltării economice, accentuând interacțiunea strategică dintre SUA și China, pentru a oferi perspective valoroase asupra dinamicii globale și influenței reciproc avantajoase a ISD în relațiile bilaterale.

Pe lângă impactul economic, ISD afectează și alte domenii, printre care politic și social, astfel se promovează parteneriatele internaționale și se pledează pentru dezvoltare sustenabilă și echitate socială. Aceasta stimulează dezvoltarea locală, integrând economiile într-un sistem global interconectat. Organizațiile internaționale sprijină elaborarea de reglementări pentru un mediu investițional corect și clar, combătând practicile incorecte și apărând drepturile investitorilor și ale țărilor gazdă. Reglementările privind ISD diferă de la o țară la alta. Unele țări favorizează investițiile străine cu legi flexibile, în timp ce altele impun restricții pentru a-și proteja economiile locale. Atât politici naționale, cât și internaționale, influențează atragerea de ISD. Așadar, scopul acestui studiu este de a analiza impactul semnificativ al ISD asupra economiei globale, caz particular China și SUA, accentuând rolul acestora în stimularea creșterii, inovării și dezvoltării de tehnologii disruptive.

#### Revizuirea literaturii

Investițiile Străine Directe (ISD) reprezintă investiții făcute de firme străine în alte țări (Mallampally & Sauvart, 1999). Acestea diferă de investițiile de portofoliu (Wu et al., 2012) prin controlul asupra afacerilor locale. Teoria ISD își are bazele în economia clasică și s-a dezvoltat pentru a explica

economia globală. Inițial, teorii ca cele ale lui Adam Smith și David Ricardo explicau ISD prin costurile de producție (Strage, 2020). Mai recent, teoria lui John Dunning (Oehler-Șincari, 2011) adaugă noi perspective, explicând ISD prin avantaje legate de locație, proprietate și internalizare. ISD are o importanță deosebită în dezvoltarea și globalizarea economiilor (Razin & Slemrod, 2008). Aceste investiții aduc capital, tehnologie și expertiză, în special țărilor în curs de dezvoltare (Te Velde, 2006). ISD implică investiții străine cu control semnificativ asupra companiilor locale, influențând diferiți indicatorii economici de performanță (Bissoon, 2012). Investițiile sunt durabile și implică participare activă în economia țării gazdă. Investitorii pot fi firme multinaționale, instituții sau guverne, și vizează diverse sectoare, de la industrie la servicii și infrastructură.

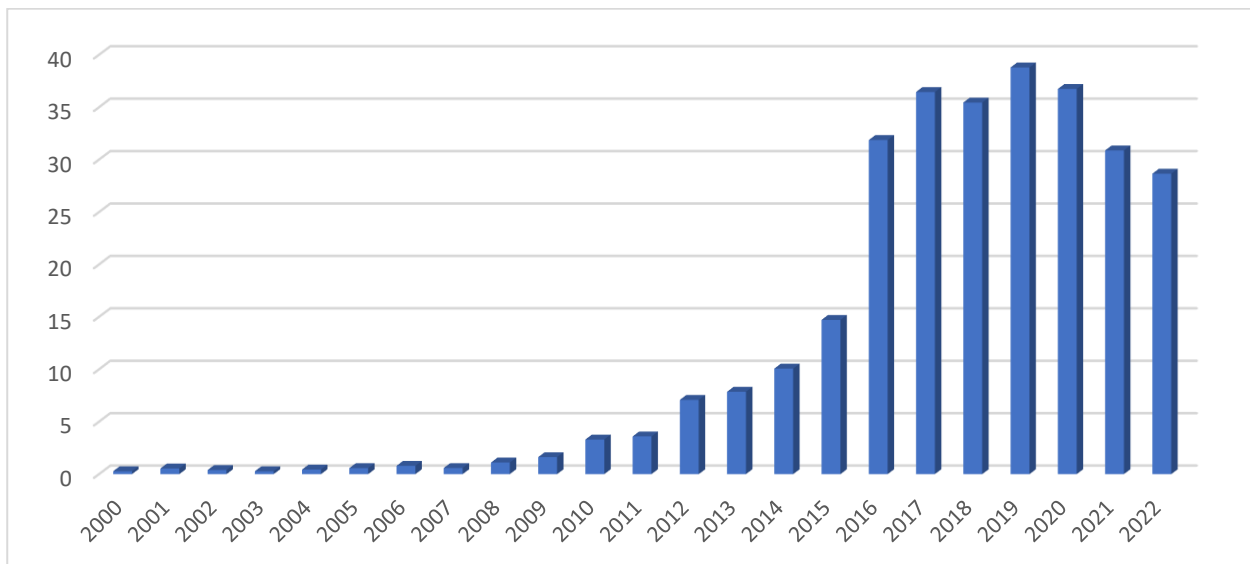
Globalizarea și deschiderea piețelor au stimulat ISD, propulsând creșterea economică (Kobrin, 2005), inclusiv în țări în curs de dezvoltare precum România și Moldova, și stimularea inovării de tehnologii disruptive și competitivității în țări dezvoltate precum SUA și China. ISD aduc tehnologie, joburi, îmbunătățesc infrastructura și dezvoltarea (Yamin & Sinkovics, 2009), beneficiind atât țările investitoare cât și în cele gazdă. Dar, ISD vin și cu provocări, cum ar fi preocupări privind drepturile muncii, suveranitatea, inegalitatea (Sikka, 2011; Spar, 1999) și mediul (Mabey & McNally, 1999). ISD sunt importante atât pentru economia globală, cât și pentru cea locală, fiind influențate de diverși factori economici care variază în funcție de țară, regiune și situație globală (Bailey, 2018).

Investitorii străini preferă țări cu stabilitate economică și politică, politică fiscală responsabilă și monedă stabilă pentru a proteja investițiile. Guvernele atrag ISD prin legi clare, fiscalitate stabilă și protecția investitorilor (Schneider & Frey, 1985). Stabilitatea politică și previzibilitatea guvernamentală sunt esențiale pentru atragerea capitalului (Boltayeva, 2024). Instabilitatea și fluctuațiile politice descurajează investițiile într-o țară. Moneda stabilă și un sistem financiar solid sunt criteriile care minimalizează riscul financiar. Investitorii caută țări cu potențial de dezvoltare, forță de muncă calificată și costuri salariale competitive (Alguacil et al., 2011). Este important să se gestioneze aceste investiții cu grijă pentru a asigura beneficii echitabile și de lungă durată.

### **Evoluția ISD. SUA versus CHINA**

Investițiile străine directe (ISD) în SUA și China reprezintă elemente fundamentale în economiile celor două țări, având un impact asupra economiei, tehnologiei, inovației și integrării în economia globală. Din datele statistice, se observă că SUA și China investesc una în cealaltă. Aceste investiții evidențiază relațiile economice strânse între ele, subliniind cât de importante sunt colaborările, dar și competiția între aceste mari puteri ale lumii. Analiza se bazează pe o metodologie mixtă, combinând analiza cantitativă a datelor statistice privind fluxurile de ISD între SUA și China. Printre metodele incluse este și studiul de caz, pentru a investiga efectele investițiilor străine directe între SUA și China pe inovație și dezvoltare economică.

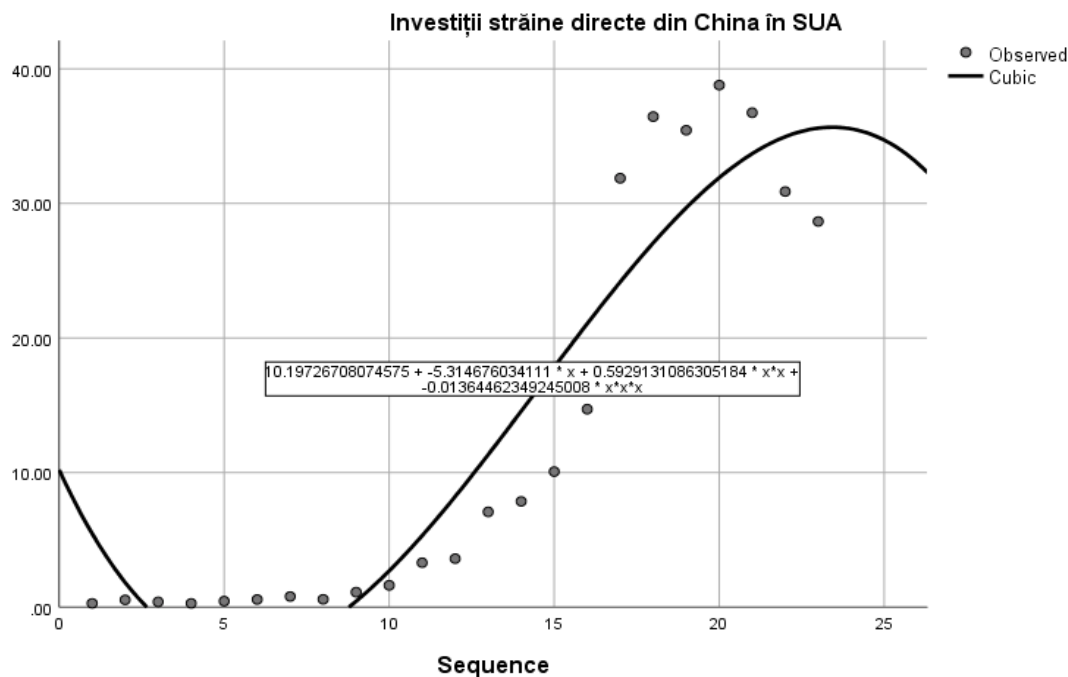
China investește în SUA pentru a-și diversifica activele corporale și a minimiza riscurile (Deng, 2004). Această strategie îi oferă acces la una dintre cele mai mari piețe ale lumii, cu tehnologii de vârf și inovații. Investițiile asigură randamente financiare solide datorită stabilității economiei americane. Totodată, acestea întăresc legăturile diplomatice și economice, favorizând cooperarea. Companiile chineze câștigă astfel, acces la noi tehnologii și practici de afaceri, stimulând progresul industriei din China, în special a industriei auto prin modernizarea producției de automobile electrice și tehnologiilor autonome. Evoluția ISD din China în SUA din 2000 până în 2022 este prezentată în figura 1. Conform figurii 1, evoluția ISD din China în SUA din perioada 2000-2022 este fluctuantă. Dacă perioada 2000-2019 are un trend crescător, chiar am putea spune exponențial, perioada ce urmează 2019-2022 se remarcă prin trend descrescător. Acest declin se datorează tensiunilor comerciale dintre cele două țări (SUA a impus restricții mai stricte asupra investițiilor chinezești din motive de securitate națională, iar China prin politicile economice adoptate, a început să-și redirecționeze investițiile spre alte regiuni și țări) și Pandemia Covid-19.



**Figura 1. ISD din China în SUA din 2000 până în 2022 (în miliarde de dolari SUA)**

*Sursa: elaborare autor, (Statista, 2023a)*

Analizând trendul general al ISD din China în SUA din perioada 2000-2022 se observă că acesta are o formă cubică (figura 2) ceea ce confirmă dinamica politică, economică și comercială dintre cele două superputeri ale lumii pe parcursul ultimelor decenii. În figura 2 este scrisă ecuația modelului cubic pentru a preziona modul în care ISD din China în SUA se schimbă în funcție de diferite variabile, oferind o reprezentare matematică a trendului non-liniar, permițând analiza profundă a comportamentului acestor investiții pe termen lung și identificarea unor posibile puncte de inflexiune sau schimbări de direcție.

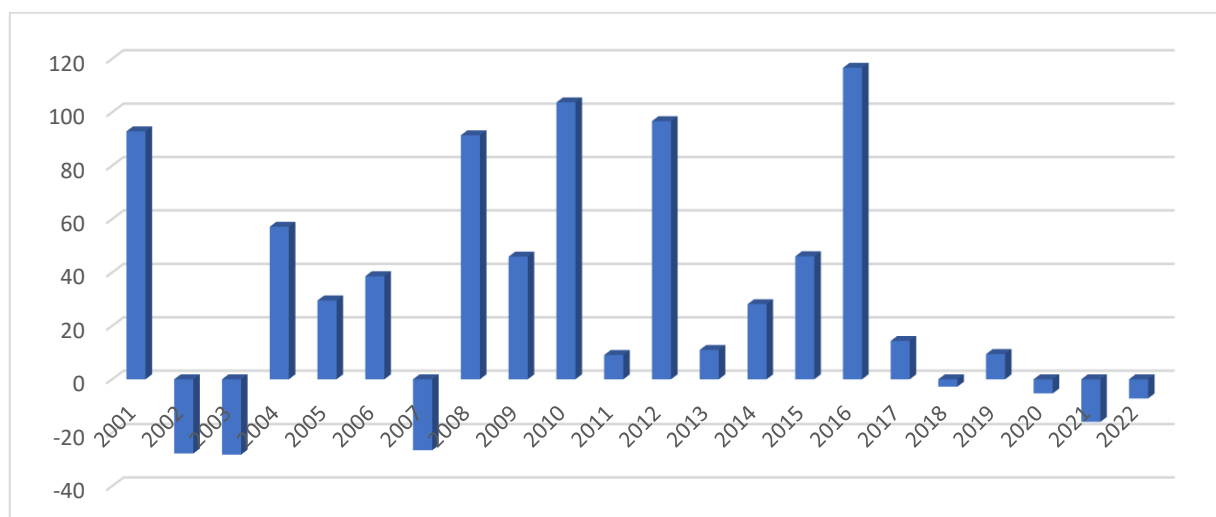


**Figura 2. Trendul ISD din China în SUA**

*Sursa: elaborare autor, (Statista, 2023a).*

Evoluția procentuală anuală a ISD din China în SUA din 2001 până în 2022 este prezentată în figura:

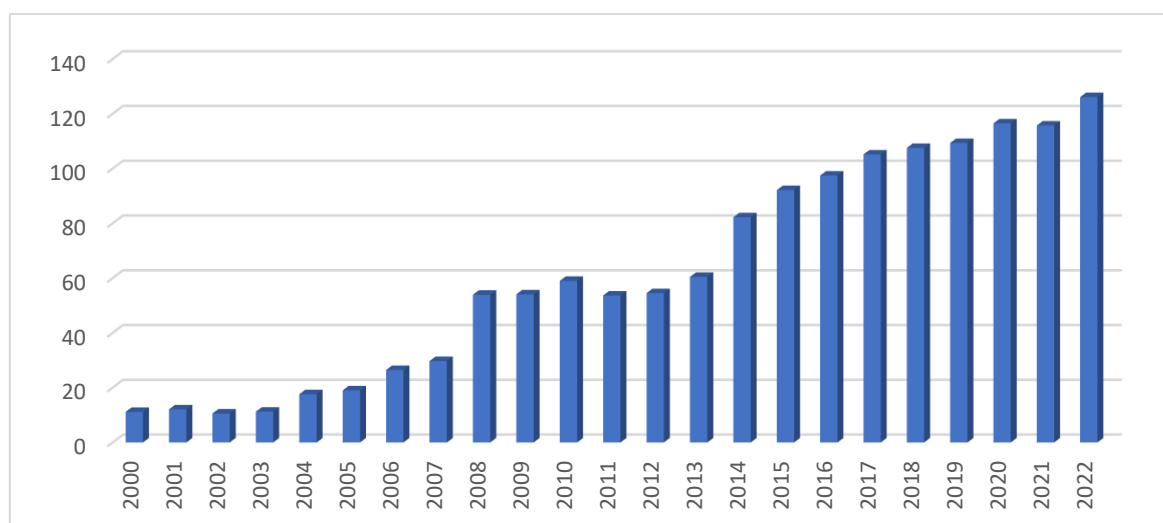




**Figura 3. Evoluția procentuală anuală a ISD din China în SUA din 2001 până în 2022**

*Sursa: elaborare autor*

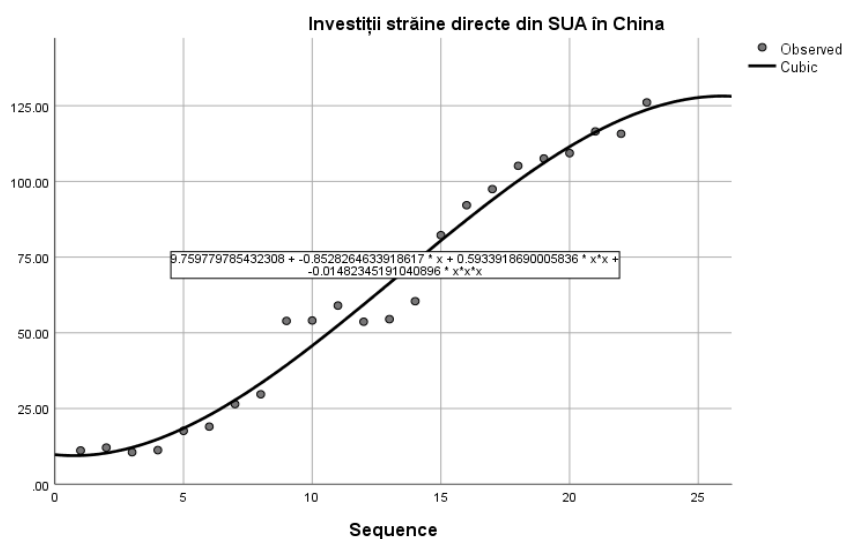
Analizând figura 3, se observă o scădere procentuală negativă în perioada 2002 (-27.78%), 2003 (-27.78%), care se datorează recesiunii din 2000-2001, când SUA a cunoscut un declin economic. În 2001-2003 relațiile economice chino-americane erau tensionate deoarece China a devenit membru al Organizației Mondiale a Comerțului (2001), ceea ce a influențat dinamica ISD. Războiul din Irak (2003), unde SUA a avut un rol esențial și incertitudinile geopolitice au influențat climatul economic global (Mercille, 2010). Perioada 2003-2006 este o perioadă de creștere a investițiilor Chinei în SUA. Anul 2007 este un an de cotitură pentru SUA, datorită crizei care a început în sectorul imobiliar și a condus la o criză financiară globală (Malpezzi, 2017). După 2008 China investește strategic în diferite sectoare de activitate din SUA, printre care și industria auto. Analizând perioada 2019-2022, se observă o scădere a ISD din China în SUA, datorate pandemiei COVID-19. Această pandemie care a pornit din China a avut o influență negativă nu numai asupra economiei SUA, ci asupra economiei globale. China oferă companiilor americane acces la o piață imensă și în creștere (Morrison, 2008). Costurile reduse de producție din China atrag companii din SUA în căutare de profit și eficiență. Investițiile în China le permit acestor companii să acceseze noi piețe și să se extindă global. De asemenea, SUA profită de inovațiile și expertiza tehnologică din China. Prin aceste investiții, SUA îmbunătățește relațiile cu China, stimulând cooperarea și înțelegerea mutuală.



**Figura 4. ISD din SUA în China din 2000 până în 2022 (în miliarde de dolari SUA)**

*Sursa: elaborare autor, (Statista, 2023b).*

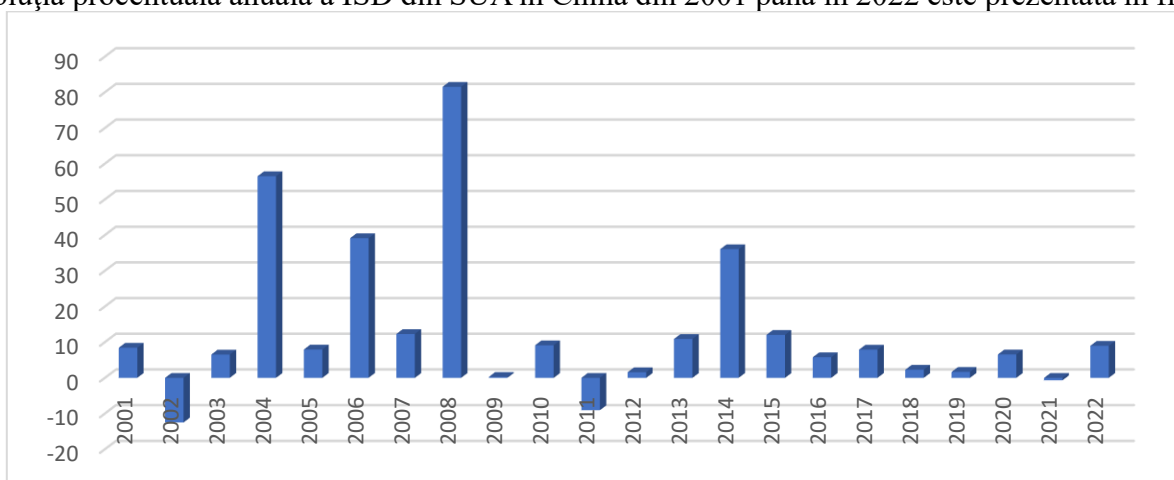
Comparând figurile 1 și 4, se observă că SUA investește mai mult în China decât China în SUA. Conform figurii 4, evoluția ISD din SUA în China din perioada 2000-2022 este fluctuantă, dar cu un trend reprezentat în figura 5. China având una dintre cele mai mari piețe de consum din lume (în 2021, 1.412 miliarde locuitori) oferă diferite oportunități pentru companiile americane în domenii cum ar fi tehnologie, consum de bunuri, servicii și altele. Datorită numărului mare de locuitori (Morrison, 2008), costurile forței de muncă sunt mai scăzute, ceea ce a atras companiile americane să investească în China pentru optimizarea costurilor de producție (minimizarea cheltuielilor și maximizarea profiturilor). SUA își canalizează investițiile spre sectoare de înaltă valoare în China, cum ar fi domeniul cercetării și dezvoltării, astfel își consolidează avantajul competitiv și își asigură accesul la progrese tehnologice și științifice de ultimă generație. Analizând figura 5 și ecuația modelului cubic de previzionare a evoluției ISD din SUA în China se observă o creștere a acestora pe perioada următoare, ceea ce reflectă relațiile economice bilaterale ale celor două mari puteri ale lumii și o încredere sporită în piața chineză ca destinație strategică pentru capitalul american.



**Figura 5. Trendul ISD din SUA în China**

*Sursa: elaborare autor, (Statista, 2023a).*

Evoluția procentuală anuală a ISD din SUA în China din 2001 până în 2022 este prezentată în figura:



**Figura 6. Evoluția procentuale anuală a ISD din SUA în China din 2001 până în 2022**

*Sursa: elaborare autor*

Analizând figura 6, se observă că perioada recesiunii (2000-2001) din SUA își pune amprenta și asupra ISD din SUA în China, deoarece companiile americane și-au reevaluat comportamentul investițional. Din evoluția anuală a ISD din SUA în China se remarcă cea mai mare creștere

procentuală în perioada 2007-2008, 81.52%, când a avut loc criza financiară globală, iar companiile americane au căutat oportunități de creștere în piețe emergente, văzând în China un refugiu potențial de stabilitate economică și de creștere în contrast cu incertitudinea din piețele occidentale.

Din analiza efectuată, se observă ca ISD-urile sunt foarte importante pentru economiile SUA și Chinei. Acestea conduc la inovații și tehnologii disruptive, la creșterea PIB-ului și la parteneriate și lanțuri de aprovizionare. Modul în care SUA și China își organizează economiile și regulile lor atrag investitori și din alte țări, pentru un viitor economic sustenabil.

Rezultatele obținute indică că investițiile străine directe (ISD) sunt esențiale pentru economia globală, contribuind semnificativ la creșterea și dezvoltarea economică, precum și consolidarea legăturilor internaționale (caz particular relația dintre SUA și China). Acestea au un impact profund asupra inovației și tehnologiei disruptive, sustenabilității economice și durabilității la nivel global. Politicile și contextele economice ale SUA și Chinei influențează atractivitatea lor pentru investitorii internaționali, cu repercusiuni majore asupra evoluției lor economice și strategice. Analiza datelor statistice confirmă că investițiile reciproce între SUA și China nu doar că reflectă legături economice strânse, dar și subliniază importanța colaborării dintre aceste două puteri globale, cu motivații variate care sprijină aceste fluxuri de capital, de la căutarea profitului la consolidarea influenței internaționale.

### Concluzie.

ISD sunt importante pentru economia mondială, aducând diverse beneficii, cum ar fi creștere și dezvoltare, dar și probleme sau riscuri. ISD determină dezvoltarea de noi tehnologii, stimularea inovației, creșterea economică și legături mai bune între țări, precum SUA și China. Relațiile economice reciproc avantajoase și interdependente între aceste două națiuni care au culturi diferite nu doar că promovează dezvoltarea tehnologică și sustenabilitatea, dar și modelează peisajul investițional internațional, subliniind necesitatea unei înțelegeri aprofundate a factorilor care influențează ISD și consecințele acestora pentru politica economică și strategia globală. Așadar, ISD joacă un rol esențial în economiile SUA și Chinei, influențând inovația și tehnologia disruptivă, sustenabilitatea economică și durabilitatea globală. Politicile și mediile economice din aceste țări modelează atractivitatea lor ca destinații pentru investitorii internaționali, având implicații profunde asupra dezvoltării economice și strategice pe termen lung. Datele statistice arată că SUA și China investesc una în cealaltă, iar investițiile reciproce consolidează legăturile economice. Ele evidențiază și importanța cooperării SUA-China pentru economia globală. Investițiile Chinei în SUA sunt motivate de o combinație de factori economici, strategici și politici, vizând atât profitul financiar, cât și consolidarea poziției sale pe scena internațională, iar investițiile SUA în China sunt motivate de dorința de a accesa o piață uriașă și în creștere, de a beneficia de costuri de producție reduse și de a participa într-un centru dinamic economic și tehnologic global. Pornind de la acest studiu, ne propunem ca direcție viitoare de cercetare, să studiem modul în care investițiile străine directe influențează sustenabilitatea la nivel global.

*Acknowledgments / Note: The article was developed within the framework of Subprogram 030101 „Strengthening the resilience, competitiveness, and sustainability of the economy of the Republic of Moldova in the context of the accession process to the European Union”, institutional funding.*

### Referințe bibliografice:

1. Alguacil, M., Cuadros, A., & Orts, V. (2011). *Inward FDI and growth: The role of macroeconomic and institutional environment*, Journal of Policy Modeling, 33, pp. 481-496, <https://doi.org/10.1016/j.jpolmod.2010.12.004>.
2. Bailey, N. 2018. *Exploring the relationship between institutional factors and FDI attractiveness: A meta-analytic review*, International Business Review, 27 (1), pp. 139-148, <https://doi.org/10.1016/j.ibusrev.2017.05.012>.
3. Bissoon, O. (2012). *Can better institutions attract more foreign direct investment (FDI)? Evidence from developing countries*, Journal of European Economy, vol. 11, special issue, pp.38-61, <http://dspace.wunu.edu.ua/bitstream/316497/31540/1/Bissoon.pdf>.

4. Boltayeva, M. (2024). Advantages and Effectiveness of Attracting Foreign Investments, Global Book Publishing Services, 1(01), pp. 1-46, <https://doi.org/10.37547/gbps-22>.
5. Deng, P. (2004). Outward investment by Chinese MNCs: Motivations and implications, Business Horizons, 47(3), pp. 8-16, doi:10.1016/S0007-6813(04)00023-0.
6. Kobrin, S.J. (2005). *The determinants of liberalization of FDI policy in developing countries: a cross-sectional analysis*, 1992-2001, Transnational Corporations, 14 (1), pp. 67-104, <https://faculty.wharton.upenn.edu/wp-content/uploads/2012/05/pp67-104-Kobrin-final.pdf>.
7. Mabey, N., & McNally, R. (1999). *Foreign Direct Investment and the Environment: from pollution Havens to Sustainable develop*, A WWF-UK report, <https://www.oecd.org/investment/mnc/2089912.pdf>.
8. Mallampally, P., & Sauvart, K.P. (1999). *Foreign Direct Investment in Developing Countries*, Finance and Development, 36(1).
9. Malpezzi, S. (2017). *Residential real Estate in the US Financial Crisis, the Great Recession, and their Aftermath*, Taiwan Economic Review, 45(1), pp. 5-56, DOI: 10.6277/TER.2017.451.1.
10. Mercille, J. (2010). *The radical geopolitics of US foreign policy: the 2003 Iraq War*, GeoJournal, 75, pp. 327-337, DOI 10.1007/s10708-008-9253-6.
11. Morrison, W.M. (2008). *China-US Trade Issues*, CRS Report for Congress, <https://ecommons.cornell.edu/server/api/core/bitstreams/a1b0d037-3c7a-434b-ae6-eca8bf2b6204/content>.
12. Oehler-Şincari, I.M. (2011). *Succinte reflecții pe marginea teoriei ISD*, Economie teoretică și aplicații, XVIII, 11(564), pp. 30-36, [https://www.store.ectap.ro/articole/659\\_ro.pdf](https://www.store.ectap.ro/articole/659_ro.pdf).
13. Razin, A., & Slemrod, J. (2008). *Taxation in the Global Economy*, National Bureau of Economic research, the University of Chicago Press, pp. 1-8.
14. Sikka, P. (2011). Accounting for human rights: The challenge of globalization and foreign investment agreements, Critical Perspectives on Accounting, 22 (8), pp. 811-827, <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2011.03.004>.
15. Spar, D. (1999). Foreign Investment and Human Rights, Challenge, vol. 42, issue 1, pp. 55-80, <https://doi.org/10.1080/05775132.1999.11472078>.
16. Strage, G. (2020). Debating Free International Trade, The American Journal of Economics and Sociology, 79(1). pp. 25-47, <https://doi.org/10.1111/ajes.12310>.
17. Schneider, F., & Frey, B.S. (1985). *Economic and political determinants of foreign direct investment*, World Development, 13 (2), pp. 161-175, [https://doi.org/10.1016/0305-750X\(85\)90002-6](https://doi.org/10.1016/0305-750X(85)90002-6).
18. Te Velde, D.W. (2006). *Foreign Direct Investment and Development An historical perspective*, Overseas development Institute, <https://odi.cdn.ngo/media/documents/850.pdf>.
19. Yamin, M. & Sinkovics, R.R. (2009). *Infrastructure or foreign direct investment?: An examination of the implications of MNE strategy for economic development*, Journal of World Business, 44 (2), pp. 144-157, <https://doi.org/10.1016/j.jwb.2008.05.004>.
20. Wu, J., Li, S., & Selover, D.D. (2012). *Foreign Direct Investment vs. Foreign Portfolio Investment*, Management International Review, vol. 52, pp. 643-670. <https://doi.org/10.1007/s11575-011-0121-0>.
21. Statista, 2023a, <https://www.statista.com/statistics/188935/foreign-direct-investment-from-china-in-the-united-states/>.
22. Statista, 2023b, <https://www.statista.com/statistics/188629/united-states-direct-investments-in-china-since-2000/>

## SECȚIUNEA MASTERAT

CZU: 338.516:336.225.3(478)

DOI: <https://doi.org/10.53486/issc2024.15>PREȚURILE DE TRANSFER – O NOUĂ PROVOCARE FISCALĂ PENTRU  
CONTRIBUABILII DIN REPUBLICA MOLDOVATRANSFER PRICING – A NEW TAX CHALLENGE FOR TAXPAYERS IN THE  
REPUBLIC OF MOLDOVA**Autor: Violeta CODREAN**, masternd, ORCID: 0000-0002-1966-8006e-mail: [codrean.violeta@ase.md](mailto:codrean.violeta@ase.md)**Conducător științific: Svetlana MIHAILA**, ORCID: 0000-0001-5289-8885e-mail: [svetlana.mihaila@ase.md](mailto:svetlana.mihaila@ase.md)

Academia de Studii Economice din Moldova

**Abstract.** *In recent decades, the role of transnational companies in the world economy has increased significantly, many companies being structured in such a way as to avoid taxation in the various jurisdictions in which they operate. Therefore, the transfer pricing mechanism is a tool frequently used by transnational companies to avoid high taxation in certain countries. For the Republic of Moldova, the transfer pricing mechanism represents a new challenge, both for the fiscal administration and for the private sector. That's why this paper aims to familiarize with the concept of transfer prices and the methods of their determination.*

**Keywords:** *transfer prices, transnational companies, globalization, arm's length principle, transfer pricing methods*

**JEL cod:** M40, M41

**Introducere**

Companiile transnaționale (CTN) au un rol semnificativ în economia globală, contribuind la integrarea piețelor, transferul de tehnologie, diversificarea riscurilor, optimizarea resurselor și a costurilor. Cu toate acestea, CTN-urile sunt criticate pentru evaziune fiscală și exploatarea resurselor. Prin urmare, pentru evitarea erorilor fiscale, asigurarea unei concurențe echitabile, conformității cu reglementările fiscale internaționale și controlul evaziunii fiscale, a fost introdus conceptul prețului de transfer.

Conform art. 226<sup>17</sup> al Codului Fiscal, *prețul de transfer* reprezintă condițiile, regulile, metodele stabilite sau impuse de formarea prețurilor în relațiile comerciale sau financiare între două persoane afiliate care diferă de cele care ar fi existat între persoane independente [1].

Prețurile de transfer sunt una dintre cele mai importante probleme fiscale pe care le au CTN astăzi, datorită efectelor directe ale acestora atât asupra profiturilor CTN, cât și asupra veniturilor fiscale ale țărilor-gază și țărilor-mamă [2, p. 180].

Primul stat care a adoptat legislația privind prețurile de transfer a fost Statele Unite ale Americii, în anul 1968, iar în anul 1995, Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OCDE) emite primul Ghid privind Liniile directoare privind prețurile de transfer [3].

Din 01.01.2024, la nivel național au intrat în vigoare regulile privind prețurile de transfer, aprobate prin Legea nr. 356/2022 pentru modificarea unor acte legislative [4], iar la data de 09.02.2024, a fost publicat cadrul secundar privind prețurile de transfer [5]. Pe lângă alte aspecte importante, OMF 9/2024 stabilește modalitatea în care autoritățile fiscale vor verifica dacă prețurile stabilite între persoanele afiliate se desfășoară la nivelul pieței.

*Scopul cercetării* este prezentarea succintă a mecanismului prețurilor de transfer prin prisma legislației și regulile de implementare a acestora la nivel național.

Aplicarea prețurilor de transfer este *un subiect actual și de interes* atât pentru administrarea fiscală, cât și pentru sectorul privat. Introducerea în legislația fiscală a prețurilor de transfer este necesară și în contextul alinierii legislației naționale la practicile Uniunii Europene.



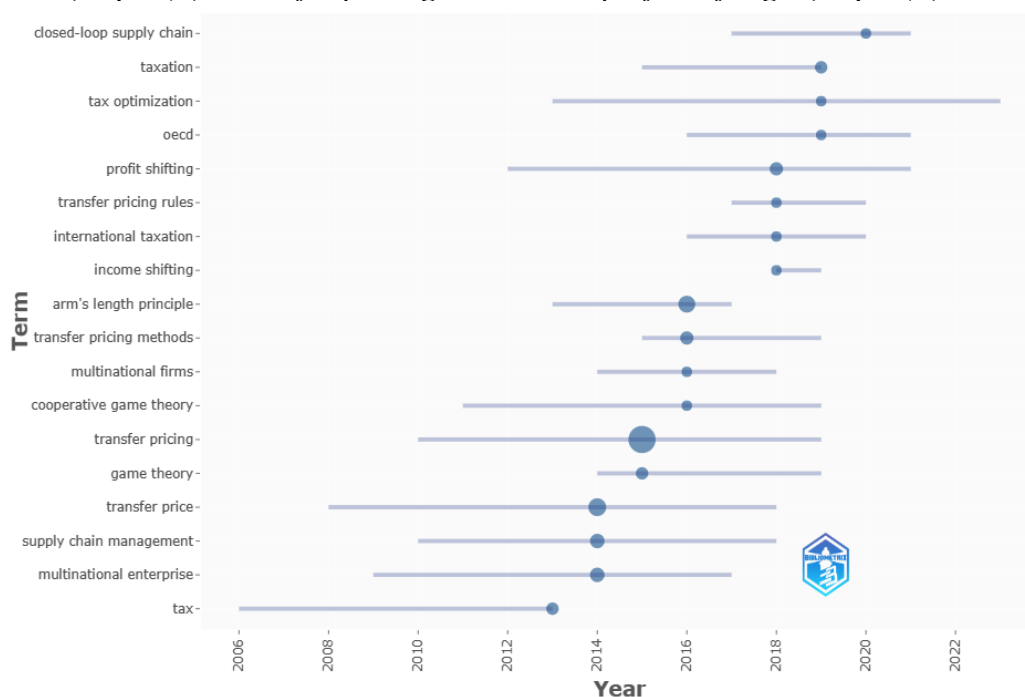
## Metodologia de cercetare

În ultimii ani, se atestă creșterea interesului cercetătorilor față de conceptul prețurilor de transfer datorită fenomenului globalizării și creșterii numărului grupurilor financiar-industriale.

Abordarea metodologică a lucrării se bazează pe abordarea teoretică și calitativă, utilizând mai multe metode de cercetare, cum ar fi metoda analitică, comparației, sintezei, inducției și deducției, totodată, metode bibliometrice pentru măsurarea și analiza literaturii de specialitate.

Prin intermediul bazei de date Web of Science a fost analizată evoluția lucrărilor științifice în circuitul științific mondial asociate conceptului prețurilor de transfer. În acest sens, au fost generate 338 rezultate în care sintagma „*transfer prices*” se regăsește în subiectul publicațiilor, în perioada 1975-2023, rezultatele fiind interpretate cu ajutorul pachetului de instrumente Bibliometrix.

În baza figurii 1, se pot observa cele mai relevante și frecvente cuvinte utilizate de autorii lucrărilor științifice în ultimii 10 ani, generate în baza criteriilor: minim 5 cuvinte pe lucrare științifică și minim 5 cuvinte pe an. Astfel, s-au evidențiat cuvinte precum: „*transfer pricing*” (69 apariții), „*transfer price*” (17 apariții), „*arm's length principle*” (14 apariții), „*multinational enterprise*”, „*supply chain management*” (8 apariții), „*transfer pricing methods*”, „*profit shifting*” (6 apariții).



**Figura 1. Cuvinte-cheie de tendință utilizate în lucrările științifice publicate în ultimii 10 ani**

Sursa: elaborat de autor prin intermediul Biblioshiny, în baza rezultatelor Web of Science

În esență, cercetarea în domeniul prețurilor de transfer este crucială pentru înțelegerea și gestionarea aspectelor economice, fiscale și operaționale asociate tranzacțiilor între entitățile afiliate.

## Conținut de bază

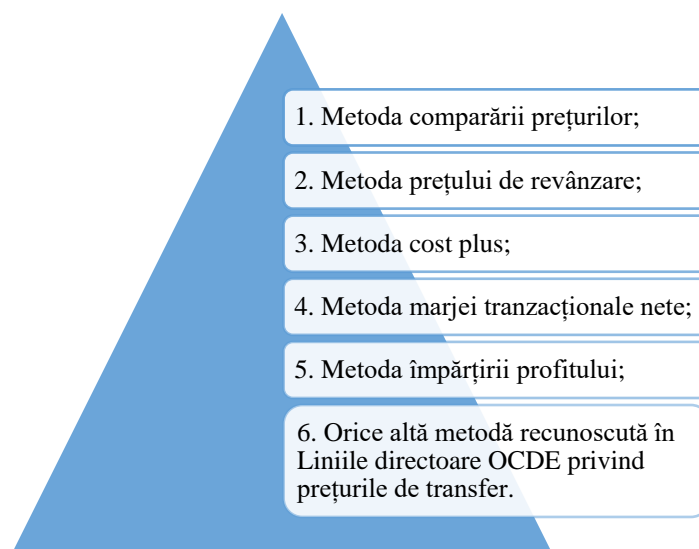
În contextul cercetării conceptului prețului de transfer, este necesară distingerea dintre evaziune și evitare fiscală, or, evaziunea fiscală presupune o infracțiune economică și recurgerea la metode ilegale pentru a plăti un impozit mai mic (nedeclararea profiturilor sau evitarea plății TVA), pe de altă parte, evitarea fiscală constă în folosirea metodelor legale pentru a plăti cel mai mic impozit (transferarea profiturilor către o țară cu impozite reduse).

Pentru determinarea prețurilor de transfer este necesară aplicarea principiului prețurilor de transfer, numit și *principiul lungimii brațului*, care reprezintă un standard internațional care prevede că, în cazul în care condițiile în relațiile comerciale sau financiare dintre persoanele afiliate sunt diferite de cele între persoane independente, orice venit care s-ar fi acumulat, în lipsa acestor condiții, pentru una dintre persoane poate fi inclus în venitul acelei persoane și impozitat în mod corespunzător [1, art. 226<sup>17</sup>].

Pentru aplicarea principiului lungimii brațului, subiectul impunerii trebuie să fie reprezentat de entitățile afiliate rezidente fiscal în RM cât și cele străine care dețin sucursală sau reprezentanță permanentă în țară, iar obiectul impunerii trebuie să fie tranzacția controlată locală (între persoane afiliate rezidente) sau

transfrontalieră (între un rezident și un nerezident). Relațiile de afiliere pot fi de natura: persoană fizică – persoană fizică, persoană fizică – persoană juridică, persoană juridică – persoană juridică.

La stabilirea formării prețului de transfer conform principiului lungimii brațului pentru tranzacțiile desfășurate între persoane afiliate, legiuitorul prevede următoarele metode:



**Figura 2. Metodele de stabilire a prețurilor de transfer**

*Sursa: elaborat de autor în baza [5, pct. 14]*

Fiecare agent economic stabilește metoda adecvată în baza informațiilor aferente tranzacțiilor între persoane independente, documentelor prezentate de către contribuabil, gradului de compara-bilitate dintre tranzacțiile controlate și tranzacțiile între persoane independente și a circumstanțelor individuale ale cazului. În cazul în care metoda utilizată de contribuabil la stabilirea prețului nu respectă principiul lungimii brațului, Serviciul Fiscal de Stat are dreptul să aplice alte metode.

Tranzacțiile între persoanele afiliate se consideră a fi efectuate conform principiului dacă prețul tranzacției se încadrează între cuartila inferioară și cuartila superioară a intervalului de prețuri comparabile [5, pct. 22]. Sursele de informație pentru determinarea intervalului de prețuri comparabile sunt *TP Catalyst*, *Bloomberg*, *Orbis*, *Royalty Range* ș.a., baze de date globale care simplifică analiza prețurilor de transfer, inclusiv analiza profitului și a tranzacțiilor.

### Concluzii

În esență, studiul prețurilor de transfer are un rol crucial în asigurarea unei distribuiri corecte a profiturilor între entitățile afiliate și între țările în care operează aceste entități, precum și în evitarea erorilor fiscale și a practicilor de concurență neloială. Prețurile de transfer sunt un subiect complex și dinamic, iar cercetarea în acest domeniu este importantă pentru a înțelege implicațiile lor economice, fiscale și comerciale. Cu toate acestea, există întotdeauna oportunități pentru aprofundarea și extinderea cercetării în acest domeniu în concordanță cu evoluțiile legislative și economice.

### Referințe bibliografice

1. Codul Fiscal al RM nr. 1163 din 24.04.1997. În: Monitorul Oficial nr. 62, art. 522 din 18.09.1997;
2. CATRINA M. C. Prețurile de transfer. Revista Oeconomica, Issue 4, 2016, pp. 179-205;
3. OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022. Disponibil: [https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2022\\_0e655865-en#page231](https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2022_0e655865-en#page231);
4. Legea pentru modificarea unor acte normative nr. 356 din 29.12.2022. În: MO nr. 456-459, art. 813 din 30.12.2022;
5. Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 9 din 26.01.2024 cu privire la aprobarea regulilor de implementare a prețurilor de transfer. În: MO al RM nr. 61-63, art. 134 din 09.02.2024.

## PROVIZIOANELE – SOLUȚIE PENTRU REZILIENȚA AFACERILOR ÎN CONDIȚII DE CRIZĂ

### PROVISIONS - A SOLUTION FOR BUSINESS RESILIENCE IN TIMES OF CRISIS

**Autor: Cipriana MIHAI**, Master's student

Universitatea Ștefan cel Mare din Suceava, România

E-mail: [mihai.cipriana80@yahoo.com](mailto:mihai.cipriana80@yahoo.com)

**Conducător științific: Simona-Maria BRÎNZARU**

ORCID iD: <https://orcid.org/0000-0003-4777-6589>

Universitatea Ștefan cel Mare din Suceava, România

Email: [simona.brinzaru@usm.ro](mailto:simona.brinzaru@usm.ro)

**Abstract.** *The aim of the research is to analyse how provisions contribute to business resilience in crisis conditions. In order to achieve the proposed goal, we collected economic and financial data of the best performing entities in the Romanian energy industry over the period 2012-2022, thus building a sample of 34 companies. In this context, a multiple linear regression model was used to estimate the value of the prevention index. The results of the research demonstrate that the implementation of provisions is an essential adaptation tactic for energy producers in the face of crises caused by pandemics, military conflicts and the quest for energy independence. Predictability of provisioning is essential for accurate risk assessment and efficient allocation of resources to cover losses. The originality of the research lies in the development of a predictability index, which highlights the importance of establishing and using provisions in managing risks and maintaining financial stability for energy companies. Moreover, this index can be extended to other sectors, not just energy.*

**Keywords:** *provisions, economic crisis, business sustainability, resilience.*

#### **Introducere.**

În fața unui context economic marcat de crize permanente, precum criza refugiaților, pandemia de COVID-19, conflicte militare sau criza energetică, este esențial ca managementul oricărei organizații să adopte o strategie de reziliență și să acționeze cu prudență în luarea deciziilor de afaceri. În aceste condiții, entitățile economice au fost nevoite să găsească soluții rapide pentru a supraviețui în mediului de afacerii actual. Pe de altă parte, în concordanță cu principiul prudenței, se impune constituirea de provizioane pentru a preveni aceste pierderi și care să contribuie la asigurarea rezilienței în afaceri.

*Scopul* lucrării este de a analiza modul în care provizioanele contribuie la asigurarea rezilienței afacerilor în condiții de criză. În vederea atingerii scopului principal am elaborat două *obiective*, după cum urmează: O1: Primul obiectiv constă în analiza funcției provizioanelor în activitatea companiilor producătoare de energie; O2: Al doilea obiectiv îl reprezintă identificarea celor mai eficiente metode de utilizare a provizioanelor în activitatea acestor companii, cu scopul de a gestiona și preveni riscurile curente. *Rezultatele obținute* sunt utile decidenților din cadrul companiilor care activează în sectorul energetic, astfel încât pot contribui la implementarea unor strategii de contracarare a efectelor negative provocate de crize.

#### **Revizuirea literaturii de specialitate**

De-a lungul timpului, companiile din sectorul energetic au reacționat diferit în contextul crizelor temporare și permanente. Astfel, unele au apelat la amortizări și provizioane, în calitate de surse de autofinanțare, implicând și ele un anumit tip de cheltuieli (Malanca, 2021). În aceeași linie de idei, Bogdan (2022) afirmă că în România, beneficiile fiscale nu sunt atractive, mai ales când vine vorba de provizioane, deoarece există o gamă limitată de provizioane care pot fi deduse fiscal. Din acest motiv, companiile manifestă un interes redus pentru crearea de astfel de provizioane. Cu toate acestea, companiile energetice care au avut constituite provizioane pe timpul crizei de Covid-19, nu au fost atât de grav afectate de pandemie, față de restul firmelor care nu aveau constituite provizioane.

Sectorul energetic este un element fundamental în economia zilelor noastre, și este strâns legat de alte sectoare economice. Criza energetică poate determina stagnarea economică, iar schimbările în indicatorii macroeconomici, indiferent dacă se întâmplă într-un stat cu resurse energetice sau într-un stat importator de energie, pot avea consecințe semnificative asupra echilibrului energetic (Gutium, 2021). Pe de altă parte, Grosu et al. (2023) susține faptul că și criza sanitară cauzată de noul virus a determinat diverse preocupări legate de vulnerabilitatea financiară și reziliența entităților în fața unor perturbări majore. Însă, unii cercetători sunt de părere că actuala criza economică a avut un impact major asupra sectorului energetic care nu a cunoscut o evoluție favorabilă (Mihailescu, 2012). Criza financiară globală, criza sanitară și conflictul din Ucraina au avut consecințe semnificative și au exacerbato probleme legate de securitatea resurselor energetice pentru Uniunea Europeană. Acest lucru a dus la o perturbare a strategiilor de asigurare a aprovizionării cu energie a țărilor din întreaga lume. De asemenea, Corbu (2022) aduce în atenție una dintre prioritățile Strategiei energetice a Uniunii Europene care constă în sporirea eficienței energetice, cu accent pe scăderea consumului global de energie în UE și gestionarea resurselor energetice într-un mod mai eficient.

### Metodologia cercetării

În vederea atingerii obiectivelor propuse au fost selectate 34 de companii din domeniul energetic, colectând date economico-financiare din situațiile financiare ale acestora pentru perioada 2012-2022. Eșantionul este format din cele mai performante entități din industria producătoare de energie la nivelul României, mai exact, codul CAEN 3511 – Producția de energie electrică, selectate în funcție de cifra de afaceri înregistrată în anul 2022. Rezultatele obținute în urma prelucrării datelor au contribuit la proiectarea unui model econometric de regresie liniară multiplă prin intermediul software-ului SPSS versiunea 26 cu rolul de a determina gradul de prevenție al companiilor în condițiile economice prezente. În cadrul modelului econometric, variabila dependentă este Indicele de prevenție (IP) definit ca valoarea provizioanelor, iar variabilele independente sunt Cifra de afaceri (CA), Venituri Totale (VT), Cheltuieli Totale (CT) și Datorii Totale (DT).

### Rezultate și discuții

Sectorul energetic a fost afectat de condițiile economice actuale, inclusiv de criza energetică din 2021 și de extinderea acesteia din cauza războiului ruso-ucrainean în 2022. Acest lucru a dus la o creștere excesivă a prețului la energia electrică, afectând consumatorii finali industriali și persoanele fizice. Entitățile economice din acest domeniu au trebuit să-și intensifice prudența pentru a gestiona riscurile, iar nivelul provizioanelor a crescut semnificativ în ultimii doi ani. În acest context, a fost elaborat un model econometric sub forma Indicelui de prevenție (IP) care să descrie subiectul analizat și prezintă un grad de încredere ridicat.

**Tabelul 1. Variabilele analizate**

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	DT (ron), CA (ron), CT (ron), VT (ron) <sup>b</sup>	.	Enter

a. Variabila dependentă: IP (ron)

b. All requested variables entered.

Sursa: Elaborare proprie în SPSS 26

Tabelul nr. 2 prezintă modul de determinare a valorii raportului de corelație pentru modelul econometric elaborat.

**Tabelul 2. Rezumatul modelului**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.807 <sup>a</sup>	.652	.648	147787632.707	.998

a. Variabile independente: (Constant), DT (ron), CA (ron), CT (ron), VT (ron)

b. Variabila dependentă: IP (ron)

Sursa: Elaborare proprie în SPSS 26

Tabelul nr. 2 evidențiază faptul că valoarea specifică raportului de corelație este de 0,807, ceea ce demonstrează că între variabilele selectate modelului IP, CA, VT, CT, și DT există o legătură puternică pentru firmele analizate, deoarece valoarea indicelui este mai mare de 0.750. Această strânsă legătură pentru companiile din sectorul energetic a fost generată de criza sanitară, care a avut

un impact advers asupra mediului economic și, implicit, asupra rezultatelor financiare ale acestor companii. Astfel, impactul economic resimțit s-a reflectat într-o scădere generală a activității economice, evidențiată prin volatilitatea și deteriorarea piețelor financiare, preocupări legate de disponibilitatea lichidității, creșterea ratei șomajului, scăderea cererii și, implicit, reducerea producției de energie electrică. Acest fenomen a dus la concedieri și alte măsuri de restructurare, inclusiv mutarea sediilor companiilor din zonele grav afectate de pandemie. Prin testul ANOVA a fost validat din punct de vedere econometric modelul liniar multiplu.

**Tabelul 3. Coeficienții modelului**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients Beta	t	Sig.
	B	Std. Error			
1					
(Constant)	9868645.196	9087173.931		1.086	.278
CA (ron)	.236	.051	.826	4.575	.000
VT (ron)	-.336	.059	-1.371	-5.698	.000
CT (ron)	.449	.031	1.667	14.276	.000
DT (ron)	.146	.019	-.432	-7.646	.000

a. Variabila dependentă: IP (ron)

Sursa: Elaborare proprie în SPSS 26

Aflarea parametrilor de regresie a modelului conduc la determinarea ecuației estimate, și anume la rescrierea Iprevenție în funcție de factorii analizați (vezi tabelul nr. 3). Ecuația modelului are forma:

$$IP = 9868645.196 + 0.236 * CA - 0.336 * VT + 0.449 \beta_3 * CT + 0.146 * DT + \varepsilon$$

Din punct de vedere econometric, modelul obținut ne oferă informații importante cu privire la modul în care este influențată variația indicelui de prevenție în funcție de factorii de influență: Dacă CA crește cu 1 (ron), iar celelalte variabile rămân constante, atunci IP va crește în medie cu 0,236 (ron). În acest context, chiar dacă entitățile producătoare de energie, în perioada 2019-2021, au înregistrat o diminuare a vânzărilor, iar ritmul de creștere al cifrei de afaceri a încetinit, tot au fost nevoite să își constituie provizioane pentru că nu puteau anticipa modul în care va evolua pandemia în perioada următoare. Acest fapt poate fi considerat o măsură de precauție dar, cu toate acestea, constituirea de provizioane, a avut în vedere respectarea principiul prudenței (Feleagă et al., 2010). Dacă VT cresc cu 1 (ron), iar celelalte variabile rămân constante, atunci IP se va diminua în medie cu 0,0336 (ron). În timpul pandemiei, companiile din sectorul energetic au constituit provizioane pentru diverse aspecte, cum ar fi dezafectarea, litigiile, garanțiile acordate clienților, încetarea contractului de muncă, contractele oneroase și alte riscuri și cheltuieli. Aceste provizioane au fost necesare din cauza situației nete negative generate de pierderile semnificative din exploatare, cauzate de întâzieri în procesul de producție, retragerea de pe piețe importante din cauza închiderilor frontierelor, etc. Dacă CT cresc cu 1 (ron), iar celelalte variabile rămân constante, atunci IP va crește cu aproximație de 0,449 (ron). Pe fondul crizei provocate de COVID-19, firmele producătoare de energie electrică au fost nevoite să își constituie provizioane care au dus la creșterea cheltuielilor datorită apariției de noi riscuri, precum dificultățile cu resursa umană din cauza carantinei, îmbolnăvirilor angajaților ce nu mai puteau fi detașați în zonele afectate de focar, iar aceste provizioane s-au constituit pe seama cheltuielilor specifice. Dacă DT cresc cu 1 (ron), iar celelalte variabile rămân identice, atunci indicele de prevenție se majorează în medie cu 0,146 (ron). În timpul pandemiei, companiile și-au constituit provizioane pentru restructurare, fie pentru că au vândut sau au întrerupt complet activitatea unor părți ale afacerii, fie pentru că au închis sedii în zonele cel mai grav afectate. Ca urmare a acestor decizii, o parte din provizioanele inițial constituite s-au transformat în datorii certe, ceea ce a dus la anularea acestora și la creșterea nivelului de datorii.

În final, rezultatele cercetării sunt în linie cu constatările lui Akrofi & Hammond (2020), care indicau că sectorul energetic a fost afectat de pandemie într-o măsură mai mică decât alte sectoare. De asemenea, au fost implementate diverse facilități de către autorități pentru a asigura continuitatea activității companiilor. În plus, pandemia a servit și ca un stimul pentru tranziția către energia verde, deoarece companiile din acest sector au fost nevoite să-și asigure resursele necesare pentru producția de energie electrică în acest context.

## Concluzii



Rezultatele cercetării arată că Provizioanele sunt influențate cel mai mult de CT, urmate în ordine descrescătoare de valoarea DT, VT și CA. Acestea demonstrează faptul că în cadrul sectorului producerii de energie electrică creșterea cheltuielilor, în special în perioada 2019-2022, a acestor companii este în strânsă legătură cu creșterea valorii provizioanelor. În acest context, suntem de părere că operațiunile de constituire a provizioanelor reprezintă o măsură de reziliență în afaceri pentru companiile producătoare de energie electrică ca urmare a crizei economice permanente cauzate de pandemia sanitară, de conflictul militar care a generat o criză energetică la nivel global, dar și de dorința de independență energetică a statelor lumii. Mai mult decât atât, putem caracteriza provizioanele drept rezerve constituite pe baza costurilor, având ca scop acoperirea potențialelor riscuri care pot afecta patrimoniul unei companii sau continuitatea activității sale. În sectorul energetic, valoarea provizioanelor va înregistra o scădere pe măsură ce acestea sunt anulate ca urmare a reducerii sau dispariției riscurilor pentru care au fost constituite. Prin urmare, începând cu anul 2022 s-a putut observa în sectorul energetic o scădere a valorii provizioanelor, în paralel cu o creștere a veniturilor, deoarece riscurile generate de pandemia de COVID-19 s-au diminuat sau au dispărut. Cu toate acestea, criza economică temporară ce afectează economia ca urmare a conflictului militar din Ucraina, poate fi un factor important care va influența strategiile de prevenție ale companiilor din sectorul energetic, implicit gestionarea provizionelor acestora.

### Referințe bibliografice:

1. Akrofi, M. & Hammond A., S. (2020), „*COVID-19 energy sector responses in Africa: A review of preliminary government interventions*”, Energy Research & Social Science, 68. DOI:101681. 10.1016/j.erss.2020.101681.
2. Bogdan, M. (2022). Investments in Romania and their financing sources.
3. Corbu, V. (2022). Innovative strategies in the EU energy sector – a sure path to overcoming the crisis. In Sustainable economic-social development of euroregions and cross-border areas (Vol. 42, pp. 125-131).
4. Feleagă, L., Dragomir, D.V. & Feleagă, N. (2010), „*National accounting culture and the recognition of provisions: an application of the prudence principle*. Crises et nouvelles problématiques de la Valeur, Nice, France.
5. Grosu, M., Mihalciuc, C. C., Robu, I.-B. (2023), (Non)Going Concern vs. Gain or Loss and Influence on Audit Opinion, Audit Financiar, vol. XXI, no. 1(169)/2023, pp. 109-123, DOI: 10.20869/AUDITF/2023/169/001.
6. Mihailescu, Ș. (2012). Sustainable development in times of economic crisis. Urbanism. Architecture. Constructions, 3 (4), 79-84.
7. GUTIUM, Tatiana. Criza energetică: cauzele și impactul asupra bunăstării populației. În: Securitatea energetică și linii electrice direcționate. Institutul de energetică. Chișinău, 2021, vol. 12, nr. 27, p. 48-53. ISBN 978-9975-158-70.
8. MALANCA, IM (2021). Investment financing in the context of European integration. Disponibil la adresa: <https://www.upa.ro/wp-content/uploads/2022/03/Finantarea-investitiilor-in-contextul-integrarii-europene.pdf>.

## URMĂRIREA EGALITĂȚII DE GEN ÎN CONTEXTUL ORGANIZAȚIONAL

## THE PURSUIT OF GENDER EQUALITY IN ORGANIZATIONAL STRUCTURES

**Author: Bianca CUIBUS**, Master's student

Babes-Bolyai University, Romania

E-mail: [bianca.cuibus1@stud.ubbcluj.ro](mailto:bianca.cuibus1@stud.ubbcluj.ro)

**Scientific coordinator: Adriana TIRON-TUDOR**

The ORCID code: 0000-0001-5530-5635

Babes-Bolyai University, Romania

E-mail: [adriana.tiron@econ.ubbcluj.ro](mailto:adriana.tiron@econ.ubbcluj.ro)

**Abstract.** *This study investigates the researchers' position on gender equality in the organizational environment and ultimately debating whether Gender Equality has an impact on the financial performance in organizations, but, spoiler, it does. The research is based on a literature review of the available working papers that pertain to the bestowed subject.*

**Keywords:** *Gender Equality, SDG 5, Sustainable Development Goals, Sustainability, Corporate Sustainability Reporting.*

**JEL:** J16, O2, Q01, Q56, M14, G30

## Introduction

The environment, individuals, the well-being of the population, as well as the problems they face today, are the constant concerns of modern researchers (Ionescu et al, 2020). Therefore, this study investigates the researchers' position on gender equality in the organizational environment, in order to determine the relationship between SDG 5, financial performance and the achievement of the sustainable development goals. Moreover, this study is aiming to determine the gaps in academic literature regarding the measurement of gender equality in organizational structures.

## Basic content

In order to provide an overview of the available literature, a literature review was performed. Therefore, the research methodology is based on a qualitative synthesis of the available literature by applying informal and subjective methodologies of collecting and analyzing the literature. For this, the following 3 questions were formulated: *What is the opinion of the academics on gender equality in the organizational environment?; What is the correlation between the measurement of SDG 5, businesses' performance and the achievement of susitanable development goals?; Which are the main gaps in the available literature regarding gender equality in organizational structures?.* This method involved in interrogating the Google Scholar database based on specific keywords, where 32 accessible papers were found, our of which we have selected 20 based on their relevance to the formulated questions.

Considered one of the most important papers regarding sustainability crisis and a cornerstone for environmental initiatives (Ian, 1991), Brundtland Report (1987) claims that sustainability development is a prolonged process of change. Therefore, sustainability has become a topic of significant interest over the years, while in organizational practices, the integration of sustainability principles has become a sought-after concern. The international organizations, whose purpose is to "attain international cooperation, world peace and respect human rights" (De Coning, 2018), have undertook measures to unite the nations' forces in order to achieve a more sustainable and just future for all. Thus, at the New York 2015 summit themed "Transforming our world", The United Nations has published The 2030 Agenda which focuses on sustainability development. The purpose of this agenda is to push the UN member states to follow an action plan for attaining long term global sustainability (UN, 2015b). The 2030 Agenda is organized based on 17 major goals, named Sustainable Development Goals. These objectives are realized within a thoroughly developed strategic framework that is intended to promote and support the interests of humanity and the members of the organization, as well as consolidating world peace and promoting access to impartial and efficient justice systems (Vila et al, 2021). To achieve these goals, a collaborative relationship

between UN, governments, local authorities, academia and the private sector (and its proactive involvement) is imperative (Pillai et al and Avrampou et al).

Nonetheless, companies are constrained to switch their focus, which previously was entirely focused on generating profits, towards the evaluation of non-financial performance (Bonini & Swartz, 2014). Moreover, another author claims that society, however, demands that the entities should be more proficient in their operational activities and is urging them to be socially responsible and to adopt more sustainable working methods (Nichita et al, 2020). Todos (2022) highlighted that integrating sustainable principles in organizations requires the comprehensive understanding and implementation of suitable strategies that can reflect a company's financial performance, as well as its social and environmental impact.

As stated by expert authors in the field of sustainability research, the issue of gender equality persists in all countries, a fact clearly proven considering that the UN has dedicated one of the 17 SDG to the measurement of equity, more specifically SDG 5 (Carlsen & Bruggemann, 2021). SDG 5 measures the progress towards social, political and economic equality between individuals (UN, 2015b). First and foremost, gender equality, which is one of the main objectives of The 2030 Agenda of sustainable development, is a basic human right (OECD, 2023). However, regardless of all the progress made towards achieving equity, gender equality for women remains a problem deeply rooted in today's society (Eden & Wagstaff, 2021). In addition, the COVID-19 pandemic has had a major impact on women (Eden & Wagstaff, 2021), as an extended analysis confirmed its consequences on women's employment rate especially in the industry sectors in which they predominate (Alon et al, 2020), commonly known as 'pink collar jobs'.

Moreover, gender equality in organizations focuses mainly, but not entirely, on wage gaps between men and women and equal opportunities in leadership and decision-making roles (Heß, 2020). Heß in his research concluded that women are treated unfairly in technical job areas compared to men. However, not only men-dominated working sectors are facing this phenomenon. Despite the increase in the number of women in accounting, organizational practices and perceptions are still cultivating gender inequalities (Atena & Tiron-Tudor, 2019). The authors concluded that firstly, it is necessary for organizations to improve their human resources department and, secondly, the government should increase its interest in gender equality policies in order to promote a fair working environment. In addition to this, women have faced gender inequalities at the workplace even in the audit sector. A profiled research found out that gender discrimination is prevalent in leading audit companies through phenomena such as the 'glass ceiling', double standards, maternity and its associated repercussions (Tiron-Tudor & Faragalla, 2018).

However, in attempt to observe a correlation between the measurement of SDG 5, businesses' performance and the achievement of sustainable development goals, we have referenced the accessible literature. Thus, we have found out from one research that increasing the number of women in the board of directors will improve not only the level of sustainability reporting, but also the company's financial performance (Arayssi et al, 2016). The number of women in the board is a measurement part of indicator 5.5.2 from SDG 5. Moreover, in an empirical study based on a comparative approach of the statistical data from the gender equality index and the targets outlined in SDG 5, Eden and Wagstaff advises the enterprises to stop perceiving the Corporate Sustainability Reporting Standards as a „stand-alone activity located in the marketing department”, but rather as an activity which is embedded in the global development strategy. The same authors suggests the companies to incorporate the previously mentioned activity into the company's management system. To strengthen this idea, in a qualitative analysis of the organizational practices in Romania, Puiu (2021) outlined that CSR can be a „strong tool” in achieving SDG 5 and gender equality in organizations. This is an important finding, due to the fact that the sustainable development goal number 5 has the highest number of positive correlations to the other goals from the 2030 Agenda (Kuc-Czarnecka et al, 2023). Therefore, as the performance of the SDG 5 indicator declines, other indicators that are correlated to SDG 5 will be negatively impacted and vice versa. The authors conclude that SDG 5 is „crucial” in the successful achievement of the other sustainable goals.

Some authors have questioned the impact of the diversity among board members on financial and non financial performances and concluded that this aspect must be further analyzed (Nguyen et al, 2020). Likewise, further research could investigate which targets and indicators of SDG 5 are more suitable and easier to implement in organizations, based on several criterias such as country of origin, activity sector and size. This was found as Fallah Shaya et al (2022) suggests that future studies should be conducted to analyze the impact of SDGs on CSR reporting framework focusing on specific countries, industries or companies. The same study demonstrates that the SDGs can be used as a framework for implementing CSR, but further research is needed to determine which goals and targets are more advantageous for certain corporations, depending on their country of origin, industry and business specifications. While conducting the literature review, we could not find information regarding the efficiency of implementing the Blueprint for Business Leadership on the SDG 5 in organizations.

### Conclusions.

In conclusion, based on the conducted literature review, gender equality represents an ongoing and current issue in today's society. In addition to their impact on sustainable development policies, the SDGs represent a unique opportunity in reshaping global economies in a more equitable and sustainable manner. The social responsibility of organizations in the context of gender equality is co-dependent with SDG 5. Moreover, the achievement of Sustainable Development Goal no. 5 has the utmost importance in successfully achieving the other goals elaborated in The UN 2030 Agenda. This paper is subject to several limitations. First, this literature review is limited by its utilization of articles which were filtered by particular keywords. Secondly, the Google Scholar database was exclusively used, therefore, there is a risk of excluding articles from other sources that could have provided a significant contribution to this research.

In a future research, we are planning to carry out a comparative analysis between Romanian and Dutch companies regarding the measurement of gender equality in order to determine the impact of equity in performance, as well as to give recommendations through the prism of sharing good practices. The chosen sample is motivated by the fact that Romania ranked last in the previous years regarding SDG5, while the Netherlands occupied the first positions. Also, to fill the gap in literature on sustainable development goal number 5, we plan to use the indicators proposed in the Blueprint for Business Leadership to determine its effectiveness. Another possible future direction of this study consists in analyzing the influence of the adoption of the new European Standards of Sustainable Reporting on the performances of companies and the achievement of objective no. 5 of the 2030 Agenda. These standards will be developed for multiple activity sectors, which gives the opportunity to research if the quality and consistency of sustainable reporting on gender equality will improve.

### Bibliographical references

- Alon, T., Doepke, M., Olmstead-Rumsey, J., & Tertilt, M., 2020, *The impact of COVID-19 on gender equality* (No. w26947), National Bureau of economic research.
- Arayssi, M., Dah, M., & Jizi, M., 2016, Women on boards, sustainability reporting and firm performance, *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 7(3).
- Atena, F. W., & Tiron-Tudor, A., 2019, Gender as a dimension of inequality in accounting organizations and developmental HR strategies. *Administrative sciences*, 10(1).
- Avrampou, A., Skouloudis, A., Iliopoulos, G., & Khan, N., 2019, Advancing the sustainable development goals: Evidence from leading European banks, *Sustainable Development*, 27(4).
- Bonini, S., Swartz, S., 2014, Profits with purpose: How organizing for sustainability can benefit the bottom line, *McKinsey on Sustainability & Resource Productivity*
- Brundtland, G., 1987, *Report of the World Commission on Environment and Development: Our Common Future*, United Nations General Assembly document A/42/427
- Carlsen, L., & Bruggemann, R., 2021, Gender Equality in Europe: The Development of the Sustainable Development Goal No. 5 Illustrated by Exemplary Cases, *Social Indicators Research*, 158(3)
- De Coning, C., 2018, Sustaining Peace: Can a new approach change the UN?, *Global Governance Spotlight*
- Eden, L., & Wagstaff, M. F., 2021, Evidence-based policymaking and the wicked problem of SDG 5 Gender Equality, *Journal of International Business Policy*, 4.

- Fallah Shayan , N., Mohabbati-Kalejahi, N., Alavi, S., Zahed, MA., 2022, Sustainable Development Goals (SDGs) as a Framework for Corporate Social Responsibility (CSR), *Sustainability*, ;14(3):1222.
- Ian, M., 1991, *The Brundtland report and sustainable development in New Zealand*, Lincoln University and University of Canterbury, Centre for Resource Management.
- Ionescu, G. H., Firoiu, D., Tănasie, A., Sorin, T., Pîrvu, R., & Manta, A., 2020, Assessing the Achievement of the SDG Targets for Health and Well-Being at EU Level by 2030, *Sustainability*, 12(14), 5829
- Nguyen, T. H. H., Ntim, C. G., & Malagila, J. K., 2020, Women on corporate boards and corporate financial and non-financial performance: A systematic literature review and future research agenda. *International review of financial analysis*, 71, 101554.
- Nichita, E. M., Nechita, E., Manea, C. L., Manea, D., & Irimescu, A. M., 2020, Reporting on Sustainable Development Goals. A score-based approach with company-level evidence from Central-Eastern Europe economies, *Accounting and Management Information Systems*, 19(3), 502-542.
- Pillai, K. V., Slutsky, P., Wolf, K., Duthler, G., & Stever, I., 2017, Companies' accountability in sustainability: A comparative analysis of SDGs in five countries, *Sustainable development goals in the Asian context*.
- Puiu, S., 2021, CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY-THE PATH TO ACHIEVING SUSTAINABLE DEVELOPMENT GOALS. CASE STUDY: GENDER EQUALITY IN ROMANIA. *Revista tinerilor economişti*, (37).
- Tiron-Tudor, A., & Faragalla, W. A., 2018, Women career paths in accounting organizations: Big4 scenario. *Administrative sciences*, 8(4), 62.
- Todos, I., 2022, Devoltarea sustenabilă a afacerii din perspectiva integrării criteriilor de mediu, social și de guvernanta, *Revista Economica*, nr. 4.
- United Nations, 2015b, Transforming our world: the 2030 Agenda for Sustainable Development. *United Nations: New York, NY, USA*
- Vila, S. F., Miotto, G., & Rodríguez, J. R., 2021, Cultural Sustainability and the SDGs: Strategies and Priorities in the European Union Countries, *European Journal of Sustainable Development*, 10(2),
- OECD, 2023, *The OECD's contribution to promoting gender equality*, available online at: <https://www.oecd.org/mcm/documents/The-OECD-Contribution-to-Promoting-Gender-Equality.pdf>
- Blueprint for SDG Leadership Action Platform of the United Nations Global Compact, available online at: <https://blueprint.unglobalcompact.org/sdgs/sdg05/> .



## CONTABILITATEA FINANCIARĂ ÎN ERA DIGITALĂ: UTILIZAREA BLOCKCHAIN PENTRU EFICIENȚĂ, TRANSPARENTĂ ȘI SECURITATE

### FINANCIAL ACCOUNTING IN THE DIGITAL ERA: USING BLOCKCHAIN FOR EFFICIENCY, TRANSPARENCY AND SECURITY

**Autor: Mihai NEGREA**

Universitatea 1 Decembrie 1989, Alba Iulia

e-mail: [mihainegrea25@gmail.com](mailto:mihainegrea25@gmail.com)

**Coordonator științific: Dr. Ionela Cornelia CIOCA**

Universitatea 1 Decembrie 1989, Alba Iulia

**Abstract:** *In the digital age where technology is rapidly evolving, it is crucial to explore how innovations such as blockchain can revolutionize the way we manage and record financial information. This paper explores how the use of blockchain can bring efficiency, transparency and security to the field of financial accounting. It is necessary to make a transition in the agenda of the purpose and objectives that were behind the realization of this work, followed by a short introduction to the blockchain. In the blockchain uses section we will explore different ways in which blockchain can be used in financial accounting, then discuss the challenges and limitations of using blockchain in accounting.*

**Keywords:** *blockchain, digitalizarea sistemului de contabilitate, raționament profesional.*

**JEL cod: M40**

#### Introducere

Obiectivul principal care a stat în spatele acestei lucrări constă în faptul că "Digitalizarea sistemului de contabilitate este încă în fază incipientă în comparație cu alte industrii",<sup>1</sup> unele dintre acestea fiind deja perturbate masiv de progresele tehnologice. Printre mijloacele de cercetare a lucrării se includ examinarea literaturii de specialitate referitoare la influența blockchainului asupra practicii contabile, analizarea implicațiilor raționamentului profesional prin evaluarea beneficiilor și limitărilor utilizării acestei tehnologii în domeniul contabilității, și formularea concluziilor corespunzătoare.

#### Metodologia de cercetare

Baza metodologică a cercetării este alcătuită: revizuirea literaturii de specialitate, ale oamenilor de știință români și străini, cu cercetări și practici pe această temă și de asemenea prin realizarea unui studiu de caz, a unei companii care introduce blockchain-ul pentru evienta contabila.

#### Introducere în blockchain

Pentru a înțelege mai bine acestă temă, trebuie să ne întoargem în timp, într-o insulă din mijlocul oceanului Pacific, insula Yap, Aici, locuitorii insulei Yap au practicat un sistem de înregistrare a proprietății folosind "pietrele rai". Aceste pietre Rai au servit ca primul sistem de înregistrare a proprietății descentralizat și imutabil, într-un fel, asemănător cu un blockchain din zilele noastre. Proprietatea unei pietre era confirmată și transferată prin intermediul comunității, iar orice tentativă de falsificare a dreptului de proprietate a unei pietre rai ar fi fost imediat descoperită de comunitate, pentru că fiecare avea un registru al tranzacțiilor. Un Blockchain este un registru descentralizat de tranzacții. „Prin utilizarea tehnologiei Blockchain fiecare participant al rețelei poate vota fără nevoia unui intermediar”<sup>2</sup>. Digitalizarea în contabilitate este încă la început comparativ cu alte industrii. Un blockchain este un registru permanent de tranzacții care poate fi mereu urmărit și descentralizat,

• <sup>1</sup> Preluat de la: Blockchain Technology A Game-changer In Accounting? Deloitte, 2016

<sup>2</sup>Preluat: From barley to bar”, Disponibil la: <https://ab-inbev.eu/news/from-barley-to-bar-ab-inbev-trials-blockchain-with-farmers-to-bring-supply-chain-transparency-all-the-way-to-beer-drinkers>

fiecare tranzacție este vizibilă pentru fiecare participant, iar astfel încercarea de falsificare a informațiilor este aproape imposibilă, deoarece Blockchain este una dintre tehnologiile care garantează încrederea pentru că se bazează pe ideea de a procesa toate tipurile de tranzacții fără un intermediar intermediarii, precum băncile, Se consideră că datele și tranzacțiile sunt mai veridice dacă sunt repartizate în întreaga comunitate, întrucât o persoană sau un grup de persoane nu poate deține monopolul sau controlul asupra informațiilor.

Fără nevoia existenței unui intermediar, utilizarea Blockchain în contabilitate este extrem de promițătoare. De la simplificarea conformității cu cerințele de reglementare până la îmbunătățirea contabilității în partidă dublă, Blockchain, ca sursă de încredere, poate fi, de, extrem de util și în structurile contabile actuale. Acesta poate fi integrat treptat în procedurile contabile tipice: începând de la asigurarea integrității înregistrărilor, până la trasee de audit. În loc să țină înregistrări separate pe baza facturilor și documentelor de tranzacție, companiile își pot scrie tranzacțiile direct într-un registru comun, creând un sistem de încrucișare a înregistrărilor contabile durabile. Având în vedere că toate înregistrările sunt distribuite și sigilate criptografic, falsificarea sau distrugerea lor pentru a ascunde activitatea este practic imposibilă.

### **Concluzii și recomandări**

Sunt multe motive bune dar de asemenea sunt multe motive și împotriva, unul este că blockchain funcționează doar atunci când organizațiile încep să lucreze împreună. Atâta timp cât compania cu terți, furnizorii sau clienții nu sunt dispuși să colaboreze, Blockchain funcționează doar atunci când părțile sunt dispuse să coopereze în cadrul aceleiași rețele și aplicații.

Pe lângă aceasta mai este vorba de Securitate și scalabilitate, odată cu creșterea participanților într-o rețea, se pune problema scalării acesteia, însă odată cu creșterea numărului de blocuri adăugate în lanț, scade numărul de validatori în rețea și astfel al securității

Scopul meu a fost să prezint toate aceste informații pentru a stărnii interesul celor care au urmărit-o ca mai apoi fiecare dintre voi să le poată explora mai departe.

### **Referințe bibliografice**

1. Decoding Blockchain For Business: Understand The Tech And Prepare For The Blockchain Future, Stijn Van Hijfte Ghent, Belgium, 2020
2. Contabilitatea În Era Digitalizării, Anatol Melega, 2021
3. Revista CECCAR: Impactul Blockchain Asupra Profesiei Contabile, Dr. Ec. Elena Alina OLARU (COLBEA)
4. "Blockchain Technology A Game-changer In Accounting?" Deloitte, 2016
5. "From barley to bar", Disponibil la: <https://ab-inbev.eu/news/from-barley-to-bar-ab-inbev-trials-blockchain-with-farmers-to-bring-supply-chain-transparency-all-the-way-to-beer-drinkers>

## ANALIZA RELAȚIEI DINTRE INFORMAȚIA CONTABILĂ ȘI EVALUAREA ÎNTEPRINDERII

### ANALYSIS OF THE RELATIONSHIP BETWEEN ACCOUNTING INFORMATION AND COMPANY VALUATION

Autor: **Ioana ANDRIOAIA**, Master's student  
Ștefan cel Mare University of Suceava, România

E-mail: [ioana.andrioaia99@gmail.com](mailto:ioana.andrioaia99@gmail.com)

Conducători științifici: **Veronica GROSU**<sup>1</sup>, **Svetlana MIHAILA**<sup>2</sup>,

Ștefan cel Mare University of Suceava, România<sup>1</sup>, Academia de Studii Economice din Moldova<sup>2</sup>

E-mail: [veronica.grosu@usm.ro](mailto:veronica.grosu@usm.ro)<sup>1</sup>, [svetlana.mihaila@ase.md](mailto:svetlana.mihaila@ase.md)<sup>2</sup>

ORCID: 0000-0003-2465-4722<sup>1</sup>, 40000-0001-5289-8885<sup>2</sup>

**Abstract.** *In the current economic, social and political context, which is also influenced by globalization, information is playing an essential role and its characteristics are a fundamental pillar in the process of effective business decision-making, as the relationship between accounting information and company valuation is becoming increasingly evident. Thus, the purpose of this article is to analyze the relationship created between accounting information and company valuation. To achieve the proposed purpose, two objectives have been set: objective 1: to identify the type of relationship that is formed between accounting information and the company valuation process; objective 2: to analyze how accounting information influences company valuation. The methodology used for this study consisted of a review of the literature dealing with the two concepts: accounting information and enterprise valuation. The results highlight the profound relationship between accounting information and valuation, a relationship that is a central point of discussion in academic and business circles, with significant implications for the way entities manage their businesses and make strategic decisions.*

**Keywords:** *accounting information, company valuation, information quality, interdependence.*

**JEL cod:** M40, M41

#### Introducere

Având în vedere circumstanțele specifice perioadei actuale create de influențele economice, sociale și politice, precum și de influența globalizării, informația reală și oportună se transformă în „monedă de schimb”, a cărei „valoare” este determinantă pentru luarea deciziilor. Caracteristicile cantitative, dar în special cele calitative impactează informațiile contabile reale obținute prin prezentarea elementelor din situațiile financiare la valoare actuală cu ajutorul evaluării. Astfel, scopul acestui studiu este de a analiza relația creată între informația contabilă și evaluarea întreprinderii. Pentru a îndeplini scopul propus au fost stabilite două obiective: obiectivul nr.1: identificarea tipului de relație ce se formează între informația contabilă și procedeele de evaluare a întreprinderii; obiectivul nr. 2: analiza modului în care informația contabilă influențează evaluarea întreprinderii. Metodologia utilizată pentru realizarea acestui studiu a constat în analiza literaturii de specialitate ce tratează cele două concepte: informația contabilă și evaluarea întreprinderii. Rezultatele evidențiază relația profundă între informația contabilă și evaluare, relație ce reprezintă un punct central al discuției în mediul academic și de afaceri, având implicații semnificative asupra modului în care entitățile își gestionează afacerile și iau decizii strategice.

#### Conținutul de bază. Informația contabilă și evaluarea întreprinderii

Conceptul de informație nu poate fi înțeles în mod complet decât în raport cu alți doi termeni esențiali: date și cunoștințe. Datele reprezintă semne sau simboluri care derivă direct din observarea faptelor, fiind materie primă ce poate fi prelucrată pentru a deveni informație. Informația, pe de altă parte, rezultă din procesarea datelor într-un mod care să răspundă nevoilor unui utilizator, într-un anumit context specific (Mihalciuc, 2008). Din punct de vedere economic, contabilitatea reprezintă principalul furnizor al informațiilor utilizate atât de utilizatorii interni, cât și de utilizatorii externi. Acestui generator de informații îi este atribuită o importanță deosebită în cadrul întregului spectru de informații deoarece nevoia acestora apare în urma interacțiunilor din cadrul mediului economic.

În ceea ce privește informația contabilă în relația cu evaluarea întreprinderii, cele două concepte sunt strâns interdependente. Informația contabilă constituie sursa principală de date și informații ce sunt utilizate în cadrul evaluării întreprinderii. Situațiile financiare furnizează utilizatorilor informații esențiale privind performanța financiară și poziția financiară a întreprinderii. Aceste informații reprezintă materia primă a procesului de evaluare a capacității de obținere a performanței, simultan cu modul de administrare a resurselor întreprinderii.



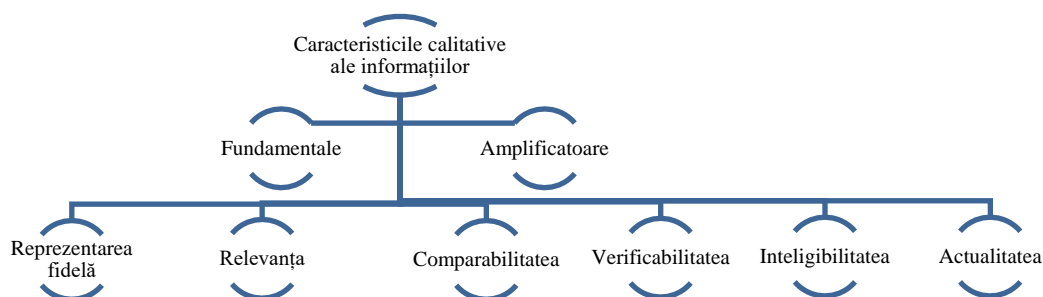
**Figura 1. Interdependența dintre informația contabilă și evaluarea întreprinderii**

*Sursa: Prelucrare proprie după Bulău, D., (2022)*

Conform Asociației Naționale a Evaluatorilor Autorizați din România (ANEVAR) evaluarea constă în „procesul prin care se determină valorile la care elementele din situațiile financiare vor fi recunoscute în contabilitate” (ANEVAR, 2023). Evaluarea adecvată este responsabilă de formularea rapoartelor financiare care să ofere o reprezentare fidelă a situației întreprinderii, a cărui rol este accentuat de dinamica constantă a economiei actuale, care solicită o adaptare continuă și o relevanță permanentă a informațiilor furnizate ( Nicolae și Dregheciu, 2017).

Evaluarea constituie un procedeu complex ce implică stabilirea valorilor la care activele și pasivele incluse în situațiile financiare sunt recunoscute în contabilitate, ceea ce presupune selectarea unei metode specifice de evaluare, având în vedere că pentru întocmirea situațiilor financiare pot fi utilizate diverse baze de evaluare. Principalele abordări utilizate în evaluarea întreprinderilor sunt abordarea prin piață și abordarea prin venit. Indiferent de metoda aplicată, analiza financiară este primordială pentru estimarea în mod credibil a valorii întreprinderii, având în vedere capacitatea indicatorilor financiari de a reflecta potențialul de performanță și riscurile asociate. În domeniul contabilității, profesioniștii tind să folosească conceptul de cost în locul celui de valoare, motivând că valoarea poate fi subiectivă și influențată de scopul evaluării. Deși principiul costului istoric este fundamental în contabilitate, limitările sale, cum ar fi nereactualizarea valorilor în funcție de schimbările de prețuri pe piață, pot distorsiona interpretarea performanței financiare a unei întreprinderi. Cu toate acestea, costul istoric rămâne baza cea mai comună pentru evaluarea întreprinderilor, fiind adesea combinat cu alte baze precum costul curent, valoarea realizabilă și valoarea actualizată. În prezent, unele întreprinderi utilizează costul curent pentru a compensa limitările costului istoric în soluționarea problemelor legate de fluctuațiile de prețuri ale activelor (ANEVAR, 2023).

Capacitățile noilor tehnologii și virtualizarea proceselor care contribuie la creșterea valorii întreprinderilor au generat o transformare semnificativă în mediul informațional, influențând semnificativ modul în care informațiile contabile sunt colectate, prelucrate și furnizate. Acest lucru manifestă repercusiuni cu mare impact asupra procesului de evaluare a întreprinderii. Ca urmare a acestor schimbări, reevaluarea rolului și a locului informației contabile capătă o mai mare importanță în contextul economiei digitale. Este necesar să se analizeze modul în care calitatea informației contabile este afectat de digitalizare și de noile seturi de cerințe cerute de părților interesate (Spilnyk și Palukh, 2019). Astfel, este important să subliniem importanța pe care o are calitatea informațiilor contabile pentru evaluarea întreprinderii.



**Figura 2. Caracteristicile calitative ale informațiilor financiare**

Sursa: International Accounting Standards Board, (2018)

Caracteristicile calitative, primate individual sau grupate, în absența relevanței și a reprezentării fidele nu pot oferi utilitate informațiilor contabile înregistrate de întreprindere într-un anumit interval de timp. Din acest motiv, cele două seturi de caracteristici calitative sunt interdependente, fiecare putând să maximizeze valoarea și importanța celeilalte (Melega, 2023). Împreună, aceste caracteristici calitative contribuie la obținerea unei evaluări cu o mai mare precizie, completă, relevantă, care să furnizeze informațiile necesare procesului decizional.

Totuși, este important de menționat că funcția de reprezentare fidelă a contabilității nu se limitează exclusiv la un impact pozitiv. Trebuie să ținem cont că există posibilitatea ca managementul să recurgă la diverse tehnici de contabilitate creativă în vederea manipulării informațiilor conform propriilor interese. În funcție de utilizatorul căruiia îi sunt destinate informațiile acestea pot fi pesimiste sau optimiste. Cele mai apropiate de „adevărul contabil” și de „imaginea fidelă” sunt informațiile necesare utilizatorilor interni, respectiv managementul. Având în vedere aceste aspecte, există probabilitatea ca imaginea reflectată de situațiile financiare să fie doar una dintre multiplele reprezentări posibile. Nu trebuie trecută cu vederea prezența riscului informațional în contextul comunicării financiar-contabile, motiv pentru care informația contabilă deține o importanță deosebită în procesul de evaluare a întreprinderii, iar impactul său este evident atât în mediul economic, cât și în cel social (Horomnea și Bulău, 2022).

### Concluzii

Studiul realizat evidențiază conexiunea strânsă între informația contabilă și procesul de evaluare a întreprinderii, subliniind interdependența celor două elemente pentru procesul decizional al organizațiilor. Calitatea și relevanța informației contabile reprezintă aspecte esențiale pentru o evaluare eficientă și corectă a performanței și valorii unei întreprinderi. Cu toate acestea, s-a remarcat posibilitatea ca informația contabilă să fie supusă unor practici manipulative, ceea ce ar putea influența în mod negativ procesul de evaluare a întreprinderii, motiv pentru care este necesară implementarea unor standarde și reguli clare pentru a asigura integritatea și corectitudinea informațiilor contabile. Ca direcție viitoare de cercetare se are în vedere analiza efectelor implementării noilor tehnologii în procesul de evaluare a întreprinderilor și contribuția lor la îmbunătățirea procesului decizional prin intermediul perspectivelor inovative.

### Referințe bibliografice

1. Asociația Națională a Evaluatorilor Autorizați din România (ANEVAR) (2023). *Evaluarea întreprinderii și a activelor necorporale* (1), IROVAL București.
2. Horomnea, E. & Bulău, D., (2022). *Validarea și valorizarea adevărului contabil prin auditul financiar și evaluarea întreprinderii*, Tipo Moldova, Iași. p. 121.
3. Melega, A. (2023). Analiza predictivă a fluxurilor de investiții și a prețurilor de transfer în contextul intensificării riscurilor geopolitice și de divergență în aplicarea Standardelor Internaționale de Raportare Financiară (IFRS). Teză de doctor în științe economice. p. 59.
4. Mihalciuc, C. (2008). Informația contabilă-suport pentru determinarea rentabilității întreprinderii. *Annales Universitatis Apulensis, Series Oeconomica*, (8).
5. Nicolae, T., & Dregheciu A.E. (2017). Aspecte ale evaluării contabile, economice și administrative. p. 8.
6. Spilnyk, I., & Palukh, M. (2019). Accounting in the digital economy conditions. *The institute of accounting, control and analysis in the globalization circumstances*, (1-2), 83-96.



## PERCEPȚIA VIITORILOR PROFESIONIȘTI CONTABILI CU PRIVIRE LA DIGITALIZAREA DOMENIULUI CONTABIL

### FUTURE ACCOUNTING PROFESSIONALS PERCEPTION OF THE DIGITISATION OF THE ACCOUNTING FIELD

**Autor: Adina-Cosmina RACOLCIUC**, Master's student

Universitatea „Ștefan cel Mare” din Suceava, România

E-mail: [adinaracolciuc6@gmail.com](mailto:adinaracolciuc6@gmail.com)

**Conducător științific: Marius – Sorin CIUBOTARIU**

ORCID code: 0000-0002-8560-9223

Universitatea Ștefan cel Mare din Suceava, 720229, Romania

Email: [marius.ciubotariu@usm.ro](mailto:marius.ciubotariu@usm.ro)

**Abstract.** *In the context of the contemporary economy marked by continuous change, globalisation and major technological revolutions, the accounting field is characterised by significant transformations that can be observed from one reporting period to another. More specifically, we observe a continuous development of the role of the accountant in the digital age and for this reason we considered essential an analysis of the perception of future accounting professionals regarding the digitization of the financial accounting field. Therefore, our study will focus on meeting the following objectives: O1- examining the degree of acceptance of digitisation and the receptiveness of future accounting professionals to change, O2- prioritising the key changes in the accounting profession to identify the main competences and skills needed by a future accounting professional, and O3- analysing how curricula are adapting to changes in the accounting field to meet the needs of future professionals. The results of the research will be translated into an analysis of how the digitisation of the accounting field is perceived by future accounting professionals and its impact on traditional accounting practices.*

**Keywords:** *future accounting professionals, acceptance of digitisation, emerging technologies*

**JEL cod:** M40

#### Introducere

Din cele mai vechi timpuri și până în prezent, profesia contabilă a cunoscut transformări semnificative, care pot fi observate atât în modul de organizare, cât și în cel de ținere a contabilității. Mai exact, asistăm la o evoluție continuă a rolului profesionistului contabil în era digitală, când o parte semnificativă a activităților repetitive sunt gestionate în mod eficient de programe informatice specializate. Astfel, scopul acestui studiu este de a identifica și analiza percepția viitorilor profesioniști cu privire la digitalizarea domeniului contabil. În vederea îndeplinirii acestui scop, au fost conturate trei obiective specifice care vor viza examinarea gradului de acceptare a digitalizării de către viitorii profesioniști contabili, ierarhizarea schimbărilor cheie ale profesiei contabile și a principalelor competențe și aptitudini necesare unui viitor profesionist, precum și o analiză a modului în care programele de învățământ se adaptează la schimbările survenite în domeniul contabil, pentru a vedea dacă răspund nevoilor viitorilor profesioniști.

Metodologia cercetării noastre va avea la bază un chestionar, a cărui eșantion va fi constituit din studenții de la nivelele de licență și master, de la specializarea contabilitate. În conținutul chestionarului voi include întrebări ce vor evidenția percepția viitorilor profesioniști contabili cu privire la digitalizarea domeniului contabil, adaptarea competențelor și aptitudinilor la schimbările tehnologice, precum și așteptările pe care le au cu privire la evoluțiile viitoare ale programului de studiu.

Rezultatele cercetării se vor concretiza într-o analiză a modului în care este percepută digitalizarea domeniului contabil de către viitorii profesioniști contabili și a impactului pe care îl are asupra practicilor contabile tradiționale. Aceste rezultate vor fi utile, în primul rând, mediului academic, deoarece prin intermediul acestora vor putea să-și adapteze programele școlare pentru a răspunde cerințelor și provocărilor actuale ale domeniului contabil și ale studenților. În al doilea rând, rezultatele vor fi utile și viitorilor profesioniști contabili, prin simplul fapt că vor facilita adaptarea competențelor și abilităților pentru a activa într-un mediu economic digitalizat.

### **Revizuirea literaturii de specialitate**

În societatea și mediul economic contemporan se poate observa că dependența de noile tehnologii și de procesul de digitalizare a devenit omniprezentă. În mod similar, putem spune că și domeniul contabil trece printr-o perioadă de transformare semnificativă a activităților desfășurate, prin simplul fapt că practicile contabile tradiționale de înregistrare manuală a operațiunilor au fost preluate de programe informatice avansate care procesează automat datele. Această schimbare de paradigmă a avut ca și efect eficientizarea activităților cotidiene (Kamaraj, 2023).

În acest sens, putem spune că digitalizarea reprezintă o transformare de anvergură generată de tehnologii inovatoare ce implică proceduri noi de lucru și nevoia de resurse umane adaptabile. (Annarelli et al., 2021). Printre aceste tehnologii se numără automatizarea proceselor de rutină și accesul la registre distribuite (blockchain și Big Data), care sunt susținute de instrumente de analiză bazate pe cloud și inteligență artificială (Grosu et al., 2023).

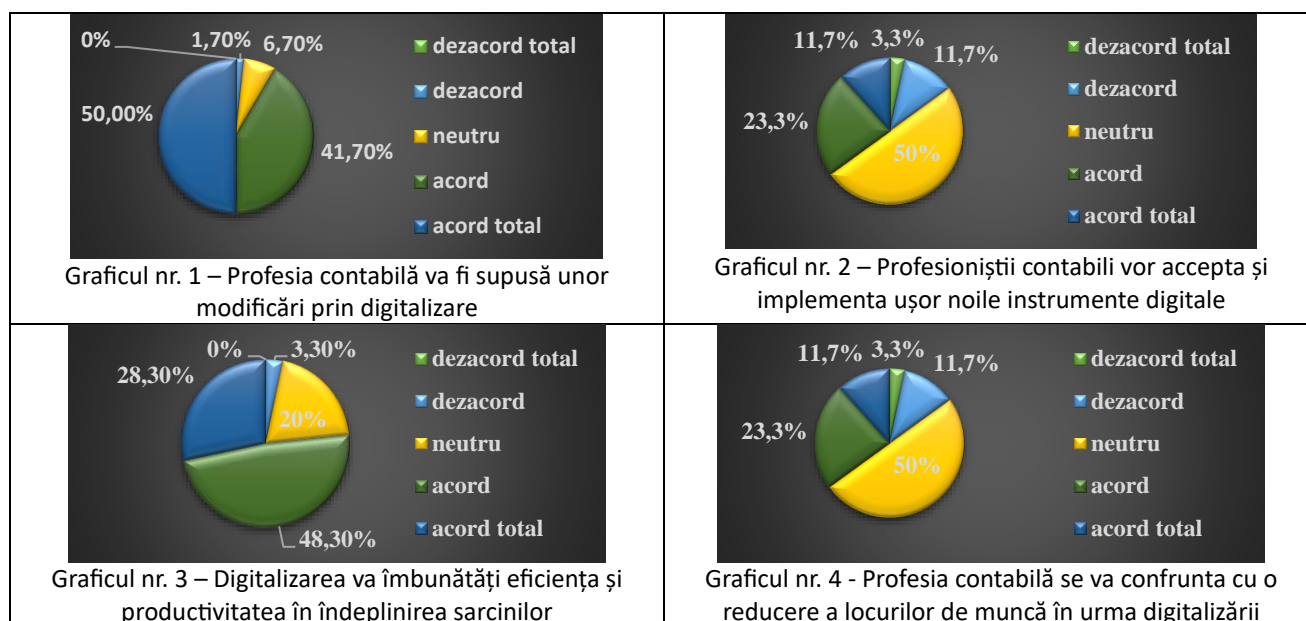
Aceste noi instrumente extind rolul profesioniștilor contabili de la înregistrarea schimburilor comerciale la asumarea unui rol mai amplu, care include controlul și o dimensiune socială. Dacă în trecut, profesionistul contabil era asociat cu o persoană „îngropată” în hârtii și documente. Odată cu apariția și dezvoltarea tehnologiei, lucrurile s-au simplificat considerabil, iar tendința actuală vizează optimizarea activităților întreprinse de către profesioniștii contabili. În plus, profesia contabilă, la momentul actual, dispune de un întreg arsenal de instrumente care contribuie la buna funcționare a economiei, la gestionarea eficientă a informațiilor și la automatizarea proceselor (Ciubotariu, 2019). Deci, digitalizarea poate fi considerată o reînnoire a profesiei contabile ce atrage provocări și oportunități atât pentru contabilitate, cât și pentru profesionistul contabil. În plus, viitorii practicieni vor trebui să se perfecționeze astfel încât să poată opera cu analiza big data (Alles & Gray, 2016; Constantiou & Kallinikos, 2015), cu inteligența artificială (AI) (Nowak et al., 2018) și cu tehnologia blockchain (Frizzo-Barker et al., 2020). Iar, pentru a face contabilitatea să funcționeze în beneficiul maxim al companiilor, aceștia trebuie să se adapteze la schimbările care afectează afacerile moderne și să fie pregătiți să utilizeze tehnologiile digitale.

### **Metodologia cercetării**

În fundamentarea studiului nostru am ales metoda cantitativă, iar ca instrument de colectare a datelor am utilizat chestionarul. Alegerea acestei metode a fost justificată de necesitatea obținerii unor date cuantificabile, care să stea la bază identificării percepției viitorilor profesioniști contabili cu privire la digitalizarea domeniului și analizei gradului de familiaritate cu noile tehnologii și a atitudinilor față de schimbările aduse de acestea în practica profesională viitoare. Chestionarul a fost conceput pentru a fi aplicat unui eșantion alcătuit din studenții și masteranzii de la specializarea contabilitate din cadrul Universității „Stefan cel Mare” din Suceava. Astfel, acest chestionar a fost compus din 17 întrebări care au fost structurate în trei secțiuni care vor viza aspecte precum: modul în care este acceptată digitalizarea în rândul viitorilor profesioniști contabili, ierarhizarea modificărilor aduse domeniului financiar-contabil și competențelor necesare și analiza modului în care programele de învățământ se adaptează la schimbările domeniului contabil.

### **Discuții și rezultate**

Pe baza rezultatelor obținute prin intermediul chestionarului, ne propunem să efectuăm o analiză a modului de raportare a viitorilor profesioniști contabili la modificările ce vor surveni în mediul economic, cu scopul de a înțelege atitudinile, cunoștințele și nivelul de pregătire cu privire integrarea tehnologiei în derularea activităților financiar-contabile, astfel încât centrele universitare să poată veni în ajutorul acestora cu strategii noi de lucru și cu programe de studiu adaptate cerințelor actuale. Pentru a ne fi mai ușor să prezentăm rezultatele obținute în urma aplicării chestionarului, am grupat răspunsurile obținute în 3 secțiuni reprezentative. Prin urmare, prima secțiune include răspunsurile întrebărilor referitoare la modul în care este acceptată digitalizarea în rândul viitorilor profesioniști contabili, prezentat sub formă grafică după cum urmează:



Sursa: Proiecție proprie

Analizând graficele prezentate mai sus, cei mai mulți dintre respondenți au fost de părere că în urma digitalizării profesia contabilă este în continuă schimbare, deci deducem că, în teorie, există o oarecare familiaritate cu privire la modificările aduse profesiei, dar au fost reticenti în ceea ce privește rapiditatea acceptării în practică (50% au fost neutri), pe care o putem pune și pe seama fricii de a nu fi diminuate locurile de muncă. Chiar dacă au considerat că implementarea nu este chiar ușoară, iar locurile de muncă ar putea fi reduse, când și-au exprimat opinia despre eficiență și productivitate, aceștia au recunoscut efectul pozitiv al digitalizării.

În cea de a doua secțiune am inclus o ierarhizare a modificărilor aduse domeniului financiar-contabil și competențelor necesare, care poate fi observată în figura de mai jos:

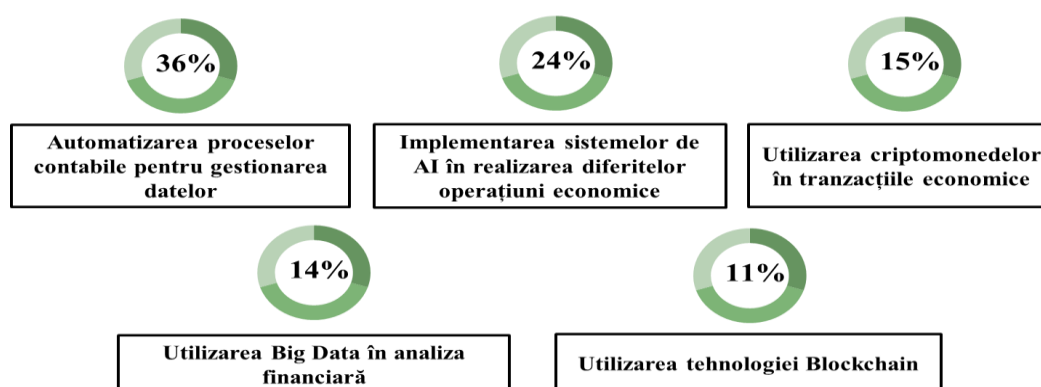


Figura 1. Ierarhizarea schimbărilor cheie ale profesiei contabile

Sursa: Proiecție proprie

Potrivit figurii de mai sus, putem spune că cei mai mulți dintre viitorii profesioniști au considerat automatizarea proceselor contabile pentru gestionarea datelor ca fiind o reconfigurare elementară, iar cei mai puțini sunt de părere că utilizarea tehnologiei blockchain este o schimbare cheie. În era digitală, următorii practicieni contabili ar trebui să manifeste competențe precum analiza și interpretarea datelor, gândirea critică și abilitățile de luare a deciziilor pentru a-și îndeplini sarcinile. În ultima secțiune a studiului nostru am grupat întrebările care aveau ca scop analiza modului în care programele de învățământ se adaptează la schimbările domeniului contabil. Astfel, am observat că cei mai mulți respondenți consideră că programul de studii urmat este suficient de adaptat și corespunde necesităților de bază al domeniului contabil. Dar din totalul respondenților, o parte dintre

studentii susțin că pentru a fi mai bine pregătiți ar trebui să fie introduse mai multe cursuri axate pe utilizarea noilor tehnologii și pe dezvoltarea abilităților tehnice.

### Concluzii

Prin urmare, rezultatele obținute din aplicarea chestionarului au constituit o bază pentru cercetarea noastră și au condus la conturarea unei imagini de ansamblu a percepției viitorilor profesioniști contabili cu privire la digitalizarea domeniului contabil. Din analiza efectuată putem spune că respondenții privesc cu reticență adoptarea în cadrul profesiei contabile a noilor instrumente digitale, cu toate că au recunoscut că digitalizarea anumitor procese contabile le va îmbunătăți eficiența și productivitatea în îndeplinirea sarcinilor. Totodată, pe baza răspunsurilor obținute, am dedus că pentru a putea să-și deruleze, în mod normal, activitățile financiar-contabile, viitorii profesioniști contabili vor trebui să dețină cunoștințe și competențe IT avansate, să demonstreze o adaptabilitate ridicată la schimbările mediului de afaceri, să-și dezvolte competențe transdisciplinare care să depășească domeniul contabilității.

Concluzionând cele prezentate în cadrul cercetării noastre, putem spune că viitorii profesioniști contabili, în ciuda schimbărilor ce vor surveni în urma digitalizării, vor trebui să se adapteze continuu și să își perfecționeze, în mod constant, abilitățile și competențele pentru a putea oferi mediului de afaceri soluții bazate pe un raționament profesional bine fundamentat.

### Referințe bibliografice

- Alles, M., & Gray, G. L. (2016). Incorporating big data in audits: Identifying inhibitors and a research agenda to address those inhibitors. *International Journal of Accounting Information Systems*, 22, 44–59. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2016.07.004>
- Annarelli, A., Battistella, C., Nonino, F., Parida, V., & Pessot, E. (2021). Literature review on digitalization capabilities: Co-citation analysis of antecedents, conceptualization and consequences. *Technological Forecasting and Social Change*, 166, 120635. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2021.120635>
- Ciubotariu, M.-S. (2019). The accounting profession in the digital era. *European Journal of Accounting, Finance & Business*, 7(3). <https://doi.org/10.4316/EJAFB.2019.734>
- Coman, D. M., Ionescu, C. A., Duică, A., Coman, M. D., Uzlaşu, M. C., Stănescu, S. G., & State, V. (2022). Digitization of Accounting: The Premise of the Paradigm Shift of Role of the Professional Accountant. *Applied Sciences*, 12(7), 3359. <https://doi.org/10.3390/app12073359>
- Constantiou, I. D., & Kallinikos, J. (2015). New Games, New Rules: Big Data and the Changing Context of Strategy. *Journal of Information Technology*, 30(1), 44–57. <https://doi.org/10.1057/jit.2014.17>
- David, D., & Cernușca, L. (2020). The Perception of Professional Accountants Regarding the Future of the Accounting Profession in the Digital Era. *CECCAR Business Review*, 1(7), 3–10. <https://doi.org/10.37945/cbr.2020.07.01>
- Frizzo-Barker, J., Chow-White, P. A., Adams, P. R., Mentanko, J., Ha, D., & Green, S. (2020). Blockchain as a disruptive technology for business: A systematic review. *International Journal of Information Management*, 51, 102029. <https://doi.org/10.1016/j.ijinfomgt.2019.10.014>
- Gherman (Bursuc), M., & Grosu, V. (2021). Percepția tinerilor practicieni din domeniul contabil asupra practicilor profesiei contabile în contextul globalizării și al digitalizării la nivel internațional. 5. Disponibil: [https://ibn.idsi.md/vizualizare\\_articol/159863](https://ibn.idsi.md/vizualizare_articol/159863)
- Grosu, V., Cosmulese, C. G., Socoliuc, M., Ciubotariu, M.-S., & Mihaila, S. (2023). Testing accountants' perceptions of the digitization of the profession and profiling the future professional. *Technological Forecasting and Social Change*, 193, 122630. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2023.122630>
- Kamaraj. (2023). Digitalization on the accounting profession and accounting structure- an overview. *International Journal Of Creative Research Thought*, 11. Disponibil: <https://ijcrt.org/papers/IJCRT2307350.pdf>
- Nowak, A., Lukowicz, P., & Horodecki, P. (2018). Assessing Artificial Intelligence for Humanity: Will AI be the Our Biggest Ever Advance ? or the Biggest Threat [Opinion]. *IEEE Technology and Society Magazine*, 37(4), 26–34. <https://doi.org/10.1109/MTS.2018.2876105>

## COMPLEXITATEA DETERMINĂRII COSTULUI EFECTIV AL MINERALELOR UTILE EXTRASE

### THE COMPLEXITY OF DETERMINING THE EFFECTIVE COST OF EXTRACTED USEFUL MINERALS

**Author's:** Ana FRUNZĂ, Lilia RUSU Master's student

[frunza.ana.egda@ase.md](mailto:frunza.ana.egda@ase.md), [pogor.lilia@ase.md](mailto:pogor.lilia@ase.md)

**Scientific COORDINATOR:** Rodica CUȘMĂUNSA

[cusmaunsa.rodica.gheorghe@ase.md](mailto:cusmaunsa.rodica.gheorghe@ase.md)

Academy of Economic Studies of Moldova

**Abstract:** *In the context of perpetual transformations in the extractive sector, under the impact of processing technologies it is increasingly problematic for managers to make decisions in calculating the effective cost of mineral resources. In this article are exposed some analysis about notion of mineral resources, how to calculate the effective cost of useful minerals extracted. The case study transposes the way of calculating and distributing the cumulative costs between the volume of finished products (which have undergone the processing operation) and the volume of production in progress (the volume of useful minerals to be processed in the next month).*

**Keywords:** mineral resources, processing costs, extraction.

**JEL:** M41

#### Introducere.

În mediul actual de afaceri, eficiența în gestionarea resurselor este cheia succesului, iar în industria extracției mineralelor utile, contabilitatea managerială devine esențială pentru controlul costurilor asociate cu extracția. Această cercetare explorează aplicarea contabilității manageriale în calculul costului efectiv al mineralelor utile extrase, furnizând informații cruciale pentru decizii și optimizarea proceselor, contribuind la o gestionare mai eficientă și maximizarea valorii adăugate în această industrie complexă.

#### Conținutul de bază.

În conformitate cu SNC „Imobilizări necorporale și corporale”, prin resurse minerale se înțeleg: „imobilizările corporale sub forma costurilor capitalizate ale lucrărilor de exploatare, pentru care este demonstrată fezabilitatea tehnică și viabilitatea comercială” [2], iar modul de reglementare a relațiilor din domeniul folosirii, protecției și reproducerii resurselor naturale este stipulat în Legea nr. 1102 cu privire la resursele minerale [4].

În plan internațional aspectele contabile referitor la activitatea de explorare și evaluare a resurselor minerale utile sunt reglementate de IFRS 6 „Explorarea și evaluarea resurselor minerale” [3], conform căruia noțiunea de resurse minerale este substituită cu cea de active de explorare și evaluare, dar în fond este similară celei din legislația națională.

O primă problemă cu care se confruntă entitățile din sectorul extractiv o constituie evaluarea corectă a resurselor minerale, deoarece determinarea precisă stabilește măsura în care mărimea investițiilor inițiale și viitoare sunt justificate. Aceste aspecte au fost abordate și de Bucur Vasile și Șevciuc Tatiana, studiile cărora: „*au drept scop elucidarea unor probleme existente aferente recunoașterii și evaluării resurselor minerale*” [1, p. 137].

La finele lunii, când nu toate resursele minerale au fost procesate, se impune calculul costului efectiv al produselor finite și a celor în curs de execuție. Vom analiza această situație într-un studiu de caz specific.

**Studiu de caz:** Pe parcursul lunii mai 202X entitatea „Alfa” a extras din teren numai nisip în volum de  $1370 m^3$  din care au fost procesate și livrate  $900 m^3$ , iar  $470 m^3$  urmează a fi procesate în luna următoare. Menționăm că repartizarea costurilor de extracție și procesare se execută în baza volumului fizic.

În același timp entitatea, conform politicilor contabile ale entității, a suportat următoarele costuri de extracție și procesare a mineralelor utile:



**Tabelul 1. Date inițiale aferente costurilor de extracție și procesare a nisipului, mai 202X**

Articole de costuri	Costuri, lei:	
	Extracție	Procesare
Costuri de materiale	28 600,00	4 000,00
Costuri privind retribuirea muncii	58 000,00	6 700,00
Contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii	13 920,00	1 608,00
Amortizarea resurselor minerale și a mijloacelor fixe	15 700,00	7 000,00
Întreținerea și reparația mijloacelor fixe	6 700,00	230,00
Consum de energie electrică	78 000,00	10 200,00
Servicii ale activităților auxiliare	12 000,00	750,00
Alte costuri	4 800,00	-

Sursa: elaborat de autor în baza calculelor proprii

În continuare calculăm costurile aferente nisipului extras, extras și procesat și producției în curs de execuție. Menționăm că nisipul ce nu a fost supus procesului tehnologic va fi contabilizat drept producție în curs de execuție, iar repartizarea costurilor de extracție va avea loc în baza volumului extras.

**Tabelul 2. Calculul producției în curs de execuție și costului efectiv al nisipului extras și neprocesat, extras și procesat în luna mai 202X**

Articole de costuri	Suma costurilor de extracție, lei (1370 m <sup>3</sup> )	Suma costurilor de procesare (900 m <sup>3</sup> )	Ponderele fiecărui articol în suma totală a costurilor de extracție, %	Costuri de extracție a nisipului, lei (extras și procesat) (900 m <sup>3</sup> )	Costuri de extracție și procesare (900 m <sup>3</sup> )	Costuri de extracție aferente producției în curs de execuție, lei (470 m <sup>3</sup> )
A	1	2	3	4	5=2+4	6
Costuri de materiale	28 600,00	4 000,00	13,1361	18 788,32	22 788,32	9 811,68
Costuri privind retribuirea muncii	58 000,00	6 700,00	26,6397	38 102,19	44 802,19	19 897,81
Contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii	13 920,00	1 608,00	6,3935	9 144,53	10 752,53	4 775,47
Amortizarea resurselor minerale și a mijloacelor fixe	15 700,00	7000,00	7,2111	10 313,87	17 313,87	5 386,13
Întreținerea și reparația mijloacelor fixe	6 700,00	230,00	3,0773	4 401,46	4 631,46	2 298,54
Consum de energie electrică	78 000,00	10 200,00	35,8258	51 240,88	61 440,88	26 759,12
Servicii ale activităților auxiliare	12 000,00	750,00	5,5117	7 883,21	8 633,21	4 116,79

Alte costuri	4 800,00	-	2,2048	3 153,28	3 153,28	1 646,72
<b>Total</b>	<b>217 720,00</b>	<b>30 488,00</b>	<b>100,00</b>	<b>143 027,74</b>	<b>173 515,74</b>	<b>74 692,26</b>

*Sursa: elaborat de autor în baza calculelor proprii*

În urma analizei calculelor efectuate, se conturează o imagine clară asupra modului în care costurile de extracție ale mineralele utile, în cazul nostru - nisipul, sunt distribuite și atribuite la diferite stadii de procesare, ponderea fiecărui articol de cost în totalul costurilor de extracție oferind o perspectivă asupra impactului fiecărui element asupra costurilor totale.

Costurile de extracție atribuite mineralele utile neprocesate, sub forma de producție în curs de execuție, sunt evaluate la 74 692,26 lei, evidențiind astfel costurile asociate cu volumul de minerale utile care încă nu au trecut prin operațiile de procesare.

Menționăm că din motiv că costul efectiv al resurselor minerale utile extrase se calculează la finele lunii, se recomandă contabilizarea resurselor la cost bugetat, iar după calcularea costului efectiv, costul bugetat să se ajusteze la cel efectiv.

### **Concluzii**

În urma studiului efectuat conchidem, că calculația costului efectiv al mineralele extrase presupune un ansamblu de procedee specifice sectorului extractiv ce necesită o analiză detaliată și o atenție sporită pentru identificarea posibilităților de reducere și eficientizare a costurilor ce apar în procesul extracției. Entitățile din sectorul extractiv se confruntă cu o multitudine de probleme ce necesită anumite concretizări din partea teoreticienilor cât și o studiere mai detaliată a legislației din domeniu. Aspecte precum retribuirea muncii și consumul de energie electrică sunt componente semnificative ale cheltuielilor totale și necesită abordări strategice specifice pentru a minimiza impactul lor.

Calculul detaliat al costului nisipului furnizează o măsură concretă a eficienței operaționale și rentabilității. În direcția creșterii performanței, se pot explora oportunități pentru îmbunătățirea eficienței energetice, optimizarea proceselor de extracție și prelucrare, gestionarea eficientă a resurselor umane și a inventarului, precum și investiții în tehnologii moderne.

### **Referințe bibliografice:**

1. BUCUR, V., SEVCIUC, T., Unele aspecte aferente contabilității resurselor minerale, Conferința 25 de ani de reformă economică în Republica Moldova: prin inovare și competitivitate spre progres economic, September 23-24 2016, Chișinău, ISBN 978-9975-75-834-5 (PDF), pp. 136-143. Disponibil: [https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag\\_file/136-143.pdf](https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag_file/136-143.pdf)
2. Standardul Național de Contabilitate „Imobilizări necorporale și corporale”. Disponibil: [https://www.legis.md/UserFiles/Image/RO/2021/mo219-225md/118\\_SNC-3.doc](https://www.legis.md/UserFiles/Image/RO/2021/mo219-225md/118_SNC-3.doc)
3. Standardul Internațional de Raportare Financiară 6 „Explorarea și evaluarea resurselor minerale”. Disponibil: <https://www.iasplus.com/en/standards/ifrs/ifrs6>
4. Legea cu privire la resursele minerale nr. 1102 din 06.02.1997 cu modificările și completările ulterioare. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=141069&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=141069&lang=ro#)

## NAVIGAREA ÎN ERA POST-COOKIE-URILOR TERȚE: AMPLOAREA MARKETINGULUI DE CONȚINUT ÎN STRATEGIA DIGITALĂ

### NAVIGATING THE POST-THIRD-PARTY COOKIES ERA: THE RISE OF CONTENT MARKETING IN DIGITAL STRATEGY

**Author: Bianca-Mihaela (COZMA) POPA**, Master's student

"1 December 1918" University of Alba Iulia, Romania

E-mail: [popa.bianca.mpv23@uab.ro](mailto:popa.bianca.mpv23@uab.ro)

**Scientific coordinator: Carmen-Adina PASTIU**

ORCID: 0009-0009-4861-8946

"1 December 1918" University of Alba Iulia, Romania

E-mail: [carmen.pastiu@uab.ro](mailto:carmen.pastiu@uab.ro)

***Abstract.** Nowadays, all our online moves are tracked by marketers to design the best targeting strategies however the user's privacy is at risk. As major players like Google, Mozilla, and Apple move towards restricting or eliminating third-party tracking, companies face new challenges in understanding and targeting consumers effectively. This paradigm shift underscores the need for innovative approaches that prioritize consumer privacy while maintaining marketing efficacy. This strategic shift towards content marketing reflects a broader evolution in marketing philosophy, emphasizing the importance of delivering value to consumers through authentic, engaging content rather than intrusive advertising tactics. By producing high-quality content that resonates with the targeted audience, businesses can cultivate trust, credibility, and loyalty over time, ultimately driving brand awareness, customer engagement, and conversion rates. Moreover, content marketing offers numerous advantages in the post-third-party cookies landscape, including greater control over messaging, reduced reliance on external data sources, and improved compliance with privacy regulations. By leveraging owned media channels such as websites, blogs, social media platforms, and email newsletters, companies can establish a direct line of communication with their audience, bypassing the limitations and uncertainties associated with third-party data tracking.*

**Keywords:** Third-party cookies, content marketing, digital marketing, targeting, cookieless world, user privacy

**JEL cod:** M31

#### **Introducere.**

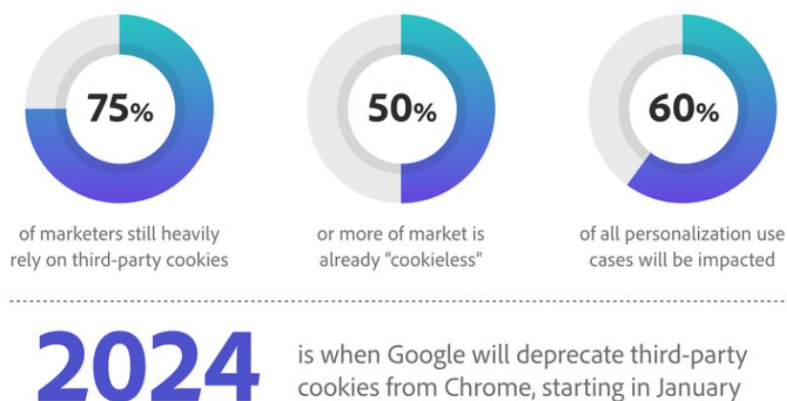
În era contemporană, marketingul online a devenit din ce în ce mai utilizat, determinând o atenție crescută asupra monitorizării comportamentului consumatorilor și a datelor de pe site-uri. Acest lucru necesită o înțelegere precisă a cookie-urilor de tip first-party și third-party. Cookie-urile first-party, situate pe domeniul accesat de utilizator, facilitează identificarea și stocarea datelor precum articolele din coșul de cumpărături pentru viitoare vizite. În schimb, cookie-urile third-party sunt stocate în domenii diferite și sunt utilizate pentru monitorizarea utilizatorilor pe mai multe site-uri, în special în scopuri publicitare.

Apariția unui viitor fără cookie-uri, care implică eliminarea celor de tip third-party, a generat preocupări semnificative în industria marketingului și publicității online. Înainte de reglementarea GDPR, mediul online era comparat cu "vestul sălbatic", conform unei teze de masterat prezentate de Tiia Koskela [1]. Eliminarea cookie-urilor de tip third-party va afecta în mod semnificativ strategiile de targetare și măsurare a eficienței publicității online, având consecințe extinse asupra advertiserilor, editorilor și a întregii industrii de marketing.

Cercetarea are ca scop fundamental explorarea și înțelegerea noilor tehnologii, a practicilor și tendințelor care au apărut în marketingul de conținut în era post-cookie prin intermediul interviurilor semi-structurate cu specialiști din domeniu. Interviurile deja desfășurate și analizate vor sta la baza chestionarului autoadministrat în GoogleForms unde se urmărește înțelegerea modului prin care schimbările legate de lipsa cookie-urilor de urmărire afectează marketingul de conținut și identificarea

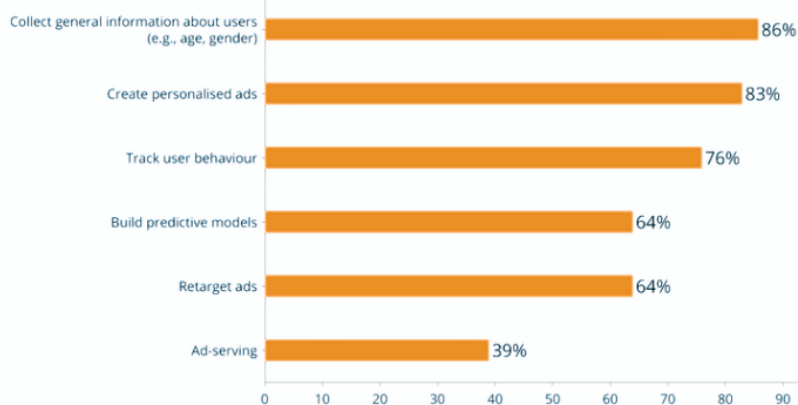
și analizarea strategiilor de marketing de conținut care s-au dovedit eficiente în mediul post-cookie după principiul bunelor practici.

Deciziile recente luate de liderii din domeniul marketingului online, precum Google, Mozilla și Apple, indică o direcție către un viitor fără cookie-uri third-party, provocând schimbări semnificative în strategiile de monitorizare a comportamentului consumatorilor (Mendys & Jensen, 2021). Google și Mozilla Firefox, reprezentând două dintre cele mai influente motoare de căutare online, accentuează protecția datelor consumatorilor prin restricționarea contractelor de tip third-party pentru monitorizarea cookie-urilor, orientându-se către utilizarea cookie-urilor de tip first-party pe fiecare pagină web [2]. Această schimbare reduce urmărirea transversală a utilizatorilor între site-uri și minimizează reclamele intruzive bazate pe comportamentul individual al consumatorilor.



**Figure 1. Third-party cookie use**

Companiile utilizează datele colectate prin cookie-urile terțe pentru a obține informații generale despre utilizatori, inclusiv genul, vârsta, naționalitatea și alte detalii demografice. Aceste informații sunt esențiale pentru a înțelege și segmenta audiența, permițând firmelor să personalizeze conținutul și reclamele pentru a se potrivi mai bine intereselor și preferințelor utilizatorilor individuali. Prin urmare, pot crea campanii publicitare personalizate care să atragă mai eficient atenția și să sporească rata de conversie. Pe lângă aceasta, companiile utilizează datele pentru a urmări comportamentul utilizatorilor și a crea tipare sau profile complexe pentru a prezice acțiunile și preferințele lor viitoare. Aceste informații sunt esențiale pentru a dezvolta strategii de marketing și publicitate mai eficiente, inclusiv retargetarea reclamelor către utilizatorii care au manifestat deja un interes pentru produsele sau serviciile companiei. Astfel, prin folosirea eficientă a cookie-urilor terțe și a datelor colectate, companiile pot maximiza impactul și eficacitatea campaniilor lor de publicitate și promovare a mărcii în mediul online.



**Figure 2. Key aspects of third-party cookie tracking**

În timp ce marii jucători precum Amazon, Ebay și Booking foloseau deja GoogleAds, alte companii încep să se orienteze către publicitatea contextuală, bazată pe conținutul paginii și pe cuvintele cheie,

în loc să urmărească individual utilizatorii. Astfel, pentru a menține competitivitatea pe piață, companiile trebuie să adopte noi strategii care să răspundă nevoilor utilizatorilor în evoluție (Bleier et al., 2021; Juškaitė & Janušauskaitė, 2021; Mendys & Jensen, 2021). Deși încă nu există soluții ample pentru această problemă, au fost discutate câteva strategii emergente (ibid). Printre acestea, se numără optimizarea motoarelor de căutare (SEO), marketingul prin conținut și analiza datelor colectate prin first-party cookies (CRM).

Trendul în plină dezvoltare de reducere a cookie-urilor terțe și adoptarea marketingului de conținut reprezintă o schimbare fundamentală în aria marketingului digital. Pe măsură ce companiile se adaptează la această nouă realitate, trebuie să prioritizeze crearea de conținut captivant și relevant care adaugă valoare experienței consumatorilor, respectând în același timp drepturile acestora la confidențialitate. Prin adoptarea unei abordări centrate pe conținut în marketing, companiile pot construi conexiuni mai puternice și mai semnificative cu publicul lor, conducând la o creștere și un succes durabil într-un mediu digital din ce în ce mai complex și dinamic. O data cu dispariția cookie-urilor de tip "third-party", mediul online va deveni mai sigur din perspectiva confidențialității utilizatorilor iar reclamele targetate nu vor mai fi atât de intruzive.

Unele dintre limitările subiectului cercetat sunt reprezentate de evoluția rapidă a tehnologiei și a reglementărilor, care pot influența în mod semnificativ modul în care companiile pot utiliza cookie-urile terțe și se pot reorienta către marketingul de conținut.

De asemenea, există o nevoie continuă de cercetare pentru a înțelege mai bine impactul acestor schimbări asupra comportamentului consumatorilor și asupra eficacității strategiilor de marketing.

Direcțiile viitoare ale cercetării ar putea include explorarea mai profundă a impactului reglementărilor privind confidențialitatea datelor asupra practicilor de marketing online, precum și investigarea modalităților de optimizare a utilizării marketingului de conținut pentru a atinge obiectivele de afaceri ale companiilor în acest context în continuă schimbare.

### Referințe bibliografice

1. Bleier, A., Goldfarb, A., & Tucker, C. (2020). Consumer privacy and the future of data-based innovation and marketing. *International Journal of Research in Marketing*, 37(3), 466-480, ISSN 0167-8116. Disponibil: <https://doi.org/10.1016/j.ijresmar.2020.03.006>
2. D. Geradin, D. Katsifis, and T. Karanikioti, 'Google as a de facto Privacy Regulator: Analyzing Chrome's Removal of Third-party Cookies from an Antitrust Perspective'. Rochester, NY, Nov. 25, 2020. doi: 10.2139/ssrn.3738107.
3. T. Koskela, 'ONLINE MARKETING FOR THE COOKIELESS FUTURE IN FINLAND', Jyväskylä University School of Business and Economics, Master thesis, May 2023. Disponibil: <https://jyx.jyu.fi/bitstream/handle/123456789/87728/URN%3aNBN%3afi%3ajyu-202306143796.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
4. Mendys, A., & Jensen, J. (2021). How will Google Privacy Sandbox impact e-CRM of Danish SMEs?. [Master Thesis, Aalborg University Denmark]. Retrieved 2022-02-09 from: [https://projekter.aau.dk/projekter/files/418264996/Master\\_Thesis\\_jens\\_andreas\\_2\\_6\\_2020.pdf](https://projekter.aau.dk/projekter/files/418264996/Master_Thesis_jens_andreas_2_6_2020.pdf)



## ASPECTE METODOLOGICE SI PRACTICE ALE CONTABILITĂȚII OPERAȚIUNILOR DE CASARE A MIJLOACELOR DE TRANSPORT

### METHODOLOGICAL AND PRACTICAL ASPECTS OF THE ACCOUNTING OF DISPOSAL OPERATIONS OF THE MEANS OF TRANSPORT

**Autor: Angela ANGHELICI**

e-mail: [angelacroitor@mail.ru](mailto:angelacroitor@mail.ru)

**Conducător științific: Alexandru NEDERITA,**

ORCID:0000-0001-9980-8808

e-mail: [nederita.alexandru@ase.md](mailto:nederita.alexandru@ase.md)

Academia de Studii Economice din Moldova

***Abstract.** Means of transport represent one of the most important indices of entrepreneurial activity. This index is very important for entities operating in industry, agriculture, transport and other fields of activity where the transport means component is significant. Some problems of the accounting and taxation of the scrapping operations of means of transport are investigated in the works of scholars and specialists-practitioners. In the research process, the dialectical method was used with its main components - analysis, synthesis, induction, deduction, as well as the methods characteristic of economic disciplines - observation, grouping, selection, etc.*

***Keywords:** means of transport, accounting and taxation of the scrapping,*

**JEL cod: M41**

#### Introducere

În procesul exploatării mijloacele de transport se supun uzurii fizice și morale, care generează casarea acestora. Modul general de contabilizare a operațiunilor de casare a mijloacelor fixe, inclusiv și a celor de transport, este reglementat de prevederile Standardului Național de Contabilitate (SNC) "Imobilizări necorporale și corporale" [1]. Procedura de casare a mijloacelor de transport, este stabilită în Regulamentul privind casarea bunurilor uzate, raportate la mijloacele fixe, în continuare Regulament [5]. Unele probleme ale contabilității și impozitării operațiunilor de casare a mijloacelor de transport sunt investigate în lucrările savanților și specialiștilor-practicieni [8,9]. Scopul acestui articol constă în investigarea modului de contabilizare și de impozitare a operațiunilor de casare a mijloacelor de transport în conformitate cu reglementările contabile și fiscale naționale.

#### Conținutul de bază

La contabilizarea operațiunilor de casare a mijloacelor de transport apar un șir de probleme, care în principal se referă la:

- perfectarea documentară a operațiunilor de casare a mijloacelor de transport;
- reflectarea operațiunilor de casare a mijloacelor de transport în conturile contabile;
- evaluarea și contabilizarea bunurilor obținute din casarea mijloacelor de transport;
- prezentarea informațiilor privind casarea mijloacelor de transport în situațiile financiare;
- aprecierea consecințelor fiscale aferente operațiunilor de casare a mijloacelor de transport. În conformitate cu Regulamentul pot fi casate și scoase de la bilanțul întreprinderilor mijloacele fixe în cazul când:
  - a) sunt uzate complet;
  - b) au devenit inutilizabile în urma avariilor, calamităților naturale ori încălcării condițiilor normale de exploatare;
  - c) moral învechite. [5]

Bunurile materiale utilizate pentru protecția populației, prevenirea situațiilor excepționale și lichidarea consecințelor acestora pot fi casate și scoase de pe conturile contabile numai după coordonarea cu Serviciul Protecției Civile și Situații Excepționale. Pentru determinarea casării mijloacelor de transport și ineficienței reparației lor, precum și pentru perfectarea documentelor

necesare pentru casare, în cadrul întreprinderilor se instituie, prin ordinul conducătorului, comisia de casare în componența căreia intră:

- 1) inginerul-șef sau adjunctul conducătorului ori altă persoană, numită de conducător în calitate de președinte al comisiei;
- 2) contabilul-șef sau adjunctul acestuia;
- 3) persoanele cu răspundere materială de bunuri;
- 4) reprezentanți ai protecției civile (în cazul casării bunurilor utilizate pentru protecția populației, prevenirea situațiilor excepționale și lichidarea consecințelor acestora).

Comisia întreprinde următoarele acțiuni:

- a) verifică nemijlocit la fața locului starea mijlocului de transport care urmează a fi casat, călăuzindu-se de documentația tehnică (pașapoarte, instrucțiuni etc.) a acestuia, precum și de datele contabilității;
- b) stabilește dacă obiectul respectiv nu poate fi utilizabil sau poate fi reparat;
- c) stabilește motivele concrete de casare a obiectului (uzura, reparațiile capitale, încălcarea condițiilor normale de exploatare, avarii etc.);
- d) depistează persoanele, din vina cărora s-a produs scoaterea înainte de termen din exploatare a mijloacelor de transport și înaintează propuneri privind tragerea lor la răspundere în conformitate cu legislația în vigoare;
- e) determină oportunitatea utilizării anumitor agregate, piese și materiale ale mijlocului de transport ce urmează să fie casat și stabilește valoarea lor;
- f) efectuează controlul asupra scoaterii din exploatare a mijlocului de transport casat și monitorizează luarea în evidență a activelor utilizabile (fier uzat, piese de schimb, metale prețioase, materiale de construcție etc.), obținute în urma casării.

Comisia întocmește, pentru fiecare mijloc de transport separat, acte pentru casare.

Actul de casare poate conține următoarele informații:

- 1) denumirea obiectului, marca, modelul și numărul de inventar al acestuia;
- 2) costul inițial, amortizarea cumulată, valoarea reziduală (dacă este cazul);
- 3) valoarea din reevaluare sau pierderi din depreciere;
- 4) conținutul de metale prețioase;
- 5) descrierea obiectului la momentul casării (motivul radierii) cu descrierea detaliată a unităților și părților mașinii, remorcii, semiremorcii;
- 6) costurile asociate radierii vehiculului;
- 7) piese și ansabluri primite din casare;
- 8) încheierea comisiei etc.

Dacă autovehiculele sunt casate, acestea trebuie radiate de la Instituția de Stat „Agenția Serviciilor Publice” pentru a exclude vehiculul din Registrul de Stat al Transporturilor (RST). Pentru aceasta, proprietarul vehiculului sau o persoană împuternicită de acesta depune o cerere de radiere a obiectului. Radierea vehiculelor se face de către autoritatea care a efectuat înmatricularea, prin depunerea certificatului și plăcuțelor de înmatriculare. În cazul casării mijloacelor de transport este necesar să se:

- deconteze amortizarea acumulată prin diminuarea concomitentă a amortizării și a valorii mijloacelor de transport;
- deconteze pierderile din depreciere a mijloacelor de transport;
- deconteze valoarea contabilă prin majorarea cheltuielilor cu active imobilizate și diminuarea valorii contabile a mijloacelor de transport;
- înregistreze valoarea justă a materialelor, pieselor de schimb și a altor bunuri obținute din casarea mijloacelor de transport prin majorarea stocurilor și diminuarea valorii mijloacelor fixe în limita valorii reziduale și/sau a veniturilor din operațiunile cu activele imobilizate (peste valoarea reziduală sau în cazul absenței acesteia);
- reflecte costurile de casare prin majorarea cheltuielilor cu active imobilizate sau diminuarea a provizioanelor constituite anterior și majorarea datoriilor, diminuarea a stocurilor etc.

Piese de schimb și alte bunuri obținute din casarea mijloacelor de transport urmează a fi evaluate la valoarea justă care se determină de către comisia de casare sau de un expert independent. Aceste bunuri se transmit la depozit cu perfectarea unui bon de intrare. Ulterior bunurile nominalizate pot fi utilizate în cadrul entității și/sau comercializate. Utilizarea bunurilor în cadrul entității se reflectă ca majorare a costurilor /cheltuielilor curente, iar vânzarea acestora- ca majorare a altor cheltuieli din activitatea operațională și diminuare a stocurilor. Concomitent este necesar să se recunoască veniturile din comercializarea materialelor sus menționate.

Informațiile privind casarea mijloacelor de transport trebuie să fie luate în calcul la determinarea indicatorilor din bilanț, situația de profit și pierdere, precum și din nota explicativă la situațiile financiare. Conform prevederilor Codului Fiscal [4] cheltuielile legate de casarea mijloacelor fixe complet amortizate sunt deduse integral, iar valoarea activelor primite din casare sunt recunoscute ca venituri și se impozitează pe bază generală. Pierderea obținută în contabilitatea financiară la casarea mijloacelor fixe până la expirarea duratei de funcționare utilă nu se recunoaște în scopuri fiscale. În Registrul privind evidența și calcularea amortizării mijloacelor fixe în scopuri fiscale [7] se indică valoarea neamortizată a activelor respective. În cazul restabilirii TVA aceasta nu se va permite spre deducere de rând cu cheltuielile legate de casare. Rezultatul obținut din casare nu se permite spre deducere și se ajustează în Declarația cu privire la impozitul pe venit (forma VEN-12).

### Concluzii

Principalele sarcini ale contabilității mijloacelor de transport sunt:

- documentarea corectă și înregistrarea la timp a înregistrărilor contabile;
- calculul corect și contabilizarea amortizării mijloacelor fixe;
- determinarea precisă a rezultatelor atunci când are loc lichidarea mijloacelor fixe;
- controlul asupra costurilor de reparație a mijloacelor fixe, siguranța și eficiența utilizării lor.

Operațiunile privind tranzacțiile în ceea ce privește casarea mijloacelor de transport în contabilitatea financiară și în scopuri fiscale au caracteristici și diferențe. Contabilitatea și impozitarea operațiunilor de casare a mijloacelor de transport nu este reglementată suficient sub aspect normativ și investigată în literatura de specialitate. În acest context, în articol sunt prezentate unele recomandări privind evidența operațiunilor sus- menționate, precum și de prezentare a informațiilor aferente în situațiile financiare.

### Referințe bibliografice

1. SNC «Imobilizări corporale și necorporale», aprobat prin ordinul Ministerului Finanelor Nr. 118 din 06.08.2013. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=130803&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=130803&lang=ro)
2. Legea Contabilității și Raportării Financiare nr. 287 din 15.12.2017. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=125231&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125231&lang=ro)
3. Planul general de conturi contabile, aprobat prin ordinul Ministerului Finanelor nr. 119 din 06.08.2013 Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=130818&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=130818&lang=ro)
4. Codul Fiscal nr. 1163 din 24.04.1997, Disponibil: <http://www.lex.md/fisc/codfiscaltxtro.htm>
5. Regulamentul privind casarea bunurilor uzate, raportate la mijloacele fixe, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 500 din 12.05.1998. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=120297&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=120297&lang=ro)
6. Ordinul Ministerului Finanelor privind evidența, colectarea, păstrarea și prelucrarea resturilor și deșeurilor ce conțin metale prețioase nr. 92 din 20.12.2006. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=48537&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=48537&lang=ro)
7. Regulamentul privind evidența și calcularea amortizării mijloacelor fixe în scopuri fiscale, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 704 din 27.12.2019. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=119735&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=119735&lang=ro)
8. Nederita A., Apostu A. Практические рекомендации по учету и налогообложению операций по списанию основных средств, Contabilitate și Audit, 2019, nr. 6;
9. Dima M, Tiriulnicova N. Particularități contabile și fiscale aferente pierderii forțate a proprietății Contabilitate și Audit, 2021, nr. 5.

## O ANALIZA BIBLIOMETRICĂ PRIVIND EVOLUȚIA CERCETĂRIILOR ÎN CONTABILITATE FINANCIARĂ

### A BIBLIOMETRIC ANALYSIS ON THE EVOLUTION OF RESEARCH IN FINANCIAL ACCOUNTING

**Autor: Petronela-Teodora SÎRB (DULĂU)**, Student masterand

e-mail: [sirb.petronela.sicadm23@uab.ro](mailto:sirb.petronela.sicadm23@uab.ro)

**Coordonator științific: Sorin-Ciprian TEIUȘAN**

Universitatea "1 Decembrie 1918" din Alba Iulia, România

**Abstract.** *Bibliometrics has become, in the last decades, an essential tool for evaluating and analyzing the results of scientists and of the collaboration between research centers, with bibliometric analysis becoming increasingly popular in recent decades due to the advancement, availability, and accessibility of bibliometric software and scientific databases. The purpose of this study was to examine the number of bibliometric works published over time in the Web of Science database, the fields in which these analyses are most commonly used, how many bibliometric works on financial accounting have been published to date, and the most commonly used keywords in the publication of these works. The use of one of the most popular bibliometric software, Bibliometrix, was intended to provide an analytical model of published works in the field of financial accounting.*

**Keywords:** *financial accounting, bibliometric, analysis, software tool, performance.*

**JEL cod: M40**

#### Introducere

Știința bibliometrică este în zilele noastre un instrument esențial pentru evaluarea și analizarea rezultatelor oamenilor de știință și a cooperării între centrele de cercetare. Numărul de citări și măsurarea performanțelor publicațiilor sunt principalii indicatori bibliometrici utilizați pentru a evalua impactul lucrărilor și al cercetărilor asupra unui domeniu. Elaborarea unor astfel de evaluări nu necesită un timp îndelungat, iar rezultatul este unul obiectiv cu condiția ca datele menționate în literatura de specialitate să fie citate oficial sau evaluarea să utilizeze și alte valori pe lângă citări. Contribuind la dezvoltarea științei prin stabilirea progreselor realizate, bibliometria este utilizată pentru evaluarea și analiza cercetărilor academice efectuate, identificarea profesioniștilor și determinarea celor mai veridice surse de publicare științifică, axându-se în primul rând pe analiza cantitativă a publicațiilor științifice.

Termenul bibliometrie a fost subiect de discuții încă din secolul al XIX-lea, primind mai multe interpretări și definiții pe parcursul timpului cu scopul de a cuprinde în esența lui cuantificarea diferitelor tipuri de comunicare scrisă în procesul de analizare al unui domeniu (Pritchard, 1969) sau de a căuta "modele sistematice în corpuri cuprinzătoare" (Broadus, 1987). Au fost propuse și teorii de analizare a datelor, una dintre ele fiind cea de aplicare a trei etape în interpretarea datelor: scanarea, detectarea și fundamentarea datelor științifice. (Lim și Kumar, 2023).

Prin această cercetare am dorit să analizăm numărul lucrărilor bibliometrice publicate de-a lungul timpului în baza de date Web of Science în domeniul contabilității financiare, câte lucrări bibliometrice privind domeniul contabilității financiare au fost publicate până în prezent și care sunt cuvintele cheie cele mai utilizate în publicarea acestor lucrări. Pentru a identifica aceste publicații am utilizat baza de date Web of Science analizând termenii de interogare *financial+account\**. Datele utilizate pentru cercetare au fost extrase din baza de date Web of Science, și analizate cu ajutorul software-ului R versiunea 4.2.3 (R Core Team, 2023), RStudio version 2023.12.1.402 (Posit Team, 2024), pachetul Bibliometrix (Aria și Cuccurullo, 2017), prin interfața web Biblioshiny (Moral-Muñoz, et al.2020).

#### Analize și rezultate

Căutând în baza de date Web of Science, după cheia de interogare *financial+account\** la data de 1 martie 2024 pentru perioada 1983 - 2024, au rezultat 5311 documente publicate, cele mai multe articole aparținând colecțiilor *Emerging Sources Citation Index (ESCI)* – 2131 articole și *Social Sciences Citation Index (SSCI)* – 1604 articole și fiind plasate în categoria Business Finance.



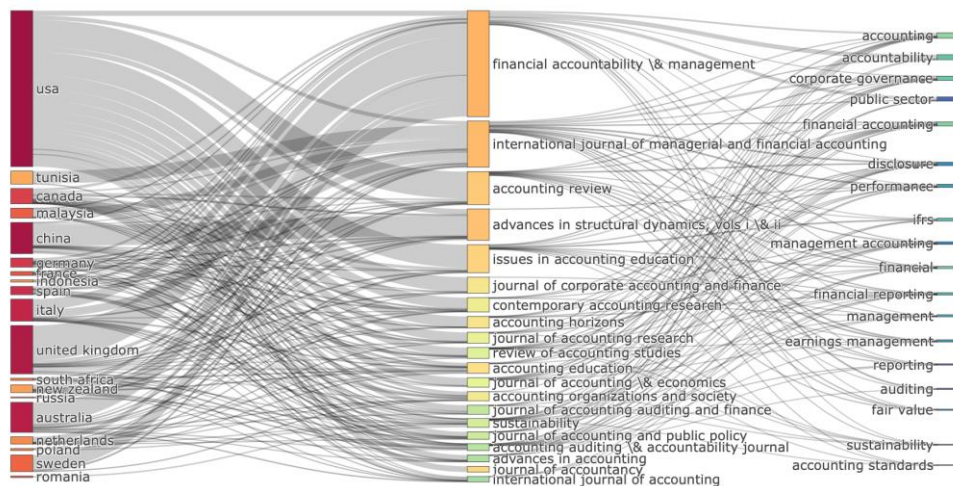
**Tabelul 1. Studii de contabilitate financiară publicate în perioada 1983 - 2024**

Web of Science Categories	Număr	%
<b>Business Finance</b>	<b>2745</b>	<b>51.69</b>
<b>Management</b>	<b>740</b>	<b>13.93</b>
<b>Economie</b>	<b>695</b>	<b>13.09</b>
<b>Business</b>	<b>484</b>	<b>9.11</b>
Educație Cercetare Educațională	235	4.42
Inginerie Civilă	201	3.79
Mecanică	187	3.52
Administrație publică	141	2.65
Sisteme informatice	119	2.24
Altele (16 discipline - Drept, Științe ale Mediului, Științe sociale multidisciplinare, etc.)	1084	14.76

Sursa: proiecție a autorului pe baza datelor extrase din Web of Science procesate cu aplicația Biblioshiny pentru Bibliometrix în R Studio

În perioada menționată, 9217 cercetători (1399 articole cu autor singular) au studiat contabilitatea financiară, publicând articole în reviste de profil având următoarele specificații: cele 5311 documente au fost publicate în 1760 de publicații având apariție medie de 108 documente pe an și o medie de 13,74 citări per document, prezentând o creștere de 5,85% pe an. S-au regăsit peste 147.000 de referințe bibliografice în aceste documente. Subiectele care au atras cel mai mare interes au privit *performanța*, *managementul*, informația adusă de *contabilitatea financiară* precum și impactul și calitatea acesteia. Revistele în care au apărut cele mai multe studii privind contabilitatea financiară sunt *Financial accountability & management* cu 470 de articole, *International journal of managerial and financial accounting* cu 258 de articole, *Advances in structural dynamics, VOLS I & II* cu 184 articole, *Accounting review* cu 174 articole, *Issues in accounting education* – 111 articole și *Journal of accountancy* – 57 de articole.

În figura 1 se poate observa un grafic format din 3 câmpuri cu ierarhia primelor 20 de țări și reviste cărora aparțin cele mai multe articole privind contabilitatea financiară, precum și cele mai frecvente cuvinte cheie utilizate.

**Figura 1. Ierarhia primelor 20 de țări, reviste și cuvinte cheie**

Sursa: proiecție a autorului pe baza datelor extrase din Web of Science procesate cu aplicația Biblioshiny pentru Bibliometrix în R Studio

Lista celor mai productivi autori pe contabilitate financiară este deschisă de Indra Abeysekera de la Charles Darwin University și Chris Patel de la Macquarie University din Sidney, ambii cercetători având un număr de 25 de articole publicate, urmași îndeaproape de Irvine Lapsely (University of Edinburgh) și Lihong Wang (Zhengzhou University).

Producția științifică la nivel global ne dezvăluie faptul că România ocupă locul 10 cu un număr de 314 documente publicate, într-un top condus de Statele Unite al Americii (3216 documente), China (1551 documente) și Marea Britanie (1005 documente).



Cele mai citate documente la nivel global sunt incluse în tabelul 2. Cea mai citată lucrare privind contabilitatea financiară aparține lui April Klein, *Audit committee, board of director characteristics, and earnings management*, publicată în *Journal of Accounting and Economics* în anul 2002. Acest studiu analizează rolul comitetului de audit și al consiliului de administrație în gestionarea profitului în cadrul entităților. Studiul demonstrează faptul că eficiența acestor departamente depinde de independența față de managementul financiar-contabil, monitorizarea procesului de contabilitate financiară fiind analizată mai obiectiv.

**Tabelul 2. Cele mai citate 10 documente**

Document	Total citări
Klein A., (2002) <i>Audit committee, board of director characteristics, and earnings management</i> , Journal of Accounting and Economics	1993
Francis J., LaFond, R., Olsson, P., Schipper, K., (2005), <i>The market pricing of accruals quality</i> , Journal of Accounting and Economics	1410
Hanlon, M., Heitzman, S., (2010), <i>A review of tax research</i> , Journal of Accounting and Economics	1120
Bushman, R.M., Smith, A.S., (2001), <i>Financial accounting information and corporate governance</i> , Journal of Accounting and Economics	1019
Anderson, R. C., Mansib, S.A., Reeb, D.M., (2004), <i>Board characteristics, accounting report integrity, and the cost of debt</i> , Journal of Accounting and Economics	763

Sursa: proiecție a autorului pe baza datelor extrase din Web of Science procesate cu aplicația Biblioshiny pentru Bibliometrix în R Studio

În tabelul 3 sunt incluse cele mai citate documente la nivel local. Citarea la nivel local măsoară de câte ori, un document inclus într-o colecție, a fost citat în aceeași colecție. Cea mai citată lucrare aparține cercetătorilor Robert M. Bushman și Abbie J. Smith, fiind publicată în anul 2001 în *Journal of Accounting and Economics*. Această lucrare face o trecere în revistă a cercetărilor privind utilizarea contabilității financiare în planificarea managerială și explorează direcții viitoare de cercetare. Studiul propune utilizarea informațiilor contabile financiare în mecanismele de control corporative sugerând oportunități de explorare a cercetărilor în acest sens. Sunt propuse de asemenea cercetări suplimentare privind rolul informațiilor contabile financiare raportate și investigarea efectelor acestor informații asupra performanței economice (Bushman, 2001).

**Tabelul 3. Cele mai citate documente la nivel local**

Document	Total citări
Bushman, R.M., Smith, A.S., (2001), <i>Financial accounting information and corporate governance</i> , Journal of Accounting and Economics	82
Lapsley, I., (2008), <i>The NPM agenda: back to the future</i> , Financial Accountability & Management	67
Klein A., (2002) <i>Audit committee, board of director characteristics, and earnings management</i> , Journal of Accounting and Economics	61
Bushman, R.M., Chen, Q., Engel, E., Smith, A., (2004) <i>Financial accounting information, organizational complexity and corporate governance systems</i> , Journal of Accounting and Economics	49
Barth, M. E., Beaver, W.H., Landsman, W.R., (2001), <i>The relevance of the value relevance literature for financial accounting standard setting: another view</i> , Journal of Accounting and Economics	47

Sursa: proiecție a autorului pe baza datelor extrase din Web of Science procesate cu aplicația Biblioshiny pentru Bibliometrix în R Studio

Dintr-o listă de 11300 de cuvinte cheie, termenii *contabilitate*, *contabilitate financiară*, *financiar* și *guvernarea corporatistă* au cea mai mare frecvență în utilizarea lor de către autori, baza de date Web of Science identificând ca cei mai utilizați termeni cuvinte precum *performanță*, *management* sau *informație*.

**Tabelul 4. Cele mai frecvente cuvinte cheie**

Cuvinte cheie ale autorului	Frecvența	Cuvinte cheie - WoS	Frecvența
accounting	303	performance	348
financial accounting	289	management	330
financial	127	information	257

corporate governance	124	impact	235
accountability	121	quality	179
ifrs	103	determinants	168
financial reporting	100	earnings	164
management	80	disclosure	157
performance	74	corporate governance	151
earnings management	73	earnings management	146

Sursa: proiecție a autorului pe baza datelor extrase din Web of Science procesate cu aplicația Biblioshiny pentru Bibliometrix în R Studio



Figura 2. Norul de cuvinte cheie alese de autori

Sursa: proiecție a autorului pe baza datelor extrase din Web of Science procesate cu aplicația Biblioshiny pentru Bibliometrix în R Studio

Harta tematică a cuvintelor cheie alese de autori dezvăluie 5 teme principale: social, IFRS, contabilitate, investiții și contabilitate financiară.

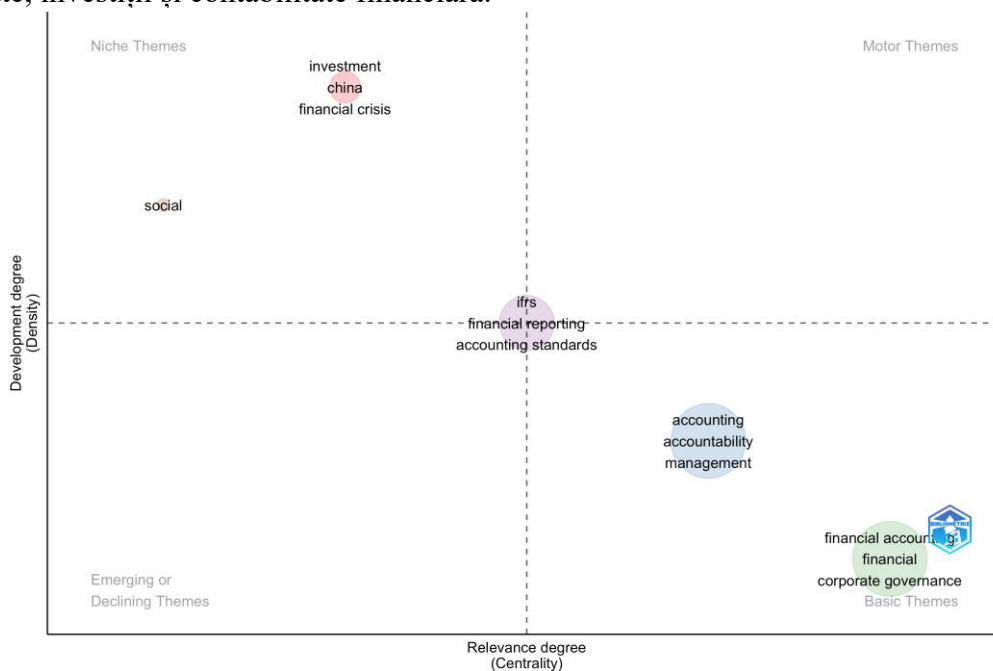
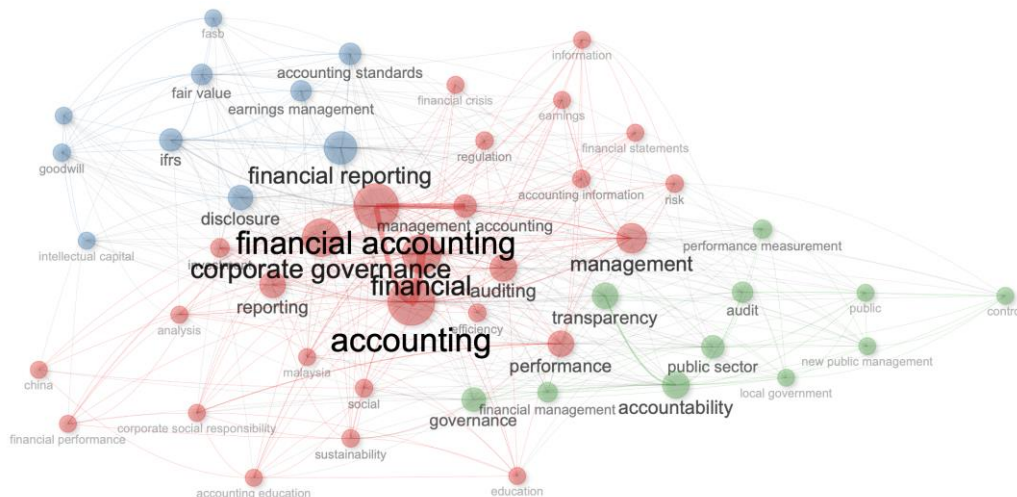


Figura 3. Harta tematică

Structura conceptuală analizată prin harta rețelei de co-frecvență (Figura 4), utilizând cuvintele cheie alese de autori și 50 de etichete (cuvinte), ne dezvăluie 3 grupuri mari de interes formate în jurul termenilor ”contabil”, ”IFRS” și ”contabilitate”.



**Figura 4. Structura conceptuală**

## Concluzii

Deși ierarhizarea celor mai relevante surse a plasat revista *Financial accountability & management* pe primul loc cu 470 de articole publicate, cele mai citate documente apar în revista *Journal of Accounting and Economics*, care se plasează abia pe locul 13 în această ierarhie, cu 33 de articole publicate până în anul 2023, ceea ce ne demonstrează faptul că cercetările cele mai citate nu sunt întotdeauna regăsite în cele mai mari reviste de specialitate. Deasemenea, concluziile care se pot trage pe baza unor astfel de analize pot fi surprinzătoare în ceea ce privește relevanța surselor citate.

Cercetarea bibliometrică în domeniul economic este la început, totalitatea lucrărilor publicate fiind sub 5000 și cuprinzând articole din discipline precum Management, Business, Economie și Business Finance. În ceea ce privește contabilitatea financiară, la data de 1 Martie 2024 am identificat doar 7 lucrări de analiză bibliometrică a publicațiilor din acest domeniu, ceea ce ne permite să emitem ipoteza că domeniul bibliometric este insuficient exploatat pe această disciplină.

Analiza cuvintelor cheie alese de autori și identificate de algoritmul WoS reprezintă proiecții ale direcțiilor viitoare a cercetărilor din domeniul studiat, dezvăluind preocupări tot mai proeminente către noi perspective de analiză precum guvernanta corporatistă sau auditul.

Prin analiza bibliometrică este posibilă cartografierea cunoștințelor științifice cumulate și a nuanțelor evolutive ale domeniilor bine stabilite, făcând posibilă înțelegerea unor volume mari de date nestructurate. ” [...] studiile bibliometrice realizate bine pot constitui baze solide pentru avansarea unui domeniu în moduri noi și semnificative – le permite și le împuternicește cercetătorilor să (1) să obțină o privire de ansamblu unică, (2) să identifice lacunele în cunoștințe, (3) să obțină noi idei pentru investigare și (4) să își poziționeze contribuțiile dorite în domeniu.” (Donthu et al., 2021).

Prezentul studiu va fi continuat cu cercetări viitoare privind analiza bibliometrică a lucrărilor din domeniul contabil fiind urmat de o analiză a publicațiilor privind contabilitatea managerială și rolul managerului de gestiune în cadrul organizațiilor.

***Acest articol a fost realizat cu susținerea bursei de performanță științifică acordată de Universitatea "1 Decembrie 1918" din Alba Iulia prin contractul nr. 1192/21.12.2023.***

## Referințe bibliografice

1. Aria, M.; Cuccurullo, C. (2017) Bibliometrix: an R-tool for comprehensive science mapping analysis, *Journal of Informetrics*, 11 (4), p. 959-975. <https://doi.org/10.1016/j.joi.2017.08.007>
2. Barth, M. E., Beaver, W.H., Landsman, W.R., (2001), *The relevance of the value relevance literature for financial accounting standard setting: another view*, *Journal of Accounting and Economics*
3. Boyce, B.R., Kraft, D, H., - Principles, and theories in information science, in: M. E. WILLIAMS (Ed.), *Annual Review of Information Science and Technology*, Vol. 20, White Plains, N. Y.; Knowledge Industry Publications, Inc., 1985, p. 163 *apud* R. N. Broadus - *Toward a definition of "bibliometrics"* *Scientometrics*, Vol. 12. Nos 5-6 (1987) 373-379, North Caroline, USA
4. Broadus, R.N. - *Toward a definition of "bibliometrics"*, *Scientometrics*, Vol. 12. Nos 5-6 (1987) 373-379, North Caroline, USA

5. Bushman, R.M., Chen, Q., Engel, E., Smith, A., (2004) *Financial accounting information, organizational complexity and corporate governance systems*, Journal of Accounting and Economics
6. Bushman, R.N., Smith, A.J. – Financial accounting information and corporate governance, *Journal of Accounting and Economics*, 2001, DOI: 10.1016/S0165-4101(01)00027-1
7. Donthu, N. (et. al.) - How to conduct a bibliometric analysis: An overview and guidelines, *Journal of Business Research* 133 (2021) 285.
8. Francis J., LaFond, R., Olsson, P., Schipper, K., (2005), *The market pricing of accruals quality*, Journal of Accounting and Economics
9. Glas, F. - Fiction, and bibliometrics: Analyzing a publishing house's stocklist, *Libri*, 36 (1986) 40 apud R. N, BROADUS - *Toward a definition of "bibliometrics"*, *Scientometrics*, Vol. 12. Nos 5-6 (1987) 373-379, North Caroline, USA
10. Groos, O., Pritchard, A. – Documentation notes, *Journal of documentation*, Vol. 25, iss:4, p. 349, <http://dx.doi.org/10.1108/eb026482>.
11. İYIBILDIREN, Mustafa; EREN, Tevfik; CERAN, Mehmet Burak, *Bibliometric analysis of publications on web of science database related to accounting information system with mapping technique*, *Cogent Business & Management* (2023), 10: 2160584, <https://doi.org/10.1080/23311975.2022.2160584>, accesat la 16.10.2023
12. Klein A., (2002) *Audit committee, board of director characteristics, and earnings management*, Journal of Accounting and Economics, DOI: 10.1016/S0165-4101(02)00059-9
13. Lapsley, I., (2008), *The NPM agenda: back to the future*, *Financial Accountability & Management*
14. Lim, W. M., Kumar, S. – Guidelines for interpreting the results of bibliometric analysis: a sensemaking approach, *Global Business and Organizational Excellence*, 2024, 43(2), 17–26. <https://doi.org/10.1002/joe.22229>
15. LINNENLUECKE, Martina, K., MARRONE, Mauricio, SINGH, Abhay, K., *Sixty years of Accounting & Finance: a bibliometric analysis of major research themes and contributions*, Accounting and Finance Association of Australia and New Zealand, 2020: 1 – 35.
16. Margison Margison, S. – Global science and national comparisons: beyond bibliometrics and scientometrics, *Comparative Education*, 58:2, 125-146, DOI: 10.1080/03050068.2021.1981725
17. MATEȘ, Dorel; PORDEA, Daniela, *Calitatea informației contabile – o analiză bibliometrică*, *CECCAR Business Review*, 2021, 10: 9 – 17.
18. Moral-Muñoz, A. et al. - Software tools for conducting bibliometric analysis in science: an up-to-date review, *El profesional de la información*, 2020, 29 (1), e290103 <https://doi.org/10.3145/epi.2020.ene.03>
19. MUNTEANU, Ionela, JAKUBOWICZ, Flavius Valentin, *A Bibliometric Analysis of Scientific Accounting Studies Concerning Fiscal Topics*, "Ovidius" University Annals, Economic Sciences Series, 2022, Volume XXII, Issue 2, 920 – 926.
20. Sengupta, I.N., - Bibliometrics, Informetrics, Scientometrics and Librametrics. *Libri*, 42(2), 75-98 - January 1992, <https://doi.org/10.1515/libr.1992.42.2.75>
21. TOMASZEWSKI, Robert, Visibility, impact, and applications of bibliometric software tools through citation analysis, *Scientometrics*, 2023, 128: 4007 – 4028.
22. Van Eck N. J. and Waltman L., - *Software survey: VOSviewer, a computer program for bibliometric mapping*, *Scientometrics*, vol. 84, no. 2, pp. 523–538, 2010.
23. Wood, W.W., Wilson, C.S. - The literature of bibliometrics, scientometrics, and informetrics, *Scientometrics*, Vol. 52, No. 2 (2001) pp. 291–314

## CONSIDERAȚII PRIVIND DOMENIUL DE APLICARE AL ISA 700 ȘI IMPLICAȚIILE ASUPRA CALITĂȚII MISIUNII DE AUDIT

### CONSIDERATIONS ON THE SCOPE OF ISA 700 AND IMPLICATIONS ON AUDIT ENGAGEMENT QUALITY

**Autor: Tatiana GRIBINCEA**

Ștefan cel Mare University of Suceava, România

E-mail: [tatiana.gribincea@student.usv.ro](mailto:tatiana.gribincea@student.usv.ro)

**Coordonator științific: Veronica GROSU**

Ștefan cel Mare University of Suceava, România

E-mail: [veronica.grosu@usm.ro](mailto:veronica.grosu@usm.ro)

ORCID: 0000-0003-2465-4722

**Abstract:** *Global financial crises, corporate failures and scandals have led to the revision of reporting standards, including IAS 700. This revision helped to regain user confidence and increase the value of the audit. It also expanded the auditor's report, which includes disclosures about material matters in the company's financial reporting and the audit, as well as increases the usefulness of audit opinions to promote more open communication between auditors and users of financial reporting. Thus, the purpose of this paper is to analyze the specialized literature, to determine the link between the scope of ISA 700 and the implications on the quality of the audit engagement. The results showed that this theme was developed in many countries, studies were conducted and it was concluded that although the new report brings multiple benefits, others claim to prefer other important disclosures. At the same time, the quality of the audit mission is determined not only by the application of this standard, but also by the competence, ethics and integrity, skills of the auditor.*

**Keywords:** *ISA 700, quality audit, audit report, audit opinion, financial audit.*

**JEL Classifications:** M40, M42

#### Introducere

Crizele financiare la nivel global, eșecurile corporative, dar și scandalurile financiare din multe țări au ridicat întrebări legate de eficacitatea auditului. Firmele de audit, organismele profesionale și de reglementare s-au confruntat cu o serie de critici, care a dus la scăderea încrederii (Holm & Zaman, 2012). Acest fapt a determinat ca standardele privind raportarea să fie revizuite și aprobate, având ca scop îmbunătățirea comunicării rezultatelor auditului către utilizatorii datelor financiare, respectiv îmbunătățirea calității raportului de audit. ISA 700 - Formarea unei opinii și raportarea privind situațiile financiare se regăsește în pachetul de standarde ISA privind raportarea, care au fost revizuite, având ca dată efectivă de intrare în vigoare înainte de sau începând cu 15 decembrie 2016. Revizuirea prezentului standard a condus la creșterea relevanței auditului la nivel global prin faptul că raportul de audit extins include dezvăluiri despre aspecte semnificative în raportarea financiară a companiei și auditului, precum și crește utilitatea opiniilor de audit pentru a promova o comunicare mai deschisă între auditori și utilizatorii raportării financiare. Revizuirea în cauză, a avut un impact direct asupra calității misiunii de audit. Or, scopul principal al unei misiuni de audit se rezumă la creșterea încrederii stakeholder – lor, în acuratețea informațiilor din situațiile financiare raportate de companii (Arens, Beasley, & Elder, 2012).

*Scopul* acestei lucrări constă în analiza lucrărilor de specialitate, pentru a determina domeniul acoperit de către IAS 700, precum și impactul pe care îl are acesta asupra calității misiunii de audit.

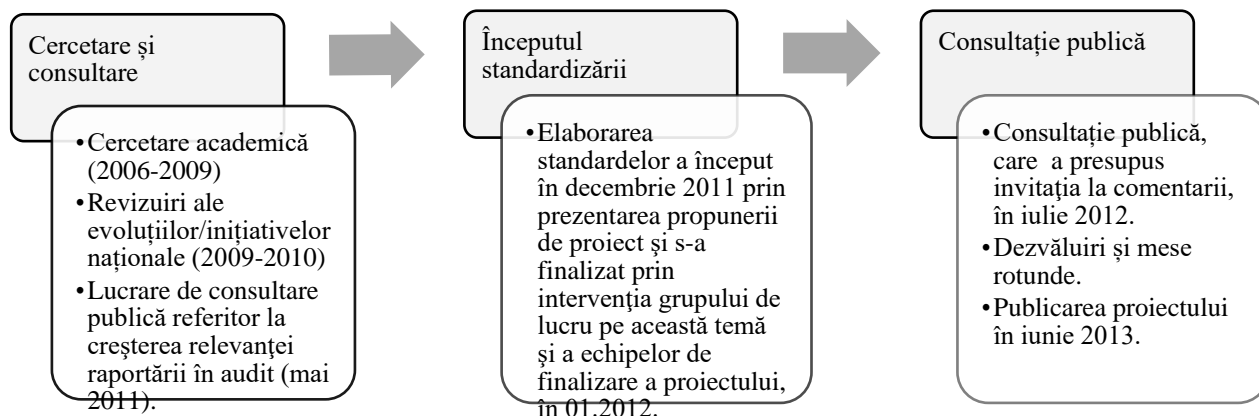
Pentru atingerea scopului propus au fost stabilite următoarele două obiective: revizuirea literaturii de specialitate cu privire la domeniul de activitate al ISA 700 și identificarea impactului asupra calității misiunii de audit. Rezultatele obținute sunt importante pentru auditori, deoarece în acest mod ei înțeleg mai bine impactul modificării standardului ISA 700 și îl pot aplica sporind calitatea misiunii de audit și performanța entității.

#### Revizuirea literaturii de specialitate

La etapa actuală, rapoartele de audit oferă părților interesate informații cât mai vaste și în același timp se bucură de încredere din partea acestora. Însă, cu cel puțin un deceniu în urmă lucrurile erau cu totul



altfel. Crizele financiare, eșecurile corporative și scandalurile financiare au făcut ca auditul să intre într-o criză a neîncrederii, fiind necesară o revizuire a standardelor privind raportarea, care cuprinde mai multe etape, după cum se poate observa în Figura 1.1.:



**Figura 1.1. Perioadele procesului de revizuire a standardelor privind raportarea**

*Sursa: Sursa: prelucrare proprie*

Actualizările standardelor au fost aprobate în iulie 2014, iar în ianuarie 2015, IFAC a publicat setul de standarde modificate privind raportarea în audit, având ca dată efectivă de intrare în vigoare înainte de sau începând cu 15 decembrie 2016 (Manoel & Quel, 2017).

Standardul internațional de audit (ISA) 700 - Formarea unei opinii și raportarea privind situațiile financiare se regăsește în pachetul de standarde ISA privind raportarea, care au fost revizuite. ISA 700 revizuit subliniază necesitatea ca raportul auditorului să furnizeze explicații transparente ale responsabilităților, atât ale auditorului, cât și ale conducerii. În plus, standardul scoate în evidență necesitatea explicării naturii, domeniului și factorilor care influențează procesul de audit în așa mod încât să se îndeplinească așteptările părților, să se construiască încrederea în fiabilitatea datelor financiare auditate și să se îmbunătățească înțelegerea utilizatorilor asupra procesului de audit, respectiv îmbunătățirea raportului auditorului, implicit misiunii de audit (Hadeel, 2023).

Prezentul standard este aplicat pentru un audit al unui set complet de situații financiare cu scop general și tratează responsabilitatea auditorului de a formula o opinie cu privire la situațiile financiare, precum și forma și conținutul raportului auditorului emis ca urmare a unui audit al situațiilor financiare (IFAC & IAASB, 2018).

Standardul ISA 700 sugerează ca raportul extins de audit să înceapă cu Opinia auditorului, urmată de Baza pentru opinie. Opinia de audit fiind la începutul raportului, comunică despre importanța acesteia și face ca părțile interesate să fie concentrate asupra ei. Însă, în acest caz există riscul ca restul raportului de audit să nu fie citit integral, ci doar să fie verificat dacă este calificat sau nu. Dacă pentru secțiunile menționate anterior standardul propune o ordine fixă, atunci restul secțiunilor respectă rubricile specifice.

Există un număr mare de lucrări academice cu privire la domeniul de aplicare al ISA 700, care scot în evidență modul de exprimare a opiniei auditorului și consecințele extinderii raportului de audit. Totodată, acestea analizează nemijlocit și impactul asupra calității misiunii de audit. În tabelul nr.1 sunt prezentate cele mai relevante lucrări care au tratat acest domeniu.

**Tabel 1. Metaanaliză a celor mai relevante lucrări referitoare la domeniul de aplicare al ISA 700 și impactul asupra calității misiunii de audit**

Autor, an	Titlu	Scop	Rezultate
(Goicoechea, Gomez-Bezares, & Vicente, 2021)	Improving Audit Reports: A Consensus between Auditors and Users	Lucrarea respectivă își propune să stabilească care sunt percepțiile auditorilor și utilizatorilor situațiilor financiare în legătură cu valoarea rapoartelor de audit și care ar fi opțiunile de îmbunătățirea a acestor rapoarte.	Rapoartele de audit existente au o valoare foarte importantă pentru părți, însă există loc de îmbunătățiri. Ultimele modificări au sporit conținutul rapoartelor de audit, dar totuși auditorii și utilizatorii ar dori mai multe informații referitoare la anumite aspecte legate de procesul de audit și conturi anuale, dar și informații legate de sistemele informaționale ale

			clientului. Acest lucru ar mări transparența cu privire la calitatea unui audit financiar.
Minutti-Meza Miguel, 2021	The art of conversation: the expanded audit report	Scopul lucrării este de a examina modul de implementare a rapoartelor extinse de audit în mai multe zone și de a determina dacă acestea au atins așteptările autorităților de reglementare și ale părților interesate.	Chiar dacă rapoartele extinse de audit sunt utilizate, rămâne neclar dacă acestea au sporit (sau vor crește) utilitatea opiniilor de audit. Cert, e că cerințele existente de raportare a auditorului constituie doar un prim pas către o raportare îmbunătățită a auditorului.
Mohamed Cherif Benzouai, Khalil Tiar, 2020	A Structural Model for Audit Quality	Acest studiu emite o ipoteză cauzală referitoare la relația dintre calitatea auditului, independența auditorului, misiunea de audit, caracteristicile, calificările și abilitățile auditorului. S-au colectat date folosind un sondaj electronic prin e-mail, trimis auditorilor externi.	Rezultatele studiului prezintă că există o relație pozitivă și interdependentă între toți factorii menționați. În același timp, se sugerează că caracteristicile misiunii de audit joacă un rol important în a garanta independența auditorilor externi, iar calitatea auditului poate fi realizată prin îmbunătățirea calificărilor și abilităților auditorului.
(Abdelfattah, Elmahgoub, & Elamer, 2021)	Female Audit Partners and Extended Audit Reporting: UK Evidence	Această lucrare investighează dacă genul partenerului de audit este asociat cu desfășurarea dezvăluirii auditorului și cu stilul de comunicare cu privire la riscurile de denaturări semnificative.	Utilizarea unui eșantion de firme din Regatul Unit în perioada 2013-2017, face aluzie la faptul că femeile parteneri de audit au șanse mai mari de a dezvălui mai multe aspecte cheie într-un mod mai detaliat, asta după ce au controlat atributele clientului și ale firmei de audit. În același timp, femeile utilizează un ton mai puțin optimist, oferind rapoarte mai puțin lizibile, decât bărbații parteneri de audit
(Reschiwati & Leda Meo, 2019)	Accuracy of Audit Opinion: Factors that Influence it	Lucrarea analizează influența factorilor de expertiză, independență și experiență a auditorilor privind corectitudinea emiterii opiniilor de audit.	Rezultatele au arătat că toți factorii testați și anume expertiza, independența și experiența auditorilor afectează corectitudinea emiterii opiniilor de audit, atât parțial, cât și simultan.
(Abdelmouni m, Wadi, & Karima, 2023)	The Role of National Cultural Dimensions in the Quality of Legal Audit Missions	Această lucrare își propune evidențierea efectului dimensiunii culturale asupra calității unei misiuni de audit prin intermediul unui chestionar repartizat auditorilor din trei țări: Maroc, Belgia și Canada.	S-a ajuns la concluzia că calitatea misiunilor de audit depinde de individualism, masculinitate și evitarea incertitudinii. De asemenea, s-a constatat că distanța de putere și orientarea pe termen lung nu au niciun impact asupra calității auditului.
(Sulaiman, 2021)	Impact of Auditor Competence, Integrity, and Ethics on Audit Quality in Saudi Arabia	Prezenta lucrare studiază impactul competenței, integrității și eticii auditorului asupra calității auditului. Datele sunt colectate prin chestionare distribuite auditorilor. Eșantionul a fost format din 102 auditori.	Rezultatele arată că atributele competenței, integrității și eticii au un impact esențial asupra calității auditului. Cele mai importante elemente ale atributelor care afectează calitatea auditului sunt programele de îmbunătățire continuă și de formare ale auditorilor, modalitățile de a-și îndeplini atribuțiile și respectarea codului de conduită.

Sursa: prelucrare proprie

### Metodologia cercetării

Pentru aprofundarea analizei lucrărilor de specialitate din acest domeniu, respectiv implicațiile asupra calității de audit în concordanță cu ISA 700 am cules datele din baza de date internațională Web of Science. Ulterior, datele selectate au fost prelucrate cu ajutorul programului VOSviewer, care a permis identificarea principalelor subiecte ale lucrărilor selectate. Datele obținute au fost prelucrate și discutate.

### Rezultate și discuții

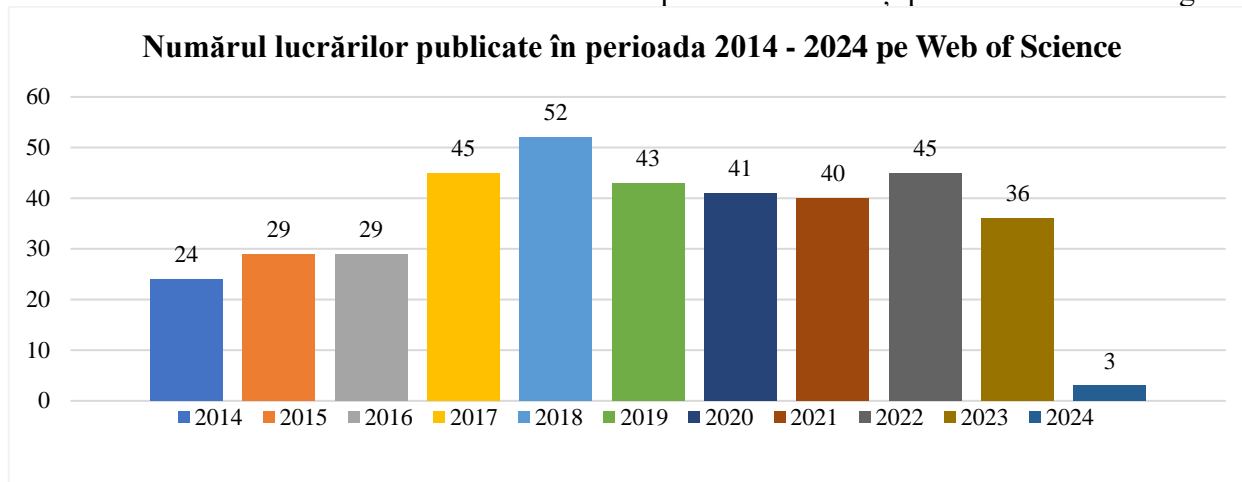
Protocolul de căutare a fost următorul:

- Baza de date: Web of Science Core Collection;

- Topic de căutare: "quality audit" sau "quality audit of financial statements"
- Perioada de analiză: 2014 -2024, pentru toate tipurile de documente.

A rezultat un total de 387 de lucrări, din care 312 articole, urmate de lucrările proceedings, de rezumate întâlnire, de capitole de cărți, documente de date etc.

Rezultatele căutărilor au fost analizate din mai multe puncte de vedere și prezentate sub formă grafică.

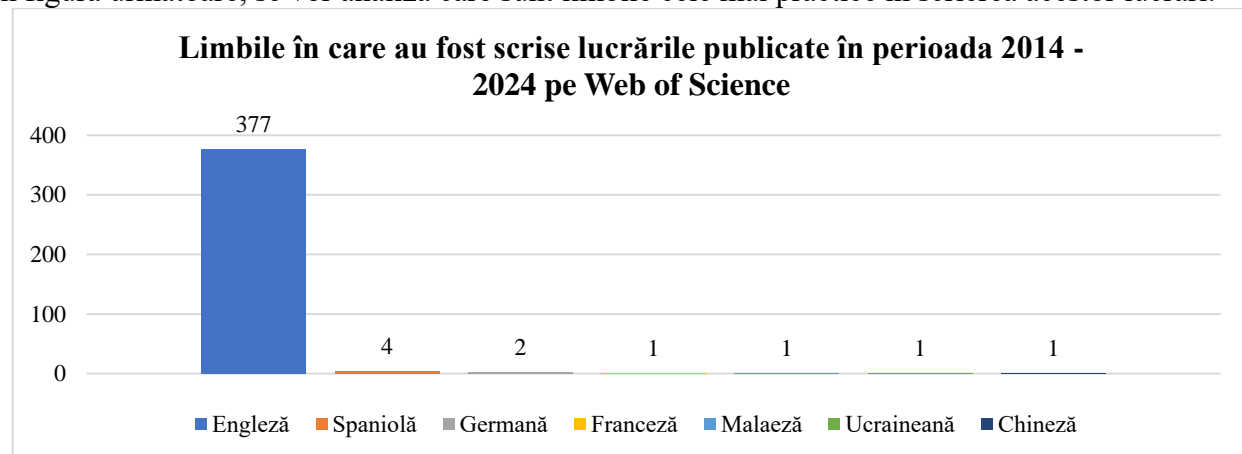


**Figura 1.2. Numărul lucrărilor publicate în perioada 2014 - 2024 pe Web of Science**

Sursa: proiecție proprie în baza datelor furnizate de [www.webofscience.com](http://www.webofscience.com)

Conform figurii 1.2. se poate observa că lucrările legate de calitatea auditului sau calitatea auditului situațiilor financiare au fost studiate intens. Anii 2017 – 2018 înregistrează o creștere a numărului publicațiilor care dezbat această temă. Perioada în cauză corespunde cu aplicarea ISA 700 revizuit, care a stârnit interesul autorilor de a analiza influența modificării standardului asupra calității auditului. În anul 2022, se înregistrează o tendință de creștere comparativ cu anii precedenți, respectiv au fost publicate numeroase lucrări cu această tematică, din cauza contextului pandemic, care a trezit o serie de riscuri.

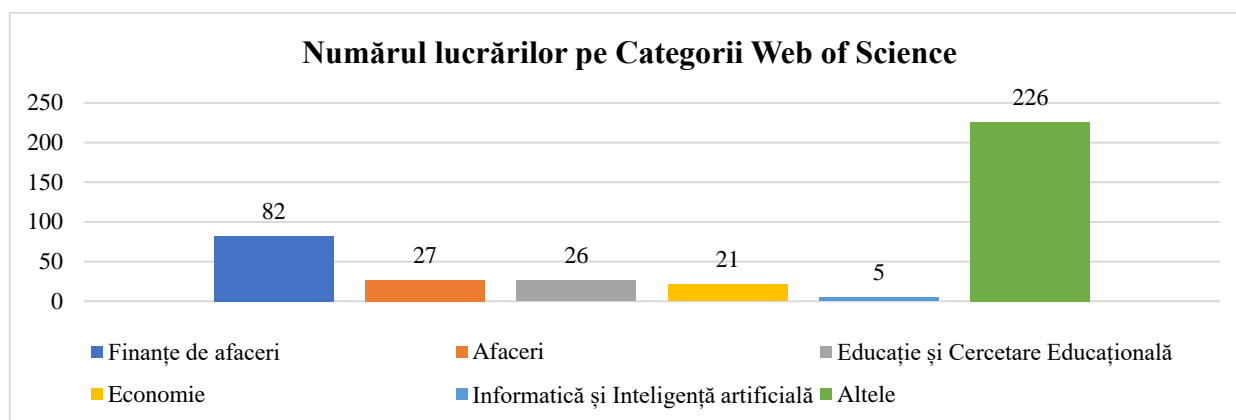
În figura următoare, se vor analiza care sunt limbile cele mai practice în scrierea acestor lucrări.



**Figura 1.3. Limbile în care au fost scrise lucrările publicate în perioada 2014 - 2024 pe Web of Science**

Sursa: proiecție proprie în baza datelor furnizate de [www.webofscience.com](http://www.webofscience.com)

În baza datelor de mai sus se poate constata cu ușurință că 97,41% din lucrări sunt publicate în limba engleză, restul de 2,59% din lucrări sunt scrise în limbile: spaniolă, germană, franceză, maleză, ucraineană și chineză. Dacă ar fi să analizăm numărul lucrărilor pe Categoriile pe Web of Science, acestea se prezintă astfel:

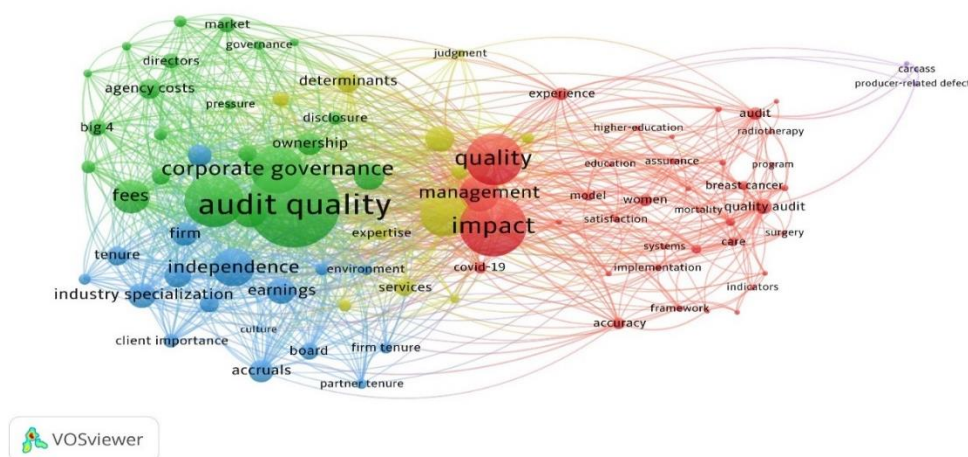


**Figura 1.4. Numărul lucrărilor pe Categoriile Web of Science**

Sursa: proiecție proprie în baza datelor furnizate de [www.webofscience.com](http://www.webofscience.com)

Majoritatea lucrărilor fac parte din categoria finanțe de afaceri, urmate de afaceri, de educație și cercetare educațională, de economie și de informatică și inteligență.

Cu ajutorul programului VOSviewer, am realizat o analiză bibliometrică asupra tematicii auditului de calitate. Această tematică a fost studiată în 84 țări, cele mai multe dintre ele fiind elaborate în: Australia, Anglia, India, Canada, Indonezia. Pentru ultimii 10 ani, programul a selectat 1926 termeni, din care numai 90 de termeni au atins pragul de cel puțin 5 frecvențe. Rețeaua termenilor-cheie este prezentată în figura de mai jos:



**Figura 1.5. Rețeaua de termeni-cheie privind tematica calitatea auditului**

În figura 1.4. sunt prezentate 5 clustere în culori diferite, fiecare având un număr diferit de termeni și vizând diferite domenii. Primul cluster este de culoare roșie și cuprinde 37 de termeni care au legătură directă cu impactul auditului. Următorul cluster este evidențiat prin culoarea verde, cuprinde 22 de termeni și vizează legătura dintre calitatea auditului și guvernanta corporativă. Clusterul numărul trei este de culoare albastră și cuprinde 17 termeni concentrați pe conceptul de independență. Al patrulea cluster include 11 termeni asociați cu termeni precum: expertise, services, determinants, judgment etc. Ultimul cluster cuprinde doar 3 clustere.

### Concluzii

Revizuirea standardului ISA 700 a permis auditorilor să recapete încrederea utilizatorilor. A fost extins raportul de audit, pentru a oferi mai multă claritate și transparență. În același timp a crescut utilitatea opiniilor de audit pentru a promova o comunicare mai deschisă între auditori și utilizatorii raportării financiare. Dacă ar fi să ne întrebăm: *Care este legătura dintre domeniul de aplicarea al ISA 700 și calitatea misiunii de audit?* Răspunsul ar fi unul clar: Domeniul de aplicare al ISA 700 joacă un rol important în calitatea misiunii de audit. Vorbim aici atât despre extinderea responsabilităților auditorului, determinarea aspectelor-cheie, exprimarea opiniei însoțită de baza pentru opinie, cât și de maniera în care toate informațiile oferă plus valoare.

Rezultatele lucrării au demonstrat că calitatea misiunii de audit nu se referă doar la standardul de audit în sine, dar și la calitatea auditorului: la competența, etica, integritatea, abilitățile, calitățile și pregătirea sa.

Este de menționat faptul că auditorul financiar nu este un garant absolut al fidelității situațiilor financiare, dar el este responsabil pentru opinia exprimată pe baza probelor colectate, astfel încât să informeze corect utilizatorii situațiilor financiare despre corectitudinea informațiilor provenite de la ei (Dănescu, 2007).

### **Bibliografie**

1. Abdelfattah, T., Elmahgoub, M., & Elamer, A. A. (2021). Female Audit Partners and Extended Audit Reporting: UK Evidence. *Journal of Business Ethics*, 174, 177-197.
2. Abdelmounim, B., Wadi, T., & Karima, B. (2023). The Role of National Cultural Dimensions in the Quality of Legal. *International Journal of Society, Culture & Language*, 11(1), 160-170.
3. Dănescu, T. (2007). Convergence between Theory and Practice. *Financial Audit*, 106-107.
4. Goicoechea, E., Gomez-Bezares, F., & Vicente, U. J. (2021). Improving Audit Reports: A Consensus between Auditors and Users. *International Journal of Financial Studies*, 9(25), 25.
5. Hadeel, J. A. (2023). International Auditing Standard (700) and its Role in Improving the Auditor's Report. *International Journal of Research in Social Sciences and Humanities*, 13(2), 860-861.
6. IFAC, & IAASB. (2018). *Manualul de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe*. (Vol. I). (CECCAR, Trad.) București: CECCAR.
7. Manoel, J., & Quel, L. F. (2017). Innovation in the international standards for the new independent audit report. *RISUS - Journal on Innovation and Sustainability*, 8(1), 130-143.
8. Reschiwati, & Leda Meo, M. C. (2019). Accuracy of Audit Opinion: Factors that Influence it. *Journal of Accounting*, 2(3), 218-231.
9. Sulaiman, A. A. (2021). Impact of Auditor Competence, Integrity, and Ethics on Audit Quality in Saudi Arabia. *Journal of Accounting*, 10(4), 125-140.



**CONTABILITATEA CRIMINALISTICĂ – PARTE INTEGRANTĂ DIN  
PREGĂTIREA PROFESIONISTULUI CONTABIL SAU O ALTĂ RAMURĂ ÎN  
DEZVOLTAREA PROFESIONALĂ**

**FORENSIC ACCOUNTING – AN INTEGRAL PART OF THE PROFESSIONAL  
ACCOUNTANT’S TRAINING OR ANOTHER BRANCH OF PROFESSIONAL  
DEVELOPMENT**

**Autor: Georgiana Elena VLĂSCLEANU**, Master student

Bucharest University of Economic Studies, Romania

E-mail: vlasceanugeorgiana10@stud.ase.ro

**Scientific Coordinator: Cristina Lidia MANEA**

ORCID code: 0000-0002-7162-2224

Bucharest University of Economic Studies, Romania

E-mail: lidia.manea@cig.ase.ro

**Abstract.** *The education of forensic accounting has become important in recent years as businesses are more complex, leading to the risk of financial fraud and misconduct. Educational institutions and professional organizations should prioritize forensic accounting in their curriculum and certification programs. This article aims to investigate to what extent the major universities in Romania are engaged in preparing future professional accountants in forensic accounting. In carrying out this study, the content analysis was used to examine the disciplines studied in the master programs in the field of accounting from three Romanian universities. The results show a clear weakness in integrating forensic accounting into accounting education in Romanian universities. This weak level doesn't help students to integrate forensic accountant abilities, to prevent and discover financial crimes. The findings of this study help Romanian universities to improve their educational offer in order to integrate forensic accounting and to help students grow their abilities.*

**Keywords:** *forensic accounting, fraud, investigation, accounting education, professional accountants*

**JEL cod:** M41, M42, A23

## Introducere

Capacitatea statelor de colectare a obligațiilor fiscale și de aplicare a politicilor fiscale, de apărare și economice, poate fi obstructionată de evaziunea fiscală, de fraudă, precum și alte infracțiuni specifice gulerelor albe. Acțiuni concrete care să prevină și să combată aceste fenomene pot crea premisele unei economii stabile, care să elibereze statele de împrumuturi externe împovărătoare. Contabilitatea este unul din principalii piloni care intermediază relația dintre contribuabili și stat, care ajută la determinarea corectă a obligațiilor fiscale. Mai mult, contabilitatea criminalistică poate susține întregul proces de reducere al evaziunii fiscale, prin capacitatea contabilului criminalist de a preveni, detecta și investiga diferitele forme de evaziune fiscală și fraudă practicate de către contribuabili. Acest studiu își propune să analizeze implicarea universităților în contracararea fraudei, prin pregătirea viitorilor profesioniști contabili în domeniul contabilității criminalistice.

Contabilitatea criminalistică este o componentă a contabilității despre care nu există foarte multe cercetări, dezvoltată relativ recent, începând cu anul 1980. În încercarea de a defini contabilitatea criminalistică, este necesar a fi luată în considerare legătura acesteia cu criminalitatea economico-financiară, între cele două existând o relație de interdependență. Frauda în domeniul economic însumează totalitatea actelor și faptelor ilicite, comise de indivizi și societăți, speculând slăbiciunile dreptului în vigoare în domeniul relațiilor economice, cu scopul de a obține anumite beneficii și venituri pe care nu le-ar obține prin desfășurarea în mod corect și legal a activității. Acest întreg proces nu poate fi desfășurat fără implicarea contabilității.

Descoperim că aceasta se află la intersecția mai multor domenii cum ar fi: contabilitate, audit, drept, iar contabilul criminalist trebuie să aibă anumite abilități dezvoltate foarte bine, cum ar fi capacitatea de investigare și capacitatea de a rămâne obiectiv, care să îl ajute să prevină, să detecteze și să investigheze aceste fraude financiare.

## Conținut

Contabilitatea criminalistică este activitatea de identificare, înregistrare, extragere, raportare și verificare a unor date financiare cu scopul de a preveni, detecta și investiga fraudele economico-financiare.

Cercetările în domeniul contabilității criminalistice sunt destul de reduse comparativ cu cercetările desfășurate în domeniul contabilității. Abilitățile contabilului criminalist sunt folosite pentru a descoperi fraudele și motivația ce se află în spatele comiterii acestor fraude. În Statele Unite ale Americii și Canada s-au făcut cele mai multe descoperiri, în timp ce în Europa, Asia și Africa, cercetările în acest domeniu sunt într-un stadiu incipient conform studiului realizat de Peterson K. Ozili (2023), deși contabilitatea criminalistică are un rol important în prevenirea și detectarea fraudelor. Însă, așa cum menționează Kaur, Sood și Grima (2023) lipsa de conștientizare și de educație în acest domeniu îngreunează dezvoltarea de către contabili a unor abilități ce ar putea preveni și detecta fraudă, înainte de a ajunge în fața instanțelor de judecată.

Studiul lui Ibrahim El-Sayed Ebaid (2021) confirmă integrarea la un nivel redus a contabilității criminalistice în sfera disciplinelor contabile în cadrul universităților, deși se preconizează că această profesie va fi foarte solicitată în viitorul apropiat, ținând cont de importanța ei în prevenirea și detectarea fraudelor.

În prezent, majoritatea misiunilor de contabilitate criminalistică ce au drept scop stabilirea dimensiunii fraudelor, se desfășoară în cadrul instanțelor de judecată, partea prejudiciată în mare parte a dosarelor fiind statul. Există o relație de interdependență între drept și contabilitatea criminalistică, normele juridice se aplică în urma stabilirii cuantumului prejudiciului de către expertizele contabile judiciare, iar contabilitatea criminalistică se dezvoltă datorită încercărilor sistemului juridic de a reduce evaziunea fiscală.

O altă legătură strânsă există între contabilitatea criminalistică și governanța corporativă. Practica contabilității criminalistice are un rol important în detectarea zonelor de sensibilitate ale guvernantei corporative și ajută la îmbunătățirea proceselor ce se desfășoară în acest domeniu. În același mod, un control intern eficient crește nivelul de transparență la nivelul companiilor, micșorând riscul de fraudă.

Cu ajutorul analizei de conținut (Gușe și Mangiuc, 2022), am analizat disciplinele care se studiază în anul universitar 2023-2024 la programele de masterat a trei universități din România: Academia de Studii Economice București, cea mai bine cotate universitate din România în clasamentele internaționale, și două universități cu influență occidentală, respectiv Universitatea Babeș Bolyai din Cluj Napoca și Universitatea de Vest din Timișoara, cu scopul de a investiga gradul de integrare al contabilității criminalistice și abilităților necesare unui contabil criminalist în sfera noțiunilor ce trebuie asimilate de către viitorii contabili. Am considerat că sunt discipline care ajută la aprofundarea unor noțiuni și abilități necesare contabilului criminalist următoarele: Contabilitatea creativă, Auditul și Expertiza contabilă. Analizând un eșantion de 258 discipline studiate la programele de masterat cu specializarea Contabilitate din cadrul celor trei universități, numai 39 dintre acestea îndeplinesc criteriile de selecție, rezultatul procentual la nivelul celor trei universități fiind de 14,56% Academia de Studii Economice, 14,45% Universitatea Babeș Bolyai din Cluj și 16,66% Universitatea de Vest din Timișoara, așa cum reiese din Tabelul nr. 1.

**Tabel 1. Rezultatele cercetării**

ACADEMIA DE STUDII ECONOMICE BUCURESTI Programe de masterat analizate	Discipline contabilitate criminalistică/ Total discipline	Rezultat exprimat în procente
Concepte și practici de audit la nivel național și internațional	3/16	18,75%
Contabilitate internațională	2/17	11,76%
Contabilitatea și fiscalitatea entităților economice	3/17	17,65 %
Contabilitate, audit și informatică de gestiune	3/18	16,66%
Contabilitate, control și expertiză contabilă	4/18	22,22 %
Analiză financiară și evaluare	0/17	0%
<b>Media</b>	<b>15/103</b>	<b>14,56%</b>

UNIVERSITATEA BABEȘ BOLYAI CLUJ NAPOCA Programe de masterat analizate	Discipline contabilitate criminalistică/ Total discipline	Rezultat exprimat în procente
Contabilitate și organizații	1/15	6,66 %
Expertiză contabilă și audit	5/16	31,25%
Management contabil, audit și control	3/17	17,65%
Auditul și managementul financiar al fondurilor europene	2/17	11,75%
Diagnostic și evaluare	1/18	5,55%
Media	12/83	14,45%
UNIVERSITATEA DE VEST TIMIȘOARA Programe de masterat analizate	Discipline cont-abilitate criminalistică/ Total discipline	Rezultat exprimat în procente
Auditul financiar contabil	3/14	21,42%
Auditul și managementul financiar al fondurilor europene	2/16	12,50%
Expertiză contabilă și evaluarea afacerilor	3/14	21,42%
Contabilitate, control și guvernanta	1/14	7,14%
Contabilitate și audit în instituțiile publice	3/14	21,42%
Media	12/72	16,66%

### Concluzii

Analizând rezultatele cercetării, concluzionăm că la nivel educațional, în planurile de învățământ ale universităților din România există un număr redus de discipline care pot oferi studenților abilitățile necesare unui contabil criminalist, confirmând astfel cercetările anterioare realizate de Ebaid (2023). Rezultatul cercetării noastre ajută universitățile în actualizarea disciplinelor pentru a îmbunătăți oferta educațională. În perspectivă, extinderea analizei la nivelul tuturor universităților din România și surprinderea evoluției gradului de integrare a criminalității economice în cadrul ofertei educaționale pe parcursul mai multor ani ar oferi o imagine mai amplă a temei studiate.

### Referințe bibliografice

1. Ebaid Ibrahim El-Sayed, *An exploration of accounting students' attitudes toward integrating forensic accounting in accounting education*, Emerald Publishing Limited, International Journal of Law and Management, Vol.64, No.4, pp. 337-357, 2022
2. Gușe Gina Raluca, Mangiuc Marian Dragoș, *Digital transformation in Romanian accounting practice and education: Impact and perspectives*, Amfiteatru Economic Journal, The Bucharest University of Economic Studies, Bucharest, Vol 24, Iss 59, pp. 252-267, 2022
3. Kaur Baljinder, Sood Kiran, Grima Simon, *A systematic review on forensic accounting and its contribution towards fraud detection and prevention*, Emerald Publishing Limited, Journal of Financial Regulation and Compliance, Vol.31, No.1, pp.60-95, 2023
4. Kranacher Mary-Jo, Riley Richard, *Contabilitatea criminalistica si examinarea fraudelor*, Editura CECCAR, București, 2023
5. Ozili Peterson K., *Forensic accounting research around the world*, Emerald Publishing Limited, Journal of Reporting and Accounting, <https://doi.org/10.1108/JFRA-02-2023-0106>, 2023
6. Pedneault Stephen, Rudewicz Frank, Sheetz Michael, Silverstone Howard, *Forensic Accounting and Fraud Investigation* 3rd Edition, CPE Edition, 2012
7. Tatoi Ana-Maria, *Spălarea banilor si criminalitatea economico-financiara din paradisurile fiscale*, Editura Universul Juridic, 2022

## INVENTORY AUDIT: THE KEY TO SUCCESSFUL RISK MANAGEMENT AND BUSINESS REPUTATION STRENGTHENING

**Author: Sofia KRAMNYCHNA**

Vasyl' Stus Donetsk National University, Ukraine

e-mail: [kramnychna.s@donnu.edu.ua](mailto:kramnychna.s@donnu.edu.ua)

**Scientific adviser: Olena ROZBORSKA**

Vasyl' Stus Donetsk National University, Ukraine

e-mail: [o.rozborska@donnu.edu.ua](mailto:o.rozborska@donnu.edu.ua)

**Abstract.** *Relevance. The organization of inventory audit and its improvement is always relevant for all business entities. Business structures without proper audit are not able to objectively assess the current situation and timely make managerial decisions, especially in the current realities against the background of crisis phenomena caused by military actions in Ukraine. In connection with external threats, it is necessary to use such a method of inventory audit, which will allow assessing possible risks, both internal and external, to take into account their consequences and, if possible, to minimize the negative impact on the business reputation of the enterprise. Methods of research. The methodological basis of the study is the dialectical method and the systematic approach to the knowledge of the essence of methods and criteria for assessing the auditor of inventory operations. Results. As a result of the application of the inductive method, the criteria for assessing risks in carrying out operations with stocks are specified to confirm the reliability of the information display in the company's reporting. The assessment of risks is provided, the main business processes associated with the movement of stocks are allocated, and the risks inherent to each of them. The method of risk assessment during inventory audit planning is proposed.*

**Keywords:** *Audit, stocks, risk, planning, business processes, risk management, business reputation.*

**JEL cod:** M42

### Introduction

Stock-based business transactions are transactions with an increased level of risk due, as a rule, to a significant amount of transactions carried out and, accordingly, a large array of primary accounting documentation; significant probability of loss, theft, etc. Errors in inventory accounting lead to significant distortions of accounting statements to reflect the valuation of assets, the cost of finished products, accounts payable to suppliers, profits, etc. In addition, inventory audit as an expression of the auditor's opinion on the reliability of accounting data, the state of accounting, as well as the effectiveness of the use and storage of stocks allows to form evidence of accurate reflection in the accounting (financial) reporting of data on the availability and movement of stocks, which contributes to strengthening the business reputation of the enterprise (IAASB HB 2018). Therefore, the development of a methodology for auditing stocks, taking into account risk management and improving the business reputation of the enterprise is relevant.

The research of the theory and practice of inventory audit, is carried out by domestic scientists, in particular O. M. Bondarenko, O. M. Bunda, T. I. Vityuk, Y. p. Kostetska, L. O. Rudenko and others. However, the issue of the inventory audit methodology, taking this into account the requirements of risk management and improving the business reputation of the enterprise, requires in-depth research, especially in the context of the military and post-war economy. In connection with the above, the purpose of this study is to substantiate the methodological aspects of inventory audit at the enterprise to implement the risk management strategy and improve business reputation.

The information base of the research is the international standards of auditing, the main provisions of scientific works of leading scientists, personal research of the author. The dialectical method and systematic approach to the disclosure of methodological aspects of inventory audit, various general scientific methods (analysis, synthesis, induction, deduction, comparison, that is). The study of assertions (criteria) for assessing the risks of inventory operations is also based on methods of observation, description and generalization. We are inclined to believe that it is impossible to develop a universal method of audit of stocks. The algorithm of verification depends on different factors and

conditions. However, the determining factors are professional skills, competence and experience of the auditor in assessing the risks of inventory transactions.

### Basic content

The transformation of the business environment opens up new opportunities for the development of enterprises, while resources, including reserves, play an important role in choosing the optimal path of such development. At the same time, the current political and economic realities put before business the tasks related to strengthening the security of its own assets. Thus, during the military operations in Ukraine, the economic activity of enterprises is subject to significant risks – from the impossibility of carrying out any activities in the zone of increased military danger to problems with logistics and commodity markets. When carrying out operations with stocks during the martial law, there is a high probability of their loss, underreceipt of income or the appearance of additional costs.

Thus, in the current situation, the company needs to have a real idea of the state of its own assets, including stocks, because when making strategic decisions, it should be based on objective and reliable data on their actual presence. In addition, the current situation has significantly affected the process of replenishment of stocks, mostly lengthened and increased its value as a result of logistical complications, the rupture of supply chains, the shortage of some resources in the world market, etc. (Skasko & Kostetskaya 2022).

Thus, the tasks of the effectiveness of control over the use and preservation of stocks are relevant at any time, but now they are much more complicated. It should be noted that the content of these tasks is currently determined, first of all, by the need to ensure the continuity of the production cycle of the enterprise. Non-systematic use of available resources, violation of storage conditions and unsettled procurement process can lead to significant financial costs or even forced production stops due to lack of reserves. These risks can be largely offset if the comprehensive approach to the audit of stocks. Competently conducted inventory audit not only opens up additional opportunities for the development of the enterprise, but also allows to identify those risky areas and "bottlenecks" that in the usual situation were not so obvious (Bondarenko & Rudenko 2022).

As part of the organization of the audit of stocks, it is necessary to work to identify possible risks and analyze them in order to determine the impact and consequences for the enterprise. At the same time, for successful risk management and strengthening of business reputation, it is advisable to allocate business processes related to the movement of stocks in order to determine the appropriate risks. As a result, the control environment and planned audit procedures will be formed, as well as measures will be taken to inform staff and options for assessing the results of control actions and a system for monitoring the effectiveness of internal control (Bunda & Vityuk 2020) will be developed. Without claiming a comprehensive description of the positions identified by this problem, we analyzed the key points associated with risks, which the auditor should pay special attention to during the audit of stocks (Table 1).

**Table 1. Risks of business processes of the enterprise and their connection with the content of audit of stocks\***

Types of risks	Nature of risk
Risks at the stage of formation of applications for the purchase of stocks and the coordination of their value	<ul style="list-style-type: none"> <li>- errors related to the purchase of excess or insufficient amount of stocks;</li> <li>- overpricing of stocks;</li> <li>- signing a contract with an unreliable partner who does not fulfill his obligations on time, etc.</li> </ul>
Risks at the stage of receipt and capitalization of stocks at the enterprise	<ul style="list-style-type: none"> <li>- supply of assortment that differs from the declared one, without notifying the buyer;</li> <li>- supply of stocks of deliberately low quality;</li> <li>- inventory during transportation or loading and unloading due to the fault of the transport company or the supplier company;</li> <li>- errors in warehouse accounting;</li> <li>- capitalization of stocks without recalculation and review and subsequent (after signing the supplier's acceptance documents) identification of shortages due to the fault of the supplier or negligence of the personnel of the enterprise itself, etc.</li> </ul>



Risks at the stage of internal movement of stocks	- errors in the paperwork between the warehouse and other departments of the enterprise; - late transfer of stocks on demand; - the movement is not documented, etc.
Risks at the stage of stock disposal for reasons not related to the production process and core activities	- theft; - damage due to hostilities, natural disasters, etc.; - write-off of stocks that were not taken into account in their stock composition, etc.
Risks at the stage of finished product release and its transfer to the warehouse	- violations in the consumption of stocks in accordance with established standards; - release of stocks made from unaccounted raw materials and materials; - stock transfer is not documented, etc.
Risks at the stage of inventory sale	- violations in the formation of the selling value of stocks or when selling them to the side; - inventory sales are not documented, etc.
Risks associated with the reflection of the described business processes in the accounting	- there are no documents confirming the implementation of such operations; - documents are drawn up in violation of the requirements of legislative acts or do not correspond to the internal administrative documents of the enterprise, the documents are signed by persons who are not authorized to do so; - the accounting reflects operations that do not correspond to real facts; - do not comply with the rules and regulations established by the accounting policy of the enterprise, etc.

\*Source: Compiled independently

At the same time, there is not a complete list of problematic issues and risks arising from the audit of stocks in enterprises. But, even on the basis of this list, it is obvious that it is necessary to provide a significant number of audit procedures that would allow not only to identify risks, but also to prevent some of them.

In addition, procedures aimed at identifying and minimizing external and internal risks should be identified. For example, external risks will be associated with the suppliers of stocks and transport companies, other of the above risks can be attributed to internal ones. These characteristics should be followed by a list and the required number of procedures to identify and minimize such risks.

It should be noted that it is easier to develop and take this into account a sufficient number of control procedures to identify internal risks, since the control environment and problem areas within the enterprise are known.

In our opinion, an important role is also played by the risk assessment methodology in the development of the audit planning procedure. As an example, we propose the following methodology for assessing risk factors when planning an audit of stocks, which are only a general recommendation and are not exhaustive (Table 2).

**Table 2. Risk assessment methodology in the planning of inventory audit (conditional figures)\***

Risk factors	Yes	No
<b><i>External risks</i></b>		
Is there a significant dependence of the enterprise on one supplier?	0**	5
Are stocks using the enterprise in limited quantity (shortage) in the market?	0	5
Are there any problems with logistics (delivery of stocks)?	0	5
Are there any cases of concluding agreements with unscrupulous suppliers?	0	5
Is it difficult for a non-professional to identify or estimate the stocks of an enterprise?	0	5
Are there any cases of stock damage during transportation or loading-unloading due to the fault of the transport company or the supplier company?	5	0
Other factors (give an appropriate assessment)	0	0
<b><i>Internal risks</i></b>		
Are the conditions for the safety of stocks provided?	0	5

Are the facts of theft (damage) of stocks often recorded?	0	5
Does the company make a significant part of its purchases of stocks for cash?	0	5
Is there a division of responsibilities between the persons who keep records and those responsible for the safety of assets?	5	0
Are accountants competent in carrying out their accounting and reporting functions?	0	10
Is there a dominant figure in the enterprise (for example, the owner) whose orders can override the provisions of the internal control of operations with stocks?	5	0
Is there any data from the experience of past years or the current period that the accounting documentation for inventory accounting is maintained in accordance with the law?	0	5
Did the audit of the computer system reveal any deficiencies in control procedures or loss of control analysis functions with respect to stocks?	5	0
Are there any time limits to conducting an inventory audit?	0	5
Is this customer new?	10	0
Is the relationship with the client characterized by willingness to cooperate?	0	5
Other factors (give an appropriate assessment)	0	0
Other moments		
Total estimation	30	65
Risk assessment	35***	

\*Source: Compiled independently

\*\* The score for each question should be zero, five or ten points. The total estimate will give some idea of the risk of a significant error.

\*\*\*As an approximate reference point, you can use the following indicators:

- 25 points or less - low risk

-25-40 points is a moderate risk

- more than 40 pounds is a high risk.

In assessing the risks of displaying the movement of stocks at the planning stage, the use of a quality method is preferable, since it allows you to assess the risk without preliminary calculations. Among the possible types of qualitative assessments, we consider it expedient to use the attributive and apply to risk assessment the following conditional concepts: "high", "moderate" and "low".

## Conclusions

Thus, in this study developed and theoretically grounded elements of the methodical apparatus of audit of stocks as a key to successful risk management and strengthening of business reputation of the enterprise. The method of risk assessment during inventory audit planning is proposed. The purpose of the recommendations is to provide the auditor with a general scheme in which he can prepare his documentation in the implementation of the audit of stocks. The results of the study are appropriate to use for the development of internal standards of audit, methodology and methodological recommendations for auditors, as well as accountants in the formation of accounting policy of the enterprise.

## Bibliographical references

1. International standards of quality control, audit, inspection, other assurance and related services. 2018 edition. Part I. URL: <https://www.iaasb.org/publications/2018>
2. Skasko O.I., Kostetskaya Yu. P. Method of audit of inventory production of the enterprise. Bulletin of Lviv University of Trade and Economics. Economic sciences. 2022. №70. URL: <http://journals-lute.lviv.ua/index.php/visnyk-econom/article/view/1288>.
3. Bondarenko O.M., Rudenko L.O. Organization and methodology of the audit of reserves and ways to improve it. Economics and Society. 2022. №39. URL: <https://economyandsociety.in.ua/index.php/journal>.
4. Bunda O.M., Vityuk T.I. Inventory audit of production enterprises. Problems of innovation and institutional development. 2020 № 23. URL: <https://nonproblem.net/wp-content/uploads/2021/02/DOI-10.33813-2224-1213.23.2020.9.pdf>.

## UNELE PROBLEME ALE CONTABILITĂȚII REZIDENȚILOR PARCULUI PENTRU TEHNOLOGIA INFORMAȚIEI

### SOME OF THE ACCOUNTING ISSUES OF PARK'S RESIDENTS FOR INFORMATION TECHNOLOGY

**Autor:** Antonina STRATU, studentă masterandă

e-mail: [antonia.stratu@gmail.com](mailto:antonia.stratu@gmail.com)

**Conducător științific:** Alexandru NEDERIȚA,

ORCID: 0000-0001-9980-8808

Academia de Studii Economice din Moldova,

**Abstract.** *This article is dedicated to the analysis of the accounting treatment applied by "Moldova IT Park" residents. The study outlines the benefits of special tax treatment and highlights some specific peculiarities and problematic issues of IT Park residents regarding the correct classification, recognition and accounting of income and the determination of the single tax. As methodological support of the research served the dialectical method: analysis, synthesis, deduction, as well as inherent methods: observation, selection, grouping, comparison. The implementation of the first IT park in the Republic of Moldova stimulates the broad development of the IT sector in our country, which benefits the national economic development, creates new jobs, increases the contribution of residents to the national public budget and attracts foreign investments.*

**Keywords:** *IT services, Moldova Innovation Technology Park, accounting problems, information technology park, single tax, sales revenue, number of employees*

**JEL:** M41

#### Introducere

În Republica Moldova, sectorul IT a cunoscut o evoluție semnificativă în ultimii ani, devenind unul dintre pilonii principali ai economiei naționale. Incontestabil, acest fapt a fost condiționat și de crearea primului parc pentru tehnologia informației „Moldova IT park”, structură organizatorică instituită prin Hotărâre de Guvern, a cărui activitate a început de la 01.01.2018 [1].

De-a lungul anilor, Moldova IT Park a contribuit la creșterea numărului de companii din domeniul IT care activează în țară, la atragerea investițiilor străine, la crearea a peste 30 500 de locuri de muncă [2], generând astfel o creștere semnificativă a exporturilor (statistica demonstrează că în anii 2020-2021, tocmai 11% din totalul exporturilor efectuate de Republica Moldova constituie export de servicii IT [3]). În acest demers al cercetării, autorul și-a propus analiza tratamentului contabil aplicat de rezidenții „Moldova IT Park”, în special privind impozitarea, precum și descrierea anumitor aspecte problematice și particularități specifice, care condiționează modul de contabilizare a veniturilor obținute.

Pentru realizarea prezentului demers științific au fost studiate prevederi de bază ale legilor și actelor normative în vigoare, S.N.C. și alte publicații relevante legate de subiectul cercetat.

În calitate de suport metodologic al cercetării a servit metoda dialectică: analiza, sinteza, deducția, precum și metode inerente: observarea, selectarea, gruparea, compararea, abstracția științifică.

#### Conținutul de bază

Modul de funcționare a entităților rezidente a parcului pentru tehnologia informației „Moldova IT Park” (MITP) este reglementat de Legea cu privire la parcurile pentru tehnologia informației [4].

În același timp, cadrul legislativ favorabil aferent rezidenților parcului IT impulsionează progresul sectorului IT prin utilizarea unui regim fiscal special, care constă în aplicarea impozitului unic, ce înglobează 7 tipuri de impozite și taxe: impozitul pe venit din activitatea de întreprinzător, impozitul pe venit din salariu, contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii datorate de angajatori, primele de asigurare obligatorie de asistență medicală datorate de angajați, taxele locale, impozitul pe bunurile imobiliare și taxa pentru folosirea drumurilor de către autovehiculele înmatriculate în RM [5].

Majoritatea entităților rezidente a parcului IT se concentrează pe furnizarea de servicii IT pentru piețele internaționale, contribuind astfel la creșterea exporturilor de servicii din RM (conform statisticilor oferite de MITP, în anul 2023 circa 90% din exportul total de servicii IT este realizat de

rezidenții parcului IT). În cazul serviciilor IT prestate de către o entitate rezidentă a Republicii Moldova (RM) unei entități nerezidente în baza unui contract de prestări servicii, pentru care locul livrării nu este RM [5, art.93 alin. (11)], se consideră export de servicii și se scutesc de T.V.A cu drept de deducere [5, art.104 lit. a)]. Iar, pentru documentarea exportului de servicii IT servesc: contractul de prestări servicii, invoice-ul și actul de acceptanță a serviciilor IT prestate. La înregistrarea operațiunilor contabile aferente contractelor de prestări servicii încheiate cu entități nerezidente a RM distingem componente specifice legate de efectuarea tranzacțiilor în valută străină și aplicarea diferențelor de curs valutar aferente acestora. Celelalte înregistrări sunt similare contractelor încheiate cu beneficiari rezidenți a RM.

O particularitate specifică a entităților rezidente a parcului IT constă în achitarea lunară a impozitului unic în strictă concordanță cu prevederile art.370 din Codul Fiscal [5]. Astfel, cota impozitului unic constituie 7% din venitul din vânzări înregistrat lunar în evidența contabilă, dar nu mai puțin decât suma minimă a impozitului unic care se determină lunar pentru fiecare angajat și constituie 30% din quantumul salariului mediu lunar pe economie, prognozat pentru anul la care se referă perioada fiscală [5].

Rezidenții parcului IT se confruntă cu diverse probleme privind clasificarea, recunoașterea și contabilizarea corectă a veniturilor, dar și dileme legate de determinarea impozitului unic. În continuare am analizat și am oferit soluții la câteva din acestea, utilizând unele exemple convenționale.

Una din problemele cu care se confruntă entitățile ce aplică regimul special de impozitare se referă la recunoașterea corectă a veniturile obținute din vânzarea mijloacelor fixe și dacă aceste venituri se includ în obiectul impunerii cu impozit unic. Ținând cont de Legea contabilității și raportării financiare, care definește noțiunea de venituri din vânzări, drept veniturile din vânzarea produselor, mărfurilor, din prestarea serviciilor, executarea lucrărilor, precum și alte venituri aferente activităților principale ale entității [6, art. 3, alin. (1)] și Planul general de conturi contabile [7], concluzionăm că veniturile obținute din ieșirea activelor imobilizate sunt înregistrate ca majorare concomitentă a creanțelor comerciale și veniturilor curente. Suma acestor venituri nu se include în obiectul impunerii cu impozit unic. Impozitul unic se calculează în baza cotei de 7% din suma totală a veniturilor din vânzări înregistrate în contabilitatea financiară, dar totodată ținând cont de suma minimă calculată conform art.369 alin. (2).

De menționat că în situația absenței veniturilor din vânzări, entitatea rezidentă a parcului IT, oricum are obligația de calculare și achitare a impozitului unic în funcție de numărul de angajați și salariul mediu lunar pe economie prognozat pentru anul respectiv (13 700 lei pentru 2024), precum și obligația de a prezenta lunar Declarația cu privire la impozitul unic (forma IU 17).

Rezidenții parcului pentru tehnologia informației se confruntă cu diferite dileme și la determinarea sumei minime a impozitului unic. În continuare vom examina cazurile în care angajații rezidenților Moldova IT Park sunt sau nu sunt incluși în obiectul impunerii cu impozit unic, prin prisma legislației în vigoare.

Este esențial să subliniem că suma minimă a impozitului unic se calculează în funcție de numărul de angajați care, pe parcursul perioadei fiscale, au lucrat ori s-au aflat în orice tip de concediu plătit sau altă situație în care, în regim standard de impozitare, ar fi realizat venit asigurat cel puțin o zi în baza unui contract individual de muncă încheiat cu rezidentul parcului IT și de quantumul salariului mediu lunar pe economie, prognozat pentru anul la care se referă perioada fiscală respectivă [5, art. 369 alin. (2)].

În consecință, angajații aflați în concediu din cont propriu pe parcursul unei luni calendaristice complete și angajații aflați pe parcursul întregii luni în concediu medical (confirmat prin certificat de concediu medical) nu vor fi incluși în obiectul impunerii cu impozit unic.

De asemenea, nu se vor lua în calcul la determinarea impozitului unic, angajatele rezidenților parcului IT aflate în concediu de maternitate pentru 126 zile, în cazul în care contractul individual de muncă a fost suspendat pe parcursul întregii luni calendaristice. Contractul individual de muncă se suspendă în circumstanțe ce nu depind de voința părților în caz de concediu de maternitate [8, art.76 lit. a)].

Altă dilemă apare la determinarea tarifului contabil aplicat altor plăți decât salariul achitate în folosul angajaților rezidenților parcului IT (diurnă, contracte prestări servicii, etc.). Este imperativ să

menționăm că asupra altor plăți decât salariul achitate angajaților rezidenților parcului IT se aplică regulile fiscale generale conform regimului standard de impozitare.

### Concluzii

Urmare a studiului efectuat, concluzionăm că rezidenții parcului IT trebuie să acorde o atenție deosebită asupra clasificării și recunoașterii corecte a veniturilor pe care le înregistrează în evidența contabilă. Reflectarea eronată a veniturilor la conturile clasei 6 „Venituri”, fără a ține cont de clasificarea acestora, va conduce ulterior la majorarea sau diminuarea nejustificată a obiectului impozabil cu impozit unic, respectiv la calcularea, achitarea și declararea eronată a impozitului unic.

Totodată, a fost depistat și un punct negativ a regimului special de impozitare care consta în faptul că în urma implementării acestuia suferă angajații rezidenților parcului IT, care vor beneficia de prestații de asigurări sociale într-o mărime mult mai mică (Venitul lunar asigurat al acestora va constitui 68% din salariului mediu lunar pe economie, prognozat pentru anul respectiv, iar pentru anul 2024 - 9316 lei).

De asemenea, în baza materialului analizat, se recomandă rezidenților parcului IT să monitorizeze lunar veniturile din vânzări obținute din activități eligibile în parcul IT comparativ cu veniturile obținute din alte activități, în scopul respectării criteriului central de eligibilitate impus de Moldova IT Park.

O altă recomandare se referă la studierea cadrului normativ, inclusiv normele legislative aferente regimului special și aplicarea acestora cu rigurozitate în contabilitate, pentru a oferi o imagine fidelă și transparentă în raportarea informațiilor financiare, astfel evitând eventuale probleme, interpretări eronate, amenzi, și nemijlocit retragerea titlului de rezident a Moldova IT Park.

Indiscutabil, crearea primului parc IT reprezintă un pas important în sectorul IT din RM, iar implementarea regimului special de impozitare stimulează evoluția acestui sector, ceea ce aduce beneficii dezvoltării economice naționale și majorează contribuția rezidenților la bugetul public național.

### Referințe bibliografice

1. Hotărâre Guvernului Republicii Moldova cu privire la crearea parcului pentru tehnologia informației "Moldova IT park" nr.1144 din 20.12.2017. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=128139&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=128139&lang=ro#).
2. Site-ul Moldova Innovation Technology Park. Raportul „ ICT Sector Overview” [accesat 11.03.2024] Disponibil: [https://mitp.md/p/public/files/6 ICT\\_sector\\_overview\\_2021\\_2022.pdf](https://mitp.md/p/public/files/6 ICT_sector_overview_2021_2022.pdf).
3. Site-ul Moldova Innovation Technology Park. Raport „Moldova-the best location in CEE for doing IT” Disponibil: <https://mitp.md/p/public/images/1 MITP Presentation 2022.pdf>.
4. Legea cu privire la parcurile pentru tehnologia informației nr.77 din 21.04.2016. [accesat 11.03.2024] Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=141550&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=141550&lang=ro#).
5. Codul Fiscal al Republicii Moldova nr. 1163 din 24.04.1997. [accesat 11.03.2024] Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=138283&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=138283&lang=ro#).
6. Legea contabilității și raportării financiare nr.287 din 15.12.2017 [accesat 12.03.2024] Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=140124&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=140124&lang=ro#).
7. Planul general de conturi contabile, aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.119/2013. [accesat 11.03.2024] Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=130818&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=130818&lang=ro#).
8. Codul Muncii al Republicii Moldova nr.154 din 28.03.2003. [accesat 11.03.2024] Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=141505&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=141505&lang=ro#).



## O ANALIZĂ A DEZVOLTĂRII REGIONALE PRIN PRISMA SISTEMULUI CONTURILOR NAȚIONALE

### AN ANALYSIS OF REGIONAL DEVELOPMENT THROUGH THE SYSTEM OF NATIONAL ACCOUNTS

**Autor: Vanesa Luisa SIDOR**, Master's student  
Aurel Vlaicu University of Arad, Romania  
e-mail: [vanesa.sidor@gmail.com](mailto:vanesa.sidor@gmail.com)

**Coordonator științific: Teodor Florin CILAN**  
0009-0009-0175-8693  
Aurel Vlaicu University of Arad, Romania  
e-mail: [teodorcilan@gmail.com](mailto:teodorcilan@gmail.com)

**Abstract** *In the economic context, regional development and the System of National Accounts are closely related, even more so in the situation in which the most real and pertinent analysis of this development is sought. This system is precisely the guarantor of real information on the basis of which the macroeconomic indicators of the result can be determined. Therefore, the present research aims to analyze the actual development situation at the level of the 8 development regions in Romania, through the lens of some key indicators of the System of National Accounts. An analysis whose outcome will lead to the creation of an overall picture of the real situation in this country.*

**Keywords:** Regional, Development, System, National, Accounts, Macroeconomics

**JEL:** A10, D31, E01, E02, F02, R10, R13

#### Introducere

Atât dezvoltarea regională cât și Sistemul Conturilor Naționale oferă o imagine asupra anumitor elemente reprezentative, însă, combinate acestea indică imaginea reală a situației macroeconomice din România de la nivelul celor 8 regiuni de dezvoltare, deci implicit și de la nivelul întregului stat. În aceste circumstanțe, cercetarea conturilor naționale reprezintă o problemă importantă, a cărei necesitate se regăsește într-un context dublu și anume, acela de observare, consemnare și cuantificare în numere a activității economice a unui stat, întocmai cu scopul de a fundamenta deciziile macroeconomice și totodată de a prevenii și înlătura eventualele disfuncționalități de la nivelul sistemului macroeconomic. Urmată și de cea de-a doua nevoie, respectiv „adaptarea permanentă la nevoile actuale de aliniere la Sistemul de Conturi European (SEC) în acord cu normele Sistemului Conturilor Naționale stabilit la nivel mondial (SCN)” (Ursuț M., Dumbravă P., 2014). Astfel că, în ceea ce privește dezvoltarea regională din statul român, o analiză prin prisma Sistemului Conturilor Naționale va permite formarea unui tablou de actualitate și de referință.

#### Dezvoltare regională și Sistemul Conturilor Naționale:

Dezvoltarea regională din România reprezintă încă o zonă incertă, întocmai datorită faptului că din punct de vedere al organizării teritoriale oficiale cât și al organizării administrației publice în această țară nu se practică în mod oficial o organizare de tip regiune, ea fiind mai degrabă una informală la nivel național și una oficială atunci când se regăsește în contextul european. În acest sens, din punct de vedere al nomenclatorului unităților teritoriale pentru statistică cele 8 regiuni de dezvoltare ale statului român se încadrează la categoria NUTS II.

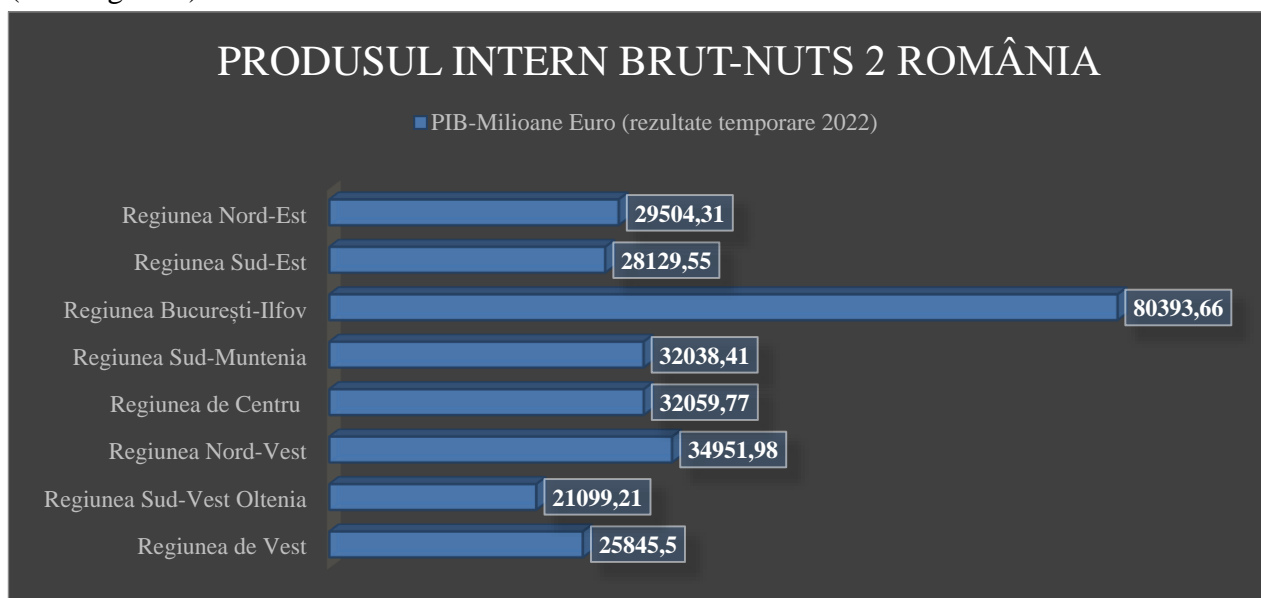
Tocmai de aceea în contextul dat, o analiză a dezvoltării acestor regiuni ar presupune o evidențiere echilibrată și reală a situației de fapt în care se regăsesc acestea, iar cea mai bună perspectivă în acest sens ar fi cea prin prisma Sistemului Conturilor Naționale. De altfel, în acest moment acest sistem fiind singurul care garantează informații pentru calcularea indicatorilor macroeconomici de rezultat, de la Produsul Intern Brut și până la Venitul Național, totodată fiind și cel care „asigură comparabilitatea internațională între statele care utilizează acest sistem, dar și cu celelalte state care nu utilizează acest sistem” (Anghelache C., Anghelache V.P., Rădut C.M., 2020).

Astfel că, privită din această perspectivă, respectiv cea a funcționalității sistemului macroeconomic contabilitatea națională nu trebuie să fie limitată doar la reflecția exterioară a acesteia, în realitate se cere o extensie a cunoașterii contabile de la nivelul microeconomic la cel macroeconomic.

În acest sens, pentru a putea realiza o analiză pertinentă a dezvoltării regionale prin prisma Sistemului Conturilor Naționale, trebuie determinați și analizați indicatorii cheie de la nivelul celor 8 regiuni de dezvoltare ale României, respectiv Produsul Intern Brut, Valoarea Adăugată Brută la Prețurile de Bază și Venitul Disponibil al Gospodăriilor Private.

### Produsul intern brut

Situația din punct de vedere al celui mai important indicator macroeconomic de la nivelul celor 8 regiuni este una nesatisfăcătoare, cât și una care indică un oarecare dezechilibru economic între acestea, întocmai datorită faptului că valoarea indicatorului nu este una foarte ridicată, majoritar, încadrându-se în primele 3 poziții cele mai scăzute din punct de vedere statistic conform Eurostat (vezi Figura 1):



**Figura 1. Produsul intern brut**

Sursă: Prelucrare proprie cu datele oferite de către Eurostat (Eurostat, 2022)

Din datele oferite de către Eurostat se poate constata faptul că există o discrepanță semnificativă între regiunea unde se regăsește capitala țării și restul regiunilor, cu atât mai mult cu cât din punct de vedere al poziționării geografice aceasta nu se afla în avantaj și nici nu reprezintă o regiune cu elemente cheie, precum: relief, turism și frontiere. Or analizând aceste aspecte se poate constata faptul că dezechilibrul interregional se datorează urbanizării și nicidecum potențialului economic.

### Valoarea adăugată brută la prețurile de bază:

În situația VAB-ului, datele statistice indică o diferență între poluri și anume, aproximativ jumătate dintre regiuni se află într-o extremă, respectiv cea a valorilor ridicate, iar cealaltă la extrema valorilor cele mai scăzute (Figura 2):



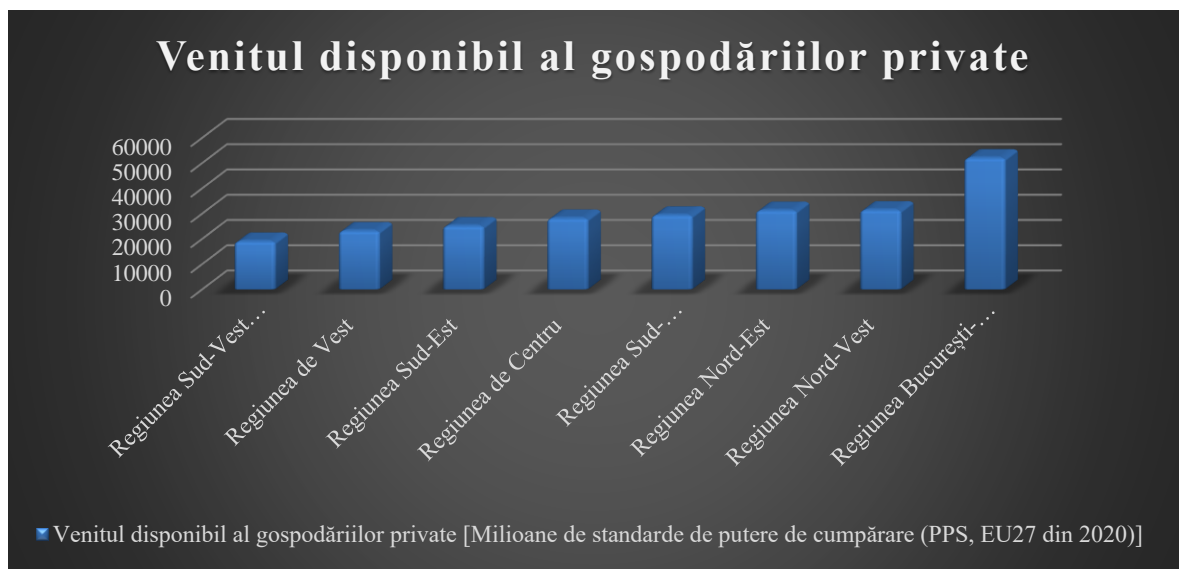
**Figura 2. Valoarea adăugată brută**

Sursă: Prelucrare proprie cu datele oferite de către Eurostat (Eurostat, 2022)

Cursul axei indică o scădere a acestei valori la aproape jumătate din cea de referință maximă, astfel că se poate observa o concentrare a nivelului ridicat în jurul a trei regiuni, iar a celui scăzut tot în jurul unui număr similar. Analizând zonele cu o valoare adăugată brută ridicată se constată faptul că acest aspect se datorează în primul rând dezvoltării economice din regiunile respective, fiind în fapt vorba și de o putere de cumpărare mai mare, cât și de un grad de urbanizare mai ridicat, deci implicit o producție mai crescută.

#### Venitul disponibil al gospodăriilor private:

În cadrul acestei categorii situația se prezintă cel mai bine, diferențele dintre regiuni nu sunt foarte semnificative, iar valorile se încadrează undeva la jumătatea dintre scăzut și ridicat. Aspect care implică un echilibru economic din punct de vedere al veniturilor populației (Figura 3):



**Figura 3. Venitul disponibil al gospodăriilor private**

Sursă: Prelucrare proprie cu datele oferite de către Eurostat (Eurostat, 2021)

Din examinarea acestor date se prezintă o ipoteză interesantă și anume faptul că Regiunea de Vest, care deși reprezintă atât din punct de vedere geografic cât și din perspectiva agriculturii cea mai importantă zonă din țară, aceasta se clasează pe penultimul loc. O împrejurare care reafirmă teoria

conform căreia urbanizarea are cea mai mare influență din punct de vedere economic în România, iar tendința dezvoltării economice este întocmai în această direcție.

### Concluzii

Revenind la introducerea cercetării trebuie amintit faptul că toate aceste elemente trebuie să se alinieze și cu anumite cerințe de la nivel european, în acest sens apare și există Regulamentul privind Sistemul european de conturi naționale și regionale din Uniunea Europeană, a cărui rol este întocmai acela de pilon și care, conform principiilor în baza cărora a fost redactat oferă cetățenilor Uniunii Europene „conturi economice, ca instrument de bază pentru analizarea situației economice a unui stat membru sau a unei regiuni” (Parlamentul European, Consiliul, 2013). În România, procesul de elaborare a conturilor regionale a început cu 30 de ani în urmă, respectiv în anul „1994, cu respectarea cerințelor metodologice ale Sistemului European de Conturi 95 (SEC1995)” (Institutul Național de Statistică, 2023),

În conformitate cu acestea, se poate concluziona faptul că analiza dezvoltării regionale prin prisma Sistemului Conturilor Naționale nu se îndepărtează de la principiile regulamentului european, având întocmai rolul de a oferi cetățenilor statului român analiza situației economice regionale.

În concluzie, prin intermediul cercetării de față s-a realizat o imagine de ansamblu a dezvoltării regionale din România și care permite cunoașterea stării de fapt și totodată, a discrepanțelor existente.

### Referințe bibliografice

1. ANGHELACHE C., ANGHELACHE V.P., RĂDUȚ C.M., Conturile naționale în sistemul informațional, Revista Română de Statistică - Supliment nr. 11 / 2020, București, p. 3. (PDF). Disponibil: [https://www.revistadestatistica.ro/supliment/wpcontent/uploads/2020/12/rrss\\_11\\_2020\\_A1\\_ro.pdf](https://www.revistadestatistica.ro/supliment/wpcontent/uploads/2020/12/rrss_11_2020_A1_ro.pdf)
2. EUROSTAT, Disposable income of private households by NUTS 2 regions, 2021. (Online). Disponibil: [https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/tgs00026/default/map?lang=en&category=t\\_na10.t\\_nama10.t\\_nama10reg](https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/tgs00026/default/map?lang=en&category=t_na10.t_nama10.t_nama10reg)
3. EUROSTAT, Real growth rate of regional gross value added (GVA) at basic prices by NUTS 2 regions, 2022. (Online). Disponibil: [https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/tgs00037/default/map?lang=en&category=t\\_na10.t\\_nama10.t\\_nama10reg](https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/tgs00037/default/map?lang=en&category=t_na10.t_nama10.t_nama10reg)
4. EUROSTAT, Regional gross domestic product by NUTS 2 regions, 2022. (Online). Disponibil: [https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/tgs00003/default/map?lang=en&category=t\\_na10.t\\_nama10.t\\_nama10reg](https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/tgs00003/default/map?lang=en&category=t_na10.t_nama10.t_nama10reg)
5. NATIONAL INSTITUTE OF STATISTICS, Regional National Accounts 2016-2020, Institutul Național de Statistică, 2023, București, ISSN 2066-4249, ISSN-L 1584-8485, p. 15. (PDF). Disponibil: [https://insse.ro/cms/sites/default/files/field/publicatii/regional\\_national\\_accounts\\_2019-2020\\_2.pdf](https://insse.ro/cms/sites/default/files/field/publicatii/regional_national_accounts_2019-2020_2.pdf)
6. PARLAMENTUL EUROPEAN, CONSILIUL, Regulamentul (UE) nr. 549/2013 privind Sistemul european de conturi naționale și regionale din Uniunea Europeană, Versiunea Consolidată, Jurnalul Oficial al Uniunii Europene, 2015, Uniunea Europeană, (PDF). Disponibil: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/RO/TXT/PDF/?uri=CELEX:32013R0549>
7. URSUȚ, M., DUMBRAVĂ, P., Conturile Naționale în Sistemul Informațional Macroeconomic, Universitatea Babeș-Bolyai Cluj-Napoca, 2014, Cluj-Napoca, p.8. (PDF). Disponibil: <https://teze.doctorat.ubbcluj.ro/doctorat/teza/fisier/2088>.

## ACCOUNTING POLICY OF AGRICULTURAL ENTERPRISES AS A TOOL FOR RESPONDING TO ENVIRONMENTAL CHALLENGES

**Author: Tetiana KRIVENKO**, Master's student  
Vasyl' Stus Donetsk National University, Ukraine  
e-mail: [kryvenko.t@donnu.edu.ua](mailto:kryvenko.t@donnu.edu.ua)

**Scientific coordinator: Larysa HEVLYCH**  
<https://orcid.org/0000-0002-2825-1528>  
Vasyl' Stus Donetsk National University, Ukraine  
e-mail: [hevlich.hll@donnu.edu.ua](mailto:hevlich.hll@donnu.edu.ua)

**Abstract.** *The article provides a modern understanding of the enterprise as an open system, analyses the impact of crises, in particular war crises, on agriculture, emphasizes the importance of developing tools to optimize the functioning of the enterprise in conditions of negative influence of the external environment. The purpose of the study is the theoretical justification and development of practical recommendations for the formation of accounting policy elements of Ukrainian agricultural enterprises as a tool for reaction to the influence of the environment. Research methods are general scientific methods of learning socio-economic processes (classification and generalization, logical and analytical approach, systematization, and complexity). As a result of the study of the scientific discussion and accounting practice of Ukrainian agricultural enterprises: the urgent problems they face in the conditions of work under martial law were determined, the influence of factors on the formation of accounting policy was studied, recommendations were developed regarding changes in accounting policy in these conditions with the aim of adapting it to needs in the conditions of challenges of the external environment. Conclusions are drawn, directions for further research are outlined.*

**Keywords:** *accounting, accounting policy, agricultural enterprise, environment, challenges.*

**JEL:** M41, M11, Q14

**Introduction.** In modern economic theory, the enterprise is considered as an open system that influences the environment and receives a reciprocal influence. It is especially important to consider such influence in conditions of economic, political, military crises. The impact of crises on agriculture has serious consequences for both Ukraine and the global agricultural market. Therefore, the search for tools that make it possible to consider the challenges of the environment to optimize the state of the business entity is important. In this study, it is proposed to consider such a tool as the accounting policy, since it ensures the implementation of the economic policy of the business entity.

In the scientific discussion, T. Izvoshchik, M. Kozyr, M. Novatskyi, S. Polivoda, I. Sysoieva, and S. Syrtseva investigated the issue of accounting policy formation in general and in the agrarian sector in particular [1-3]. However, the dynamics of economic processes during the martial law in Ukraine were not considered, which requires further research.

The purpose of the study is theoretical substantiation and development of practical recommendations for the formation of accounting policies in Ukrainian agricultural enterprises as a tool for responding to external environmental challenges.

The study is based on the analysis of the domestic regulatory framework and the results of the scientific discussion. Such methods as classification, generalization, logical and analytical approaches, systematization, and complexity were used.

### **Basic content.**

Despite the long history of practical application of accounting policy, the scientific opinion regarding its meaning and directions of use is not unambiguous. Some scientists see the accounting policy primarily as a set of specific principles, conditions and rules adopted by enterprises for the preparation and submission of financial statements [1], others attribute to the accounting policy the role of textual explanations for reporting that specify the accounting methods used by the enterprise [2]. The last approach, in our opinion, is the closest to understanding international financial reporting standards, in particular IAS 1 [4] and IAS 8 [5]. That is, according to international rules, it is impossible to get an understanding of financial statements without disclosing the accounting policy. Therefore, it can be considered that the accounting policy is an element of the system of information support of a



business entity, necessary for the formation of complete and objective information about its financial condition and results of operations to satisfy the interests of different groups of users based on a set of accounting methods in its various subsystems.

Industry specificity plays a significant role in the formation of accounting policy elements, but a few factors influence the choice and justification of accounting policy. According to the results of the study of the scientific discussion [3] and the accounting practice of agricultural enterprises of Ukraine, the following are named as influencing factors:

- organizational and legal form of the enterprise (limited liability company, farm, private enterprise, etc.);
- branch orientation of the agricultural sector (production or processing of agricultural products, their storage, etc.);
- types of activities, nomenclature of produced agricultural products, performed works and provided services;
- volumes of activity of the agricultural enterprise;
- the average number of employees at the enterprise;
- taxation system and application of the tax regime (general regime, simplified taxation system, single tax, tax exemptions, tax rates, tax benefits, etc.);
- degree of activity regulation by the owners and the state;
- the strategy of financial and economic development (goals, tasks of the economy, expected directions of investments, approaches to solving problems);
- the state of the material base of the accounting system (equipment, software, regulatory reference information);
- the state of the organization's information support system;
- qualification level of accountants, etc.

However, in the conditions of martial law, taking these factors into account when forming the accounting policy is not sufficient. In the table 1 presents the most common events and transactions, which, in our opinion, require the development of new accounting approaches or changes to the accounting policy of an agricultural enterprise under martial law.

**Table 1. Elements of the accounting policy of an agricultural enterprise under martial law**

Events and operations	Elements of accounting policy
Impossible continuation of activity or its significant limitation due to the location of assets in territories with active hostilities (destruction of enterprises, deterioration of soil quality, infrastructure, destruction of transport routes, etc.)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- criteria for limiting business continuity and disclosing this to reporting indicators;</li> <li>- features of accounting and documentation of forced conservation of assets;</li> <li>- the method of calculating losses from the decrease in the usefulness of fixed assets when they are located in the territories that are occupied or where hostilities are taking place;</li> <li>- the procedure for the formation of guaranteed obligations in case of impossibility of their fulfilment</li> </ul>
Destruction, loss, depreciation, damage to assets because of hostilities and other force majeure circumstances	<ul style="list-style-type: none"> <li>- the list of costs to be reimbursed, rules and procedures for their approval, accounting by elements or items of costs;</li> <li>- procedures for documentation of losses in the absence of original primary documents;</li> <li>- procedure for creation of reserves for indemnification of risks during the war</li> </ul>
Risk of bankruptcy of counterparties, loss of domestic sales markets	<ul style="list-style-type: none"> <li>- revision of the accounting policy regarding doubtful debts;</li> <li>- features of determining exchange rate differences;</li> <li>- procedures for documenting settlements in the absence of original primary documents;</li> </ul>

	- procedure for using electronic document flow
Obtaining support from the state in the form of grants, available loans, etc., aiding for defense needs	- procedure for accounting of funds received from the state; - correspondence of accounts for accounting of receipt and expenditure of funds from the state; - accounting procedure and documentation of the transfer of funds and goods for defense needs; - the procedure for the sale of products with the deduction of a part of the proceeds for defense needs
Settlements with employees under martial law	Accounting approach for payment of unfulfilled work, temporary sick leave, accrual of vacation pay for production downtime, provision of financial assistance to employees
Relocation of the enterprise to safe areas	- method of accounting for changes in the structure, management, business processes due to relocation; - a method of accounting for the costs of relocation and organization of production at a new location

Compiled by the author

The given list of events and circumstances is not exclusive, because changes to the accounting policy must be individual for each agricultural enterprise depending on the circumstances. But it is undeniable that updating the accounting policy of an agricultural enterprise during martial law is a necessity and a tool for solving accounting problems that may arise because of emergency situations.

### Conclusions.

In this study, the main aspects of the accounting policy of agricultural enterprises are developed as a tool for responding to the negative impact of the external environment caused by emergency situations. The main provisions of the performed research expand and deepen the understanding of the formation of elements of accounting policy in the conditions of martial law. The developed recommendations for supplementing the accounting policy can be used in the activities of Ukrainian agricultural enterprises. The theoretical conclusions made allow us to carry out further applied research on the solution of urgent accounting problems in the sectoral aspect.

### Bibliographical references

1. Kozyr M. A. (2021). Oblikova polityka – osnova pobudovy bukhhalterskoho obliku na pidpriemstvi. *Perspektyvy rozvytku bukhhalterskoho obliku, audytu, opodatkuvannia ta finansiv v umovakh tsyfrovoy transformatsii ekonomiky: materialy Vseukrainskoi naukovo-praktychnoi Internet-konferentsii*, (m. Mykolaiv 20 travnia 2021 r.). – Mykolaiv: MNAU, 18-19. [in Ukrainian].
2. Novatskyi M., Polivoda S., & Sysoieva I. (2024). Oblikova politka v aharnomu sektori: novatsii ta perspektyvy rozvytku. *Materialy konferentsii MNL, (16 liutoho 2024 r., m. Zaporizhzhia)*, 29–31. Retrieved from URL: <https://archive.liga.science/index.php/conference-proceedings/article/view/750> [in Ukrainian].
3. Syrtseva S. V., & Izvoshchuk T. M. (2020). Faktory, shcho vplyvaiut na formuvannia oblikovoi polityky silskohospodarskykh pidpriemstv. *Modern Economics*, 24, 177-182 [in Ukrainian].
4. Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 1 «Podannia finansovoi zvitnosti». Retrieved from URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_013#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_013#Text) [in Ukrainian].
5. Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 8 «Oblikovi polityky, zminy v oblikovykh otsinkakh ta pomylyky». Retrieved from URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_020#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_020#Text) [in Ukrainian].

## ASPECTE ACTUALE ALE AUDITULUI PUBLIC

## CURRENT ASPECTS OF PERFORMANCE AUDITING

**Autor: Alexandra LOPUȘNEAC**, Masterandă

Universitatea de Stat din Moldova

e-mail: [lopushnyak2000@mail.ru](mailto:lopushnyak2000@mail.ru)

**Cordonator științific: Elena PETREANU**

ORCID: 0000-0001-7024-3081

Universitatea de Stat din Moldova

e-mail: [elena.petreanu@usm.md](mailto:elena.petreanu@usm.md)

**Abstract.** *Public audit is influenced by technological progress, legislative changes and risks such as crises and pandemics. Thus the public audit must keep up with the permanent changes in the economic, political, legislative and social environment, in order to ensure an objective evaluation of the institutions' activity and to formulate recommendations that bring added value to all the actors involved. The purpose of the research is to analyze the activity of the Court of Accounts of the Republic of Moldova from the perspective of the current trends of the public audit, addressing the definition of its essential elements and contemporary aspects. The identification and description of the current trends of the public audit is the innovative component of the research, carried out through the bibliographic study and the analysis of the legislation and normative acts in force.*

**Key words:** *public audit, economy, efficiency, effectiveness, current trends, performance audit, compliance audit, financial audit, follow-up.*

**JEL cod:** M42

### Introducere.

Auditul public, la fel ca și contabilitatea, cunoaște o evoluție continuă, fiind influențat de progresul tehnologic, schimbările legislative și riscurile precum crizele și pandemiile. Această evoluție impune necesitatea ca auditul public să țină pasul cu modificările permanente din mediul economic, politic, legislativ și social, pentru a asigura o evaluare obiectivă a activității instituțiilor și pentru a formula recomandări care să aducă plus valoare pentru toți actorii implicați.

Scopul cercetării constă în analiza activității Curții de Conturi din perspectiva tendințelor actuale ale auditului public, abordând definirea elementelor esențiale și aspectelor contemporane ale acestuia. Identificarea și descrierea tendințelor actuale ale auditului public reprezintă componenta inovatoare a cercetării, realizată prin studiul bibliografic și analiza cadrului de reglementare în vigoare.

### Conținut de bază.

Auditul public reprezintă proces sistematic de evaluare independentă și obiectivă desfășurat pentru a obține probe și a stabili dacă entitatea auditată a fost gestionată/realizată în mod econom, eficient și eficace, în conformitate cu legile și regulamentele aplicabile, și dacă situațiile financiare ale acesteia au fost prezentate corect [1, art. 2]. În cadrul activității sale, Curtea de Conturi exercită audit de performanță, audit de conformitate, audit financiar și misiuni follow-up. Auditul de performanță evaluează activitatea entității din punctul de vedere al economicității, eficienței și eficacității, în timp ce auditul de conformitate verifică dacă activitatea acesteia este realizată cu respectarea legilor și normelor în vigoare. Auditul financiar furnizează probe pentru verificarea veridicității situațiilor financiare, iar misiunile follow-up evaluează implementarea recomandărilor misiunilor de audit anterioare. Asemănările și deosebirile dintre primele trei misiuni de audit pot fi analizate în baza următoarelor criterii: scop, domeniu de aplicare, metodologie, metode, criterii de audit, rapoarte.

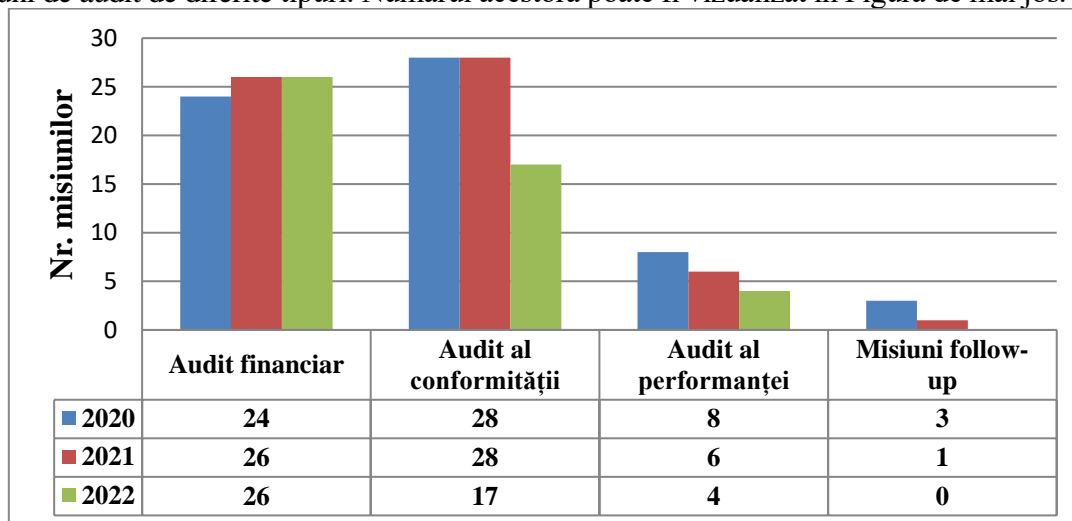
Cele trei principii de bază a auditului public sunt *economicitatea, eficiența și eficacitatea* – *Sistemul celor 3E*. Datorită auditului public, este posibilă evaluarea entităților/proiectelor în vederea îndeplinirii acestor condiții, depistarea cauzelor de abatere și formularea recomandărilor pentru a preveni sau ameliora aceste deficiențe.

Auditul public poate fi privit prin prisma următoarelor abordări ale sale [2, p. 18]:

- *abordarea orientată pe sistem;*

- *abordarea orientată pe rezultate;*
- *abordarea orientată pe probleme.*

Pe parcursul anului de gestiune, Curtea de Conturi a Republicii Moldova realizează un număr planificat de misiuni de audit de diferite tipuri. Numărul acestora poate fi vizualizat în Figura de mai jos.



**Figura1. Numărul misiunilor de audit efectuate de CCRM**

*Sursa: Elaborată de autor în baza [4; 5; 6].*

Din Figura 1 putem observa diminuarea considerabilă a numărului total de misiuni de audit în anul 2022 față de anii 2020 și 2021. S-a constatat o reducere a misiunilor de audit al conformității - cu 9 misiuni mai puțin decât în anii 2020 și 2021. În perioada anului 2022, CCRM a realizat cu 4 misiuni de audit de performanță mai puțin decât în anul 2020 și cu 2 mai puțin decât în anul 2021. Misiunile follow-up s-au redus până la 0 în anul 2022. Ceea ce ține de numărul misiunilor de audit financiar exercitate de CCRM, acesta a rămas stabil – 26 de misiuni realizate în anii 2021 și 2022.

Tendențele actuale raportate la auditul public, pot fi divizate în șase categorii: *tehnologie și digitalizare; flexibilitate în raport cu schimbările legislative; era post-Covid; managementul riscurilor în creștere; sustenabilitate; etică și integritate.*

Aspectele actuale ce se referă la tehnologia și digitalizarea auditului public sunt următoarele:

- Auditorii pot utiliza soft-uri pentru a examina tranzacțiile financiare ale instituției, registrele contabile pentru identificarea abaterilor și erorilor. Exempu de program – *Audit Command Language*.
- Utilizarea programelor informatice pentru elaborarea planului de audit, urmărirea progresului echipei, generarea rapoartelor de audit finale. Exemplu de soft – *TeamMate*.
- Folosirea soft-urilor pentru testarea soldurilor contabile, pentru identificarea tranzacțiilor neobișnuite sau pentru a evalua controlul intern al instituției. Exemplu – *IDEA (Interactive Data Extraction and Analysis)*.
- Utilizarea soft-urilor pentru stocarea și structurarea documentației auditului, efectuarea revizuirilor și generarea rapoartelor finale. Exemplu de program - *CaseWare Working Papers*.

Pentru asigurarea flexibilității în raport cu schimbările legislative, auditorii publici pot îndeplini condițiile de mai jos:

- Cunoașterea în detaliu a normelor legislative după care se conduce instituția auditată pentru a evalua impactul acestora asupra activității instituției și conformitatea acesteia cu normele în vigoare.
- Familiarizarea cu schimbările permanente în legislație.

Era post-Covid a influențat asupra activității entităților auditate cât și asupra realizării misiunilor de audit. Aceasta se regăsește în punctele de mai jos:

- Utilizarea instrumentelor de colaborare la distanță, cum ar fi *Zoom, Google Meet, Microsoft Teams* pentru ședințele de lucru, discuțiile cu clienții și membrii echipei.
- Evaluarea impactului pandemiei asupra obiectului auditat (program finanțat de stat, activitatea unei instituții de stat, etc.)

- Utilizarea instrumentelor care permit efectuarea auditului la distanță, fără deplasarea la fața locului pentru a economisi timp și resurse financiare.
- Evaluarea sistemelor de protecție a datelor instituțiilor auditate împotriva accesului neautorizat sau scurgerilor de date.

În ceea ce privește managementul riscurilor în creștere, putem evedenția următoarele:

- Evaluarea de către auditorii publici a controalelor interne ale instituției ce privesc securitatea cibernetică a acestora și identificarea vulnerabilități în rețelele informatice sau în sistemele de gestionare a datelor.
- Evaluarea riscurilor climaterice ce pot afecta activitatea instituției.
- Evaluarea riscurilor geopolitice și legislative.

În prezent, standardele de sustenabilitate sunt din ce în ce mai aplicate de către entități, nu doar pentru a respecta cerințele față de mediu și societate, ci și pentru a consolida încrederea părților interesate în activitatea acestora. Prin auditarea conformității cu aceste standarde, auditorii pot contribui la îndeplinirea obligațiilor sociale și de mediu ale organizațiilor, sporind încrederea părților interesate în informațiile furnizate de acestea privind practicile lor de sustenabilitate.

Respectarea principiilor de independență și obiectivitate este importantă pentru credibilitatea și integritatea rezultatelor auditului public și pentru menținerea încrederii părților interesate în activitatea de audit. De asemenea, aceasta este importantă în raportarea rezultatelor auditului este esențială pentru furnizarea de informații relevante și utile părților interesate și pentru promovarea transparenței și responsabilității în activitatea de audit public.

### Concluzii.

1. Auditul public este esențial pentru o bună funcționare a statului, deoarece:

- permite evaluarea direcțiilor de utilizare a finanțărilor de stat;
- contribuie la identificarea deficiențelor și problemelor întâlnite la implementarea programelor finanțate de stat, la funcționarea instituțiilor publice;
- răspunde clar dacă proiectul/activitatea este desfășurată în condiții de economicitate, eficiență și eficacitate;
- vine cu recomandări și soluții pentru rezolvarea deficiențelor identificate.

2. Auditul public este în continuă dezvoltare:

- progresul tehnologic a contribuit la eficientizarea și la reducerea costurilor acestuia;
- tehnologiile informaționale au facilitat la creșterea preciziei rapoartelor de audit.

3. Într-un cadru legislativ în permanentă schimbare este necesară adaptabilitatea la aceste modificări pentru a asigura menținerea conformității și pentru a gestiona riscurile în cadrul auditului public.

4. Promovarea eticii și profesionalismul în toate aspectele practicii de audit public, asigură: integritatea; credibilitatea; calitatea serviciilor oferite clienților și părților interesate.

### Referințe bibliografice

1. Legea privind organizarea și funcționarea Curții de Conturi a Republicii Moldova. nr. 260 din 07.12.2017. În: *Monitorul Oficial al RM.*, 05.01.2018, nr.1-6.
2. Manual de audit al performanței. Curtea de Conturi al Republicii Moldova, Chișinău 2016. Disponibil:<chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://www.ccrm.md/files/files/Cadrul%20legal/Manual%20audit%20al%20performantei.pdf>
3. Raport de activitate pentru anul 2020. Curtea de Conturi a Republicii Moldova. Disponibil: <file:///C:/Users/admin/Downloads/e4661d7fa89a16f122ad56071974f822.pdf>
4. Raport de activitate pentru anul 2021. Curtea de Conturi a Republicii Moldova. Disponibil: <file:///C:/Users/admin/Downloads/Raport%20de%20activitate%202021.pdf>
5. Raport de activitate pentru anul 2022. Curtea de Conturi a Republicii Moldova. Disponibil: <file:///C:/Users/admin/Downloads/Raport%20de%20activitate%202022.pdf>



## SECTIUNEA LICENȚA

CZU: 657:004.8(478)

DOI: <https://doi.org/10.53486/issc2024.32>

## ROLUL INTELIGENȚEI ARTIFICIALE ÎN CONTABILITATE

## THE ROLE OF ARTIFICIAL INTELLIGENCE IN ACCOUNTING

**Autor: Vlada TATARU**

Student licență, Academia de Studii Economice a Moldovei, Republica Moldova

e-mail: [tataru.vlada@ase.md](mailto:tataru.vlada@ase.md)**Coordonator științific: Anatolie IACHIMOVSKI**

Academia de Studii Economice a Moldovei, Republica Moldova

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5393-0100>email: [iachimovschi.anatolie.constantin@ase.md](mailto:iachimovschi.anatolie.constantin@ase.md)

**Abstract.** This topic delves into the transformative role of Artificial Intelligence (AI) in the realm of accounting, a field traditionally characterized by manual processes and extensive data management tasks. With the advent of AI technologies, accounting practices are undergoing a significant overhaul, marked by enhanced efficiency, accuracy, and decision-making capabilities. The integration of AI in accounting facilitates the automation of routine tasks such as data entry, transaction coding, and even complex financial analysis, thereby freeing up accountants to focus on more strategic roles that require human insight. Moreover, AI-driven analytics offer unprecedented precision in financial forecasting and risk assessment, enabling businesses to make informed decisions with a higher degree of confidence. The topic also addresses the challenges and ethical considerations that accompany the adoption of AI in accounting, including data security concerns, the potential for job displacement, and the need for professionals to adapt to rapidly evolving technological landscapes. In exploring the implications of AI for regulatory compliance, the topic highlights how AI technologies can assist in navigating the complexities of financial regulations and standards, ensuring more accurate and timely compliance. Ultimately, the topic argues that AI represents a pivotal development in the accounting field, offering opportunities to enhance the quality of financial reporting and insights while also posing new challenges that must be carefully managed. By examining the integration of AI within accounting, this study aims to provide a comprehensive overview of its impact, underscoring the potential for AI to reshape the future of accounting in an increasingly digitalized world.

**Keywords:** Artificial Intelligence, Accounting, Data Security, Financial Forecasting, Regulatory Compliance.

**JEL:** M40, M41

**Introducere.**

În epoca actuală, marcată de progrese tehnologice rapide și transformări digitale, inteligența artificială (IA) își face simțită prezența în mod semnificativ în diverse domenii, inclusiv în cel contabil. Această tehnologie revoluționară promite să redefinească industria contabilității, oferind soluții inovatoare pentru eficientizarea proceselor, îmbunătățirea acurateței datelor și creșterea productivității. Automatizarea, susținută de IA, a reușit să reducă semnificativ timpul necesar efectuării sarcinilor repetitive și manuale, în unele cazuri cu până la 80-90%, simultan îmbunătățind calitatea rezultatelor prin diminuarea erorilor umane. În Republica Moldova, ca și în restul lumii, contabilitatea se confruntă cu o transformare profundă datorită adopției IA. Aceasta nu numai că automatizează sarcini tradiționale precum gestionarea salariilor, fiscalitatea, operațiunile bancare și auditurile, dar, mai important, redefinește modul în care afacerile înțeleg și utilizează informațiile financiare. IA contribuie la creșterea productivității și la îmbunătățirea calității output-ului, oferind în același timp o transparență și auditabilitate sporite. Prin aplicarea învățării automate (ML) și a automatizării proceselor robotizate (RPA), profesioniștii din domeniul financiar pot acum să prevadă tendințe viitoare bazate pe date istorice și să execute sarcini repetitive cu o eficiență remarcabilă, eliberându-se astfel pentru a se concentra pe responsabilități strategice și consultative. În acest context, prezentul articol își propune să exploreze rolul inteligenței artificiale în contabilitate, cu un accent special pe realitățile și perspectivele din Republica Moldova. Vom analiza cum IA transformă tradiționalele responsabilități ale echipei financiare, facilitând o trecere de la sarcinile consumatoare de timp către

analize strategice care pot stimula creșterea afacerilor. De asemenea, vom aborda provocările și limitele întâmpinate în adoptarea IA în practicile contabile locale, încercând să conturăm viitorul contabilității în era digitală.

### **Aplicarea inteligenței artificiale în contabilitate.**

Republica Moldova, în cursul adaptării la tendințele globale, începe să integreze inteligența artificială (IA) în diverse sectoare, inclusiv în contabilitate. Această integrare marchează un pas important către modernizarea și eficientizarea proceselor financiar-contabile, oferind oportunități semnificative pentru profesioniștii din domeniu. Astfel avantajele aplicării inteligenței artificiale în contabilitate sunt prezentate în tabelul 1.

**Tabelul 1. Implementarea Tehnologiilor de IA**

<i>Automatizarea Proceselor Contabile</i>	În Republica Moldova, companiile încep să utilizeze sisteme de automatizare bazate pe IA pentru a gestiona sarcini repetitive precum introducerea datelor, reconcilierea conturilor și procesarea facturilor. Această automatizare reduce semnificativ timpul necesar finalizării acestor sarcini, permițând contabililor să se concentreze pe activități cu valoare adăugată mai mare.
<i>Previțiuni Financiare și Analize</i>	Utilizând algoritmi de învățare automată (ML), companiile din Moldova pot acum să analizeze tendințe istorice și să elaboreze previziuni financiare mai precise. Această capacitate îmbunătățește luarea deciziilor strategice și ajută la identificarea oportunităților de creștere sau a potențialelor riscuri financiare.
<i>Audit și Conformitate</i>	IA este folosită pentru a sprijini procesele de audit intern și pentru a asigura conformitatea cu reglementările locale și internaționale. Sistemele bazate pe IA pot monitoriza tranzacțiile în timp real, identificând anomalii sau posibile cazuri de fraudă, ceea ce contribuie la întărirea transparenței și integrității financiare.
<i>Optimizarea Fluxurilor de Lucru</i>	Robotic Process Automation (RPA) este implementat pentru a eficientiza fluxurile de lucru în departamentele financiar-contabile. RPA permite automatizarea sarcinilor precum gestiunea documentelor, analiza datelor și raportarea, reducând astfel sarcina administrativă asupra contabililor.

Sursa: Elaborat de autor

Inteligența artificială transformă fundamental contabilitatea, permițând o eficiență sporită și o acuratețe îmbunătățită. În Republica Moldova, adoptarea acestei tehnologii promite o revoluție în modul de gestionare a sarcinilor financiare și de conformitate, oferind oportunități pentru o transparență mai mare și decizii strategice mai informate. Cu toate acestea, pentru a capitaliza pe deplin aceste beneficii, este esențială o investiție continuă în educație și infrastructura tehnologică, precum și o adaptare la noile realități digitale în contabilitate.

### **Viitorul contabilității în era inteligenței artificiale.**

Viitorul contabilității în era inteligenței artificiale promite o transformare radicală a modului în care profesia este practică, aducând o eficiență și o precizie fără precedent în domeniu. Inteligența artificială va automatiza sarcinile repetitive și de rutină, eliberând contabilii de munca manuală și permițându-le să se concentreze pe aspecte mai complexe și valoroase ale muncii lor. Aceasta include interpretarea datelor financiare, consultanța strategică și sprijinul în luarea deciziilor de afaceri. Pe măsură ce IA devine mai integrată în sistemele contabile, vom asista la o îmbunătățire semnificativă a calității și rapidității analizelor financiare. Algoritmi avansați vor putea identifica tendințe și modele în datele financiare, oferind previziuni mai exacte și recomandări personalizate. Aceasta va permite companiilor să fie mai proactive în gestionarea finanțelor și să ia decizii bazate pe date, reducând riscurile și identificând noi oportunități de creștere. Viitorul contabilității va fi, de asemenea, marcat de o colaborare mai strânsă între contabili și tehnologie. Profesioniștii din domeniul contabilității vor trebui să dobândească noi competențe tehnologice pentru a putea lucra eficient cu sistemele bazate pe IA. Rolul lor se va extinde dincolo de numere, devenind consilieri de încredere care utilizează insight-uri generate de IA pentru a ghida strategiile de afaceri. În Republica Moldova, ca și în restul lumii, tranziția către contabilitatea susținută de IA va necesita investiții în educație și formare, precum și adaptarea cadrului legislativ și normativ pentru a sprijini inovația și proteja integritatea datelor. Cu toate acestea, potențialul pentru eficiență sporită, transparență îmbunătățită și noi servicii de valoare adăugată face ca adoptarea IA să fie o direcție promițătoare pentru viitorul profesiei contabile.

Astfel, viitorul contabilității în era inteligenței artificiale se anunță a fi unul plin de oportunități, în care tehnologia nu numai că simplifică și eficientizează procesele existente, dar deschide și ușa către noi modalități de a adăuga valoare în cadrul organizațiilor. Această evoluție va transforma profund profesia contabilă, făcând-o mai dinamică, mai strategică și mai indispensabilă pentru succesul în afaceri.

### **Concluzii.**

Concluzia privind impactul și rolul inteligenței artificiale (IA) în domeniul contabilității, cu o atenție specială asupra contextului din Republica Moldova, reflectă oportunități semnificative pentru transformarea și modernizarea profesiei contabile. Inteligența artificială promite să aducă eficiență operațională, acuratețe îmbunătățită și capacități analitice avansate, redefinind în același timp rolul contabililor în cadrul organizațiilor. Aceasta oferă posibilitatea de a elibera profesioniștii din contabilitate de sarcinile repetitive și de rutină, permițându-le să se concentreze pe interpretarea datelor, pe consultanță strategică și pe suport în luarea deciziilor de afaceri, adăugând o valoare incontestabilă pentru entități. În Republica Moldova, pentru a capitaliza pe deplin beneficiile aduse de inteligența artificială, este esențială o abordare proactivă care include investiții în tehnologie, adaptarea curriculumului educațional pentru a include competențe digitale și în IA, precum și actualizarea cadrului legal pentru a susține inovația și utilizarea etică a datelor. Aceste demersuri vor pregăti terenul pentru o tranziție reușită către o contabilitate mai inteligentă și mai conectată digital, care poate sprijini creșterea economică și competitivitatea pe piața globală.

Pe măsură ce RM își îndreaptă atenția spre digitalizare și adoptarea noilor tehnologii, integrarea IA în contabilitate devine nu doar o necesitate, ci și o oportunitate strategică. Aceasta va permite nu doar optimizarea proceselor interne, ci și îmbunătățirea calității serviciilor oferite clienților, consolidând încrederea și transparența în raportările financiare.

Concluzionând, inteligența artificială are potențialul de a revoluționa contabilitatea în Republica Moldova, transformând-o într-un domeniu mai dinamic, mai eficient și mai strategic orientat. Prin adoptarea IA, contabilii și organizațiile pe care le servesc vor putea naviga mai eficient în peisajul economic în schimbare, profitând de date pentru a lua decizii mai informate și pentru a descoperi noi oportunități de creștere. Această tranziție spre o contabilitate amplificată de IA marchează un pas important spre viitorul digital al economiei Moldovei, deschizând drumul către inovație, progres și dezvoltare sustenabilă.

### **Referințe bibliografice**

1. <https://innovatureinc.com/role-of-ai-in-accounting-and-finance/>
2. <https://www.westfordonline.com/blogs/the-role-of-ai-in-accounting/>
3. <https://www.aspiresys.com/artificial-intelligence-in-finance-and-accounting/>

## O PERSPECTIVĂ CONTABILĂ ASUPRA DIGITALIZĂRII PROCEDURILOR DE INVENTARIERE PATRIMONIALĂ

### AN ACCOUNTING PERSPECTIVE ON THE DIGITISATION OF PATRIMONY INVENTORY PROCEDURES

**Author: Bianca-Mihaela BALMUȘ, Diana-Andreea ȘERBAN**, student  
Universitatea "Ovidius" din Constanța, România  
e-mail: [balmusbianca67@gmail.com](mailto:balmusbianca67@gmail.com) ; [dianaserbanandreea@gmail.com](mailto:dianaserbanandreea@gmail.com)

**Scientific coordinator: Ionela MUNTEANU**,  
ORCID: 0000-0003-4631-8228

Universitatea "Ovidius" din Constanța, România  
e-mail: [ionela\\_munteanu@365.univ-ovidius.ro](mailto:ionela_munteanu@365.univ-ovidius.ro)

**Abstract.** *Inventory procedures and its transition into digital formats are crucial for various entities and yield considerable advantages for patrimony management. Whether conducted manually or through digital means, inventory procedures play a pivotal role in efficiently managing the patrimony for different entities, influencing the precision of information disclosed in financial reports. Drawing upon a thorough examination of both regulatory frameworks and scholarly literature, this study employed observational and comparative analytical methods, coupled with inductive or deductive reasoning, to explore contemporary trends in inventory process modernization. The research results highlighted the importance, benefits, and constraints linked to the precise implementation of inventory procedures for entities contemplating the incentives for digitization.*

**Keywords:** *inventory procedures, digital inventory, digitalization, patrimony, accounting.*

**JEL cod:** G31, M41

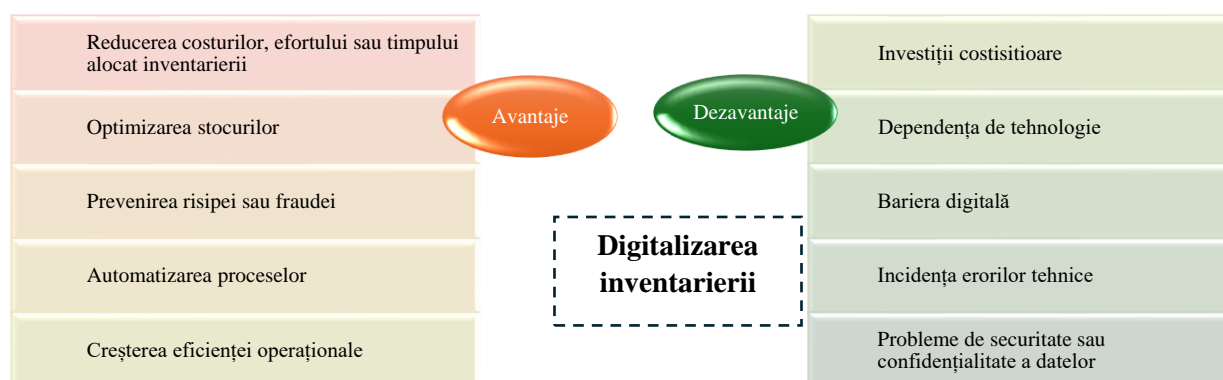
#### Introducere

Inventarierea reprezintă o procedură obligatorie aflată în sarcina fiecărei entități care conduce contabilitate financiară. Este bine cunoscut faptul că inventarierea are ca scop principal determinarea stării reale a tuturor elementelor patrimoniale, cum ar fi activele, datoriile și capitalurile proprii ale unei entități, precum și a bunurilor sau valorilor aflate temporar în posesia acesteia, indiferent de proprietarul persoana fizică sau juridică. Finalitatea acestui proces constă în punerea în acord a constatărilor faptice rezultate în urma procedurilor de verificare cu situația scriptică din evidența contabilă pentru elaborarea situațiilor financiare anuale, menite să reflecte fidel poziția financiară și performanța entității raportoare pentru exercițiul financiar respectiv. În orizontul ultimilor ani, procedurile de inventariere au cunoscut tendințe evidente de optimizare operațională cu ajutorul digitalizării. Noile tendințe de utilizare la scară extinsă a tehnologiei au influențat și procedurile de inventariere anuală a situației patrimoniale. Astfel, se poate spune că noile tendințe reflectă eforturile entităților de a îmbunătăți transparența și securitatea în gestionarea patrimonială, precum și de a se adapta la evoluțiile tehnologice și la cerințele tot mai exigente ale pieței. Scopul prezentei lucrări este acela de a surprinde și sintetiza direcțiile curente de modernizare a procedurilor de inventariere, evidențind totodată importanța, beneficiile și dezavantajele pe care buna desfășurare a acestor proceduri le poate aduce oricărei entități. Cunoașterea regulilor de desfășurare a inventarierii stabilite prin legislația specifică fiecărei națiuni, precum și preocuparea pentru o bună derulare a procedurilor de inventariere concurează pentru o raportare fidelă a situației patrimoniale ale unei entități, îmbunătățesc transparența și procesul de conformare în activitatea economică. Pornind de la contextul teoretic și de reglementare al activității de inventariere [1], cercetarea a vizat combinarea metodelor de analiză bazate pe observare și comparare, cu metodele dialectice de sinteză, raționament inductiv sau deductiv pentru atingerea obiectivului principal de studiu.

#### Reflecții supra beneficiilor și dezavantajelor digitalizării procedurilor de inventariere.

Inventarierea este intrinsec asociată cu celelalte procese ale metodei contabilității. În această optică, toate tranzacțiile economice sunt înregistrate în documente corespunzătoare, iar datele consemnate în aceste documente sunt transferate în conturi contabile [2]. Exactitatea înregistrărilor contabile este supusă verificării prin intermediul balanței de verificare, iar concordanța informațiilor contabile cu realitatea este

obținută prin procedura de inventariere. În urma acestor etape, se elaborează bilanțul contabil, un document financiar sintetic ce servește drept instrument de raportare și informare pentru utilizatorii externi. Utilizarea tot mai largă a tehnologiei în activitățile economice și în procesele operaționale marchează tranziția de la metodele tradiționale de inventariere, bazate pe hârtie și creion, către un sistem inteligent și automatizat, cu beneficii semnificative. Această schimbare aduce cu sine reducerea costurilor, a efortului și a timpului necesar procedurilor de inventariere, diminuând în acest fel riscul de eroare și promovând mediul fără hârtie. Figura nr.1 pune în echivalență o serie de beneficii și dezavantaje ale digitalizării inventarierii identificate ca urmare a analizei literaturii de specialitate. Studii recente au indicat o multitudine de tendințele emergente privind digitalizarea procedurilor de inventariere. Utilizarea senzorilor "Internetului Lucrurilor" (IoT) în inventariere implică integrarea unor dispozitive digitale inteligente în procesul de monitorizare și gestionare a stocurilor și activelor unei companii. Luând exemplul companiilor înclinate spre inovare și digitalizare, conectarea senzorilor inteligenți la internet creează posibilitatea de a colecta și transmite în timp real date privind rezultatele inventarierii, precum observații cantitative, locația fizică a activelor, temperatura sau parametrii calitativi de stocare. Tehnologia blockchain reprezintă o altă verigă a digitalizării utilizată tot mai frecvent în latura proceselor financiare, oferind posibilitatea de înregistrare distribuită și sigură a tranzacțiilor legate de inventar, precum și posibilitatea de verificare atât la lanțului de aprovizionare, cât și a operațiunilor derulate cu diverși clienți și furnizori prin sistemul e-factura. Utilizarea roboților software pentru automatizarea sarcinilor repetitive legate de inventar, reprezintă de asemenea noi opțiuni pentru operatorii economici. Dintre avantajele semnificative pe care tehnicile moderne utilizate în procedurile de verificare periodică a integrității patrimoniale, pot fi amintite monitorizarea în timp real, optimizarea stocurilor prin identificarea cazurilor de stocuri excesive sau insuficiente, prevenirea pierderilor și risipei, automatizarea proceselor sau eficiența operațională.



**Figura 1. Avantaje și dezavantaje ale digitalizării inventarierii**

*Sursa: concepția autorilor în baza analizei literaturii de specialitate*

Analiza literaturii de specialitate a revelat multiple beneficii pe care digitalizarea le imprimă procedurilor de inventariere [3]. Pe de altă parte, tendința de sporire a procedurilor de digitalizare în decursul inventarierii a cunoscut și aprecieri critice, primind uneori conotații negative. Implementarea unor soluții digitale pentru modernizarea sau automatizarea procedurilor de inventariere poate implica investiții semnificative, respectiv achiziționarea unor echipamente sau componente software costisitoare. Instruirea personalului pentru dobândirea cunoștințelor necesare utilizării noilor tehnologii poate genera o creștere de costuri greu de suportat pentru unele companii, sau poate ridica bariere între anumite categorii de angajați și dimensiunea digitală. Soluțiile digitale necesită actualizări și întreținere periodică, fără de care incidența erorilor sau riscurile de erori tehnice pot împiedica buna funcționare a procedurilor [4]. Dependența de tehnologie și de utilizare a proceselor automatizate reprezintă de asemenea un potențial negativ pentru activitatea operațională în situația apariției unor pene de curent, a dificultăților tehnice, creându-se perspectivele apariției problemelor de securitate sau de afectare a confidențialității datelor. Privitor la periodicitatea de efectuare a inventarierii, analiza noastră a avut în vedere cerințele de reglementare care prevăd obligația managementului de a verifica corectă reflectare în contabilitate a operațiunilor patrimoniale cel puțin o dată pe an, cu ocazia fuziunilor, la încetarea activității sau ori de câte ori situația o impune [5]. Studiile indică potențialul benefic al digitalizării de a eficientiza procedurile de inventariere, prin utilizarea tehnicilor



informatizate la costuri suficient de mici astfel încât beneficiile să nu depășească eforturile financiare ale entităților. Din perspectiva normativelor, persoanele care participa la inventarierea elementelor patrimoniale se stabilesc prin decizii ale conducerii entităților în cauză [6]. Există o serie de interdicții în privința persoanelor care participă la aceste proceduri, respectiv din comisiile de inventariere nu pot face parte gestionarii depozitelor supuse verificării, contabilii însărcinați cu ținerea evidentelor gestiunilor în cauză, auditorii interni sau auditorii statutari [7]. În situațiile în care personalul este insuficient pentru implicarea în procedurile inventarierii, utilizarea tehnologiilor digitale poate reprezenta o soluție viabilă.

Inventarierea ajută companiile să monitorizeze și să gestioneze stocurile de produse și materiale necesare pentru operațiunile lor. Prin urmărirea cu exactitate a nivelurilor de stoc, companiile pot evita pierderile, pot optimiza achizițiile și pot oferi clienților o experiență de cumpărare mai bună prin asigurarea disponibilității produselor. Întrucât finalitatea procedurilor de inventariere vizează identificarea diferențelor dintre situația reală și cea scriptică reflectată în contabilitate și punerea lor în acord astfel încât situațiile financiare să poată reflecta fidel realitatea [8], importanța inventarierii excedă nivelului de interes intern al entităților. Rezultatele inventarierii devin astfel importante tuturor utilizatorilor situațiilor financiare, respectiv instituțiilor statului, instituțiilor financiare, concurenței, partenerilor sau competitorilor din piață, sau chiar publicului influențat în mod direct sau indirect de rezultatele activității entității supuse inventarierii.

### **Concluzii.**

Inventarierea este un proces esențial pentru toate tipurile de organizații, indiferent de dimensiune sau sector, iar digitalizarea acestui proces poate aduce numeroase beneficii atât pentru companii, cât și pentru alte părți interesate. Digitalizarea permite automatizarea multor aspecte ale procesului de inventariere, reducând timpul și efortul necesar pentru a completa inventarierea manuală. Datele digitale și analizele asociate pot oferi informații valoroase pentru luarea deciziilor strategice, cum ar fi optimizarea nivelurilor de stoc sau planificarea investițiilor în infrastructura de stocare. Reflecțiile privind utilitatea procedurilor de inventariere, purtând o conotație de laitmotiv pentru anumite direcții de cercetare, indică faptul că finalitatea acestora vizează reflectarea fidelă a informației raportate în situațiile financiare. Corectitudinea urmărită în decursul procedurilor de verificare a integrității patrimoniale are o dublă semnificație, atât pentru managementul entităților, cât și pentru utilizatorii externi ai situațiilor financiare. Dezvoltarea analizelor de impact al procedurilor de inventariere asupra reflectării corecte a informațiilor în situațiile financiare pot îmbunătăți literatura de specialitate cu noi perspective empirice. Incidența erorii și posibilitatea identificării posibilităților de fraudă sunt provocări pe care rigoarea procedurilor de inventariere le poate diminua sau îndepărta, furnizând astfel un temei solid pentru procesul decizional în domeniul economic.

### **Referințe bibliografice:**

1. ASALOȘ, N. Bazele contabilității: caiet de studiu individual: specializarea Contabilitate și informatică de gestiune: anul de studii I, semestrul I. Ovidius University Press, 2009.
2. NICOLAE, TRAIAN, Contabilitate internațională, Constanta, Editura Ex Ponto, 2007. ISBN 978-973-644-643-6.
3. FOTACHE, D, VASILE-DANIEL P. Revoluția Platformelor integrate de gestiune a afacerii pentru Schimbarea la fata a profesiei contabile. Audit Financiar 13.10 (2015): 49.
4. MATEI, A, KAMER-AINUR A. Exploratory Analysis of Assets Nonconformities in Financial Statements. Ovidius University Annals, Economic Sciences Series 23.1 (2023): 978-985.
5. PETRE, G, ALEXANDRA L. "Precizări privind inventarierea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii." George CALOTĂ & Mirela GANEA Analiza efectului de levier financiar-tehnică specifică de audit al performanței unei entități, 12 (2009).
6. Legea contabilității nr. 81 din 24 decembrie 1991, emisă de Parlamentul României.
7. Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 2388 din 15 decembrie 1995 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii patrimoniului.
8. CARATAȘ A, ș.a. The role of internal audit in fighting corruption. Ovidius University Annals, Economic Sciences Series 18.2 (2018): 566-569.

## TENDINȚE ACTUALE ȘI ABILITĂȚI ALE CONTABILULUI ÎN CONTEXTUL NOILOR SCHIMBĂRI

### CURRENT TRENDS AND SKILLS OF ACCOUNTANTS IN THE CONTEXT OF NEW CHANGES

**Autor: Mihaela BORDIAN**

e-mail: [bordian.mihaela@ase.md](mailto:bordian.mihaela@ase.md)

**Coordonator științific: Svetlana MIHAILA**, ORCID: 0000-0001-5289-8885

e-mail: [svetlana.mihaila@ase.md](mailto:svetlana.mihaila@ase.md)

Academia de Studii Economice a Moldovei

**Abstract.** *The study in question aims to explore recent transformations in the field of accounting and their impact on professional requirements for accountants. In an environment characterized by rapid technological advances, ever-changing tax regulations and globalization, accountants must constantly adapt to remain relevant and effective. The study identifies the main current trends, including the digitization and automation of accounting processes, the use of artificial intelligence, along with the increased focus on financial analysis and strategic consulting. It also highlights the essential skills that accountants need to develop, such as digital skills, analytical thinking and strategic, as well as the ability to adapt to changes. The research methodology consists of the bibliographic analysis of the publications in the Web of Science databases, EBSCO and the National Bibliographic Instrument. The findings emphasize the importance of continuing education and professional development to address future challenges and maximize efficiency in accounting practices.*

**Keywords:** *globalization, technological advances, artificial intelligence, skills, accountant*

**JEL:** M40, M41

#### Introducere

Într-o lume a digitalizării și a globalizării, profesia contabil se află într-o etapă de transformare profundă [9], adaptându-se la noile cerințe și provocări impuse de schimbările economice, tehnologice și legislative [10]. Impactul digitalizării asupra profesiei contabil nu este un subiect nou în literatura de specialitate, dar deține anumite nuanțe de noutate datorită tehnologiilor apărute, în special în urma revoluțiilor industriale. Or, progresul tehnologic nu furnizează doar noi capacități, ci schimbă modul în care trăim, lucrăm și relaționăm unii cu ceilalți. Prin urmare, „ca o profesie responsabilă din punct de vedere istoric, profesia contabil și-a extins activitatea, și anume prestarea serviciilor legate de sustenabilitate” [12]. Cercetarea în cauză își propune să analizeze principalele tendințe care influențează domeniul contabilității și să identifice abilitățile elementare pe care trebuie să le dezvolte contabilii actuali pentru a rămâne competitivi și relevanți. Cu accent pe noile tehnologii [6], inteligența artificială [5], reglementări, standarde de calificare [7] și cerințe de piață, contabilii trebuie să-și diversifice cunoștințele, să adopte tehnologii emergente [13] și să-și îmbunătățească abilitățile analitice și strategice. Cercetările demonstrează că „profesia contabil se îmbunătățește constant odată cu evoluția digitalizării, ca urmare a schimbărilor care au avut loc din momentul apariției lor și până în prezent” [1].

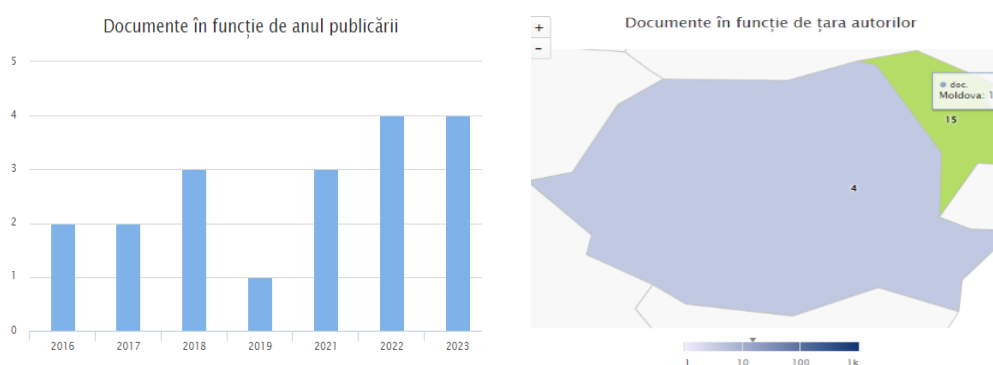
Acest articol oferă o perspectivă asupra modului în care aceste tendințe și abilități modelează viitorul profesiei contabil, astfel cititorii pot descoperi cum să-și adapteze strategiile și să-și îmbunătățească performanța profesională în contextul noilor schimbări. *Obiectivul esențial* al acestui articol este focusat pe analiza literaturii de specialitate aferentă profesiei contabil, punându-se accent pe tematica "abilități în contextul noilor schimbări". În acest sens, s-a folosit ca *metodă de cercetare* analiza bibliometrică a lucrărilor de specialitate din bazele de date: Web of Science, EBSCO și Instrumentul Bibliografic Național (IBN).

#### Conținut de bază

Noțiunea de profesie contabilă poate fi descrisă ca un contract între grupuri profesionale și societate [3], care asigură confidențialitate, responsabilitate și o imagine etică a tranzacțiilor economice [4]. Datorită progresului tehnologic, a digitalizării și a globalizării profesia contabil a fost nevoită să se

adaptez rapid alternativelor tehnologice, digitale și de globalizare. Ca atare, modul de realizare a contabilității a suferit numeroase modificări de-a lungul timpului, începând de la ținerea evidenței pe hârtie, întocmirea manuală a registrelor, a bilanțelor și a situațiilor financiare până la realizarea acestora în mod automat printr-un singur click, lucru care nu era posibil fără tehnologie. ”Inteligența artificială, robotica, cloud computing, big data, tehnologia blockchain, recunoașterea optică a caracterelor sau raportarea digitală sunt doar câteva exemple de instrumente tehnologice, care au pătruns cu rapiditate în zona contabilă” [2], contribuind în principal la creșterea eficienței activității desfășurate de entități.

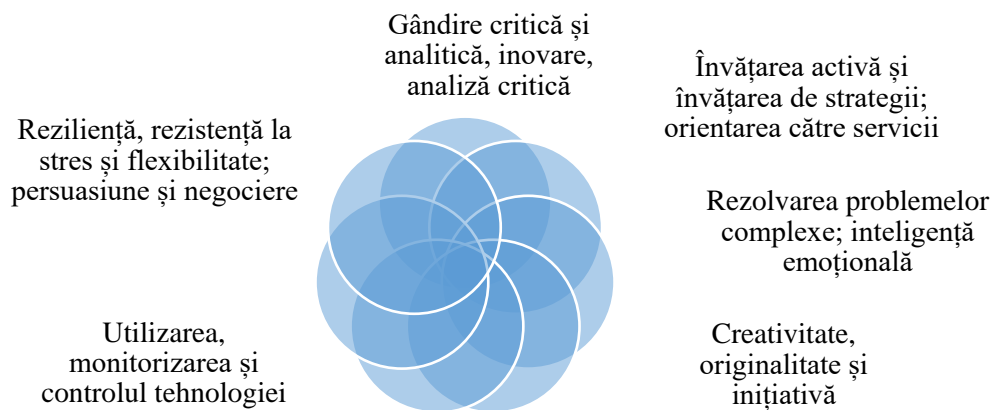
Pentru a îndeplini obiectivul lucrării, s-a ales o metodă bazată pe analiza bibliometrică a lucrărilor de specialitate. din bazele de date:. Această metodă se folosește pe o scară largă pentru a analiza și examina un volum mare de date din literatura științifică. Deoarece majoritatea studiile se bazează pe baze internaționale de date bibliometrice mari [8], în acest studiu ne vom baza pe datele preluate atât din Web of Science, cât și din EBSCO și IBN. În cele ce urmează se va prezenta analiza performanței publicațiilor. Prin urmare, pentru obținerea datelor de o calitate ridicată, au fost selectate doar articole, excluzând alte tipuri de date ca lucrări de procedură sau articole de recenzie, respectiv toate articolele să conțin cuvântul „profesia contabil” fie în titlu, fie printre cuvintele cheie, în perioada 2016-2023. Rezultatele atestă 534 de publicații în baza de date Web of Science, 477 de publicații științifice în baza de date EBSCO și doar 19 publicații științifice în baza de date Instrumentul Bibliografic Național, figura 1. Astfel, din cele 19 publicații, 15 sunt ale autorilor din Republica Moldova și 4 din România.



**Figura 1. Productivitatea științifică în Republica Moldova în perioada 2016-2023**

*Sursa: elaborat de autor*

În contextul evoluției continue a mediului în care contabilii își desfășoară activitatea, profesia trebuie să se concentreze pe încurajarea și sprijinirea acestora în dobândirea unei game mai largi de competențe, având în vedere că competența profesională reprezintă un principiu fundamental de etică. Raportul Forumului Economic Mondial din 2020 a identificat roluri emergente ce se concentrează în principal pe analiza, utilizarea și securizarea datelor și informațiilor, precum și pe strategie, gestionarea riscurilor și dezvoltarea afacerilor aferente locurilor de muncă. În figura 2, se enumeră primele 15 abilități necesare pentru anul 2025 [14]. Aceste abilități se potrivesc cu profesia de contabil și subliniază necesitatea concentrării pe competențele profesionale mai puțin tehnice. Ele sunt strâns legate de valorile, etica și atitudinile profesionale ale contabilului. În plus, este menționată o gamă de abilități specifice care necesită experiență și sunt utilizate integrat în procesul decizional. Acestea includ: asigurare și încredere, gestionarea volumelor mari de date, analiza datelor, procesul decizional etic și organizațional, guvernanta datelor, raportarea financiară și nefinanciară, gestionarea sistemelor de informații și luare a deciziilor, strategie, gestionarea riscului și inovare, crearea de valoare etc.



**Figura 2. Abilitățile necesare pentru anul 2025**

*Sursa: elaborat de autor [13]*

## Concluzii

Provocările într-o lume din ce în ce mai bazată pe date și inteligență artificială necesită colaborare între experți din diverse domenii și abordări multidisciplinare. Din această perspectivă, contabilii cu o gamă variată de interese și experiențe pot valorifica această diversitate într-un mod mai transferabil, subliniind importanța dezvoltării profesionale. Pentru a continua să prospere, contabilii trebuie să îmbrățișeze cu încredere incertitudinea și să lupte pentru agilitate și reziliență.

## Referințe bibliografice

1. BARNA, L. E. L., IONESCU, B. Ș., IONESCU-FELEAGĂ, L. (2024). Sustenabilitatea și raportarea corporativă folosind sistemele ERP: provocări și oportunități pentru profesia contabilă și de audit. *Audit Financiar*, 22(173).
2. BOGHIAN, F. A., SOCOLIUC, M. (2020). Viitorul profesiei contabile în era digitalizării. În: Conferința științifică internațională studentescă "Provocările contabilității în viziunea tinerilor cercetători", Ediția a 4-a, 12-13 martie 2020, 175-184.
3. BROUARD, F., BUJAKI, M., DUROCHER, S., ȘI NEILSON, L. C. (2017). Professional accountants' identity formation: An integrative framework. *Journal of Business Ethics*, 142(2), 225–238.
4. CARNEGIE, G. D., ȘI NAPIER, C. J. (2010). Traditional accountants and business professionals: Portraying the accounting profession after Enron. *Accounting, Organizations and Society*, 35(3), 360–376
5. DUMITRASCU, L. M. (2024). Inteligența artificială, provocări pentru profesia contabilă. Cazul ChatGPT. *Audit Financiar*, 22(173), 146-161.
6. FRUMUSACHI, L. (2023). Progresul tehnologic – provocare pentru profesia contabilă. In: *Învățământul superior contabil: provocări și soluții*, Ed. Ediția 2-a. Chișinău: Departamentul Editorial-Poligrafic al ASEM, 2023, Ediția 2-a, pp. 44-46. DOI: <https://doi.org/10.53486/isc2023.14>
7. GRIGOROI, L. (2023). Educația contabilă universitară: ce ne rezervă viitorul? In: *Învățământul superior contabil: provocări și soluții*, Ed. Ediția 2-a, 17 noiembrie 2023, Chișinău. Chișinău: Departamentul Editorial-Poligrafic al ASEM, 2023, Ediția 2-a, pp. 5-7. DOI: <https://doi.org/10.53486/isc2023.01>
8. KEMEÇ, A., ȘI ALTINAY, A. T. (2023). Sustainable Energy Research Trend: A Bibliometric Analysis Using VOSviewer, RStudio Bibliometrix, and CiteSpace Software Tools. *Sustainability*, 15(4), 3618
9. LAZARI, L. (2023). Adaptarea educației contabile la tendințele în schimbare. In: *Învățământul superior contabil: provocări și soluții*, Ed. Ediția 2-a, 17 noiembrie 2023, Chișinău. Chișinău: Departamentul Editorial-Poligrafic al ASEM, 2023, Ediția 2-a, pp. 8-10. DOI: <https://doi.org/10.53486/isc2023.02>
10. MATEȘ, D., IRIMUȘ, R.M. (2020). Profesia contabilă în contextul globalizării. *CECCAR Business Review*, 12, 58-63.
11. MIHAILA, Svetlana; BĂDICU, Galina; CODREAN, Violeta. Aspecte evolutive privind profesia contabilă în contextul digitalizării: un imperativ al secolului XXI. 2022..
12. NEUMAN, E.L. (2024). Educarea contabililor pentru un viitor sustenabil. CECAR, ianuarie, 2024, 22 p. [https://ceccar.ro/ro/wp-content/uploads/2024/04/IFAC-Literature\\_Review\\_2023\\_V6-RO.pdf](https://ceccar.ro/ro/wp-content/uploads/2024/04/IFAC-Literature_Review_2023_V6-RO.pdf)
13. STOICA, O. C., IONESCU-FELEAGĂ, L. (2022). Profesia contabilă și de audit în era digitalizării. *Audit Financiar*, 20(165). DOI 10.20869/AUDITF/2022/165/003.
14. The Future of Jobs Report 2020. World Economic Forum. Disponibil: [https://www3.weforum.org/docs/WEF\\_Future\\_of\\_Jobs\\_2020.pdf](https://www3.weforum.org/docs/WEF_Future_of_Jobs_2020.pdf)

**PROVOCĂRILE PROFESIEI CONTABILE - CALEA CĂTRE NOI OPORTUNITĂȚI****ACCOUNTING PROFESSION'S CHALLENGES-PATH TO NEW OPPORTUNITIES****Autor: Patricia SIREȚEANU**e-mail: [sireteanu.patricia@ase.md](mailto:sireteanu.patricia@ase.md)**Coordonator științific: Angela POPOVICI,**

ORCID: 0000-0002-8844-0304

e-mail: [popovici.angela.alexandru@ase.md](mailto:popovici.angela.alexandru@ase.md)

Academia de Studii Economice din Moldova

**Abstract.** *The article examines the economic landscape and outlines the challenges facing the accounting profession. The study specifically explores the impact of technological development, lack of talent, and ever-evolving tax regulations. The findings underscore the imperative for practicing accountants and aspiring professionals to cultivate a specific skill set, including adaptability, effective communication and adept time management, to effectively navigate and overcome these challenges. Against the background of a dynamic economy and society, the study illuminates the evolution of accounting and the profession itself, undergoing various transformations over time. While accounting challenges can be difficult, they can also serve as a path of new opportunities, stimulating innovation, efficiency and development in accounting and finance. By tackling these challenges with determination and creativity, the accountants can turn difficulties into advantages and achieve long-term benefits.*

**Keywords:** *skills, accountants' challenges, accounting evolution.*

**JEL:** M41

**Introducere**

Într-o eră caracterizată de schimbări economice intense, profesia contabilă se află în fața unui peisaj transformator fără precedent. Cu evoluția rapidă a tehnologiei, schimbările legislative frecvente și presiunile tot mai mari de a furniza informații precise și relevante, contabilii se găsesc în fața unui mediu de lucru complex și solicitant, astfel profesia contabilă trebuie să se adapteze și să răspundă acestor provocări pentru a asigura standarde înalte de profesionalism și calitate.

În prezentul articol vor fi cercetate principalele provocări ale profesiei contabile, precum și direcțiile aferente progresului și dezvoltării profesiei în mediu economic și legislativ al Republicii Moldova.

**Conținut de bază**

Profesia contabilă se confruntă cu o serie de dificultăți din cauza naturii sale complexe și a evoluției continue a mediului economic și legislativ. Potrivit Legii contabilității și raportării financiare, "contabilitatea reprezintă un sistem complex de colectare, identificare, grupare, prelucrare, înregistrare, generalizare și de prezentare a informațiilor privind elementele contabile" [2]. Așadar, contabilii joacă un rol crucial în asigurarea unei gestionări financiare eficiente. În ciuda provocărilor complexe, profesia contabilă poate fi percepută ca un teren fertil pentru a transforma aceste obstacole în oportunități semnificative și inovatoare. În esență, fiecare provocare în domeniul contabilității poate fi considerată ca o poartă deschisă către progres și dezvoltare. Aceste provocări și oportunități se referă la:

*Achiziția de sisteme informatice scumpe* care evidențiază complexitatea și implicațiile financiare ale integrării tehnologiei în procesele contabile. Contabilitatea reprezintă principalul sistem informațional utilizat de manageri și investitori, furnizând informații esențiale cu privire la starea financiară a unei întreprinderi. Utilizarea tehnologiei informaționale în procesul contabil reduce timpul necesar pentru colectarea și prelucrarea datelor, contribuind astfel la eficiența operațională și reducerea costurilor pentru întreprindere [3, p. 44], totuși fiind o investiție financiară semnificativă, contabilii trebuie să evalueze și să gestioneze cu atenție costurile de capital implicate și să asigure o tranziție lină, minimizând impactul asupra activităților curente și a continuității operațiunilor financiare, luând în considerare aspectele financiare, operaționale și de securitate în cadrul procesului de achiziție și



implementare a sistemelor informatice, care aduc un real aport la eficiența și eficacitatea activităților contabile ale organizației.

*Recrutarea și reținerea personalului talentat* descrie lipsa acută a forței de muncă calificată. Utilizatorii informațiilor furnizate de rapoartele financiare devin tot mai conștienți de rolul vital al contabilului în cadrul unei entități și în dezvoltarea economiei naționale. Este important să se înțeleagă că contabilitatea nu se limitează doar la generarea și înregistrarea documentelor contabile, ci este mult mai mult în era digitalizării. Profesionalistul contabil modern trebuie să fie implicat în activități de management, având nevoie de competențe solide în comunicare, tehnologie și conducere [3, p. 45].

În era economiilor moderne, orientate spre cunoaștere, se impune necesitatea prezenței unor profesioniști contabili talentați și competenți, dotați cu un arsenal impresionant de cunoștințe, abilități și competențe [4, p. 54], astfel că învățarea continuă devine un pilon pentru dezvoltarea și succesul în carieră. Procesul de învățare continuă încurajează gândirea creativă și abilitatea de a găsi soluții inovatoare la problemele complexe întâlnite în practica contabilă. O forță de muncă bine pregătită și diversificată sprijină o economie puternică, oferind oportunități crescute de creștere economică și bunăstare pentru toți cetățenii. Acest aspect necesită o abordare strategică în alinierea competențelor angajaților cu cerințele specifice ale organizației. Articolul 6 "c) permanența metodelor" reprezintă un principiu contabil fundamental, evidențiind importanța aplicării consecvente a politicilor contabile de către o companie de la o perioadă de gestiune la următoarea. Astfel, având contabili talentați și profesioniști în cadrul unei companii devine crucial pentru a asigura permanența metodelor contabile și pentru a oferi informații financiare fiabile și relevante.

Fluxul dinamic al *schimbărilor legislative la nivel național și internațional* aduc cu sine o volatilitate crescută în mediul de reglementare, având consecințe negative asupra consumului de resurse necesare pentru înțelegerea acestor modificări și pentru implementarea lor practică în cadrul entităților. Astfel, contabilii sunt nevoiți să aloce o parte semnificativă din timpul lor pentru a asimila noile reglementări fiscale și pentru a elabora declarațiile fiscale corespunzătoare. Această situație poate genera costuri suplimentare pentru prelucrarea informațiilor contabile, iar în unele cazuri, contabilii pot fi tentați să facă compromisuri cu privire la principiile contabile pentru a economisi costuri administrative.

În plus, evoluția recentă a cerințelor din domeniul contabil a adus în prim-plan o serie de exigențe legate de globalizare, mondializare și internaționalizare a economiilor. Astfel, există o tendință către adoptarea unui limbaj comun al afacerilor la nivel internațional, în timp ce aspectele fiscale rămân sub incidența legislației naționale, marcând astfel o separare între contabilitate și fiscalitate. Pentru a gestiona această provocare, contabilii trebuie să adopte o abordare proactivă, să investească în formare continuă și să colaboreze îndeaproape cu departamentele juridice și fiscale pentru a anticipa și a răspunde la schimbările legislative cu eficiență și precizie.

*Presiunea pieței asupra prețurilor* este adesea rezultatul unei competiții crescute în piața serviciilor contabile. În contextul economic actual, clienții sunt tot mai orientați către reducerea costurilor generale, inclusiv a serviciilor contabile. Cu creșterea cererii pentru servicii contabile și a complexității acestora, practicile pot fi nevoite să investească în personal calificat, iar această creștere a cheltuielilor salariale poate deveni incompatibilă cu presiunea pieței pentru reduceri de prețuri.

Profesia contabilă, în ciuda provocărilor pe care le întâmpină într-un mediu economic și legislativ în continuă schimbare, poate fi percepută ca un teren fertil pentru a transforma aceste obstacole în oportunități semnificative și inovatoare. În esență, fiecare provocare în domeniul contabilității poate fi considerată ca o poartă deschisă către progres și dezvoltare. Iată câteva moduri în care acest lucru poate fi realizat:

*Dezvoltarea de noi colaborări*, în special prin stabilirea de parteneriate cu firme din zona IT pentru sprijinirea practicilor în digitalizarea și automatizarea proceselor, reprezintă o provocare și, în același timp, o oportunitate semnificativă pentru profesia contabilă. Dezvoltarea de colaborări în domeniul IT impune o atenție deosebită asupra identificării și gestionării riscurilor tehnologice. Aceasta include preocupări privind securitatea datelor, confidențialitatea informațiilor și garantarea integrității proceselor contabile într-un mediu digital. Înțelegerea clară a obiectivelor comune, definirea rolurilor și responsabilităților, precum și gestionarea eficientă a proiectelor colaborative devin aspecte esențiale pentru succes.

*Prestarea de servicii de nișă* implică specializarea cabinetelor contabile pe domenii de activitate sau tipuri

de servicii, aceasta fiind o strategie eficientă de a aborda nevoile specifice ale anumitor categorii de clienți și de a oferi soluții personalizate și de înaltă calitate. Profesia contabilă se distinge de alte domenii prin asumarea unei responsabilități extinse față de toate părțile interesate în operațiunile desfășurate de o entitate economică, de aceea prin specializarea într-un anumit domeniu de activitate, cabinetul contabil poate să înțeleagă în profunzime particularitățile și cerințele specifice ale clienților din acele domenii, astfel atragând clienți loiali și creând oportunități de creștere și dezvoltare pe termen lung.

*Oportunitatea creșterii volumului serviciilor de consultanță* reflectă evoluția continuă a nevoilor și așteptărilor clienților într-un mediu economic din ce în ce mai complex. Prin urmare, profesioniștii contabili pot vedea creșterea cererii pentru serviciile de consultanță ca pe o oportunitate de a-și extinde portofoliul de servicii și de a-și consolida relațiile cu clienții existenți sau de a atrage noi afaceri, oferind perspective unice și sfaturi practice pentru optimizarea operațiunilor financiare.

Având "*ambasadori ai profesiei contabile*" care sunt bine informați și pasionați de domeniul lor, este posibil să se atragă mai mulți tineri talentați spre această carieră. Prin implicarea în activități de promovare, cum ar fi prezentări în școli, participarea la târguri de cariere sau organizarea de evenimente de informare, ambasadorii pot evidenția oportunitățile și beneficiile oferite de profesia contabilă, încurajând astfel interesul tinerilor pentru această carieră. Ei pot să ofere perspective relevante și să susțină politicile sau reglementările care favorizează dezvoltarea și recunoașterea profesiei contabile, contribuind astfel la creșterea reputației și influenței acesteia în societate.

### Concluzii

Fiecare provocare întâlnită în domeniul contabilității este, în esență, o oportunitate pentru profesioniștii contabili să își demonstreze abilitățile și să își consolideze poziția în societate. Prin abordarea strategică și colaborativă a acestor provocări, profesia contabilă poate să se adapteze la schimbările economice și tehnologice din ce în ce mai rapide și să rămână relevantă într-un mediu din ce în ce mai complex și dinamic. Aceste provocări pot servi ca stimuli pentru inovare și îmbunătățire continuă. Atunci când profesioniștii contabili sunt puși în fața unor obstacole, sunt nevoiți să găsească soluții creative și eficiente pentru a răspunde nevoilor clienților și pentru a se adapta noilor condiții. Astfel, fiecare provocare devine, de fapt, o oportunitate pentru profesioniștii contabili să își demonstreze valoarea și să contribuie la succesul organizațiilor și clienților lor.

### Referințe bibliografice:

1. Provocările actuale ale profesiei contabile, discutate în cadrul IFAC. (26.08.2022).
2. Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova. nr.1 – 6 din 05.01.2018. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=125231&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125231&lang=ro)
3. FRUMUSACHI L. "PROGRESUL TEHNOLOGIC-PROVOCARE PENTRU PROFESIA CONTABILĂ", 2023, p.44-46. COLOCVIU ȘTIINȚIFIC CU PARTICIPARE INTERNAȚIONALĂ În memoria Profesorului Viorel ȚURCANU, ediția II, 17 noiembrie 2023. Învățământul superior contabil: provocări și soluții.
4. CARAMAN S. "ÎNVĂȚAREA PE TOT PARCURSUL VIEȚII: O NECESITATE SAU O OBLIGAȚIE?", 2023, p.53-55. COLOCVIU ȘTIINȚIFIC CU PARTICIPARE INTERNAȚIONALĂ. În memoria Profesorului Viorel ȚURCANU, ediția II, 17 noiembrie 2023. Învățământul superior contabil: provocări și soluții. Disponibil: [https://irek.ase.md/xmlui/bitstream/handle/123456789/2994/Colocviu%20CON\\_2023\\_p%2053-55.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://irek.ase.md/xmlui/bitstream/handle/123456789/2994/Colocviu%20CON_2023_p%2053-55.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
5. DOLGHI C. "PROVOCĂRILE EDUCAȚIEI CONTABILE ȘI CERINȚELE PIEȚEI MUNCII LA EXERCITAREA PROFESIEI ÎN CONTEXTUL ABORDĂRILOR CONTEMPORANE", 2023, p.272-276. INTERNATIONAL SCIENTIFIC CONFERENCE ON ACCOUNTING ISCA 2023 APRIL 6-7, 2023, CHISINAU, REPUBLIC OF MOLDOVA. Disponibil: [https://irek.ase.md/xmlui/bitstream/handle/123456789/2851/Culegerea%20ISCA%202023\\_pag%20272-276.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://irek.ase.md/xmlui/bitstream/handle/123456789/2851/Culegerea%20ISCA%202023_pag%20272-276.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
6. GRIGOROI L., SELARU M. "VALORILE ȘI PROVOCĂRILE PROFESIEI CONTABILE", p.244-249, Conferința științifică internațională "Contabilitate: provocări actuale și aspirații pentru viitor", ASEM, 4 aprilie 2012. Disponibil : [https://irek.ase.md/xmlui/bitstream/handle/123456789/1355/Grigoroil\\_Selaru\\_M\\_%20conf\\_aprilie\\_2012.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://irek.ase.md/xmlui/bitstream/handle/123456789/1355/Grigoroil_Selaru_M_%20conf_aprilie_2012.pdf?sequence=1&isAllowed=y)

**IMPACTUL GLOBALIZĂRII ASUPRA CONTABILITĂȚII****THE IMPACT OF GLOBALIZATION ON ACCOUNTING****Autor: Ștefanida MERIACRI**

Student licență, Academia de Studii Economice a Moldovei, Republica Moldova

e-mail: [meriacri.stefanida@ase.md](mailto:meriacri.stefanida@ase.md)**Coordonator științific: Anatolie IACHIMOVSCI**

Academia de Studii Economice a Moldovei, Republica Moldova

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5393-0100>email: [iachimovschi.anatolie.constantin@ase.md](mailto:iachimovschi.anatolie.constantin@ase.md)

**Abstract.** *This topic revolves around examining the profound impact of globalization on the field of accounting. Globalization, characterized by the increasing interconnectedness of economies and societies worldwide, has significantly transformed accounting practices and principles. One major aspect of this transformation is the adoption and convergence of International Financial Reporting Standards (IFRS), which aim to harmonize accounting practices across borders, facilitating comparability and transparency in financial reporting. Furthermore, globalization has heightened the importance of currency exchange and risk management in accounting, as businesses operate in diverse international markets with fluctuating exchange rates. Moreover, the integration of technology and digitalization has revolutionized accounting processes, leading to greater efficiency, accuracy, and accessibility of financial data. However, this digital transformation also brings challenges such as cybersecurity risks and the need for upskilling accountants in technological competencies. Additionally, navigating the complex landscape of international accounting regulations poses a significant challenge for multinational corporations, requiring meticulous compliance efforts and adaptability to diverse regulatory frameworks. Furthermore, globalization has propelled the emergence of environmental, social, and governance (ESG) reporting, reflecting the growing emphasis on sustainability and corporate responsibility in accounting practices. Companies are increasingly expected to disclose information about their environmental impact, social initiatives, and governance practices alongside financial performance metrics. In this way, the paper aims to analyze the multifaceted ways in which globalization has reshaped the domain of accounting, underscoring both the opportunities and challenges posed by the increasingly interconnected global economy.*

**Keywords:** Accounting, IFRS, Globalization.**JEL:** M40, M41**Introducere.**

Globalizarea reprezintă un fenomen de amploare care a remodelat profund peisajul economic și social al lumii contemporane. În acest context, impactul globalizării asupra contabilității reprezintă un subiect de interes major, deoarece fenomenul globalizării a adus schimbări semnificative în modul în care organizațiile își gestionează și raportează informațiile financiare. Această lucrare se propune să exploreze și să analizeze în detaliu aceste transformări și să ofere o perspectivă comprehensivă asupra implicațiilor globalizării asupra practicilor contabile.

Unul dintre aspectele fundamentale ale acestei transformări este adoptarea și convergența Standardelor Internaționale de Raportare Financiară (IFRS), care au devenit o necesitate într-un mediu globalizat, asigurând comparabilitatea și transparența informațiilor financiare între diferite țări și regiuni. Pe lângă aceasta, globalizarea a accentuat importanța gestionării riscului valutar și a schimburilor valutare în contabilitate, dat fiind că companiile operează pe piețe internaționale cu rate de schimb fluctuante.

De asemenea, integrarea tehnologiei și digitalizarea au revoluționat procesele contabile, aducând atât avantaje, precum eficiență și precizie sporite, cât și provocări, cum ar fi riscurile de securitate cibernetică. Totodată, conformitatea cu diverse reglementări contabile internaționale și gestionarea diversității lor constituie un alt aspect crucial într-un mediu globalizat, cerând eforturi de conformitate meticuloase și adaptabilitate la cadrele reglementare variate.

Astfel ne propunem să analizăm în profunzime modul în care globalizarea a reconfigurat domeniul contabilității, evidențiind atât oportunitățile, cât și provocările generate de economia globală interconectată în care ne desfășurăm.

**Standardizarea și Convergența Internațională a Raportării Financiare (IFRS).** Standardizarea și convergența internațională a raportării financiare (IFRS) reprezintă un aspect esențial al impactului globalizării asupra contabilității, având un rol crucial în armonizarea practicilor contabile la nivel global și facilitarea comparabilității informațiilor financiare între diverse țări și regiuni. În Moldova, adoptarea IFRS a fost un proces semnificativ, având în vedere orientarea țării către integrarea în economia globală și alinierea cu standardele internaționale. Deși Moldova nu este membră a Uniunii Europene, adoptarea IFRS a fost văzută ca un pas esențial în direcția alinierii la standardele internaționale și îmbunătățirea transparenței și comparabilității informațiilor financiare. Moldova a început să adopte IFRS încă din anii 2000, iar procesul de convergență continuă să fie o prioritate pentru autoritățile contabile din țară.

Implementarea IFRS în Moldova a adus schimbări semnificative în practicile contabile ale entităților, cerând o mai mare atenție la detaliu și o abordare mai riguroasă în raportarea financiară. Entitățile din Moldova au trebuit să se adapteze la noile standarde, ceea ce a implicat uneori eforturi substanțiale de formare și actualizare a personalului contabil. Unul dintre principalele beneficii ale adoptării IFRS în Moldova a fost îmbunătățirea accesului la capitaluri internaționale și creșterea încrederii investitorilor străini în mediul de afaceri al țării. Standardizarea practicilor contabile a oferit investitorilor o mai mare încredere în informațiile financiare furnizate de companii, ceea ce a contribuit la stimularea investițiilor străine directe în economie. Totuși, implementarea IFRS în Moldova nu a fost fără provocări. Unele întreprinderi au întâmpinat dificultăți în adaptarea la noile standarde, iar costurile inițiale asociate cu tranziția la IFRS au fost considerabile pentru unele companii, în special pentru întreprinderile mici și mijlocii. În plus, capacitatea limitată a resurselor umane în domeniul contabilității și auditului a reprezentat o altă provocare în procesul de convergență la standardele internaționale.

**Impactul Schimburilor Valutare și Riscului Valutar.** Impactul schimburilor valutare și riscului valutar în contabilitate este un aspect crucial într-un mediu globalizat, iar Moldova nu face excepție în această privință. Deoarece economia moldovenească este deschisă și interconectată cu piețele internaționale, companiile din Moldova sunt expuse la riscuri valutare, iar gestionarea acestor riscuri joacă un rol semnificativ în practicile lor contabile. Fluctuațiile valutare pot avea un impact semnificativ asupra rezultatelor financiare ale companiilor din Moldova, în special în cazul companiilor care desfășoară afaceri internaționale sau care importă/exportă bunuri și servicii. De exemplu, o depreciere bruscă a monedei naționale în raport cu valutele străine poate duce la pierderi semnificative pentru companiile care au datorii în valută sau care își desfășoară afacerile în acele valute.

În acest context, contabilitatea în Moldova trebuie să țină cont de gestionarea și raportarea riscului valutar într-un mod adecvat și transparent. Companiile trebuie să implementeze politici și strategii de gestionare a riscului valutar pentru a minimiza expunerea la fluctuațiile valutare și pentru a proteja profitabilitatea și stabilitatea financiară.

De asemenea, autoritățile contabile din Moldova [1] trebuie să ofere orientare și reglementări clare în ceea ce privește contabilitatea și raportarea riscului valutar, pentru a asigura conformitatea și transparența în practicile contabile ale companiilor din țară.

Gestionarea acestor riscuri este esențială pentru stabilitatea și succesul financiar al companiilor din țară. Prin implementarea practicilor adecvate de gestionare a riscului valutar și respectând reglementările contabile relevante, companiile moldovenești pot minimiza impactul fluctuațiilor valutare asupra performanței lor financiare și pot consolida încrederea investitorilor și a altor părți interesate.

**Tehnologia și Digitalizarea în Contabilitate.** Impactul tehnologiei și digitalizării în contabilitate este un fenomen semnificativ și în Moldova, având o influență profundă asupra modului în care sunt gestionate și raportate informațiile financiare în țară. În ultimii ani, companiile moldovenești au

adoptat tot mai mult tehnologii avansate și soluții digitale în procesele lor contabile, pentru a spori eficiența, precizia și transparența.

Principalele aspecte ale impactului tehnologiei și digitalizării în contabilitate în Moldova includ:

1. Automatizarea proceselor contabile: Implementarea sistemelor de contabilitate computerizate și a software-urilor de gestiune financiară a permis automatizarea multor sarcini repetitive și rutiniere în contabilitate, cum ar fi înregistrarea tranzacțiilor, reconcilierea conturilor și generarea rapoartelor financiare.
2. Accesul la date financiare în timp real: Utilizarea cloudului pentru stocarea și accesul la date financiare permite companiilor din Moldova să aibă acces la informații financiare actualizate în timp real, indiferent de locație sau de dispozitivul utilizat.
3. Integrarea fluxurilor de lucru: Tehnologiile digitale permit integrarea fluxurilor de lucru și schimbul eficient de informații între departamentele contabile și alte departamente ale companiei, facilitând colaborarea și luarea deciziilor informate.
4. Securitatea datelor: În contextul creșterii amenințărilor cibernetice, companiile din Moldova sunt preocupate de securitatea datelor financiare. Implementarea măsurilor de securitate cibernetică și criptarea datelor sunt priorități pentru protejarea confidențialității și integrității informațiilor financiare.



**Figura 1: Aspecte ale digitalizării în contabilitate**

*Sursa: elaborat de autor*

### **Raportarea ESG (Environmental, Social, Governance) și Contabilitatea Durabilității.**

Raportarea ESG (Environmental, Social, Governance) și contabilitatea durabilității au devenit tot mai importante în contextul globalizării și al creșterii conștientizării asupra problemelor de mediu, sociale și de guvernare. În Moldova, adoptarea unor practici contabile care integrează aspectele ESG este încă în stadiu incipient, dar este în creștere datorită presiunilor crescânde din partea investitorilor, consumatorilor și autorităților.

1. Aspectul mediu: În Moldova, aspectele legate de mediu sunt tot mai importante în contabilitate, cu accent pe raportarea emisiilor de carbon, utilizarea resurselor naturale și gestionarea deșeurilor. Companiile încep să își îmbunătățească practicile contabile pentru a reflecta impactul lor asupra mediului și pentru a raporta transparent și precis aceste aspecte în rapoartele lor financiare.
2. Aspectul social: În ceea ce privește aspectele sociale, companiile din Moldova sunt tot mai preocupate de implicarea în comunitate, diversitatea și incluziunea în cadrul organizației și relațiile cu angajații și alte părți interesate. Contabilitatea din Moldova începe să reflecte aceste preocupări sociale prin raportarea asupra inițiativelor sociale și a impactului social al activităților companiilor.
3. Aspectul de guvernare: În ceea ce privește guvernarea, aspectele precum transparența, etica și responsabilitatea corporativă sunt din ce în ce mai importante pentru companiile din Moldova. Practicile contabile sunt adaptate pentru a reflecta aceste preocupări și pentru a asigura o raportare corectă și transparentă a informațiilor legate de guvernare în rapoartele financiare.

În ciuda progreselor, există încă provocări în implementarea practicilor contabile ESG în Moldova. Printre acestea se numără lipsa de orientare și reglementare clară din partea autorităților, lipsa de conștientizare și educație în rândul companiilor și lipsa de standarde și metodologii comune pentru raportarea ESG.



**Complexitatea și Diversitatea Reglementărilor Contabile Internaționale.** Aceasta reprezintă o provocare majoră pentru companii într-un mediu globalizat, având implicații semnificative asupra gestionării conformității și a raportării financiare. Odată cu extinderea operațiunilor în mai multe țări și regiuni, companiile se confruntă cu o gamă variată de reglementări contabile [3], care pot fi diferite în ceea ce privește principiile contabile, formatele de raportare și cerințele de prezentare [4].

În Moldova, această complexitate și diversitate sunt exacerbate de necesitatea de a naviga și conformația la regimurile fiscale și contabile din diferite țări cu care companiile desfășoară afaceri. Moldova se confruntă cu o serie de provocări în acest sens, în special din cauza schimbărilor frecvente în legislația fiscală și contabilă și a diferențelor semnificative între reglementările locale și cele internaționale.

Provocările întâmpinate de companii în gestionarea conformității cu diversele reglementări contabile internaționale în Moldova includ:

✓ *Diversitatea standardelor contabile:* Companiile din Moldova trebuie să se conformeze atât standardelor contabile naționale, cât și celor internaționale, cum ar fi IFRS. Această diversitate poate crea confuzie și poate necesita resurse suplimentare pentru a asigura respectarea tuturor cerințelor.

✓ *Schimbările frecvente în legislația contabilă și fiscală:* Moldova se confruntă cu modificări frecvente în legislația contabilă și fiscală, ceea ce poate duce la incertitudine și neclarități în interpretarea și aplicarea noilor reglementări.

✓ *Diferențele între reglementările naționale și internaționale:* Uneori, reglementările contabile și fiscale naționale pot fi în contradicție cu standardele internaționale, ceea ce poate crea dificultăți în raportarea financiară și în respectarea cerințelor legale.

Pentru a naviga în această complexitate și a gestiona conformitatea, companiile din Moldova adoptă diverse strategii:

- *Formare și educare:* Investesc în formare și educație continuă a personalului contabil pentru a asigura înțelegerea și respectarea reglementărilor contabile internaționale și locale.

- *Angajamentul consultanților externi:* Folosesc serviciile consultanților specializați pentru a obține sfaturi și orientare în conformitate cu reglementările contabile și fiscale în schimbare.

- *Implementarea sistemelor de raportare și monitorizare:* Investesc în sisteme și tehnologii de raportare financiară și de monitorizare pentru a asigura respectarea cerințelor legale și pentru a reduce riscurile de neconformitate.

**Tabel 1. Provocări și Strategii de abordare**

Provocări	Strategii de abordare
Diversitatea standardelor contabile	-formare și educare continuă a personalului contabil -angajarea consultanților specializați
Schimbările frecvente în legislația contabilă și fiscală	-monitorizarea constantă a modificărilor legislative -actualizarea sistemelor și proceselor contabile
Diferențele între reglementările naționale și internaționale	-implementarea unor sisteme de raportare financiară flexibile și adaptabile -consultarea periodică a experților contabili și fiscali

Sursa: Elaborat de autor

### Concluzii.

În contextul complexității și diversității reglementărilor contabile internaționale, împreună cu implicațiile fiscale și contabile ale diferitelor regimuri fiscale din diverse țări, companiile din Moldova se confruntă cu provocări semnificative în gestionarea conformității și a raportării financiare într-un mediu globalizat. Aceste provocări sunt exacerbate de schimbările frecvente în legislația contabilă și fiscală și de diferențele între reglementările naționale și internaționale. Pentru a face față acestor provocări, companiile din Moldova adoptă o serie de strategii, inclusiv investiții în formare și educare continuă a personalului contabil, angajarea consultanților specializați, implementarea unor sisteme de raportare financiară și de monitorizare și actualizarea constantă a proceselor și procedurilor contabile. Cu toate acestea, este important de subliniat că navigarea în acest mediu complex și dinamic nu este o sarcină simplă. Companiile trebuie să fie flexibile și adaptabile, să fie la curent cu

ultimele modificări legislative și să investească în resursele necesare pentru a asigura respectarea cerințelor legale și pentru a minimiza riscurile de neconformitate.

În ciuda provocărilor, respectarea și conformitatea cu reglementările contabile internaționale reprezintă un aspect esențial în consolidarea încrederii investitorilor și a altor părți interesate în rapoartele financiare ale companiilor din Moldova. O abordare proactivă și angajată față de gestionarea conformității și raportarea financiară poate contribui la consolidarea poziției companiilor pe piață și la asigurarea sustenabilității lor pe termen lung într-un mediu economic globalizat și dinamic.

### **Referințe bibliografice:**

1. CURSUL VALUTAR: FACTORII DE INFLUENȚĂ ȘI EFECTELE VARIAȚIEI LUI ASUPRA ECONOMIEI REPUBLICII MOLDOVA, Autori: Adrian Țurcanu și Petru Roșca [https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag\\_file/64\\_75\\_Cursul%20valutar\\_factorii%20de%20influenta%20si%20efectele%20variatiei%20lui%20asupra%20economiei%20Republicii%20Moldova.pdf](https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag_file/64_75_Cursul%20valutar_factorii%20de%20influenta%20si%20efectele%20variatiei%20lui%20asupra%20economiei%20Republicii%20Moldova.pdf)
2. <https://www.bizlaw.md/ce-este-environment-social-governance-studiu-de-caz-philip-morris-international>
3. Manualul de reglementări internaționale de contabilitate pentru sectorul public <https://ceccar.ro/ro/wp-content/uploads/2022/03/IPSAS-2020-vol-III.pdf>
4. GRIGOROI, Lilia, et al. Contabilitatea întreprinderii: Manual. 2021.

## ANALIZA IMPACTULUI TEHNOLOGIILOR DIGITALE ASUPRA DOMENIULUI CONTABILITĂȚII

### ANALYSIS OF THE IMPACT OF DIGITAL TECHNOLOGIES ON ACCOUNTING

**Author: Andrei DUMITRIU**, Undergraduate student

ORCID: 0009-0007-6561-1434

e-mail: [andumitriu@gmail.com](mailto:andumitriu@gmail.com)

**Scientific coordinator: Anatol MELEGA**

ORCID: 0000-0003-4763-0520

Ștefan cel Mare University of Suceava, România

e-mail: [melega.anatol@gmail.com](mailto:melega.anatol@gmail.com)

***Abstract.** Today, more than ever, accounting is experiencing an accelerated development, a development that brings constant changes. The paper aims to discuss the impact of digital technologies on the field of accounting. The topic presented is topical because the accounting universe is experiencing changes at a dizzying speed, but whose consequences are still uncertain. In order to interpret the impact of digitalization, two points of interest were established: the benefits to accounting and their impact on accountants. The methodology used for this study consisted of a review of the literature referring to the topic of the paper; literature that highlighted both technological innovations and the views of those in the field of work.*

***Keywords:** literature review, big data, fourth industrial revolution, digital accounting*

**JEL cod: M41**

#### **Introduction**

Noile tehnologii schimbă viața cotidiană a oamenilor, a contabililor, deoarece organizațiile și întreprinderile și-au modificat structurile, iar economiile și entitățile și-au reinventat procesul de creare a valorii, astfel generând un impact global. Aceste schimbări sunt cauzate de factori ca: avansarea tehnologică, o globalizare pregnantă, introducerea inteligenței artificiale și a algoritmilor dar și ușurința comunicării în mediul online, cât și schimbările legislative. Însă această dezvoltare are loc de peste un deceniu.

Conform lui Raewf și Jasim (2020): “utilizarea tehnologiilor informaționale pentru a simplifica procesele contabile și pentru a reduce efortul contabilului a început cu mai mult de 140 de ani în urmă”. Se poate afirma că tehnologiile emergente au tot potențialul de a schimba fulgerător activitatea contabililor dar nu este destul să avansăm în mediul informatic dacă nu există o avansare concomitentă a unor paradigme care să permită ulterior înțelegerea informațiilor, datelor și modalităților de lucru generate de acestea. Aceste modificări sunt observate până și în educația studenților de la specializări contabile care acum trebuie să se bazeze pe un curriculum nou care să-i pregătească pentru analizele de date sau care să le ofere informații despre securitate cibernetică și securitatea datelor.

Profesia de contabil este una dintre profesiile care trebuie să țină pasul cu toate schimbările la nivel mondial. Se apreciază că ușurința accesului la **registrele distribuite** (blockchain) și Big Data, sprijinite de instrumente analitice concentrate pe cloud și inteligență artificială, va duce la o automatizarea luării deciziilor la scară largă. Se resimt cu predominare două păreri, prima punând accentul pe automatizarea majoră a profesiei contabile și renunțarea la o parte din forța de muncă umană, iar cea de pe urmă putând fi văzută ca o oportunitate, deoarece sarcinile cronofage sunt preluate de tehnologie, acordându-i contabilului timp să se concentreze asupra activităților de creare a valorii.

Obiectivul principal al lucrării este de a realiza o metaanaliză a celor mai importante lucrări științifice privind impactului tehnologiilor digitale asupra domeniului contabilității.

### Basic content.

În prezent, viața contabililor întâlnește multe activități cronofage, activități care le "fură" din timp și care vor fi înlocuite aproape în totalitate de sisteme informatice. Introducerea de date sau scrierea de mână a unor niri, facturi, avize vor deveni simple acțiuni la o apăsare de buton.

Astfel, găsim în literatura de specialitate anumite consecințe analizate și descrise ale digitalizării, scenariu care în viitorul apropiat ne vor bate la ușă. Conform lui Gonçalves și colab., (2022) digitalizarea profesiei ușurează drastic viața contabililor și le permite orientarea spre noi arii de interes. Profesia în sine ca simplu contabil va fi înlocuită de calculator, contabilitatea extinzându-se în ramurile în specializări ca: contabil analist, contabil medical, contabil specialist în cloud, contabil în combaterea criminalității economice, contabil strategic, etc. Totodată se observă că firmele mari sunt cele mai dispuse spre implementarea soluțiilor digitale de contabilitate pe când cele mici și mijlocii nu sunt mereu dispuse să avanseze în acest domeniu. Un motiv de refuz al digitalizării este reprezentat de prețul relativ mare al implementării și susținerii produselor informatice. Această idee este susținută și de Teru și colab. (2019) care apreciază că trecerea documentelor în format electronic salvează mult timp, multă energie, multă hârtie care aduce cu sine scăderi de cheltuieli companiei cât și poluării generale. Însă, până la urmă ce înseamnă noi schimbări? Prin natura umană se înțelege că în fața schimbării ne adaptăm. Astfel ne găsim contabilii puși în fața unui nou început, arma noastră fiind adaptarea. Mujiono (2021) consideră că un contabil bun va trebui să dețină următoarele "metacompetențe": abilitățile digitale, cultura digitală, etica digitală și siguranța digitală, pentru că doar așa își va asigura continuitatea profesiei.

Contabilul poate lucra mult mai eficient și rapid, transferând sarcinile repetitive și cronofage într-un sistem informatic, el având mai mult timp pentru activități analitice, cercetare, etc. Această revoluție industrială, împreună cu digitalizarea creează anxietate în rândul contabililor pentru că pozițiile lor ar fi înlocuite de algoritmi și automatizare.

În aceeași temă, Berlinski și Morales, (2024) contribuie la acest aspect și sunt de părere că noua tehnologie ar putea fi resimțită ca abstractă și ar putea distanța contabilii de rolul lor de "producători de date". Aceste date nu ar mai fi interpretate deoarece nu ar mai trebui explicate sau prezentate celor mai sus plasați în ierarhie. Gulin și colab. (2019) consideră că Sistemul de învățământ va cunoaște și el schimbări, în sensul că curriculumul se vor adăuga mai multe materii din zona digitală a contabilității. Contabilii trebuie să fie pregătiți pentru automatizarea proceselor, procese care necesită cunoștințe și abilități specifice. Sarcinile de rutină, cronografe și repetitive vor deveni automate. Cei ce utilizează informația contabilă doresc acum informația imediat, când are loc evenimentul, nu cu o întârziere de timp.

Kusnita și Wijaya (2022) au apreciat câteva beneficii pentru entitățile interesate să îmbrățișeze digitalizarea, printre care faptul că eficacitatea și eficiența vor crește. De exemplu, în lumea industriilor, calitatea muncii și costurile de producție vor simți schimbări pozitive masive. Analizele de tip „big data„ sunt o nouă descoperire care vor ajuta companiile sau auditorii în procesarea informațiilor, eliminând astfel erorile în înregistrarea situațiilor financiare, fraudă și erorile umane de orice fel. Astfel ne îndreptăm spre o eră unde profesia de simpli operatori de date se va transforma în auditori, experți, gama oportunităților fiind mult mai largă acum. Contabilii vor avea acces la date de oriunde, instant, vor putea genera situații mult mai bune, cu o cantitate mare de date într-un timp foarte scurt, dacă nu chiar instant.

Vorbind despre o dezvoltare sustenabilă, trebuie să apreciem că digitalizarea contabilității ar putea ajuta foarte mult în această zonă de interes. Conform lui Klymenko și colab. (2021) companiile nu țin o contabilitate și o raportare vastă a sustenabilității interne și externe. Managerii nu iau în calcul întregul potențial pe care noile avansări digitale îl pot aduce contabilității sustenabile. Toți producătorii se axează doar pe utilizarea tehnologiilor digitale în producție și cum le ușurează treaba. Însă întâlnim și anumite dezavantaje în această digitalizare. Chulanov și colab. (2022) au subliniat faptul că contabilii și activitatea lor devin dependenți de acces la internet și devin vulnerabili în fața pericolelor digitale (virusi, fraudă). Completând ideea, Bernadeth și colab. (2024) au considerat că există noi dificultăți, ca securitatea cibernetică. Hazardele cibernetice și furturile de date devin din ce

in ce mai dese, odată cu punerea datelor în legătură cu internetul. Am putea spune că se vor resimți efecte asemănătoare cu cele din momentele dezvoltării internetului, când virușii erau transmiși foarte ușor deoarece lumea nu deținea o cultură informatică suficientă.

### Conclusions.

Astfel mergând pe citatul lui Charles Darwin: “Nu supraviețuiește cea mai puternică specie, și nici cea mai inteligentă, ci cea mai adaptabilă la schimbare”. Sunt de părere că viitorul nostru este extrem de diferit și noua contabilitate va fi la fel de diferită ca proporții cu descoperirea internetului. Consider că și sper că va fi așa, profesia de bază nu ne va fi înghițită de uraganul dezvoltării tehnologice, însă singurii care pot influența treapta pe care ne aflăm suntem însuși noi. Tehnologiile sunt aici să ne ajute, nu să ne lase în drum. Noi suntem cei care trebuie să decidem dacă ne contopim activitatea și învățăm să ne ușurăm viața, să evoluăm și să creștem frumos sau decidem să stagnăm și să fim înlocuiți. Lucrarea a încercat să pună în balanță inovațiile și să ofere un răspuns la întrebarea ”ce vom face în viitor”. Noile tehnologii implementate pot fi resimțite ca distopice și ca un impediment împotriva contabililor și de aceea concluzia principală este că contabilii vor trebui să se adapteze, să învețe să trăiască cu tehnologia și să nu fie reticenți.

### Referințe bibliografice

1. Kroon, N., do Céu Alves, M., & Martins, I. (2021). The impacts of emerging technologies on accountants' role and skills: Connecting to open innovation—a systematic literature review. *Journal of Open Innovation: Technology, Market, and Complexity*, 7(3), 163.
2. Raewf, M. B., & Jasim, Y. A. (2020). Information technology's impact on the accounting system. *Cihan University-Erbil Journal of Humanities and Social Sciences*, 4(1), 50-57.
3. Berikol, B. Z., & Killi, M. (2021). The effects of digital transformation process on accounting profession and accounting education. *Ethics and Sustainability in Accounting and Finance*, Volume II, 219-231.
4. Moll, J., & Yigitbasioglu, O. (2019). The role of internet-related technologies in shaping the work of accountants: New directions for accounting research. *The British accounting review*, 51(6), 100833.
5. Gonçalves, M. J. A., da Silva, A. C. F., & Ferreira, C. G. (2022, February). The future of accounting: how will digital transformation impact the sector?. In *Informatics* (Vol. 9, No. 1, p. 19). MDPI.
6. Teru, S. P., Idoko, I. F., & Bello, L. (2019). The impact of E-accounting in modern businesses. *International Journal of Accounting & Finance Review*, 4(2), 1-4.
7. Mujiono, M. N. (2021). The shifting role of accountants in the era of digital disruption. *International Journal of Multidisciplinary: Applied Business and Education Research*, 2(11), 1259-1274.
8. Berlinski, E., & Morales, J. (2024). Digital technologies and accounting quantification: The emergence of two divergent knowledge templates. *Critical Perspectives on Accounting*, 98, 102697.
9. Kusnita, K. L., & Wijaya, G. C. (2022, August). Digital Accounting Is The New Normal. In *International Conference Faculty of Economics and Business* (Vol. 1, No. 1, pp. 111-111).
10. Klymenko, O., Lillebrygfjeld Halse, L., & Jæger, B. (2021). The enabling role of digital technologies in sustainability accounting: Findings from Norwegian manufacturing companies. *Systems*, 9(2), 33.
11. Gulin, D., Hladika, M., & Valenta, I. (2019). Digitalization and the Challenges for the Accounting Profession. *ENTRENOVA-ENTerprise REsearch InNOVation*, 5(1), 428-437.
12. Chulanov, K. V., Khymchenko, Y. V., Mykhailov, O. O., & Piven, V. S. (2022). Impact of digitalization on accounting in the transition to Industry 4.0.
13. Surya, B. T. M. (2024). Revolutionizing Accounting through Digital Transformation: The Impact of Technology. *Engineering Science Letter*, 3(01), 6-10.



## APLICAREA TEHNOLOGIEI BLOCKCHAIN ÎN SISTEMUL FISCAL: OPORTUNITĂȚI ȘI PROVOCĂRI

### APPLICATION OF BLOCKCHAIN TECHNOLOGY IN THE TAX SYSTEM: OPPORTUNITIES AND CHALLENGES

**Autor: Olivia DOROGOI,**

ORCID: 0000-0003-2366-0637

[dorogoi.olivia@ase.md](mailto:dorogoi.olivia@ase.md)

**Coordonator științific: Anatol GRAUR,**

ORCID: 0000-0003-0466-5627

[graur.anatol@ase.md](mailto:graur.anatol@ase.md)

Academia de Studii Economice din Moldova

**Abstract.** *The accelerated development of technology and the trend towards a digitized economy are the main factors that have led to significant changes in tax administration. In the context of the continuous progress of technologies, the traditional solutions of the tax system no longer cope with the problems arising in its management, the need to implement new modern and efficient solutions is felt more and more. To this end, Blockchain technology is the solution, with prospects for optimizing tax procedures, especially through tools of combating fraud and tax evasion, by increasing trust and transparency and improving access to shared information and records. This research aims to analyze the possibilities of implementing the innovative Blockchain technology in order to monitor fiscal operations, as well as to identify the challenges and opportunities of its use in the fiscal system of the Republic of Moldova.*

**Keywords:** *tax administration, Blockchain technology, digitalization, tax system, opportunities, challenges.*

**JEL:** M40, M41

#### Introducere

În economia digitală, introducerea noilor tehnologii informaționale în procesul de administrare fiscală este indispensabilă pentru îmbunătățirea calității și eficienței acesteia. Implementarea instrumentelor informatice moderne de către autoritățile fiscale în mediul digital consacrat, ar conduce la minimizarea riscurilor de nerespectare a legislației fiscale în vigoare de către contribuabili, maximizând eficiența administrării fiscale și apropiind rata de conformare fiscală la 100%.

Odată cu dezvoltarea noilor tehnologii, tehnologia blockchain a devenit larg răspândită în mediul economic. Este bine cunoscut faptul că blockchain-ul reprezintă o tehnologie importantă a economiei digitale, cu ajutorul căreia economia va deveni mai eficientă. Potrivit Forumului Economic Mondial, până în anul 2025, 10% din PIB-ul global ar putea fi stocat în blockchain [7].

Tehnologia blockchain a fost conturată pentru prima dată în anul 1991 de către cercetătorii de știință Stuart Haber și W. Scott Stornetta, care au introdus un sistem criptografic de calcul pentru marcarea documentelor digitale, astfel încât, să nu poată fi actualizate sau modificate. După criza financiară din anul 2008, acest concept a fost dezvoltat ca o soluție pentru securizarea tranzacțiilor financiare realizate prin intermediul diferitor entități economice, organizații și instituții [1].

*Actualitatea temei* derivă din complexitatea provocărilor cu care se confruntă entitățile economice pentru sporirea încredirii, securității, transparenței și transabilității informațiilor fiscale partajate între mai multe părți. Implementarea acestor platforme bazate pe blockchain pentru administrarea fiscală prezintă oportunități semnificative de digitalizare și automatizare a anumitor procese fiscale, de îmbunătățire a conformității și a aplicării.

*Scopul cercetării* constă în analiza conceptului de „Blockchain”, evaluarea potențialelor avantaje ale implementării tehnologiei în sistemul fiscal, precum și analiza pragmatică asupra posibilității de utilizare a tehnologiei blockchain în vederea monitorizării operațiunilor fiscale în RM.

#### Metodologia de cercetare

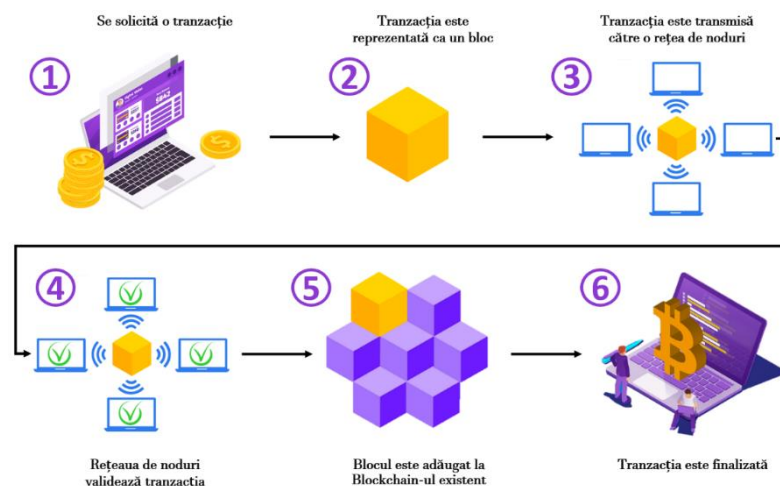
În vederea atingerii scopului cercetării, s-a efectuat o analiză a literaturii de specialitate, precum și a diverselor articole științifice relevante cu tematica abordată. În procesul de redactare a articolului, au

fost utilizate următoarele metode și instrumente de cercetare: *metoda documentar normativă* (analiza și interpretarea normelor și reglementărilor în contextul utilizării blockchain-ului în domeniul fiscal), *metoda inducției și deducției* (sintetizarea și evidențierea principalelor concepte și rezultate ale cercetării efectuate), *metoda analitică* (analiza și definirea conceptelor cheie asociate cu blockchain-ul și sistemul fiscal precum: contracte inteligente, impozite, evaziune fiscală, etc.), *metoda comparației* (examinarea mecanismului de funcționare a tehnologiei blockchain), *metoda sintezei* (identificarea principalelor aspecte privind tehnologia blockchain).

Au fost studiate diverse surse web internaționale referitoare la aplicarea în practica fiscală a tehnologiei blockchain.

### Conținut de bază

*Tehnologia blockchain* reprezintă un registru digital descentralizat, format dintr-un lanț continuu de blocuri de informație partajate, replicate și sincronizate între utilizatorii rețelei, eliminând nevoia de intermediari. Principala deosebire dintre blockchain și o bază de date este imposibilitatea modificării sau ștergerii înregistrărilor existente, fiind doar posibilă adăugarea de înregistrări noi. Informațiile stocate în blockchain sunt actualizate simultan pe mai multe dispozitive conectate la Internet. În acest sens, această tehnologie are un nivel foarte ridicat de protecție împotriva atacurilor hackerilor, precum și împotriva înlocuirii și falsificării datelor [9]. Mecanismul de funcționare a tehnologiei blockchain este prezentat în figura 1:



**Figura 1. Mecanismul de funcționare blockchain**

*Sursa: Elaborat de autor în baza [2]*

Tehnologia blockchain poate fi folosită pentru optimizarea proceselor economice nu doar în mediul de afaceri, ci și în domeniul administrării fiscale. Astfel, în domeniul fiscal, tehnologia blockchain, funcționează ca un sistem care are capacitatea de a spori eficiența procesului de evidență fiscală a tranzacțiilor și operațiunilor economice. Acest sistem garantează încrederea față de proveniența și certitudinea drepturilor și obligațiilor părților implicate la tranzacții.

Una dintre principalele provocări în domeniul administrației fiscale din ultimul deceniu a fost utilizarea de către contribuabili a diferitelor scheme de evaziune fiscală și rambursări ilegale de TVA la buget. Prin urmare, este rațional să argumentăm că este necesară îmbunătățirea cadrului legal al administrației fiscale, pentru a ține pasul cu noile progrese tehnologice contemporane.

Tehnologia blockchain are potențialul de a aduce beneficii semnificative autorităților fiscale, oferind informații precise care pot fi partajate. Acest lucru facilitează colectarea în timp util a datelor la nivel de tranzacție și ajută autoritățile fiscale să detecteze evaziunile fiscale. Utilizarea acestuia, de asemenea, ar putea contribui la urmărirea locului și momentului plății impozitelor, ceea ce ar reduce riscul de fraudă fiscală. În plus, contribuabilii ar putea beneficia de procesul eficient de colectare a datelor solicitate de autoritățile fiscale din diverse jurisdicții.

Caracteristicile fundamentale blockchain indică necesitatea utilizării acestuia în sistemul fiscal, iar principalele motive sunt prezentate în figura 2:

<u>CONTROL</u>	<u>TRANSPARENȚA</u>	<u>INFORMAȚII ÎN TIMP REAL</u>	<u>SECURITATE</u>
Accesul la rețelele autorizate este limitată pentru utilizatorii identificați	Blockchain oferă proveniența, trasabilitatea și transparența tranzacțiilor.	Atunci când informațiile sunt actualizate, acestea sunt actualizate pentru toată lumea din rețea în același timp.	Registrul digital nu poate fi modificat sau manipulat odată ce datele sunt introduse. Frauda este mai puțin probabilă și mai ușor de detectat.

**Figura 2. Beneficiile tehnologiei blockchain în sistemul fiscal**

Sursa: Elaborat de autor în baza [8]

Tehnologia Blockchain este una dintre instrumentele digitale considerate în mod tradițional de cercetătorii fiscali drept un instrument promițător pentru îmbunătățirea administrării și automatizării fiscale.

Odată cu efectuarea controalelor fiscale, inspectorii organelor fiscale trebuie să solicite multe documente, să analizeze informațiile disponibile în diverse documente și să identifice încălcările. Efectuarea unei astfel de analize în timp real necesită multă muncă. În astfel de cazuri, factorul uman reduce semnificativ efectul unui sistem informatic automatizat. Ca urmare a utilizării acestei tehnologii, va exista o reducere a cazurilor de introducere a companiilor „fly-by-night” în lanțul de relații financiare și economice, deoarece va fi foarte ușor de urmărit mișcarea mărfurilor. Cu alte cuvinte, în rețeaua blockchain este întotdeauna posibilă urmărirea mișcării unui anumit produs și a prețului acestuia de la producător la consumatorul final printr-un lanț de intermediari. În aceste circumstanțe, problema evaziunii fiscale prin intermediul companiilor de tip „fly-by-night” nu va mai fi semnificativă. Astfel, se va înregistra o creștere a veniturilor fiscale la buget [6].

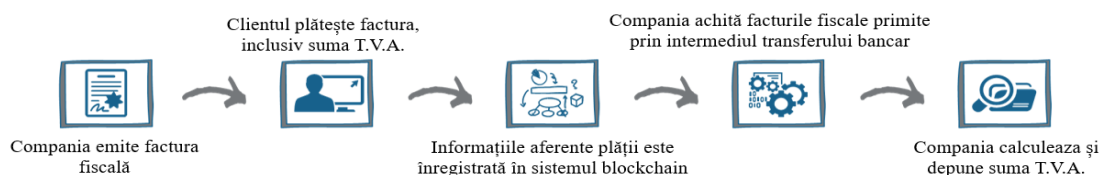
*Metoda tradițională* presupune colectarea de către contribuabil a tuturor documentelor și informațiilor necesare pentru completarea declarațiilor fiscale. Acestea pot include: contracte de vânzare-cumpărare, facturi fiscale, extrase bancare, precum și alte documente justificative. Folosind formularul declarației fiscale furnizate de către autoritățile fiscale, contribuabilul completează toate secțiunile relevante despre veniturile și cheltuielile entității, ajustările veniturilor și cheltuielilor, suma scutirilor, facilităților fiscale, etc. În baza informațiilor furnizate, contribuabilul calculează impozitul datorat conform legislației fiscale în vigoare. Procedura de calcul a impozitului pe venit reprezintă o sarcină destul de complexă, în special pentru contribuabilii cu venituri variate. După completarea formularului, contribuabilul verifică atent toate detaliile pentru a se asigura că nu există erori. Corectările necesare sunt făcute manual. Declarația fiscală este completată în format electronic și trimisă către autoritățile fiscale online prin intermediul unui portal dedicat. Autoritățile fiscale primesc declarația și o verifică manual pentru a detecta eventualele erori sau discrepanțe. Acest proces poate necesita timp considerabil, în funcție de volumul de declarații primite. După ce declarația este verificată și aprobată, contribuabilul primește notificarea privind suma exactă de impozit spre plată. Utilizând *tehnologia blockchain*, autoritățile fiscale dezvoltă o platformă securizată, descentralizată și transparentă destinată declarațiilor fiscale. Datorită „contractelor inteligente”, toate tranzacțiile și informațiile financiare relevante sunt înregistrate pe platforma blockchain în timp real de către contribuabili. În baza datelor înregistrate pe platforma blockchain, cu ajutorul algoritmilor inteligenți, impozitele datorate de către fiecare contribuabil se calculează în mod automat. Contribuabilii văd în timp real suma impozitelor calculate și confirmă aceste informații în mod digital. Aceste calcule sunt transparente și conforme cu legislația fiscală. Datorită caracteristicilor blockchain, verificarea și reconcilierea datelor este efectuată în timp real. Orice discrepanțe sau erori sunt semnalate imediat atât contribuabilului, cât și autorităților fiscale. După ce impozitele sunt calculate și verificate automat, contribuabilul primește o confirmare instantanee a sumei exacte spre plată. Autoritățile fiscale pot accesa, verifica și aproba automat declarațiile fiscale direct pe platforma blockchain. Procesul este rapid și eficient, eliminând necesitatea unei verificări manuale extinse.

Trebuie de remarcat faptul că astăzi se acordă o atenție considerabilă utilizării tehnologiei blockchain de către diferite organisme guvernamentale din întreaga lume. Multe țări au implementat deja tehnologia blockchain în scopuri fiscale, printre care [4]:

- *Finlanda* – a început să lucreze cu băncile la un sistem blockchain pentru a urmări impozitele aferente tranzacțiilor imobiliare;
- *Suedia* – care utilizează blockchain-ul pentru a digitaliza chitanțele, impozitul pe venit pentru nerezidenți și taxele vamale;
- *Estonia* – a mutat o serie de servicii guvernamentale într-un sistem blockchain, inclusiv înregistrări bancare, de sănătate și de afaceri;
- *China* – blockchain-ul este folosit pentru a combate facturile false;
- *Thailanda* – unde inspectoratul fiscal implementează blockchain pentru rambursările de TVA.

Taxa pe valoarea adăugată reprezintă principalul generator de venituri pentru autoritățile fiscale și cea mai mare contribuție la bugetele guvernamentale. În acest sens, blockchain ar putea permite o mai bună raportare automată a T.V.A. în timp real. Prin urmare, viitorul raportării fiscale ar putea fi mai puțin rigid, mai puțin complicat și mai rezistent la fraudă. La decontarea tranzacțiilor cu T.V.A., facturile joacă un rol semnificativ, iar acest lucru nu se va schimba cu o soluție bazată pe blockchain. Cu toate acestea, blockchain ne permite să stocăm facturile digitale în registrul partajat care este verificat atât de către vânzător, cât și de către cumpărător. Pe această bază de date imuabilă, contractele inteligente execută procese programabile cu posibilitatea de a automatiza decontarea T.V.A. și de a o direcționa direct către autoritățile fiscale.

Așadar, configurația automată de raportare T.V.A. este ilustrată în figura 3:

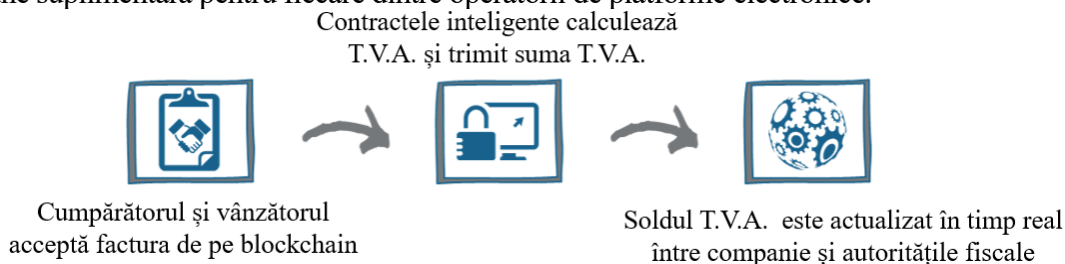


**Figura 3. Configurația automată de raportare T.V.A.**

*Sursa: Elaborat de autor în baza [10]*

Astfel, atât cumpărătorul, cât și vânzătorul vor raporta aceleași informații despre T.V.A. pe baza unei facturi aliniată și validată în două puncte. Totul, de la factura finală până la actualizarea în timp real a soldurilor T.V.A., se realizează automat și se stochează digital pe blockchain într-un mod clar și transparent. Astăzi, concepte precum „blockchain” și „blockchain technology” nu există nici în legislația Republicii Moldova, nici în știința juridică și, de asemenea, nu există reglementări legale specifice care să abordeze în mod explicit conceptele de blockchain [5]. Din acest considerent, utilizarea acesteia are un mare potențial în administrația fiscală a țării. Pe de o parte, va crește transparența tranzacțiilor dintre contrapărți și, pe de altă parte, va reduce costul pregătirii raportării fiscale, deoarece acest proces este automatizat și actualizările au loc în timp real.

Odată cu implementarea tehnologiei blockchain, calculul și plata impozitului pe venit se va efectua automat în momentul în care se primesc facturi pentru plata serviciilor prestate persoanelor care desfășoară activități de întreprinzător. Se presupune că o astfel de funcție de „deducere automată a impozitelor” ar trebui să apară ca o opțiune suplimentară pentru fiecare dintre operatorii de platforme electronice.



**Figura 4. Calculul sumei T.V.A. prin intermediul contractelor inteligente**

*Sursa: Elaborat de autor în baza [10]*



La rândul lor, autoritățile fiscale nu vor lua parte la procesul de calcul al impozitului pe venit, deoarece impozitul pe venit va fi transferat automat în conturile Trezoreriei de Stat [11]. Așadar, tehnologia blockchain în ceea ce privește raportarea fiscală, va reduce costurile și timpul alocat pentru pregătirea și transmiterea rapoartelor.

### Concluzii

În totalitatea faptelor prezentate, o astfel de tehnologie digitală precum blockchain-ul va duce la creșterea securității economice a țării datorită eficienței sporite a taxelor colectate. Suntem de părerea că doar prin aplicarea tehnologiei blockchain, participanții platformei au posibilitatea să facă schimb direct de date, păstrând în același timp controlul asupra confidențialității și securității propriilor date. De asemenea, introducerea tehnologiei blockchain de către persoanele juridice va reduce costul de întreținere a consultanților fiscali și costul serviciilor de contabilitate, deoarece în rețeaua blockchain, în primul rând, toate tranzacțiile se fac în timp real, iar în al doilea rând, tranzacțiile sunt sigure și transparente. Astfel, caracteristicile sale precum: autonomia, egalitatea și transparența, au potențialul de a detecta și preveni atât corupția, cât și fraudă. Folosind experiența țărilor străine în utilizarea tehnologiilor digitale în fiscalitate, precum: Suedia, Thailanda, China, Estonia și Finlanda, este posibilă creșterea eficienței de colectare a taxelor și de reducere a schemelor de evaziune fiscală. În același timp, nu există nicio îndoială că este nevoie nu numai de implementarea activă a tehnologiei blockchain în relațiile fiscale, ci și de dezvoltarea unei reglementări legale adecvate pentru utilizarea unei astfel de tehnologii în sistemul fiscal. Renunțarea la declarațiile fiscale este un proiect ambițios și complex din punct de vedere tehnologic, al cărui succes depinde de existența ecosistemului necesar pentru implementarea tehnologiei blockchain.

### Referințe bibliografice:

1. AMARFII-RAILEAN, N. *Aplicarea tehnologiei blockchain în managementul financiar-contabil*. Colloquia Professorum, 12 octombrie, 2018: „Tradiție și inovare în cercetarea științifică”, Ed. a 8-a, Bălți. Disponibil: <https://www.ceeol.com/search/chapter-detail?id=814153>;
2. Apleetech. *How does the blockchain work?* Edition February 13, 2022. Disponibil: <https://medium.com/coinmonks/how-does-the-blockchain-work-8e0fb08b96ea>;
3. Cambridge Dictionary. Disponibil: <https://dictionary.cambridge.org/ru/%D1%81%D0%BB%D0%BE%D0%B2%D0%B0%D1%80%D1%8C/%D0%B0%D0%BD%D0%B3%D0%BB%D0%B8%D0%B9%D1%81%D0%BA%D0%B8%D0%B9/fly-by-night>;
4. COLLOSA, A. *Blockchain in Tax Administrations*. GCC FinTax, 22 June 2021. Disponibil: <https://www.gccfintax.com/articles/blockchain-in-tax-administrations-3959.asp>;
5. MACOVEI, M. *Aspecte practice privind natura juridică a blockchain-ului în Republica Moldova*. JURIDICE MOLDOVA, 28 Iulie, 2018, Chișinău. Disponibil: <https://juridicemoldova.md/1470/aspecte-practice-privind-natura-juridica-blockchain-ului-republica-moldova.html>;
6. MAKSIMOV, V. OBLATSOVA, U. *The use of blockchain technology in the tax administration of the Russian Federation*. Perm State National Research University, January 26, 2021, Russia. Disponibil: <http://edri.ru/article/11-01-21>;
7. OGÉE, A. GUINARD, D. World Economic Forum. *Blockchain is not a magic bullet for security. Can it be trusted?*. Edition August 19, 2019, Switzerland. Disponibil: <https://www.weforum.org/agenda/2019/08/blockchain-security-trust/>;
8. PricewaterhouseCoopers International Limited. *How blockchain technology could improve the tax system*. Editura PwC LLP, 2016, United Kingdom. Disponibil: <https://www.pwc.co.uk/issues/futuretax/assets/documents/how-blockchain-could-improve-the-tax-system.pdf>;
9. Serviciul Român de Informații. *Buletin special Cyberint: Blockchain*. Disponibil: <https://www.sri.ro/assets/files/publicatii/buletin-special-cyber-blockchain.pdf>;
10. SVEISTRUP SØGAARD, J. *How business blockchain can enable automatic and near real-time VAT settlement*. Deloitte, September, 2018. Disponibil: [https://www.researchgate.net/publication/328190371\\_How\\_business\\_blockchain\\_can\\_enable\\_automatic\\_and\\_near\\_real-time\\_VAT\\_settlement](https://www.researchgate.net/publication/328190371_How_business_blockchain_can_enable_automatic_and_near_real-time_VAT_settlement);
11. ФИАЛКОВСКАЯ, И.Д. ЛЮТОВА, О.И. *Применение технологии блокчейн в налоговом администрировании*. // RUDN Journal of Law. 2021. Т. 25. № 3. С. 693—710. DOI: 10.22363/2313-2337-2021-25-3-693-710.



## NAVIGATING THE DIGITAL FRONTIER: EXPLORING THE IMPACT AND EVOLUTION OF ELECTRONIC BILLING AND INVOICE SYSTEMS IN MODERN ACCOUNTING PRACTICES

**Author: Antonia PUȘU**, Undergraduate student,  
Universitatea Babeș-Bolyai, Romania  
e-mail: [pusuantonia@gmail.com](mailto:pusuantonia@gmail.com)

**Scientific coordinator: Adriana TIRON-TUDOR**  
ORCID code: <https://orcid.org/0000-0001-5530-5635>  
Universitatea Babeș-Bolyai, Romania  
e-mail: [adriana.tiron.tudor@gmail.com](mailto:adriana.tiron.tudor@gmail.com)

**Abstract:** *This study has the objective of investigating the multifaceted impact of the electronic billing and invoicing systems on accuracy, efficiency, and decision-making within mostly European economic environments. To achieve this, a thorough review of specialized literature from various areas of study and case studies was used, providing a review on how electronic billing and invoice systems are changing the digital environment of accounting practice by combining ideas from various areas of study. Our research shows that there are positive opinions on the impact that the Electronic Billing system has both at European level and globally. As shown, adopting this system is beneficial for many areas, such as economical, environmental and technological.*

**Keywords:** *e-Billing, electronic invoice system, European accounting, electronic billing, digitization, cost- reduction, electronic invoice, technological advancements*

**JEL cod:** M41

### Introduction

The late 20th century saw the beginning of digitization, spurred by computer development and ongoing technological progress. Accelerating in the early 21st century with widespread internet adoption, this wave of digitization has transformed various sectors including finance and accounting. Digital tools automate tasks like data analysis, financial statement preparation, and transaction recording, replacing traditional paper-based methods as businesses adapt to the digital era. In this case, invoices are generated electronically through accounting software or specialized platforms. These invoices are then transmitted to recipients via email, electronic data interchange, or online portals. This digital transformation has empowered recipients to review, approve, and execute payments electronically, streamlining processes and enhancing efficiency. The consequential widespread adoption and utilization of electronic invoicing and billing systems mark a shift within the financial landscape. Significant developments in the adoption and standardization of electronic invoicing within the European Union trace back to the early 2000s. A noteworthy milestone in this trajectory was the introduction of the European Directive 2001/115/EC, also known as the "E-Invoicing Directive," which aimed to facilitate electronic invoicing for Value Added Tax (VAT) purposes. This directive provided a legal framework for electronic invoicing and motivated its adoption among EU member states. This introductory overview sets the stage for our in-depth exploration of the adoption and impact of electronic invoicing and billing systems within the European Union. Through empirical analysis and critical examination, Our goal is to clarify how this digital innovation impacts businesses across various dimensions, including operational efficiency, cost management, compliance.

### Literature review

Since the implementation of the Electronic Billing system across Europe, scholars and academia demonstrated a great interest in analysing and understanding the implications that came with it for businesses, particularly from an accounting perspective. Through their research, scholars have identified the benefits (and challenges) associated with the adoption of this system, which are also convincing factors for non-using firms to start utilising this system. This attention underscores the

significance of electronic billing as a component of modern-day accounting. As Radu Valentin (together with other specialists) identified, the main advantage of using electronic bills and invoices is cost reduction for the using-business.

This idea was supported by a statistic which showed that “companies can save up to 80% by sending electronic invoices instead of paper invoices”. This idea is prominent in other works, too: Kelly Willumsen explained that this cost-reduction is due to the lengthy process of manually handling the invoices, which involves many steps, causing the total expenses to rise. In her view, “use of electronic processing in turn has very few steps, making for a cheaper processing”. She also estimated that costs “can be reduced to 10 Euros when semi- automating the invoice process, and to one Euro by fully automating the process”. Aleš Groznik & Anton Manfreda showed a different kind of advantage related to the one stated above: reduced paper consumption. As everything is stored electronically, there is a less need for paper, which means less money spent on paper (their calculations show that companies spend at least 14 Euros for every paper invoice, while using electronic ones is significantly cheaper.) The advantage of reduced consumption of paper is discussed in great detail by Åsa Moberg and other specialists. They studied the impact of using the electronic bills in Sweden, and the conclusion was that switching from paper to electronic invoices has a positive impact on reducing cumulative energy demand and greenhouse gas emissions. This benefit is influenced by the design and usage of the electronic invoicing system. While considering all the advantages, it is also important to note the following: using electronic invoices reduces fraud. Electronic billing systems maintain detailed audit trails and transaction logs that track every step of the invoicing process, from generation to payment. This transparency enables businesses to detect and investigate suspicious activities or discrepancies, facilitating fraud detection and prevention. Some electronic billing systems offer integration with tax authorities or government agencies, enabling automatic submission of VAT-related information and compliance with regulatory requirements. This integration enhances transparency and reduces the likelihood of VAT fraud by facilitating accurate reporting and audit trails. This is one of the reasons why Romania adopted the electronic billing system, as Valentin Radu and his PhD students demonstrate. However, there are also concerns related to E-Invoice, one of them being safety. Businesses have concerns about the safety of using strictly electronic bills. As it is a quite recent concept and there is still a lack of information about the risks generated by modern technology (especially the ones related to data privacy, cybersecurity threats, etc.) many companies refrain from making the switch, as Kevin Poel and Willem Vanlaer show. This is an important factor for non-using businesses. If they should switch from paper to electronic invoicing, the matter of safety should be addressed.

Businesses prioritize the security and integrity of their financial data, as it is a major component of their relationship with their clients, and any transition to electronic invoicing must ensure the protection of sensitive information. Additionally, the compatibility of the electronic billing system with the existing business processes and workflows is paramount. Businesses seek solutions that seamlessly integrate with their operations, streamline invoicing procedures, and enhance efficiency without compromising security. Therefore, a robust electronic billing system that offers both safety assurances and compatibility with the unique requirements of businesses is essential to encourage widespread adoption and successful implementation of electronic invoicing practices.

### **Conclusions**

The technological context of the electronic billing and invoicing system is favorable, but it is critical that the system blends seamlessly with the current workflows and business processes. Businesses are looking for solutions that streamline their operations, simplify billing, and increase output without compromising security. Consequently, it is important to have a strong electronic billing system that provides safety guarantees and can be tailored to meet the specific needs of organizations in order to promote the effective adoption of electronic invoicing practices.

### **Bibliographical references:**

1. POEL, K., VANLAER, W., Assessing the electronic invoicing potential for private sector firms in Belgium, The International Journal of Digital Accounting Research, Vol. 16, 2016, pp. 1 – 34, ISSN: 2340-5058 (PDF) Available at

- [https://www.researchgate.net/profile/Kevin-Poel-2/publication/292387274\\_Assessing\\_the\\_electronic\\_invoicing\\_potential\\_for\\_private\\_sector\\_firms\\_in\\_Belgium/links/582076aa08ae12715affbc21/Assessing-the-electronic-invoicing\\_potential-for-private-sector-firms-in-Belgium.pdf](https://www.researchgate.net/profile/Kevin-Poel-2/publication/292387274_Assessing_the_electronic_invoicing_potential_for_private_sector_firms_in_Belgium/links/582076aa08ae12715affbc21/Assessing-the-electronic-invoicing_potential-for-private-sector-firms-in-Belgium.pdf)
2. OLALEYE, A., and authors, A bibliometric review of global visibility impact and adoption of electronic invoicing: The past and the future, *Heliyon* VOLUME 9, ISSUE 3, E13726, MARCH 2023 (PDF) Available at [https://www.cell.com/heliyon/pdf/S2405-8440\(23\)00933-7.pdf](https://www.cell.com/heliyon/pdf/S2405-8440(23)00933-7.pdf)
  3. RADU, V., and authors, Digitization of Business Relations in Romania by using Electronic Invoices, *Social Economic Debates* Volume 11, Issue 1, 2022, ISSN 2360-1973; ISSN-L 2248-3837 (PDF) Available at: <https://economic-debates.ro/Valentin%20RADU-ART3-ISSUE%201-2022.pdf>
  4. MOBERG, Å., and authors, Effects of a total change from paper invoicing to electronic invoicing in Sweden, Report from the KTH Centre for Sustainable Communications ISSN: 1654-479X TRITA-SUS 2008:3, Stockholm, 2008 (PDF) Available at: <https://www.diva-portal.org/smash/get/diva2:355958/FULLTEXT01.pdf>
  5. LEOGRANDE, A., Electronic Invoices in Europe, *Il Sud Est*, Zenodo, Aug. 2022, (PDF), Available at: [https://www.researchgate.net/publication/362909432\\_Electronic\\_Invoices\\_in\\_Europe](https://www.researchgate.net/publication/362909432_Electronic_Invoices_in_Europe)
  6. WILLUMSEM, K., Electronic Invoicing for Small businesses, Master Thesis in Information and Communication Technology, Faculty of Engineering and Science, University of Agder, (PDF), Available at: [https://uia.brage.unit.no/uia-xmlui/bitstream/handle/11250/137539/IKT590\\_Kelly\\_Final.pdf?sequence=1](https://uia.brage.unit.no/uia-xmlui/bitstream/handle/11250/137539/IKT590_Kelly_Final.pdf?sequence=1)
  7. DOROTA, K., and authors, Electronic Invoicing Initiatives in Finland and in the European Union - taking the steps towards the real-time economy, *Esko Penttinen ja Helsingin kauppakorkeakoulu* ISSN 0356-889X ISBN 978-952-488-268-2, (PDF), Available at: <https://aaltodoc.aalto.fi/server/api/core/bitstreams/3b23fab3-1b79-4b62-b3a2-478459f1659f/content>
  8. GROZNIK, A., MANFREDA, A., E-Invoicing and E-Government - Impact on business processes, University of Ljubljana, (PDF), Available at: <https://hrcak.srce.hr/file/238176>
  9. HERNANDEZ-ORTEGA, B., Key factors for the adoption and subsequent use of e-invoicing, *Academia. Revista Latinoamericana de Administración*, ISSN: 1012-8255 (PDF), Available at: <https://www.redalyc.org/pdf/716/71624352003.pdf>
  10. DHOKARE, S., New E-Invoicing System under GST: Advantages and Concerns, *UGC Care Journal*, ISSN: 2394-3114 Vol-40-Issue-64-March -2020, (PDF), Available at: [https://www.researchgate.net/publication/346520762\\_New\\_E\\_Invoicing\\_System\\_under\\_GST\\_Advantages\\_and\\_Concerns](https://www.researchgate.net/publication/346520762_New_E_Invoicing_System_under_GST_Advantages_and_Concerns)
  11. MIURIN, J., The B2B electronic invoicing, between the European system transition and anti-fraud mechanisms of value-added tax and a momentum for accounting operational performance improvements, Final Thesis, *Amministrazione, Finanza e Controllo Curriculum in Business Administration*, (PDF), available at: <http://dspace.unive.it/handle/10579/14607>
  12. PĂCURARI, D., NECHITA, E., The enhancement of business information flow through E-Invoicing, *Annals of the „Constantin Brâncuși” University of Târgu Jiu, Economy Series, Special Issue/2014- Information society and sustainable development, „ACADEMICA BRÂNCUȘI” PUBLISHER*, ISSN 2344 – 3685/ISSN-L 1844 – 7007, (PDF), Available at: [https://www.utgjiu.ro/revista/ec/pdf/2014-04.Special/46\\_Pacurari,%20Nechita.pdf](https://www.utgjiu.ro/revista/ec/pdf/2014-04.Special/46_Pacurari,%20Nechita.pdf)
  13. PODOABĂ, L., ARMANCĂ, L., The perception of professionals in the financial accounting field from Romania regarding the digitalization of the accounting profession, *Annals of the „Constantin Brâncuși” University of Târgu Jiu, Economy Series, Issue 6/2023, Volume 1, ISSN 2344 – 3685/ISSN-L 1844 – 7007*, (PDF), Available at: [https://www.utgjiu.ro/revista/ec/pdf/2023-06/10\\_podoab%C4%83.pdf](https://www.utgjiu.ro/revista/ec/pdf/2023-06/10_podoab%C4%83.pdf)

**IMPACTUL INTELIGENȚEI ARTIFICIALE ASUPRA DOMENIULUI CONTABILITĂȚII****THE IMPACT OF ARTIFICIAL INTELLIGENCE ON THE FIELD OF ACCOUNTING**

**Authors:** Olimpia FLORENȚA, Victoria REMIZOV, undergraduate students

Academy of Economic Studies of Moldova, Republic of Molodva

E-mail: [florenta.olimpia@ase.md](mailto:florenta.olimpia@ase.md), [remizov.victoria@ase.md](mailto:remizov.victoria@ase.md)

**Scientific coordinator:** Maia BAJAN

The ORCID code: 0000-0001-6903-8275

Academy of Economic Studies of Moldova, Republic of Moldova

E-mail: [bajan.maia@ase.md](mailto:bajan.maia@ase.md)

**Abstract.** *The world of accounting is undergoing a revolution driven by artificial intelligence (AI). These technologies use sophisticated algorithms such as "machine learning" and "natural language processing" to automate a variety of statistical algorithms. From preparing financial reports to conducting audits to detecting fraud and analyzing data, AI is revolutionizing the industry. By increasing accuracy and efficiency, reducing costs, and providing valuable insights into decision-making, AI-powered accounting systems are becoming increasingly important for businesses to remain competitive today in the dynamic market. This shift marks a major evolution in the accounting profession, which transforms from the traditional "paper and pencil" era to the digital one. This digitization journey was accompanied by strategies such as the adoption of leading database software such as Microsoft Access and Excel, followed by accounting and mainstream enterprise resource planning (ERP) systems. However, the rapid pace of technological development presents a challenge to the accounting profession. As AI automates and simplifies business, accountants must constantly acquire new skills and evolve to keep up with this evolving landscape. This abstract highlights the impact of AI on accounting, and highlights its potential to improve efficiency, reduce costs and generate valuable insights, while acknowledging the importance of continuous skills development in this technology in the face of this change.*

**Keywords:** *accounting profession, artificial intelligence, accounting changes, accounting systems, technologies*

**JEL:** M41

**Introducere.**

După lansarea ChatGPT, platforma cu cea mai rapidă creștere din istorie, au apărut întrebări despre locurile de muncă pe care întreprinderile le-ar putea înlocui cu inteligența artificială (IA). IA se referă la capacitatea unor sisteme informatice de a efectua activități care necesită în mod tradițional inteligență umană, cum ar fi învățarea, rezolvarea de probleme, recunoașterea modelelor și luarea deciziilor. Casierii, artiștii, bibliotecarii și avocații sunt doar câteva exemple de lucrători care riscă să-și piardă locul de muncă, într-o zi, din cauza roboților. Printre categoriile care pare a fi în siguranță, pentru moment, se regăsesc și contabilii.

Profesioniștii contabili continuă să depășească ChatGPT în audit, potrivit cercetărilor de la Universitatea Brigham Young (BYU) din SUA. Rezultatele au arătat că în general, studenții depășesc inteligența artificială, scorul lor mediu a ajuns la 76,7% și au avut rezultate mai bune la întrebările privind evaluările în domeniul fiscal, financiar și managerial. David Wood, autorul acestui studiu și profesor de contabilitate la universitatea BYU, a spus că a vrut să facă tot posibilul pentru a contribui la discuția despre modul în care IA rezzonează cu studenții, pentru a contribui la dezbateră privind modul în care modelele de limbaj IA ar trebui să fie luate în considerare în educație. D. Wood a spus următoarele: "Când a apărut această tehnologie, toată lumea era îngrijorată că elevii ar putea acum să o folosească pentru a trișa. Dar oportunitățile de a trișa au existat întotdeauna. Așa că încercăm să ne concentrăm asupra a ceea ce putem face acum cu această tehnologie, ceea ce nu puteam face, pentru a îmbunătăți procesul de predare pentru profesori și procesul de învățare pentru studenți. Testarea a fost revelatoare".

Pentru cercetarea noastră la baza metodologiei de cercetare a fost utilizat instrumentarul metodologic utilizându-se mai multe metode de cercetare, cum ar fi: analitică, comparației, sintezei, inducției, deducției, precum și analiza literaturii de specialitate cu ajutorul căutătorului web, Google Scholar.

**Conținutul de bază.**

Utilizarea inteligenței artificiale în software-ul și sistemele de contabilitate, a sporit eficiența atitudinii și productivitatea personală în acest sens. Tehnologia îmbunătățită are o performanță mai eficientă a sarcinilor financiare, la introducerea datelor, interpretarea și raportarea acestora, permițând contabililor să se ocupe de sarcini financiare mai strategice. Utilizarea sistemelor expert și a bazelor de date inteligente în procesele de contabilitate financiară revoluționează interpretarea tranzacțiilor economice în ceea ce imită expertiza umană și numărul total de rezultate este livrat într-un timp mai scurt, în comparație cu procedurile contabile tradiționale.

Trecerea la o soluție bazată pe inteligență artificială nu numai că accelerează procesarea datelor financiare, dar îmbunătățește și acuratețea procesului de luare a deciziilor. În *tabelul 1* observăm cum au evoluat tehnicile contabile de prelucrare a datelor, ajungând ca până în prezent să se bazeze pe sfera tehnologică.

**Tabelul 1. Evoluția tehnicilor contabile**

Perioade istorice	Nevoi de informare	Posibilități tehnice	Răspunsul contabilității
Marile civilizații	Cunoașterea cheltuielilor și veniturilor	Hârtia, scrierea cuneiformă	Utilizarea partidei simple
Începuturile comerțului	Înregistrarea fiecărei mișcări a mărfurilor	Hârtia	Intervine partida dublă; Apar primele registre de contabilitate
Revoluția industrială	Importanța capitalului și a cunoașterii beneficiilor	Hârtia, apariția tiparului	Se perfecționează partida dublă; Apar cereri de informații privind rezultatele financiare
1960	Se solicită tot mai multe informații într-un timp cât mai scurt	Primele calculatoare: mai mulți utilizatori la un singur echipament	Automatizarea sistemelor contabile
1981	Obținerea informațiilor financiare necesare luării deciziilor	Calculatoare personale; Răspândirea informaticii	Sisteme informaționale contabile integrate; Informări, raportări, grafice
Secolul XXI	Informații în timp real; Comerț electronic	Rețele de calculatoare; Internetul și tehnologia comunicațiilor	Automatizarea culegerii datelor; Schimbul electronic de date și documente.

Sursa: Elaborat de autor în baza <http://www.oeconomica.uab.ro/>

Cu toate că inteligența artificială sporește cu mult eficiența profesionalilor contabili, provocări vor exista mereu. Printre provocările implementării IA în domeniul contabil se remarcă *confidențialitatea și securitatea* care se referă la faptul că protecția datelor financiare și a informațiilor sensibile devine o provocare majoră odată cu creșterea rolului IA în contabilitate. De asemenea, *costurile și resursele* reprezintă o dificultate. Implementarea și întreținerea sistemelor IA necesită resurse financiare semnificative și expertiză tehnică specializată. *Dezvoltarea competențelor necesare tehnice* este o altă încercare în scopul implementării IA în contabilitate. Profesioniștii contabili trebuie să-și îmbunătățească capacitățile de a lucra cu date și să înțeleagă cum să interpreteze rezultatele analizelor IA. Este important să se înțeleagă principiile de funcționare ale algoritmilor de învățare automată și să se fie familiarizat cu instrumentele și platformele IA utilizate în contabilitate.



În baza celor expuse, care ar fi răspunsul la întrebarea care frământă o lume întreagă “Va înlocui IA contabilii?”

Așa cum se întâmplă și în alte domenii precum educația, agricultura, medicina sau transporturile, și în contabilitate există temeri referitoare la înlocuirea oamenilor de către IA. Însă, potrivit lui Thomson Reuters, contabilii profesioniști nu vor fi înlocuiți de algoritmi. Inteligența artificială nu este concepută pentru a înlocui oamenii din profesie, ci pentru a mări fluxurile de lucru și a crește eficiența. În plus, există anumite domenii în care inteligența artificială nu este la fel de abilă precum raționamentul uman. Este vorba despre:

- adaptarea la situații neprevăzute ori incerte;
- obținerea sensului dintr-un text;
- interpretarea limbajului nuanțat (din documente juridice);
- oferirea de îndrumări și sfaturi clare și personalizate, cum ar fi menținerea și cultivarea relațiilor cu clienții.

În ultimă instanță, software-ul fiscal bazat pe inteligență artificială le va permite contabililor să lucreze mai inteligent și mai rapid și să elimine sarcinile laborioase, consumatoare de timp, concentrându-se în schimb pe servicii strategice de valoare mai mare.

### **Concluzii.**

În urma studiului făcut mai sus, am conchis că inteligența artificială are un impact semnificativ în domeniul contabilității, aducând eficiență și precizie în procesele financiare. Automatizarea prin intermediul inteligenței artificiale poate reduce erorile umane și poate accelera fluxul de lucru. Tehnologiile emergente, cum ar fi învățarea automată și prelucrarea limbajului natural, pot revoluționa modul în care se desfășoară contabilitatea. Perspectivele viitoare includ utilizarea tot mai extinsă a inteligenței artificiale în analiza financiară și în luarea deciziilor strategice. Procesele contabile pot deveni de 25% mai eficiente cu implementarea IA în următorii 5 ani, și totodată se estimează că peste 2 milioane de noi locuri de muncă vor apărea în domeniul tehnologiilor financiare și IA. Ținând cont de modernizarea în pași rapizi a tehnologiilor, indiferent de circumstanțe, contabilul trebuie să-și dezvolte și să-și șlefuiască abilitățile în mod continuu pentru a putea ține pasul cu noua eră tehnologică.

### **Referințe bibliografice**

- <https://www.euronews.ro/articole/studiu-contabilii-nu-pot-fi-inlocuiti-de-inteligenta-artificiala-inca>  
<http://www.oconomica.uab.ro/>  
[https://ro.wikipedia.org/wiki/Intelligen%C8%9B%C4%83\\_artificial%C4%83](https://ro.wikipedia.org/wiki/Intelligen%C8%9B%C4%83_artificial%C4%83)  
<https://www.contabilsef.md/studiu-contabilii-nu-pot-fi-inlocuiti-de-inteligenta-artificiala-inca/>  
<https://academia.suntemratio.ro/2017/07/29/studiu-icaew-inteligenta-artificiala-si-viitorul-contabilitatii/>

## PROVOCĂRI ALE EVOLUȚIEI TEHNOLOGIEI INFORMAȚIONALE ȘI RĂSPUNSUL PROFESEI CONTABILE

### CHALLENGES OF INFORMATION TECHNOLOGY EVOLUTION AND THE ACCOUNTING PROFESSION'S RESPONSE

**Autor: Maria GOȚONOAGA**, student licență  
Academia de Studii Economice din Moldova,  
e-mail: [gotonoaga.maria@ase.md](mailto:gotonoaga.maria@ase.md)

**Coordonator științific: Anatolie IACHIMOVSCI**  
Academia de Studii Economice a Moldovei,  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5393-0100>  
email: [iachimovschi.anatolie.constantin@ase.md](mailto:iachimovschi.anatolie.constantin@ase.md)

**Abstract.** This paper examines challenges stemming from the rapid evolution of information technology (IT) for the accounting profession and outlines responses. Key IT advancements, including cloud computing, AI, blockchain, and big data analytics, are discussed alongside their impact on accounting practices. Challenges such as skill acquisition, job displacement, security risks, and ethical concerns are highlighted. The profession's response involves integrating IT into education and training, developing new software and tools, establishing guidelines, and promoting ethical standards. Collaboration among accountants, educators, regulators, and technology providers is crucial to navigate these challenges effectively and capitalize on technological opportunities, ensuring the accounting profession's continued relevance in the digital era.

**Keywords:** Accounting, Challenges, Technology evolution..

**JEL:** M40, M41

#### Introducere.

Tehnologia a avut un impact semnificativ în practicile contabile moderne, schimbând fundamental modul în care datele financiare sunt gestionate. Odată cu apariția noilor tehnologii, procesele contabile s-au simplificat și au devenit mai precise și mai sigure, contribuind astfel la îmbunătățirea procesului decizional și a calității raportărilor financiare. În acest articol, ne vom concentra pe modul în care tehnologia influențează practicile contabile actuale.

Unul dintre cele mai importante efecte ale tehnologiei asupra contabilității a fost automatizarea sarcinilor. Acum, activități precum introducerea datelor, gestionarea contabilității și reconcilierea pot fi efectuate automat, eliberând astfel timpul contabililor pentru a se concentra pe aspecte mai complexe, precum analiza financiară și elaborarea strategiilor. Utilizarea sistemelor automate reduce, de asemenea, riscul de erori umane, asigurând o raportare financiară mai precisă. Astfel, într-o lume marcată de schimbări economice rapide, contabilii trebuie să se adapteze pentru a-și menține relevanța. Dezvoltarea tehnologică, în special în domeniul tehnologiei informației, aduce atât riscuri, cât și oportunități noi.

#### Revoluția Industrială 5.0 .

Era Revoluției Industriale 5.0 a debutat acum doi ani ca răspuns la finalizarea Revoluției Industriale 4.0. Această eră aduce cu sine o dezvoltare rapidă a tehnologiilor moderne, cum ar fi inteligența artificială și roboții . Anunțată la 21 ianuarie 2019, Revoluția Industrială 5.0 reprezintă o comunitate orientată către construirea unei societăți mai prospere, bazată pe schimbări pozitive și pe utilizarea eficientă a tehnologiei. Ea aduce un potențial de creștere a calității vieții fiecărui individ, promovând o societate strălucitoare și interacțiunea armonioasă între oameni și tehnologie. În această eră, mașinile și tehnologia digitală aduc inovații semnificative, cum ar fi cunoștințele bazate pe date și inteligența operațională, îmbunătățind procesele decizionale și rezultatele finale în mod constant. Revoluția Industrială 5.0 urmărește să asigure beneficii sociale și să îndeplinească nevoile comunității fără a afecta substanțial mijloacele de trai ale indivizilor, contribuind totodată la îmbunătățirea bunăstării lucrătorilor industriale.

Revoluția Industrială 5.0 aduce o serie de provocări pentru profesia contabilă, printre care se numără:

1. Automatizarea și pierderea locurilor de muncă: Implementarea tehnologiilor avansate precum automatizarea și inteligența artificială poate duce la automatizarea unor sarcini contabile și, implicit, la reducerea necesității de personal uman în anumite domenii. Acest lucru poate pune presiune asupra contabililor de a-și reorienta competențele și de a-și adapta rolurile pentru a rămâne relevanți.

2. Securitatea cibernetică și protecția datelor: Creșterea dependenței de tehnologia informației aduce o expunere sporită la amenințările cibernetice și riscul de pierdere a datelor sensibile. Contabilii trebuie să gestioneze eficient securitatea datelor financiare și să implementeze măsuri adecvate pentru a preveni fraudele și încălcările de securitate.

3. Abilități și competențe noi: Profesioniștii contabili trebuie să își dezvolte abilități noi și să se adapteze rapid la schimbările tehnologice pentru a rămâne relevanți într-o industrie în continuă evoluție. Aceasta poate include învățarea utilizării unor noi softuri și tehnologii, precum și dezvoltarea abilităților de analiză a datelor și a gândirii critice.

4. Integrarea și compatibilitatea sistemelor: Implementarea tehnologiilor noi poate fi dificilă din cauza necesității de a integra și de a asigura compatibilitatea între sistemele existente și cele noi. Contabilii trebuie să fie capabili să gestioneze aceste procese de integrare pentru a asigura funcționarea eficientă a sistemelor contabile și financiare.

5. Schimbările în reglementările și standardele contabile: Evoluția tehnologică poate determina modificări în reglementările și standardele contabile pentru a ține pasul cu noile tehnologii și practici de afaceri. Contabilii trebuie să fie conștienți de aceste schimbări și să se asigure că sunt în conformitate cu noile reglementări și cerințe.

#### **Adaptarea profesiei contabile la schimbările Revoluției Industriale 5.0 .**

Inteligența artificială este acum integrată în aproape fiecare domeniu al contabilității, cauzând tensiune pentru contabili deoarece aceasta îi va afecta, reducându-le participarea ca oameni în contabilitate. Avansurile tehnologice sunt așteptate să amenințe mai multe profesii existente, inclusiv contabilii. Conform unui studiu realizat de Universitatea Oxford, există o posibilitate că mai mult de 95% dintr-un contabil nu va mai lucra deoarece tehnologia, cum ar fi roboții, a preluat expertiza lor. Inteligența artificială, mașinile și învățarea automată erodează operațiunile tradiționale de contabilitate prin minimizarea erorilor umane și având o putere computațională mai mare. Pe măsură ce era avansează, profesia contabilă a evoluat de la gestionarea și procesarea datelor la analiza judecății profesionale. Contabilii trebuie să își îmbunătățească cunoștințele tehnice în domeniul contabilității și finanțelor pentru a ajuta afacerile și părțile interesate să ia decizii mai bune. Acest lucru poate fi observat în diferitele roluri și practici de contabilitate ale companiilor în colectarea, pregătirea, cercetarea, comunicarea informațiilor, efectuarea analizelor și luarea deciziilor. Contabilii trebuie să fie mai adaptați pentru a ține pasul cu progresele tehnologice, prin dobândirea de abilități pe care tehnologia nu le poate înlocui.

Abilitățile esențiale pentru contabili în Era Revoluției Industriale 5.0 :

1. Contabilii profesioniști trebuie să obțină și calificări de la organizații internaționale de contabilitate.
2. Managementul bun al timpului face contabilii și alți profesioniști mai organizați în completarea muncii lor.

3. Răspundere întotdeauna la toate actualizările care apar. Profesia contabilă în aceasta eră trebuie să fie mereu sensibilă la schimbările care apar pentru a obține cele mai recente informații. În plus, acum se nasc inovații în domeniul contabilității. Acest lucru este important pentru a lucra rapid, precis și corect și pentru a analiza problemele.

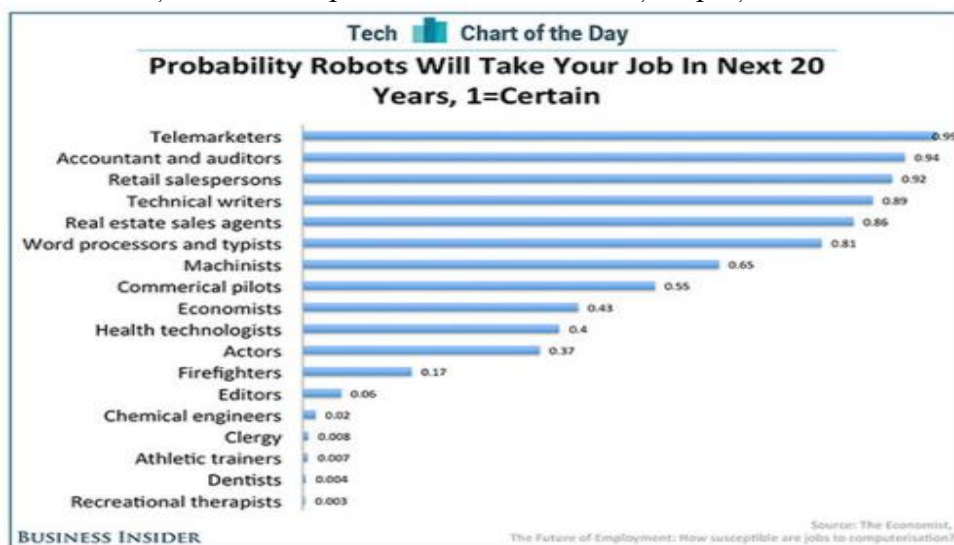
4. Avantajul utilizării software-ului pentru optimizarea performanței este că utilizarea software-ului pentru contabilitate este mai precisă decât calculările manuale. Acest lucru permite să proceseze contabilii datele mai rapid și să se economisească mai mult timp. Contabilii trebuie să fie capabili să se transforme și să devină experți revoluționari prin creșterea abilităților lor în diferite domenii, în special contabilitatea.

#### **Transformările Afacerilor în Era Revoluției Industriale 5.0 .**

Se așteaptă ca companiile vor crește vânzările de obiecte fizice, vor angaja persoane pentru a servi clienții (furnizori de servicii), vor vinde proprietate intelectuală (creatori de tehnologie) și vor crea rețele ca intermediari în interacțiune și crearea de valoare comună de către diferiți clienți. Se așteaptă ca Revoluția Industrială 5.0 să ofere oportunități pentru dezvoltarea celor mai noi tehnologii, cum ar fi dezvoltarea Tehnologiei Financiare, care se referă la utilizarea celor mai noi software-uri pentru furnizarea de servicii financiare, și Tehnologia Reglementării care include inteligența artificială și mașini pentru a aborda provocările reglementare din industria financiară. Înțelegerea modelelor de afaceri în schimbare rapidă pentru a satisface nevoile clienților și angajatorilor este o altă provocare pentru contabili. Schimbările modelelor de afaceri ridică noi probleme pentru contabili în furnizarea de informații și judecăți relevante pentru luarea deciziilor. Informațiile contabile sunt larg utilizate pentru stabilirea prețurilor, finanțare și alte decizii importante. Cu toate acestea, mai multe studii evidențiază că schimbările în modelele de afaceri reduc relevanța informațiilor din rapoartele financiare standard.

### Probabilitatea dispariției profesiei contabile.

Potrivit datelor prezentate mai jos, există o probabilitate semnificativă ca roboții să înlocuiască profesia contabilă în următorii 20 de ani, cu o probabilitate de 94%. Această rapidă dezvoltare a tehnologiei marchează era digitalizării, care poate schimba controlul asupra activităților obișnuite ale oamenilor, la fel cum tehnologia are o posibilitate semnificativă de a schimba rolul contabililor. Astfel, contabilii trebuie să se pregătească pentru a concura alături de tehnologie. Stăpânirea tehnologiei este una dintre cheile pentru a evita provocările tehnologice din era Revoluției Industriale 5.0, care amenință existența profesiei contabile. Contabilii trebuie să fie dispuși să adopte și să se adapteze la noile tehnologii în domeniul contabilității, să-și îmbunătățească competențele în domeniul digitalizării și să investească în învățare continuă pentru a rămâne relevanți în piața muncii în schimbare



Sursă imagine : *The Economist, The Future Of Employment*

### Concluzie.

Bazându-ne pe cercetare și pe discuțiile aduse în cadrul acestui articol privind evoluția rolului contabililor în contextul avansurilor tehnologice din era Societății 5.0, se poate observa că tehnologia digitală a contabilității a schimbat fundamental modul în care informațiile financiare sunt gestionate și interpretate. Rolul tradițional al contabilului, caracterizat de gestionarea monotonă a informațiilor la un nivel esențial, este acum suplimentat și chiar înlocuit de tehnologia digitală, care poate prelua sarcini repetitive și poate produce informații mai precise și mai organizate.

În această eră digitală, contabilii trebuie să-și adapteze abilitățile și cunoștințele pentru a face față provocărilor și oportunităților aduse de Revoluția Industrială 5.0. Nu mai este suficient să fie doar stăpâni în înregistrarea tradițională a situațiilor financiare; acum, ei trebuie să aibă și abilități avansate în analiza datelor, evaluarea informațiilor și utilizarea tehnologiilor contabile digitale. Acest lucru va

permite contabililor să fie mai eficienți și mai valoroși pentru organizațiile lor, contribuind la luarea deciziilor mai bune și la gestionarea eficientă a resurselor financiare.

Totuși, este important ca contabilii să fie conștienți de riscurile și provocările asociate cu utilizarea tehnologiei în domeniul contabilității. De exemplu, există riscul ca tehnologia să înlocuiască anumite locuri de muncă tradiționale și să reducă necesitatea umană în procesul contabil. Prin urmare, este esențial ca contabilii să investească în educație și pregătire continuă pentru a-și menține relevanța în piața muncii în schimbare.

În concluzie, contabilii trebuie să adopte o abordare activă și adaptabilă în fața schimbărilor tehnologice din această eră. Prin dezvoltarea abilităților lor digitale și a înțelegerii profunde a noilor tehnologii contabile, aceștia pot să rămână relevanți și să continue să ofere valoare semnificativă organizațiilor lor într-o lume digitală în continuă evoluție.

### **Referințe bibliografice**

1. [https://irek.ase.md/xmlui/bitstream/handle/1234567890/608/Boghian\\_F-A\\_Socoliuc\\_M\\_%20conf\\_12.03.20.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://irek.ase.md/xmlui/bitstream/handle/1234567890/608/Boghian_F-A_Socoliuc_M_%20conf_12.03.20.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
2. [https://irek.ase.md/xmlui/bitstream/handle/123456789/1478/BOCAN%20Mihaela\\_Simpozion\\_16-17%20aprilie%202021%20Vol.2.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://irek.ase.md/xmlui/bitstream/handle/123456789/1478/BOCAN%20Mihaela_Simpozion_16-17%20aprilie%202021%20Vol.2.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
3. <https://subscribenow.economist.com>
4. <https://cnree.ro/societatea-5-0/>
5. [https://ro.wikipedia.org/wiki/Revolu%C8%9Bia\\_industrial%C4%83](https://ro.wikipedia.org/wiki/Revolu%C8%9Bia_industrial%C4%83)



## IMPACTUL COMUNICĂRII DIGITALE ASUPRA PRACTICILOR CONTABILE ȘI TRANSPARENȚEI FINANCIARE

### THE IMPACT OF DIGITAL COMMUNICATION ON ACCOUNTING PRACTICES AND FINANCIAL TRANSPARENCY

**Autor: Sorina BOLDURATU**, Ciclul I, Licență  
Academia de Studii Economice din Moldova,  
e-mail: [sbolduratu2003@gmail.com](mailto:sbolduratu2003@gmail.com)

**Coordonator științific: Stela CARAMAN**  
ORCID: [0000-0003-1523-7126](https://orcid.org/0000-0003-1523-7126)

Academia de Studii Economice din Moldova,  
e-mail: [caraman@ase.md](mailto:caraman@ase.md)

**Abstract.** *This research explores the transformative impact of digital communication on accounting practices and financial transparency, highlighting the evolution from traditional to digital methodologies in the face of globalization and technological advancements. It examines how digital tools have revolutionized the accessibility and accuracy of financial data, thus enhancing efficiency in financial reporting and pushing the boundaries of traditional accounting. The study also considers the role of digital accounting in improving organizational outcomes, leveraging the Resource-Based View to argue for digital accounting as a strategic asset for gaining competitive advantage and achieving superior performance in a rapidly changing economy.*

**Keywords:** *accounting, digital accounting, financial reporting quality, accounting information usefulness, digital transformation, strategic decision effectiveness.*

**JEL:** M41; M31

#### **Introducere.**

În era digitalizării accelerate, comunicarea digitală a transformat radical multe domenii, inclusiv cel al contabilității. Acest referat științific explorează impactul profund al comunicării digitale asupra practicilor contabile și transparenței financiare. În contextul globalizării și al avansurilor tehnologice, modul în care informațiile financiare sunt colectate, analizate și comunicate a evoluat semnificativ, oferind oportunități și provocări pentru profesioniștii din domeniul contabil și pentru părțile interesate. Această lucrare își propune să analizeze cum instrumentele digitale au facilitat o mai mare accesibilitate și precizie a datelor financiare, îmbunătățind transparența și eficiența în raportarea financiară.

#### **Conținut de bază.**

Procesul de digitalizare marchează o tranziție fundamentală în toate sectoarele profesionale, reflectând trecerea de la sisteme analogice la soluții digitale avansate. Acest fenomen global reconfigurează structurile operaționale, modelele de afaceri și cerințele de competențe, impunând o adaptare rapidă și eficientă la noile tehnologii. În esență, digitalizarea nu doar că eficientizează fluxurile de lucru prin automatizare și integrare de sisteme, ci și catalizează inovarea, facilitând accesul la informații și schimbarea paradigmei în modalitățile de prestare a serviciilor profesionale. Procesul de utilizare a tehnologiilor digitale pentru a crea noi sau a modifica procesele, cultura și experiențele clienților existente pentru a satisface cerințele în schimbare ale afacerii și ale pieței este cunoscut sub numele de transformare digitală [5].

Pentru a supraviețui în viitor, o organizație poate face față cerințelor emergente ale clienților prin implementarea transformării digitale. Aceasta ajută companiile să concureze mai bine într-o economie care se schimbă în mod constant ca răspuns la progresele tehnologice. A deveni o întreprindere digitală - o organizație care utilizează tehnologia pentru a evolua continuu - este asociat cu transformarea digitală. Acest lucru permite liderilor să se concentreze pe oportunități de afaceri mai ample, permițându-le să se îndepărteze de procesele manuale și să automatizeze domenii importante precum salarizarea [4].

Tehnologia digitală îmbunătățește experiența angajaților și a clienților, precum și comunicarea și colaborarea în gestionarea conținutului, accesul la date analitice și rețelele sociale [7]. Accesul la datele financiare ale companiei de la distanță este unul dintre principalele beneficii ale sistemului digital de contabilitate. În consecință, este nevoie de mai puțin personal calificat în birou. Contabilitatea digitală, cunoscută și sub numele de e-accounting, se referă la prezentarea informațiilor contabile într-un format digital, care poate fi ulterior convertit și transmis într-un format electronic. Contabilitatea digitală înseamnă că datele financiare, tranzacțiile contabile sunt create, prezentate și transmise în mod electronic, în loc de hârtie [8].

Contabilitatea digitală joacă un rol semnificativ în determinarea unor rezultate organizaționale superioare, cum ar fi calitatea raportării financiare, eficacitatea deciziilor strategice și calitatea informațiilor contabile.

Calitatea rapoartelor financiare se referă la calitatea informațiilor prezentate în rapoartele financiare, inclusiv prezentările de informații și notele la conturi. Conceptul de calitate a raportării financiare cuprinde atât informații financiare, cât și informații nefinanciare care ajută la luarea deciziilor [2].

O raportare financiară bună ajută companiile să reducă managementul profiturilor, să ofere mai multă transparență și să ia decizii mai bune. În plus, calitatea rapoartelor financiare se referă la măsura în care informațiile financiare oferă informații corecte și adevărate despre performanța, sănătatea financiară și poziția firmei [1].

Așadar, calitatea raportării financiare este un rezultat important al digitalizării contabilității digitale. O analiză a caracteristicilor contabilității digitale comparativ cu cele contabilității pe hârtie sunt prezentate în tabelul următor:

**Tabelul 1. Criterii de comparare a contabilității digitale față de contabilitatea pe hârtie**

Contabilitatea digitală	Criterii de comparare	Contabilitatea pe hârtie
Introducerea rapidă a datelor, calcul automatizat și generarea instantanee a rapoartelor financiare, reducând astfel timpul necesar pentru gestionarea conturilor.	<b>Eficiență și viteză</b>	Procesele manuale pot duce la întârzieri semnificative în pregătirea și analiza rapoartelor financiare.
Minimizează erorile umane prin funcții de validare și verificare a datelor. Sistemele software pot detecta inconsecvențe și erori, solicitând corecții înainte de finalizarea proceselor.	<b>Precizie și reducerea erorilor</b>	Risc crescut de erori umane datorită calculului manual și a gestionării fizice a documentelor. Erorile pot fi mai greu de identificat și corectat, crescând riscul de informații financiare inexacte.
Îmbunătățește transparența financiară, oferind acces ușor și rapid la date prin sisteme cloud și platforme online. Părțile interesate pot accesa rapoarte financiare actualizate în timp real, facilitând luarea deciziilor informate.	<b>Transparență și accesibilitate</b>	Accesul la informații este limitat la locația fizică a documentelor. Distribuirea informațiilor financiare este mai lentă și mai puțin eficientă, ceea ce poate afecta capacitatea de decizie a investitorilor și a altor părți.
Oferă soluții superioare de securitate și backup pentru date, protejând împotriva pierderii sau deteriorării informațiilor. Datele pot fi criptate și stocate în mod sigur, cu posibilități de recuperare în caz de sinistru.	<b>Securitate și arhivare</b>	Documentele fizice sunt vulnerabile la deteriorare, pierdere sau distrugere accidentală. Arhivarea și recuperarea documentelor pot fi dificile și consumatoare de timp.

Sursa: Elaborat de autor

În Republica Moldova, ca și în multe alte țări, trendul general este trecerea de la contabilitatea tradițională pe hârtie la contabilitatea digitală, datorită avantajelor semnificative pe care le oferă digitalizarea. Această tranziție este influențată de nevoia de eficiență crescută, precizia datelor și capacitatea de a accesa informații financiare în timp real. Astfel, ”gramatica digitală nu mai este doar

o abilitate simplă a contabilului. Contabilul modern trebuie nu doar să cunoască tehnologiile-IT, dar și să le utilizeze și gestioneze eficient” [3].

Cu toate acestea, adoptarea contabilității digitale poate varia în funcție de dimensiunea companiilor și de resursele disponibile. În timp ce multe întreprinderi mari și mijlocii au adoptat deja sisteme digitale de contabilitate, unele întreprinderi mici pot încă să se bazeze parțial sau integral pe contabilitatea pe hârtie, din cauza costurilor de implementare a sistemelor digitale sau a lipsei de familiaritate cu aceste tehnologii.

### Concluzii.

Integrarea comunicării digitale în practicile contabile și în raportarea financiară a deschis un nou orizont de posibilități pentru îmbunătățirea transparenței financiare și eficienței proceselor contabile. Această transformare digitală nu doar că a facilitat accesul rapid și precis la date financiare, dar a și împins limitele tradiționale ale contabilității, încurajând adoptarea unor abordări inovatoare și sustenabile.

Cu toate acestea, progresul aduce și provocări semnificative, precum securitatea datelor și adaptarea la reglementări dinamic schimbătoare, care necesită o atenție continuă și strategii proactiv de management. Pe măsură ce navigăm prin această eră digitală, este imperativ ca profesioniștii din domeniul contabil, companiile și organisme de reglementare să colaboreze strâns pentru a optimiza beneficiile digitalizării, protejând în același timp integritatea și confidențialitatea informațiilor financiare.

În concluzie, impactul comunicării digitale asupra contabilității și transparenței financiare reprezintă o evoluție naturală spre o mai mare accesibilitate, înțelegere și integritate în lumea financiară.

### Referințe bibliografice.

1. ARTHUR, N., CHEN, H., TANG, Q. Corporate ownership concentration and financial reporting quality: international evidence, 2019, [online]. Disponibil: <https://doi.org/10.1108/JFRA-07-2017-0051>
2. ASUKWO OKPO, S., ENOBONG ESHIET, U. Digital accounting practices and quality of financial reports, GPH-International Journal of Business Management, NO. 6(06), 2023, ISSN 2795-3257 (PDF), pp. 21-35. Disponibil: <https://doi.org/10.5281/zenodo.8103873>.
3. CARAMAN, S. Inovații social-educative în pregătirea profesională continuă a contabililor, *Tradiție și inovare în cercetarea științifică*, Ediția a XI-a, 7 octombrie 2022, Bălți, ISBN 978-9975-50-296-2 (PDF), pp. 138-143. Disponibil: [https://ibn.idsi.md/vizualizare\\_articol/172061](https://ibn.idsi.md/vizualizare_articol/172061).
4. HILALI, W. E., MANOUAR, A. E., IDRISSE, M. A. J. Reaching sustainability during a digital transformation: a pls approach, international journal of innovation science, Vol. 12 NO. 1.,2020, ISSN: 1757-2223 (PDF), pp. 52-79. Disponibil: <https://doi.org/10.1108/ijis-08-2019-0083>.
5. PETER, M. K., KRAFT, C., LINDEQUE, J. Strategic action fields of digital transformation: An exploration of the strategic action fields of Swiss SMEs and large enterprises, Journal of Strategy and Management, Vol. 13 No. 1, 2020, ISSN: 1755-425X (PDF), pp. 160-180. Disponibil: <https://doi.org/10.1108/JSMA-05-2019-0070>.
6. PHORNLAPHATRACHAKORN K., NA KALASINDHU K. Digital Accounting, Financial Reporting Quality and Digital Transformation: Evidence from Thai Listed Firms, Journal of Asian Finance, Economics and Business, No. 8, 2021, ISSN 2288-4645 (PDF), pp. 0409–0419. Disponibil: [https://www.academia.edu/99154722/Digital\\_Accounting\\_Financial\\_Reporting\\_Quality\\_and\\_Digital\\_Transformati\\_on\\_Evidence\\_from\\_Thai\\_Listed\\_Firms](https://www.academia.edu/99154722/Digital_Accounting_Financial_Reporting_Quality_and_Digital_Transformati_on_Evidence_from_Thai_Listed_Firms) .
7. RITTER, T., PEDERSEN, C. L. Digitalization capability and the digitalization of business models in business-to-business firms: past, present, and future. Industrial Marketing Management, No. 86, 2020, p180–190. Disponibil: <https://doi.org/10.1016/j.indmarman.2019.11.019>.
8. TROSHANI, I., LOCKE, J., ROWBOTTOM, N. Transformation of accounting through digital standardization: Tracing the construction of the IFRS taxonomy, Accounting, Auditing and Accountability Journal, vol. 32, no. 1, 2019, ISSN: 0951-3574 (PDF), pp. 133-162. Disponibil: <https://doi.org/10.1108/AAAJ-11-2016-2794>

## CONTABILITATEA ÎN ERA DIGITALĂ: ROLUL VITAL AL AUTOMATIZĂRII PROCESĂRII DOCUMENTELOR PRIMARE

### ACCOUNTING IN THE DIGITAL ERA: THE VITAL ROLE IN AUTOMATING PRIMARY DOCUMENT PROCESSING

**Autor: Anastasia GRIGORIEV**, the cycle of studies: 4<sup>th</sup> year student  
National College of Commerce of the Academy of Economic Studies of Moldova,  
e-mail: [anastasia.grigoriev15@gmail.com](mailto:anastasia.grigoriev15@gmail.com)

**Conducător științific: Nadejda BOȘCANEANU**  
ORCID code: <https://orcid.org/0000-0003-4141-8676>  
National College of Commerce of the Academy of Economic Studies of Moldova,  
e-mail: [boscaneanu.nadejda@ase.md](mailto:boscaneanu.nadejda@ase.md)

**Abstract.** *In the digital era, accounting processes are undergoing significant transformations with the integration of technology. This article explores the vital role of automating primary document processing in accounting, focusing on its implications for the Republic of Moldova. It explores how digitization enhances efficiency, accuracy and transparency in financial management, addressing challenges such as data security, initial costs, and resistance to change. Additionally, it examines the potential impact of emerging technologies like artificial intelligence and blockchain on accounting document processing, highlighting their role in revolutionizing traditional practices. By embracing automation and leveraging innovative technologies, organizations can navigate the complexities of accounting in the digital era, driving competitiveness and sustainable growth.*

**Keywords:** *accounting, digital era, automation, digitization, challenges, solutions, resistance to change, strategic adaptation.*

**JEL classification:** M41, M40

#### **Introduction.**

Accounting has a significant impact on how money is managed and reported, making it an essential component of operating any business or organization. Technology advancements and the complexity of today's world are transforming accounting and this is happening simultaneously. It's really important to digitize accounting processes for increasing productivity, transparency and facilitating critical decision-making. The transition of accounting from traditional paper procedures to computerized ones is a major development. This shift is brought about by the advancement of computers, software, and the number of workers utilizing digital technology in their line of work. It's not just about automating tasks; accounting needs to be redesigned to be more efficient and flexible. In this article, we're going to explore why it's so important to use technology to handle basic paperwork in accounting. We'll examine how this modification increases data handling speed and accuracy while freeing up accountants' time for other key responsibilities. Plus, we'll also discuss how it supports companies' conformity to regulations and socially responsible actions. We'll demonstrate how utilizing technology in accounting may completely transform how businesses run by examining actual cases and evaluating the effects of these adjustments. The future of corporate operations is being shaped by the integration of technology into accounting, which may streamline workflows and provide decision-makers with better information. Every corporate department uses automation and when it comes to accounting, it can save over 25 000 hours annually.

#### **Basic content.**

Digitization in accounting refers to the transformation of traditional, manual accounting processes into digital formats, through the use of technology. This includes the digitization of financial records, transaction processing, reporting and analysis. The implications of digitization in accounting are profound, offering increased efficiency, accuracy and accessibility of financial information.

Artificial Intelligence (AI) refers to the simulation of human intelligence in machines that are programmed to think and mimic human cognitive functions such as learning, problem-solving, perception, reasoning, and decision-making. With its sophisticated algorithms and machine learning

powers, artificial intelligence can automate tedious document processing operations. With great precision and speed, it can extract data from a wide range of documents, including contracts, invoices and receipts. AI-powered systems can also learn and develop over time, which will further increase the efficacy and efficiency of document processing.

Blockchain technology is a decentralized system that securely records and verifies transactions across a network of computers. Because of its decentralized and unchangeable ledger, blockchain technology provides accounting document processing with unmatched security and transparency. By recording transactions in a tamper-proof manner, blockchain eliminates the risk of fraud and manipulation. This can reduce the time and resources needed for verification by allowing auditors to simply track transactions back to their original source, which can streamline audit operations. Additionally, contract management procedures can be automated with smart contracts, which are self-executing contracts with the terms of the agreement directly written into code. This ensures compliance and eliminates the need for middlemen.

The Republic of Moldova's dedication to modernization and conformity with international standards has fueled the country's trend toward accounting digitization, which has been gradually advancing. Organizations are adopting digital accounting solutions more frequently in order to stay competitive, adhere to legal standards and improve decision-making. Key trends in Moldova's accounting digitization include the implementation of cloud-based accounting software, electronic invoicing systems and automated document processing technologies. These developments are intended to reduce human error, speed up reporting procedures, and offer quick financial performance insights. The digitization of Moldovan accounting practices is evolving toward a more data-driven and agile approach, enabling companies to take advantage of new opportunities in the digital age and adjust to changing market conditions.

In accounting, moving from manual to automated primary document processing represents a big change toward precision and effectiveness. However, this transition is not without its challenges and obstacles. One of the foremost concerns is data security and confidentiality protection. With financial information being inherently sensitive, ensuring robust measures to safeguard data against breaches and unauthorized access becomes imperative. This includes implementing encryption protocols, access controls and regular security audits to mitigate risks and uphold confidentiality standards. Compliance with data protection regulations such as GDPR (General Data Protection Regulation) is also required to maintain trust and integrity in handling financial data. Another challenge lies in the initial costs and resources required for implementation. While automation promises long-term benefits, the upfront investment in software, hardware and training can be substantial, particularly for smaller businesses with limited budgets. Securing adequate financial resources and carefully planning the implementation process are essential to reducing the financial strain and ensuring a smooth transition.

Furthermore, resistance to change presents a significant obstacle to adopting automated processes. Employees accustomed to traditional methods may be hesitant or skeptical about embracing new technologies. Overcoming this resistance requires effective change management techniques, clear communication about the benefits of automation and the involvement of employees in deciding matters. Moreover, professional retraining programs are necessary to equip personnel with the abilities and knowledge required to utilize automated equipment and procedures.

In order to overcome these obstacles, Moldovan companies, government entities and industry participants must work together. Transitioning to automation in accounting can be facilitated by creating favorable legal frameworks, providing financial rewards for adoption and offering comprehensive training and support programs. Furthermore, in order to profitably utilize automation and maintain competitiveness in the digital age, companies must cultivate a culture of innovation and ongoing learning.

With the advancement of AI and the automation of numerous tasks within the accounting field, accountants now have more time to focus on endeavors that drive value. This shift not only leads to the creation of new activities in accounting but also brings about the emergence of fresh roles, which



accountants must fulfill to strategically position their companies. These roles involve technology management, data analysis, cross-functional collaboration, risk management, performance monitoring and more. Since machines cannot replace people, that is, thinking at a strategic level, it is considered that the rise of digitalization doesn't pose a threat to the survival of the accounting profession. However, accountants will see significant changes in their roles. It's expected that their job responsibilities will change by more than 30% in the future, requiring them to prepare for these upcoming shifts. Accountants will increasingly focus on higher-level tasks that require human judgment and critical thinking. Embracing emerging technologies and acquiring new skills will be essential for accountants to remain competitive and adapt to the evolving demands of the profession.

### **Conclusions.**

In conclusion, the digital era has ushered in transformative changes in the field of accounting, particularly in the automation of primary document processing. While advancements in technologies such as AI and automation have streamlined routine tasks, they have also opened up new opportunities for accountants to contribute strategically to their organizations. Despite obstacles including aversion to change and data security, Moldovan businesses are well-positioned to leverage automation to boost both efficiency and competitiveness. As we navigate this digital landscape, adopting new technologies and acquiring new skills will be essential for accountants to adapt, thrive and keep up their critical role in fulfilling the changing demands of the profession. By addressing obstacles with proactive strategies and embracing innovation, Moldovan companies can lead the way in maximizing the benefits of automation in accounting.

### **Bibliographical references.**

1. MIHAI, Cipriana; MIHAILĂ, Svetlana. Analiza bibliometrică a conceptului de contabilitate blockchain. În: Conferința științifică internațională de contabilitate, ISCA 2023. 2023. str. 82-90.  
[https://caae.ase.md/files/conferinte/isca/Culegere\\_ISCA\\_2023.pdf](https://caae.ase.md/files/conferinte/isca/Culegere_ISCA_2023.pdf)
2. EN-ZHU LI, GANG LI, GUAN-NAN LI. Study for Innovative Contents of Accounting Professional Education in Circular Economy. Advances in Social Science, Education and Humanities Research, volume 281, 4th International Conference on Social Science and Contemporary Humanity Development (SSCHD 2018). ATLANTIS PRESS. Disponibil: <https://www.atlantis-pess.com/article/55912268.pdf>
3. [https://www.researchgate.net/publication/367528260\\_Impact\\_of\\_Digitalization\\_on\\_the\\_Accounting\\_Profession](https://www.researchgate.net/publication/367528260_Impact_of_Digitalization_on_the_Accounting_Profession)
4. <https://www.accountingtoday.com/video/automation-is-transforming-accounting-how-to-be-prepared-in-2024>
5. GRIGOROI, Lilia, et al. Contabilitatea întreprinderii: Manual. 2021.

**DIGITALIZAREA CONTABILITĂȚII ȘI IMPACTUL ACESTEIA****THE DIGITISATION OF ACCOUNTING AND ITS IMPACT****Autor: Iaroslava OBRINETEȚCHI**e-mail: [iaroslavaobrintetchi022@gmail.com](mailto:iaroslavaobrintetchi022@gmail.com)**Coordonator științific: Angela POPOVICI**

ORCID: 0000-0002-8844-0304

e-mail: [popovici.angela.alexandru@ase.md](mailto:popovici.angela.alexandru@ase.md)

Academia de Studii Economice din Moldova

**Abstract.** *In the contemporary world, marked by technological advancements and accelerating changes in the digital domain, no profession escapes the unstoppable wave of transformations. Artificial intelligence becomes a significant driving force in this context, with its ability to mimic human functions such as reasoning, learning, planning, and creativity. The main aim is to specify the accountant's professional attitude in the world of technology where their role will change significantly. The relevance of the topic is reflected in the global context, where organizations are increasingly pressured to adopt digital technologies to remain competitive and adapt to rapid changes in the business environment.*

**Keywords:** *digitalization, accounting, innovation, tehnology, electronic signature, electronic procedures.*

**JEL:** M40, M41

**Introducere**

În era digitală în care trăim, digitalizarea profesiei contabile devine tot mai importantă și necesară. Astăzi, procesele contabile sunt influențate și transformate de tehnologia digitală, iar contabilii trebuie să se adapteze și să înțeleagă noile tendințe și instrumente din domeniu. Cercetarea se concentrează pe impactul și beneficiile digitalizării asupra contabilității, tehnologiile utilizate în acest proces, oportunitățile pe care le aduce, dar și exemple concrete care demonstrează implementarea cu succes a digitalizării în profesia contabilă. În acest fel, se elimină sau se minimizează utilizarea documentelor fizice și procesele manuale, iar informațiile devin mai accesibile, rapide și ușor de manipulat. În acest context, adaptarea rapidă a contabililor și auditorilor la noile tehnologii devine imperativă pentru menținerea relevanței profesiei. Scopul principal este de a preciza, atitudinea profesionalistului contabil în lumea tehnologiei unde rolul său se va schimba în mod deosebit, de asemenea de a analiza și evidenția impactul pe care îl are digitalizarea asupra domeniul contabilității. Actualitatea temei rezidă din contextul global, în care organizațiile sunt tot mai presate să adopte tehnologiile digitale pentru a rămâne competitive și pentru a se adapta la schimbările rapide ale mediului de afaceri.

**Conținutul de bază**

De-a lungul timpului, contabilitatea a traversat o evoluție continuă, începând de la primele atestări din perioada Evului Mediu și ajungând la performanțe remarcabile în perioada contemporană, marcându-se puternic prin fenomenul digitalizării. Aceste schimbări au fost generate de progresele tehnologice care au afectat diverse domenii, cu precădere mediul afacerilor, unde tehnologia începe să-și definească un rol bine conturat. Beneficiile aduse de integrarea acestor tehnologii în contabilitate includ procesarea rapidă a unui volum mare de date financiar - contabile, reducerea erorilor, îmbunătățirea costurilor, furnizarea de informații financiare. La nivel național, au trat subiectul abordat cercetătorii Graur A. și Harea R., care au dezvăluit și argumentat modul în care digitalizarea transformă și modernizează sistemul fiscal din Republica Moldova [3], Bajan M. și Lazari L. - au descris influența tehnologiilor informaționale asupra activității contabile [1].

În cadrul activității economice desfășurate de entități, se observă o creștere a gradului de digitalizarea a proceselor interne. Această tendință este atribuită încă din situația pandemică globală COVID-19, cât și eforturile de aliniere la cele mai bune practici internaționale în vederea eficientizării activității și optimizării resurselor și cheltuielilor alocate proceselor din cadrul companiilor, conform informațiilor furnizate de Camera de Comerț Americană în Moldova. Una dintre condițiile adoptate

pentru a face față pandemiei a fost implementarea distanțării sociale, determinând o reducere evidentă a documentelor în format fizic. Transformarea în format digital a circulației documentelor și rapoartelor la distanță în Republica Moldova se efectuează prin unele platforme guvernamentale. Un subiect de actualitate în mediul afacerilor este semnătura electronică. Legea nr. 91 din 29.05.2014 reglementează semnătura electronică și documentul electronic [5].



**Figura 1. Platforme guvernamentale**

*Sursa: elaborate de autor în baza sursei [7]*

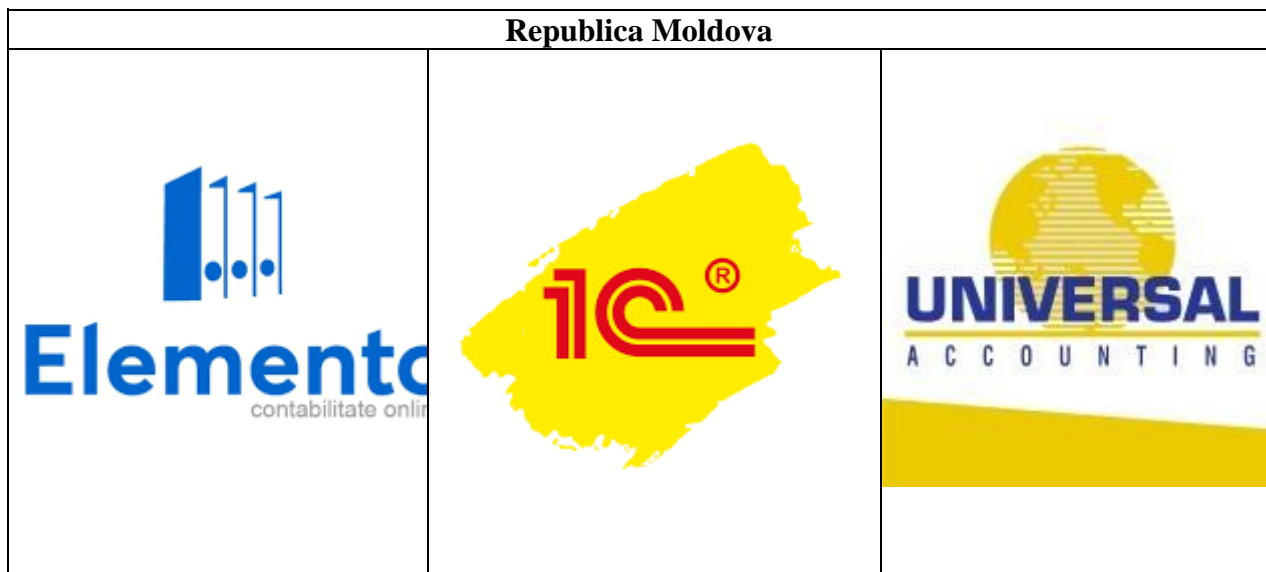
O platformă guvernamentală este – Msign, fiind folosită pentru semnăturile electronice, aprobă semnarea documentelor la distanță prin folosirea unei infrastructuri IT sigure. E factura - este o platformă informațională care facilitează schimbul electronic de facturi între furnizori și beneficiari. Prin intermediul platformelor guvernamentale rapoarte.md și servicii.fisc.md, entitățile autohtone au posibilitatea să înregistreze rapoarte online, ocolind astfel interacțiunea fizică și supraaglomerarea. Datorită implementării sistemelor de semnare electronică a actelor, circulației electronice a documentelor și raportării online, întreprinderile au reușit să facă față măsurilor de restricție impuse de pandemie. Astfel, fluxul și semnarea documentelor nu s-au oprit odată cu distanțarea socială, ci dimpotrivă, au devenit condiții vitale pentru desfășurarea continuă a activităților economice. În lumea lor virtuală, cifrele devin mai mult decât simple valori – devin povestea financiară a unei întreprinderi. În Republica Moldova sunt trei programe informatice de contabilitate utilizate intens, în funcție de nevoile și posibilitățile contabilului prezentate în figura 2.

1. *Elemento* este un software dezvoltat care a fost adoptat cu succes, devenind din ce în ce mai popular datorită funcționalităților sale avansate. Un avantaj semnificativ al acestui program este stocarea informațiilor în cloud și accesul online, permițând utilizatorilor să lucreze de la orice loc și oricând.

2. *IC Contabilitate* reprezintă o soluție software comercializată de numeroase companii din țară - de peste 90%. Programul este dedicat gestiunii contabile în diverse companii, generarea raportării financiare, evidenței personalului, calcularea salariilor etc.

3. *Universal Accounting* reprezintă un program cu funcționalități extinse, utilizând o bază de date pentru stocarea și procesarea datelor. Acest software este întâlnit frecvent în

mediul corporativ, în special în rândul entităților mari și mijlocii. Este important să rețineți că, indiferent de calitatea programului ales, rolul fundamental pentru o contabilitate corectă îl deține contabilul.



**Figura 2. Programe informatice de contabilitate în Republica Moldova**

*Sursa: elaborate de autor în baza sursei [8]*

În România, contabilii profesioniști utilizează cel mai des programe informatice ca: SAGA, Smart Bill, Facturis etc. *SAGA* este remarcabil pentru ușurința sa de utilizare, acesta este manevrat cu lejeritate și permite accesul simultan la aceleași opțiuni în cadrul programului, acoperă funcționalitățile esențiale pentru o companie, cum ar fi contabilitate financiară, clienți, furnizori, casă, salarii, etc. [6]. *Smart Bill* reprezintă un program esențial pentru companiile de toate dimensiunile, oferind facilități semnificative în domenii precum gestionarea, contabilitatea primară, facturarea [6]. *Facturis* se concentrează exclusiv pe domeniul facturării, oferind categorii distincte, precum facturare simplă și facturare cu gestionarea stocurilor. Acest software oferă opțiuni esențiale, inclusiv emisiunea de documente, generarea unei game variate de rapoarte [2,4]. Totuși, aceste instrumente sunt eficiente doar în mâinile unor profesioniști cu un raționament solid, iar entitatea beneficiază deplin de avantajele acestora doar în acest context. Acest lucru permite contabililor să se concentreze mai mult pe analiza datelor și pe furnizarea de consultanță valoroasă clienților lor, în loc să se ocupe exclusiv de operațiuni rutiniere. Totodată, securitatea datelor și confidențialitatea au devenit priorități majore, odată cu creșterea utilizării tehnologiilor informatice în profesia contabilă. Astfel, digitalizarea a adus atât avantaje semnificative, cât și noi provocări, impunând necesitatea unei adaptări continue și a unei înțelegeri profunde a noilor tehnologii pentru profesioniștii contabili.

### **Concluzii**

Impactul digitalizării asupra contabilității este profund și complex, aducând schimbări semnificative în modul în care sunt gestionate și procesate datele financiare în cadrul entităților. Această evoluție continuă către digitalizare aduce cu sine oportunități uriașe pentru profesioniștii contabili de a-și îmbunătăți competențele și de a-și extinde rolul în cadrul organizațiilor. Contabilii sunt chemați să devină mai mult decât simpli înregistrați de cifre, ci să devină adevărați parteneri strategici în procesul decizional al organizațiilor, contribuind la creșterea eficienței și sustenabilității acestora. Astfel, digitalizarea nu numai că optimizează procesele existente, ci deschide și uși către noi domenii și posibilități pentru contabilitatea modernă. În concluzie, digitalizarea nu este doar un trend temporar, ci o realitate cu impact semnificativ și pe termen lung în domeniul contabilității. Pentru a profita la maximum de aceste oportunități, contabilii trebuie să fie deschiși la schimbare, să-și dezvolte constant competențele și să abordeze noile tehnologii cu încredere și înțelegere. Astfel, ei vor putea să rămână relevanți și să-și aducă contribuția valoroasă în era digitală în continuă evoluție.

**Referințe bibliografice:**

1. BAJAN, M., LAZARI, L. *Contabilitatea în era digitală*. În: Conferința științifică internațională „*Competitivitatea și inovare în economia cunoașterii*”, Ed. a 21-a, 27-28 septembrie 2019: Culegere de lucrări științifice . Chișinău: ASEM, 2019.pp.583-588. ISBN 978-9975-75-968-7. Disponibil:  
[https://old.ase.md/files/publicatii/electronice/conf\\_09.19\\_teze\\_v1.pdf](https://old.ase.md/files/publicatii/electronice/conf_09.19_teze_v1.pdf)
2. CIUREA, M., MAN, M., The Accounting Profession from Romania in the Digitized Economy, Advances in Economics, Business and Management Research , volume 138, 2nd International Scientific and Practical Conference „Modern Management Trends and the Digital Economy: from Regional Development to Global Economic Growth” (MTDE 2020).
3. GRAUR, A., HAREA, R. *Modernizarea sistemelor de impozitare în condițiile actuale: factori și tendințe*. În: International Scientific Conference on Accounting, ISCA 2022: Ed. A 11-a, 1-2 aprilie 2022: Culegere de articole științifice. Chișinău: ASEM. 2022. pp.44-53. ISBN 978-9975-155-92-2(PDF). Disponibil:  
[https://cae.ase.md/files/conferinte/isca/ISCA2022\\_CZU\\_DOI.pdf](https://cae.ase.md/files/conferinte/isca/ISCA2022_CZU_DOI.pdf)
4. HLACIUC, E., SOCOLIUC, M., Considerations Regarding The Accounting Profession In Europe – Competitiveness And Professional Ethics Annals of Faculty of Economics, 2009, 3(1), 991-994. Disponibil:  
<https://ideas.repec.org/a/ora/journal/v3y2009i1p991-994.html>
5. LEGE nr. 91 din 27-06-2014 privind semnătura electronică și documentul electronic, Publicat: 04-07-2014 în Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 174-177 art. 397. Disponibil:  
[https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=112497&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=112497&lang=ro)
6. SAGA SOFTWARE - *Programe de contabilitate* Disponibil: <https://www.sagasoftware.ro/saga-web-saga-intr-o-noua-perspectiva/>
7. Serviciul Fiscal de Stat de pe lângă Ministerul Finanțelor al RM <https://servicii.fisc.md/efactura.aspx->
8. *Top 3 – Programe de Contabilitate din Moldova*, disponibil : <https://noi.md/md/business/top-3-programe-de-contabilitate-din-moldova>



**ROLUL CONTABILITĂȚII ÎN LUAREA DECIZIILOR STRATEGICE ÎN AFACERE****THE ROLE OF ACCOUNTING IN STRATEGIC BUSINESS DECISION MAKING**

**Autori:** Lilia GLAZUNOVA, Marina SALCUȚAN, Ciclul I, Licență

Academia de Studii Economice din Moldova

e-mail: [liliaglazonova2003@gmail.com](mailto:liliaglazonova2003@gmail.com); [salcutan.marina@ase.md](mailto:salcutan.marina@ase.md)

**Coordonator științific:** Stela CARAMAN

ORCID: [0000-0003-1523-7126](https://orcid.org/0000-0003-1523-7126)

Academia de Studii Economice din Moldova

e-mail: [caraman@ase.md](mailto:caraman@ase.md)

**Abstract:** *The accountant plays a crucial role in strategic decision-making, managing economic information and contributing to planning, problem solving and risk assessment. Financial reporting and strategic decisions are closely linked to management accounting, which provides details of costs and profitability, contributing to informed decision making and effective financial planning to implement organisational strategies.*

**Keywords:** *accounting, planning, analysis, sustainability, financial reporting, strategic decisions*

**JEL:** M41

### **Introducere.**

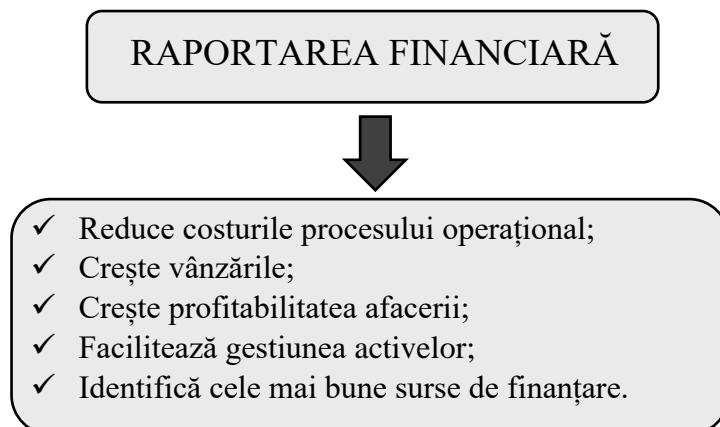
În mediul de afaceri contemporan, rolul contabilului este crucial în procesul decizional strategic al unei entități în proces de dezvoltare, reprezentând unul dintre principalele limbaje legale ale acesteia. Contabilul modern nu se rezumă doar la înregistrarea datelor contabile, ci este implicat și într-o serie de activități care includ planificarea, rezolvarea problemelor, orientarea acțiunilor, evaluarea, controlul, auditul și previziunea dezvoltării viitoare a companiei. Crearea și utilizarea informațiilor contabile reprezintă activități informaționale specifice acestui domeniu și implică crearea, colectarea, salvarea, transformarea și livrarea informațiilor. În acest scop, există diferite operații, precum înregistrarea și calculul, analizarea și interpretarea, gruparea și utilizarea diferitelor informații în procesul decizional. Contabilitatea reprezintă un instrument de gestionare cu o dimensiune socială semnificativă, deoarece deciziile manageriale sunt bazate pe informațiile contabile, afectând bunăstarea individuală și a grupurilor sociale. Astfel, datele furnizate de contabil sunt esențiale pentru analiza și evaluarea situației unei entități economice. Toate aceste aspecte determină actualitatea contabilității manageriale, de corectitudinea organizării căreia depinde în mare măsură eficiența rezultatelor obținute pe tipuri de activități ale entității.

### **Conținutul de bază.**

Strategia este esențială pentru organizații și comunități. Acest lucru nu reprezintă o noutate: acum mai bine de 2.500 de ani, Sun Tzu (2012) a observat că cel mai bun mijloc de a nu-ți atinge obiectivele este să nu le ai. Unele lucruri s-au schimbat de-a lungul timpului, dar esența strategiei pare să fi rămas aceeași. Este cunoscut faptul că obiectivul principal al contabilității îl reprezintă furnizarea de informații care să asigure o imagine fidelă, clară și completă asupra situației patrimoniale și financiare, tuturor celor interesați. Contabilul este privit ca cel care gestionează, calculează și păstrează echilibrul între "activele" și "pasivele" unei entități, iar rezultatul muncii lui sunt situațiile financiare (3, art. 7(2)) pe care le întocmește. Conform prevederilor Standardelor Naționale de Contabilitate, situațiile financiare au drept scop prezentarea informațiilor utile în luarea deciziilor economice pentru o gamă largă de utilizatori, cum ar fi: proprietarii (acționarii, asociații), creditorii, clienții, salariații, autoritățile publice și publicul (2, pct. 6).

Raportarea financiară și deciziile strategice sunt două elemente interconectate care joacă un rol crucial în gestionarea și orientarea organizațiilor. În mod obișnuit, abilitatea de a selecta obiecte de investiții se fundamentează pe datele furnizate de situațiile financiare emise de Consiliul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate, acceptate pentru aplicare în Republica Moldova. Investitorii

manifestă un interes comun în obținerea unui grad maxim de transparență în aceste informații. Absența informațiilor fiabile face imposibilă obținerea resurselor financiare necesare pentru investiții adecvate, iar lipsa sau insuficiența transparenței conduce direct la nealocarea fondurilor către proiectele inovatoare. O raportare financiară constantă și în continuu actualizată ajută managerii de afaceri să ia decizii capabile, după cum este ilustrat în figura de mai jos:



**Figura 1. Efectele pozitive ale practicii raportării financiare la nivelul unei întreprinderi**

*Sursa: Elaborată de autor*

Rolul contabilității manageriale în acest proces constă în planificarea și previzionarea activității, elaborarea bugetului costului de producție, identificarea măsurilor necesare pentru modificarea proceselor tehnologice, controlul, evidența și gestionarea costurilor, determinarea costului unitar și total pe procese specifice activității desfășurate, precum și posibilitatea comparării în dinamică a costului unui anumit produs în scopul reducerii costurilor de producție. Toate aceste informații oferă entității posibilitatea de a stabili situația financiară și de a aborda, prin prisma informațiilor furnizate, o strategie de succes a entității. Ansamblul previziunilor privind performanța și poziția financiară a întreprinderii constituie bugetul consolidat, format prin modelarea bugetelor operaționale. Prin urmare, bugetul de vânzări nu este doar un exercițiu destinat să estimeze cantitățile sau valorile vânzărilor viitoare, ci implică și o serie de măsuri adoptate de către întreprindere pentru a-și atinge obiectivele strategice, prezentând bugetarea ca sursă de creștere a performanței întreprinderii prin studierea relației existente între bugetul vânzărilor și procesul de luare a deciziilor, arătând modul în care bugetul sprijină obținerea performanței organizaționale. Prezentarea bugetării ca sursă de creștere a performanței întreprinderii constă în studierea relației dintre bugetul vânzărilor și procesul de luare a deciziilor, arătând modul în care bugetul sprijină obținerea performanței organizaționale. Astfel, contabilitatea managerială și bugetarea devin instrumente esențiale pentru dezvoltarea și implementarea strategiilor de succes ale entității.

Conform Legii contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017, contabilitatea managerială sau contabilitatea de gestiune reprezintă un sistem de colectare, înregistrare, prelucrare și transmitere a informației pentru planificarea, controlul și analiza activității entității, în scopul întocmirii rapoartelor interne pentru luarea deciziilor manageriale. De aici putem desprinde faptul că ea joacă un rol crucial în întreprinderi, contribuind la adoptarea unor hotărâri strategice și la îmbunătățirea performanței organizaționale.

Contabilitatea managerială constituie un instrument esențial prin care sunt furnizate informații detaliate cu privire la costurile și profitabilitatea unei afaceri. Aceste informații au un rol crucial în susținerea managerilor în procesul de luare a deciziilor informate referitoare la repartizarea eficientă a resurselor, stabilirea tarifelor, optimizarea eficienței operaționale și dezvoltarea strategiilor de extindere. Prin monitorizarea și analiza atentă a costurilor, contabilitatea de gestiune contribuie semnificativ la evaluarea performanței diferitelor departamente, produse sau linii de afaceri. Această evaluare este deosebit de importantă pentru identificarea atât a punctelor forte, cât și a celor slabe, facilitând, astfel, procesul de ameliorare a eficienței și creștere a rentabilității.

Astfel, contabilitatea managerială reprezintă ”o componentă integrată a procesului de gestionare al entității și mai întâi de toate a gestionării strategice, deoarece toate deciziile manageriale luate în cadrul entității în baza datelor operative ale contabilității manageriale au consecințe pe termen lung și direct sau indirect sunt orientate spre realizarea strategiei entității” [1, p. 486].

De asemenea, contabilitatea managerială joacă un rol cheie în procesul de planificare bugetară prin furnizarea de informații esențiale privind veniturile anticipate și cheltuielile prognozate. Este important de subliniat că sistemele de contabilitate de gestiune nu doar furnizează date, ci pot fi utilizate și pentru stabilirea obiectivelor și evaluarea performanței angajaților. Prin instituirea standardelor clare și oferirea unui feedback în timp real, aceste sisteme au capacitatea de a motiva angajații să îndeplinească obiectivele stabilite și să contribuie la succesul organizației. În consecință, se poate observa că contabilitatea de gestiune ocupă o poziție centrală în cadrul unei întreprinderi, furnizând instrumente și informații esențiale pentru procesul decizional strategic, gestionarea eficientă a resurselor și îmbunătățirea performanței organizaționale.

În ceea ce privește planificarea financiară și bugetară, aceasta reprezintă o activitate complexă desfășurată la nivelul tuturor componentelor organizaționale. Scopul său este de a facilita întreprinderilor capacitățile necesare pentru a configura direcția strategică și a implementa măsuri menite să optimizeze atât performanța financiară, cât și cea de afaceri. Orientată către viitor, această activitate se utilizează pentru a ghida finanțele întreprinderii în îndeplinirea strategiei sale. Planificarea financiară implică elaborarea unor planuri pe termen lung, realizarea de modele de scenarii, stabilirea bugetelor și a previziunilor anuale, precum și elaborarea de rapoarte ad-hoc și analize specifice. În contextul acestei activități, contabilitatea reprezintă o sursă fundamentală de informații, oferind date esențiale pentru formularea bugetelor organizaționale, identificarea potențialelor riscuri financiare și dezvoltarea, prin analiza atentă a situației financiare a întreprinderii, a strategiilor destinate gestionării acestor riscuri. Astfel, planificarea financiară și bugetară se integrează strâns cu contabilitatea pentru a asigura o gestionare eficientă și sustenabilă a resurselor în cadrul organizației.

### **Concluzii.**

Concluzionând, contabilitatea, ca limbaj legal al unei entități, depășește simpla înregistrare a datelor, implicând activități complexe precum planificarea, controlul, auditul și previziunea dezvoltării viitoare a companiei. Strategia organizațiilor se construiește pe baza informațiilor contabile, iar contabilitatea managerială și bugetară sunt cruciale pentru implementarea cu succes a strategiilor. Astfel, contabilitatea joacă un rol central în gestionarea eficientă a resurselor și îmbunătățirea performanței organizaționale.

### **Referințe bibliografice:**

1. CARAMAN, S. Contabilitatea managerială modernă și tehnologiile inovatoare ale acesteia. Competitivitate și Inovare în economia cunoașterii, Ediția a XXI-a, 27-28 septembrie 2019, Chișinău, ISBN 978-9975-75-968-7 (PDF), pp. 484-490. Disponibil: [https://ibn.idsi.md/vizualizare\\_articol/93288](https://ibn.idsi.md/vizualizare_articol/93288);
2. IONESCU A. M., BÎGIOI C. E. Managementul performanței prin bugete. Întocmirea și lansarea bugetului de vânzări al întreprinderii //Audit Financiar, 2016, nr. 7, ISSN 1583-5812, pp. 735-746. Disponibil: <https://www.proquest.com/openview/aaa8403a30071302212d4cafb57839e6/1?pq-origsite=gscholar&cbl=51385>;
3. MIHAILĂ, S. Administrarea entității prin prisma controlului de gestiune. Contabilitatea: provocări actuale și aspirații pentru viitor, 4 aprilie 2012, Chișinău, ISBN 978-9975-75-619-8 (PDF), pp. 239-243. Disponibil: [https://ibn.idsi.md/vizualizare\\_articol/153880](https://ibn.idsi.md/vizualizare_articol/153880);
4. NEDERIȚA, Al., PANUȘ, V. Rolul rapoartelor contabile interne în procesul decizional. Economica, 2010, nr. 1(71), ISSN 1810-9136 (PDF), pp. 99-106. Disponibil: [https://ibn.idsi.md/ro/vizualizare\\_articol/3431](https://ibn.idsi.md/ro/vizualizare_articol/3431);
5. ȚUGULSCHI, Iu., CUȘMĂUNSA, R. Aspecte teoretice și metodologice privind conținutul și modul de organizare a contabilității manageriale. Perspectivele și problemele integrării în spațiul european al cercetării și educației, Ed. 8, 4 iunie 2021, Cahul. Vol.8, Partea 1, ISBN 2587-3563 (PDF), pp. 263-269. Disponibil: [https://ibn.idsi.md/vizualizare\\_articol/144574](https://ibn.idsi.md/vizualizare_articol/144574)

## UTILIZAREA INFORMAȚIILOR CONTABILE ÎN ANALIZA RISCULUI DE LICHIDITATE A ENTITĂȚILOR ECONOMICE

### THE USE OF ACCOUNTING INFORMATION IN ANALYZING THE LIQUIDITY RISK OF ECONOMIC ENTITIES

**Autor: Naomi – Evelyne CHIRILAȘ,**

Universitatea „Aurel Vlaicu”, Arad

e-mail: [chirilas.naomi2002@gmail.com](mailto:chirilas.naomi2002@gmail.com)

**Coordonator Științific: Cristina NICOLAESCU**

Universitatea „Aurel Vlaicu”, Arad

e-mail: [cris.nicolaescu2@gmail.com](mailto:cris.nicolaescu2@gmail.com)

**Rezumat:** *Liquidity analysis can be seen as a particularly important process because it is considered to be an indicator that most accurately and faithfully reflects the financial situation in which the company is at a given moment.*

*The periodic determination and follow-up of the three liquidity ratios is recommended to be carried out from the first months of the company's activity, respectively and throughout it, in order to be able to avoid the occurrence of financial risks by the management of the company, which later lead to the impossibility payment of short-term debts or even upon its bankruptcy. In light of the fact that the indicator represents a method by which a company's ability to meet short-term debt coverage is tested based on current assets, namely: inventories, receivables, short-term financial investments and liquidity, it can be stated that liquidity plays an important role in the continuous development of the activity.*

*In this paper, we want to analyze the liquidity ratios of a company, interpret its results and conclude whether it has a beneficial and lasting financial situation.*

**Cuvinte cheie:** *accounting, liquidity, company, balance sheet, risk, stocks, liabilities, treasury.*

#### **Introducere**

În lucrarea prezentă vom aborda o temă importantă și relevantă în cadrul oricărei entități economice, și anume lichiditatea. Pentru o înțelegere și cunoaștere mai bună a termenului lichiditate se vor prezenta aspecte teoretice cu privire la aceasta, respectiv se vor analiza principalii indicatori utilizați în contabilitate pentru a măsura ratele de lichiditate și vom folosi situațiile financiare ale unei societăți din partea de Vest a României.

O întreprindere dispune de o lichiditate eficientă, atunci când nu există o posibilitate de a apărea o problemă legată de acoperirea datoriilor pe termen scurt, ceea ce semnifică faptul că societatea dispune de suficiente active lichide pentru a-și acoperi obligațiile. Cu toate acestea, atunci când apar anumite dificultăți la nivelul gestionării lichidității unei companii, acest caz poate fi datorat evoluției nefavorabile a fluxurilor de numerar sau a creșterii de stocuri, iar rezultatul unei gestiuni defectuase poate duce chiar la falimentul societății.

Analiza diferitelor tipuri de lichiditate este relevantă în primul rând pentru conducere ca să evalueze lichiditatea pe termen scurt a companiei și să identifice anumite probleme în legătură cu gestionarea fluxului de numerar.

#### **Conținut de bază**

##### **Aspecte teoretice**

În literatura de specialitate, lichiditatea este definită ca fiind capacitatea unei entități de a-și converti activele în bani într-un interval de timp mai scurt, dar fără a afecta prea mult valoarea acestora. (Nicolaescu Cristina, 2003)

Lichiditățile efective care stau la baza oricărei întreprinderi se regăsesc în casă sau în bancă, iar valoarea acestora sunt generate de ritmul încasărilor și plăților. (Tăgăduan Diana, 2004)

Lichiditatea este o componentă a activelor circulante și în general este influențată de anumiți factori, cum ar fi: gestiunea eficientă a stocurilor, politica de creditare, acumularea rapidă a creanțelor, respectiv administrarea corectă a datoriilor.

În scopul evaluării lichidității unei întreprinderi se utilizează, în contabilitate, următorii indicatori: lichiditatea generală, lichiditatea rapidă și lichiditatea imediată.

Prin lucrarea de față ne propunem să analizăm ratele de lichiditate utilizând informații contabile de la o societate din vestul României.

### Metodologia cercetării

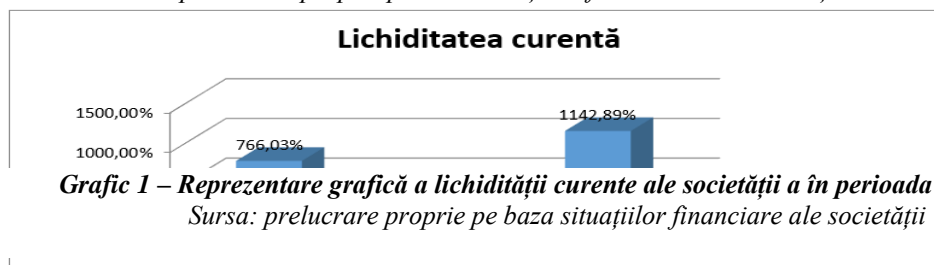
*Lichiditatea generală* este definită ca fiind capacitatea unei entități economice de a-și plăti datoriile pe termen scurt pe baza activelor circulante, adică a stocurilor, creanțelor și lichidităților. Rata lichidității generale se calculează prin raportul dintre activele circulante și datoriile de exploatare. În general, lichiditatea curentă este considerată a avea valori normale dacă este cuprinsă în intervalul 100% - 200%. (Gomoi Bogdan, 2020)

În cazul societății analizate, lichiditatea generală a înregistrat pe perioada supusă analizei o evoluție oscilantă. În anul 2020 rata lichidității a înregistrat o valoare de 766,03%, în anul 2021 de 310,05%, iar în ultimul an de 1142,89%. Se poate observa faptul că valorile sunt superioare intervalului optim acceptat.

Întrucât lichiditatea curentă este un indicator care reflectă și fondul de rulment, se poate afirma faptul că societatea are un fond de rulment pozitiv, respectiv are capacitatea necesară de a-și achita datoriile pe termen scurt pe baza activelor circulante. De asemenea, situația societății este considerată a fi benefică, dar datorită faptului că existența acestor valori supraunitare care s-au realizat pe baza valorilor ridicate ale stocurilor, concomitent cu valorile mai scăzute ale creanțelor, situația nu este favorabilă pentru societate.

Nr. crt.	Elemente	U.M.	Anul 2020	Anul 2021	Anul 2022
1	Stocuri + Creanțe + Investiții financiare pe termen scurt + Disponibilități	lei	210106	204728	302877
2	Datorii pe termen scurt	lei	27428	66030	26501
3	Lichiditatea curentă	lei	766,03%	310,05%	1142,89%

Tabel 3 – Lichiditatea generală a societății în perioada 2020-2022  
Sursa: prelucrare proprie pe baza situațiilor financiare ale societății



Grafic 1 – Reprezentare grafică a lichidității curente ale societății a în perioada 2020-2022  
Sursa: prelucrare proprie pe baza situațiilor financiare ale societății

*Lichiditatea rapidă* exprimă potențialul unei entități economice de a-și achita pasivele curente pe baza creanțelor și lichidităților. Această rată se determină prin raportul: active circulante mai puțin stocuri supra datorii pe termen scurt. În general, valorile minime și maxime acceptate a fi normale sunt cuprinse în intervalul 60% -100%. (Gomoi Bogdan, 2020)

În cazul de față, societatea a înregistrat valori oscilante de-a lungul perioadei supuse analizei. În anul 2020 rata a avut o valoare de 234,36%, în anul 2021 de 63,54%, iar în anul 2022 de 362,49%.

După cum se poate observa, doar în anul 2021 rata lichidității rapide a fost cuprinsă în intervalul optim, situație datorată existenței unor datorii pe termen scurt mai mari decât suma creanțelor și disponibilităților. De asemenea, se recomandă ca în anii în care rata lichidității rapide nu corespunde intervalului optim societatea să accelereze încasările de la clienți.

*Lichiditatea imediată* reprezintă procesul prin care o entitate economică reușește să își acopere datoriile de exploatare pe baza lichidităților. Această rată se determină prin raportul: lichidității supra pasive curente. În general, intervalul optim pentru lichiditatea imediată este cuprins între 20% - 60%. (Gomoi Bogdan, 2020).

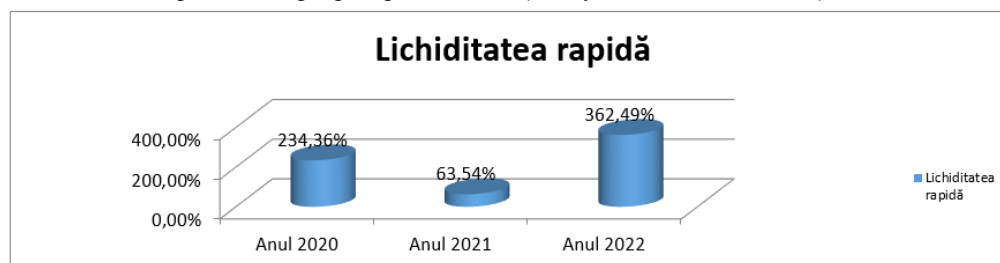


În cadrul societății, lichiditatea imediată a înregistrat valori oscilante pe perioada supusă analizei.

Nr. crt.	Elemente	U.M.	Anul 2020	Anul 2021	Anul 2022
1	Creanțe + Investiții financiare pe termen scurt + Disponibilități	lei	64280	41953	96064
2	Datorii pe termen scurt	lei	27428	66030	26501
3	Lichiditatea rapidă	lei	234,36%	63,54%	362,49%

**Tabel 2 - Lichiditatea rapidă a societății în perioada 2020-2022**

Sursa: prelucrare proprie pe baza situațiilor financiare ale societății



**Grafic 2 - Reprezentare grafică a lichidității rapide ale societății în perioada 2020-2022**

Sursa: prelucrare proprie pe baza situațiilor financiare ale societății

Astfel, în anul 2020 valoarea acesteia a fost de 227,39%, în anul 2021 de 50,27%, respectiv în anul 2022 de 129,94%.

În cazul societății se poate observa că doar în anul 2021 rata lichidității imediate este conformă intervalului acceptat, reflectând o situație favorabilă.

În anii 2020 și 2022, valorile supraunitare pe care rata lichidității la vedere le-a înregistrat sunt mai ridicate decât pragul maxim acceptat, prin urmare se recomandă ca societatea să realizeze mai multe investiții de lichidității pentru ca aceasta să nu genereze o trezorerie netă trândavă. De menționat faptul că rata lichidității imediate reflectă trezorerie netă deținută de societate.

Totodată pe baza valorilor înregistrate în cadrul disponibilităților pe perioada 2020 – 2022 se observă că acestea sunt într-un ritm de scădere, ceea ce reflectă o stare dinamică a lichidității.

### Concluzii

În urma realizării studiului de caz pentru care am luat în considerare situațiile financiare furnizate de către societatea analizată pe perioada 2020 - 2022, se poate concluziona că întreprinderea s-a confruntat cu o problemă minoră în ceea ce constă acoperirea datoriilor pe termen scurt pe baza activelor circulante. Această dificultate a putut fi generată de perioada pandemiei din anul 2021.

Prin luare în considerare atât a obiectului de activitate al societății cât și a rezultatelor ratelor de lichiditate se poate observa mai ales în cazul lichidității generale că existența unor valori supraunitare s-a degajat datorită valorilor ridicate ale stocurilor.

Prin urmare, societatea nu a mai reușit să vândă în aceeași cantități ca înainte de pandemie, astfel s-a generat un stoc mai ridicat de mărfuri, înregistrându-se și valori mai mici în cazul creanțelor.

În acest caz, se poate recomanda ca societatea să realizeze mai multe vânzări pentru a diminua valorile stocurilor sau cel puțin să nu mai achiziționeze atât de mult pe perioada cât cererea v-a fi mai scăzută.

### Referințe bibliografice

1. NICOLAESCU, C. Contabilitate financiară. Volumul II. Timișoara: Editura Mirton, 2003.
2. TĂGĂDUAN, D. Gestiunea financiară a întreprinderii. Arad: Editura Concordia, 2004,
3. GOMOI, B. Management financiar și al performanțelor. Timișoara: Editura Eurostampa, 2020.
4. GRIGOROI, Lilia, et al. Contabilitatea întreprinderii: Manual. 2021.

## COSTURI COMPLETE VS COSTURI VARIABLE: TIPURI ȘI COMPORTAMENTUL ACESTORA

### FULL COSTS VS VARIABLE COSTS: TYPES AND THEIR BEHAVIOUR

**Autor: Cristina DARII**, student, ciclul I

e-mail: [darii.cristina1299@gmail.com](mailto:darii.cristina1299@gmail.com)

**Conducător științific: Svetlana MIHAILA**

ORCID: 0000-0001-5289-8885

e-mail: [svetlana.mihaila@ase.md](mailto:svetlana.mihaila@ase.md)

Academia de Studii Economice din Moldova

**Abstract.** Examining costs in enterprise management highlights the importance of understanding them for operational activity. Using various research methods, the behavior of complete and constant costs is analyzed, providing a perspective on their impact on the business. Thus, the need for an integrated approach and compliance with accounting principles for decision-making is generated by the costs within the enterprise.

**Keywords:** accounting information, management, cost, variable costs, constant costs, company.

**JEL:** M40, M41

### Introducere

Examinarea costurilor complete în sistemului de gestionare a întreprinderii este esențială pentru o înțelegere profundă a costurilor implicate în activitatea operațională a întreprinderii. Această abordare necesită includerea tuturor costurilor implicate în procesele de producție, prestare a serviciilor și efectuarea lucrărilor, de la costurile directe ale materiilor prime și forței de muncă până la costurile indirecte.

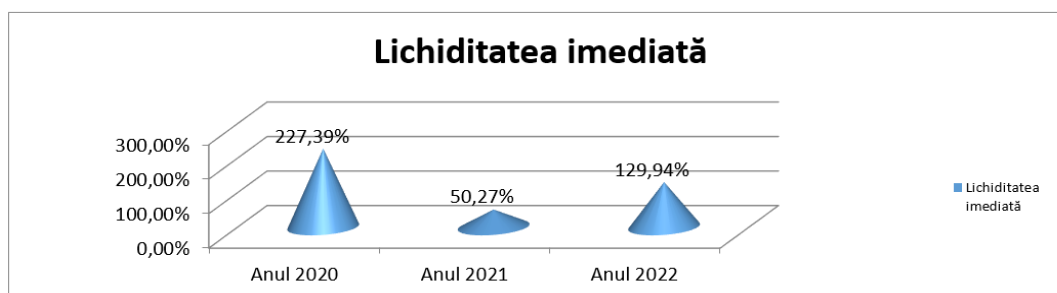
Scopul lucrării rezidă din legătura durabilă între totalitatea costurilor implicate în cadrul activității operaționale a unei entități și contabilitatea de gestiune. Astfel, prezentul studiu propune un cadrul pentru crearea unei imagini de ansamblu a entității care este generată de modificarea costurilor și comportamentul acestora.

Actualitatea temei ține nemijlocit de prezența costurilor în cadrul fiecărei entități, având în vedere că orice proces începe cu efectuarea anumitor costuri. În acest context, contabilitatea de gestiune nu se limitează doar la calcularea acestora, însă și la efectuarea unor concluzii pe baza rezultatelor obținute,

Nr. crt.	Elemente	U.M.	Anul 2020	Anul 2021	Anul 2022
1	Investiții financiare pe termen scurt + Disponibilități	lei	62368	33191	34435
2	Datorii pe termen scurt	lei	27428	66030	26501
3	Lichiditatea imediată	lei	227,39%	50,27%	129,94%

**Tabel 4 - Lichiditatea imediată a societății în perioada 2020-2022**

Sursa: prelucrare proprie pe baza situațiilor financiare ale societății



formând astfel o imagine de ansamblu a întregului proces care poate reprezenta o premisă a viitorului pentru continuarea activității date.

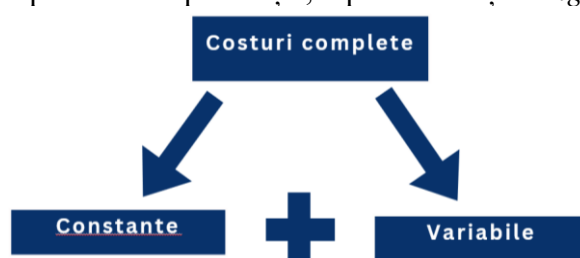
### Metodologia cercetării.

În cadrul acestei cercetări am utilizat mai multe metode de cercetare cum ar fi: *metoda analitică, metoda comparației, metoda inducției și deducției, precum și metoda sintezei.*

Pe parcursul timpului, odată cu dezvoltarea diverselor activități economice calculul costurilor implicate în cadrul procesului de producție a implicat transformarea contabilității într-o disciplină științifică ce a fost studiată atât la nivel național cât și internațional. În acest sens, la nivel național se evidențiază lucrările autorilor: Mihaila S., Bădicu G [5], Cușmăunsă R. [6], Caraman S., Turcanu V. și alții. De asemenea, la nivel internațional putem observa lucrările autorilor: Perez, R. [12], Ionașcu, I. [9], Burduș E [4], Bajan M., [8], William A, Robert A., Raymond J. și alții. Toate aceste personalități marcante lasă o amprentă semnificativă în domeniul economic afirmând necesitatea contabilizării costurilor în cadrul unei entități pentru care această etapă este una destul de importantă în spatele căreia stă nemijlocit un amplu proces de analiză și informare.

#### **Compararea costurilor complete și variabile.**

*Costurile complete* reprezintă totalitatea costurilor constante și variabile implicate în procesul de producție, prestare a serviciilor sau executarea lucrărilor. Acestea sunt formate din costurile constante și variabile implicate în procesul de producție, reprezentate și în *figura 1.*



**Figura 1. Componentele costurilor complete**

*Sursa: elaborat de autor*

Potrivit cercetărilor naționale, Caraman, S. și Cușmăunsă, R., „costuri variabile sunt costurile, a căror mărime se modifică în raport cu volumul producției, lucrărilor executate, serviciilor prestate; Aici pot fi incluse toate costurile directe, precum și o parte din costurile indirecte de producție și anume, costurile efectuate pentru întreținerea și funcționarea utilajelor de producție. Prin urmare, costurile constante reprezintă costurile, a căror mărime rămâne relativ neschimbată sau se modifică în mărimi nesemnificative, indiferent de modificările volumului producției, lucrărilor executate, serviciilor prestate. Aici se includ costurile generale ale secției de producție.” [3, p.17]. Astfel, un indicator de comparare a costurilor este comportamentul față de volumul fizic de producție. Costurile variabile totale se modifică direct proporțional (în același sens) modificării volumului de producție, iar costurile variabile unitare rămân neschimbate indiferent de variația volumului de producție, iar, costurile constante totale nu se modifică indiferent de modificarea volumului de producție, iar costurile constante unitare se modifică invers proporțional față de modificarea volumului de producție. [3, p.17] Un alt indicator important în compararea costurilor complete și variabile este metoda de calculare a costurilor din cadrul unei întreprinderi cum ar fi:

*Metoda de calculație a costurilor variabile Direct-cost* care urmărește legătura de cauzalitate liniară dintre produse și costuri, vizând determinarea costului producției fabricate numai în baza costurilor variabile. [3, p.93] În ceea ce privește costurile complete, se folosește *metoda absorbantă* numită și *tradițională* fiind o formă răspândită, întocmită conform prevederilor legale și este destinată tuturor categoriilor de utilizatori. Această metodă include calculul costurilor complete prin adunarea tuturor costurilor variabile și constante pentru fabricarea unui produs. [3, p.95] Între aceste metode există diverse deosebiri care pot fi observate în *figura 2.*

Nr.crt.	Metoda tradițională	Metoda „Direct-cost”
1.	Este necesară pentru întocmirea rapoartelor externe.	Nu se acceptă pentru întocmirea rapoartelor externe.
2.	Costurile indirecte de producție constante se includ în costul producției fabricate.	Costurile indirecte de producție constante nu se includ în costul producției fabricate.
3.	Accentuează profitul.	Accentuează marja de contribuție.
4.	Are un profit mai înalt în cazul în care producția depășește vânzările.	Are un profit mai înalt în cazul în care vânzările depășesc producția.
5.	Nu permite managerului să ia decizii corecte privind modificarea sortimentului produselor fabricate.	Permite managerului să ia decizii corecte privind modificarea sortimentului produselor fabricate.

**Figura 2. Compararea metodelor de calculare a costului**

Sursa: Elaborat de către autor în baza sursei [6]

Fiecare antreprenor, odată cu inițierea unei afaceri tinde să analizeze diverși indicatori care ar putea da răspuns la unele întrebări ce țin nemijlocit de viitorul acesteia cum ar fi: „care va fi profitul obținut în urma acestei activități?” De aici putem observa și unul din obiectivele principale a fiecărei entități de minimizare a costurilor și maximizare a profitului [7]. Prin urmare compararea periodică a costurilor complete cu cele variabile va permite analiza modului de modificare a deciziilor în funcție de acești indici. În acest context, modul de examinare a costurilor devine o problemă esențială pentru managerii entității care în definitiv pot afirma că o activitate desfășurată cu costuri minime nu oferă neapărat și servicii de calitate. Astfel, *costurile complete* contribuie la formarea unor decizii strategice fiind elaborate pe o perioadă mai mare de timp, stabilind direcția de acțiune pentru ca organizația să-și realizeze obiectivele sale de bază, fiind adoptate de cel mai înalt nivel ierarhic în timp ce *costurile variabile* contribuie la adoptarea unor decizii tactice, precum și curente fiind necesare pentru înlăturarea sau corectarea unor abateri sau perturbații fiind în concordanță nemijlocit cu volumul de produse fabricat.

### Concluzii

Costurile complete furnizează o imagine completă a costurilor implicate în procesul de producere sau furnizarea de bunuri și servicii. Analiza acestor costuri permite managerilor să înțeleagă mai bine structura costurilor și să evalueze impactul lor asupra rentabilității întreprinderii. De asemenea analiza costurilor complete și variabile pot ghida deciziile de gestionare a resurselor în cadrul întreprinderii. Identificarea zonelor în care costurile pot fi reduse sau optimizate este esențială pentru îmbunătățirea eficienței operaționale și pentru creșterea competitivității entității.

### Referințe bibliografice

- BĂDICU, Galina; MIHAILA, Svetlana. Contabilitatea de gestiune avansată: Note de curs. 2020.
- BOUQUIN, H., Les fondements du contrôle de gestion, Éditeur : Presses Universitaires de France 2011 (4e éd.), 128 p.;
- BURDUȘ, E., POPA, I. Fundamentele managementului organizației, ediția a II-a. București: Editura Pro Universitaria, 2018, 394 p.;
- CARAMAN, S., CUȘMAUNSA, R. Contabilitatea managerială. Note de curs. Manual. Chișinău: ASEM, 2023, 118 p.
- Indicații metodice privind contabilitatea costurilor de producție și calculația costului produselor și serviciilor.
- KAPLAN, R. S., ATKINSON, A. A. Advanced Management Accounting, Third Edition. SUA: Prentice Hall International, 1998, 816 p.
- MIHAILĂ, Svetlana; BĂDICU, Galina. Informația contabilă de gestiune—sursă fundamentală în analiza performanței și dezvoltării durabile a entităților. În: Paradigma contabilă și auditului: realități naționale, tendințe regionale și internaționale . 2016. p. 198-204.
- GRIGOROI, Lilia, et al. Contabilitatea întreprinderii: Manual. 2021.

**ANALIZA POZIȚIEI FINANCIARE A ENTITĂȚII ECONOMICE****FINANCIAL POSITION ANALYSIS OF ECONOMIC ENTERPRISE****Autor: Anastasia CRUTELEVA**

Undergraduate student, Moldova State University, Republic of Moldova,

[con21crutelevaanastasia@gmail.com](mailto:con21crutelevaanastasia@gmail.com)**Conducător științific: Alexandru TCACI**

ORCID: 0000-0003-3865-298X, Moldova State University, Republic of Moldova,

[a.tcaci@cie.md](mailto:a.tcaci@cie.md)

**Abstract.** *Financing issues are crucial for the survival and growth of the enterprise. First, the company must have liquidity to meet its commitments, i. e. to honour debts maturing in the near future, thereby ensuring its short-term financial equilibrium. Secondly, there is the question of launching into investments of any kind that will develop the possibilities of the enterprise. In this case, it is the financing of medium- and long-term development that conditions the growth of results in the future. Therefore, the means of financing must be qualitatively adapted to the needs of the enterprise.*

**Keywords:** *analysis, debts, equity, efficiency, financial position, ratios*

**JEL cod: B41**

**Introducere.**

Problemele cu care se confruntă fiecare întreprindere vizează, în principal, stabilirea și consolidarea locului pe care aceasta îl ocupă în spațiul economic concret în care activează. Din punct de vedere al conținutului economic, sursele de finanțare a activelor reprezintă totalitatea drepturilor proprietarilor și obligațiilor agentului economic. Structura financiară este un concept fundamental în gestiunea financiară a întreprinderii, deoarece determină costul capitalului și are influență asupra politicii de investiții, afectându-i rentabilitatea (Tcaci N., Tcaci A., 2020).

Conținutul surselor de formare a patrimoniului, predominarea anumitor elemente componente asupra altora, evoluția structurii pasivelor în mod direct influențează stabilitatea și independența financiară a întreprinderii.

O prezentare a ratelor de structură va evidenția o situație a capitalului propriu și a datoriilor în mărimi relative. Aceste situații sunt foarte utile în compararea unor firme de dimensiuni diferite sau pentru a examina tendința de-a lungul timpului (Vâlceanu, G., Robu, V., Georgescu, N., 2005).

**Conținut de bază.**

Analiza surselor de finanțare a activelor întreprinderii se începe de la examinarea generală a structurii capitalurilor și datoriilor. Din acest punct de vedere se cuantifică și se apreciază un șir de indicatori, care în literatură de specialitate sunt numiți ca coeficienți ai structurii surselor de formare a activelor, independenței financiare, de îndatorare sau indicatori ai capacității de plată etc.

În cadrul diagnosticului studiul structurii financiare a întreprinderii se efectuează prin metoda ratelor, ce constă în examinarea modului în care sursele de finanțare sunt repartizate între capitalurile proprii și aporturile externe din care rezultă stabilitatea și autonomia financiară a entității. În acest context, într-o grupă separată se unesc ratele reciproc substituibile. În grupa ratelor reciproc substituibile se includ următoarele: rata autonomiei financiare reflectă acea parte a patrimoniului întreprinderii care este finanțată pe baza surselor proprii, rata atragerii surselor împrumutate caracterizează cota patrimoniului finanțată pe seama datoriilor pe termen lung și a datoriilor curente, rata corelației dintre sursele împrumutate și proprii (levierul financiar) exprimă câți bani ale datoriilor totale revin la fiecare leu al capitalului propriu, rata solvabilității generale reflectă gradul de acoperire a datoriilor totale pe seama surselor disponibile ale întreprinderii, rata pârghiei financiare caracterizează de câte ori sursele totale depășesc mărimea capitalului propriu (Tcaci N., Tcaci A., 2020).

Astfel, vom efectua aprecierea eficienței utilizării surselor de finanțare a activelor SRL Diversteh în cursul anului de gestiune (tab.1).



**Tabelul 1. Analiza eficienței utilizării capitalului întreprinderii prin metoda ratelor**

Indicatori	Anul precedent	Anul de gestiune	Abaterea absolută (+/-)
Rata autonomiei financiare	0,5992	0,5296	-0,0696
Rata de atragere a capitalului împrumutat	0,4008	0,4704	+0,0696
Rata corelației între sursele împrumutate și proprii	0,6689	0,8883	+0,2194
Rata solvabilității generale	2,4951	2,1257	-0,3694
Rata pârghiei financiare	1,6689	1,8883	+0,2194

*Sursă: Situațiile Financiare ale SRL Diversteh pe anul 2022*

Din calculele efectuate în tabel constatăm că la entitate eficiența utilizării capitalului a suferit modificări esențiale. Astfel, în anul precedent gradul de autofinanțare al entității corespunde plafonului stabilit ( $\geq 0,5$ ). În același timp rata atragerii surselor împrumutate ne atestă că ponderea datoriilor în componența surselor totale a alcătuit 40,08%, ceea ce este mai mic decât nivelul stabilit cu 9,92% (50-40,08). Examinând corelația dintre sursele împrumutate și proprii constatăm o situație satisfăcătoare, deoarece la fiecare leu al capitalului propriu datoriile alcătuiau doar 0,6689 lei. Situația dată este confirmată și de rata solvabilității generale care este optimală la nivelul recomandat ( $\geq 2,0$ ) și chiar depășește acest nivel respectiv cu 0,4951 puncte procentuale în anul precedent și 0,1257 puncte procentuale în anul curent.

În consecință, sursele totale au depășit capitalul propriu mai mult de 1,6689 ori, ceea ce corespunde cu nivelul recomandat. În anul de gestiune sursele proprii ocupă 52,96% sau mai mult față de normativ cu 2,96%. În același timp se atestă majorarea ponderii datoriilor de la 40,08% la 47,04%, astfel această rată este mai mică decât plafonul stabilit ( $\leq 0,5$ ). În anul de gestiune sursele împrumutate constituie 88,83 bani la fiecare leu al capitalului propriu sau cu o creștere de 21,94 bani față de anul precedent, fapt apreciat negativ. Rata solvabilității generale denotă că în anul de gestiune sursele totale nu au depășit datoriile totale, ceea ce semnifică micșorarea gradului de autofinanțare. Rata pârghiei financiare corespunde nivelului recomandat ( $< 2,0$ ), ceea ce înseamnă ca sursele totale depășesc capitalul propriu de 1.88 ori sau mai mult decât în anul precedent de 1,21 ori.

Desfășurarea activității întreprinderii este imposibilă fără atragerea mijloacelor împrumutate de la bănci, persoane fizice și persoane juridice. O proporție ridicată a datoriilor purtătoare de dobândă în comparație cu capitalurile proprii implică un rezultat net mai volatil și creșterea probabilității că firma sa nu își poate onora obligațiile scadente. Din acest motiv, cu cât rata de îndatorare este mai ridicată cu atât riscul financiar este mai mare. Pe de altă parte, trebuie să avem în vedere că investitorii sunt de acord să accepte un risc financiar mai ridicat dacă riscul operațional al entității este mai redus. (Vâlceanu, G., Robu, V., Georgescu, N., 2005).

Examinarea mai profundă a datoriilor necesită clasificarea calitativă a acestora după diferite criterii. Primul criteriu de grupare a datoriilor – după termenul de atragere, care este reflectat în cadrul Bilanțului contabil, adică totalitatea surselor împrumutate se divizează în datorii pe termen lung și datorii curente. Al doilea criteriu prevede estimarea datoriilor în funcție de proveniența acestora. La aplicarea acestui criteriu de analiză, datoriile se unesc în grupe în funcție de categoria partenerilor de afaceri față de care întreprinderea are datorii. Din punctul de vedere al riscului de faliment, cele mai periculoase sunt datoriile față de băncile comerciale, după care urmează datoriile privind asigurările sociale și medicale, datoriile față de buget și datoriile comerciale. Al treilea criteriu impune aprecierea datoriilor după stabilitatea surselor de finanțare. Din punctul de vedere al creditorului, creșterea acestor rate în dinamică reprezintă o tendință negativă care reflectă majorarea riscului potențial de a fi sub influența externă, care nu poate fi controlată de către conducerea întreprinderii sau de proprietarii ei. (Tcaci N., Tcaci A., 2020).

În continuare vom aprecia nivelul de îndatorare a întreprinderii SRL Diversteh prin metoda ratelor (tab. 2).

**Tabelul 2: Analiza nivelului de îndatorare a întreprinderii prin metoda ratelor**

Indicatori	Anul precedent	Anul de gestiune	Abaterea absolută (+; -)
Rata îndatorării globale	0,4008	0,4704	+0,0696
Rata atragerii datoriilor curente	0,8380	0,6039	-0,2341
Rata datoriilor comerciale	0,821	0,589	-0,232
Rata datoriilor fata de personal	3,601	0	-3,601
Rata datoriilor fata de buget	0,0058	0,0035	-0,0023

Sursă: *Situațiile Financiare ale SRL Diversteh pe anul 2022*

Din calculele efectuate am constatat creșterea în dinamică a ratei îndatorării globale cu 6,9 puncte procentuale, acest fapt se apreciază negativ deoarece atestă majorarea dependenței financiare a întreprinderii față de sursele atrase. Pe de altă parte observăm o serie de diminuări în dinamică, astfel rata datoriilor comerciale s-a micșorat cu 23,2 puncte procentuale, rata datoriilor față de personal s-a micșorat cu 360,1 puncte procentuale, și rata datoriilor față de buget care s-a micșorat cu 0,23 puncte procentuale.

Calcululele efectuate în tabel ne atestă următoarele aspecte în modificarea nivelului de îndatorare a entității:

- îndatorarea globală s-a majorat în dinamică de la 40,08% până la 47,04%, fapt apreciat negativ deoarece nici într-un an analizat această rată nu corespunde normativului ( $\leq 0.5$ );
- în ambele perioade la entitate nu s-au înregistrat credite bancare, datorii privind contribuții la asigurări sociale și medicale și datorii față de proprietari;
- un nivel semnificativ se constată la rata datoriilor față de personal care în anul de gestiune a alcătuit 0% din totalul datoriilor cu o reducere totală față de anul precedent de 360,1 puncte procentuale;
- datoriile față de buget ocupă o cotă neesențială, fapt apreciat pozitiv.

### Concluzii.

Cercetările efectuate la entitate au permis să descoperim starea entității SRL Diversteh datorate influenței factorilor asupra indicatorilor de bază analizați, realizând toate obiectivele propuse pentru obținerea rezultatelor finale.

La entitatea analizată suma surselor de finanțare a activelor s-a majorat în anul 2022 față de anul precedent cu 47417,4 mii lei sau cu 21,39%. Această abatere a fost determinată de creșterea datoriilor curente cu 1997,3 mii lei. De asemenea, ca moment pozitiv pentru întreprindere putem menționa creșterea capitalului propriu cu 9672,1 mii lei sub influența creșterii profitului. Entitatea înregistrează diminuări ale ratelor în dinamică la majoritatea datoriilor, fapt apreciat pozitiv, deoarece astfel scade și rata datoriilor totale. Calculând acești indicatori ai rentabilității observăm care este nivelul de achitare a entității, și de aici putem concluziona că entitatea are resursele necesare pentru a-și putea achita datoriile, atât pe termen lung cât și cele curente. De asemenea, un punct pozitiv îl observăm în faptul că SRL Diversteh nu are înregistrate credite bancare ceea ce înseamnă că aceasta este capabilă să-și achite datoriile pe finanțele proprii și pe cele cu proveniență din activitatea de bază a entității - darea în locațiunile a spațiilor comerciale.

Putem spune că întreprinderea SRL Diversteh se află în continuă ascensiune, demonstrând utilizarea rațională a activelor și acoperirea la termenul de scadență a datoriilor.

### Referințe bibliografice

1. Tcaci N., Tcaci A. (2020). Diagnostic financiar. Chișinău. CEP USM. 212 p.
2. Vâlceanu, G., Robu, V., Georgescu, N. (2005) Analiza economico-financiară. Ed. a II-a. București: Editura Economică, 447 p.

**INFLUENȚA COSTURILOR DE AMBALARE ASUPRA COSTULUI PRODUSULUI****THE INFLUENCE OF PACKAGING COSTS ON PRODUCT COST****Autor: Antonela BUCICOV**

the cycle of studies: Undergraduate student, Academy of Economic Studies of Moldova,

e-mail: [bucicov.antonela@ase.md](mailto:bucicov.antonela@ase.md)**Scientific coordinator: Liliana LAZARI**ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8310-2341>

Academy of Economic Studies of Moldova,

e-mail: [liliana.lazari@ase.md](mailto:liliana.lazari@ase.md)

**Abstract:** The article refers to the influence of the packaging method on the cost of the finished product. A detailed approach to the packaging method can provide both an attractive appearance to the product and a competitive cost in the market. With the help of increasingly advanced technology, packaging has appeared that, in addition to being useful, also strives to be aesthetic, resistant and biodegradable. The results of the research bring to the fore a series of important conclusions related to packaging costs, modernized methods and techniques regarding the use of different packaging in the creation of the finished product.

**Keywords:** cost, packaging, product, biodegradable, useful packaging.

**JEL:** M41

**Introducere.**

Procesul de ambalare are o importanță deosebită atât în formarea costului produsului, cât și în susținerea vânzărilor într-o companie. Evoluarea pieții de desfacere nu a trecut cu vederea nici sectorul de ambalare, unde prin urmare, apare necesitatea de adaptare la schimbare, au aparut tot mai diverse ambalaje din materiale variate, cu forme cât mai personalizate și adaptate la confortul clientului. Imaginea produsului este primul lucru la care cumpărătorul acordă atenție, deci proiectarea ambalajului sau a etichetei este foarte importantă, iar costul acestora este calculat ținând cont de mai mulți factori importanți, pe care îi vom cerceta în prezenta lucrare.

Prezenta cercetare își propune să examineze și să prezinte costurile de ambalare ca etapă a procesului de producție și influența acestora asupra costului produsului final, iar aceasta este dimensionată de abordarea teoretică și practică. Fiind o cercetare practico-aplicativă bazată pe studiul costurilor de ambalare în cadrul unei entități de producere.

**Conținutul lucrării.**

Entitățile care desfășoară activități de producție și/sau de prestări servicii au obligația să țină contabilitatea costurilor de producție și să calculeze costul produselor fabricate/serviciilor prestate [1].

Importanța din ce în ce mai mare a ambalajului și funcționalitatea acestuia a fost determinată de inovațiile din domeniul materialelor de ambalare de exemplu „naturale” sau „comestibile”. Ambalajul a devenit o parte esențială a mișcării tehnologice a mărfurilor. Se estimează că 98% [6] din mărfurile produse sunt ambalate. Valoarea costului ambalajului în costul produsului finit poate varia în dependență de calitatea și natura produsului spre ambalare, în medie între 5-15% [6]. Pe lângă acest aspect, ambalajele au și o funcție de protecție împotriva factorilor fizici, chimici sau biologici.

Conform prevederilor Regulamentului privind ambalajele și deșeurile de ambalaje [3, anexa 1], definiția noțiunii de „ambalaj” se bazează pe următoarele criterii:

- ✓ un obiect se consideră ambalaj dacă îndeplinește condițiile din definiție fără prejudiciul altor funcții pe care acesta le poate îndeplini suplimentar, în măsura în care acesta nu face parte integrantă din produs, fiind necesar pentru a conține, a susține sau a păstra produsul pe toată durata de viață a acestuia, iar toate elementele sale sunt destinate a fi utilizate, consumate sau eliminate împreună cu produsul.
- ✓ obiectele proiectate și destinate a fi umplute la punctele de vânzare, precum și obiectele „de unică folosință”, vândute umplute sau destinate a fi umplute în punctele de desfacere, sunt considerate ambalaje dacă îndeplinesc funcția de ambalare.

- ✓ componentele ambalajelor și elementele auxiliare integrate în ambalaje sunt considerate ca parte din ambalajul în care sunt integrate. Elementele auxiliare agățate direct de produs sau atașate de acesta, care îndeplinesc funcții de ambalaj, sunt considerate ambalaje dacă nu sunt parte integrantă a produsului și dacă nu toate elementele lor sunt destinate a fi utilizate, consumate sau eliminate împreună cu produsul.

În prezenta cercetare se va axa pe aspectul practic al procesului de ambalare în cazul producerii de bastonașe.

Abordarea mai detaliată a costurilor ficarui material în parte poate forma costul total diferit în dependență de cantitatea de materie primă folosită. Producerea de bastonașe este formată din 3 etape, prezentate în figura 1.



**Figura 1. Etapele procesului de ambalare în producerea de bastonașe**

*Sursa: elaborat de autor în baza aspectului practic din cadrul entității de producere a bastonașelor*

În dependență de modelul produsului, poate varia și costul final. Spre exemplu bastonasele pot fi ambalate în peliculă transparentă pentru vânzări angro care vor avea un cost de 3,10 lei. În cazul în care punga este ambalată adițional în folie de aluminiu cu design și o jucărie standard costul va fi 3,5 lei, iar dacă punga va fi ambalată în cutie de carton cu o jucărie calitate medie va avea un cost de 11 lei. Un alt produs sunt bastonasele Premium 3 în 1 care presupune ambalarea în cutie din carton sub formă de gatuță și cu 2 jucării premium și o acadea, acesta va avea costul 14,5 lei. După cum se poate observa costul de ambalare are o mare diferență plasându-se între parametrii 3,1 lei până la 14,5 lei per produs. În acest context ținem să menționăm, că costul produsului este același și doar costul de ambalare deja va determina diferențe în costul produsului final.

Pentru a obține o calitate mai bună a produsului finit dar și un termen mai mare, entitatea a recurs la ambalarea bastonașelor în pungi din folie transparentă adăugând azot, iar apoi împachetarea în al doilea strat de ambalaj care poate fi folie cu imprimare sau carton. În fiecare produs se adaugă una, doua sau chiar trei jucării. Fiecare etapă modifică costul produsului. Adăugarea azotului mărește costul cu 0,25 bani per pungă. Din acest motiv entitatea adaugă azot doar pentru produsele destinate spre export. Reieșind din calcule costul unei pungi va fi 3,75 lei. Ambalarea semifabricatului se face numai deocă în peliculă pentru a putea adăuga azot. Prin urmare, ambalajul îndeplinește funcția de protecție de către factorii fizici-umiditatea, chimici-oxigenul și biologici-microorganisme.

Pentru transportul sigur a produsului se utilizează saci din polietilenă cu imprimare, în mărime de 65cm X 95cm, în care se aranjează câte 15 bucăți de bastonașe ambalate în peliculă. În cazul transportării cutiilor din carton se ambalează câte 6 bucăți într-un sac. Această etapă mărește costul produsului finit cu 0,05 bani. Ulterior acești saci sunt amplasați pe un palet din lemn, care la rândul

său este învelit încă într-un strat de peliculă stretch. Acest procedeu oferă siguranță la transportarea produsului ca să nu fie deteriorat.

Ponderea costurilor produsul finit poate fi repartizată în 4 categorii esențiale. Cea mai mare cotă o deține materia primă și materialele în valoare de 55%. Marketingul ocupă 20% din cota produsului, din aceasta fac parte tombolele, acțiunile și jucăriile oferite cadou. Ambalajul are o valoare de aproximativ 15% din costul total al produsul finit. Cota poate varia în dependență de materialul din care este produs ambalajul, forma și designul acestuia. Costurile indirecte ocupă cea mai mică cotă în valoare de 10% din costul total a produselor. Calculele sunt prezentate în baza datelor din cadrul entității care a servit ca suport pentru realizarea studiului.

Contabilitatea costurilor de producție are trei scopuri bine definite: de determinare a rezultatului oricărei perioade de gestiune; de asistare a minimizării costurilor de producție cu realizarea simultană a obiectivelor entității în fiecare perioadă e gestiune; de participare în management la luarea deciziilor manageriale [5, p. 592].

### Concluzii.

Analizând în lucrarea de față aspectele financiare asupra costurilor de productie putem remarca că orice modificare a costurilor directe și indirecte este urmată de schimbul costului produsului finit determinat de costul de ambalare. Deși ramura industriei producătoare este complicată din punct de vedere a evidenței, totuși este un domeniu esențial în existența economică prosperă a țării. Costurile cu ambalarea au un impact tot mai mare în profitabilitatea unei companii. Totuși, cum își pot optimiza companiile costurile cu ambalarea? Propunem următoarele idei și recomandări stabilite în baza studiului realizat:

1. Optimizarea costurilor de ambalare trebuie văzută ca un proces continuu iar acest lucru este determinat de evoluția tehnologiei, a cerințelor pieței, a mediului economic și concurențial în general.
2. Investițiile în echipamente performante de ambalare se amortizează într-o perioadă de 1-3-5 ani în funcție de specificul fiecărei activități iar durata de viață a unor asemenea echipamente poate depăși 10 ani în condițiile unei exploatare responsabile și a unei mentenanțe corespunzătoare.
3. Informarea constantă cu privire la schimbările din industria ambalajelor. Industria ambalajelor investește în cercetare și dezvoltare pentru a proiecta produse mai durabile, mai ușoare, mai sigure și mai ecologice.

Toate acestea contribuie la scăderea costurilor privind ambalarea.

### Referințe bibliografice:

1. Indicații metodice privind contabilitatea costurilor de producție și calculația costului produselor și serviciilor. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=130803&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=130803&lang=ro)
2. Aplicarea calculatiei costurilor de producție prin procesele de delimitare a cheltuielilor în variabile și fixe. Disponibil: [https://www.rasfoiesc.com/business/economie/APLICAREA-CALCULATIEI-COSTURIL68.php#\\_ftn1](https://www.rasfoiesc.com/business/economie/APLICAREA-CALCULATIEI-COSTURIL68.php#_ftn1)
3. Hotărârea Guvernului nr. 561 din 31.07.2020 pentru aprobarea Regulamentului privind ambalajele și deșeurile de ambalaje. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=122773&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=122773&lang=ro)
4. Standardul Național de Contabilitate STOCURI. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=131868&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=131868&lang=ro#)
5. Grigoroii L., Lazari L., Bircă A., Țurcanu L., Balteș N., Erhan L., Mihaila S., Caraman S., Graur A., Bajan M., Badicu G., Cușmăunsă R. Contabilitatea întreprinderii [Enterprise accounting]. Editura CARTIER, Chișinău, 2021, ISBN 978-9975-86-456-5 (Cartier). ISBN 978-9975-75-984-7 (ASEM).
6. Ambalarea marfurilor. Disponibil: <https://www.rasfoiesc.com/business/economie/merceologie/AMBALAREA-MARFURILOR24.php>



**ANALIZA GRADULUI DE DIGITALIZARE A ECONOMIEI ȘI SISTEMULUI BANCAR DIN ROMÂNIA****ANALYSIS OF THE DEGREE OF DIGITALIZATION OF THE ROMANIAN ECONOMY AND BANKING SYSTEM****Autor: Iustin-Constantin IFRIM**, Ciclu de studii: licență

Universitatea „Ștefan cel Mare” Suceava, România

E-mail: [constantin.ifrim@student.usv.ro](mailto:constantin.ifrim@student.usv.ro)**Coordonator științific: Anișoara-Niculina APETRI**

ORCID: 0000-0002-8815-7111

Universitatea „Ștefan cel Mare” Suceava, România

E-mail: [anisoara.apetri@usm.ro](mailto:anisoara.apetri@usm.ro)

**Abstract:** *As part of this research, a study is carried out in relation to the impact that banking digitization can have on the banking system in Romania. The main causes that led to the acceleration of this phenomenon, the advantages produced by digitalization, but also the disadvantages that can affect the banking system are tracked. To carry out the research, global published reports were used, such as FinnoScore, which provided important information about the level of digitization of banking institutions in Romania, as well as the DESI Index reports, which provided the opportunity to make comparisons between Romania and the other analyzed countries. The work aims to highlight the need for digitization now and in the future, the importance for a faster and more efficient development of the banking system in Romania and the possibilities to achieve this in the next 5-10 years.*

**Keywords:** *digitization, banking system, DESI***JEL:** A1, G0, M2**Introducere**

Contextul cercetării a pornit de la noutatea temei, existând din ce în ce mai multe articole și studii despre gradul de bancarizare al populației și implicit despre digitalizare. Analiza instituțiilor de credit, în special în cadrul ziarelor financiare a crescut semnificativ. Despre stabilirea unui obiectiv, Ed Diener sau Andrew Zolli (Dragomir, 2018) consideră a fi o acțiune indispensabilă în cadrul activităților de zi cu zi, susținând că atunci când avem un obiectiv stabilit, sau mai multe obiective intermediare, inclusiv motivația crește pentru realizarea acestora. Acest lucru este valabil și în cadrul unei lucrări de specialitate, de aceea în cele ce urmează voi expune motivația, obiectivul fundamental al lucrării, precum și scopul pentru care am ales să mă documentez și să scriu despre acest subiect.

„*Bancherul este un tip care își împrumută umbrela pe timp cu soare, dar o vrea înapoi în minutul în care începe să plouă*” (Twain, f.a.), acest citat celebru nu face nimic altceva decât să prezinte exact semnificația sistemului bancar din întreaga lume. Motivația a rezultat din observarea poziției bancherului din citatul de mai sus, în cazul nostru instituțiile de credit, în relațiile cu populația, acestea fiind cele două elemente importante ale unui sistem economic-financiar alături de gradul de bancarizare al populației atât cantitativ cât și calitativ analizat, riscurile, dobânzile și comisioanele asumate de către aceștia, precum și organele ce reglementează relațiile dintre ei.

Obiectivul lucrării este acela de a analiza gradul de digitalizare atât a economiei românești, cât și a sistemului bancar din România. Pentru atingerea acestuia am ales ca metodologie de elaborare a lucrării studierea lucrărilor de specialitate și să consult diversele rapoarte elaborate la nivel internațional pe domeniul digitalizării pentru a identifica stadiului procesului de digitalizare specific țării noastre, dar și sistemului bancar din România.

**Digitalizarea în contextul bancarizării**

Digitalizarea reprezintă o structură a cărei importanță a crescut accelerat în ultimii 20 de ani, începând cu criza mondială din 2008, sistemele bancare s-au dezvoltat în acest domeniu al digitalizării foarte mult. Digitalizarea are o importanță majoră pentru prelucrarea datelor, stocarea acestora precum și

pentru transmiterea lor în condiții optime, nefiind întâlnită degradarea sau amestecarea datelor (Harchekar, 2018, p. 103).

Principalele cauze care au dus la accelerarea fenomenului de digitalizare în sectorul bancar așa cum profesorul Nicolae Dănilă menționează în articolul său, au fost „transformările produse în cererea și oferta de pe piață, în funcție de așteptările și nevoile clienților, de concurența nebancară și de necesitățile de creștere a rezilienței și a profitabilității bancare” (Dănilă, 2022). În ultimii ani, în țara noastră lucrurile s-au axat spre o schimbare în sistemul bancar și anume, operaționalizarea băncilor digitale, fapt ce a dus ca aceste bănci digitale să devină companii de tehnologie în favoarea clienților, îmbunătățind experiență acestora în cadrul sistemului bancar, sporind eficiență și confortul acestora, ulterior s-a urmărit oferirea de servicii deschise în afara sistemului bancar. În acest fel oferindu-se servicii terțe prin intermediul interfețelor de programare a aplicațiilor, acestea fiind o legătură ce se creează între două programe care se află în legătură. Tehnologia Blockchain s-a dezvoltat de asemenea, ajungând pe prag de egalitate cu tranzacțiile tradiționale. În final discutăm despre metaverse banking ce a câștigat popularitate pe piață indiferent de denumirea industriei, în sectorul bancar făcând legătură între lumea noastră, cea fizică și lumea virtuală prin numeroase îmbunătățiri aduse sistemelor software și hardware.

În urma acestor evenimente, băncile din România au început să capete o viziune mai clară asupra viitorului în această eră ce se anunță că va aparține digitalizării, elaborând proiecte pe termen lung ce vizează dezvoltarea în acest domeniu, prin diferite metode precum platforme simplificate pentru a fi accesate mai ușor de clienți, plăți și încasări în cel mai scurt timp, înregistrarea de credite și depozite fără deplasări fizice în cadrul băncii și sporirea securității sistemelor de banking, acestea fiind câteva din obiectivele de dezvoltare pe termen lung. În cadrul unui articol din Ziarul Financiar regăsim opinia Mădălinei Popa în legătură cu digitalizarea, ea fiind reprezentantă Microsoft și susține faptul că digitalizarea reprezintă viitorul omenirii iar importanța digitalizării s-a văzut mai ales în timpul pandemiei din 2020. Însă rolul digitalizării nu este doar într-un asemenea moment de criză, proporțiile fiind unele mult mai mari iar băncile care vor avea dezvoltată latura aceasta cel mai bine, vor ajunge să dețină monopolul întrucât clienții vor opta să lucreze cu cei care au soluții inovative și care le pot oferi servicii prin intermediul tehnologiei (Cepăreanu, 2020).

#### **Avantaje și dezavantaje ale digitalizării în contextul bancarizării**

Digitalizarea în contextul bancarizării prezintă atât avantaje cât și dezavantaje, iar în cele ce urmează voi enunța câteva dintre avantajele majore ale acestui fenomen, pe baza a mai multor surse și care se regăsesc în opinia mai multor specialiști în *Tabel 1*:

**Tabelul 5. Principalele avantaje ale digitalizării în contextul bancarizării**

Nr.crt	Denumire avantaj
A.	Reducerea costurilor pentru bănci dar și pentru clienți, scăzând costurile de deplasare la bancă sau la ATM iar din perspectiva băncii, diminuarea numărului de persoane aflate în sucursale;
B.	Sporirea utilizării analizei digitale, pentru a observa mai ușor tendințele clienților și sporirea produselor și ofertelor în sfera cea mai populară;
C.	Numărul de noi clienți pentru bănci în creștere ca urmare a ușurinței de a te înregistra la mai multe bănci ca și client;
D.	Scăderea riscurilor erorilor umane, a uzurii fizice a personalului angajat precum și decalajele în ceea ce privește distanțele rural/urban se elimină;
E.	Sumele mari de valută pot fi gestionate mai eficient și mai sigur în aceste momente datorită digitalizării.

Sursă: prelucrare după J.S. Harchekar, *Digitalization in banking sector*, 2018, p. 104

Digitalizarea bancară prezintă și o serie de dezavantaje importante pe care le putem observa, în *Tabel 2*:

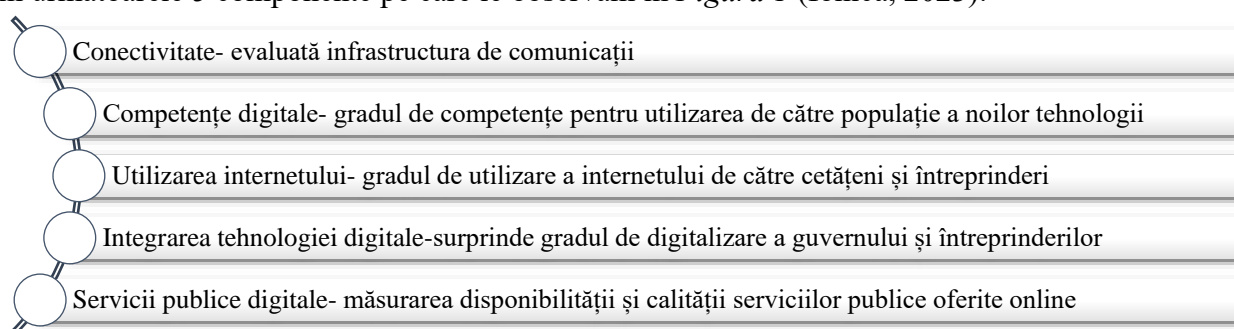
**Tabelul 6. Principalele dezavantaje ale digitalizării în contextul bancarizării**

Nr.crt	Denumire dezavantaj
A.	Micșorarea nevoii unui număr mare de angajați, fapt ce duce la reducerea numărului locurilor de muncă;
B.	Riscul de diminuarea a numărului de sucursale bancare în viitor, ca urmare a orientării acestora mai mult spre zona online și astfel deplasarea fizică la bancă va fi mai dificilă datorită distanțelor;
C.	Vulnerabilitate sporită în cazul atacurilor cibernetice, deja numărul atacurilor este din ce în ce mai mare și din păcate sunt numeroase cazuri de fraudă în rândul clienților.

Sursă: prelucrare după J.S. Harchekar, *Digitalization in banking sector*, 2018, pp. 104-105

### Evaluarea digitalizării la nivelul economiei și sistemului bancar din România

Indicele DESI (Digital Economy and Society Index) reprezintă acel instrument ce se ocupă cu măsurarea progresului înregistrat de către statele membre ale Uniunii Europene în legătură cu direcția economiei și cu latura digitală a acesteia (INS, 2020). Acest indicator se determină anual și este format din următoarele 5 componente pe care le observăm în *Figura 1* (Ionica, 2023):



**Figura 1. Componentele indicelui DESI**

Sursă: prelucrare după Ana Ionică, <https://smartcityblog.ro/ce-este-indicele-desi/>

La ultima raportare a Indicelui economiei și societății digitale (DESI) din 2022 (*Indicele economiei și societății digitale (DESI) 2022 | Shaping Europe's digital future*, 2022), România se situa pe locul 27 din 27 de țări membre ale Uniunii Europene în ceea ce privește punctajul total calculat pe baza celor 5 mari componente menționate în *Figura 1*. România se află într-un ritm de creștere net inferior unor țări similare ca și potențial economic, precum Bulgaria, Polonia, Slovacia sau Ungaria. Punctajul țării noastre în 2022 a fost de 30,6 în contextul în care media Uniunii Economice a fost de 52,3, ceea ce înseamnă că România a înregistrat un punctaj de doar 58,50% din media generală UE, un rezultat modest și care trage un semnal de alarmă pentru economia țării noastre. Țările cu cele mai bune rezultate sunt cele din nordul Europei, Finlanda și Danemarca. Totuși indicele DESI, a situat România pe locul 2 în ceea ce privește proporția femeilor specialiste în domeniul TIC din forța de muncă și pe locul 4 în ceea ce privește numărul absolvenților în domeniul TIC. Din cele 5 componente de bază a calculului indicelui DESI, țara noastră se situează cel mai bine în ceea ce privește conectivitatea.

Problemele majore se înregistrează atunci când vine vorba despre integrarea tehnologiilor digitale și a serviciilor publice digitale ce sunt la un nivel slab în comparație cu rezultatele înregistrate de alte țări ale UE. Ponderea înregistrată de IMM-urile ce au un nivel de bază în ceea ce privește intensitatea digitală este de 22% și reprezintă valoarea cea mai mică din cele 27 de țări analizate și de asemenea, procent minimal se înregistrează și în ceea ce privește întreprinderile ce fac schimb de informații în mod electronic (17%). Este clar că aceste rezultate modeste împiedică dezvoltarea economiei, România nevalorificând la maxim oportunitățile ce sunt oferite de digitalizare și progresele ce se fac în aceste direcții.

Menținem această discuție despre importanța creșterii digitalizării băncilor din sistemul bancar din România și discutăm despre topul internațional FinnoScore în legătură cu digitalizarea, în care am regăsit țara noastră pe locul 3 ca urmare a 6,81 puncte obținute de către BCR (Banca Comercială Română) din 10 puncte maxim. Acest top a vizat 24 de țări Europene și din America de Nord, pe baza a peste 300 de criterii, ce au fost împărțite în 12 categorii așa cum ne sunt prezentate în articolul

curent: website-ul, vânzările online, comunicarea multianual, funcționalitatea aplicației mobile și a internet banking-ului, marketingul online, prezența în social media, inovația și sustenabilitatea, transparența prețurilor, programele de loializare, modalitățile de atragere de noi clienți sau gradul de implementare al unui proces complet (end-to-end) de online onboarding, prin care clienții își pot crea și utiliza un cont bancar exclusiv online iar în urma măsurării acestor criterii, BCR a adunat un punctaj așa cum am menționat de 6,81, poziția sa fiind obținută în mare parte datorită aplicației sale de banking, George, relațiilor bune desfășurate în online banking și onboarding dar și implicarea BCR-ului pentru atragerea de noi clienți. Pe locul doi în România se află Banca Transilvania cu un total de 6,15, care a avut cel mai bun scor în ceea ce privește atractivitatea pentru clienții noi, pe locul 3 regăsim OTP Bank cu 6,09, apoi avem în ordine CEC Bank, ING Bank, Raiffeisen Bank, BRD, Unicredit, Libra Internet Bank și Alpha Bank (AGERPRES, 2023).

## Concluzii

În lucrarea de față ne-am axat pe o prezentare a principalelor concepte și tendințe legate de digitalizarea bancară, un subiect amplu și interesant care putea fi discutat din mai mult perspective, precum și pe analiza progresului înregistrat atât de economia României cât și de către sistemul bancar în domeniul digitalizării în contextul bancarizării. Au fost menționate cauzele care au dus la accelerarea acestui proces, schimbările adoptate în sistemul bancar pentru a putea ține pasul cu digitalizarea tot mai sporită în țările vecine precum și o analiză a rezultatelor furnizate de topul internațional FinnoScore, în care am evidențiat date referitoare la instituțiile bancare din România. Au fost menționate avantajele și dezavantajele digitalizării în contextul bancarizării. Referitor la evaluarea digitalizării la nivelul economiei românești folosind Indicele DESI, indice ce constituie instrumentul definitoriu pentru evaluarea progresului înregistrat de către statele membre ale Uniunii Europene, am constatat că, conform rapoartelor, România se situează pe ultimul loc din totalul de 27 de țări analizate. Există într-adevăr domenii unde avem rezultate foarte bune, ca de exemplu în ceea ce privește proporția femeilor specialiste în domeniul TIC din forța de muncă sau al numărului de absolvenți în domeniul TIC, dar alte categorii, precum cele legate de integrarea tehnologiilor digitale și a serviciilor publice digitale ne duc pe un loc codaș în ierarhia furnizată de Digital Economy and Society Index.

## Referințe bibliografice

1. AGERPRES. (2023, decembrie 22). *România, reprezentată pe locul 3 în topul internațional FinnoScore privind digitalizarea..* <http://www.agerpres.ro/economic-intern/2023/06/22/romania-reprezentata-pe-locul-3-in-topul-international-finnoscore-privind-digitalizarea-bancilor-companie-de-consultanta--1128107>
2. Cepăreanu, A. (2020, iunie 11). *Digitalizarea reprezintă viitorul industriei bancare: „Consumatorii vor opta să lucreze cu bănci care oferă servicii la distanță și soluții inovative“.* ZF.ro. <https://www.zf.ro/business-hi-tech/digitalizarea-reprezinta-viitorul-industriei-bancare-consumatorii-19271973>
3. Dănilă, N. (2022, mai 30). *Digitalizarea—Provocare și sursă de transformare a rolului băncii centrale.* *Academia Oamenilor de Știință din România.* <https://www.aosr.ro/digitalizarea-provocare-si-sursa-de-transformare-a-rolului-bancii-centrale/>
4. Dragomir, S. (2018, februarie 23). *Importanța stabilirii obiectivelor.* <https://respiro.ro/consiliere/articole/importanta-stabilirii-obiectivelor>
5. Harchekar, J. S. (2018). *Digitalization in banking sector.*
6. [\(f.a.\). https://insse.ro/cms/ro/content/indicele-economiei-%C8%99i-societ%C4%83%C8%9Bii-digitale-desi](https://insse.ro/cms/ro/content/indicele-economiei-%C8%99i-societ%C4%83%C8%9Bii-digitale-desi). Preluat în 17 februarie 2024, din <https://insse.ro/cms/ro/content/indicele-economiei-%C8%99i-societ%C4%83%C8%9Bii-digitale-desi>
7. *Indicele economiei și societății digitale (DESI) 2022 | Shaping Europe's digital future.* (2022, iulie 28). <https://digital-strategy.ec.europa.eu/ro/library/digital-economy-and-society-index-desi-2022>
8. Ionica, A. (2023, august 22). *Ce este indicele DESI? | Smart City Blog.* <https://smartcityblog.ro/ce-este-indicele-desi/>
9. Twain, M. (f.a.). *Citat de Mark Twain despre umor, împrumut, ploaie, soare, timp.* Preluat în 3 decembrie 2023, din <https://rightwords.ro/citate/bancherul-este-un-tip-care-iti-imprumuta-umbrela-pe-timp--9955>

## DECIZII ORGANIZATORICE ȘI STRATEGICE ÎN CONTABILITATEA MANAGERIALĂ

### ORGANIZATIONAL AND STRATEGIC DECISIONS IN MANAGERIAL ACCOUNTING

**Autor: Daniela ZUBCU**, student ciclul I,  
Academia de Studii Economice din Moldova  
e-mail: [zubcu.daniela@ase.md](mailto:zubcu.daniela@ase.md)  
**Coordonator științific: Svetlana MIHAILA**,  
Academia de Studii Economice din Moldova  
e-mail: [svetlana.mihaila@ase.md](mailto:svetlana.mihaila@ase.md)

**Abstract.** *This research paper delves into the realm of operational and strategic decisions within managerial accounting. Operational decisions, integral to daily operations, ensure the efficient management of resources, while strategic decisions steer the long-term trajectory of an organization. In today's dynamic business landscape marked by rapid shifts and heightened competition, organizations face the dual challenge of addressing operational complexities and seizing strategic opportunities. This study explores the intricacies and ramifications of operational and strategic decisions in managerial accounting, aiming to offer insights that enhance decision-making processes within organizations. Through an examination of current practices and factors influencing decision-making, this research endeavors to contribute to the evolution and implementation of more effective strategies and practices in managerial accounting. Ultimately, it seeks to bolster organizational performance and competitiveness in an ever-evolving market environment.*

**Keywords:** *operational decisions, strategic decisions, managerial accounting, decision-making processes, organizational performance, competitiveness, business environment, resource management, long-term trajectory, market dynamics.*

**JEL cod: M40**

#### Introducere.

Deciziile organizatorice și strategice reprezintă coloana vertebrală a succesului în contabilitatea managerială. Acestea nu doar influențează performanța financiară, ci și direcționează cursul organizațiilor către obiectivele lor strategice. În contextul actual, entitățile se confruntă tot mai des cu situații caracterizate de incertitudine și instabilitate în medii complexe. Această creștere a complexității cere o atenție sporită asupra rolului informației în procesul decizional al conducerii.

*”Definiția contabilității manageriale este prezentată, sub aspect general, în Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017. Conform art. 3 al acestei legi, prin contabilitate de gestiune se subînțelege sistem de colectare, înregistrare, prelucrare și transmitere a informației pentru planificarea, controlul și analiza activității entității, în scopul întocmirii rapoartelor interne pentru luarea deciziilor manageriale.*

*Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017” [1].* Contabilitatea managerială a evoluat de la un simplu sistem de informații financiare către un set complet de instrumente orientate atât către deciziile operaționale, cât și cele strategice, fundamentându-se pe un sistem robust de control. În acest progres, accentul se pune pe analiza coerenței între evoluțiile din strategie și cele din contabilitatea managerială, atât în ceea ce privește deciziile operaționale, cât și pe cele strategice. Tehnicile moderne sunt adesea denumite contabilitate managerială strategică, integrate cu informații detaliate privind factorii externi, inclusiv informații nefinanciare și interne. Factorii externi, precum concurența și influențele politice, economice, sociale și tehnologice, sunt esențiali în această abordare, care este orientată către satisfacerea nevoilor și anticiparea așteptărilor clienților, concurenților, furnizorilor și a potențialilor acționari.

*Actualitatea temei:* Deciziile operaționale și strategice în contabilitatea managerială sunt esențiale într-un mediu de afaceri dinamic și competitiv. Organizațiile trebuie să fie agili și să adapteze rapid strategiile pentru a supraviețui și a prospera. Gestionarea eficientă a acestor decizii este crucială pentru menținerea performanței și pentru identificarea oportunităților de creștere. Prin urmare, implementarea practicilor de contabilitate managerială adecvate este esențială pentru obținerea unui avantaj competitiv durabil.



**Scopul cercetării:** Scopul cercetării este de a investiga și analiza procesul decizional în contabilitatea managerială, cu accent pe deciziile operaționale și strategice, pentru a înțelege mai bine impactul lor asupra performanței organizaționale. Prin examinarea practicilor actuale și evaluarea rezultatelor obținute, cercetarea va oferi insight-uri esențiale pentru îmbunătățirea procesului decizional și implementarea unor strategii mai eficiente în acest domeniu, contribuind la optimizarea resurselor și îmbunătățirea performanței organizaționale.

**Metodologia cercetării:** Metodologia cercetării pentru acest studiu se va baza pe o abordare mixtă, combinând atât metode calitative, cât și cantitative, pentru a obține o înțelegere holistică și profundă a procesului decizional în contabilitatea managerială.

1. **Revizuirea literaturii:** În prima etapă, vom efectua o revizuire detaliată a literaturii existente în domeniul deciziilor operaționale și strategice în contabilitatea managerială. Această revizuire ne va oferi o înțelegere solidă a teoriilor, conceptelor și practicilor actuale în acest domeniu.
2. **Analiză și interpretare:** Datele colectate vor fi analizate folosind tehnici și instrumente specifice, precum analiza tematică pentru datele calitative. Vom căuta modele, tendințe și relații între variabile pentru a înțelege mai bine procesul decizional și factorii care îl influențează în cadrul organizațiilor.
3. **Elaborarea concluziilor și recomandărilor:** Pe baza analizei datelor și a literaturii existente, vom elabora concluziile studiului și vom formula recomandări practice pentru îmbunătățirea procesului decizional în contabilitatea managerială. Aceste recomandări vor fi relevante pentru managerii și profesioniștii din domeniu, precum și pentru cercetătorii viitori interesați de acest subiect.

Prin utilizarea unei abordări mixte și prin combinarea diferitelor metode de cercetare, ne propunem să obținem o înțelegere cuprinzătoare și robustă a procesului decizional în contabilitatea managerială și să contribuim la dezvoltarea cunoștințelor și practicilor în acest domeniu vital al afacerilor moderne.

**Decizii operaționale și strategice:** Zilnic, managerii se confruntă cu luarea deciziilor care acoperă o gamă diversă de aspecte, iar modul în care aceste decizii sunt luate are un impact semnificativ asupra rezolvării problemelor, alocării de resurse și atingerii obiectivelor stabilite. Aceste decizii pot fi clasificate în funcție de perioada de timp în care își exercită influența, împărțindu-se în două categorii principale: *Decizii operaționale* – esențiale pentru orientarea pe termen scurt, se referă la aspecte specifice legate de operațiunile zilnice și procesele operaționale ale unei organizații. Deciziile operaționale includ planificarea operațională, controlul costurilor, gestionarea stocurilor, evaluarea performanței operaționale, fixarea prețurilor de vânzare, bugetarea și alocarea resurselor și monitorizarea și raportarea operațiunilor, reprezentate în figura 1. Aceste decizii sunt necesare pentru asigurarea funcționării eficiente a organizației în activitățile sale de zi cu zi.



**Figura 1. Identificarea deciziilor organizatorice și strategice**

*Sursa: Elaborat de autor*

*Decizii strategice* - esențiale pentru orientarea pe termen lung a organizației și determinarea direcției sale viitoare. Ele includ aspecte precum identificarea și evaluarea oportunităților de pe piață, alinierea obiectivelor cu misiunea și viziunea organizației, dezvoltarea și implementarea strategiilor,

managementul riscurilor și incertitudinilor, deciziile de investiții și finanțare, precum și comunicarea și implementarea strategiilor adoptate, reprezentate în figura de mai sus. Aceste decizii sunt fundamentale pentru asigurarea succesului pe termen lung al organizației și pentru menținerea competitivității sale pe piață. *Rolul contabilului managerial* constă în îmbunătățirea eficienței în gestionarea unei entități și în participarea activă la procesul decizional prin furnizarea de informații relevante despre sursele și avantajele concurențiale. De asemenea, contabilul de gestiune sprijină managerii în identificarea și consolidarea resurselor și capacităților entității. În cadrul procesului decizional, managerii au următoarele așteptări:

**Constatarea (score keeping):** Managerii doresc ca informațiile furnizate să ofere o evaluare clară a situației curente a entității, indicând dacă lucrurile merg bine sau rău. Aceasta le permite să monitorizeze performanța și să identifice rapid problemele sau oportunitățile.

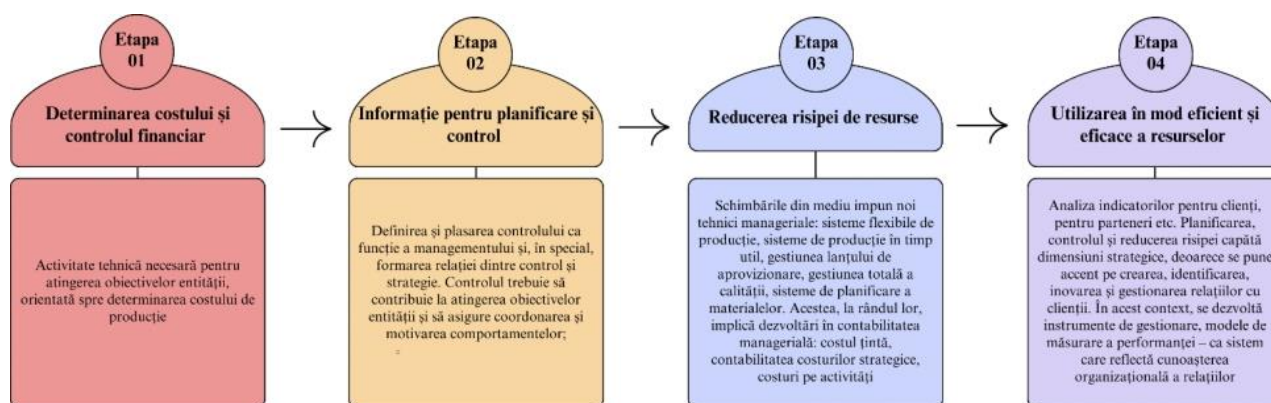
**Atragerea atenției (attention directing):** Managerii caută informații care să le orienteze atenția către problemele sau aspectele cheie care necesită intervenție sau analiză suplimentară. Așadar, informațiile trebuie să evidențieze clar de ce anumite probleme sunt importante și merită atenția lor.

**Ajutor în soluționarea problemelor (problem solving):** Managerii așteaptă ca informațiile să ofere o perspectivă clară asupra diferitelor soluții disponibile și să-i ajute să identifice cea mai bună cale de acțiune în rezolvarea problemelor întâmpinate. Astfel, informațiile trebuie să fie relevante și utile în procesul de luare a deciziilor, facilitând identificarea și implementarea celor mai eficiente soluții.

*Informația furnizată de contabilii manageriali trebuie să vizeze utilitate și relevanță pentru manageri în vederea fundamentării deciziilor, de aceea informația trebuie să fie:*

- **Corectă:** Trebuie să fie precisă și să reflecte realitatea entității fără erori sau distorsiuni.
- **Oportună:** Trebuie să fie disponibilă în momentul potrivit, astfel încât să poată fi utilizată eficient în procesul decizional.
- **De calitate:** Trebuie să fie relevantă și să ofere o înțelegere clară și completă a situației, furnizând date și informații care să susțină luarea deciziilor informate.
- **Să respecte criteriile pentru valoare:** Informația trebuie să îndeplinească trei criterii esențiale pentru a avea valoare:
  - Să contribuie la reducerea incertitudinii viitorului, oferind perspective și predictibilitate pentru direcția viitoare a entității.
  - Să afecteze decizia respectivă, aducând informații care să influențeze sau să orienteze decizia luată de către manageri.
  - Să contribuie la modificarea vădită a consecințelor unei decizii, adică să conducă la schimbări semnificative și măsurabile în rezultatele și performanța entității.

Strategia este aceea care influențează, direct și indirect, atât structura, cât și instrumentele de gestiune. Acest fapt este dovedit și de economistul american McKinsey, care abordează strategia ca „*un ansamblu de decizii și acțiuni relative pentru alegerea mijloacelor și pentru articularea resurselor în vederea atingerii obiectivului*” [2]. Pentru atingerea obiectivelor propuse contabilitatea



managerială strategică urmărește patru etape:

**Figura 2. Etape pentru atingerea obiectivelor in contabilitatea managerială**

Sursa: Elaborat de autor

## Concluzie.

„Managementul unei entități devine performant atunci, când se adoptă decizii bine fundamentate, bazate pe concluzii sau constatări ce se formulează ca urmare a studierii detaliate a fenomenelor și proceselor tehnice, economice și organizatorice, precum și a efectelor pe care acestea le generează prin cunoașterea cauzelor care le-au determinat ” [3].

Contabilitatea managerială constituie o componentă esențială pentru procesul decizional în cadrul unei entități, atât la nivel operațional, cât și strategic. Prin furnizarea de informații relevante și utile, aceasta susține managerii în luarea deciziilor optime pentru gestionarea eficientă a performanței și atingerea obiectivelor stabilite. Este crucial ca informațiile contabile să fie produse și utilizate într-un mod care să asigure coerența între deciziile operaționale de zi cu zi și strategiile pe termen lung ale organizației. Astfel, contabilitatea managerială contribuie la asigurarea unei alocări eficiente a resurselor și la creșterea competitivității pe piață prin intermediul unei abordări integrate și bine gestionate a procesului decizional.

## Referințe bibliografice:

1. Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017
2. POPA I. Managementul strategic. - București: Editura Economică, 2004, p.22.
3. STAIUCU C. Bazele contabilității moderne. Vol.I. - Craiova: Scrisul Românesc, 2004, p.46.
4. GRIGOROI, Lilia, et al. Contabilitatea întreprinderii: Manual. 2021.
5. BĂDICU, Galina; MIHAILA, Svetlana. Contabilitatea de gestiune avansată: Note de curs. 2020, 124 p.;
6. IACOB C., IONESCU I., AVRAM M., Contabilitate de gestiune. Sinteze și aplicații. Craiova, 2012, 12-24p.;
7. BAJAN, M. Controlul de gestiune – suport de decizii pentru manageri. În: 25 de ani de reformă economică în Republica Moldova: prin inovare și competitivitate spre progres economic: conf. șt. intern., 23-24 septembrie 2016. Chișinău: ASEM, 2016, pp. 127-129;
8. BUGAN, C. Controlul de gestiune – instrument de planificare și analiză. În: Contabilitatea și profesia contabilă în era provocărilor: conf. șt. intern., 5-6 aprilie 2017. Chișinău: ASEM, 2017, pp. 397-399
9. TABĂRĂ, N. Control de gestiune. Iași: Editura TipoMoldova, 2009. 324 p.
10. IONAȘCU, I., FILIP, A., STERE, M. Control de gestiune. București: Editura Economică, 2006. 271 p.
11. MIHAILĂ, Svetlana; BĂDICU, Galina. Informația contabilității de gestiune–sursă fundamentală în analiza performanței și dezvoltării durabile a entităților. În: Paradigma contabilității și auditului: realități naționale, tendințe regionale și internaționale . 2016. p. 198-204.
12. BURDUȘ, E., POPA, I. Fundamentele managementului organizației, ediția a II-a. București: Editura Pro Universitaria, 2018, 394 p.;
13. CARAMAN, S., CUȘMĂUNSA, R. Contabilitatea managerială. Chișinău: Î.S. F.E.-P. „Tipografia Centrală”, 2015, 188 p.;
14. CARAMAN, S., CUȘMĂUNSA, R. Contabilitatea managerială. Note de curs. Manual. Chișinău: ASEM, 2007, 225 p.;
15. DOLGHI, C. Rolul informației contabile în procesul decizional. În: Conferința „Integrare prin cercetare și inovare”, Chișinău, 28-29 septembrie 2016, p.199-202.

## ROLUL CONTABILITĂȚII ÎN ORGANIZAREA STRATEGICĂ A UNEI ENTITĂȚI

### THE ROLE OF ACCOUNTING IN THE STRATEGIC ORGANIZATION OF AN ENTITY

**Autor's: Maria CHIPRISEAN, Sofia ȘINDIRINSCHI**

e-mail: [chiprisean.maria@ase.md](mailto:chiprisean.maria@ase.md), [sindirinschi.sofia@ase.md](mailto:sindirinschi.sofia@ase.md)

**Scientific coordinator: Galina BĂDICU**, ORCID: 0000-0002-9429-3654

e-mail: [badicu.galina@ase.md](mailto:badicu.galina@ase.md)

Academy of Economic Studies of Moldova

**Abstract.** *The role of accounting in the strategic organization of an enterprise is multifaceted, extending far beyond the mere recording of financial transactions. This article explores the critical contributions of accounting to strategic planning, decision-making, performance monitoring, risk management, and the adoption of technological advancements within a business. By providing accurate and timely financial information, accounting aids in the formulation of business strategies through SWOT analysis, supports investment decisions through cost-benefit analyses, and ensures alignment with long-term objectives through budgeting and forecasting. The findings highlight that accounting is not merely a support function but a crucial component in the strategic development and success of modern enterprises. The research methodology consists of studying the income from a quantitative and dynamic point of view. The investigation involves objective observation, descriptive method with the application of elements of comparison, analysis and deduction, and the National Bibliometric Instrument search engine was used to identify the performance of international scientific research in the researched field.*

**Keywords:** *accounting, strategic organization, entity*

**JEL:** M40, M41

#### Introducere

Îmbunătățirea managementului este esențială pentru dezvoltarea continuă a entității și capacitatea acesteia de a se adapta la schimbările din mediul economic. Modernizarea trebuie să se bazeze pe un sistem informațional bine structurat. Relevanța informațiilor furnizate de acest sistem devine evidentă atunci când deciziile bazate pe aceste informații reușesc să gestioneze problemele cheie. Din acest punct de vedere, contabilitatea a fost, este și va fi întotdeauna un factor de progres și de susținere a managementului modern în orice etapă de evoluție economică, deoarece „...se focalizeze pe cerințele de informare a managerilor, consiliilor de administrație și ale investitorilor” [4]. Prin urmare, „contabilitatea constituie principala referință a utilizatorilor informației contabile, în prerogativa acesteia aflându-se oferirea unor date complexe privind situația financiară a entității [7], cu ajutorul softurilor de înaltă performanță, agilitate și capacitate”[6].

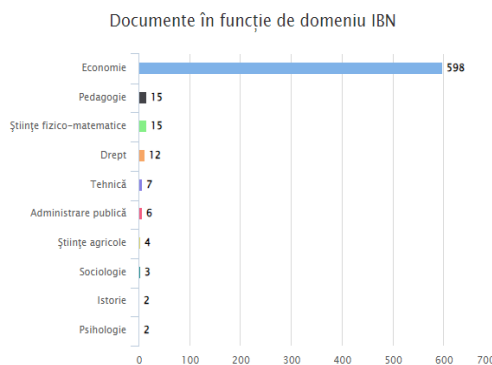
În acest context, *scopul* acestei lucrări constă în a demonstra modul în care contabilitatea nu este doar o funcție administrativă, ci un instrument strategic vital care contribuie semnificativ la succesul și durabilitatea pe termen lung a unei entități. Înțelegerea profundă a rolului contabilității în organizarea strategică poate ajuta managerii să utilizeze aceste informații pentru a îmbunătăți performanța și competitivitatea entității în mediul economic actual. În continuarea demersului științific, pentru a stabili rolul contabilității în organizarea strategică a unei entități, ne propunem o analiză a producției științifice și a calității cercetărilor în domeniul contabilității. *Metodologia cercetării.* Prin intermediul bibliotecii electronice cu acces deschis - Instrumentarul Bibliometric Național (IBN), se prezintă o privire de ansamblu asupra evoluției lucrărilor științifice în circuitul științific național asociate contabilității. În acest sens, a fost examinată prezența sintagmei „contabilitate” în subiectul publicațiilor în perioada 1994-2024. Numărul total al lucrărilor științifice identificate pe marginea contabilității este de 1.019, dintre care: 859 - articole în materiale ale conferințelor, 158 - articole științifice și 2 lucrări în categoria ”altele” [3].

## Conținut de bază

Într-un context economic caracterizat de dinamism și imprevizibilitate, capacitatea unei entități de a se adapta rapid și eficient la schimbări devine esențială [1]. Contabilitatea contribuie semnificativ la acest proces, oferind informații cruciale care permit entității să reacționeze prompt și adecvat la modificările și la noile reglementări, întrucât constituie „...din ce în ce mai mult o garanție socială” [5]. În acest context, pentru a justifica această abordare, cercetarea lucrărilor prin intermediul IBN s-a realizat prin setarea unor criterii de căutare care au permis obținerea rezultatelor relevante pentru cercetarea noastră, tabelul 1.

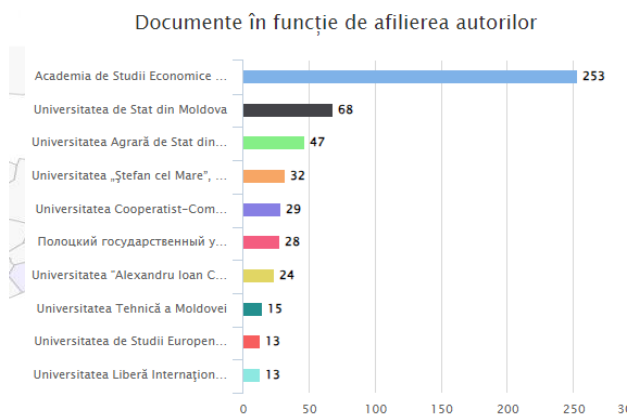
**Tabelul 1. Metodologia colectării datelor**

Colectarea datelor	
Selectare în: <i>titlul articolului, rezumat, cuvinte-cheie</i>	
Criterii de includere: Arii de cercetare: <i>economie</i> ; Perioada: <i>2015-2024 (10 ani)</i>	
Criterii de excludere: Arii de cercetare: <i>toate celelalte domenii ale IBN</i> ; Perioada: <i>1994-2014</i>	
Rezultate obținute	
Fără criterii de excludere	1019
Cu criterii de excludere	598
Articole selectate	598



Sursa: elaborat de autori

Din punct de vedere geografic, Republica Moldova este țara cu cele mai multe publicații științifice ce se referă la conceptul contabilității – 471 de publicații. Studiile au fost realizate de 269 de autori. De asemenea, se remarcă România – 79 publicații cu 86 de autori, Republica Belarus - 43 publicații cu 32 de autori. Din totalul publicațiilor științifice din Republica Moldova, 253 de autori sunt afiliați Academiei de Studii Economice a Moldovei, figura 1.



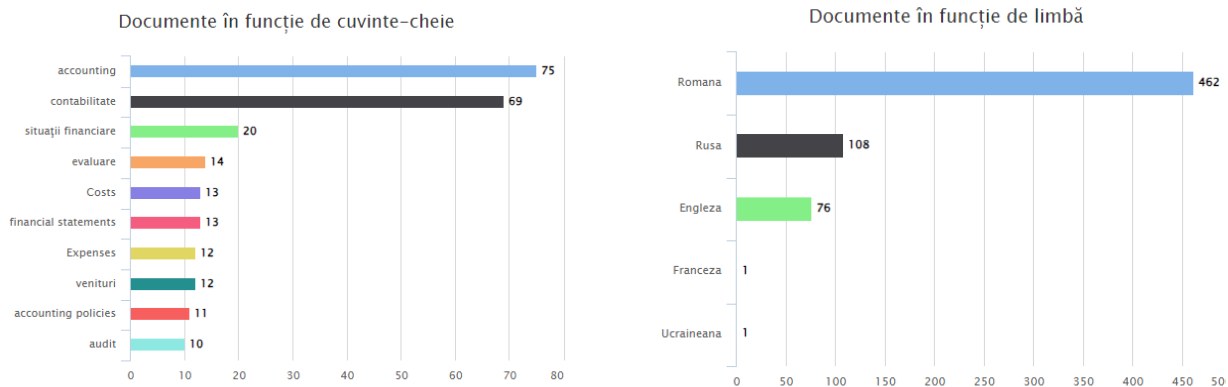
**Figura 1. Productivitatea științifică în Republica Moldova în perioada 2015-2024**

Sursa: elaborat de autori

Contabilitatea joacă un rol important în sprijinirea strategiilor de dezvoltare durabilă prin monitorizarea și raportarea atât a impactului financiar, cât și a celui nefinanciar al activităților

desfășurate [2]. În acest context, cercetările în domeniul contabilității pot evidenția modul în care aceasta susține obiectivele de sustenabilitate ale organizației. Din datele colectate, deducem că evoluția de la an la an este neuniformă, iar numărul lucrărilor denotă interesul cercetătorilor la nivel național, deoarece se observă o tendință pozitivă de creștere a acestora. În aceste studii, autorii au utilizat următoarele cuvinte-cheie: *accounting* (75), *contabilitate* (69), *situații financiare* (20) etc., ar lucrările cele mai multe au fost elaborate în limba română, figura 2.





**Figura 2. Prezentarea grafică a domeniilor de interes cu termenul „contabilitate”**

*Sursa: elaborat de autori*

Cercetarea în cauză ne-a permis să constatăm mai multe aspecte esențiale pentru a oferi o imagine clară asupra modului în care contabilitatea contribuie la organizarea strategică a unei entități.

### Concluzii

Generalizând, menționăm că informațiile contabile sunt esențiale pentru formularea strategiilor de afaceri, deoarece ajută managerii să identifice oportunități de creștere și să dezvolte strategii pentru a aborda amenințările de pe piață: identificarea oportunităților de creștere și de gestionare a riscurilor, răspunsul prompt și adecvat la modificările din piață și la noi reglementări, modalitatea de a îmbunătăți eficiența operațională și de a crește profitabilitatea, facilitează raportarea precisă și conformă cu reglementările, consolidează încrederea investitorilor și a altor părți interesate, monitorizează și raportează impactul financiar și nefinanciar al tranzacțiilor.

### Referințe bibliografice

- BĂDICU, Galina; MIHAILĂ, Svetlana. Relevanța contabilității și rolul contabilului în dezvoltarea afacerii. Revista de studii interdisciplinare „C. Stere”, 2016, 10.2: 44-47.
- BĂDICU, Galina; MIHAILĂ, Svetlana. Procesul decizional: relevanța și irelevanța costurilor, cheltuielilor și veniturilor. Jurnalul European de Contabilitate, Finanțe și Afaceri, 2016, 65-77..
- Biblioteca electronică cu acces deschis - Instrumentarul Bibliometric Național. Disponibil: [https://ibn.idsi.md/vizualizare\\_articol/156508](https://ibn.idsi.md/vizualizare_articol/156508)
- CARAMAN, S. (2024). Rolul contabilității manageriale în guvernarea corporativă a entității. In *Tradiție și inovare în cercetarea științifică* (pp. 160-165).
- LAZARI, L., GRIGOROI, L., BAJAN, M. (2021). Parcursul istoric al contabilității în Republica Moldova: realități și tendințe. In: 30 years of economic reforms in the Republic of Moldova: economic progress via innovation and competitiveness, 24-25 septembrie 2021, Chișinău, Republica Moldova: Departamentul Editorial-Poligrafic al ASEM, 2022, Vol.3, pp. 93-102. DOI: <https://doi.org/10.53486/9789975155663.10>
- MIHAILA, Svetlana; BĂDICU, Galina; CODREAN, Violeta. Aspecte evolutive privind profesia contabilă în contextul digitalizării: un imperativ al secolului XXI. 2022.
- TIȘCENCO, Vilena; BĂDICU, Galina; MIHAILĂ, Svetlana. The relevance of performance indicators in the decision-making process. European Journal of Accounting, Finance and Business, 2024, 16-22. DOI: <https://doi.org/10.4316/EJAFB.2024.12104>

## ANALIZA EVOLUȚII RENTABILITĂȚII FONDURILOR DE PENSII ADMINISTRATE PRIVAT ÎN ROMÂNIA

### ANALYSIS OF THE EVOLUTION OF PROFITABILITY OF PRIVATELY MANAGED PENSION FUNDS IN ROMANIA

**Autor: Andreea-Mihaela PAULIUC**, licență  
Universitatea „Ștefan cel Mare” Suceava, România  
E-mail: [andreea.pauliuc1@student.usv.ro](mailto:andreea.pauliuc1@student.usv.ro)

**Scientific coordinator: Anișoara-Niculina APETRI**  
The ORCID code: ORCID:0000-0002-8815-7111  
Universitatea „Ștefan cel Mare” Suceava, România  
E-mail: [anisoara.apetri@usm.ro](mailto:anisoara.apetri@usm.ro)

**Abstract.** *The topic of pensions in the contemporary world is becoming increasingly significant, given people's need to secure income in their advanced years. In Romania, the public pension system is proving insufficient, which has led to the emergence of private pension funds. Utilizing current legislation and annual reports from major private pension companies, we analyzed the evolution of profitability for privately managed pension funds. Ultimately, our study observed that profitability is linked to associated risks, and contributing to such funds can become a crucial aspect in securing one's future livelihood.*

**Keywords:** *public pension, pension funds, profitability, associated risks*

**JEL:** G0, M2

#### Introduction

Prezenta lucrare are drept scop identificarea și analiza randamentelor și riscurile fondurilor de pensii la nivelul României. În acest sens, am luat în considerare 5 fonduri de pensii administrate privat și 6 fonduri de pensii facultative de pe piața din România, vizând demonstrarea existenței unei corelații dintre structura portofoliului de investiții, randamentul și riscul asociat. Completând studiul, am analizat și structura pe categorii de vârstă a participanților acestor fonduri, pentru a arăta comportamentul oamenilor de a face un efort în plus pentru stabilitatea lor.

#### Basic content

Sistemele de protecție socială au evoluat odată cu apariția și dezvoltarea nevoii de protecție și siguranță financiară împotriva riscului de reducere sau chiar pierdere a capacității de muncă. Izvoarele istorice atestă existența unor forme de protecție socială încă din antichitate, însă reglementările din domeniu apar pentru prima dată în Germania după sfârșitul secolului al XIX-lea.

În România, protecția socială s-a concretizat sub forma „cutiilor bunătații” sau „coșul fraternității” (Balteș, 2018), iar din 1912 a fost instituit un sistem bazat pe contributivitate echitabilă, la care participau în mod egal angajații, angajatorii și statul. În perioada comunistă s-a introdus sistemul pay-as-you-go, care a avut succes datorită creșterii ratei de ocupare. În prezent, România funcționează pe un sistem bazat pe 4 piloni prezentat în figura nr. 1.

Pilonul I funcționează pe principiul contributivității, arătând faptul că fondurile de pensii se constituie din contribuțiile datorate de persoanele fizice și juridice participante la sistem. Cel de-al doilea pilon a fost creat pentru a veni în ajutorul primului, aducând un venit în plus pentru pensia de stat, fiind administrat de societăți private de asigurări, conform legislației. Acest pilon este obligatoriu, iar sumele acumulate se vor diminua sau vor scădea în funcție de performanța fondului. Spre deosebire de acesta, pilonul III este facultativ și administrat în mod activ de societăți private de asigurări. Sumele retrase de contribuabili sunt scutite de la plata impozitului pe venit. Iar pilonul IV face referire la pensiile ocupaționale, acesta existând, în prezent doar la nivel legislativ.

Pe piața pensiilor private din România se întâlnesc 7 fonduri de pensii administrate privat aferente pilonul II și 10 fonduri de pensii facultative specifice pilonului III. Acestea sunt deținute și gestionate

de diferite societăți de pensii private diferențiindu-se prin structura activelor, riscul asociat și randamentul declarat.

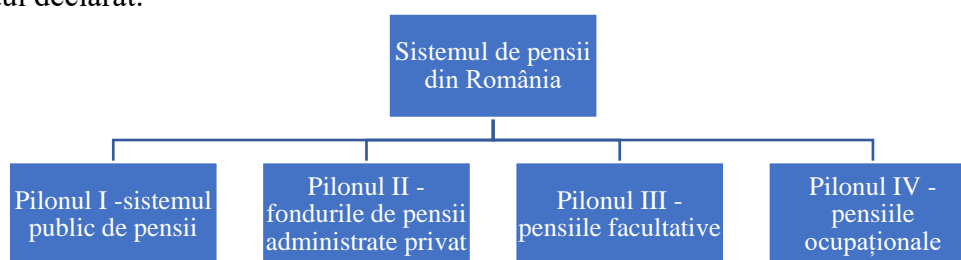


Figura 8. - Sistemul de pensii din România

Companiile de asigurări care dețin astfel de fonduri publică trimestrial evoluția ratelor de rentabilitate, structura portofoliului de investiții dar și rapoarte privind activitatea acestora. Randamentele fondurilor de pensii provin din plasamentele pe piața de capital care diferă de la o companie la alta și sunt corelate cu nivelul de risc declarat în prospect (Autoritatea de Supraveghere Financiară, 2022). Există trei situații în care se poate încadra un fond de pensii privat în ceea ce privește riscul investițional, anume:

1. risc scăzut – 10% – specific fondurilor de pensii ale căror investiții majoritare se îndreaptă către instrumente cu venit fix cum ar fi titlurile de stat, depozitele bancare;
2. risc mediu – 10- 25% – arată un echilibru al investițiilor fondurilor de pensii, atât în instrumente cu venit fix, cât și valori mobiliare cum ar fi acțiunile, care sunt puțin mai riscante;
3. risc ridicat – peste 25% – caracterizează fondurile de pensii care alocă majoritatea resurselor în plasamente cu venit variabil cum ar fi acțiuni tranzacționate pe piețe reglementate, fonduri mutuale etc.

Pe piața actuală există fonduri aferente pilonului II care sunt caracterizate printr-un nivel de risc ridicat cum ar fi Fondul de Pensii Administrat Privat ARIPI, deținut de Generali Group, celelalte companii optând pentru un risc mediu. Pentru pilonul III, risc ridicat întâlnim în cadrul Fondul de Pensii Facultative NN ACTIV și Fondul de Pensii Facultative AZT VIVACE.

Un alt subiect important atunci când abordăm pensiile private îl reprezintă structura investițională, care este administrată conform principiului administrării prudente, pentru obținerea securității, diversificării, calității, lichidității și profitabilității activelor acestora. Astfel, fondurile de pensii, atât pilon II, cât și pilon III investesc în acțiuni, obligațiuni corporative, obligațiuni municipale, obligațiuni emise de entități străine neguvernamentale, titluri de stat, investiții în fonduri mutuale, depozite bancare, precum și instrumente derivate (Autoritatea de Supraveghere Financiară, 2022). Un rol foarte important îl joacă Autoritatea de Spraveghere Financiară, care aduce direcții de orientare în acest sens.

Conform rapoartelor publicate pe site-urile companiilor de asigurări ce dețin astfel de fonduri de pensii pilon II și pilon III, rentabilitatea aferentă este publicată trimestrial și poate varia în funcție de contextul economic național și internațional. Analizând fondurile de pensii administrate privat puse la dispoziție de companii precum Allianz Țiriac, NN, Generali, Metropolitan Life, Carpathia Pensii, pentru perioada 2019 – 2023 putem observa evoluția rentabilității acestora, așa cum reiese din tabelul 1.

Tabelul 7. Rentabilitatea fondurilor de pensii administrate privat în perioada 2019- 2023

FONDUL DE PENSII PILON II	2019	2020	2021	2022	2023
Fondul de Pensii Administrat Privat AZT VIITORUL TĂU – risc mediu	6.4703%	5.3412%	5.7763%	4.0181%	7.2489%
Fondul de Pensii Administrat Privat NN – risc mediu	6,1156%	5.2742%	5.9138%	4.0463%	7.4016%
Fondul de Pensii Administrat Privat ARIPI – risc ridicat	6.1061%	5.6480%	6.0746%	4.3189%	8.0596%
Fondul de Pensii Administrat Privat VITAL – risc mediu	6.9216%	5.6365%	5.9777%	4.4764%	7.5311%
Fondul de Pensii Administrat Privat METROPOLITAN LIFE – risc mediu	6.8251%	5.3996%	5.5931%	4.5650%	7.4449%

Sursa: întocmit de autor

Din tabelul de mai sus putem afirma faptul că ultimul trimestru al anului 2023 a adus randamentele cele mai bune pentru toate planurile analizate, creșterea fiind semnificativă având în vedere nivelul din anul precedent, când s-au înregistrat cele mai mici valori ale rentabilității, de puțin peste 4%. De asemenea, fondul de pensii administrat privat Aripî, al companiei Generalli este cel mai profitabil, comparativ cu celelalte fonduri analizate, însă este de menționat că riscul asociat este unul ridicat. Între aceste companii diferențele sunt foarte mici, fapt explicat de structura asemănătoare a investițiilor.

În continuare am analizat rentabilitatea fondurilor de pensii aferente pilonului III, iar datele le-am sintetizat în tabelul 2.

**Tabelul 8. Rentabilitatea fondurilor de pensii facultative în perioada 2019- 2023**

FONDUL DE PENSII PILON III	2019	2020	2021	2022	2023
Fondul de Pensii Facultative NN ACTIV – risc ridicat	5,6170%	8.0593%	6.3409%	3.4656%	7.2699%
Fondul de Pensii Facultative NN OPTIM – risc mediu	4,6403%	7.2801%	4.8013%	2.5877%	5.8930%
Fondul de Pensii Facultative AZT MODERATO -risc mediu	5.9683%	8.4399%	5.3304%	3.1948%	6.2810%
Fondul de Pensii Facultative AZT VIVACE -risc ridicat	6.3529%	9.1469%	6.6472%	3.6797%	7.1639%
Fondul de Pensii Facultative STABIL – risc mediu	4.8199%	8.5176%	5.9573%	3.1867%	6.1395%
Fondul de Pensii Facultative AEGON ESENȚIAL – risc mediu	6.3269%	8.5537%	5.0071%	3.5835%	6.8802%

*Sursa: întocmit de autor*

Conform informațiilor extrase din tabelul de mai sus observăm faptul că nivelul ridicat al riscului este asociat celor mai performante fonduri de pensii și anume cel al companiei NN Activ și Azt Vivace, întrucât acestea își concentrează o pondere mai mare în instrumente cu venit variabil, în principal acțiuni ale companiilor cotate la Bursa de Valori București, care deși sunt mai variabile acestea aduc un plus de valoare, sunt mai profitabile. Cel mai mare randament este întâlnit în anul 2020 în cadrul fondului de pensii facultative Azt Vivace de 9,14%, an caracterizat de valori ridicate ale rentabilității și pentru celelalte fonduri de pensii analizate. În schimb cele mai mici valori se întâlnesc în anul 2022, resimțindu-se efectele cauzate de situația conflictuală limitrofă României.

## Conclusions

Așadar, piața pensiilor private din România pune la dispoziție fonduri de pensii diversificate, atât cu nivel de risc ridicat, cât și mediu, randamente ce se pot concretiza în timp într-un venit suplimentar, care va menține nivelul de trai de după pensionare a persoanelor în cauză.

## Bibliographical references:

1. Nicolae Balteș, Florin Dumiter, Delia David, Ștefania Jimon, "Trends regarding the evolution of the romanian pension system", revista Studia Universitatis „Vasile Goldis” Arad – Economics Series, volumul 28, 2018
2. Norma nr. 11/2011 privind investirea si evaluarea activelor fondurilor de pensii private, Capitolul VII- „Procedura de încadrare în grade de risc a fondurilor de pensii private”, Art.50, alin.4
3. Autoritatea de Supraveghere Financiară, „Raport privind stabilitatea piețelor financiare nebancale”, 2022
4. Legea nr. 411/2004 privind fondurile de pensii administrate privat art. 26
5. Legea nr. 204/2006 privind pensiile facultative art. 87
6. <https://www.nn.ro/pensii/pensii-facultative#tab-doc/>
7. [https://pensii.generalli.ro/pensii\\_facultative/rentabilitate\\_2019.htm](https://pensii.generalli.ro/pensii_facultative/rentabilitate_2019.htm)
8. <https://www.carpathiapensii.ro/index.php/rapoarte-carpathia-pensii/rapoartele-fondului-vital/>
9. <https://www.metropolitanlife.ro/pensia-ta-pilon-2/informatii-si-materiale0/informatii-financiare/raportare-trimestriala-privind-rata-de-rentabilitate/>

**UNELE ASPECTE PRIVIND EVALUAREA PATRIMONIUL ENTITĂȚII****SOME ASPECTS OF THE VALUATION OF THE ENTITY'S ASSETS**

**Autor: Laviniia ABABII**, Studentă, anul II, Licență,  
Academia de Studii Economice din Moldova,  
e-mail: [ababii.laviniia@ase.md](mailto:ababii.laviniia@ase.md)

**Coordonator științific: Svetlana MIHAILA**,  
ORCID ID: 0000-0001-5289-8885

Academia de Studii Economice din Moldova, Republica Moldova  
e-mail: [svetlana.mihaila@ase.md](mailto:svetlana.mihaila@ase.md)

**Abstract.** *In this research, emphasis was placed on the specifics of the evaluation activity, the classification and evaluation techniques of the entity's patrimony. In the effort to highlight the complex process of patrimony evaluation, the particularities of each type of evaluation were displayed: initial, current and subsequent. A variety of research methodologies were used to accomplish the proposed objectives, including the analytical method, the comparison method, the systemic method, the synthesis method, the induction method, and the deduction method.*

**Keywords:** *evaluation, recognition, patrimony, entity, economic assets*

**JEL: M40**

### **Introducere**

Pe parcursul activității unei entități, evaluarea a devenit un proces esențial, prin care se estimează valoarea bunurilor care se află în posesia entității. Necesitatea efectuării acestei etape a apărut odată cu dorința negustorilor de a cunoaște informații concrete despre obiectele pe care le dețineau, pentru a stabili valoarea și prețul acestora. Iar datorită mecanismului de evaluare care este dedus din mărimea capitalului propriu, precum și din capacitatea productivă a componentelor patrimoniului, se poate crea o imagine corectă a patrimoniului deținut de către oricare antreprenor.

Evaluarea reprezintă o etapă complexă în care se estimează valoarea, potențialului existent și viitor, exprimat ulterior în echivalent valoric, prin analiza minuțioasă a caracteristicilor deținute de un anumit bun. Acest proces și anume rezultatele lui, permit examinarea de către organele de control, organizațiile de creditare, companiile de asigurare, și organele fiscale etc., dar cel mai important proprietarilor întreprinderii și potențialilor investitori. Datorită lărgirii arealului de evaluare în urma evoluției economiei de piață s-a sporit eficiența gestiunii curente a întreprinderii. Care a permis determinarea valorii hârtiilor deținute, comercializarea lor pe piață; determinarea valorii întreprinderii, restructurării sau pentru elaborarea planului de dezvoltare și altele. Concomitent, în activitatea întreprinderilor adesea apare necesitatea evaluării unor active separate, precum mașinile și utilajele, imobilul sau obiectele de proprietate intelectuală (Ulian, 2009).

*Scopul cercetării* constă în examinarea aspectelor teoretice privind definiția și particularitățile metodelor de evaluare, precum și identificarea necesității și a obiectivelor urmărite în demersul evaluării.

*Actualitatea temei* se explică prin faptul că pentru a cunoaște situația economico-financiară a unei entități, este necesară evaluarea patrimoniului acesteia, care asigură relevanța, reprezentarea exactă și veridicitatea informației economico-financiare.

*Metodologia de cercetare* s-a bazat pe utilizarea instrumentarului metodologic caracteristic științelor sociale, prin aplicarea următoarelor metode de cercetare: metoda analitică, metoda comparației, metoda sistemică, metoda sintezei, metoda inducției și metoda deducției.

Evaluare reprezintă o problemă fundamentală a contabilității entității, deoarece conform art.10 al Legii contabilității și raportării financiare, recunoașterea și evaluarea elementelor contabile reprezintă o etapă obligatorie a ciclului contabil, care se efectuează în conformitate cu prevederile standardelor de contabilitate (Legea contabilității și raportării financiare). Prin urmare, se va pune accent pe particularitățile fiecărui tip de evaluare a patrimoniului entității, actele normative și legislative ce stau la baza reglementării evaluării în Republica Moldova, dar și multe alte aspecte legate de acest proces.



## Conținut de bază

Evaluarea activelor unei entități este o practică crucială în domeniul contabilității și managementului financiar. Un prim obiectiv ține de stabilirea corectă a valorii bunurilor economice, unde prin evaluarea acestora are loc determinarea valorii reale sau estimative, oferind astfel informații precise despre situația financiară a unei entități. Acest lucru fiind esențial și pentru raportarea corectă a situației financiare către acționari, investitori, creditorii sau alte părți interesate. Un alt moment ține de luarea deciziilor în raport cu investițiile și finanțare, unde valorile corecte ale acestora sunt esențiale pentru manageri în luarea deciziilor legate de investiții.

Deopotrivă esențial este și conformitatea cu standardele contabile, deoarece evaluarea bunurilor economice se efectuează conform reglementărilor specifice, unde fiecare entitate din opțiunile multiple propuse de actele normative în vigoare vă opta pentru o metodă conform specificului activității entității și necesităților informaționale. Evaluarea activelor joacă un rol important în determinarea valorii contabile a unei entități, care poate afecta impozitele plătite și alte obligații fiscale, totodată poate influența evaluarea companiilor în cazul tranzacțiilor de fuziuni și activități. O evaluare precisă a activelor ajută la înțelegerea mai bună a riscurilor asociate cu acestea, permițând entității să ia măsuri pentru a gestiona și minimiza riscurile legate de fluctuațiile de valoare sau alte aspecte.

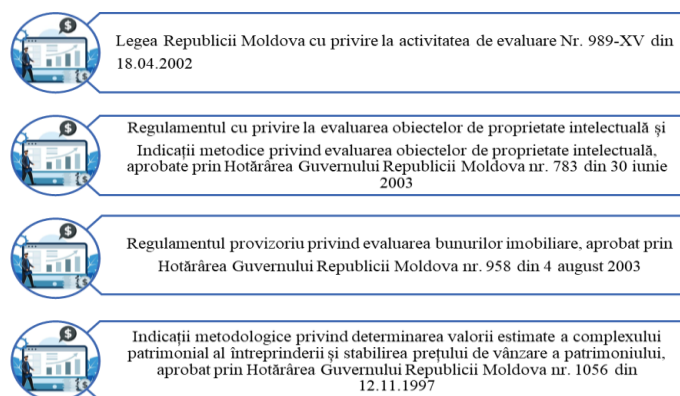
În ansamblu, evaluarea activă este fundamentală pentru a asigura o imagine corectă și completă a situației financiare a unei entități, facilitând astfel luarea unor decizii strategice și operaționale.

Obiectul de studiu al contabilității îl constituie reflectarea valorică a patrimoniului entității, precum și mișcarea, modificarea lui, ca urmare a faptelor economice ce generează costuri, cheltuieli, venituri și determinarea rezultatelor financiare în perioada de gestiune. În scopul cunoașterii și gestionării *patrimoniului*, contabilitatea utilizează categorii specifice obiectului ei de studiu, și anume: activ, pasiv, costuri, cheltuieli, venituri, rezultate financiare. Iar, prin patrimoniu se înțelege totalitatea bunurilor economice pe care le gestionează o entitate, precum și totalitatea drepturilor și datoriile pe care aceasta și le asumă în legătură cu bunurile ce le posedă (Bădicu, Mihaila, 2019).

Astfel, la baza obiectului de studiu al contabilității este pus patrimoniul entității economice, deoarece contabilitatea a apărut din necesitatea cunoașterii și gestionării eficiente a activelor. De aceea, evaluarea constă în măsurarea valorică a activelor, datoriilor, capitalului propriu, veniturilor, cheltuielilor și rezultatelor financiare, iar obiectul acesteia trebuie delimitat în timp și în spațiu pentru a gestiona multitudinea și diversitatea obiectelor, fenomenelor și proceselor economice.

Procesul de evaluare presupune existența obiectului și subiectului evaluării. În conformitate cu legislația în vigoare a Republicii Moldova și cu prevederile internaționale, obiectivul activității de evaluare îl constituie activele corporale, necorporale și financiare aflate în proprietatea sau sub controlul întreprinderii, iar evaluarea se poate efectua fie în mod individual, fie în totalitatea acestora. Potrivit art.3 al Legii cu privire la activitatea de evaluare, evaluării se supun următoarele obiecte: bunuri mobile, bunurile imobile și drepturile asupra lor, activele nemateriale, întreprinderile în calitate de complexe patrimoniale, valorile mobiliare, obligațiile debitoare și creditoare, lucrările și serviciile, informația și alte obiecte (Albu, Albu, 2009). Reieșind din prevederile IFRS, evaluarea la valoarea justă este obiectul de activitate al evaluatorilor. Pe plan internațional, evaluarea este reglementată de către Standarde Internaționale de Evaluare. În Republica Moldova, evaluarea este reglementată prin actele normative și legislative prezentate în figura 1 (Grigoroii, Bunget, 2012).

Evaluarea în termeni generali poate fi caracterizată drept procesul de determinare a valorii unui bun la o anumită dată, luând în considerare factorii fizici, economici, sociali și alți factori care influențează valoarea. Abordarea problemei financiare a evaluării unei întreprinderi se conturează ca una extrem de complexă, captând atenția analiștilor financiari și evaluatorilor în rezolvarea dilemei dintre prețul și valoarea unei întreprinderi. Această provocare reprezintă simultan un domeniu de sinteză, unde se apelează la diverse metode pentru selecția investițiilor, luarea deciziilor financiare, realizarea diagnosticului strategic și financiar sau anticiparea evoluției financiare.



**Figura 1. Actele normative și legislative ce stau la baza reglementării evaluării în RM**

*Sursa: elaborat de autor după (Grigoroii, Bunget, 2012).*

În cadrul evaluării entității sunt cointeresate organele de control, structurile de conducere, organizații de creditare, companii de asigurare, organele fiscale, proprietarii întreprinderii, investitorii etc. Din perspectiva financiară, evaluarea întreprinderii poate fi privită ca un proces de estimare și atribuire a valorii întreprinderii la un moment dat, fie în totalitate, fie parțial, având în vedere capacitatea sa de a genera fluxuri (profit, cash-flow) pentru proprietar sau pentru considerarea sa ca un „bun” capabil să creeze alte „bunuri”. În funcție de aceasta, se determină elementele fundamentale utilizate în procesul de evaluare, inclusiv:

- Patrimoniul - în acest context, valoarea întreprinderii se calculează plecând de la valoarea corectată a elementelor de activ și pasiv, reflectate în bilanțul său;
- Profitul - sub forma de cash-flow, încasări totale sau dividende, servind, de asemenea, ca bază pentru evaluare și fiind utilizat în metodele de evaluare bazate pe profit;
- Cursul de piață al titlurilor de proprietate (acțiuni) - în acest caz, valoarea întreprinderii este stabilită în funcție de prețul convenit la care aceste titluri sunt tranzacționate pe piață.

Un alt moment la care trebuie să atragem atenția este inventarierea, o cerință importantă care arată realitatea și exactitatea informației. Cu ocazia inventarierii, evaluarea elementelor patrimoniale se face la valoarea actuală sau de utilitate a fiecărui element. Acesta se stabilește în funcție de utilitatea bunului în întreprindere și prețul pieței. Valoarea de utilitate a creanțelor și datoriilor se stabilește în funcție de valoarea lor probabilă de încasat, respectiv de plată. La finele perioadei de gestiune se evaluează și se reflectă în bilanț la valoarea de intrare în patrimoniu, respectiv valoarea contabilă pusă de acord cu rezultatele inventarierii.

### Concluzie

Evaluarea patrimoniului în cadrul entităților, este o practică esențială în peisajul oricărei entități, este un element cheie în gestionarea eficientă. Importanța evaluărilor în contabilitate se cristalizează în capacitatea lor de a furniza proprietarilor și administratorilor a întreprinderilor în ansamblul lor. Evaluările devin astfel un instrument valoros în luarea deciziilor financiare, servind drept fundament pentru negocierile privind prețurile de vânzare-cumpărare într-un context complex. Evaluarea bunurilor economice se efectuează conform reglementărilor specifice, unde fiecare entitate din opțiunile multiple propuse de actele normative în vigoare optează pentru o metodă conform specificului activității entității și necesităților informaționale. De asemenea, evaluarea devine nu doar un element crucial în tranzacții, ci și o componentă vitală în asigurarea transparenței și responsabilității în gestionarea resurselor financiare și a activelor întreprinderilor la nivel global.

### Referințe bibliografice

1. Albu, S., & Albu, I. (2009). Evaluarea patrimoniului; Universitatea Tehnica A Moldovei, Ch. UTM, 2009 -271p.
2. Bădicu, G., & Mihaila, S. (2019). Bazele contabilității: Note de curs. Chișinău: Tipografia Centrală, 224 p.
3. Grigoroii, L., & Bunget, O. C. (2012). Controverse privind politicile de evaluare a activelor. (pp. 132-137).
4. Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017. În: Monitorul Oficial nr.1-6, art.22 din 05.01.18
5. Legea cu privire la activitatea de evaluare nr. 989 din 18.04.2002. În: MO nr.102, art.773 din 16.07.2002
6. Ulian, G. (2009). Aspecte ale evaluării întreprinderii. Revista Științifică a USM „Studia Universitatis”, nr.7 (27), p.99-107, p.99

## CONTABILIZAREA TRANZACȚIILOR CU VALORI MOBILIARE DE STAT

## ACCOUNTING OF TRANSACTIONS WITH STATE SECURITIES

**Autor: Dorina ROMAN**, Ciclul I, Licență  
Academia de Studii Economice din Moldova  
e-mail: [roman.dorina@ase.md](mailto:roman.dorina@ase.md)

**Conducător științific: Rodica CUȘMĂUNSA**  
ORCID: 0000-0003-0444-9799  
Academia de Studii Economice a Moldovei  
e-mail : [cusmaunsa.rodica.gheorghe@ase.md](mailto:cusmaunsa.rodica.gheorghe@ase.md)

**Abstract.** This article explores the significance of accounting for government securities transactions, emphasizing their crucial role in shaping economic indicators and fiscal policies. Employing a mixed-methods approach, including case studies, the research assesses the impact of these transactions on financial situations. The study underscores the need for transparent and standardized accounting procedures, highlighting potential areas for improvement and regulatory adaptations. Results emphasize the importance of aligning accounting practices with evolving economic landscapes for accurate representation and informed decision-making. In essence, the research contributes valuable insights into the complex world of government securities accounting, providing a foundation for discussions and improvements in financial reporting standards.

**Keywords:** accounting, government securities, transactions, standards, procedures, financial situations.

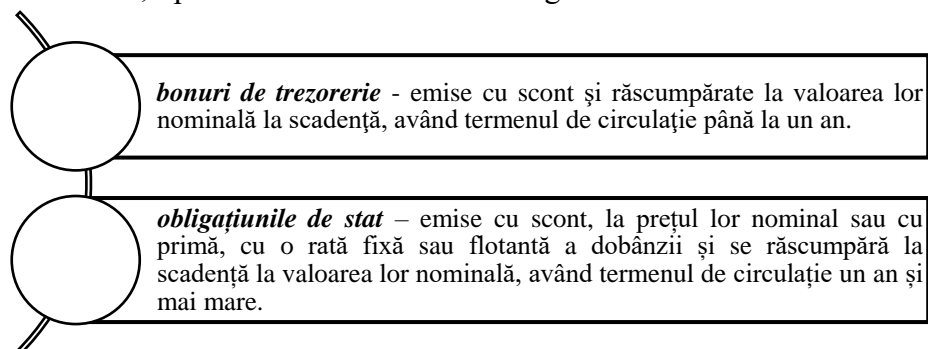
**JEL:** M40

### Introducere

Contabilizarea tranzacțiilor cu valori mobiliare de stat reprezintă un subiect de o importanță crucială în domeniul contabil și fiscal, având impact direct asupra stabilității economice. *Relevanța* acestui subiect se conturează prin rolul crucial al valorilor mobiliare de stat în direcția dezvoltării economice și asigurarea sustenabilității fiscale. *Motivația* pentru alegerea acestei teme derivă din necesitatea de a înțelege mecanismele contabile asociate acestor tranzacții și modul în care aceste operațiuni implică anumite responsabilități. *Scopul cercetării* constă în analiza detaliată a procesului de contabilizare a tranzacțiilor cu valori mobiliare de stat, evidențiind practicile actuale și evaluându-le impactul asupra fiscalității. Abordările analitice și studiul de caz vor fi folosite pentru a oferi o privire detaliată asupra metodelor actuale și pentru a propune posibile îmbunătățiri în vederea optimizării procesului contabil. Prin această cercetare, se dorește nu doar îmbunătățirea înțelegerii contabilizării valorilor mobiliare de stat, ci și evidențierea conexiunilor directe cu aspecte fiscale, contribuind astfel la dezvoltarea unui cadru mai eficient în gestionarea financiară la nivel guvernamental.

### Conținutul de bază.

Hotărârea Băncii Naționale a Moldovei nr.170/2018 evidențiază valorile mobiliare ca instrumente financiare emise de stat, tipurile cărora sunt redată în figura 1:



**bonuri de trezorerie** - emise cu scont și răscumpărate la valoarea lor nominală la scadență, având termenul de circulație până la un an.

**obligațiunile de stat** – emise cu scont, la prețul lor nominal sau cu primă, cu o rată fixă sau flotantă a dobânzii și se răscumpără la scadență la valoarea lor nominală, având termenul de circulație un an și mai mare.

**Figura 1. Tipurile valorilor mobiliare de stat emise în Republica Moldova**

Sursa: elaborat de autor în baza [5]

Conform SNC „Creanțe și investiții financiare” [1], valorile mobiliare sunt titluri financiare care certifică dreptul patrimonial al deținătorului sau dreptul împrumutătorului – posesor de document față de emitentul acestora.

Prevederile aceluiași Standard accentuează faptul că costul de intrare al valorilor mobiliare include:

-valoarea de procurare (sau valoarea justă a altei forme de compensare acordate);

-costurile aferente procurării (de exemplu, comisioanele și onorariile achitate consultantilor, brokerilor și dealerilor, taxele prevăzute de legislația în vigoare, alte costuri de tranzacție).

Exemplu următor ne ajută să pătrundem în esența teoretică a contabilizării unor aspecte privind valorile mobiliare de stat.

**Exemplu 1.** La 1 iulie 2023 entitatea „Room&Board” SRL prin intermediul dealerului primar - Banca Comercială Moldincombank SA, a procurat contra numerar (se achită din cont curent în monedă națională) 505 de obligațiuni de stat cu scont cu termen de circulație de 2 ani la prețul 110 lei/obligațiunea. Valoarea nominală – 115 lei/obligațiunea, iar dobânda fixă anuală – 8,00 %. Comisionul pentru serviciile prestate de bancă constituie 470 lei. Dobânda se achită de două ori pe an: la 30 iunie și 31 decembrie. Conform politicilor contabile ale întreprinderii, diferența dintre costul de intrare și valoarea nominală se decontează concomitent cu calcularea dobânzilor.

**Tabelul 1. Contabilizarea operațiunilor de procurare a valorilor mobiliare de stat în perioada iulie-decembrie 2023**

Nr. ord.	Conținutul operațiunii	Suma, MDL	Debit	Credit
1.	La 1 iulie 2023 se reflectă valoarea de procurare a obligațiunilor de stat (505 obligațiuni x 110 lei/obligațiune)	55 550	141	242
2.	Achitarea comisionului pentru serviciile prestate de Banca Comercială Moldincombank SA	470	141	242
3.	La 31 decembrie 2023 se reflectă calculul dobânzii semestriale (505 obligațiuni x 115 lei x 8 %):2 semestre	2 323	231	622
4.	Încasarea dobânzii semestriale	2 323	242	231
5.	Reflectarea diferenței dintre costul de intrare și valoarea nominală (505 obligațiuni x 115 lei)-(505 obligațiuni x 110 lei+470):2 ani:2 semestre	513,75	141	622

Sursa: elaborat de autor

Pentru următorii ani de circulație a obligațiunilor, entitatea Room&Board SRL va contabiliza repetat operațiunile 3, 4, 5 în același mod. Adicional se va reflecta ieșirea obligațiunilor la valoarea contabilă, care după amortizarea diferenței dintre costul de intrare și valoarea nominală a acestora va coincide cu valoarea nominală în mărime de 58 075 lei prin formula contabilă:

Debit contul 722 „Cheltuieli financiare” - 58 075 lei

Credit contul 141 „Investiții financiare pe termen lung în părți neafiliate”, subcontul 1411 „Valori mobiliare” - 58 075 lei

Conform SNC „Prezentarea situațiilor financiare”[2], entitatea Room&Board SRL la data 31 decembrie 2024 trebuie să determine cota curentă a investițiilor financiare pe termen lung:

Debit contul 251 „Investiții financiare curente în părți neafiliate”, subcontul 2511 „Valori mobiliare”

Credit contul 141 „Investiții financiare pe termen lung în părți neafiliate”, subcontul 1411 „Valori mobiliare”

Concomitent, se va reflecta încasarea echivalentului de mijloace bănești se va înregistra prin formula contabilă:

Debit contul 242 „Cont curent în monedă națională”

Credit contul 251 „Investiții financiare curente în părți neafiliate”, subcontul 2511 „Valori mobiliare”

## Concluzii.

Cercetarea realizată a scos în evidență aspecte contabile și fiscale semnificative privind procesul de evidență și raportare a tranzacțiilor cu valori mobiliare de stat desfășurate de către persoane fizice și juridice rezidente. Sistematizarea rezultatelor cercetării a subliniat importanța unei abordări integrate care să asigure o transparență corespunzătoare și conformitate cu reglementările legale. Direcțiile viitoare de cercetare pot viza îmbunătățirea convergenței între standardele contabile și cele fiscale, pentru a reduce discrepanțele și ambiguitățile întâlnite în prezent.

De asemenea, o explorare mai profundă a strategiilor fiscale optime pentru gestionarea valorilor mobiliare de stat și abordarea inovațiilor tehnologice pentru eficientizarea proceselor fiscale ar putea reprezenta direcții fructuoase. Astfel, cercetarea nu doar a adus claritate asupra contabilizării, ci și a deschis noi perspective pentru dezvoltarea teoriei și practicii în acest domeniu complex.

## Referințe bibliografice

1. Codul Fiscal al Republicii Moldova. Cod nr.1163 din 24.04.1997. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr.62, art.522 din 18.09.1997 Standardul Național de Contabilitate „Creanțe și Investiții Financiare” aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.118 din 06.08.2013 privind aprobarea Standardelor Naționale de Contabilitate. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr.177-181, art.1224 din 16.08.2013;
2. Standardul Național de Contabilitate „Prezentarea Situațiilor Financiare” aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.118 din 06.08.2013 privind aprobarea Standardelor Naționale de Contabilitate. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr.177-181, art.1224 din 16.08.2013;
3. Planul general de conturi contabile aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.119 din 06.08.2013. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova. 2013, nr.177-181;
4. Hotărârea Băncii Naționale a Moldovei nr.170/2018 cu privire la aprobarea Regulamentului cu privire la plasarea, tranzacționarea și răscumpărarea valorilor mobiliare de stat în formă de înscriere în cont. În Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2018, nr. 277-284 art. 1171.
5. ȚURCAN, I. Impozitarea veniturilor din vânzarea bonurilor de trezorerie. Disponibil: <https://monitorul.fisc.md/impozitarea-veniturilor-din-vanzarea-bonurilor-de-trezorerie/>



## ASPECTE CONTABILE AFERENTE DIFERENȚELOR DE CURS VALUTAR ȘI DE SUMĂ

### ACCOUNTING ASPECTS RELATING TO EXCHANGE RATE AND AMOUNT DIFFERENCES

**Autor: Marius HOTNOGU**, Undergraduate student

e-mail: [hotnogu.marius@ase.md](mailto:hotnogu.marius@ase.md)

**Coordonator științific: Angela POPOVICI**,

ORCID: 0000-0002-8844-0304

e-mail: [popovici.angela.alexandru@ase.md](mailto:popovici.angela.alexandru@ase.md)

Academia de Studii Economice din Moldova

**Abstract.** *This article examines the accounting aspects of exchange rate and amount differences, which mainly refer to:*

- concretization of the definition and amount;
- establishing the moment in which the differences in exchange rate and amount appear;
- highlighting the method of calculating the differences in the exchange rate and the amount;
- reflecting exchange rate and amount differences established in accounting.

*Transactions in foreign currency include the export/import of goods and services, granting/receiving credits and loans, financial investments, founders' contributions to the social capital and other operations permitted by the legislation in force. These aspects result from the changes made in the National Accounting Standards and the General Plan of Accounting Accounts, which entered into force on January 1, 2020.*

**Key words:** *accounting, exchange rate differences, amount differences, exchange rate, foreign currency, current income, current expenses*

**JEL:** F31, M41

#### Introducere

Cursul valutar reprezintă un aspect crucial al economiei unei țări, influențând direct comerțul exterior, investițiile și nivelul de trai al populației. În Republica Moldova, situația cursului valutar este într-o continuă schimbare, iar compararea cu alte țări europene oferă o perspectivă interesantă asupra evoluției economice regionale. Totodată, schimbările economice și geopolitice pot avea un impact semnificativ asupra cursurilor valutare.

Scopul cercetării constă în:

- concretizarea definiției diferențelor de curs valutar și de sumă;
- stabilirea momentului în care apar diferențele de curs valutar și de sumă;
- evidențierea modalității de calculare a diferențelor de curs valutar și de sumă;
- reflectarea diferențelor de curs valutar și de sumă stabilite în contabilitate.

Metodele de cercetare utilizate pornesc de la *metoda analitică*, prin studierea actelor normative și aspecte teoretice ale temei abordate, *metoda sintezei*, prin colectarea informației relevante din literatura de specialitate la subiectul abordat, *metoda comparației*, prin evidențierea asemănărilor și deosebirilor aferente diferențelor de curs valutar și de sumă, precum și *metoda sistemică*, prin interpretarea informației prin exemplificare și argumentare.

#### Conținut de bază

Conform prevederilor SNC „Diferențe de curs valutar și de sumă”, *diferențele de curs valutar* reprezintă diferențe care rezultă din recalcularea valutei străine în monedă națională la diferite cursuri oficiale ale leului moldovenesc [2 art. 4], iar *diferențele de sumă* - diferențe care rezultă din recalcularea creanțelor și datoriilor exprimate în valută străină sau unități convenționale la diferite cursuri oficiale ale leului moldovenesc sau cursuri de schimb stabilite în contractele încheiate între rezidenții Republicii Moldova [2 art. 4].

Operațiunile în valută străină includ [2, art. 5]:

- 1) exportul/importul de active, servicii, lucrări, alte operațiuni de comerț internațional;

- 2) primirea/acordarea creditelor și împrumuturilor în valută străină;
- 3) efectuarea investițiilor financiare în valută străină (procurarea valorilor mobiliare, cotelor de participație în capitalul social al entității străine etc.);
- 4) primirea în capitalul social a aporturilor exprimate în valută străină;
- 5) eliberarea avansurilor spre decontare, primirea/transmiterea bunurilor în leasing și alte operațiuni în valută străină între rezidenții Republicii Moldova permise de legislația în vigoare.

Contabilitatea operațiunilor în valută străină se ține atât în monedă națională, cât și în valută străină. Echivalentul în monedă națională se determină prin aplicarea cursului oficial al leului moldovenesc la data [2, art. 6]:

- 1) înregistrării inițiale a operațiunii în valută străină;
- 2) achitării integrale sau parțiale a creanțelor și datoriilor aferente operațiunilor în valută străină;
- 3) întocmirii situațiilor financiare (data raportării).

Operațiunile în valută străină se contabilizează inițial în monedă națională prin aplicarea cursului oficial al leului moldovenesc la data înregistrării inițiale, care se determină în funcție de tipul operațiunii [2, art. 7]:

- 1) operațiunile bancare și de casă - data încasării (eliberării) numerarului;
- 2) exportul/importul de active, servicii, lucrări, alte operațiuni de comerț internațional:
  - data întocmirii declarației vamale, sau
  - data întocmirii documentului primar care confirmă trecerea dreptului de proprietate asupra activelor sau prestarea serviciilor, lucrărilor, sau
  - altă dată prevăzută de legislația în vigoare;
- 3) primirea/acordarea de credite și împrumuturi - data primirii/acordării creditelor și împrumuturilor;
- 4) efectuarea investițiilor financiare - data procurării investițiilor;
- 5) primirea în capitalul social a aporturilor exprimate în valută străină - data înregistrării de stat a constituirii (modificării) capitalului social sau altă dată permisă de legislație.

Achitarea creanțelor și datoriilor în valută străină se înregistrează prin aplicarea cursului oficial al leului moldovenesc la data achitării. Diferențele de curs valutar favorabile și nefavorabile care apar la data achitării creanțelor și datoriilor se recunosc ca venituri sau cheltuieli curente (tabelul 1).

**Tabelul 1. Modul de contabilizare a diferențelor de curs valutar**

în cazul:	Diferențe de curs valutar favorabile		Diferențe de curs valutar nefavorabile	
	se înregistrează ca:	formula contabilă:	se înregistrează ca:	formula contabilă:
creșterii cursului valutar	majorare concomitentă a numerarului, creanțelor curente, altor elemente monetare și veniturilor curente	Debit 243 „Conturi curente în valută străină”, 221 „Creanțe comerciale” Credit 622 „Venituri financiare”, subcontul 622.6 „Venituri din diferențe de curs valutar”	Majorare concomitentă a cheltuielilor și datoriilor curente	Debit 722 „Cheltuieli financiare”, subcontul 722.4 „Cheltuieli din diferențe de curs valutar” Credit 511 „Credite bancare pe termen scurt”, 521 „Datorii comerciale curente”
scăderii cursului valutar	diminuare a datoriilor curente și majorare a veniturilor curente	Debit 511 „Credite bancare pe termen scurt”, 521 „Datorii comerciale curente” Credit 622 „Venituri financiare”, subcontul 622.6 „Venituri din diferențe de curs valutar”	majorare a cheltuielilor curente și diminuare a numerarului, creanțelor curente, altor elemente monetare	Debit 722 „Cheltuieli financiare”, subcontul 722.4 „Cheltuieli din diferențe de curs valutar” Credit 243 „Conturi curente în valută străină”, 221 „Creanțe comerciale”

*Sursa: elaborat în baza [7, 2, art. 10]*

Dacă analizăm determinarea diferențelor de sumă, acestea apar în cazul încheierii între rezidenții Republicii Moldova a contractelor în care părțile au convenit asupra unor datorii pecuniare exprimate în valută străină sau în unități convenționale [2, art. 17]. Inițial, operațiunile exprimate în valută străină sau în unități convenționale se înregistrează în contabilitate în monedă națională prin aplicarea cursului de schimb conform contractului încheiat, care poate fi cursul oficial al leului moldovenesc sau cursul de schimb stabilit de părțile contractante. Ulterior, achitarea creanțelor și

datoriilor aferente operațiunilor exprimate în valută străină sau unități convenționale se contabilizează în monedă națională prin aplicarea cursului de schimb la data achitării creanțelor și datoriilor sau la data livrării (procurării) activelor sau prestării (beneficierii) serviciilor sau stabilit în mărime fixă sau în alt mod de către părțile contractante [2, art. 19]. Notabil este faptul că, în cazul aplicării cursului de schimb la data livrării activelor sau aplicarea unui curs stabilit de părți în mărime fixă, diferențe de sumă nu apar, deoarece vânzătorul și cumpărătorul recunosc creanțele și datoriile în baza aceluiași curs de schimb [2]. Însă, atunci când se aplică cursul de schimb la data achitării creanțelor și datoriilor, diferențele de sumă aferente operațiunilor respective se contabilizează în modul următor [2, art. 20]:

1) diferențele de sumă favorabile - ca majorare a creanțelor curente sau altor active sau diminuare a datoriilor curente și majorare a veniturilor curente:

Debit contul 221 „Creanțe comerciale”, 521 „Datorii comerciale curente”

Credit contul 622 „Venituri financiare”, subcontul 622.7 „Venituri din diferențe de sumă”;

2) diferențele de sumă nefavorabile - ca majorare a cheltuielilor curente și diminuare a creanțelor curente sau altor active sau majorare a datoriilor curente:

Debit contul 722 „Cheltuieli financiare”, subcontul 722.5 „Cheltuieli din diferențe de sumă”

Credit contul 221 „Creanțe comerciale”, 521 „Datorii comerciale curente”.

### Concluzii

Economia Republicii Moldova, în dezvoltare, se confruntă cu provocări care pot genera volatilitate. Diferențele semnificative ale cursului valutar pot afecta comerțul exterior și exporturile, având consecințe asupra veniturilor naționale. Cetățenii resimt schimbările prin modificarea prețurilor la bunuri și servicii, iar importatorii și exportatorii se adaptează la condițiile de schimb valutar pentru a-și proteja afacerile. Entitățile trebuie să identifice și să evalueze riscurile valutare asociate cu activitățile lor. Acest proces include analiza impactului fluctuațiilor de curs valutar asupra situațiilor financiare și implementarea măsurilor corespunzătoare pentru gestionarea acestor riscuri. Entitățile trebuie să respecte cerințele de raportare financiară stabilite de organizațiile de reglementare și norme internaționale. Informațiile legate de diferențele de curs valutar și de sumă trebuie să fie prezentate în mod clar și coerent în situațiile financiare pentru a asigura transparența și înțelegerea corespunzătoare de către utilizatori. Pentru Republica Moldova, menținerea unei politici economice echilibrate și stimularea investițiilor pot contribui la stabilizarea cursului valutar. Colaborarea cu parteneri europeni și implementarea reformelor structurale ar putea consolida poziția economică a țării.

### Referințe bibliografice:

1. *Legea contabilității și raportării financiare*, Nr. 287 din 15.12.2017. În: Monitorul Oficial nr. 1-6, art. 22. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=125231&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125231&lang=ro#)
2. *Standardul Național de Contabilitate „Diferențe de curs valutar și de sumă”*. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, nr. 233-237, art. 153, din 22.10.2013. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=128127&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=128127&lang=ro#)
3. *Planul general de conturi contabile*, aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova nr. 119 din 06.08.2013. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, nr. 233-237 din 22.10.2013
4. *Regulamentul privind condițiile și modul de efectuare a operațiunilor valutare* aprobat prin Hotărârea Consiliului de administrație al Băncii Naționale a Moldovei nr.29 din 13.02.2018. (Monitorul Oficial al Republicii Moldpva, nr 68-76 din 08.03.2018.
5. GRAUR, A., HAREA, R. Mecanismul de recunoaștere și contabilizarea diferențelor de sumă. În *International scientific conference on accounting, ISCA 2021: 10 Edition, Aprilie 1-2, 2021*, pg. 208-215, 2021.
6. GRABAROVSKI, L. (Unele aspecte privind contabilitatea diferențelor de curs valutar. În *problemele contabilității și auditului în condițiile globalizării ( 15-16 aprilie 2005)*, pg. 47-49, 2005.
7. MARIANA, B. Esența și particularitățile aplicării diferențelor de sumă în diverse situații. *Contabilitate și audit: revistă practico-științifică pentru contabil, manageri, funcționari fiscali, auditori= Buhgalterskij ucuet i audit Nr.11,12, (pg. 33-45, 24-29) 2015.*
8. DANIELA, B. Contabilitatea diferențelor de curs valutar și de sumă: similitudini și deosebiri. *Simpozion științific al tinerilor cercetători, Ediția a 20-a (8-9 aprilie 2022) Vol,1, (pg. 154-159). Chișinău 2022.*

## ASPECTE PRACTICE PRIVIND ANALIZA STRUCTURII CAPITALULUI PROPRIU

### PRACTICAL ASPECTS REGARDING THE ANALYSIS OF THE OWNER'S CAPITAL STRUCTURE

**Author:** Ana HARITON, Undergraduate student

e-mail: [hariton.ana@ase.md](mailto:hariton.ana@ase.md)

**Scientific coordinator:** Nelea CHIRILOV

ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4979-4633>

Academy of Economic Studies of Moldova

e-mail: [chirilov.nelea.vladimir@ase.md](mailto:chirilov.nelea.vladimir@ase.md)

**Abstract.** This article contains a comparison of three analytical techniques, which can be applied to perform structural analysis of owner's equity. The advantages and disadvantages of each method are presented based on concrete examples based on data from the financial statements of the entities „CV Cricova” SA and „Calea ferată din Moldova” IS.

**Keywords:** information users, equity analysis, information needs, economic decisions, a self-financing source.

**JEL:** M40, M41, M49

#### Introducere.

Analiza structurii capitalului propriu este o componentă importantă în cadrul evaluării financiare a unei entități și poate oferi informații privind modul de finanțare a activității economice. O structură adecvată a capitalului propriu poate avea un impact semnificativ asupra performanței și stabilității financiare, precum și, poate contribui la creșterea valorii entității și la reducerea riscului financiar.

În teorie și practică analitică se utilizează câteva metode de analiză structurală a capitalului propriu, și anume: metoda tradițională (clasică) de analiză, metoda separată de analiză și metoda îmbinată de analiză, care, deși au la bază unele laturi comune, diferă una de alta [2].

#### Conținut.

*Metoda de analiză pe verticală (metoda tradițională)* este un instrument crucial în domeniul analizei financiare, utilizat pentru a investiga și evalua modificările structurale ce apar în componența capitalului propriu în diferite perioade de timp. Această tehnică de analiză oferă informații detaliate asupra modului în care fiecare element component al capitalului propriu contribuie la formarea capitalului propriu și la elaborarea deciziilor economice privind gestionarea și optimizarea capitalului propriu [1]. Modalitatea tradițională de analiză structurală a capitalului propriu al entităților „CV Cricova” SA și „Calea ferată din Moldova” IS, este prezentată în tabelul 1.

**Tabelul 1. Analiza structurii capitalului propriu al entităților „CV Cricova” SA și „Calea ferată din Moldova” IS, prin metoda verticală (metoda tradițională)**

Elemente componente	CV Cricova SA				IS Calea Ferată din Moldova			
	Anul precedent		Anul de gestiune		Anul precedent		Anul de gestiune	
	Suma, mii lei	Cota, %	Suma, mii lei	Cota, %	Suma, mii lei	Cota, %	Suma, mii lei	Cota, %
A	1	2	3	4	5	6	7	8
Capitalul social	182,564.00	57.95	182,564.00	56.82	2,475,230.83	81.85	2,475,230.83	76.63
Capital neînregistrat							153,448.88	4.75
Capital de rezervă	5,723.08	1.82	5,813.26	1.81				
Rezerve statutare	104,319.22	33.11	106,386.25	33.11				
Alte rezerve	2,529.35	0.80	1,064.77	0.33				
Pierdere neacoperita al anilor precedenți					(459,096.07)	-15.18	(523,701.68)	-16.21
Profit net (pierdere netă) al perioadei de gestiune	5,403.63	1.72	10,945.18	3.41	(61,598.26)	-2.04	62,127.44	1.92
Rezerve din reevaluare					969,421.91	32.06	969,421.91	30.01
Alte elemente de capital propriu	14,513.82	4.61	14,513.82	4.52	100,112.00	3.31	93,439.12	2.89
<b>Total capital propriu</b>	<b>315,053.09</b>	<b>100.00</b>	<b>321,287.27</b>	<b>100.00</b>	<b>3,024,070.41</b>	<b>100.00</b>	<b>3,229,966.50</b>	<b>100.00</b>

Sursă: Elaborat de autor în baza datelor din situațiile financiare ale entităților „CV Cricova” SA și „Calea ferată din Moldova” IS pentru anii 2021-2022 [3].

Potrivit calculelor efectuate din tabelul 1 rezultă, că la ambele entități se înregistrează creșterea capitalului propriu în anul de gestiune față de anul precedent. La entitatea „CV Cricova” SA, capitalul social are cota cea mai mare în suma totală a capitalului propriu, și anume, în anul precedent a deținut 57,95%, iar în anul de gestiune - 56,82%. Asemănătoare situație a fost și la IS „Calea Ferată din Moldova”, se observă că capitalul social a fost cea mai importantă componentă a capitalului propriu. Totodată, cotele calculate la IS „Calea Ferată din Moldova” nu pot fi folosite în procesul de analiză, deoarece capitalul propriu a fost format din elemente care formează și diminuează capitalul propriu, astfel există cote pozitive și negative care nu pot fi interpretate corect din punct de vedere economic. În concluzie, simplitatea este un *avantaj* indiscutabil al modalității de analiză structurală pe verticală. În același timp, apare *dezavantajul* aplicării acestora în condițiile existenței elementelor negative în componența capitalului propriu, deoarece creează dificultăți considerabile la interpretarea rezultatelor structurii obținute în urma calculului cotelor.

În condițiile când în componența capitalului propriu există simultan elemente negative și pozitive, pentru examinarea modificării structurale poate fi aplicată una din următoarele două tehnici de analiză: *metoda separată de analiză și/sau metoda îmbinată de analiză*.

*Modalitatea separată de analiză structurală* constă în gruparea componentelor capitalului propriu în două categorii distincte, una care cuprinde elementele pozitive și alta care cuprinde elementele negative. Apoi, se calculează suma fiecărei categorii și se determină ponderea fiecărui element component în valoarea totală a categoriei respective. În tabelul 2, se prezintă analiza separată a structurii capitalului propriu al entității „Calea Ferată din Moldova” IS, în anii 2021-2022.

**Tabelul 2. Analiza structurii capitalului propriu al entității „Calea ferată din Moldova” IS în dinamică, prin metoda separată**

Elemente componente	Anul precedent		Anul de gestiune	
	Suma, mii lei	Cota, %	Suma, mii lei	Cota, %
A	1	2	3	4
<i>Elemente care formează capitalul propriu (elemente pozitive)</i>				
1. Capitalul social	2,475,230.83	69.83	2,475,230.83	65.94
2. Capital neînregistrat			153,448.88	4.09
3. Rezerve din reevaluare	969,421.91	27.35	969,421.91	25.83
4. Alte elemente de capital propriu	100,112.00	2.82	93,439.12	2.49
5. Profit net al perioadei de gestiune			62,127.44	1.66
<b>Total elemente pozitive</b>	<b>3,544,764.74</b>	<b>100.00</b>	<b>3,753,668.18</b>	<b>100.00</b>
<i>Elemente care diminuează capitalul propriu (elemente negative)</i>				
1. Pierdere neacoperită al anilor precedenți	(459,096.07)	88.17	(523,701.68)	100.00
2. Pierdere netă al perioadei de gestiune	(61,598.26)	11.83		
<b>Total elemente negative</b>	<b>-520,694.33</b>	<b>100.00</b>	<b>-523,701.68</b>	<b>100.00</b>

Sursă: Elaborat de autor în baza datelor din situațiile financiare ale entității „Calea ferată din Moldova” IS [3].

Din datele tabelului 2 se observă, că în perioada analizată, elementele pozitive care au format capitalul propriu au inclus: capitalul social, rezervele din reevaluare, alte elemente de capital propriu și profitul net al perioadei de gestiune. În același perioadă, elementele negative care diminuează capitalul propriu au inclus pierderea neacoperită a anilor precedenți și pierderea netă al perioadei de gestiune. De remarcat, că analiza structurată prin metoda separată permite o înțelegere clară a contribuției fiecărei categorii de elemente la modificarea capitalului propriu al entității, precum și a evoluției acestora, în același timp nu permit determinarea corelațiilor între elementele componente ale capitalului propriu atunci când acestea sunt de semne diferite.

Procedeele ilustrate anterior nu permit determinarea corelațiilor între elementele componente ale capitalului propriu atunci când acestea sunt de semne diferite. Prin urmare, cea mai adecvată și rațională metodă este *modalitatea îmbinată de analiză structurală* care permite analiza detaliată a contribuției fiecărui element la structura capitalului propriu, și luarea în considerare atât a elementelor pozitive, cât și celor negative.

*Modalitatea îmbinată de analiză structurală a capitalului propriu* cuprinde efectuarea următoarelor etape: toate elementele ce formează capitalul propriu se unesc în două grupe; componente pozitive și negative; suma totală a elementelor pozitive se compară cu suma totală a celor negative și cea mai mare dintre acestea (la modul) se prezintă ca 100%; fiecare element component a capitalului propriu, inclusive valoarea totală



a acestuia, se exprimă în procente de la suma maximă aleasă. În tabelul 3, se prezintă metoda îmbinată de analiză structurală a capitalului propriu al entității „Calea Ferată din Moldova” IS, în anii 2021-2022.

**Tabelul 3. Analiza structurii capitalului propriu al entității „Calea ferată din Moldova” IS în dinamică, prin metoda îmbinată**

Elemente componente	Anul precedent		Anul de gestiune	
	Suma, mii lei	Cota, %	Suma, mii lei	Cota, %
A	1	2	3	4
<b>Elemente care formează capitalul propriu (elemente pozitive)</b>				
1. Capitalul social	2,475,230.83	69.83	2,475,230.83	65.94
2. Capital neînregistrat			153,448.88	4.09
3. Rezerve din reevaluare	969,421.91	27.35	969,421.91	25.83
4. Alte elemente de capital propriu	100,112.00	2.82	93,439.12	2.49
5. Profit net al perioadei de gestiune			62,127.44	1.66
<b>Total elemente pozitive</b>	<b>3,544,764.74</b>	<b>100.00</b>	<b>3,753,668.18</b>	<b>100.00</b>
<b>Capital propriu negativ</b>	-	-	-	-
<b>Elemente care diminuează capitalul propriu (elemente negative)</b>				
1. Pierdere neacoperită al anilor precedenți	459,096.07	12.95	523,701.68	13.95
2. Pierdere netă al perioadei de gestiune	61,598.26	1.74		
<b>Total elemente negative</b>	<b>520,694.33</b>	<b>14.69</b>	<b>523,701.68</b>	<b>13.95</b>
<b>Capital propriu pozitiv</b>	<b>3,024,070.41</b>	<b>85.31</b>	<b>3,229,966.50</b>	<b>86.05</b>

*Sursă: Elaborat de autor în baza datelor din situațiile financiare ale entității „Calea ferată din Moldova” IS [3].*

Analizând datele tabelului 3, remarcăm că, în anul precedent, totalul elementelor pozitive care au format capitalul propriu a constituit 3,544,764.74 mii lei, din care 14,69% au constituit elementele negative care diminuează capitalul propriu, iar restul 85,31% a reprezentat capitalul propriu total. În anul de gestiune, totalul elementelor pozitive a crescut până la 3,753,668.18 mii lei, din care, capitalul propriu total a reprezentat 86,05%, iar elementele care diminuează capitalul propriu au constituit 13,95%.

Creșterea totalului elementelor pozitive sugerează o creștere a capitalului propriu și o creștere a solvabilității și stabilității financiare a entității. Totuși, creșterea valorii elementelor negative arată că entitatea se confruntă în continuare cu pierderi, deși poate fi un semn că gestionarea capitalului propriu nu a fost suficient de eficientă.

### Concluzii.

Analiza structurii capitalului propriu prin metoda îmbinată evidențiază schimbările semnificative în structura financiară a entității în timp și oferă o perspectivă cuprinzătoare asupra sănătății financiare a entității. Această analiză poate servi drept bază pentru luarea deciziilor strategice în ceea ce privește gestionarea și optimizarea capitalului propriu. Deși metoda îmbinată de analiză structurală a capitalului propriu pare să ofere o perspectivă mai cuprinzătoare, ea prezintă și unele neajunsuri, printre care imposibilitatea de a compara cotele calculate în dinamică, în special în condițiile schimbării semnelor. Această dificultate devine evidentă atunci când într-o perioadă precedentă predomină elementele pozitive în componența capitalului propriu, iar într-un an de gestiune apar și elemente negative, ceea ce complică evaluarea modificărilor structurale în timp. Totuși, un avantaj al metodei îmbinate de analiză structurală constă în capacitatea sa de a determina proporțiile exacte dintre elementele componente pozitive și negative, și a schimbărilor în structura acestuia. În final, analiza separată și îmbinată a structurii capitalului propriu sunt, în esență, variante ale metodei clasice, fiecare având avantaje și dezavantaje specifice. Aplicarea lor vizează eliminarea neajunsurilor și evidențierea aspectelor pozitive, iar alegerea metodei depinde de obiectivele și necesitățile entității în cauză.

### Referințe bibliografice:

1. Țiriulnicova N. (coordonator) ș.a. Analiza rapoartelor financiare. Ed. a II-a, revăzută. Chișinău: Asociația Obștească „ACAP RM”, 2011. 400 p.
2. Țiriulnicova N. Modalități tehnice de analiza structurală a capitalului propriu, În: Conferința Științifică Internațională. Culegere de articole științifice, aprilie 2007, Chișinău: ASEM, 2007. p. 189-191.
3. Administrarea corporativă a entităților din subordinea Agenției Proprietății Publice. Disponibil: <https://app.gov.md/administrarea-corporativa-a-entitatilor-din-subordinea-app-3-357>

## VENITURI ȘI CHELTUIELI: PRINCIPII, RECUNOAȘTERE ȘI EVALUARE

### INCOME AND EXPENSES: PRINCIPLES, RECOGNITION AND VALUATION

**Author: Alexandrina ARAMĂ**, Undergraduate student,

e-mail: [arama.alexandrina@ase.md](mailto:arama.alexandrina@ase.md)

**Scientific coordinator: Liliana LAZARI**

the ORCID code: 0000-0001-8310-2341

Academy of Economic Studies of Moldova

e-mail: [liliana.lazari@ase.md](mailto:liliana.lazari@ase.md)

**Abstract:** *Income and expenses are essential elements, reflecting the financial health and viability of a company. The purpose of the paper is to detail and examine the fundamental principles of their recognition and evaluation, following the accounting norms, international regulations and specific practices. Research methods involve the use of general and specific methods of the economic field, including observation, classification and economic-mathematical modeling. The basic information is extracted from the National Accounting Standards, the Law of Accounting and Financial Reporting, and the Accounting Manual. In the table of contents, the classifications of income and expenses according to the type of activity, are highlighted, reporting period, tax treatment, and destination. The accounting principles of commitment, prudence and non-compensation are fundamental to their recognition.*

**Keywords:** *income, expenses, accounting principles, recognition, valuation.*

**JEL: M41**

#### Introducere

În lumea afacerilor și a finanțelor, conceptele de venituri și cheltuieli reprezintă coloana vertebrală a oricărei organizații. Acestea nu sunt doar cifre într-un tabel contabil, ele reflectă sănătatea financiară, performanța și viabilitatea unei companii. Noțiunea, recunoașterea și evaluarea veniturilor sunt prezentare de SNC „Venituri” [3] la nivel național, iar pentru cheltuieli de SNC „Cheltuieli ” [3]. Scopul acestei lucrări constă în detalierea și examinarea amănunțită a principiilor fundamentale care stau la baza recunoașterii și evaluării veniturilor și cheltuielilor. În cadrul acestui demers, se va explora contextul specific în care aceste procese au loc, evidențiind normele contabile relevante, reglementările naționale și internaționale și practicile specifice. Analiza detaliată a acestor elemente va contribui la o înțelegere mai profundă a impactului lor asupra raportării financiare.

#### Metode de cercetare

Ca suport metodologic pentru investigație, se utilizează metodele generale de cercetare a subiectelor, fenomenelor și proceselor – metoda dialectică a cunoașterii cu componentele sale (analiza, sinteza, inducția și deducția), precum și metodele de cunoaștere rațională specifice domeniului economic: observația, clasificarea, raționamentul, calculația, selecția, gruparea, etc. Ca suport informațional în desfășurarea cercetării vor fi utilizate: Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017 [1], SNC „Venituri” [3] și SNC „Cheltuieli” [3] și Manualul Contabilitatea întreprinderii [7] și articole științifice aferente cercetării.

#### Conținut

Conform prevederilor naționale de contabilitate [3], veniturile și cheltuielile se recunosc în baza următoarelor principii de bază: Contabilitatea de angajamente, Prudența și Necompensarea.

Prin aplicarea acestor principii, entitățile pot asigura o raportare financiară adecvată, reflectând corect veniturile și cheltuielile și oferind astfel informații relevante și utile pentru utilizatori în luarea deciziilor.

**Tabelul 1. Principiile contabile de înregistrare a veniturilor și cheltuielilor**

Principiile	Venituri	Cheltuieli
Contabilității de angajamente prevede recunoașterea elementelor contabile pe măsura apariției acestora, indiferent de momentul încasării/plății de numerar sau al compensării sub altă formă [1]	Prin adoptarea contabilității de angajamente se acordă întâietate „cauzelor asupra efectelor, se înregistrează mai întâi angajamentele și apoi executarea lor. Veniturile și cheltuielile sunt delimitate și înregistrate sub aspect real (mișcare de bunuri și servicii), și nu sub aspect monetar (mișcare de lichidități)” [5]	

<b>Prudenței</b> prevede neadmiterea supraevaluării activelor și a veniturilor și/sau a subevaluării datoriilor și a cheltuielilor [1]	În ceea ce privește veniturile, principiul prudenței impune o abordare conservatoare, în care veniturile sunt recunoscute doar atunci când sunt sigure că vor fi realizate și când există o bază suficientă de dovezi că aceste venituri sunt obținute și vor fi colectate. Prin urmare, acest principiu încurajează o abordare mai conservatoare în evaluarea veniturilor și recunoașterea lor în situațiile financiare	Micșorarea cheltuielilor în raport cu valoarea de intrare, din moment ce apar ca probabile, trebuie contabilizate ca provizioane pentru riscuri și cheltuieli. Riscurile probabile, generate de evenimentele viitoare, susceptibile să genereze modificări de valoare ale elementelor patrimoniale, justifică crearea provizioanelor pentru riscuri și cheltuieli. [6]
<b>Necompensarea</b> prevede contabilizarea și prezentarea distinctă în situațiile financiare a activelor și datoriilor, a veniturilor și cheltuielilor. [1]	Compensarea elementelor din situațiile financiare poate duce la o lipsă de informații pentru utilizatori și la denaturarea veniturilor, cheltuielilor, activelor, datoriilor. Aplicarea acestui principiu asigură prezentarea totalității elementelor patrimoniale ale entității în situațiile financiare [5]	

Sursa: elaborat de autor în baza Legii contabilității și raportării financiare [1] și sursa [5], [6].

Recunoașterea veniturilor este un proces complex, dependent de criteriile specifice fiecărui tip de venit.

**Tabelul 2. Cerințe de recunoaștere a veniturilor**

Recunoașterea Veniturilor din:	Condiții	Excepții
<b>Vânzarea Produselor și Mărfurilor:</b>	Transferul riscurilor și beneficiilor către cumpărător Entitatea nu mai deține controlul bunurilor Evaluarea credibilă a veniturilor Probabilitatea generării beneficiilor economice Evaluarea credibilă a costurilor	Păstrarea riscurilor semnificative de către entitate. Condiționarea veniturilor de performanța cumpărătorului. Bunuri livrate, dar neinstalate. Dreptul de anulare a vânzării
<b>Vânzări cu Livrări Amânate:</b>	Probabilitatea livrării bunurilor Bunuri disponibile, identificate și pregătite Confirmarea scrisă a cumpărătorului Respectarea condițiilor de plată	Lipsa intenției ferme de achiziționare/producere
<b>Prestarea Serviciilor:</b>	Evaluarea credibilă a veniturilor Probabilitatea obținerii beneficiilor economice Evaluarea stadiului de execuție a tranzacției Evaluarea credibilă a costurilor	-
<b>Utilizarea Activelor Entităților:</b>	Probabilitatea obținerii beneficiilor economice Evaluarea credibilă a veniturilor	-

Sursa: elaborat de autor în baza SNC, „Venituri” [3] și [7]

Cheltuielile sunt recunoscute atunci când îndeplinesc două criterii esențiale: *existența unei certitudini fundamentate privind diminuarea beneficiilor economice ale entității și posibilitatea evaluării credibile a mărimii acestora*. Aceste cheltuieli sunt înregistrate simultan cu [3]:

**Tabelul 3. Cerințe de recunoaștere a cheltuielilor**

Cheltuielile se recunosc	Cheltuielile nu se recunosc
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Diminuarea activelor fără o reducere concomitentă a datoriilor sau o creștere a altor active. <i>De exemplu, valoarea contabilă a stocurilor lipsă la inventariere este înregistrată ca majorare a cheltuielilor curente și diminuare a activelor.</i></li> <li>2. Majorarea datoriilor fără o creștere concomitentă a activelor. <i>De exemplu, salariile calculate pentru personalul administrativ sunt contabilizate ca majorare concomitentă a cheltuielilor și datoriilor curente.</i></li> <li>3. Calcularea amortizării și înregistrarea pierderilor din deprecierea activelor imobilizate, conform prevederilor SNC „Imobilizări necorporale și corporale”, și SNC „Deprecierea activelor”.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Cotele retrase din capitalul social și alte plăți efectuate în contul capitalului propriu</li> <li>2. Avansurile acordate în perspectiva procurării ulterioare de bunuri și servicii, subliniind o planificare și gestionare eficientă a resurselor.</li> <li>3. Sumelor rambursate ale creditelor și împrumuturilor primite, inclusiv în formă nemonetară, precum și alte diminuări de datorii care nu afectează capitalul propriu</li> <li>4. Alte elemente contabile care nu îndeplinesc criteriile de recunoaștere a cheltuielilor.</li> </ol>

Sursa: elaborat de autor în baza SNC, „Cheltuieli” [3] și [7]

Recunoașterea și evaluarea veniturilor și cheltuielilor reprezintă aspecte esențiale în procesul de raportare financiară. Respectarea standardelor contabile și a criteriilor specifice pentru fiecare tip de venit și cheltuielă este crucială pentru furnizarea unei imagini corecte și transparente a performanței financiare a unei entități.

Conform prevederilor SNC „Venituri” [3], veniturile sunt evaluate la valoarea justă a contraprestației primite, reducându-se cu orice reduceri de preț sau alte avantaje comerciale oferite de vânzător; în cazul serviciilor furnizate, evaluarea veniturilor se face conform valorii stabilite de părțile implicate și confirmate documentar. În schimb, cheltuielile sunt evaluate la valoarea contabilă a activelor consumate sau ieșite, costul efectiv al serviciilor/lucrărilor efectuate, contribuțiile la asigurările sociale și alte elemente relevante. Această evaluare corectă a veniturilor și cheltuielilor contribuie la transparența și fiabilitatea informațiilor financiare raportate de către entitate.

### Concluzii

În concluzie această analiză a principiilor contabile asociate veniturilor și cheltuielilor subliniază esența acestor concepte în domeniul financiar și al afacerilor. Lucrarea aduce în prim-plan cerințele de recunoaștere și evaluare a veniturilor și cheltuielilor, dar și relevanța lor în reflectarea sănătății financiare a unei entități. Recunoașterea și evaluarea veniturilor și cheltuielilor au un impact semnificativ asupra performanței financiare în cadrul raportării. Aceste procese determină modul în care veniturile și cheltuielile sunt reflectate în situațiile financiare ale unei entități.

Impactul asupra performanței financiare.

- profitul net al unei entități este rezultatul diferenței dintre venituri și cheltuieli. O recunoaștere adecvată a acestor elemente influențează direct profitul net.

- indicatori financiari precum marja de profit, rentabilitatea și eficiența sunt afectați de modul în care veniturile și cheltuielile sunt recunoscute și evaluate.

- investitorii, creditorii și alte părți interesate se bazează pe informațiile financiare pentru a evalua performanța unei entități. Dacă veniturile și cheltuielile nu sunt prezentate corect, imaginea generală poate fi distorsionată.

Prezentul studiu are ca limite examinarea recunoașterii și evaluării veniturilor și cheltuielilor conform cadrului național contabil stabilit de SNC „Venituri” și SNC „Cheltuieli” [3]. În final, recunoașterea și evaluarea corectă a veniturilor și cheltuielilor sunt esențiale pentru a obține o imagine fidelă a performanței financiare a unei entități și pentru a asigura transparența în raportarea financiară.

### Referințe bibliografice

1. Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017, în vigoare din 01.01.2019. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=136356&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=136356&lang=ro#)
2. Cadrul general conceptual de raportare financiară. Disponibil: <https://www.mf.gov.md/ro/content/standardele-interna%C8%9Bionale-de-raportare-financiar%C4%83-2017-red-book>
3. Standardele Naționale de Contabilitate aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.118 din 06.08.2013, modificate conform OMF nr. 48 din 12.03.19, MO101-107/22.03.19, SNC „Venituri”, SNC „Cheltuieli”. Disponibil: <https://www.mf.gov.md/ro/content/standardele-na%C8%9Bionale-de-contabilitate-aprobate-prin-ordinul-nr118>
4. IFRS 15 „Venituri din contractele cu clienții”. Disponibil: <https://www.mf.gov.md/ro/content/standardele-interna%C8%9Bionale-de-raportare-financiar%C4%83-2017-red-book>
5. LAZARI, Liliana. Principiile contabile: evoluție, conținut, consecințe. În: *Economica, Revista Științifică*, Chișinău, 2017, nr. 4 (102), p. 72-82, ISSN 1810-9136, Categoria B. Disponibil: [https://ase.md/files/publicatii/economica/ec\\_2017\\_4\\_r2.pdf](https://ase.md/files/publicatii/economica/ec_2017_4_r2.pdf)
6. LAZARI, Liliana, IAVORSCHI, Irina. Impactul principiilor contabile asupra raportării financiare. În: *Provocările contabilității în viziunea tinerilor cercetători*, International Scientific Student Conference, 15 martie 2018, Chișinău 2018, pp.105-110, ISBN 978-9975-75-923-6. Disponibil: [https://caae.ase.md/files/caae/conf/conf\\_con\\_15.03.18.pdf](https://caae.ase.md/files/caae/conf/conf_con_15.03.18.pdf)
7. GRIGOROI, Lilia, LAZARI, Liliana și alții. *Contabilitatea întreprinderii*, Chișinău, Editura CARTIER, 2021, pp. 657-670 ISBN 978-9975-86-456-5 (Cartier). – ISBN 978-9975-75-984-7 (ASEM)

**IMPACTUL CRIZEI GLOBALE ASUPRA CHELTUIELILOR CU CERCETAREA,  
DEZVOLTAREA ȘI INOVAREA ÎN INDUSTRIA FARMACEUTICĂ****IMPACT OF THE GLOBAL CRISIS ON R&D AND INNOVATION SPENDING IN  
THE PHARMACEUTICAL INDUSTRY****Autor: Cătălina ARHIP**E-mail: [catalina.arhip@student.usv.ro](mailto:catalina.arhip@student.usv.ro)**Coordonator științific: Veronica GROSU**E-mail: [veronica.grosu@usm.ro](mailto:veronica.grosu@usm.ro)

Universitatea „Ștefan cel Mare” din Suceava, România

**Abstract.** *In this research I set out to analyse the impact of the global crisis on R&D and innovation expenditure in the pharmaceutical industry. The global crisis that started during the pandemic period has caused significant changes in the world's industries. In order to answer the research question, I analysed the pharmaceutical industry in Europe through the lens of published statistical data. The period analysed was 2020-2022. The findings highlight the impact of the global crisis on R&D and innovation spending in the pharmaceutical industry.*

**Keywords:** *Pharmaceutical industry, global crisis, R&D, innovation, artificial intelligence, energy crisis*

**JEL:** M40

**Introducere.**

De-a lungul anilor, literatura teoretică și cercetările științifice au arătat că investițiile în activitatea de cercetare, dezvoltare și inovare sunt esențiale pentru creșterea economică. Gene M. Grossman și Elhanan Helpman în lucrarea lor, ilustrează funcția cercetării și a dezvoltării ca „un motor de creștere”(Grossman & Helpman, 1993) pentru activitățile economice. Industria farmaceutică este una dintre cele mai esențiale și inovatoare domenii ale economiei globale. Companiile din sectorul farmaceutic cercetează, dezvoltă și susțin testarea medicamentelor inovatoare, ocupându-se și cu obținerea autorizațiilor de introducere pe piață a acestor produse. Cercetarea, dezvoltarea și inovarea (CDI) sunt elemente principale ale acestui sector, asigurând crearea de noi medicamente și tratamente pentru a combate boli și a îmbunătăți calitatea vieții omului.

Toate schimbările, denaturările, crizele ce au loc în economia globală pot influența pozitiv sau negativ industria farmaceutică. Într-o perioadă de incertitudine economică, companiile pot fi mai puțin dispuse să investească sume semnificative în proiecte de cercetare, dezvoltare și inovare, preferând să își reducă cheltuielile și să își concentreze resursele pe supraviețuirea pe termen scurt. Scopul acestei lucrări este de a analiza și evalua modul în care crizele globale, cum ar fi războaiele, criza energetică influențează cheltuielile cu cercetarea, dezvoltarea și inovarea în industria farmaceutică. Ca obiective principale ale acestei lucrări sunt: definirea conceptului CDI, evaluarea impactului asupra cheltuielilor cu cercetarea, dezvoltarea și inovare și analiza tehnologiilor care au avut loc.

**Conținut de bază.**

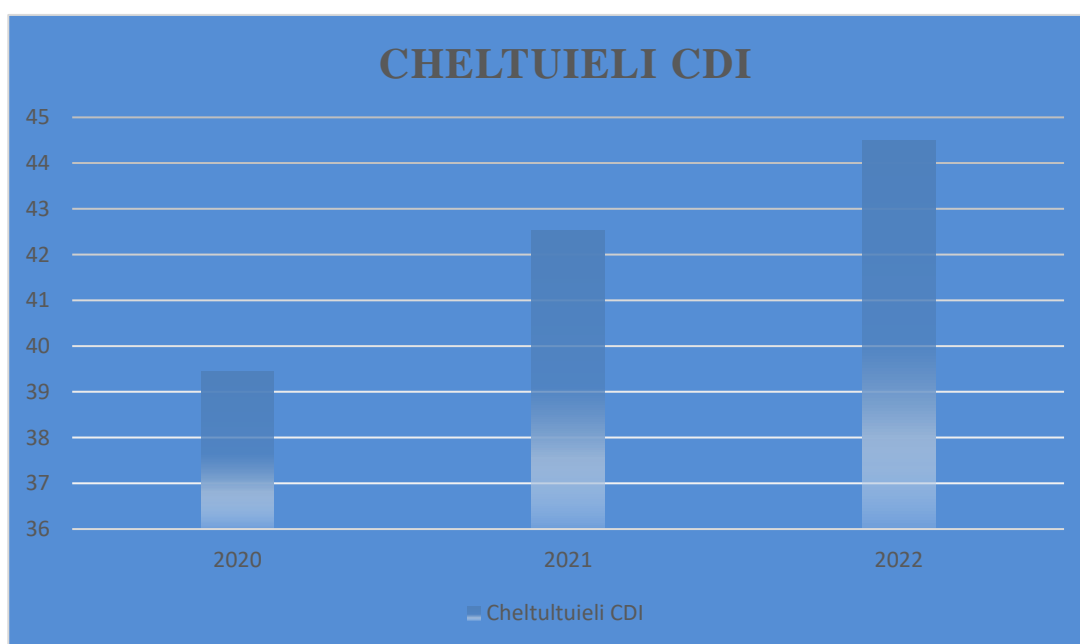
În ultimul deceniu, industria farmaceutică a fost considerată una dintre industriile cu cea mai rapidă creștere și cu un grad ridicat de cunoaștere din economia globală. Cu toate acestea, industria farmaceutică a înregistrat o trecere de la produsele farmaceutice tradiționale la cele biotehnologice. Acest lucru a însemnat o evoluție în domeniul medicamentelor și a terapiilor medicale, care presupune utilizarea tehnologiilor biotehnologice în procesul de dezvoltare și producție a medicamentelor.

Industria farmaceutică este o inovare permanentă, iar toate medicamentele și tratamentele noi sunt obținute prin procesele de cercetare, dezvoltare și inovare. De asemenea această industrie „este caracterizat de o concurență intensă, de reglementări riguroase, de investiții ridicate în cercetare și dezvoltare și de o luptă continuă pentru a echilibra inovația, accesibilitatea și profitabilitatea”(Ashiwaju et al., 2023). Cercetarea și dezvoltarea de noi produse farmaceutice este considerată una dintre cele mai interesante procese de inovare. După cum a subliniat Ariane Alla „inovarea nu înseamnă doar investiția în cercetare și dezvoltare la un moment dat ci și obținerea unui anumit rezultat.”(Alla, f.a.) Orice inovare



nu se poate rezuma doar la finanțarea activității de cercetare și dezvoltare, dar implică și obținerea acelor rezultate sau tratamente pentru a putea îmbunătăți sănătatea umana.

În prezent economia mondială se confruntă cu dificultăți semnificative cauzate de criza globală. Această criză a început încă din perioada pandemică, continuând cu criza energetică, a resurselor naturale și în prezent este cauzată de războaiele ruso-ucrainean și israel-hamas. Astfel, criza globală influențează preponderent și industria farmaceutică, activitatea de cercetare, dezvoltare și inovare. Criza globală a provocat schimbări în priorității de investiții, punându-se accent pe partea de inovare și dezvoltarea a medicamentelor noi. Prin urmare, a fost determinată o cercetare și o dezvoltare accelerată, care a dus la obținerea de noi medicamente și tratamente. Într-o perioadă de criză globală creșterea cheltuielilor de cercetare, dezvoltare și inovare duc la „îmbunătății de rezultate și sporesc performanța economică.”(IQVIA - *Powering Healthcare with Connected Intelligence*, f.a.) Companiile din industria farmaceutică care investesc cel mai mult în activitățile CDI sunt cele din SUA, Europa, China și Japonia. În cadrul unei cercetări realizate de către EFPIA (Federația Europeană a Industriilor și Asociațiilor Farmaceutice) arată că industria farmaceutică din Europa înregistrează o creștere a cheltuielilor de cercetare, dezvoltare și inovare în fiecare an.



**Figura 2. Cheltuieli cu cercetarea, dezvoltarea și inovarea înregistrate în cadrul industriei farmaceutice din Europa în perioada 2020-2022**

Sursa: Elaborat de autor în baza sursei (2023)

Evoluția cheltuielilor activității de cercetare, dezvoltare și inovare înregistrată în ultimii trei ani fiscali arată o creștere constantă a investițiilor în industria farmaceutică. Faptul că în ani 2021, 2022 aceste cheltuieli au continuat să crească față de nivelul din anul 2020, indică o preocupare constantă pentru îmbunătățirea și dezvoltarea de medicamente.

Un alt impact al crizei globale asupra activității de cercetare, dezvoltare, inovare îl constituie adoptarea de noi tehnologii. Criza a accelerat procesul de adoptare de noi tehnologii în industria farmaceutică, cum ar fi „inteligenta artificială care are ca efect creșterea eficienței activității CDI.”(Pharma AI, 2022) Orice tehnologie adoptată în domeniul farmaceutic, implică anumite cheltuieli semnificative, cum ar fi costuri de licențiere, infrastructură, instruire. Inteligența artificială ajută la „eficientizarea cercetării și dezvoltării medicamentelor și la reducerea numărului de medicamente supuse unor studii clinice.”(Europe’s Energy Crisis Could Cut Production of Cheap Medicines, 2022) AI poate fi utilizată pentru a analiza cantități mari de date, pentru a identifica noi produse medicamentoase și a accelera procesul de descoperire a medicamentelor. Etapa de dezvoltare a medicamentelor poate dura până în 12 ani, inclusiv cele preclinice și clinice, iar costul acestor ajunge la valoarea de 2 miliarde de dolari. Acesta este motivul pentru care folosirea inteligenței

artificiale și a învățării automate la începutul procesului de inovare este crucială pentru a reduce riscul de eșec. Un proces simplificat de cercetare și dezvoltare duce la economisirea de timp și de resurse. Criza energetică din anul 2022 a dus la perturbarea lanțurilor de aprovizionare și a restricționat accesul la laboratoare, ceea ce a întârziat unele proiecte de cercetare, dezvoltare și inovare. Costurile energiei electrice au crescut de 10 ori pentru unele fabrici de medicamente din Europa ceea ce a provocat creșterea costurilor de producție a medicamentelor și a tratamentelor. Scumpirea energiei a dus la mărirea costurilor de operare a laboratoarelor și a facilităților de cercetare. În această perioadă, companiile din industria farmaceutică au înregistrat cheltuieli mai mari pentru activitatea de cercetare, dezvoltare și inovare față de ceilalți ani. Prin urmare, laboratoarele și facilitățile de cercetare au implementat măsuri pentru a reduce consumul de energie electrică, cum ar fi modernizarea echipamentelor și utilizarea de surse de energie verde.

### Concluzii

Criza globală a determinat o serie de provocări pentru industria farmaceutică, inclusiv perturbări ale lanțului de aprovizionare, incertitudini economice și o creștere a cereri pentru anumite medicamente. În urma cercetărilor, am determinat că criza energetică, războaiele nu au influențat negativ asupra activității de cercetare, dezvoltare și inovare. În perioada 2020-2022 companiile farmaceutice europene au înregistrat creșteri de cheltuieli cu CDI, fapt care a dus la dezvoltarea și inovarea de noi medicamente și tratamente. Criza globală a dus la accelerarea activității de cercetare și dezvoltare, descoperii de noi produse, precum și schimbării în priorității de investiții. De asemenea, criza a grăbit procesul de adoptare de noi tehnologii în industria farmaceutică și anume utilizarea inteligenței artificiale. Astfel, implementarea de noi tehnologii cât și apariția crizei energetice au dus la mărirea considerabilă a cheltuielilor cu cercetarea, dezvoltare și inovare.

Impactul crizei globale asupra cheltuielilor cu cercetarea, dezvoltarea și inovarea în industria farmaceutică este un amestec complex de provocări și oportunități. În această economie globală este important ca companiile, guvernele și alte entități relevante să colaboreze și să găsească soluții sustenabile pentru a răspunde nevoilor de sănătate ale societății în perioadă de criză.

### Referințe bibliografice

1. Alla, A. (f.a.). *Le cycle de vie de l'innovation pharmaceutique: Le retard français, 2021*.
2. Ashiwaju, B. I., Orikpote, O. F., Fawole, A. A., Alade, E. Y., & Odogwu, C. (2023). A Step toward Sustainability: A Review of Biodegradable Packaging in the Pharmaceutical Industry. *Matrix Science Pharma*, 7(3), 73. [https://doi.org/10.4103/mtsp.mtsp\\_22\\_23](https://doi.org/10.4103/mtsp.mtsp_22_23)
3. *Europe's energy crisis could cut production of cheap medicines*. (2022, octombrie 5). Euronews. <https://www.euronews.com/health/2022/09/29/european-pharma-companies-may-stop-producing-some-generic-drugs-amid-energy-crisis>
4. Grossman, G. M., & Helpman, E. (1993). *Innovation and Growth in the Global Economy*. MIT Press.
5. *IQVIA - Powering Healthcare with Connected Intelligence*. (f.a.). Preluat în 22 martie 2024, din <https://www.iqvia.com/>
6. *Pharma AI: Rolul inteligenței artificiale în medicina viitorului | Blog global*. (2022, aprilie 26). <https://stayrelevant.globant.com/fr/technology/data-ai/pharma-ai-le-role-de-lintelligence-artificielle-dans-la-medecine-du-futur/>
7. The European Federation of Pharmaceutical Industries and Associations. (2023). *The Pharmaceutical Industry in Figures*. <https://www.efpia.eu/media/rm4kzdlx/the-pharmaceutical-industry-in-figures-2023.pdf>

## SIMILITUDINI ȘI DIVERGENȚE PRIVIND SISTEMUL CONTABIL ÎN CONTEXTUL EUROPEI ȘI ASIEI

### SIMILARITIES AND DIVERGENCES OF THE ACCOUNTING SYSTEM IN THE EUROPEAN AND ASIAN CONTEXT

**Autor: Daniela LOGHIN, Ivan CONSTANTINOV,**  
e-mail: [loghin.daniela@ase.md](mailto:loghin.daniela@ase.md), [constantinov.ivan@ase.md](mailto:constantinov.ivan@ase.md)

**Conducător Științific: Maia BAJAN,**  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-6903-8275>  
e-mail: [bajan.maia@ase.md](mailto:bajan.maia@ase.md)

Academia de Studii Economice din Moldova

**Abstract:** *There are significant similarities and differences between the European and Asian accounting systems. These include the trend towards convergence with IFRS, the increasing use of IFRS in Asia and the important role of the accounting profession. Differences include the diversity of regulations, professional bodies, accounting principles and the format of financial statements. The article looks at the systems in general terms through the lens of four countries - the Republic of Moldova, Romania, Japan and China - in order to provide an overview of the subject under review.*

**Keywords:** *accounting, International Accounting Standards, Generally Accepted Accounting Principles, International Financial Reporting Standards.*

**JEL:** M41

#### Introducere

Elementul de sistem contabil reprezintă ansamblul concepțiilor, teoriilor, principiilor, tehnicilor de înregistrare și control a instituțiilor, reglementărilor, jurisprudenței contabile și mecanismele ce concurează la obținerea informațiilor necesare în vederea luării deciziei. Sistemele date au avut o tentativă de clasificare generală de-a lungul timpului de către oamenii de știință, însă datorită existenței mai multor criterii nu s-a ajuns la o delimitare exactă. Conform literaturii de specialitate, în lucrarea lor Țurcanu V., Golocealova I., Ștahovschi A., putem întâlni câteva sisteme contabile, dar principalele din ele sunt anglo-saxon și continental, celelalte modele fiind variante alternative asemănătoare (modelul american, modelul islamic etc).<sup>[1]</sup>

Obiectivul acestui articol este de a elucida similitudinile și divergențele de bază a sistemelor contabile în contextul Europei și Asiei, pe baza țărilor Republica Moldova și România, în paralel cu Japonia și China. Contabilitatea având un rol crucial în economia acestor state, ar oferi un spectru larg de idei și concepte, ce ar explica anumite elemente macroeconomice definitorii. Astfel, pentru îndeplinirea obiectivului propus, vor fi analizate sistemele din perspectiva aspectelor comune și specifice legislației europene și asiatice. Metodele de cercetare primordiale a acestor sisteme: analitică, inducției, deducției ș.a. ne permit să elaborăm o viziune de ansamblu asupra diferențierii contabile pe regiuni de interes.

#### Conținutul de bază

Pentru a compara sistemele contabile ale Republicii Moldova și României, în paralel cu Japonia și China, am luat în considerare patru criterii esențiale ale unui sistem contabil: cadrul normativ de reglementare, cadrul instituțional, principiile contabile, situațiile financiare, fiind prezentate în tabelul 1.

Tabelul 1. Criterii de compare a sistemului contabil

Criteria	Republica Moldova	România	Japonia	China
1.Cadrul normativ de reglementare	LEGE Nr. 287 din 15-12-2017 contabilității și raportării financiare; Planul general de conturi contabile; Standardele Naționale de Contabilitate(SNC) Regulamentele Comisiei Naționale a Pieței Financiare, Codul fiscal Indicații metodice, reglementări, instrucțiuni și alte acte normative din domeniul contabilității și raportării financiare, aprobate de Ministerul Finanțelor	Legea contabilității Nr.82/1991 cu completările ulterioare; Planul general de conturi contabile; Ordinul nr. 1.802 din 29 decembrie 2014; OMFP nr. 2861/2009; Ordinul nr. 2.634 din 5 noiembrie 2015; Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1826/2003; Normele metodologice de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991 Standardele contabile românești (SC)	Legea contabilității din Japonia Regulamentele de aplicare a Legii contabilității din Japonia Orientarea privind contabilitatea Interpretarea standardelor contabile Legea impozitului pe profit din Japonia Legea privind impozitul pe venit din Japonia Codul comercial din Japonia Standardele Consiliului de Contabilitate din Japonia (ASBJ)	Legea Contabilității din China Regulamentele de Implementare a Legii Contabilității din China Standardele Contabile pentru Întreprinderile din China Interpretarea Standardelor Contabile pentru Întreprinderile din China Legea Impozitului pe Profit din China Legea Impozitului pe Venitul din China Regulamentele privind Contabilitatea Guvernamentală din China
2.Cadrul Instituțional	Ministerul Finanțelor; Comisia Națională a Pieței Financiare; Biroul Național de Statistică Asociația Contabililor și Auditorilor Profesioniști din Moldova Consiliul Național de Contabilitate Camera de Conturi Serviciul Fiscal de Stat	Ministerul Finanțelor Publice (MFP); Corpul Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România (CECCAR); Institutul Național al Contabililor din România (INCIR) Autoritatea de Supraveghere Publică a Auditului Intern etc.	Ministerul Finanțelor;  Banca Japoniei; Institutul Japonez al Contabililor Publici (JICPA); Asociația Contabililor din Japonia (JAA) Consiliul de Contabilitate din Japonia (ASBJ) etc.	Ministerul Finanțelor(MOF); Comitetul Contabilității din China (CASB); Institutul Contabililor din China (CICPA); Bursa de Valori din Shanghai (SSE) și Bursa de Valori din Shenzhen (SZSE) Asociația Chineză a Contabililor, Comisia de Reglementare a Contabilității din China
3.Principiile contabile	Continuitatea activității; contabilitatea de angajamente; permanența metodelor; prudența; intangibilitatea; separarea patrimoniului și datoriilor; necompensarea; prioritatea conținutului asupra formei; evaluarea la cost de intrare; importanța relativă	Principiul prudenței Principiul costului istoric Principiul permanenței metodelor Principiul imprevizibilului Principiul necompensării Principiul transparenței Principiul relevanței Principiul materialității	1)valoarea justă; 2)ținerea registrelor; 3)distincția dintre capital și profit; 4) imaginea fidelă; 5)permanența metodelor; 6)consistența; 7)conservatorismul	1)acuratețea; 2)completitudinea; 3)consecvența; 4)baza de angajamente; 5)prudența 6)continuitatea activității; 7)oportunitatea.
4. Situațiile financiare	Situațiile financiare complete includ: a)bilanțul; b)situația de profit și pierdere; c)situația modificărilor capitalului propriu; d)situația fluxurilor de numerar; e)nota explicativă.	Bilanțul consolidat, contul de profit și pierdere consolidat, alte componente, informații referitoare la activitatea grupului, note explicative la situațiile financiare anuale consolidate.	Bilanțul, situația de profit și pierdere, situația fluxurilor de numerar, anexa la bilanț, raportul auditorului.	Bilanț, situații de profit și pierdere, situația fluxurilor de numerar și situația de modificare a capitalurilor proprii și notele explicative la situațiile financiare, raportul privind fluxurile de numerar indirecte

Sursa: elaborat de autori în baza [1-5]

Analizând criteriile de comparare a celor patru sisteme contabile, am dedus asemănările și deosebirile a acestor sisteme, care sunt prezentate în tabelul 2.

**Tabelul 2. Asemănările și deosebirile dintre sistemele contabile comparate**

Criteriu	Asemănări	Deosebiri
1. Cadrul normativ de reglementare	Legea ale contabilității și raportării financiare. Standarde de contabilitate.	RM: Standardele Naționale de Contabilitate (SNC), Planuri generale de conturi contabile, Codul fiscal. România: Standardele contabile românești (SC), Planuri generale de conturi contabile Japonia: Legea impozitului pe profit , Legea privind impozitul pe venit, Codul comercial din Japonia China: Plan de Conturi Financiare, Legea Impozitului pe Profit, Legea Impozitului pe Venitul, Regulamentele privind Contabilitatea Guvernamentală
2. Cadrul Instituțional	Ministerul Finanțelor Reglementatorii și organizațiile profesionale Banca Națională	RM: CNPF, ACAP România: CECCAR, INCIR, ASPAI Japonia: JAA, JICPA, ASBJ China: CASB, CICPA, SSE, SZSE
3. Principii contabile	Continuitatea activității Prudența Permanența metodelor	RM: Importanța relativă România: Pragul de semnificație, Principiul imprevizibilului Japonia: Conservatorismul China: Acuratețea și completitudinea
4. Situații financiare	Bilanțul Contul de profit și pierdere Situația fluxurilor de numerar Note explicative	RM: Nota informativă la situațiile financiare. România: Politici contabile Japonia: Anexa la bilanț, Raportul auditorului China: Raportul privind fluxurile de numerar indirecte

Sursa: elaborat de autori în baza [1-5]

### Concluzii:

În concluzie, analizând similitudinile și divergențele sistemelor contabile a țărilor de pe continentul european, cât și de pe cel al Asiei, deducem faptul că fiecare sistem are atât elemente comune, cât și elemente care diferă în dependență de fiecare țară și legislația fiecărei țări. Totodată, aceste sisteme pot conduce atât la careva divergențe, cât și la careva convergențe care pot influența: economia, legislația și alte domenii a unei țări. Cu toate acestea, schimbul de experiență între continente conduce treptat la o mai mare armonizare a practicilor contabile, reflectând nevoia de coerență și comparabilitate într-o lume interconectată din punct de vedere economic.

### Referințe bibliografice

1. Legea contabilității și raportării financiare: nr. 287 din 15 decembrie 2017. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=136356&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=136356&lang=ro#)
2. <https://www.lehmanlaw.com/resource-centre/faqs/accounting-and-auditing/what-are-the-accounting-concepts-and-bases-employed-in-chinas-accounting-regulations.html>
3. <https://lege5.ro/Gratuit/gezdinzqgu/situatii-financiare-lege-82-1991?dp=gqydmmbtgyyt>
4. <https://www.china-briefing.com/doing-business-guide/china/taxation-and-accounting/audit-and-compliance>.
5. <https://ro.scribd.com/doc/30185677/SISTEME-CONTABILE-COMPARATE>



## ASPECTELE ACHITĂRII ȘI RESTRUCTURĂRII DATORIILOR COMERCIALE

## THE ASPECTS OF DEBT REPAYMENT AND COMMERCIAL DEBT RESTRUCTURING

**Autor: Mihaela LIPCANU**, Undergraduate student,  
Academia de Studii Economice din Moldova  
e-mail: [lipcanu.mihaela@ase.md](mailto:lipcanu.mihaela@ase.md)

**Coordonator științific: Liliana LAZARI**  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-8310-2341>

Academia de Studii Economice din Moldova  
e-mail: [liliana.lazari@ase.md](mailto:liliana.lazari@ase.md)

**Abstract:** Commercial debt restructuring and settlement plays a key role in supporting economic stability and promoting business resilience. This paper examines various aspects of commercial debt settlement and restructuring, highlighting their importance, methodologies and resulting effects, using a mixed methods approach. Importantly, the research highlights the importance of debt restructuring as a strategic financial tool for businesses facing financial difficulties or seeking to optimize their capital structure. The results show that successful debt restructuring initiatives not only ease financial burdens but also contribute to improving long-term sustainability. In addition, the analysis identifies key factors influencing the effectiveness of debt resolution efforts, including creditor cooperation, regulatory frameworks and market conditions. This research contributes to the understanding of commercial debt restructuring, providing evidence and practical implications for businesses, financial institutions and policymakers.

**Keywords:** accounting, debts, cash, advance, credit, share capital

**JFL cod: M41**

## Introducere

În cadrul peisajului economic actual, restructurarea și achitarea datoriilor comerciale reprezintă aspecte esențiale pentru asigurarea stabilității financiare a afacerilor și pentru a menține echilibrul în relațiile comerciale. Motivația alegerii acestei teme decurge din impactul pe care îl au datoriile comerciale asupra stabilității financiare a întreprinderilor și asupra economiei în ansamblu. Într-un mediu economic în continuă schimbare, crize și incertitudini, este important să se concentreze atenția asupra modalităților prin care se poate gestiona și soluționa eficient aceste datorii comerciale. Scopul urmărit este de a investiga și de a explora diferite aspecte legate de procesul de achitare și restructurare a datoriilor în context comercial. Stadiul cercetării evidențiază interesul crescut pentru impactul economic și juridic al gestionării datoriilor în mediul comercial. Studiile recente se concentrează pe analiza efectelor crizelor economice asupra capacității firmelor de a-și achita datoriile și identificarea strategiilor eficiente de restructurare a acestora. De asemenea, cercetarea explorează implicațiile reglementărilor și cadrului legal. Astfel, articolul va beneficia de o abordare echilibrată între explorarea literaturii existente și analiza datelor disponibile online (ex: Google Scholar), pentru a furniza o înțelegere profundă a modului în care se desfășoară procesele de achitare și restructurare a datoriilor comerciale.

## Conținut de bază

Datoriile comerciale cuprind angajamentele de plată ale întreprinderii față de furnizori, antreprenori și alți creditori pentru activele procurate, serviciile de care a beneficiat și avansurile primite.

Conform SNC „Capital propriu și datorii”, punctul 45 „datoriile comerciale includ datoriile față de:

- a) furnizori privind bunurile și serviciile procurate;
- b) cumpărători privind avansurile primite în contul livrării ulterioare de bunuri și servicii etc;
- c) locatori privind bunurile primite în leasing.”[1].

Pentru evidența sintetică a datoriilor comerciale curente sunt destinate conturile cu funcția contabilă de pasiv 521 „Datorii comerciale curente”, 522 „Datorii curente față de părțile afiliate”, 523 „Avansuri primite curente”, iar pentru datoriilor comerciale pe termen lung sunt destinate conturile

421 „Datorii comerciale pe termen lung”, 422 „Datorii față de părțile afiliate pe termen lung”, 423 „Datorii primite pe termen lung”.

Datoriile comerciale sunt înregistrate conform principiului contabilității de angajamente atunci când bunurile sunt achiziționate și serviciile sunt primite, crescând astfel valorile activelor, costurilor/cheltuielilor și datoriilor curente simultan.

Conform SNC „Capital propriu și datorii” punctul 37, stingerea datoriilor poate fi prin:

- Achitare în numerar;
- Transmiterea altor active;
- Prestarea serviciilor;
- Înlocuirea unei datorii cu alta;
- Trecerea în cont a avansurilor acordate;
- Convertirea datoriei ca aport la capital social, etc. [1].

#### **Achitarea în numerar a datoriilor comerciale**

Achitarea datoriilor poate fi efectuată cu mijloace bănești prin transfer, ce se confirmă de extrasul de la bancă însoțit de ordinul de plată, sau cu mijloace bănești în numerar din casierie confirmate de dispoziția de plată, sau prin intermediul titularului de avans prezentându-se decontul de avans împreună cu documentele justificative. La achitarea cu numerar fiind întocmită formula contabilă: Debit contul 521 „Datorii comerciale curente” Credit conturile 241 “Casa”, 242 “Conturi curente în monedă națională”, 243 “Conturi curente în valută străină”, 244 “Alte conturi bancare”.

Iar la achitarea prin intermediul titularului de avans fiind întocmită formula contabilă:

Debit contul 521 „Datorii comerciale curente” Credit conturile 226 “Creanțe ale personalului”, 532 „Datorii față de personal privind alte operații”

#### **Achitarea datoriilor comerciale prin avans acordat**

În conformitate cu pct. 24 din SNC „Creanțe și investiții financiare”, „avansurile acordate reprezintă plățile efectuate în contul procurării ulterioare a bunurilor, serviciilor, lucrărilor.” [2]. Totodată, conform pct. 25 din SNC „Creanțe și investiții financiare”, trecerea în cont a avansurilor acordate se contabilizează ca diminuare concomitentă a datoriilor și a creanțelor [2]. Formula contabilă pentru decontarea avansului acordat:

Debit contul 521 „Datorii comerciale curente” Credit contul 224 „Avansuri acordate curente”.

#### **Restructurarea datoriilor prin credit contractat și împrumut**

Conform art. 190 alin. (5) lit. j) din Legea Insolvabilității „Procedura de restructurare este una dintre procedurile procesului de insolvabilitate care se aplică debitorului și care presupune întocmirea, aprobarea, implementarea și respectarea unui plan complex de măsuri în vederea remedierii financiare și economice a debitorului și achitării datoriilor acestuia conform programului de plată a creanțelor.”[5]. Selectarea specifică a formelor și tipurilor de restructurare a datoriilor unei întreprinderi este considerată una dintre etapele esențiale. Această alegere este ghidată de dimensiunea obligațiilor curente ale întreprinderii și de compoziția datoriei sale, identificate în procesul de analiză. Astfel, se determină și se justifică formele și tipurile de restructurare potrivite în funcție de aceste factori [4]. Există mai multe modalități de restructurare a datoriilor, printre care: modificarea termenul de plată (reeșalonare), ajustarea sumei datorate (prin scădere sau remitere), modificarea condițiilor obligaționale sau transferul datoriei către terți (cesiune sau preluare). Medierea poate fi utilizată pentru a ajuta la rezolvarea neînțelegerilor dintre părți [3].

Conform articolul 1763 punctul 1 din Codul Civil „prin contractul de credit, o bancă sau o organizație de creditare nebanară (creditor) se obligă să pună la dispoziția unei alte persoane (debitor) o sumă de bani ca împrumut, cu condiția rambursării ei, a plății dobânzii și a altor plăți aferente, sau își asumă orice alt angajament de a achiziționa o creanță sau de a efectua o plată, de a prelunge termenul de rambursare a datoriei sau de a emite orice garanții.” [6]. Achitarea datoriei prin credite contractate se fa reflecta prin formula contabilă: Debit contul 521 „Datorii comerciale curente” Credit conturile 411 „Credite bancare pe termen lung”, 412 „Împrumuturi pe termen lung”.

În situația în care condițiile contractuale nu sunt respectate, pot fi impuse penalități, despăgubiri și alte sancțiuni care sunt suportate din cheltuielile curente și se reflectă prin intermediul formulei

contabile: Debit cntul 714 „Alte cheltuieli din activitatea operațională” Credit cntul 544 „Alte Datorii curente” cntul de gradul doi 5441 „Datorii privind sancțiunile comerciale”.

### **Restructurarea datoriilor comerciale prin cotă în capital social**

Conform SNC „Capital propriu și datorii” punctul 4, capitalul social reprezintă suma totală a valorilor atribuite părților sociale deținute de proprietarii unei entități [1].

În conformitate cu prevederile pct. 36 și 37 (6) din SNC „Capital propriu și datorii”, compensarea datoriilor față de un creditor cu creanțele acestuia poate fi realizată cu condiția că această compensare a fost convenită de părți în mod explicit, iar stingerea să fie efectuată prin convertirea datoriei în aport în capital social, aceasta este și una dintre modalitățile de restructurare a datoriilor [1], [8]. În această situație fiind întocmită formula contabilă:

Debit cntul 521 „Datorii comerciale curente” Credit cntul 314 „Capital neînregistrat”

În rezultatul cercetării realizate, se poate constata că atât achitarea datoriilor comerciale poate fi efectuată din diverse surse, cât și restructurarea acestora poate fi efectuată prin diferite forme care determină înregistrări contabile particulare fiecărei situații.

### **Concluzie**

În urma cercetării aspectelor legate de achitarea și restructurarea datoriilor comerciale, s-au evidențiat mai multe concluzii semnificative. Datoriile comerciale reprezintă un aspect vital al activității întreprinderilor, cuprinzând obligațiile lor față de furnizori, clienți și alte entități. Sistemul contabil actual oferă o modalitate coerentă și sistematizată de înregistrare a acestor datorii. Modalitățile de achitare a datoriilor sunt diverse și includ plata în numerar, transmiterea altor active, prestarea serviciilor, sau chiar convertirea datoriei în capital social. Restructurarea datoriilor comerciale este o necesitate în fața dificultăților financiare, modalitățile de restructurare variind în funcție de situația specifică a fiecărei întreprinderi, de aceea alegerea formelor și tipurilor de restructurare trebuie să fie bine fundamentată. În pofida progresului realizat în această cercetare, există încă aspecte neexplorate sau insuficient dezvoltate. În concluzie, această cercetare furnizează o bază solidă pentru înțelegerea și gestionarea datoriilor comerciale, evidențiind modalitățile de achitare și restructurare existente, contribuind astfel la dezvoltarea teoriei și oferind posibile perspective pentru viitoare direcții de cercetare în acest domeniu.

### **Referințe bibliografice**

1. SNC „Capital propriu și datorii”, Disponibil online: <https://www.contabilsef.md/ro-snc-capital-propriu-i-datorii-ru-en-46669/>
2. SNC „Creanțe și investiții financiare”, Disponibil online: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=131868&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=131868&lang=ro#)
3. GRIGOROI Lilia, LAZARI Liliana și alții. Contabilitatea întreprinderii, Chișinău, Editura CARTIER, 2021, ISBN 978-9975-86-456-5 (Cartier). – ISBN 978-9975-75-984-7 (ASEM)
4. GAFIȚA Virgil Octavian, Model debt restructuring economic entity undergoing financial reconstruction, Buletinul Inovațiilor al Centrului de Inovare și Transfer Tehnologic Numărul 3 / 2019 / ISSN 2537-6411 / ISSNe 2537-642X, Disponibil online: [https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag\\_file/40-42\\_25.pdf](https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag_file/40-42_25.pdf)
5. Legea Insolvabilității Nr. 149 din 29-06-2012, publicat: 14-09-2012 în Monitorul Oficial Nr. 193-197 art. 663, disponibil online: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=139912&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=139912&lang=ro#)
6. CODUL CIVIL AL REPUBLICII MOLDOVA, COD Nr. 1107 din 06-06-2002, Publicat : 01-03-2019 în Monitorul Oficial Nr. 66-75 art. 132, Disponibil online: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=138259&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=138259&lang=ro)
7. Planul general de conturi contabile publicat în Monitorul Oficial nr. 233-237/1534 din 22.10.2013, Disponibil online: <https://mf.gov.md/sites/default/files/legislatie/Planul%20general%20de%20conturi%20contabile.pdf>
8. LAZARI, Liliana, GRIGOROI, Lilia, BAJAN, Maia. Accounting treatment and financial reporting of capital premiums. În: Journal of Social Sciences, Revistă Științifică, 2022, Vol. V, no. 4 (2022), p. 163-173. ISSN 2587-3490, eISSN2587-3507. Disponibil online: [https://jss.utm.md/wp-content/uploads/sites/21/2023/01/10.52326-jss.utm\\_.2022.5-4.03.pdf](https://jss.utm.md/wp-content/uploads/sites/21/2023/01/10.52326-jss.utm_.2022.5-4.03.pdf)

## ASPECTE CONTABILE PRIVIND INFLAȚIA

## ACCOUNTING ISSUES RELATED TO INFLATION

**Author: Alexandra IVAN**, undergraduate student

Universitatea „Ovidius” din Constanța, România

e-mail: [ivan.alexandra@365.univ-ovidius.ro](mailto:ivan.alexandra@365.univ-ovidius.ro)

**Scientific coordinator: Ionela MUNTEANU**,

ORCID: 0000-0003-4631-8228

Universitatea ”Ovidius” din Constanța, România

e-mail: [ionela\\_munteanu@365.univ-ovidius.ro](mailto:ionela_munteanu@365.univ-ovidius.ro)

**Abstract.** *Inflation is an intricate economic phenomenon that affects not only businesses and accounting professionals but also the general population. It diminishes the purchasing power of money, shaping the dynamics of currency or credit demand and supply in local markets, as well as budgetary procedures. This study conducted a thorough examination of geopolitical frameworks and academic literature, utilizing observational and comparative analytical approaches, supplemented by inductive or deductive reasoning, to develop an accounting perspective on inflationary contexts. The findings underscore the critical role of accounting professionals in providing accurate information to guide managerial decision-making. The data conveyed in financial statements encompass the financial status and accomplishments of the entity, with the accuracy of reporting being pivotal in either reinforcing or undermining the confidence of external users in financial statements.*

**Keywords:** *inflation, financial statements, patrimony, accounting.*

**JEL:** E31, M41

## Introducere

Inflația, definită ca o creștere graduală a nivelului general al prețurilor bunurilor și serviciilor într-o economie, este un fenomen cu implicații economice profunde, atât pentru profesioniștii contabili, cât și pentru publicul general al unei națiuni. Din perspectiva profesioniștilor contabili, contextul inflației imprimă o serie de provocări în ceea ce privește înțelegerea și cuantificarea impactului acesteia asupra situațiilor financiare.

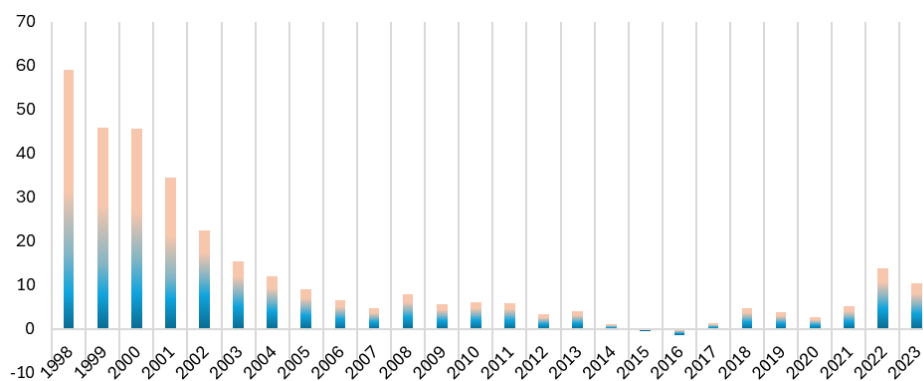
Scopul acestei lucrări constă în conturarea unei perspective contabile asupra înțelegerii fenomenului inflaționist, punând în evidență impactul inflației asupra raportărilor financiare ale unei entități. Înțelegerea provocărilor pe care inflația le imprimă bugetelor afacerilor permite aplicarea procedurilor contabile adecvate care permit prezentarea fidelă a situației patrimoniale la nivelul entităților și adoptarea unor măsuri preventive sau de protecție împotriva efectelor economice negative.

Pornind de la fundamentele teoretice și de la reglementările contabile care susțin gândirea profesioniștilor, cercetarea s-a concentrat pe integrarea tehnicilor de observare și comparare, cu raționamentul inductiv sau deductiv pentru a îndeplini obiectivul principal al studiului.

### O perspectivă contabilă asupra inflației.

Într-un cadru mai amplu, inflația în Europa a fost influențată de o serie de factori, inclusiv de evoluțiile economice globale, de politica monetară a Băncii Centrale Europene (BCE) și de alți factori [1]. În ultimele două decenii, Europa a experimentat numeroase transformări economice, care au avut un impact pozitiv asupra ratelor inflației, încercând să minimizeze acest fenomen în beneficiul colectivității. În primul deceniu al anilor 2000, Europa a înregistrat o creștere semnificativă a inflației, în special în țările din Europa Centrală și de Est care au aderat la Uniunea Europeană în acea perioadă. Această creștere a inflației a fost însoțită de expansiunea economică și de o integrare mai profundă a acestor economii în piața europeană. Cu toate acestea, criza financiară globală din 2008 a avut un impact semnificativ asupra economiei europene. În urma acestei crize, multe țări din Europa au înregistrat rate scăzute ale inflației sau chiar deflație, ca urmare a scăderii cererii interne și a ajustărilor structurale necesare pentru redresarea economică. În deceniul recent, Europa a înregistrat o inflație relativ moderată, cu rate anuale în general sub 2%. Cu toate acestea, provocările persistente, precum

șomajul ridicat în rândul tinerilor și persoanelor peste 40 de ani, globalizarea cu transferul industriei către mâna de lucru mai ieftină din Asia și incertitudinea geopolitică, împreună cu alte aspecte, continuă să exercite presiuni asupra inflației și să pună la încercare politicile economice ale Europei. În cadrul contextului României, analiza inflației este crucială pentru a înțelege dinamica economică și pentru a ajusta practicile contabile și strategiile financiare [2]. De asemenea, este benefic să investigăm evoluția inflației în ultimele două decenii, în Europa și la nivel local, pentru a identifica tendințele regionale și pentru a face comparații relevante. Figura nr.1 surprinde evoluția indicelui inflației calculat în România în perioada 1998-2023. Reprezentarea grafică este sugestivă pentru a surprinde fluctuațiile semnificative ale indicatorilor anuali calculați în perioada analizată, marcând în timp evidente eforturi din partea legiuitorului român în a diminua fenomenul inflaționist.



**Figura 1. Evoluția ratei inflației în România**

*Sursa: concepția autorilor în baza datelor furnizate de Institutul Național de Statistică al României*

Inflația a constituit o problemă persistentă pentru economia României în ultimele decenii. Începând cu tranziția de la economia planificată la economia de piață în anii '90, țara a înregistrat niveluri ridicate de inflație, care au avut un impact semnificativ asupra stabilității economice și sociale. Cu toate acestea, în ultimii ani, România a reușit să reducă rata inflației și să-și consolideze politica monetară și fiscală pentru a menține stabilitatea macroeconomică. Conform datelor furnizate de Banca Națională a României (BNR), rata inflației în România a cunoscut fluctuații semnificative în ultimele două decenii. În anii 2000, inflația a atins niveluri extrem de ridicate, depășind uneori două cifre, iar cea mai mare rată a fost înregistrată în 2000, ajungând la 45,7%. Această perioadă a fost caracterizată de instabilitate economică și dezechilibre macroeconomice. Cu toate acestea, începând cu anii 2010, România a adoptat politici monetare și fiscale mai stricte, care au contribuit la reducerea inflației la niveluri mai moderate.

În ultimii ani, inflația în România a rămas relativ stabilă, cu rate anuale în general sub 5%. În unele perioade, cum ar fi în 2015-2016, inflația a fost chiar negativă, situându-se la -0,6% și, respectiv, -1,5%. Această stabilitate a fost susținută de politici monetare prudente și de o creștere economică moderată. Cu toate acestea, inflația rămâne o preocupare pentru autoritățile economice și pentru mediul de afaceri, deoarece fluctuațiile neașteptate pot influența planurile financiare și performanța companiilor. De exemplu, recente instabilități, cauzate în principal de problemele sanitare și sociale din pandemie, au generat o creștere globală a inflației, iar în cazul României, aceasta a atins 13,8% în 2022 și 10,4% în 2023, conform datelor Institutului Național de Statistică.

Mai mulți cercetători au analizat influența inflației asupra economiei, concentrându-se pe factorii care concurează spre apariția ei [3], pe efectele economice imediate sau în timp, pe repertoriul legislativ sau pe dezvoltarea unor studii de comparație [4]. Puține studii s-au concentrat pe perspectiva contabilă asupra inflației sau a importanței pe care o are profesionistul contabil în elaborarea corectă a raportărilor financiare ale afacerilor în contextul inflaționist. Pe măsură ce prețurile cresc, valorile activelor și datoriilor pot fluctua, ceea ce poate produce distorsionări în privința cifrelor raportate de entități în cuprinsul situațiilor financiare. Contabilii dețin rolul fundamental de a aprofunda înțelegerea implicațiilor pe care inflația le poate avea asupra patrimoniului, pentru a putea apela la principiile contabile adecvate în decursul misiunii lor. Printre raționamentele contabile influențate de recunoașterea fenomenelor inflaționiste se numără evaluarea bunurilor patrimoniale la valoarea justă, ca procedeu contabil în măsură să reflecte corect patrimoniul unei entități [5]. Ajustările pot fi



necesare pentru asigurarea că situațiile financiare oferă o imagine fidelă a poziției financiare, precum și a performanțelor companiei.

Contextul inflaționist afectează puterea de cumpărare a banilor, generând, de pildă, pierderi sau câștiguri din variațiile ratelor de schimb valutar [6]. Modificarea puterii de cumpărare deține potențialul de a influența cererea și oferta de monedă pe piața locală sau poate afecta cererea sau oferta de credite bancare. Pentru a minimiza efectele inflației și a menține eficiența mediului de afaceri, este crucial ca datele prelucrate și sintetizate prin procedurile contabile să fie utilizate eficient în gestionarea resurselor, inclusiv prin investiții în instrumente financiare protejate împotriva inflației sau prin diversificarea portofoliilor de investiții care pot contribui la protejarea puterii de cumpărare în timp.

Inflația are, de asemenea, implicații semnificative pentru procesele de bugetare și prognozare. Contabilii trebuie să ia în considerare tendințele inflaționiste pentru a estima cu precizie cheltuielile, veniturile și fluxurile de numerar viitoare. Subestimarea inflației poate duce la deficit bugetar sau la supraestimarea profitabilității, oferind o perspectivă diferită asupra situației financiare reale.

### Concluzii

Înțelegerea și gestionarea inflației sunt aspecte fundamentale ale domeniului contabilității, atât în contextul României, cât și al Europei. Analiza atentă a tendințelor inflaționiste și adaptarea adecvată a practicilor financiare și a politicilor monetare sunt cruciale pentru menținerea stabilității și pentru promovarea unei creșteri economice durabile în regiune. Totodată, educația populației în ceea ce privește acest fenomen și adoptarea comportamentelor adecvate pentru evitarea agravării ratei inflaționiste reprezintă aspecte importante.

Studiile referitoare la importanța raționamentului contabil adecvat în contextul inflaționist, având o nuanță recurentă în unele sfere ale literaturii de specialitate [7], indică faptul că obiectivul lor principal este să asigure o prezentare fidelă a informațiilor incluse în situațiile financiare. Procesul de cuantificare corectă a fenomenelor inflaționiste și reflectare contabilă corectă și transparentă a situației patrimoniale, arogă profesionistului contabil rolul fundamental de furnizare a informațiilor de bază pentru fundamentarea deciziilor către managementul entităților. Deopotrivă, prin angajamentul profesionistului contabil, informațiile raportate în cuprinsul situațiilor financiare încifrează poziția și performanțele financiare ale entității, calitatea raportării având capacitatea de a consolida sau de a diminua încrederea utilizatorilor externi în informația financiară. Dezvoltarea analizelor privind impactul inflației asupra reflectării corecte a informațiilor în situațiile financiare poate îmbunătăți literatura de specialitate cu noi perspective empirice. Reducerea incidenței erorilor și identificarea potențialelor oportunități de fraudă sunt provocări pe care rigurozitatea raționamentului contabil le poate atenua sau elimina, oferind astfel un fundament solid pentru procesul decizional în domeniul economic.

### Referințe bibliografice

1. ONOFREI, MIHAELA, ANCA GAVRILUȚĂ (VATAMANU), IONEL BOSTAN, FLORIN OPREA, GIGEL PARASCHIV, CRISTINA MIHAELA LAZĂR. 2020. The Implication of Fiscal Principles and Rules on Promoting Sustainable Public Finances in the EU Countries. *Sustainability* 12, no. 7: 2772.
2. BANCA NAȚIONALĂ A ROMÂNIEI. Raport asupra inflației. Banca Națională a României, 2007. ISSN 1582-2923.
3. ISĂRESCU, MUGUR. Criza financiară internațională și provocări pentru politica monetară din România. Vol. 26. Cluj, 2009.
4. GHEORGHIU, GABRIELA, ELENA CERASELA SPATARIU, MARIA ALINA CARATAS. The Analysis of the Impact of NGQECC. *Ovidius University Annals, Economic Sciences Series* 21.1 (2021): 305-310.
5. JULEAN, MONICA, ELENA IORDACHE. "Prezentarea imobilizărilor corporale la valoarea justă în situațiile financiare." *Audit Financiar* 7.5 (2009). <https://doi.org/10.3390/su12072772>.
6. VANCEA, DIANE PAULA CORINA, KAMER AINUR AIVAZ, CRISTINA DUHNEA. Political uncertainty and volatility on the financial markets-the case of Romania. *Transformations in Business & Economics* 16 (2017).
7. BORFOAIA, ALEXANDRINA TEODORA, ADRIANA CLAUDIȚ GHIMIȘ. Contabilitatea de acoperire împotriva riscurilor, între trecut și viitor. *Audit Financiar* 10.90 (2012).

## PARTICULARITĂȚILE CONTABILITĂȚII ÎN ORGANIZAȚIILE NECOMERCIALE ȘI REGIMUL FISCAL AFERENT VENITURILOR ACESTORA

### THE PARTICULARS OF ACCOUNTING IN NON-COMMERCIAL ORGANIZATIONS AND THE TAX REGIME RELATING TO THEIR INCOME

**Autor: Alexandra GANENCO**, elevă în anul IV de studii

Colegiul Național de Comerț al ASEM

e-mail: [alexandraganenco437@gmail.com](mailto:alexandraganenco437@gmail.com)

**Conducător științific: Nadejda BOȘCANEANU**

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-4141-8676>

Colegiul Național de Comerț al ASEM

e-mail: [boscaneanu.nadejda@ase.md](mailto:boscaneanu.nadejda@ase.md)

**Abstract:** *Non-commercial organizations play an important role in the economic development of the Republic of Moldova, redistributing finances in regions and areas that need them to improve the general standard of living of society. The adaptation of the accounting system and the particularities of this organizational-legal form facilitate the initiatives of the population in solving community problems and supporting the policies promoted by the government.*

**Keywords:** *accounting, budget, grant, non-commercial organizations*

**JEL classifications:** M40

#### Introducere

Organizațiile necomerciale joacă un rol important în dezvoltarea economică a Republicii Moldova, prin intermediul resurselor de finanțare atât guvernamentale, cât și de peste hotare. ONG contribuie la dezvoltarea comunităților, protejarea drepturilor și promovarea bunăstării sociale. Aceste entități acoperă o gamă largă de domenii, inclusiv asistență medicală, educație, protecția mediului și drepturile omului. În Republica Moldova, o țară în curs de dezvoltare, unde este nevoie de un volum mare de investiții, dar și mai mult de o gestionare corectă în conformitate cu necesitățile populației, organizațiile necomerciale sunt o modalitate de dispersie a finanțărilor în proporția interesului manifestat de către populație în vederea soluționării problemelor sociale. Această formă de organizare permite eficientizarea utilizării investițiilor și solidarizarea în abordarea problemelor sociale. Prin activitatea lor, ONG-urile completează eforturile Guvernului și ale sectorului privat, consolidând coeziunea socială și contribuind la construirea unei societăți mai juste și mai echitabile.

#### Conținutul de bază

În conformitate cu Legea Nr. 86 din 11-06-2020 cu privire la organizațiile necomerciale, art. 1, organizațiile necomerciale (ONG) ”este persoana juridică al cărei scop principal este altul decât obținerea de venit și sunt: asociația obștească, fundația și instituția privată”. Particularitatea distinctivă a acestei tipologii de entitate reprezintă, conform aceleiași legi, art. 3 ”Organizația necomercială este liberă să solicite, să primească și să folosească mijloace financiare și materiale, din țară sau de peste hotare, în vederea realizării scopurilor statutare”.

Scopul activității ONG este de a atrage investiții întru finanțarea proiectelor de interes social pe care și le propun. Astfel activitatea acestora exclude orice formă aferentă procesului de producție și profitului (a rezultatului acestei activități, ONG ținând evidența veniturilor și cheltuielilor [1]. Contabilitatea trebuie să asigure delimitarea și înregistrarea separată a mijloacelor cu destinație specială a căror utilizare este condiționată de realizarea unor misiuni speciale [2].

**Tabelul 1. Sursele de finanțare ale ONG**

Mijloace cu destinație specială	Mijloace nepredestinate	Alte venituri rezultat identificat la inventarierea	Venituri din activitatea economică
„Finanțări cu destinație specială din buget”; „Granturi”; „Asistență financiară și tehnică”; „Donații”; „Contribuții ale fondatorilor și membrilor organizației”	„Donații (cadouri, ajutoare) de la persoane fizice, organizații, fondatori și membri ai ONG-ului” ”Solduri ale mijloacelor cu destinație specială neutilizate rămase la dispoziția ONG-ului”; ”Ajutor financiar, inclusiv de la buget”	Datoriile și creanțele decontate în legătură cu expirarea termenelor de prescripție; din vânzarea activelor nefolosite; predarea în locațiune a activelor; recuperarea prejudiciului material.	
Contul 616 și 716 (Venituri/cheltuieli aferente mijloacelor cu destinație specială).	Conturile 617 și 717 (Alte venituri/cheltuieli cu excepția veniturilor din activitatea economică)	Conturile 617 și 717 (Alte venituri/cheltuieli cu excepția veniturilor din activitatea economică).	Conturile 618 și 718 (Venituri/cheltuieli din activitatea economică).

Contabilitatea fondurilor reprezintă o adaptare a sistemelor contabile caracteristică ONG-urilor, la tipul de finanțare a activității acestora din fonduri și presupune utilizarea mijloacelor de care dispune entitatea în urma donării de fonduri obținute, în strictă conformitatea cu bugetul stabilit în prealabil. Bugetul este orientat întru îndeplinirea scopurilor finanțatorilor, prin alocări de mijloace bănești. Fondurile reprezintă (MDS - mijloace cu destinație specială) active și servicii primite sau care urmează să fie primite sub formă de granturi, donații, alocații, asistență financiară sau tehnică, contribuții ale fondatorilor și membrilor, alte finanțări și încasări, mijloace și fonduri proprii a căror utilizare este condiționată de realizarea unor misiuni speciale.

#### **Contabilizarea intrărilor de MDS:**

##### ***Recunoașterea inițială a MDS în baza contabilității de angajamente:***

*Debitul contului 234 “Alte creanțe curente”*

*Creditul contului 425, 537 “Finanțări și încasări cu destinație specială pe termen lung/ curente”*

##### ***Reflectarea diferențelor favorabile de curs valutar aferente MDS:***

*Debitul conturilor de numerar, creanțe sau datorii 234, 241, 243, 251, 521, 544*

*Creditul contului 425, 537 “Finanțări și încasări cu destinație specială pe termen lung/ curente”*

##### ***Calcularea dobânzilor pentru soldurile MDS în conturile curente și de depozit, altor investiții în monedă națională și valută străină:***

*Debitul contului 234 “Alte creanțe curente”*

*Creditul contului 425, 537 “Finanțări și încasări cu destinație specială pe termen lung/ curente”*

##### ***Utilizarea fondului de autofinanțare pentru realizarea unor misiuni speciale:***

*Debitul contului 341 “Fonduri”*

*Creditul contului 425, 537 “Finanțări și încasări cu destinație specială pe termen lung/ curente”.*

#### **Reflectarea ieșirilor MDS:**

##### ***Decontarea MDS utilizate pentru procurarea/crearea imobilizărilor necorporale și corporale transmise în exploatare:***

*Debitul contului 425, 537 “Finanțări și încasări cu destinație specială pe termen lung/ curente”*

*Creditul contului 341 “Fonduri”, subcontul 3412 “Fondul de active imobilizate”*

##### ***Utilizarea MDS pentru acoperirea/compensarea cheltuielilor curente:***

*Debitul contului 425, 537 “Finanțări și încasări cu destinație specială pe termen lung/ curente”*

*Creditul contului 616 “Venituri aferente mijloacelor cu destinație specială”*

##### ***Utilizarea MDS pentru procurarea active circulante, precum acordarea avansurilor:***

*Debitul contului 425, 537 “Finanțări și încasări cu destinație specială pe termen lung/ curente”*

*Creditul contului 535 sau 616 “Venituri aferente mijloacelor cu destinație specială”*

##### ***Reflectarea diferențelor nefavorabile de curs valutar aferente MDS (pct. 27 din Indicațiile metodice):***

*Debitul contului 425, 537 “Finanțări și încasări cu destinație specială pe termen lung/ curente”*

*Creditul contului 234, 241, 243, 251, 521, 544*

**Decontarea MDS neutilizate, rămase la dispoziția ONG (pct. 30 din Indicațiile metodice):**  
 Debitul contului 425, 537 "Finanțări și încasări cu destinație specială pe termen lung/ curente"  
 Creditul contului 341 "Fonduri", subcontul 3413 "Fondul de autofinanțare"

Analizând operațiunile de contabilizare la Asociația Obștească "RENAȘTEREA", drept exemplu aducem o finanțare obținută în valoare de 12000 euro din partea unei fundații cu resurse externe, în urma accesării apelului public pentru proiecte în domeniul mobilizării comunitare, cultură, incluziune, bugetare participativă etc.

**Tabelul 2. Contarea operațiunilor la AO "Renașterea"**

DEBIT 234 CREDIT 537	12000x18,21	Recunoașterea finanțării pentru perioada de 6 luni
DEBIT 242 CREDIT 234	1500x18,21=27315	Recunoașterea intrărilor mijloacelor bănești lunar
DEBIT 716 CREDIT 531,533	10000	Reflectarea cheltuielilor de proiect privind salariul personalului finanțate pe seama MDS
DEBIT 123 CREDIT 521	12000	Reflectarea costului de intrare al activelor imobilizate procurate în cadrul proiectului finanțat pe seama mijloacelor obținute din activitatea economică
DEBIT 537 CREDIT 616	22000	Decontarea finanțărilor cu destinație specială aferente cheltuielilor de proiect
DEBIT 537 CREDIT 341	12000	Decontarea la fondul de active imobilizate a finanțărilor și încasărilor cu destinație specială aferente calculatoarelor transmise în exploatare
DEBIT 341 CREDIT 124		Calcularea amortizării imobilizării necorporale

În conformitate cu art. 5 alin. (5) din Legea nr. 287/2017, toate ONG sunt obligate să întocmească și să prezinte situații financiare. Componenta și modul de întocmire a acestor situații este reglementat de Indicațiile metodice. Potrivit pct. 81 din Indicațiile metodice, situațiile financiare ale ONG se întocmesc conform formularelor tipizate (cu excepția notei explicative) și cuprind: Bilanțul, Situația de venit și cheltuieli, Situația modificărilor surselor de finanțare, Nota explicativă la situațiile financiare. În ceea ce privește prezentarea rapoartelor tuturor instituțiilor statale putem enumera următoarele: Statistică - Situațiile financiare ale organizațiilor necomerciale (anual), Raportul statistic 5-CON „Consumurile și cheltuielile organizațiilor necomerciale” (raport trimestrial), Fiscale – Declarația cu privire la impozitul pe venit al organizațiilor necomerciale (forma ONG 17 – anual), Nota de informare privind salariul și alte plăți efectuate de către angajator în folosul angajaților, precum și plățile achitate rezidenților din alte surse de venit decât salariul și impozitul pe venit reținut din aceste plăți (Forma IALS 21 - anual), Darea de seamă privind reținerea impozitului pe venit, a primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală și a contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii calculate (IPC 21 -lunar), Informația privind stabilirea drepturilor sociale și medicale aferente raporturilor de muncă (forma IRM19, în decurs de 10 zile din data apariției obligațiilor), Nota de informare privind impozitul reținut din alte surse de venit decât salariul achitat persoanelor nerezidente (Forma INR 14).

### Concluzii

Adaptarea sistemului contabil acestei forme de organizare a activității reprezintă un mecanism de facilitare a atragerii investițiilor atât din Republica Moldova, cât și din afara acesteia, catalizând dezvoltarea comunitară și dispersarea resurselor în domenii și regiuni în care acestea sunt necesare pentru îmbunătățirea nivelului general de trai al societății. Perfecționarea cadrului legal și adaptarea la nevoile societății atrage tot mai mult crearea organizațiilor necomerciale pentru susținerea rezolvării problemelor sociale, nu doar obținerea rezultatelor financiare, susținut de entitățile comerciale.

### Referințe bibliografice:

- 1.LEGE Nr. 86 din 11-06-2020 cu privire la organizațiile necomerciale
2. Indicațiile metodice privind particularitățile contabilității în organizațiile necomerciale, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.188 din 30.12.2014. În: Monitorul Oficial nr. 11-21 din 23 ianuarie 2015.

**DELEGAREA PERSONALULUI: CADRUL NORMATIV ȘI ASPECTUL DOCUMENTAR****DELEGATION OF STAFF: REGULATORY FRAMEWORK AND DOCUMENTARY ASPECT**

**Autor: Alexandru FRUNZE**, undergraduate student,  
Academy of Economic Studies of Moldova, Republic of Moldova

e-mail: [frunze.alexandru@ase.md](mailto:frunze.alexandru@ase.md)

**Scientific coordinator: Liliana LAZARI**,

the ORCID code: 0000-0001-8310-2341

Academy of Economic Studies of Moldova, Republic of Moldova

e-mail: [liliana.lazari@ase.md](mailto:liliana.lazari@ase.md)

**Abstract.** *Whether you are an employer or an employee, it is very likely that you have already asked yourself at least once what the per diem is and how it is granted, how these amounts of money are calculated and taxed by employers to staff delegated to another locality in the interest of service. Simply put, the legal daily allowance, internal or external, is the amount of money that the employer pays the employee to cover his meal expenses and other necessary expenses (such as traveling by public transport, etc.) when he travels in the interest of service, outside the locality where the employer has its headquarters or the employee's place of work. In this article, we will also explain some important aspects regarding the laws that govern the granting of per diem, accommodation and other expenses in the Republic of Moldova - some essential aspects in which we will find out what are the differences between the regulations for travel expenses until the year 2023 and those starting from 2024.*

**Keywords:** *employed staff, delegation, travel, per diem, accommodation, transport expenses.*

**JEL: M41**

### **Introducere**

Prevederile ce se referă la delegarea angajaților în interes de serviciu urmează să fie clare și ușor de implementat de către business. De la bun început trebuie menționat că potrivit Codului Muncii (CM) [1], dacă angajatorul dispune delegarea unui angajat în altă localitate, pe teritoriul țării sau în străinătate, în scopul serviciului, angajatul delegat are dreptul la contravaloarea serviciilor de transport și cazare. În plus față de decontarea serviciilor de transport și cazare folosite în scopul îndeplinirii misiunii date, angajatul delegat este îndreptățit, conform legii, la o diurnă de deplasare care reprezintă, de fapt, o indemnizație de delegare (pentru hrană și alte cheltuieli de acoperire a necesităților la fața locului de destinație). Diurna se calculează conform prevederilor legale minimale și conform condițiilor inserate în contractul colectiv de muncă. În afară de contractul colectiv de muncă, se poate deduce că acordarea diurnei și valoarea diurnei pentru deplasări sau detașări interne sau externe, pot fi prevăzute și în contractul individual de muncă, mai ales dacă este vorba de locuri de muncă care implică deplasări frecvente. Modul de efectuare a deplasărilor și de recuperare a cheltuielilor suportate este reglementat de Regulamentul cu privire la delegarea personalului entităților din Republica Moldova, aprobat prin Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 10 din 05.01.2012, cu modificările și completările ulterioare [2, 3]. În contextul ultimelor modificări este esențial să fim la curent cu ajustările legislative pentru a ne asigura că operațiunile noastre sunt corecte și conform legislației.

**Metode aplicate.** În realizarea scopului cercetării privind delegarea personalului, s-a utilizat metoda de documentare a cadrului normativ și a surselor bibliografice aferente delegării personalului și metode de analiză și sinteză în scopul formulării concluziilor.

### **Conținut de bază**

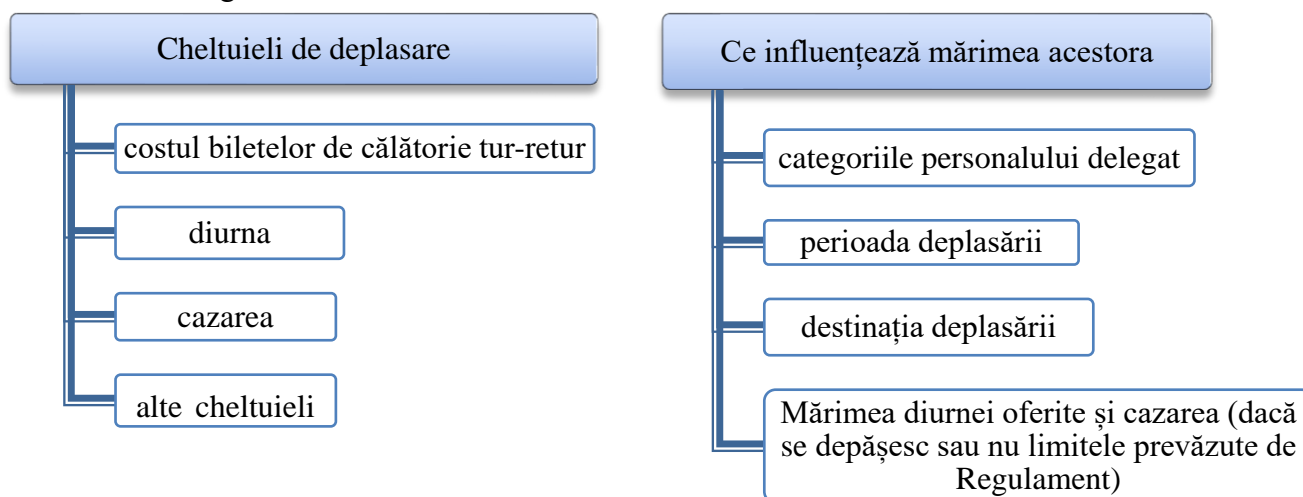
Prin deplasare în interes de serviciu conform art. 174 din CM al RM [1] se înțelege delegarea salariatului, pe un anumit termen, pentru executarea obligațiilor de muncă în afara locului de muncă permanent. Călătoriile de serviciu ale salariaților a căror activitate permanentă are caracter mobil sau ambulant, precum și îndeplinirea lucrărilor de prospecțiune, a celor geodezice și topografice pe teren, nu sînt considerate deplasări în interes de serviciu dacă angajatorul acordă transportul de serviciu



necesar.

Deplasarea în interes de serviciu este cu următoarele scopuri: încheierea și îndeplinirea contractelor, soluționarea altor probleme legate de producerea și comercializarea bunurilor și de prestarea serviciilor; exercitarea funcției de control în problemele ce țin de specificul activității; efectuarea vizitelor oficiale, purtarea tratativelor, consultărilor, pregătirea și încheierea convențiilor, acordurilor; realizarea schimburilor de experiență, specializărilor, stagiilor, instruirilor; participarea la vânzări și expoziții, studierea pieței, realizarea de activități în domeniul cooperării economice și tehnico-științifice; participarea la sesiuni, simpozioane, conferințe, ședințe, congrese, manifestări științifice, culturale, artistice și sportive; primirea titlurilor, decorațiilor și premiilor decernate etc.; alte sarcini analogice.

Componenta cheltuielilor de deplasare și aspectele de care trebuie să ținem cont la calcularea acestora le enumerăm în figura 1:



**Figura 1. Componenta și mărimea cheltuielilor de deplasare**

*Sursa: elaborat de autor în baza Regulamentului privind delegarea personalului [2]*

Ce ține de partea documentară, atunci delegarea personalului se efectuează în baza ordinului sau a legitimației de deplasare (valabilă pe teritoriul țării). În legitimația de deplasare se indică: denumirea entității pe care o reprezintă, numele, prenumele salariatului, funcția, localitățile de destinație, denumirea entității la care este delegat, scopul și termenul delegării. Totodată, în legitimație se fac mențiuni despre data plecării în deplasare, data sosirii la destinație, data plecării de la destinație și data sosirii la locul de muncă permanent. Toate acestea se autentifică prin ștampilele entităților corespunzătoare. Dar, atunci când personalul trebuie să plece într-o deplasare în străinătate, data la care au traversat frontiera se va determina potrivit documentelor de călătorie (pașaportul, biletele de călătorie, foaia de parcurs pentru autoturism eliberat pentru perioada deplasării, alte documente ce confirmă că persoana s-a aflat peste hotare). Dacă salariatul revine din deplasare (la locul său permanent de muncă) în aceeași zi în care a fost delegat, nu e neapărat să eliberezi legitimația de deplasare, pentru că în astfel de cazuri, delegarea se efectuează în baza emiterii unui ordin.

Astfel, prin Hotărârea Guvernului nr.1058 din 21.12.2023 [3] au fost aduse amendamente importante Regulamentului cu privire la delegarea salariaților entităților din Republica Moldova, care au intrat în vigoare la data de 1 ianuarie 2024.

Deci, prin noțiuni noi și alte modificări, menționăm unele, cum ar fi [3]: „personal” – persoana fizică ce activează în baza contractului (acordului) individual de muncă sau în baza altor contracte cu caracter civil, inclusiv administratori, fondatori, membrii consiliului de administrație ori membri ai organelor de conducere; „cheltuieli de transport” – definite drept costuri compensate personalului pentru asigurarea deplasării până la locul de destinație sau locul de cazare și de la locul de destinație/cazare la locul de muncă sau domiciliu; „documente confirmative” – documente primare aplicabile pe teritoriul Republicii Moldova și documente care au caracter internațional, recunoscute și aplicate în practica internațională (cecuri, chitanțe, extrase de conturi, bilete electronice, confirmări electronice etc.); sunt trimiși în deplasare nu doar angajații, cât și persoanele cu care au fost încheiate

contracte civile, precum și administratorii, fondatorii, membrii consiliului de administrație sau ai organelor de conducere; diurna pentru o zi de deplasare este de 100% atât în R. Moldova, cât și în străinătate; a fost eliminată regula de reducere a diurnei peste 30 de zile; regula de calculare a diurnei pentru relocare a fost îmbunătățită - nu 50% din fiecare țară, ci 100% din țara de destinație; din noțiunea de "diurnă" au exclus componentele (diferite servicii + transport prin oraș); acum cheltuielile de transport sînt o noțiune separată care include nu numai deplasarea la/de la locul de destinație, ci și în timpul deplasării; au adăugat taxiurile ca mijloace de transport posibile, precum și mijloacele de transport închiriate; noțiunile legate de un hotel au fost înlocuite cu altele mai generale despre închiriere, un contract de închiriere poate fi document justificativ; în absența documentelor pentru cazare se va rambursa 50% în loc de 10% ; a fost eliminată cerința de a dormi într-un hotel dacă durata călătoriei este mai mare de 24 de ore; documentele primare au fost înlocuite cu documente "confirmative"; nu mai este necesară ștampila părții destinate pe legitimația de deplasare; cuvîntul "permanent" a fost eliminat din sintagma "locul de muncă", deoarece în deplasare pot fi trimiși și angajați prin cumul; în cazul în care nu se acordă avans banii pot fi restituiți ulterior în valută; normele diurnelor pentru R. Moldova sînt unificate (nu mai sînt împărțite pe zone) și toate diurnele au crescut. Modificarea cadrului normativ aferent delegării personalului a reprezentat o necesitate și a determinat o claritate în realizarea acestor operațiuni.

### Concluzii

Sunt binevenite și oportune toate modificările efectuate, prin majorarea plafoanelor și lărgirea spectrului de cheltuieli de deplasare recunoscute, însă sunt și unele neajunsuri, la multitudinea de plusuri constatate. Ca de exemplu, normele diurnelor pentru R. Moldova sînt unificate, adică nu mai sînt împărțite pe zone, ceea ce este absurd, luând în considerare că prețurile diferă esențial în capitală, față de alte localități. Un alt aspect ar fi că mulți cetățeni ai țării noastre dețin, totodată, și cetățenia României și, e recomandat ca angajații cu dublă cetățenie, care sunt delegați într-o deplasare în interes de serviciu, să călătorească cu pașaportul de cetățean al RM, astfel încât toate însemnările despre datele de ieșire/intrare în/din Republica Moldova să se facă în acel act pentru confirmarea zilelor de deplasare. În caz contrar, va trebui să solicite de la poliția de frontieră acte care să confirme că a traversat frontiera cu pașaportul altui stat. În concluzie, acordarea diurnei este o modalitate de compensare a efortului unui angajat care se deplasează în interes de serviciu în țară sau străinătate și nu neapărat o bonificație sau o recompensă extraordinară. Desigur, pe de altă parte, odată ce quantumul diurnei acordate depășește plafoanele impuse de legiuitor, diurna începe să fie asimilată veniturilor salariale și sumele care trec de aceste plafoane vor fi impozitate în mod similar unui venit salarial.

### Referințe bibliografice

1. Codul Muncii Republicii Moldova. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=142481&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=142481&lang=ro#)
2. Regulamentul cu privire la delegarea personalului entităților din Republica Moldova, aprobat prin Hotărîrea Guvernului Republicii Moldova nr. 10 din 05.01.2012. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=141154&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=141154&lang=ro#)
3. Hotărîrea Guvernului nr.1058 din 21.12.2023 au fost aduse amendamente importante Regulamentului cu privire la delegarea salariaților entităților din Republica. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=140900&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=140900&lang=ro)
4. Lilia Grigori, ș.a. „Contabilitatea întreprinderii”, Editura CARTIER, Chișinău, 2021, p.567-570. ISBN 978-9975-86-456-5 (Cartier). ISBN 978-9975-75-984-7 (ASEM).
5. Ce este diurna, cui se achită și cum se calculează. Disponibil: <https://dad.md/dad-accountant/ce-este-diurna-cui-se-achita-si-cum-se-calculeaza/>
6. Noi reglementări cu privire la delegarea salariaților. Disponibil: <https://www.pwc.com/md/en/tla/tla2024/Noi-reglementari-cu-privire-la-delegarea-salariatilor-2.html>
7. Diurna: tot ce trebuie să știi despre calculul, legea de acordare și impozitarea diurnelor interne și externe. Disponibil: <https://www.sodexo.ro/blog/diurna/>

**REAL ESTATE VALUATION AND TRADE. CASE STUDY****Author: Karolina WEGNER**, student**Scientific supervisor: Konrad WIŚNIEWSKI**

STEFAN BATORY ACADEMY OF Applied SCIENCES, Skierniewice

**Abstract:** *The real estate market includes a whole range of various facilities owned by private individuals, government and local government administration bodies, associations and private individuals. Appropriate management of these properties brings measurable benefits in the form of profits for sellers or is a way to invest their own funds. Apartments play the biggest role in the real estate market. Their appropriate valuation and sale leads to the development of demand and supply. The state's economic policy and political stability are also important for the development of this market. The thesis of the study is the claim that the primary market in 2024 in large cities was a place for capital investment.*

**Key words:** *valuation, real estate, apartament, primary market, second market, price*

Rynek nieruchomości obejmuje całą gamę różnych obiektów należących do osób prywatnych, organów administracji rządowej i samorządowej, związków oraz osób prywatnych. Odpowiednie zarządzanie tymi nieruchomościami przynosi wymierne korzyści w postaci zysków dla sprzedających lub jest sposobem na lokowanie własnych środków finansowych. Największą rolę na rynku nieruchomości odgrywają mieszkania. Odpowiednia ich wycena i sprzedaż prowadzi do kształtowania się popytu i podaży. Istotne znaczenie dla rozwoju tego rynku ma również polityka gospodarcza państwa oraz stabilność polityczna. Tezą opracowania jest twierdzenie, że rynek pierwotny w 2024 roku w dużych miastach stanowił miejsce lokaty kapitału.

**Wycena nieruchomości**

Handel nieruchomościami a więc kupowanie, odnawianie, remontowanie a następnie sprzedawanie lokali mieszkalnych czy użytkowych stało się obecnie w wielu przypadkach dobrą formą zarabiania pieniędzy. Współczesnym handlem nieruchomościami zajmują się profesjonalne firmy o znaczeniu krajowym i międzynarodowym oraz coraz częściej osoby prywatne. Jest to branża szybko rozwijająca się i mogąca przynieść sporo korzyści.

Zaobserwowane trendy w branży nieruchomości to:<sup>3</sup>

1. flipping, który polega na kupnie domu lub mieszkania, jego odnowieniu lub remoncie i następnie wystawieniu na sprzedaż,

2. home staging, czyli zachęcenie potencjalnego klienta do zakupu mieszkania. W tym przypadku przygotowanie mieszkania na sprzedaż polega na zwiększeniu jego atrakcyjności poprzez odświeżenie ścian, mebli, dobudowie dodatkowych ścianek działowych, nasłonecznieniu mieszkania itp.

Handel nieruchomościami związany jest ściśle z kwotą, jaką należy zapłacić za 1 m<sup>2</sup> powierzchni. Zgodnie z definicją zawartą w ustawie o gospodarce nieruchomościami wartość rynkowa to kwota, którą można uzyskać za konkretną nieruchomość na wolnym rynku. Na ostateczną wycenę mają wpływ takie czynniki jak: aktualne trendy na rynku nieruchomości, dostępność kredytów i wysokość ich oprocentowania, inflacja, lokalizacja. Wymienione czynniki stanowią wypadkową polityki gospodarczo – społecznej konkretnego państwa, do której należy zaliczyć m.in.: rozwój budownictwa komunalnego, system podatkowy, demografia itp. Ważna jest również sytuacja polityczna kraju a więc brak konfliktów zbrojnych i stabilność polityczna, zwłaszcza dla tych podmiotów gospodarczych, których celem działalności są inwestycje w nieruchomości i obrót nieruchomościami<sup>4</sup>.

Wartość nieruchomości zależy od rodzaju jego wyceny. Należą do nich wartości<sup>5</sup>:

- rynkowa – jest to szacunkowa kwota, jaką można uzyskać w transakcji pomiędzy kupującym a sprzedającym. Zawarta musi być ona na warunkach rynkowych a wymogiem jest, aby strony

<sup>3</sup>[www.https://flipnapierwotnym.pl](https://flipnapierwotnym.pl) 24.07.2019

<sup>4</sup> E. Bończak-Kucharczyk, Ustawa o gospodarce nieruchomościami. Komentarz. Wyd. Wolters Kluwer 2020, s. 623

<sup>5</sup> Ustawa o gospodarce nieruchomościami, Dz.U. 2021, poz. 1899

transakcji były niezależne od siebie. Nie może to być również sytuacja przymusowa dla sprzedającego, który zbywa swoją nieruchomość za niższą cenę w wyniku mającego nastąpić np. postępowania egzekucyjnego/komorniczego,

- odtworzeniowa – jest to wartość, która uwzględnia stopień zużycia i odpowiednio zmniejsza wartość nieruchomości. Wartość tą określa się, jeśli określenie wartości rynkowej staje się niemożliwe. Ma to miejsce wówczas, gdy na rynku nie było transakcji podobnej do wycenianej,
- katastralna – jest to wartość nieruchomości, która nie jest dotychczas ustalona, ponieważ dotyczy przyszłego procesu wyceny.

W Polsce do wyceny nieruchomości mają prawo rzeczoznawcy majątkowi posiadający uprawnienia nadawane przez Ministra Rozwoju i Technologii i wpisani do Centralnego Rejestru Rzeczoznawców Majątkowych<sup>6</sup>. Podejmują oni decyzje o tym, jaki rodzaj wartości zostanie określony oraz jakie podejście, metoda i technika zostanie zastosowana. Decyzja ta uzależniona jest od celu wyceny, cech wycenianej nieruchomości oraz informacji ogólnie dostępnych o rynku nieruchomości. Obowiązująca ustawa o gospodarce nieruchomościami pozwala również rzeczoznawcom na wybór sposobu określenia wartości. Mogą to być następujące warianty:

- wariant porównawczy uwzględniający ceny rynkowe podobnych nieruchomości,
- podejście dochodowe opierające się na szacowaniu przyszłych dochodów z nieruchomości,
- podejście kosztowe określające koszty odtworzeniowe nieruchomości,
- podejście mieszane uwzględniające wyżej wymienione.

Za najbardziej miarodajne przy wycenie nieruchomości uznaje się podejście porównawcze ze względu na możliwość odniesienia się do wcześniejszych wycen, jednak przy uwzględnieniu występujących czynników mających wpływ na te wyceny<sup>7</sup>.

### **Handel mieszkaniami**

W niniejszym opracowaniu, ze względu na szeroką definicję nieruchomości ograniczono się do przedstawienia i porównania handlu mieszkaniami w największych miastach Polski.

Odpowiednia wycena mieszkania ma istotne znaczenie przy jego zakupie lub sprzedaży. Wartość ta zależy głównie od lokalizacji. Dużą popularnością cieszą się mieszkania np.: przy przystankach metra, autobusowych, tramwajowych oraz znajdujące się w pobliżu przychodni, szkół, uczelni, sklepów, przedszkoli, biurowców itp. Cena mieszkania zależy od jego powierzchni oraz stanu technicznego oraz obecnie od systemu ogrzewania. Na cenę nieruchomości wpływ mają również kwestie związane z jego bezpieczeństwem prawnym. Wykorzystuje się w tym przypadku wszelkie dostępne informacje zawarte m.in.: w księgach wieczystych, katastrze/spisie nieruchomości, ewidencji sieci uzbrojenia terenu i rejestrach zabytków, planach miejscowych i kierunkach zagospodarowania terenu, aktach notarialnych znajdujących się w posiadaniu właścicieli nieruchomości, świadectwie charakterystyki energetycznej itp.<sup>8</sup>

Własną nieruchomość można nabyć na rynku pierwotnym lub wtórnym. Definicja rynku pierwotnego informuje, że są to nieruchomości nowe, dotąd przez nikogo nie używane. Są one sprzedawane bezpośrednio przez inwestorów/deweloperów. Rynek pierwotny umożliwia nabycie nieruchomości, które już powstały oraz nieruchomości, które dopiero mają powstać. Cechą charakterystyczną tego rynku jest również oferowanie mieszkania całkowicie wykończonego lub w stanie pozwalającym na samodzielne wykończenie.

Rynek wtórny oznacza, że oferowane są mieszkania już wcześniej użytkowane, posiadające jakiegoś właściciela. Oznacza to, że transakcję kupna sprzedaży zawiera się z właścicielem nieruchomości. Wymaga to zazwyczaj podpisania aktu notarialnego<sup>9</sup>.

W branży nieruchomości rynek pierwotny i wtórny różnią się od siebie najczęściej pod względem ceny. Różnicę tą można zaobserwować analizując ceny 1m<sup>2</sup> w wybranych miastach Polski.

<sup>6</sup> [www.https://rejestrerm.mrit.gov.pl](https://rejestrerm.mrit.gov.pl)

<sup>7</sup> Rozporządzenie Rady Ministrów, DzU 2004, 207.2109

<sup>8</sup> [www.https://poradnikprzedsiębiorcy.pl](https://poradnikprzedsiębiorcy.pl)

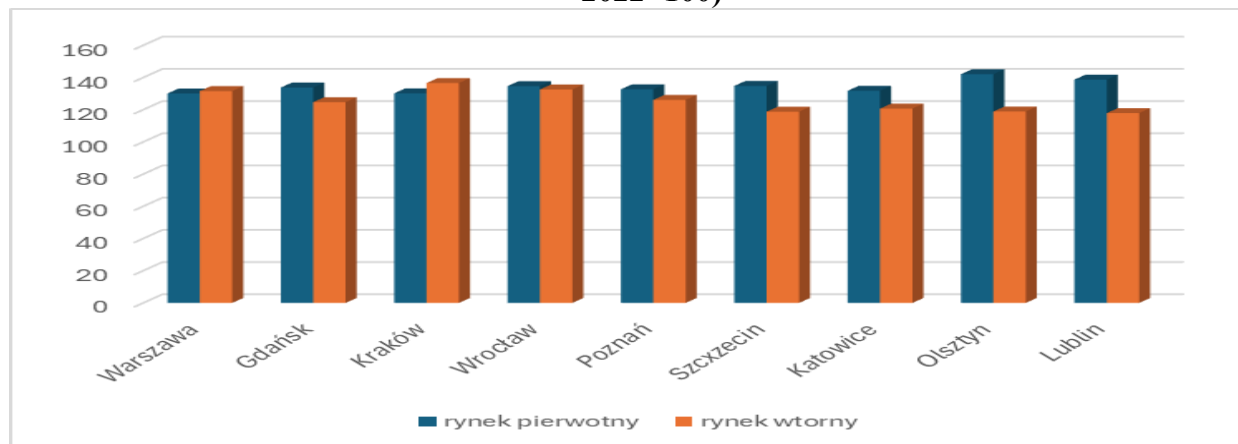
<sup>9</sup> K, Szymański, Rynek pierwotny i wtórny, [www.https://direct.money](https://direct.money), 5.04.2022

**Tabela 1. Koszt 1 m<sup>2</sup> mieszkania w latach 2022 – 2024 (stan na 31.01.) / PLN**

Miasto	2022		2023		2024	
	Rynek pierwotny	Rynek wtórny	Rynek pierwotny	Rynek wtórny	Rynek pierwotny	Rynek wtórny
Warszawa	12 577	13 601	14 052	14 336	16 439	17 904
Gdańsk	11 251	12 235	12 037	12 978	15 054	15 266
Kraków	11 433	11 896	11 981	12 540	14 884	16 251
Wrocław	9 924	9 841	11 175	10 705	13 369	13 051
Poznań	9 373	8 898	10 010	9 472	12 441	11 221
Szczecin	8 895	7 852	11 255	8 318	11 999	9 336
Katowice	8 919	7 101	10 698	7 379	11 756	8 571
Olsztyn	7 832	7 314	8 968	7 550	11 128	8 699
Lublin	7 870	8 204	9 514	8 457	10917	9 680

Źródło: opracowanie własne na podstawie: <https://otodom.pl>

Wyższy koszt nieruchomości z rynku wtórnego jest potwierdzeniem tezy o znacznie zróżnicowanej cenie mieszkań. Wpływ na to ma głównie atrakcyjna lokalizacja np. centrum miasta. Wadą jest jednak brak udogodnień w postaci np.: parkingu, miejsca do parkowania oraz rozkład pomieszczeń. W przypadku nowych mieszkań wykorzystywane są tereny podmiejskie zgodnie z przyjętymi planami zagospodarowania przestrzennego i opiniami konserwatorów zabytków. Zaletami są: komfortowe wyposażenie, układ pomieszczeń, możliwość natychmiastowego zamieszkania oraz parkingi i miejsca do parkowania<sup>10</sup>.

**Wykres 1. Dynamika cen rynku pierwotnego i wtórnego w Warszawie w 2024 roku (rok 2022=100)**

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych z tabeli 1.

Analiza dynamiki cen mieszkań z rynku pierwotnego i wtórnego wskazuje na wzrost cen w 2024 roku w Warszawie i Krakowie, które w wielu przypadkach stanowią lokatę kapitału w związku ze zjawiskiem inflacji oraz większą możliwością uzyskania kredytu hipotecznego. W mniejszych miastach większe znaczenie ma rynek wtórny (Lublin, Olsztyn, Katowice itp.).

### Summary:

Ceny mieszkań zależą od ich lokalizacji oraz oferowanej powierzchni. Obecnie w Polsce największą popularnością cieszą się mieszkania o powierzchni od 55 – 60 m<sup>2</sup>. Nieruchomości te stanowią również miejsce lokowania posiadanych oszczędności ze względu na występujące procesy inflacyjne. Analiza danych dotyczących mieszkań na rynku pierwotnym i wtórnym pozwala na potwierdzenie tezy o wzroście cen na rynku pierwotnym w odniesieniu do dużych aglomeracji miejskich i trend odwrotny w przypadku aglomeracji mniejszych.

<sup>10</sup> M. Kaliszewska, Wycena nieruchomości w postępowaniu egzekucyjnym, Rzeczpospolita 8.09.2022



Apartment prices depend on their location and the area offered. Currently, apartments with an area of 55 - 60 m<sup>2</sup> are the most popular in Poland. These properties are also a place to invest savings due to the occurring inflation processes. The analysis of data on apartments on the primary and secondary markets allows to confirm the thesis about the increase in prices on the primary market in relation to large urban agglomerations and the opposite trend in the case of smaller agglomerations.

### **Bibliografia**

1. Bończak-Kucharczyk E., Ustawa o gospodarce nieruchomościami. Komentarz. Wyd. Wolters Kluwer 2020, s. 623
2. Kaliszewska M., Wycena nieruchomości w postępowaniu egzekucyjnym, Rzeczpospolita 8.09.2022
3. Szymański K., Rynek pierwotny i wtórny, [www.https:// direct. money](https://direct.money), 5.04.2022
4. [www.https://flipnapierwotnym.pl](https://flipnapierwotnym.pl) 24.07.2019
5. Ustawa o gospodarce nieruchomościami , Dz.U. 2021, poz. 1899
6. [www.https://rejestrsm.mrit.gov.pl](https://rejestrsm.mrit.gov.pl)
7. Rozporządzenie Rady Ministrów, DzU 2004, 207.2109
8. [www. https://poradnikprzedsiębiorcy.pl](https://poradnikprzedsiębiorcy.pl)

## IMPORTUL MĂRFURILOR ÎN REPUBLICA MOLDOVA: ASPECTE CONTABILE ȘI FISCALE

### IMPORT OF GOODS IN THE REPUBLIC OF MOLDOVA: ACCOUNTING AND TAX ASPECTS

**Autor: Marius BULGARI**, student,

Academia de Studii Economice din Moldova

e-mail: bulgari.marius@ase.md

**Coordonator științific: Iuliana ȚUGULSCHI**,

Academia de Studii Economice din Moldova

e-mail: tugulschi.i@ase.md

**Abstract.** *The import of goods plays a vital role in our economy, enriching consumer choices and fostering competitiveness. This presentation explores the importance of imports, along with key accounting and fiscal considerations. As Moldova aims for economic growth and diversification, imports provide access to advanced technologies and resources. Accounting and fiscal aspects are crucial, guiding businesses through regulatory requirements and financial implications. Understanding these dynamics enables us to maximize import benefits while navigating regulatory challenges effectively.*

**Keywords:** *Imports, economy, accounting, fiscal, competitiveness, regulations, consumer, diversification, resources, benefits, challenges, development, sustainability, opportunities, risks, management.*

**JEL:** M40

#### Introducere

Importurile reprezintă o componentă esențială a economiei moderne, contribuind la satisfacerea cererii interne, oferind consumatorilor o gamă variată de opțiuni și susținând competitivitatea pe piața internă. Prin această prezentare, propun să înțelegem mai bine importanța importurilor pentru economia noastră. Pentru acest scop, am folosit analiza statistică, sinteza informațiilor, studierea legilor și a actelor normative, analiza literaturii de specialitate, precum și metodele de inducție și deducție pentru a extrage concluzii și recomandări relevante.

În contextul actual, importul mărfurilor în Republica Moldova rămâne o temă de importanță deosebită, având în vedere impactul său direct asupra economiei naționale. În ultimii ani, Republica Moldova a înregistrat o creștere a volumului de importuri, reflectând creșterea cererii și a nevoilor consumatorilor. Această tendință satisface cerințele consumatorilor și sprijină competitivitatea companiilor locale, contribuind la creșterea calității vieții și la dezvoltarea economică durabilă.

#### Conținut de bază

Conform art. 31 din Codul Vamal, importul reprezintă regimul vamal în care mărfurile introduse pe teritoriul vamal primesc statutul de mărfuri puse în liberă circulație doar după plata drepturilor de import și aplicarea măsurilor de politică economică.

Conform legislației naționale, operațiunile de import sunt reglementate în cadrul SNC "Imobilizări necorporale și corporale" și SNC "Stocuri".

Importul este reglementat de contractele încheiate cu furnizorii externi, clienții interni și furnizorii de servicii. Costul de intrare al bunurilor importate este format din prețul de achiziție, transport, taxele vamale, taxele pentru proceduri vamale și alte taxe impuse de către stat la importul anumitor categorii de mărfuri, cu diminuarea reducerilor la procurare.

Procesul de contabilizare a operațiunilor de import începe în momentul transferului dreptului de proprietate asupra bunurilor către importator. Diferențele de curs valutar sunt reglementate de SNC "Diferențe de curs valutar și de sumă". În cazul în care apar diferențe de curs valutar ca urmare a importului de mărfuri, acestea sunt înregistrate la contul 622 "Venituri financiare", subcontul 6226 "Venituri din diferențe de curs valutar", sau, în situația inversă, la contul 722 "Cheltuieli financiare", subcontul 7224 "Cheltuieli din diferențe de curs valutar".

Declarația de import se reflecta și în declarația TVA (formularul TVA12) în luna în care a avut loc importul. Costul de intrare a mărfii importate (valoarea contractuală, costurile de transport, serviciile de întocmire a declarației vamale, și serviciile de intrare și staționare) se reflecta în boxa 16 "Importul și procurările de mărfuri, servicii" iar suma TVA-ului aferentă importului se reflecta în boxa 17 al declarației TVA.

Înainte oricărei tranzacții comerciale internaționale, este esențial să existe un contract între o companie din Republica Moldova și un furnizor străin, reprezentând documentul internațional de vânzare-cumpărare care reglementează relațiile dintre aceste părți. Unul dintre cele mai importante documente în comerțul exterior este documentul de transport, confirmând primirea mărfurilor pentru transport și obligația de livrare la destinație. Factura de transport servește drept chitanță pentru primirea mărfurilor de către transportator și detaliază ruta, cantitatea și responsabilitatea acestuia. În plus față de documentul de bază - documentul de transport, la import se folosesc și alte categorii de documente obligatorii, cum ar fi documentele de asigurare, factura vamală, factura consulară, factura pro-formă, recipisele de depozitare și alte documente relevante pentru scopuri vamale. Practica actuală a comerțului internațional impune o consolidare a procedurilor și standardizarea documentelor pentru a gestiona eficient fluxul intens de documente în comerțul exterior. Importul de mărfuri aduce atât beneficii, cât și riscuri pentru Republica Moldova. Prin import, se diversifică oferta de produse și servicii, satisfăcând nevoile consumatorilor și contribuind la creșterea calității vieții.

#### EXEMPLU:

*La data de 15.12.2023, entitatea "X" a încheiat un contract de procurare a peliculei din polimer la valoarea totală de 7213,08 euro (condițiile de livrare FCA - marfa este predată de exportator la locul convenit, rămânând în sarcina cumpărătorului cheltuielile de transport și de descărcare). Conform condițiilor contractuale, plata pentru marfă s-a achitat în avans în baza invoice nr. 3017 la data de 20.12.2023 (1 euro = 19,3030 lei). Marfa a fost procurată în baza declarației vamale de import din 01.03.2024 (1 euro = 19,2860 lei). Costul serviciului de transport, în baza facturii fiscale, seria, nr. AAS9841198 din 01.03.2024, constituie 7131 lei. (La prestarea serviciilor de transport internațional – cota TVA este cu drept de deducere). Costul serviciilor de înregistrare a declarației vamale de import, conform facturii fiscale seria, nr. EAM000937798 din 01.03.2024, constituie 800 lei, inclusiv TVA 20%. Costul serviciilor de staționare în terminalul vamal, conform facturii fiscale seria, nr. EAM000927844 din 01.03.2024, constituie 100 lei, inclusiv TVA 20%.*

Sarcini:

1. Determinarea costului de intrare a mărfurilor importate.
2. Contabilizarea operațiunilor economice.
3. Calcularea și reflectarea în conturi a diferențelor de curs valutar aferente importului.

Rezolvare:

Nr.	Conținutul operației	Suma (lei)	Correspondența conturilor	
			Debit	Credit
1.	Achitarea sumei INVOICE-ului nr. 3017 pentru procurarea mărfurilor la data de 20.12.2023 (7213,08€ x 19,303)	139234,083	521	243
2.	Transferul taxelor de import în avans departamentului vamal	30000	234	242
3.	Reflectarea valorii de cumpărare a mărfii importate la data de 01.03.2024: (7213,08€ x 19,286)	139117,23	217	521
4.	Înregistrarea serviciilor de transport (pentru transportul internațional de mărfuri cota TVA-0%)	7131	217	521

5.	Reflectarea TVA la import (139117,23+7131)*20%	29249,65	534	521
6.	Înregistrarea serviciilor prestate pentru întocmirea declarației vamale la data de 01.03.2024, conform facturii fiscale seria, nr. EAM000937798 - la suma fără TVA - TVA 20%	666,66 133,34	217 534	521 521
7.	Reflectarea facturii de staționare în terminalul vamal, conform facturii fiscale seria, nr. EAM000927844 din 01.03.2024 - la suma fără TVA - TVA 20%	83,33 16,67	217 534	521 521
8.	Reflectarea diferenței de curs valutar 139234,083-139117,23	116,85	722	521

- Determinarea costului de intrare a mărfurilor:  $C_i = 139117,23 + 7131 + 666,67 + 83,33 = 146998,23$  lei.

### Concluzii

Prin urmare, o abordare echilibrată și bine gestionată a importului este esențială pentru a maximiza beneficiile și a minimiza riscurile asociate. Aceasta implică dezvoltarea unei politici comerciale coerente și strategice, care să promoveze importul responsabil și durabil, protejând în același timp interesele economice și sociale ale Republicii Moldova. De asemenea, este crucial să se întreprindă măsuri adecvate pentru a stimula producția internă și inovația, astfel încât economia să fie mai puțin dependentă de import și mai rezistentă la schimbările externe. Prin abordarea acestei chestiuni cu atenție și responsabilitate, Republica Moldova poate să profite pe deplin de beneficiile oferite de import, contribuind în același timp la o creștere economică sustenabilă și la îmbunătățirea calității vieții pentru toți cetățenii săi.

### Referințe bibliografice

1. Codul Vamal- [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=137957&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=137957&lang=ro#)
2. Ordinul MF privind aprobarea Standardelor Naționale de Contabilitate- [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=130803&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=130803&lang=ro)
3. [https://statistica.gov.md/ro/comertul-international-cu-marfuri-al-republicii-moldova-in-luna-mai-2023-si-in-i-9539\\_60487.html](https://statistica.gov.md/ro/comertul-international-cu-marfuri-al-republicii-moldova-in-luna-mai-2023-si-in-i-9539_60487.html)
4. Actele necesare pentru import- <https://trade.gov.md/ro/articles/actele-necesare-pentru-import>
5. <https://monitorul.fisc.md/catalog/tematic/import/>
6. <https://trade.gov.md/>

**EVAZIUNEA FISCALĂ ÎN CONTEXTUL ACTUAL****TAX EVASION IN THE CURRENT CONTEXT****Autor: Andreea-Elena DAICU**

Universitatea Ștefan cel Mare Suceava

email: [andreea.daicu@student.usv.ro](mailto:andreea.daicu@student.usv.ro)**Conducător științific: Veronica GROSU**

Universitatea Ștefan cel Mare Suceava

**Abstract.** The purpose of the paper is to follow the evolution of the tax evasion phenomenon, in the current context, identifying the trends and factors that influence the evasive behavior. I created this article to better understand the concept of tax evasion, and to deepen its forms. The objectives I set out to achieve in this article is to understand tax evasion, to see the evolution of tax evasion in the current context, but also to look for solutions to combat this phenomenon. The methodology of the paper is based on the research of specialized literature, where we also took into account opinions about tax evasion and from other specialists who have studied this field in depth. Results: In the current economic context, the subject of tax evasion is highly discussed and has a relevance in the global economic landscape with significant implications on fiscal stability. Considering the current situation, marked by rapid technological changes, globalization and economic crises, tax evasion encompasses new ways of manifestation and involves specific risks and challenges.

**Cuvinte cheie:** evaziunea fiscală, context acual, tehnologia digitală, globalizare, paradisuri fiscale, combaterea evaziuni fiscale.

**Introducere**

Evaziunea fiscală poate reprezenta „Sustragerea prin orice mijloace, fie în întregime, fie doar în parte, de la plata impozitelor, taxelor și a altor sume datorate bugetului de stat, bugetelor locale, bugetului asigurărilor sociale de stat și fondurilor speciale extrabugetare de către contribuabili” este o definiție a evaziunii fiscale. Contribuabilii sunt persoane fizice sau juridice, precum și orice entități fără personalitate juridică care plătesc impozite, taxe sau alte sume bugetului de stat.

Cu alte cuvinte, *infracțiunea de evaziune fiscală* se referă în general la situațiile în care obligația de plată a impozitelor și a celorlalte contribuții este ascunsă sau ignorată, urmărindu-se astfel, evitarea cu rea-credință a plății acestor datorii temei evaziunii, cu consecința prejudicierii bugetului de stat.

*Scopul* elaborării acestei teme este de a aprofunda mai mult evoluția acestui fenomen sub denumirea de evaziune fiscală, având în vedere și tendințele și factori ce influențează comportamentul evazionist, dar și de a căuta metode de combatere a evaziuni fiscale. Alegerea temei de evaziune fiscală este de a înțelege și de a contribui la soluționarea semnificative din domeniul unei probleme fiscale și economice. În primul rând, evaziunea fiscală este o problemă gravă în multe economii, afectând direct finanțele publice și echitatea în impozitare. Prin studiul acestei teme, voi înțelege mai bine modurile în care indivizii și companiile încearcă să evite plata impozitelor și consecințele acestor acțiuni asupra societății.

*Obiectivele* pe care mi le-am propus să le ating în acest articol este de a înțelege evaziunea fiscală, de a vedea evoluția evaziuni fiscale în contextul actual, dar și de a căuta soluții de combatere a acestui fenomen, și a observa influența pe care o are globalizarea.

Conținutul lucrării este structurat astfel: un prim subiect abordat este identificarea definiției a evaziuni fiscale, apoi un al doilea subiect abordat este impactul tehnologiei digitale în evoluția evaziuni fiscale ceea ce a oferit evazioniștilor noi instrumente dar și impactul globalizării ce crescut complexitatea tranzacțiilor comerciale și financiare. Și un ultim capitol ce am avut în vedere sunt elementele de combatere a evaziuni fiscale. O metodă ce mi-a atras atenția a fost de a reduce presiunea fiscală și crearea unui sistem fiscal echitabil pentru toți contribuabilii.

Fenomenul de evaziune fiscală este foarte cunoscut și discutat atât la nivel national cât și global. Este esențial să recunoaștem că evaziunea fiscală poate fi alimentată de factori precum complexitatea sistemului fiscal, lipsa transparenței și a aplicării legii, corupția și lipsa de educație financiară.

**Definirea conceptului de evaziune fiscală**



Evaziunea fiscală se referă la evitarea impozitării unei părți mai mici sau mai mari din materia impozabilă. În același timp, este și o metodă prin care contribuabilii se confruntă cu sancțiuni fiscale atunci când depășesc anumite limite care sunt considerate acceptabile pentru activitatea lor economică.

Deoarece este una dintre problemele socio-economice complexe cu care se confruntă statele contemporane, evaziunea fiscală este un subiect discutat și discutat pe larg în literatura de specialitate. Conform Legii nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, evidențierea cheltuielilor în documente legale sau acte contabile care nu au la bază operațiuni reale sau evidențierea altor operațiuni fictive este considerată evaziune fiscală.

Există mai multe moduri de a dovedi evaziunea fiscală, iar acestea includ:

- ❖ Neînregistrarea sau înregistrarea surselor de venit parțial: adesea această metodă se găsește în companii și nu numai.
- ❖ Utilizarea firmelor fantomă sau fictive: metoda asta presupune înregistrarea unor entități într-un sediu fals, obiectivul lor fiind de a evita eșecul fiscal.
- ❖ Înființarea unor companii offshore în țări care sunt considerate paradisuri fiscale: un exportator din România exportă când prețul este scăzut, ceea ce permite firmelor offshore să evadeze taxele este un exemplu de operațiune offshore. Diferența de preț este adusă în contul companiei offshore prin reexport.

### **Evoluția evaziunii fiscale în contextual actual**

Evaziunea fiscală s-a adaptat la schimbările semnificative din mediul economic global în ultimele decenii. Impactul globalizării și al tehnologiei digitale a creat noi oportunități și provocări pentru evaziunea fiscală.

- a) Impactul tehnologiei digitale: Tehnologia digitală a schimbat modul în care funcționează economia și a oferit evaziuniștilor noi instrumente. Plățile electronice, criptomonede și platformele de comerț online au permis ascunderea tranzacțiilor și a veniturilor, ceea ce a complicat supravegherea și aplicarea legii fiscale.
- b) Impactul globalizării: Economia globalizată a crescut complexitatea tranzacțiilor comerciale și financiare, ceea ce a facilitat evaziunea fiscală internațională. Strategiile de planificare fiscală agresivă folosesc frecvent transferurile de prețuri și utilizarea paradisurilor fiscale, ceea ce duce la pierderi semnificative pentru veniturile fiscale ale statelor.

### **Combaterea evaziuni fiscale**

Pentru a preveni și combate evaziunea fiscală, este esențial să avem un corp fiscal format din profesioniști bine instruiți, care să fie familiarizați cu toate tacticile de fraudă și să manifeste un comportament etic și incoruptibil. Prin urmare, este crucial ca toate guvernele să aloce resurse semnificative pentru a asigura salarizarea corespunzătoare a personalului cu responsabilități în domeniul fiscal și pentru a furniza echipamentele necesare organelor de control. Mai mult decât atât, colaborarea între specialiști fiscali și cei din domenii conexe, cum ar fi avocații, informaticienii, inginerii, procurorii și personalul serviciilor secrete, este esențială pentru a aborda această problemă în mod eficient.

**Combaterea evaziunii fiscale** implică o serie de strategii și tactici, printre care: *Stabilirea unor legi fiscale clare și stricte*: Adoptarea și aplicarea unor reglementări fiscale riguroase pot descuraja evaziunea și pot facilita identificarea și sancționarea celor care încalcă regulile. *Supravegherea și aplicarea eficientă*: Este esențial ca autoritățile fiscale să aibă resurse adecvate și să poată monitoriza cu atenție respectarea legilor fiscale și să investigheze orice suspiciuni de evaziune. *Promovarea transparenței și colaborării internaționale*: Schimbul de informații între autoritățile fiscale de la nivel național și internațional poate îmbunătăți eficiența în combaterea evaziunii fiscale la nivel global. *Creșterea conștientizării și educației fiscale*: Informarea și educarea contribuabililor despre obligațiile lor fiscale și despre consecințele evaziunii fiscale pot contribui la reducerea comportamentului evazionist. *Utilizarea tehnologiei avansate*: Implementarea tehnologiilor

moderne, cum ar fi analiza datelor și inteligența artificială, poate îmbunătăți capacitățile autorităților fiscale în identificarea schemelor suspecte și în intervenția proactivă împotriva evaziunii fiscale.

### Concluzii

Contribuabilii încearcă să evite complet sau parțial plata impozitelor folosind o serie de metode frauduloase, ceea ce este cunoscut sub numele de evaziune fiscală. Aceasta poate include subdeclararea veniturilor, utilizarea firmelor fantomă sau offshore și alte practici ilegale. O colaborare strânsă între autoritățile fiscale și alte entități, precum și o aplicare riguroasă a legilor fiscale, sunt necesare pentru a preveni evaziunea fiscală.

Un mare impact în evoluția evaziunii fiscale la avut digitalizarea și globalizarea. Tehnologia digitală a schimbat economia și a dat evaziuniștilor noi modalități de a ascunde tranzacțiile și veniturile, folosind plăți electronice, criptomonede și platforme de comerț online. Globalizarea economică a generat o creștere a complexității tranzacțiilor financiare și comerciale, facilitând astfel evaziunea fiscală la nivel internațional.

În cele din urmă, întreaga societate este responsabilă pentru reducerea evaziunii fiscale, nu doar guvernele. Putem lucra împreună prin cooperare și angajament comun pentru a promova o cultură a conformității fiscale și pentru a asigura un sistem fiscal durabil și echitabil pentru toți cetățenii.

### Referințe bibliografice

1. The-phenomenon-of-tax-evasion-and-the-need-to-combat-tax-evasion\_Content%20File-PDF.pdf. (f.a.). Preluat în 14 martie 2024, din <https://www.cceol.com>
2. Clasificarea Evaziunii Fiscale | PDF. (f.a.). Scribd. Preluat în 14 martie 2024, din <https://ro.scribd.com/>
3. Dr. Nicolae Hoanță- "Evaziunea Fiscală", Editura Tribuna economică, București, 1997, pg. 237
4. Legea nr 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale- <https://lege5.ro>
5. Anitei, N. C., & Lazar, R. E. (2013). *Evaziunea fiscala intre legalitate si infractiune*. Editura Lumen.
6. „Caracterizarea și formele evaziunii fiscale”. Data accesării 14 martie 2024. <https://www.rasfoiesc.com>
7. Nadia-Cerssela Aniței, Roxana Elena Lazăr- "Evaziunea fiscal între legalitate și infrațione", Editura Universal juridic, București, 2016, pg. 184
8. BlajLaw. (2022, octombrie 20). Ce înseamnă evaziune fiscală? Blaj Law - Cabinet Avocat Cluj Napoca. <https://blaj-law.ro>

**CONTABILITATEA EXPORTULUI DE MĂRFURI: REALITĂȚI ȘI TENDINȚE****ACCOUNTING OF GOODS EXPORTS: REALITIES AND TRENDS****Autor: Daniela CIORAP, studentă,**

Academia de Studii Economice din Moldova

e-mail: [ciorap.daniela@ase.md](mailto:ciorap.daniela@ase.md)**Coordonator științific: Iuliana ȚUGULSCHI,**

Academia de Studii Economice din Moldova

e-mail: [tugulshi.i@ase.md](mailto:tugulshi.i@ase.md)

**Abstract.** *The study examines current trends and future prospects of merchandise exports from the Republic of Moldova, emphasizing their economic significance. Despite challenges such as limited market diversification and infrastructural constraints, Moldova demonstrates resilience in its exports, with agriculture and the European Union dominating the export profile. Forecasts suggest growth opportunities in non-traditional export sectors. Improved trade facilitation measures and infrastructure development are crucial strategies to enhance export competitiveness. Targeted policy interventions are essential for fostering sustainable growth in Moldova's merchandise exports.*

**Keywords:** *merchandise exports, forecast, export performance, export competitiveness, sustainable growth.*

**JEL: M40****Introducere**

Introducerea în tema contabilității exportului de mărfuri în Republica Moldova explorează importanța acestui aspect pentru economia țării și evidențiază necesitatea analizei realităților și tendințelor din acest domeniu. În cadrul lucrării se aplică diverse metode de cercetare, inclusiv analiza statistică, sinteza informațiilor, compararea practicilor contabile și studierea legilor și a actelor normative relevante. Actualitatea temei este subliniată de necesitatea de a îmbunătăți competitivitatea exportatorilor moldoveni în contextul provocărilor economice și comerciale actuale oferind astfel contribuții semnificative atât pentru mediul de afaceri, cât și pentru domeniul academic și cel al politicii publice.

**Conținut de bază**

Exportul, ca element cheie al progresului economic reprezintă un motor vital în relațiile comerciale internaționale. În conformitate cu art.38 din Codul Vamal al Republicii Moldova exportul este un regim vamal în care mărfurile sunt scoase de pe teritoriul vamal fără obligația reintroducerii lor pe acest teritoriu.

În vederea declarației mărfurilor, este esențial ca agentul economic să dispună de un set complet de informații corecte și detaliate despre tranzacție.

Vămuirea mărfurilor este realizată pe baza unei declarații vamale, care trebuie însoțită de documentele care confirmă informațiile conținute în această declarație. Documentele esențiale pentru vămuire includ factura comercială sau invoice și documentul de transport, care furnizează informații despre traseul, transportatorul, expeditorul, destinatarul și caracteristicile mărfurilor transportate.

Conform datelor statistice din Republica Moldova pentru anul 2023, exporturile de mărfuri au totalizat 4048,6 milioane dolari SUA, reflectând o scădere de 6,5% față de anul anterior. Exporturile de mărfuri autohtone au înregistrat o valoare de 2870,1 milioane dolari SUA, reprezentând 70,9% din totalul exporturilor și marcând o descreștere cu 3,2% comparativ cu anul precedent. De asemenea, exporturile către țările Uniunii Europene au crescut cu 4,3%, atingând 2646,8 milioane dolari SUA, și reprezentând 65,4% din totalul exporturilor. În schimb, exporturile către țările CSI au scăzut cu 14,0%, ajungând la 896,9 milioane dolari SUA. Principalele țări de destinație pentru exporturile moldovenești au inclus România, Ucraina, Italia, Germania, și altele, care au reprezentat 89,5% din totalul exporturilor. În structura exporturilor, grupele de mărfuri precum mașini și aparate electrice, cereale și preparate pe bază de cereale, petrol și produse petroliere, au avut ponderi

semnificative.

Statistica comerțului exterior al Republicii Moldova se bazează pe metodologia internațională și utilizează Nomenclatura Combinată a Mărfurilor, conform Sistemului Armonizat de Codificare și Descriere a Mărfurilor (HS-2017) și Nomenclaturii Combinate (CN) a Uniunii Europene, implementată din 1 ianuarie 2020 conform Legii nr. 275/2018.

În paralel cu aspectele legate de procedurile vamale și modalitățile predominante de transport pentru exporturile din Republica Moldova, se impune o atenție deosebită asupra problemei restituirii TVA la export, care reprezintă un element crucial pentru stimularea comerțului exterior și pentru asigurarea competitivității pe piața internațională.

Modul în care se solicită restituirea TVA în Republica Moldova este pentru aprobarea Regulamentului privind restituirea taxei pe valoarea adăugată aprobată prin Hotărâre Guvernului nr. 93 din 01.02.2013. Subiecții impozabili pot solicita restituirea TVA prin depunerea unei cereri la serviciul fiscal de stat de la locul de deservire, conform unui model specificat în anexa nr.1 a regulamentului. Cererea trebuie să includă suma TVA solicitată spre restituire, iar lipsa acestui detaliu poate duce la respingerea cererii.

Pentru confirmarea documentară și determinarea sumei TVA spre restituire pentru livrările de mărfuri la export în Republica Moldova, subiecții impozabili trebuie să furnizeze, la cererea funcționarilor fiscali, declarațiile privind TVA și registrele de evidență a livrărilor și procurărilor. În plus, pentru livrările de mărfuri și servicii la export, trebuie prezentate copia contractului de export, factura comercială, declarația vamală de export și documentul de transport internațional, care trebuie să fie atestate și ștampilate de autoritățile vamale, conform cerințelor legale.

Există mai multe modalități de a îmbunătăți procesul de export din Republica Moldova, printre care pot fi menționate:

- **Investiții în infrastructură:** Modernizarea și extinderea infrastructurii de transport, inclusiv căi ferate, drumuri și porturi, pot îmbunătăți eficiența exportului, reducând timpul și costurile de transport;
- **Simplificarea procedurilor vamale:** Simplificarea și accelerarea procedurilor vamale pot reduce birocrația și timpul necesar pentru a finaliza formalitățile de export, ceea ce poate stimula comerțul exterior și poate încuraja întreprinderile să își extindă activitățile pe piețele internaționale;
- **Sprijinirea întreprinderilor mici și mijlocii:** Statul poate oferi sprijin financiar și tehnic întreprinderilor mici și mijlocii pentru a le ajuta să își dezvolte capacitățile de export și să se conformeze cerințelor piețelor internaționale;
- **Promovarea și facilitarea comerțului electronic:** Dezvoltarea comerțului electronic poate oferi întreprinderilor din Republica Moldova noi oportunități de export prin accesul la piețe globale și prin intermediul platformelor online etc.

gloabale și prin intermediul platformelor online etc.

**Exemplu.** La data de 21.02.24 entitatea „X” a încheiat un contract de vânzare a 16 tone de boabe de mazăre uscată la valoarea totală de 4240 €, condițiile de livrare- CPT (vânzătorul achită transportul până la destinație). Conform condițiilor contractuale plata pentru marfa exportată se va achita în termen de 90 de zile de la data de descărcare. Marfa a fost livrată către cumpărător în baza declarației vamale de export pe 01.03.2024 (1€= 19,2868 lei). Costul serviciului de transport, în baza facturii fiscale, seria, nr. AAT2777700 din 01.03.2024, constituie 15429,44 lei. (La prestarea serviciilor de transport internațional -cota TVA este cu drept de deducere). Costul serviciului de întocmire a declarației vamale, conform facturii fiscale seria, nr. EAM0988896 din 01.03.2024, constituie 550 lei, inclusiv TVA 20%. La încasarea mijloacelor bănești pe data de 12.03.2024 la cumpărător cursul oficial al BNM a constituit 1€= 19,2012 lei.

În baza datelor din exemplu entitatea va întocmi următoarele formule contabile:

Nr.	Data	Conținutul operațiunii	Suma (lei)	Corespondența conturilor	
				Debit	Credit
1.	01.03.2024	Se reflectă livrarea mărfii cumpărătorului în baza declarației vamale de export (4240 €* 19,2868 lei)	81776,03	221	611
2.	01.03.2024	Înregistrarea costului serviciului de transport	15429,44	712	521
3.	01.03.2024	Reflectarea costul serviciului de întocmire a declarației vamale: - la suma fără TVA: - TVA 20%	458,34 91,66	712 534	521 521
4.	12.03.2024	Încasarea mijloacelor bănești de la cumpărătorul străin (4240 €* 19,2012 lei)	81413,09	243	221
5.	12.03.2024	Reflectarea diferenței de curs nefavorabilă aferente exportului de mărfuri (4240 €* (19,2868 lei -19,2012 lei))	362,94	722	221

### Concluzii

Analiza realizată subliniază importanța majoră a modernizării comerțului exterior în Republica Moldova. Această modernizare nu este doar o prioritate crucială, ci și o provocare complexă, ce necesită schimbări profunde și bine coordonate în multiple domenii. Obiectivul acestor modificări este de a consolida integrarea eficientă a țării în economia globală și de a îmbunătăți capacitățile sale de a concura pe piețele internaționale.

### Referințe bibliografice

1. Codul fiscal al Republicii Moldova: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=79111&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=79111&lang=ro).
2. [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=136393&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=136393&lang=ro#)
3. Drepturi de export. <https://trade.gov.md/ro/articles/drepturi-de-importexport>
4. Nomenclatura. [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=141553&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=141553&lang=ro#)
5. Comerțul internațional cu mărfuri al Republicii Moldova în luna septembrie 2023 și în ianuarie-septembrie 2023. [https://statistica.gov.md/ro/comertul-international-cu-marfuri-al-republicii-moldova-in-luna-9539\\_60798.html](https://statistica.gov.md/ro/comertul-international-cu-marfuri-al-republicii-moldova-in-luna-9539_60798.html)
6. <https://wise.com/ro/blog/documente-necesare-export-extracomunitar>
7. [https://customs-taxation.learning.europa.eu/pluginfile.php/4938/mod\\_resource/content/0/TAXUD\\_UCC\\_Summary\\_RO.pdf](https://customs-taxation.learning.europa.eu/pluginfile.php/4938/mod_resource/content/0/TAXUD_UCC_Summary_RO.pdf)



## SPECIFIC ASPECTS OF VAT TAXATION FOR AGRICULTURAL PRODUCT DELIVERIES

### ASPECTE SPECIFICE IMPOZITĂRII CU TVA A LIVRĂRILOR DE PRODUSE AGRICOLE

**Autor: Milina COSTEȚCHI**

e-mail autor: [costetchi.milna@ase.md](mailto:costetchi.milna@ase.md)

**Coordonator științific: Angela POPOVICI**, ORCID: 0000-0002-8844-0304

e-mail: [popovici.angela.alexandru@ase.md](mailto:popovici.angela.alexandru@ase.md)

Academia de Studii Economice din Moldova

**Abstract.** *The Value Added Tax (VAT) is a comprehensive tax covering all economic phases, including production, services, distribution, and final consumer sales. The Value Added Tax (VAT) regime in Moldova significantly influences the agricultural sector, impacting its competitiveness and economic sustainability. The importance of analyzing VAT implications in agricultural deliveries stems from its direct influence on the economic viability of agricultural enterprises and the broader agricultural sector. VAT regulations directly affect production costs, market competitiveness, and profitability, thereby shaping the landscape of agricultural activities in Republic of Moldova. Despite its importance in budget formation, the VAT collection and administration mechanism in Republic of Moldova exhibit instability and imbalance, compounded by recent changes in the Fiscal Code. To investigate these aspects, a combination of qualitative and quantitative research methods was employed. A comprehensive review of relevant literature and legislation regarding VAT taxation in the agricultural sector was conducted. By analyzing the specific challenges and opportunities associated with VAT taxation of agricultural deliveries, this research contributes to a deeper understanding of the fiscal dynamics shaping the Moldovan agricultural landscape.*

**Key Words:** *tax, tax system, Value Added Tax (VAT), agricultural sector, accountancy, agricultural products.*

**JEL:** M40, M41, M48

#### Introducere

În peisajul economic din Republica Moldova, impozitarea cu taxa pe valoarea adăugată (TVA) a livrărilor de produse agricole reprezintă un aspect de o importanță semnificativă, cu implicații directe asupra sectorului agricol și a întregii economii naționale. Actualmente printre prioritățile statului privind dezvoltarea și modernizarea economiei naționale, un loc important îi revine sectorului agricol de aceea este oportun să precautăm efectul fiscalității asupra acestei ramuri. Operatorii din acest sector se confruntă cu diverse provocări legate de fiscalitate, iar înțelegerea regulilor și beneficiilor impozitării cu TVA poate contribui la eficientizarea activității lor. Relevanța subiectului se datorează importanței TVA în cadrul procesului economic și necesității unei determinări precise a sumelor de TVA care trebuie rambursate de către contribuabili pentru a optimiza desfășurarea afacerilor.

Noile modificări aduse recent legislației fiscale cu privire la returnarea TVA-ului pot influența activitățile întreprinderilor și pot afecta pe ansamblu mediul economic. De aceea, această cercetare este deosebit de valoroasă pentru contabili, antreprenori și alte persoane interesate de aspectele fiscale și de contabilitate.

#### Metodele de cercetare

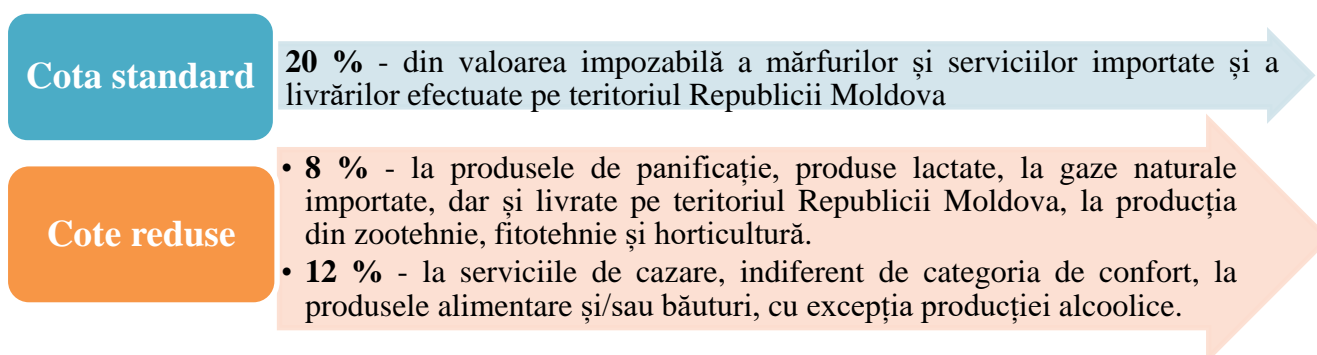
Se utilizează o varietate de metode, combinând atât abordările calitative, cât și cele cantitative, pentru a efectua o analiză detaliată a aspectelor teoretice. Aceasta implică examinarea articolelor tematice, interpretarea informațiilor, metoda comparației și metoda sintezei. Experiența practică a producătorilor agricoli autohtoni este, de asemenea, luată în considerare și se acordă o atenție deosebită metodei monografice pentru descrierea evenimentelor economice și proceselor sociale.

#### Conținut de bază

Agricultura în Republica Moldova, istoric vorbind, este o ramură importantă a economie naționale. Țara dispune de un potențial enorm de dezvoltare a sectorului agrar. Republica Moldova este a doua țară din lume ca teren arabil, calculat în procente, din totalul suprafeței sale. Din 2,5 milioane de

hectare teren agricol, ceea ce reprezintă 53,7% din teritoriul total al țării, 1,8 milioane de hectare sau 73,8% este teren arabil [1]. În același timp, agricultura din Republica Moldova se confruntă cu ineficiență, înregistrând o productivitate scăzută, investiții reduse și costuri excesive. Este evident că în sectorul fiscal-contabil al agriculturii există numeroase probleme specifice, precum: schimbările frecvente în legislație; reglementarea distinctă pentru fiecare subdomeniu agricol; diversele termene de depunere a documentației, variind în funcție de specializare. Pentru revitalizarea agriculturii, s-au făcut eforturi prin reforme orientate spre îmbunătățire.

**Taxă pe valoarea adăugată** este un impozit de stat care reprezintă o formă de colectare la buget a unei părți a valorii mărfurilor livrate, serviciilor prestate care sînt supuse impozitării pe teritoriul Republicii Moldova, precum și a unei părți din valoarea mărfurilor, serviciilor impozabile importate în Republica Moldova [4, art. 93]. În Republica Moldova, pentru determinarea TVA sunt stabilite cotele de bază, prezentate în figura 1.



**Figura 1: Cotele TVA pentru anul 2024, stabilite pentru livrările de mărfuri în Republica Moldova**

*Sursa: Elaborat de autor în baza CF [4, art. 96]*

Efectul obligativității cu TVA pentru producătorii agricoli trebuie precăutat în două situații:

- producătorul agricol este înregistrat ca plătitor de TVA;
- producătorul agricol este înregistrat ca neplătitor de TVA.

**Exemplu 1. În situația (a)**, obligațiile fiscale privind TVA apar când suma *TVA colectată de livrări depășește suma TVA deductibilă din procurări*. Dacă ne referim la specificul la particularitățile sectorului agricol și anume la caracterul sezonier al producției, observăm că începând cu lunile octombrie anului N – când se inițiază procesul de producție în agricultură pentru roada anului viitor și până în luna iulie anului N+1 – când se începe recoltarea producției, producătorii procură elemente de cost la cota TVA deductibilă de 20% (combustibil, piese de schimb, semințe, îngrășăminte etc.). În perioada august – noiembrie anului N+1 producătorii își realizează producția recoltată, astfel cu venitul încasat se colectează și TVA. Deci, cota TVA la procurarea elementelor de cost este de 20%, iar cota TVA la livrări este de 8%.

**Exemplu 2. În situația (b)**, dacă producătorul agricol nu este înregistrat ca plătitor de TVA, impactul este în detrimentul producătorului, deoarece elementele de cost cresc cu sumele TVA achitate furnizorilor de semințe, materiale, combustibil, deoarece suma TVA în aceste cazuri nu este deductibilă [3].

**Tabelul 1. Modul de contabilizare a operațiunilor economice aferente impozitării cu TVA a livrărilor de produse agricole**

Nr.	Conținutul operațiunii economice	Suma, lei	Debit	Credit
1.	Trecerea în cont a sumelor T.V.A. aferente stocurilor procurate	100000	534	521
2.	Calcularea T.V.A. aferentă livrărilor efectuate în cazul aplicării:			
	• cotei reduse de 8 %	8000	221	534
	• cotei standard de 20 %	20000	221	534

*Sursa: Elaborat de autor*

## Concluzii

În concluzie, înțelegerea și aplicarea corectă a regimurilor fiscale specifice pentru produsele agricole sunt esențiale pentru promovarea unei agriculturi durabile și a unei economii alimentare sănătoase. Este necesară o abordare atentă și colaborativă între autoritățile fiscale, producătorii agricoli și alte părți interesate pentru a asigura un cadru fiscal adecvat și echitabil în acest domeniu vital al economiei. Astfel, putem afirma cu certitudine că Taxa pe Valoarea Adăugată este un indicator ce necesită explorare continuă, deoarece este aplicată la o varietate de produse, în cadrul diferitelor sectoare de activitate ale agenților economici din Republica Moldova. Aceasta contribuie la finanțarea cheltuielilor publice, precum și la susținerea infrastructurii și a serviciilor publice. Regulile și procedurile legate de TVA pot fi complexe și pot necesita cunoștințe specializate în domeniul fiscal pentru a fi înțelese și aplicate corect. Pentru agenții economici, este important să aibă o înțelegere clară a obligațiilor lor legate de TVA pentru a evita neconformitățile și penalitățile. În final, TVA-ul reprezintă un element central al sistemului fiscal al Republicii Moldova, iar o abordare atentă și echilibrată a acestui impozit poate contribui la susținerea dezvoltării economice durabile și la îmbunătățirea bunăstării generale a sectorului agrar.

## Referințe bibliografice:

1. URSU. A. Solurile Moldovei. Chișinău. Editura Știința, 2012, 323 p. ISBN: 978-9975-67-647-2.
2. STANDARDUL NAȚIONAL DE CONTABILITATE „PARTICULARITĂȚILE CONTABILITĂȚII ÎN AGRICULTURĂ”. Disponibil: <https://www.contabilsef.md/ro-snc-particularit-ile-contabilit-ii-in-agricultur-ru-en-46662/>
3. DONEA S., IMPACTUL FISCALITĂȚII ASUPRA ACTIVITĂȚII PRODUCĂTORILOR AGRICOLI DIN REPUBLICA MOLDOVA, Conferința științifică, 2018, Volumul I, pag. 287-291. Disponibil: [https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag\\_file/287--291.pdf](https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag_file/287--291.pdf)
4. Codul Fiscal al Republicii Moldova, nr. 1163-XIII din 24.04.1997. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2007, ediție specială. Disponibil: <http://www.lex.md/fisc/codfiscaltxtro.htm>;
5. FRECĂUȚEANU A., BLAJCO E., IMPOZITAREA CU T.V.A. A LIVRĂRIILOR DE PRODUSE AGRICOLE: AȘTEPTĂRI ȘI DECEPȚII. Disponibil: [https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag\\_file/21-32\\_2.pdf](https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag_file/21-32_2.pdf)
6. Planul general de conturi contabile. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr.233-237/1534 din 22.10.2013. Disponibil: <https://mf.gov.md/sites/default/files/legislatie/Planul%20general%20de%20conturi%20contabile.pdf>
7. Legea contabilității și raportării financiare, nr. 287 din 15-12-2017. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 1-6, art. 22. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=136356&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=136356&lang=ro#).

## CONTRIBUȚIA CONTABILITĂȚII ÎN CONTEXTUL DEZVOLTĂRII DURABILE

### THE CONTRIBUTION OF ACCOUNTING IN THE CONTEXT OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT

**Autor: Daniela DĂNILĂ**, studentă anul I,  
Academia de Studii Economice din Moldova,  
e-mail: [daniela.daniela@ase.md](mailto:daniela.daniela@ase.md)

**Conducător științific: Maia BAJAN**,  
ORCID: 0000-0001-6903-8275  
Academia de Studii Economice din Moldova,  
e-mail: [bajan.maia@ase.md](mailto:bajan.maia@ase.md)

**Abstract.** Sustainable development has gained paramount importance in light of the imperative to achieve economic growth while preserving the earth's natural resources and meeting the needs of both current and future generations. Consequently, every nation, organization, and profession has a crucial role to play in advancing sustainable development. Of these, financial and accounting data is among the most crucial. This is due to the fact that a corporation cannot develop sustainably without solid management and a well-defined plan; conversely, management and strategy cannot exist, much less be effective, being appropriately posted, devoid of economic data. Information has grown to be a vital component of modern life. A growingly significant component of making transparent and economically sound decisions is accounting. The importance of accounting within business comes from its ability to keep track of an organisation's financial health and reliability. Accountants, in particular, wield significant influence through their decision-making functions, actively shaping the sustainability strategies of their companies. Furthermore, by providing high-quality corporate financial reports, they contribute significantly to sustainable development efforts, among other contributions.

**Keywords:** accounting, sustainable development, accountant, enterprises

**JEL: M41**

#### Introducere

Cunoștințele necesare pentru a funcționa eficient în calitate de contabil sunt în continuă expansiune și schimbare rapidă. În mediul economic actual, accentul pe competitivitate subliniază importanța rolului și responsabilităților contabilului în diverse tipuri de entități. Contabilitatea, ca limbaj al afacerilor, trebuie să se adapteze continuu la schimbările din domeniul economic, iar importanța promovării unor concepte universal recunoscute devine tot mai evidentă. Rolul contabilității în atingerea obiectivelor strategice se manifestă prin furnizarea informațiilor necesare pentru control, evaluarea gradului de responsabilitate și impactul diferitelor activități.

În conformitate cu cerințele actuale de conducere și organizare științifică a entităților economice, contabilitatea modernă se concentrează din ce în ce mai mult pe estimările privind resursele și rezultatele financiare, îmbinându-le cu reflectarea evenimentelor recente.

Astfel, dezvoltarea sustenabilă implică ajustări contabile menite să răspundă necesităților utilizatorilor de informații financiar-contabile. Profesioniștii în contabilitate joacă un rol important în mediul de afaceri prin măsurarea, comunicarea și controlul informațiilor despre organizații, determinându-i să adopte conceptul de sustenabilitate. Sfera dezvoltării durabile oferă ample oportunități de cercetare, iar practicile contabile și actorii din domeniul contabilității se intersectează cu multe dintre acestea, fiind analizate rolul și impactul lor.

#### Conținutul de bază.

Sustenabilitatea reprezintă o modalitate de a satisface nevoile curente fără a compromite capacitatea generațiilor viitoare de a-și satisface propriile nevoi. Acest concept, conform Comisiei Mondiale pentru Mediu și Dezvoltare (1987), se axează pe două principii fundamentale: necesitatea de a satisface nevoile de bază ale populațiilor sărace, care trebuie tratate ca prioritate, și limitarea resurselor, dictată de nivelul tehnologic și de organizarea socială, în strânsă legătură cu capacitatea mediului înconjurător de a răspunde nevoilor prezente și viitoare. Astfel, o societate sustenabilă este caracterizată de responsabilitate, protejarea mediului și menținerea unui echilibru între diversele sale ecosisteme.

În 2011 a fost înființat Consiliul Standardelor de Contabilitate pentru Sustenabilitate (Sustainability Accounting Standards Board – SASB), cu obiectivul de a dezvolta și promova standarde de contabilitate pentru sustenabilitate, pentru a ajuta companiile din întreaga lume să identifice, să gestioneze și să ofere investitorilor informații financiare semnificative despre sustenabilitate. SASB a creat un set complet de 77 de standarde specifice pentru fiecare industrie, publicate în noiembrie 2018, care identifică elementele esențiale pentru sustenabilitate cu semnificație materială din punct de vedere financiar, precum și indicatorii contabili utilizați pentru evaluarea acestor elemente [1]. După adoptarea oficială a Obiectivelor de dezvoltare durabilă în cadrul summit-ului ONU în 2015 (figura 1) și intrarea lor în vigoare începând cu ianuarie 2016, Federația Internațională a Contabililor (IFAC) a preluat și identificat obiectivele în care profesia contabilă și profesioniștii din acest domeniu pot contribui semnificativ la agenda globală pentru dezvoltare durabilă [3].



**Figura 1. Obiectivele de dezvoltare durabilă**

*Sursa: preluat din [2]*

Contribuția contabilității în contextul sustenabilității este esențială pentru gestionarea și raportarea adecvată a impactului social, economic și de mediu al organizațiilor. O analiză mai detaliată a contribuției contabilității în vederea dezvoltării durabile constă în:

1) *Măsurarea și raportarea performanței sustenabile:* Contabilitatea furnizează instrumentele și metodele necesare pentru a măsura și evalua performanța sustenabilă a organizațiilor. Aceasta include dezvoltarea și implementarea indicatorilor financiari și non-financiari pentru a monitoriza și evalua impactul activităților organizaționale asupra mediului, comunităților și economiei în ansamblu. Raportarea transparentă și precisă a acestor informații este esențială pentru creșterea încrederii stakeholderilor și pentru asigurarea responsabilității organizațiilor față de obiectivele de sustenabilitate.

2) *Integrarea sustenabilității în practicile de management:* Contabilitatea joacă un rol important în integrarea conceptelor și practicilor de sustenabilitate în procesele și deciziile de management ale organizațiilor. Prin implementarea unor sisteme de contabilitate și raportare adecvate, organizațiile pot identifica oportunități de eficiență și îmbunătățire a performanței sustenabile în diferite domenii, cum ar fi gestionarea resurselor, reducerea deșeurilor și creșterea angajamentului social.

3) *Gestionarea riscurilor și oportunităților:* Contabilitatea contribuie la identificarea și evaluarea riscurilor și oportunităților asociate sustenabilității în cadrul organizațiilor. Prin analiza datelor și informațiilor financiare și non-financiare relevante, contabilitatea poate ajuta managerii să anticipeze și să gestioneze riscurile legate de schimbările climatice, reglementările de mediu sau schimbările în preferințele și așteptările consumatorilor.



4) *Raportare și transparență*: Contabilitatea asigură raportarea transparentă și adecvată a informațiilor de sustenabilitate către diversele părți interesate, inclusiv investitorii, clienții, angajații și comunitățile locale. Prin implementarea standardelor și practicilor de raportare sustenabilă, organizațiile pot comunica eficient impactul lor asupra mediului și societății și pot răspunde la cerințele și așteptările crescânde ale părților interesate în acest sens.

Organizațiile internaționale de contabilitate, cum ar fi Federația Internațională a Contabililor, Consiliul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate și Consiliul pentru Standarde de Contabilitate pentru Sustenabilitate, sunt implicate în diverse inițiative pentru integrarea sustenabilității în domeniul contabilității. Prin urmare, lansarea standardelor IFRS S1 "Dispoziții generale pentru prezentarea informațiilor financiare în materie de sustenabilitate" și IFRS S2 "Prezentări de informații de climă" are ca scop asigurarea unei învățări de calitate care să satisfacă nevoile, să se adapteze la sustenabilitate și să dezvolte competențe în raportarea și asigurarea contabilă, permițând înțelegerea și identificarea riscurilor și modul în care acestea pot fi reflectate în situațiile financiare. Aceste standarde vizează crearea unui sistem global de informații consecvente, comparabile și fiabile în domeniul sustenabilității, care poate fi completat de standarde locale.

### **Concluzie.**

Studiile privind contribuția contabilității în contextul dezvoltării durabile indică existența unui proces de adaptare la tendințele actuale, deoarece această sferă de lucru joacă un rol important în raportarea sustenabilă, bazată pe generarea, analiza, raportarea și asigurarea unor informații de înaltă calitate. Profesioniștii contabili au un rol esențial în integrarea criteriilor de sustenabilitate în procesele lor de luare a deciziilor și în raportarea financiară, contribuind la creșterea transparenței și responsabilității în ceea ce privește impactul asupra mediului și societății. De asemenea, contribuie la identificarea și gestionarea riscurilor asociate schimbărilor climatice, poluării și altor amenințări la adresa durabilității. Colaborarea între profesioniștii contabili, cercetători, organizații non-guvernamentale și guverne este esențială pentru dezvoltarea și implementarea practicilor contabile durabile și pentru adresarea provocărilor globale cu care se confruntă lumea noastră. În plus, educația și formarea continuă a profesioniștilor contabili în domeniul sustenabilității sunt imperative pentru a asigura o înțelegere profundă a conceptelor și practicilor contabile durabile și pentru a promova inovația și excelența în acest domeniu vital pentru viitorul nostru.

### **Referințe bibliografice.**

1. Nechita, E. (2019), Analysis of the Relationship between Accounting and Sustainable Development. The Role of Accounting and Accounting Profession on Sustainable Development, Audit Financiar, vol. XVII, no. 3(155)/2019, pp. 520-536, Disponibil: [http://revista.cafr.ro/temp/Article\\_9621.pdf](http://revista.cafr.ro/temp/Article_9621.pdf)
2. Carol A Adams, "Recomandări pentru prezentarea informațiilor privind obiectivele de dezvoltare durabilă (SDGD)", Disponibil: [https://ceccar.ro/ro/wp-content/uploads/2020/06/SDGD\\_Recommendations\\_RO.pdf](https://ceccar.ro/ro/wp-content/uploads/2020/06/SDGD_Recommendations_RO.pdf)
3. Diaconu Elena, "Rolul informației financiar-contabile în dezvoltarea durabilă a firmei", Disponibil: <https://conferinta.academiacomerciala.ro/CD2015/ARTICOLE/1/ROLUL%20INFORMATIEI%20FINANCILA%20A%20FIRMEI%20Diaconu.pdf>

## IMPACTUL RAPORTĂRII INTEGRATE ASUPRA PERFORMANȚEI FINANCIARE A ÎNTREPRINDERILOR DIN ȚĂRILE EUROPENE

### THE IMPACT OF INTEGRATED REPORTING ON THE FINANCIAL PERFORMANCE OF BUSINESSES IN EUROPEAN COUNTRIES

**Autor: Iana EXARI**

e-mail: [iana.exari@student.usv.ro](mailto:iana.exari@student.usv.ro)

**Coordonator științific: Lucia MOROȘAN-DĂNILĂ,**

ORCID 0000-0001-6588-989X

e-mail: [lucia.danila@usm.ro](mailto:lucia.danila@usm.ro)

Universitatea „Ștefan cel Mare” din Suceava, România

**Abstract:** *In the contemporary business landscape, conventional financial information fails to satisfy stakeholders' requirements for comprehending an organisation's performance. A potential remedy to this issue is integrated reporting, a novel approach amalgamating financial and non-financial information. This article embarks on a unique journey to evaluate the impact of integrated reporting on the financial performance of enterprises in European countries. Our study sets out to achieve two key objectives: determining the effect of integrated reporting on financial performance and identifying a relationship between the two. This quantitative research employs multiple regression analysis (SPSS) on data from 15 companies in the financial sector for three fiscal years 2020-2022 from European countries, whose annual reports were published on the International Integrated Reporting Council website. Our findings reveal that only ROA is significantly influenced by the components of integrated reporting, while the same components do not significantly influence ROE. The implications of our study will enrich the existing literature on integrated reporting practices.*

**Keywords:** *Integrated Reporting, Voluntary disclosure, Financial Performance, Europe, Financial Sector, Regression models.*

#### **JEL classification:**

#### **Introducere**

Importanța raportării integrate în peisajul mediului de afaceri actual, se amplifică, de la un an la altul, printr-o cerere crescută a părților interesate de informații legate de aspectele sociale, de mediu și guvernanță a unei companii, dar și de faptul că sustenabilitatea unei organizații nu mai poate fi garantată numai de furnizarea informațiilor financiare. Motivația pentru alegerea acestei teme reiese din necesitatea de a înțelege mai bine modul în care raportarea integrată influențează performanța financiară a companiilor din țările europene, și anume a companiilor din domeniul financiar.

Literatura de specialitate tratează în amănunt această temă, și putem menționa Lambooy et al. (2014), care explorează motivațiile companiilor și ale legislativelor pentru introducerea raportării integrate, argumentând că un cadru legal clar și solid pe nivelul UE privind raportarea corporativă integrată ar asista companiile internaționale în raportările lor, promovând comparabilitatea și fiabilitatea informațiilor corporative. Martanti et al. (2020) au examinat cum raportarea integrată poate influența decizia investitorilor în cadrul reglementărilor obligatorii și voluntare, concluzionând că raportarea integrată crește relevanța valorii informațiilor produse de companie și subliniază modul în care companiile creează valoare pe termen scurt până la lung prin informarea despre modelul de afaceri, strategia corporativă și viziunea de viitor. Perego et al. (2016) discută despre provocările și oportunitățile dezvoltării raportării integrate, subliniind că, în ciuda interesului crescut pentru această practică contabilă nouă, implementarea eficientă rămâne o provocare majoră, având în vedere că multe companii au o înțelegere slabă a valorii de afaceri a raportării integrate. Joshi (2019) analizează tendințele actuale în cercetarea raportării integrate, evidențiind cererea în creștere pentru informații non-financiare transparente de către părțile interesate și modul în care raportarea integrată, care combină informațiile financiare și non-financiare, este utilizată din ce în ce mai mult pentru a satisface această cerere.

Scopul acestei cercetări este de a evalua impactul raportării integrate asupra performanței financiare a întreprinderilor din țările europene, prin îndeplinirea a două obiective principale: (1) determinarea modului în care raportarea integrată influențează indicatorii financiari relevanți, (2) identificarea existenței unei relații semnificative între raportarea integrată și performanța financiară.

Această cercetare este cantitativă și se bazează pe analiza de regresie multiplă compusă (SPSS) a 15 companii din domeniul financiar, pentru trei ani fiscali 2020-2022, din țările europene, al căror rapoarte anuale au fost publicate pe pagina web a Consiliului Internațional pentru Raportare Integrată (International Integrated Reporting Council - IIRC). Acest studiu se centrează pe indicatorii ROA și ROE care sunt influențați pozitiv sau negativ de componentele raportării integrate. Constatările acestui studiu vor contribui la literatura bazată pe practicile de raportare integrată.

### Metodologia

Acest studiu elaborează un indice de dezvoltare (Tabel nr. 1) pe baza conținutului cadrului de raportare al IIRC. S-au analizat rapoartele anuale a 15 instituții din domeniul financiar selectate de pe continentul european, datele fiind colectate din perioada 2020 – 2022 publicate pe pagina web a IIRC. Pentru a evalua influența componentelor rapoartelor integrate asupra performanței financiare a firmelor supuse analizei, se utilizează softul statistic SPSS.

Studiul elaborează un indice de dezvoltare pentru a măsura impactul raportării integrate asupra performanței financiare (ROA și ROE). Un punctaj 1 este atașat elementelor prezentate în rapoartele integrate, în timp ce 0 este prevăzut pentru nedivulgare.

Indicele de dezvoltare a Raportării Integrate (IRD) =  $\sum_{i=1}^n di/n$ , unde  $di = 0$  sau 1, mai exact (1)  $di = 0$  dacă nu se dezvoltă, (2)  $di = 1$  dacă se dezvoltă, (3)  $n =$  numărul maxim de elemente pe care o entitate le poate dezvălui în raportul integrat (Mohammad & Rahman, 2021).

Acest studiu a dezvoltat două modele de cercetare diferite utilizate în analiza de cercetare folosind regresia multivariată pentru a capta relația dintre scorurile de raportare integrată și performanța financiară a firmei.

Primul model de cercetare este descris după cum urmează:

$$ROA = \alpha \beta_1^{PE} \beta_2^{GV} \beta_3^{MD} \beta_4^{RO} \beta_5^{SA} \beta_6^{PF} \beta_7^{PV} \beta_8^{BP} \beta_9^{MF} e^\varepsilon$$

Al doilea model de cercetare este descris după cum urmează:

$$ROE = \alpha \beta_1^{PE} \beta_2^{GV} \beta_3^{MD} \beta_4^{RO} \beta_5^{SA} \beta_6^{PF} \beta_7^{PV} \beta_8^{BP} \beta_9^{MF} e^\varepsilon$$

Componentele cadrului integrat de raportare sunt considerate variabile independente, la fel ca și variabila de control Mărimea Firmei (logaritm natural din total active ale firmei), Rentabilitatea activelor (ROA) și rentabilitatea capitalurilor proprii (ROE) sunt considerate variabile dependente în această cercetare, după care se definesc ipotezele:

- $H_0$ : variabila dependentă ROA/ROE nu este influențată de variabilele independente PE, GV, MD, RO, SA, PF, PV, BP și MF;
- $H_1$ : variabila dependentă ROA/ROE este influențată de variabilele independente PE, GV, MD, RO, SA, PF, PV, BP și MF pe modelul multiplu compus.

### Rezultate empirice și analiză

Tabelul 1 prezintă prelucrarea în SPSS al variabilelor, și se observă pentru primul model (variabila dependentă ROA), coeficientul de corelație  $R=0,812$ , indică o corelație puternică între variabilele independente și cea dependentă, în cazul modelului doi (variabila dependentă ROE) corelația între variabile este slabă fiind de numai  $R=0,441$ . Variabilele independente explică în proporție de 66% din variația variabilei dependente ROA și 19,4% din variația variabilei dependente ROE. Testul F pentru primul model este semnificativ la un nivel de încredere de 99,9%, iar pentru al doilea model nu este semnificativ la un nivel de încredere convențional de 5%, este posibil ca alte variabile sau alți factori să fi fost implicați în determinarea ROE, deoarece modelul nu este în măsură să ofere o explicație semnificativă pentru variația acestei măsuri de performanță financiară.

**Tabel 9 Rezultatele ambelor modele de Regresie Multiplă Compusă**

	Model Summary			ANOVA		Coefficients		
	R	R Square	Durbin-Watson	F	Sig.	Variabile independente și constanta	t	Sig.
<b>ROA</b>	0,812	0,66	2,193	6,242	0,001	(Constant)	0,78	0,442
						Prezentarea Generală	2,32	0,028
						Guvernare	-0,482	0,633
						Modelul de afaceri	-1,21	0,236
						Riscuri și oportunități	-2,596	0,015
						Strategia și alocarea resurselor	3,882	0,001
						Performanța	-0,879	0,387
						Perspectiva	-1,611	0,118
						Baza prezentării	-0,546	0,589
						Mărimea Firmei	-3,275	0,003
<b>ROE</b>	0,441	0,194	2,231	0,778	0,638	(Constant)	1,222	0,232
						Prezentarea Generală	-1,134	0,266
						Guvernare	0,586	0,563
						Modelul de afaceri	1,509	0,142
						Riscuri și oportunități	0,539	0,594
						Strategia și alocarea resurselor	-0,483	0,633
						Performanța	-0,136	0,892
						Perspectiva	0,242	0,811
						Baza prezentării	-1,532	0,136
						Mărimea Firmei	0,477	0,477

Sursa: elaborată de autor

Variabilele independente prezentarea generală a organizației și mediilor externe, riscurile și oportunitățile, strategia și alocarea resurselor și mărimea firmei au un Sig. mai mic decât 0,05, ceea ce demonstrează că au o influență semnificativă asupra variabilei dependente ROA, restul variabilelor independente nu au o influență semnificativă. În cazul variabilei dependente ROE nici o variabilă independentă nu are Sig. mai mic decât 0,05, așadar nici una, nu influențează variabila dependentă semnificativ.

### Concluzii

Constatările semnificative ale acestui studiu pot fi rezumate în următoarele propoziții. În primul rând, pe baza celor două modele de regresie, obiectivele studiului au fost atinse parțial. Prin primul model, au fost identificate anumite componente ale raportării integrate care au un impact semnificativ asupra ROA, cum ar fi prezentarea generală a organizației și mediilor externe, riscurile și oportunitățile și strategia și alocarea resurselor, fapt care susține existența unei relații dintre raportarea integrată și performanța financiară. Prin al doilea model, nu s-au identificat componente ale raportării integrate care să influențeze semnificativ ROE, din acest motiv nu s-a reușit să se identifice o relație

semnificativă între raportarea integrată și ROE. Limitarea acestei cercetări provine din dimensiunea eșantionului care este considerată mică și intervalul de timp care este de trei exerciții financiare. Deoarece autorul a explorat doar industria financiară, imaginea de ansamblu a companiilor din Europa în ceea ce privește impactul raportării integrate asupra performanței financiare nu poate fi generalizată pe baza rezultatelor acestei cercetări.

### **Referințe bibliografice**

1. Joshi, P. (2019). Integrated Reporting: Current Trends in Financial Reporting. *International Journal of Accounting Research*.
2. Lambooy, T., Hordijk, R., & Bijveld, W. (2014). Communicating about Integrating Sustainability in Corporate Strategy: Motivations and Regulatory Environments of Integrated Reporting from a European and Dutch Perspective, 6, 217-255.
3. Martanti, B., Hermanto, D., Noviyanti, E., & Andriany, W. (2020). Integrated Reporting and Investment: How are They Related?. *The Winners*, 21, 1-6..
4. Mohammad, N., & Rahman, M. M. (2021). The impact of integrated reporting disclosure on financial performance: Evidence from listed firms in Bangladesh. *Journal of Banking & Financial Services*, 173.
5. Perego, P., Kennedy, S., & Whiteman, G. (2016). A lot of icing but little cake?:taking integrated reporting forward. *Journal of Cleaner Production*, 136, 53-64.



## UNELE INCURSIUNI PRIVIND TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

### SOME INSIGHTS INTO THE VALUE ADDED TAX

**Autor: Angelina BUZDUGA**, Ciclul: Licență,  
Academia de Studii Economice din Moldova,  
e-mail: [angelinabuzduga40@gmail.com](mailto:angelinabuzduga40@gmail.com)  
**Coordonator științific: Svetlana MIHAILA**  
ORCID: [0000-0001-5289-8885](https://orcid.org/0000-0001-5289-8885)  
Academia de Studii Economice din Moldova,  
e-mail: [svetlana.mihaila@ase.md](mailto:svetlana.mihaila@ase.md)

**Abstract:** Value Added Tax (VAT) represents an essential instrument in the economy of any country, serving essentially as a financial engine that directly influences consumer behavior and generates significant revenue for state budgets necessary for governmental operations. Through VAT, the government can balance consumption patterns, serve as a pillar in maintaining financial stability, and counter market fluctuations. In the economy, VAT is crucial, representing a vital source for funding expenditures and supporting development projects. Therefore, significant attention must be given to the calculation, collection, and rates of VAT in shaping the economic landscape of the state.

**Key words:** Accounting, Value Added Tax (VAT), tax, VAT rates .

**JEL:** A11,M4, F01, H71

#### Introducere

Bugetul de stat reprezintă o piesă centrală în gestionarea eficientă a resurselor financiare a unei țări, totodată bugetul de stat decide care sunt prioritățile cheltuielilor în funcție de categorie (educație, medicină, dezvoltare, etc.). Componenta acestuia este din impozite, taxe, granturi primite, donații, amenzi și sancțiuni, împrumuturi. O pondere mare din componenta veniturilor bugetului de stat este anume taxa pe valoare adăugată cu 51%, de aceea, taxa pe valoare adăugată este instrumentul primordial într-o economie durabilă. [1]

Prezenta cercetare are un caracter descriptiv, având ca scop să ofere o analiză detaliată a modificărilor TVA din 2024 și impactul lor asupra mediului de afaceri și economiei. Articolul își propune: să informeze cititorii despre schimbările legislative recente, să evalueze implicațiile economice ale acestora, să identifice riscurile și oportunitățile asociate. Astfel, *metodologia cercetării* folosite este analiza modificărilor din Codul Fiscal al Republicii Moldova privind TVA-ul, compararea taxei pe valoare adăugată (TVA) între diferite țări, evidențiindu-se rolul său.

#### Conținutul de bază

Ideea modernă a TVA a fost propusă pentru prima dată în anii 1920 de către economistul german Wilhelm von Siemens, dar a fost pusă în aplicare pentru prima dată în Franța în 1954 de către Maurice Lauré , sub numele de "Taxe sur la Valeur Ajoutée" (TVA), într-o încercare de a crește veniturile fiscale și de a simplifica sistemul fiscal existent. Ulterior, acest impozit indirect a fost adoptat și implementat în numeroase alte țări din Europa, Asia, Africa și America Latină. Totodată, introducerea TVA-ului a fost o cerință pentru trecerea la economia de piață.

*Taxă pe valoare adăugată* (în continuare – T.V.A.) – impozit de stat care reprezintă o formă de colectare la buget a unei părți a valorii mărfurilor livrate, serviciilor prestate care sînt supuse impozitării pe teritoriul Republicii Moldova, precum și a unei părți din valoarea mărfurilor, serviciilor impozabile importate în Republica Moldova. [2]

Subiectul impozabil sunt consumatorii a unui bun/serviciu cumpărat sau vândut în scopul utilizării sau consumului acestuia, această taxă este datorată statului și este diferită în fiecare țară.

**Tabelul 1. Cotele TVA aplicate de alte țări**

ȚARA	COTĂ	COTĂ REDUSĂ
1.Luxembrug	16%	7%, 13%
2.România	19%	5%, 9%

3.Grecia	24%	6%, 13%
4.Croația	25%	5%, 13%
5.Ungaria	27%	5%, 18%

Sursă: Siteul oficial- <https://european-union.europa.eu/>

Conform Tabelului 1, putem observa că cea mai mica taxă pe valoare adăugată o aplică Luxemburg cu 16%, iar cea mai ridicată, Ungaria cu 27%.

Republica Moldova, în comparație cu alte țări aplică taxa pe valoare adăugată de 20%, iar cea redusă de 8%. O modificare semnificativă în anul 2024 este specifică sectorului HoReCa, în care cota standard se diminuează de la 12% la 8%. [3]

Se cunoaște că în timpul stării de urgență în Republica Moldova, prin Decizia Comisiei Naționale pentru Situații Excepționale în Sănătate Publică, cota pentru TVA constituia 6%, [4] însă aceasta a fost anulată începând cu 31.12.2023. [5]

O altă modificare cu privire la TVA este suportată la serviciile de cazare, indiferent de categoria de confort, în hotel, hotel-apartament, motel, vilă turistică, bungalow, pensiune turistică, pensiune agroturistică, camping, sat de vacanță sau tabără de vacanță, care se atribuie la secțiunea I a Clasificatorului activităților din economia Moldovei, [5] unde în 2022 cota TVA constituia 12%, iar în 2020, fiind de 15%, în prezent constituie 8%. Începând cu 1 ianuarie 2025 la mărfurile: tampoane igienice pentru femei și tampoane interne importate și/sau livrate pe teritoriul Republicii Moldova, se va aplica cota redusă de 8%, în 2024 continuă să fie de 20%.

Restituirea TVA-ului reprezintă un proces mai complex, care este analizat și verificat foarte amănunțit cu acte justificative. În comparație cu anul 2022, dreptul la restituirea TVA o aveau anumite categorii de contribuabili, de exemplu: exportatorii, producătorii de pâine, lapte și produse lactate, atunci începând cu 1 ianuarie 2023, dreptul la restituirea TVA o au toate categoriile de entități cu statut de plătitor TVA pentru tranzacțiile înregistrate cu 1 ianuarie 2023. Pentru a beneficia de acest regim entitatea:

- Trebuie să dispună de trecere în cont a TVA;
- Să utilizeze pentru documentarea tranzacțiilor sistemul E-factura;
- Să fie conectat la Sistemul de Monitorizare Electronică a Vânzărilor( SIA MEV);

Trebuie de menționat faptul că, pentru a deduce suma TVA, subiectul impozabil trebuie să dispună de bonuri fiscal, emise de echipamentele de casă și de control conectate la Sistemul informațional automatizat SIA MEV, pentru procurările a căror valoare în fiecare bon nu depășește 2 000 de lei, inclusive TVA, dar nu mai mult de 10 mii de lei pentru o perioadă fiscală, cu condiția achitării acestora prin intermediul cardului de plată de afaceri denumit și cardul business. [5]

Scutirea TVA pentru mărfuri și servicii în anul 2024 a avut și ea noi modificări, și anume, s-a exclus scutirea TVA pentru scuterele cu motor electric, nu vor mai fi scutite marfurile: *Fonte brute și fonte-oglină (spiegel) în lingouri, blocuri sau alte forme primare, Deșeuri și resturi de fontă, de fier sau de oțel (fier vechi); deșeuri lingotate din fier sau oțel.* [5] La fel se exclude: *aeronavele, elicopterele, locomotivele, vagoanele automotoare pentru calea ferată antrenate în transportul public de pasageri; serviciile de leasing operațional sau financiar ale aeronavelor, elicopterelor, locomotivelor, vagoanelor automotoarelor pentru calea ferată antrenate în transportul public de pasageri* [5].

Despre livrările scutite de TVA cu drept de deducere o schimbare în Articolul 104 din Codul fiscal, unde litera b) va avea următorul cuprins: energia electrică, energia termică, apa caldă, alimentarea cu apă și canalizarea pentru bunurile cu destinație locativă, inclusiv casele de vacanță, indiferent de subiectul în a cărui gestiune se află acestea. [5]

Ceea ce ține de serviciile importate, începând cu 2024 termenul obligației fiscale de calculare a TVA se consideră *data impotului sau achitării serviciului*, inclusiv a plății în avans, în funcție de ceea ce a avut loc mai înainte. [5]

### Concluzie

Analizând noile modificări a Codului Fiscal în anul 2024, putem spune că taxa pe valoare adăugată este și va fi o sursă semnificativă de venit pentru stat, de aceea statul dorește direct să se implice în economie, monitorizând detaliat fiecare tranzacție pentru a exclude evaziunea fiscală și a-și asigura

un venit corect. Capacitatea TVA de a regla consumul, de a colecta eficient venituri fiscale și de a adapta nivelurile de impozitare la schimbările economice contribuie la stabilitatea financiară și echilibrul fiscal. În ansamblu, importanța TVA depășește sferafiscală, având un impact considerabil asupra eficienței economice și a echității sociale.

### **Referințe bibliografice**

1. LEGEA Nr. 418 din 22-12-2023, privind bugetul de stat pentru anul 2024
2. Codul Fiscal al Republicii Moldova , art.93
3. LEGEA Nr. 212 din 20-07-2023, pentru modificarea unor acte normative (ce vizează politica bugetar-fiscală)
4. LEGEA Nr. 76 din 23-04-2021, cu privire la impozitarea specială a serviciilor realizate în cadrul activităților atribuite la secțiunea I a Clasificatorului activităților din economia Moldovei
5. Codul Fiscal al Republicii Moldova , art.96, art.102, alin. 10, lit. d), introdus prin LP 325 din 09-11-23, art.103, punctul 24.1, art.103, punctul 32,33, art.104, litera b) , art.109, punctul 2.

**ROMÂNIA ÎN ERA ESG: IMPLICAȚIILE UNUI NOU TREND GLOBAL****ROMANIA IN THE ESG ERA: IMPLICATIONS OF A NEW GLOBAL TREND**

**Autor: Roxana-Marcela ZAHARIA**, Licențiat

Universitatea „Ovidius” din Constanța, România

e-mail: [roxanamarcela@yahoo.com](mailto:roxanamarcela@yahoo.com)

**Coordonator științific: Alina Elena IONAȘCU**

ORCID: 0009-0005-7736-8270

Universitatea „Ovidius” din Constanța, România

e-mail: [alina\\_cerchia@yahoo.com](mailto:alina_cerchia@yahoo.com)

**Abstract.** *The concept of corporate social responsibility (CSR) gained prominence in the business market a few years ago. However, years later, it has proved to be of insufficient value, which is why it is now being replaced by the broader concept of ESG (i.e. environmental, social and corporate governance). Non-financial reporting is seen as fundamental to managing the transition to a sustainable global economy, combining long-term profitability with environmental protection and social justice. The aim of the article is to present the state of implementation of the ESG strategy in Romania. The material was prepared on the basis of a critical review of available literature sources. Romanian companies have made significant progress in ESG performance. ESG is now an important factor considered in business decision-making in a growing number of companies around the world. Investors prefer to choose companies that incorporate ESG values into their business. Both public and private investments should be incentivised with the overall objectives of ESG to enable the EU's transition to a climate neutral, green, competitive and inclusive economy.*

**Keywords:** ESG strategy, ESG Performance in Romania

**JEL:** G30, L10, P17

### **Introducere**

Responsabilitatea socială corporativă (CSR) este un concept care câștiga importanță printre multe companii acum câțiva ani (Lin-Hi și Blumberg, 2018). Promovează principiile dezvoltării durabile în mediul de afaceri. Cu toate acestea, datorită creșterii provocărilor mediului înconjurător, cum ar fi criza climatică, s-a constatat că CSR nu a fost suficient de eficient (Landi et al., 2022). De asemenea, s-a observat că unele întreprinderi, în loc să facă uz real de potențialul său de a stimula o tranziție către o afacere mai durabilă, au folosit CSR ca o strategie pură pentru a-și îmbunătăți imaginea companiei în rândul clienților și investitorilor potențiali (PwC, 2021). În acest sens, nu numai că au fost create poziții distincte în companii, dar au fost înființate și întregi departamente CSR pentru a lucra în această direcție. În plus, a fost dezvoltată chiar și o normă ISO, ISO 26000:2010 Orientări privind responsabilitatea socială, care a fost revizuită în 2021.

Ani mai târziu, această evoluție s-a dovedit a fi insuficientă, astfel încât în prezent câștigă importanță un termen mai larg numit ESG (Landi et al., 2022). Aspectele mediului înconjurător, sociale și de guvernare corporativă sunt noile criterii care reprezintă o serie de aspecte la care ar trebui să acorde atenție afacerile moderne. Scopul articolului este de a prezenta stadiul implementării strategiei ESG în România.

### **Conținut de bază**

**ESG - Mediu înconjurător, social și guvernare corporativă.** În septembrie 2014, UE a adoptat Directiva Comisiei Europene privind divulgarea informațiilor non-financiare și a diversității de către anumite companii și grupuri mari, așa-numita NFID - Directiva privind informațiile nefinanciare (Parlamentul European, 2014). Directiva stabilește cerința de a divulga informații despre modul în care anumite întreprinderi mari operează și gestionează provocările sociale și de mediu. În acest fel, investitorii, consumatorii, factorii de decizie politică și alte părți relevante pot fi informați cu privire la performanța non-financiară a marilor companii. Obiectivul general este de a stimula tranziția afacerilor către modele de gestionare mai responsabile.

Incorporarea ESG în funcționarea afacerilor se potrivește bine cu dezvoltările generale recente din UE. Pactul verde european (2019), prezentat de CE în decembrie 2019 împreună cu angajamentele

internaționale ale UE referitoare la climă și alte obiective de durabilitate (cum ar fi de exemplu Obiectivele de Dezvoltare Durabilă ale ONU) a atras atenția asupra finanțării durabile și rolul pe care îl poate juca în atingerea obiectivelor politicii conexe (CE, 2022). Ca urmare, în ianuarie 2020, a fost prezentat "Planul de investiții al Pactului verde european" în valoare de un trilion de euro, cu scopul de a promova și susține o creștere a investițiilor durabile în UE în anii următori. Atât investițiile publice, cât și cele private ar trebui stimulate cu obiectivul general de a permite tranziția UE către o economie neutră din punct de vedere climatic, verde, competitivă și inclusivă (CE, 2020a). În iulie 2021, pentru a susține această tranziție, Comisia a adoptat "Strategia de finanțare a tranziției către o economie durabilă", care conține un set cuprinzător de măsuri menite să direcționeze fluxul de resurse financiare către finanțarea acțiunilor și investițiilor necesare (CE, 2021). Nu în ultimul rând, taxonomia UE a stabilit un sistem de clasificare care listează activitățile economice ecologic durabile, ceea ce ar trebui să informeze deciziile companiilor, investitorilor și factorilor de decizie politici în ceea ce privește activitățile economice demne de investit (Regulamentul Taxonomiei, 2020).

*România*. Strategia ESG pentru România este descrisă în mai multe publicații interesante. Achim și Borlea (2015) evaluează performanțele non-financiare ale a 65 de companii listate la Bursa de Valori București (BVB), care raportează o "Declarație de Conformitate și Explicare". În 2012, 73% dintre aceste companii au adoptat principiile celor mai bune practici în guvernanta corporativă. În ceea ce privește performanța socială și de mediu, 97% dintre companiile analizate raportează că desfășoară astfel de activități. Recent, o analiză a informațiilor non-financiare raportate de companiile listate, pentru perioada 2017-2019, și măsura gradului mediu de divulgare a indicatorilor de mediu, social, economic și de guvernanta (ESG) au fost publicate de Beleneși, Bogdan și Popa (2021). Rezultatele au arătat o ușoară creștere a indicelui de divulgare ESG la nivelul companiilor analizate, de la 47 de unități în 2017 la 52 de unități în 2019. Marinescu (2020) a furnizat o analiză a conformității rapoartelor de sustenabilitate ale companiilor românești cu Cadru Conceptual GRI (Global Reporting Initiative - Inițiativa de raportare globală). A observat o creștere constantă a nivelului de adoptare a practicilor de raportare conform cadru conceptual GRI în România, precum și o creștere a transparenței raportării. Rezultatele lucrării sale arată că România se află într-un proces continuu de dezvoltare, cu un număr tot mai mare de companii care publică informații non-financiare pentru a îmbunătăți implementarea ESG.

Nițescu și Cristea (2020) au prezentat un raport ESG foarte interesant pentru sectorul bancar din România. Rezultatele studiului lor empiric arată că o abordare graduală a strategiei ESG poate crea oportunități pentru sistemul bancar românesc prin adoptarea unor bune practici în domeniul dezvoltării durabile și prin conștientizarea factorilor de risc și identificarea soluțiilor pentru minimizarea impactului lor potențial. Cu toate acestea, implementarea unei strategii ESG poate prezenta provocări pentru sistemul bancar, având în vedere o varietate de factori legați de mediu (emisiile de dioxid de carbon, deșeurile electronice, construcții verzi), mediul social (riscuri pentru sănătate, acces la comunicații, sănătate și siguranță) și management (etica afacerilor, instabilitatea sistemului financiar) care pot afecta activitățile băncilor.

### Concluzii

Companiile românești au înregistrat progrese semnificative în obținerea unui nivel ridicat al performanțelor ESG. Rezultatele obținute corespund bine rezultatelor Ratingurilor ESG de Consens ale CSRHub pentru România, unde media industriei pentru companiile din Industria Guvernamentală Națională pentru raportarea ESG a fost de 58% (CSRHub, 2022a).

### Referințe bibliografice

1. Achim, M.-V. and Borlea, S.N., 2015. Developing of ESG Score to Assess the Non-financial Performances in Romanian Companies. *Procedia Economics and Finance*, 32, pp.1209–1224. [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(15\)01499-9](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(15)01499-9).
2. Beleneși, M., Bogdan, V. and Popa, D.N., 2021. Disclosure Dynamics and Non-Financial Reporting Analysis. The Case of Romanian Listed Companies. *Sustainability*, 13(9), p.4732. <https://doi.org/10.3390/su13094732>.
3. CSRHub, 2022a. Corporate Social Responsibility (CSR) & Environment, Social, Governance (ESG) Metrics. Romania, Republic of ESG Ranking, [online] CSRHub. Disponibil: <[https://www.csrhub.com/CSR\\_and\\_sustainability\\_information/Romania](https://www.csrhub.com/CSR_and_sustainability_information/Romania)> [Accesat 23 Februarie 2024].



4. EC, 2019. European Green Deal, 2019. Communication of the European Commission, [online] Disponibil: <<https://eur-lex.europa.eu/legalcontent/>> [Accesat 23 Februarie 2024].
5. EC, 2020a. The European Green Deal Investment Plan and Just Transition Mechanism explained, European Commission. press release, [online] Disponibil: [https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/qanda\\_20\\_24](https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/qanda_20_24). [Accesat 23 Februarie 2024].
6. EC, 2021. Strategy for financing the transition to a sustainable economy, [online] Dispnil :<[https://ec.europa.eu/info/publications/210706-sustainable-finance-strategy\\_en](https://ec.europa.eu/info/publications/210706-sustainable-finance-strategy_en)> [Accesat 23 Februarie 2024].
7. EC, 2022. Overview of sustainable finance, [online] Disponibil : <[https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/banking-and-finance/sustainable-finance/overview-sustainable-finance\\_en](https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/banking-and-finance/sustainable-finance/overview-sustainable-finance_en)> [Accesat 23 Februarie 2024].
8. Landi, G.C., Iandolo, F., Renzi, A. and Rey, A., 2022. Embedding sustainability in risk management: The impact of environmental, social, and governance ratings on corporate financial risk. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, p.csr.2256. <https://doi.org/10.1002/csr.2256>.
9. Lin-Hi, N., Blumberg, I., 2018. Corporate Social Responsibility. In: Pechlaner, H., Tretter, M. (eds) *Keine Strategie ohne Verantwortung. Entrepreneurial und Standortentwicklung*. Wiesbaden: Springer Gabler.
10. Marinescu, A.O., 2020. Analysis on the Compliance of Sustainability Reports of Romanian Companies with GRI Conceptual Framework. *Audit Financ.*,18, pp.361–375
11. Nițescu, D.C. and Cristea, M.A., 2020. Environmental, Social and Governance Risks – New Challenges for the Banking Business Sustainability. *Amfiteatru Economic*, 22(55), pp.692-706. <https://doi.org/10.24818/EA/2020/55/692>.
12. PwC, 2021. ESG –miecz Damoklesa czy szansa na strategiczną zmianę?. PwC, [online]. Available at <<https://www.wib.org.pl/juz-niemal-co-trzeciinwestor-w-polsce-uwzglednia-ryzyka-esg-w-swojej-strategii-inwestycyjnej-raport-pwc/>> [Accesat 23 Februarie 2024].
13. Taxonomy Regulation, 2020. Regulation 2020/852 on the establishment of a framework to facilitate sustainable investment, [online] Disponibil: <<https://eur-lex.europa.eu/legalcontent/EN/TXT/?uri=celex:32020R0852>> [Accesat 23 Februarie 2024].

**DEPRECIEREA STOCURILOR: ASPECTE CONTABILE ȘI FISCALE****DEPRECIATION OF INVENTORIES: ACCOUNTING AND TAX ASPECTS****Autor: Marius LAVRIC**e-mail: [lavric.marius@ase.md](mailto:lavric.marius@ase.md)**Coordonator științific: Angela POPOVICI**, ORCID: 0000-0002-8844-0304e-mail: [popovici.angela.alexandru@ase.md](mailto:popovici.angela.alexandru@ase.md)

Academia de Studii Economice din Moldova

**Abstract.** *Although significant inventory depreciation is not a frequent problem for most entities, a correct approach is important in situations where it occurs. Knowing how to account for depreciation and its tax impact is essential for effective inventory management and compliance with legislation. This article explains how to account for established impairments, what the tax implications are and how to improve the accounting treatment.*

**Keywords:** *accounting, stock, net realizable value, depreciation, taxation.*

**JEL cod: M40, M41**

**Introducere**

Majoritatea entităților nu se confruntă cu depreciere semnificative ale stocurilor. Cu toate acestea, în situația în care deprecierea are loc, este importantă cunoașterea modului de contabilizare a deprecierei stocurilor, precum și a impactului fiscal al acesteia.

*Scopul lucrării* rezidă din necesitatea cunoașterii tratamentului contabil al deprecierei stocurilor și aspectele fiscale ale acesteia pornind de la reglementările legislative și normative naționale.

Pornind de la problematica și scopul lucrării, *obiectivele primordiale* ale prezentei cercetări vizează analiza evaluării deprecierei stocurilor, modul de contabilizare a acesteia, influență deprecierei stocurilor asupra calității rezultatului financiar, precum și consecințele fiscale pentru companie.

**Conținut de bază**

În funcție de scopul urmărit și de modul de efectuare în timp se disting trei tipuri de evaluări: inițială, curentă și ulterioară. Cea care este cea mai rar întâlnită și pe care o subestimează companiile este cea ulterioară, care, conform SNC Stocuri „se efectuează la data raportării ținând cont de metoda de evaluare curentă aplicată de entitate în cursul perioadei de gestiune. La data raportării stocurile se evaluează la suma cea mai mică dintre valoarea contabilă, determinată în baza metodei de evaluare curentă, și valoarea realizabilă netă”[2]. Valoarea contabilă fiind cunoscută, se necesită de aflat valoarea realizabilă netă, care se bazează pe cele mai credibile dovezi pe care entitatea le deține la momentul în care are loc estimarea valorii stocurilor (contractele ferme de vânzare sau prețurilor generale de pe piață). De menționat, că evaluarea ulterioară se efectuează în concordanță cu principiul prudenței, pentru a controla riscurile asociate cu fluctuațiile de prețuri sau învechirea morală a acestora [1].

Estimarea valorii contabile a stocurilor se face în concordanță cu conținutul economic. Pentru stocurile care sunt destinate vânzării, valoarea poate fi apreciată în baza contractelor ferme de vânzare sau în baza prețurilor generale de pe piață. Dacă stocul este destinat activității de producere, atunci acesta se depreciază în funcție de prețul estimat de vânzare a produsului finit.

**Exemplul 1.** Entitatea Alfa SRL urmează să facă inventarierea pentru încheierea anului de gestiune. Conform rezultatului inventarierii, entitatea ”Alfa” SRL deține un stoc de 10 calculatoare în valoare de 90 000 lei, însă sa determinat că valoarea realizabilă netă a acestora este de 78 000 lei. Astfel, apare o depreciere de 12 000 lei (90 000 -78 000).

Conform Planului general de conturi contabile, evidența sumelor depreciierilor aferente stocului se ține în contul 218 „Ajustări pentru deprecierea stocurilor” [3]. Acesta corespundează în credit cu debitul contului 714.6 „Cheltuieli aferente ajustărilor privind deprecierea activelor circulante”, iar în debit cu contul 612.6 „Venituri din ajustările privind deprecierea activelor circulante”, la momentul dispariției deprecierei sau ieșirea stocului depreciat [4].

Pentru reflectarea deprecierei stocurilor în sumă de 12 000 lei se întocmește formula contabilă:  
Dt 714.6 „Cheltuieli aferente ajustărilor privind deprecierea activelor circulante” – 12 000 lei  
Ct 218 „Ajustări pentru deprecierea stocurilor” – 12 000 lei.

Estimarea valorii realizabile nete a stocurilor privind deprecierea se efectuează doar la sfârșitul perioadei de gestiune. Datorită acesteia, pe parcursul anului în contul 218 „Ajustări pentru deprecierea stocurilor” nu se înregistrează mișcări, înafara cazurilor în care are loc ieșirea de stocuri depreciate în perioada precedentă de gestiune. În așa momente, suma, cu care s-a depreciat unitatea respectivă de stoc, va fi contabilizată în creditul contului 612.6 „Venituri din ajustările privind deprecierea activelor circulante”.

**Exemplul 2.** Entitatea Alfa SRL, din exemplul precedent, vinde cele 10 calculatoare cu procesor de 2,5 GHz la valoarea de 95 000 lei (fără TVA).

La ieșirea stocului depreciat, suma deprecierei se anulează, întocmindu-se formula contabilă:

Dt 218 „Cheltuieli aferente ajustărilor privind deprecierea activelor circulante” – 12 000 lei

Ct 612.6 „Venituri din ajustările privind deprecierea activelor circulante” – 12 000 lei

Pentru a nu supraevalua cheltuielile și veniturile, casarea deprecierei stocurilor se contabilizează prin următoarea formulă contabilă:

Dt 218 „Ajustări pentru deprecierea stocurilor”

Ct 217 „Mărfuri”, 211 „Materiale”, 212 „Active biologice circulante”, 213 „Obiecte de mică valoare și scurtă durată”, 215 „Producția în curs de execuție”, 216 „Produse”.

Astfel, valoarea cu care stocurile s-au depreciat este casată la valoarea contabilă a acestora. În rezultatul micșorării valorii contabile, costul vânzării v-a reflecta mai efectiv cheltuielile entității aferente activității operaționale și va delimita acestea de cheltuielile aferente deprecierei.

*Consecințele fiscale* sunt dictate de legislația fiscală care cuprinde următoarele prevederi. În primul rând, diferențele dintre valoarea contabilă și cea realizabilă netă nu afectează mărimea TVA dedusă, deoarece stocurile nu se elimină din bilanțul entității, deci pierderea nu reprezintă livrare impozabilă [5]. În al doilea rând, conform art.20, aliniatul z<sup>9</sup> „*veniturile din reluarea pierderilor din depreciere a mijloacelor fixe și a altor active nu se includ în venitul impozabil*” [6], și a art. 24 punctul (18) din Codul Fiscal „*nu se permite deducerea sumei din reevaluarea și din deprecierea mijloacelor fixe și a altor active*” [6], veniturile și cheltuielile din reevaluarea activelor entității nu fac parte din activitatea de întreprinzător (nu sunt ordinare și necesare). Prin urmare, acestea vor fi ajustate în declarația persoanei juridice cu privire la impozitul pe venit (VEN12). Ajustarea se efectuează conform tabelului 1 și 2.

**Tabelul 1. Extras din „Declarația persoanei juridice cu privire la impozitul pe venit”**

Indicatori	Cod	Contabilitate financiară	Scopuri fiscale	Diferența (3-2)
A	1	2	3	4
Pierderi rezultate de la evaluarea stocurilor de mărfuri și materiale la valoarea realizabilă netă în conformitate cu Standardele Naționale de Contabilitate 2 "Stocurile de mărfuri și materiale"	03032	12000	0	-12000

Sursa: Creat de autor în baza anexei 2 la Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 153 din 2017[7]

**Tabelul 2. Extras din „Declarația persoanei juridice cu privire la impozitul pe venit”**

Indicatori	Cod	Contabilitate financiară	Scopuri fiscale	Diferența (3-2)
A	1	2	3	4
Venitul din reevaluarea mijloacelor fixe și a altor active (art.20 lit. y) din Codul fiscal)	02016	12000	0	-12000

Sursa: Creat de autor în baza anexei 2 la Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 153 din 2017[7]

Entitățile neplătitoare de TVA urmează să întocmească darea de seamă privind impozitul pe venitul agenților economici subiecți ai sectorului întreprinderilor mici și mijlocii (SIMM20), unde vor suma în rândul 2 toate veniturile neimpozabile, conform tabelului 3.

**Tabelul 3. Extras din „Darea de seamă privind impozitul pe venitul agenților economici subiecți ai sectorului întreprinderilor mici și mijlocii”**

Indicatori	Suma
1	2
2. Venituri neimpozabile	12000

Sursa: Creat de autor în baza anexei 1 al Ordinului Ministerului Finanțelor nr. 40 din 2020 [8]

### Concluzii

Conform reglementărilor naționale, stocurile se reflectă în bilanț la valoarea cea mai mică dintre valoarea contabilă și cea realizabilă netă. Această regulă are drept scop respectarea principiului prudenței și asigurarea veridicității informațiilor prezentate în situațiile financiare.

Valoarea cu care s-a depreciat stocul este înregistrat în creditul contului 218 „Ajustări pentru deprecierea stocurilor”, care se va efectua preponderent la data raportării. Pe parcursul perioadei de gestiune, contul se va debita cu sumele deprecierei aferente unităților de stoc ieșite. În cazul realizării stocului depreciat, suma deprecierei este casată la venituri curente, în acest scop propunem introducerea unei modalități prin care sumele cu care s-a depreciat o unitate de stoc să fie casate la ieșire la valoarea contabilă a acesteia. Această abordare ar contribui la îmbunătățirea calității informației prezentate în situațiile financiare. Deprecierea stocurilor nu are impact fiscal pentru întreprinderi. Suma depreciierilor vor fi ajustate în scopuri fiscale în declarația VEN12 sau SIMM20. Entitatea plătitoare de TVA nu pierde dreptul la deducerea în scopuri fiscale a sumei deprecierei și nu trebuie să calculeze TVA din aceasta.

### Referințe bibliografice

1. Legea contabilității și raportării financiare Nr. 287 din 15-12-2017. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=136356&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=136356&lang=ro#)
2. Standardul Național de Contabilitate „Stocuri”, aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova nr. 118 din 06.08.2013 cu modificările ulterioare. Disponibil: <https://mf.gov.md/ro/lex/contabilitate-%C8%99i-audit>
3. Planul General de Conturi Contabile, publicat pe contabilsef.md. Disponibil: <https://www.contabilsef.md/ro-planul-general-de-conturi-contabile-ru-en-46679/>
4. VEACESLAV C. „Ajustări privind deprecierea stocurilor: aspecte contabile și fiscale”, publicat pe data de 04.04.2023.
5. Disponibil: <https://www.contabilsef.md/ajustari-privind-deprecierea-stocurilor-aspecte-contabile-si-fiscale/>
6. NEDERIȚA A., POPOVICI A. *Probleme aferente evaluării inițiale și ulterioare a stocurilor*. Conferința Științifică Internațională „25 de ani de reformă economică în Republica Moldova”, 2016, p. 6-11. Disponibil: [https://ibn.idsi.md/ro/vizualizare\\_articol/61678](https://ibn.idsi.md/ro/vizualizare_articol/61678)
7. Codul fiscal nr. 1163 – XIII din 24.04.1997. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=138283&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=138283&lang=ro#)
8. Anexa nr.2 la Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 153 din 22 decembrie 2017 „Modul de completare a declarației cu privire la impozitul pe venit” (modificat prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.162 din 26 septembrie 2018). Disponibil: <https://servicii.fisc.md/DownloadFormular.aspx?in=559>
9. Anexa nr. 1 la Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 40 din 9 martie 2020 „Modul de completare a dării de seamă privind impozitul pe venitul agenților economici subiecți ai sectorului întreprinderilor mici și mijlocii”, Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=132197&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=132197&lang=ro#)

## EVOLUȚIA SUSTENABILITĂȚII - PERSPECTIVE ȘI IMPLICAȚII

## THE EVOLUTION OF SUSTAINABILITY - PERSPECTIVES AND IMPLICATIONS

**Autor: Paula-Sabina COJOCARIU**

Ciclul de studii: licență

Universitatea „Ștefan cel Mare” din Suceava, România

E-mail: [sabina.cojocariu@student.usv.ro](mailto:sabina.cojocariu@student.usv.ro)**Coordonator științific: Mihaela TULVINSCHI**ORCID: [0000-0003-1541-4532](https://orcid.org/0000-0003-1541-4532)

Universitatea „Ștefan cel Mare” din Suceava, România

E-mail: [mihaela.tulvinshi@usm.ro](mailto:mihaela.tulvinshi@usm.ro)

**Abstract.** *The global economic context is based upon the concept of sustainability as a fundamental principle in a long term development, which consists of a main subject debate from the economic perspective. The main reason for this research is to investigate and evaluate the role of sustainability in the actual economy, starting from a generic definition of the term - it's an ability of fulfilling certain wishes from the present without damaging or sabotaging any of the next future generations. The analysis has at it's base the evolution of sustainability in the literature of speciality, going from inducting the concept to managing it till an impact or a relevancy has been made. The strategy that has been used in the research has qualitative aspects, including a summary of it's literature, for understanding and finding evidence for different theoretical aspect of the subject. The theoretical research realises a synthesis of the extinct works in studies, theories, opinions that are relevant from past authors. This is for understanding the better view, better perspective and better development of the subject.*

**Keywords:** sustainability, materiality, supply chain**JEL:** M41, M21**Introducere**

Având în vedere preocupările din prezent, cu accent pe componenta economică, pe aspecte legate de mediu și de responsabilitate socială, sustenabilitatea a devenit punctul în jurul cărora gravitează numeroase discuții la nivel global. Sustenabilitatea, cunoscută și sub denumirea de dezvoltare durabilă, reprezintă un subiect de interes major în contextul actual al provocărilor globale, implicând necesitatea înțelegerii profunde a modului în care subiectul este perceput și implementat în mediul economic. În decursul progresului temporal, mulți cercetători au abordat subiectul în lucrările lor de cercetare fiind motivați de rațiuni precum: impactul asupra mediului, implicând probleme legate de schimbările climatice, degradarea habitatului natural, poluare, contribuția la îmbunătățirea calității vieții umane prin aplicarea principiului egalității de gen, dezvoltare echitabilă și incluziune, responsabilitate și angajament social, progres și durabilitate.

Investigarea și evidențierea importanței subiectului la momentul actual prin abordarea, înțelegerea și aprofundarea legăturilor de interacțiune complexă dintre sustenabilitate, materialitate și lanț valoric conturează viziunea care asigură fundamentul lucrării prezente, evidențiind necesitatea de adoptare a practicilor de afaceri, de către organizații, care să permită o dezvoltare pe termen lung. Lucrarea își propune să examineze, prin cercetarea informațiilor indispensabile cuprinse în bazele de date academice, modul în care percepția asupra sustenabilității a evoluat, de la originea conceptului și până în economia secolului XXI, modelat între aceste extreme de aspectele ESG, dar și de variația paradigmatelor care s-au reflectat asupra expansiunii domeniului. Relevanța lucrării constă în contribuția la înțelegerea interacțiunilor dintre practicile adoptate și impactul asupra fiecărui pilon.

**Conținut de bază**

Pe parcursul istoriei, noțiunea de sustenabilitate a fost intens abordată, suscitând interesul literaturii de specialitate în încercarea de definire a acesteia. Conceptul utilizat inițial a fost cel de „dezvoltare durabilă” și era restricționat la acțiunile de tip ecologic inițiate cu scopul limitării poluării, utilizării conștiente a resurselor neregenerabile, precum și la perceperea schimbărilor climatice. În 1987, termenului i-a fost atribuită, pentru prima dată, de către Comisia Mondială pentru Mediu și Dezvoltare a Organizației Națiunilor Unite, următoarea definiție: „dezvoltarea care satisface nevoile

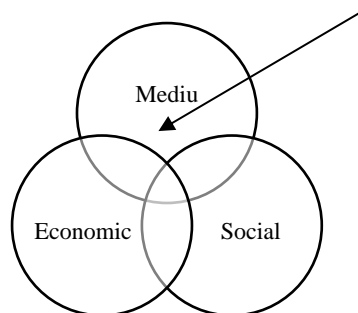


prezentului fără a compromite capacitatea generațiilor viitoare de a-și satisface propriile nevoi” (*EUR-Lex - sustainable\_development - RO - EUR-Lex, f.a.*).

Conceptul de sustenabilitate a devenit larg răspândit în societate printr-o reprezentare grafică ce cuprinde trei cercuri care se intersectează, având, în centru, ca principiu general valabil, ideea de sustenabilitate, așa cum se poate observa în *Figura 2*. Pentru a ilustra aspectele esențiale ale conceptului discutat, autorul Jonathan M. Harris (2009) a conceptualizat cei trei piloni ai dezvoltării durabile ca elemente fundamentale, descriindu-i în următorul mod:

- a) Pilonul economic - un sistem durabil trebuie să fie capabil să producă bunuri și servicii în mod continuu, să mențină niveluri gestionabile ale datoriei publice și externe și să evite dezechilibrele sectoriale extreme care dăunează producției agricole sau industriale.
- b) Pilonul de mediu - un sistem durabil trebuie să mențină o bază stabilă de resurse, evitând supraexploatarea sistemelor de resurse regenerabile sau a funcțiilor de absorbție a mediului și epuizarea resurselor neregenerabile numai în măsura în care se investesc în înlocuitori adecvați.
- c) Pilonul social - un sistem durabil trebuie să realizeze o distribuție adecvată a resurselor și a oportunităților, astfel încât toți membrii să beneficieze în mod similar de acestea, o furnizare potrivită de servicii sociale, inclusiv sănătate și educație, să respecte principiile echității de gen și responsabilitate și participare politică.

SUSTENABILITATE



**Figura 2** Pilonii dezvoltării durabile

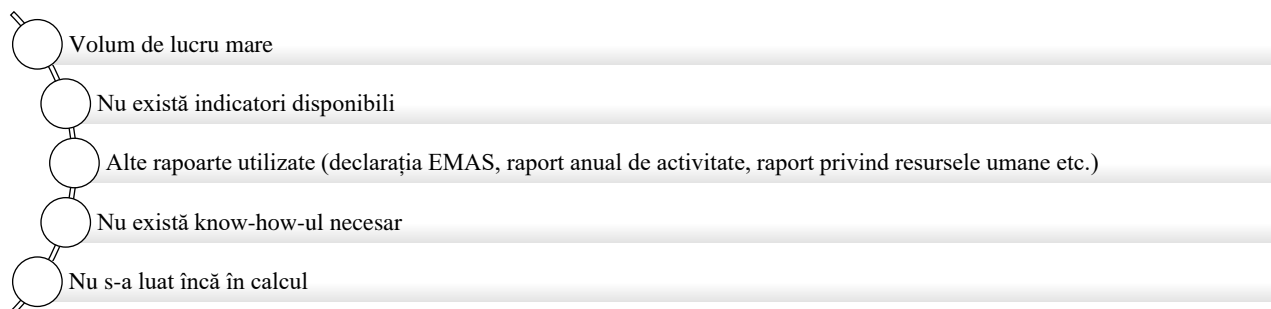
Sursa: prelucrare după <https://www.siq.si/en/our-services/organization-certification/about-us/sustainability/>

Din cauza complexității noțiunii de durabilitate, cercetătorii se confruntă cu provocări majore pentru a alege un concept adecvat având în vedere faptul că definițiile existente nu sunt operative și de cele mai multe ori cuprind elemente contradictorii, care generează confuzie, în special, în rândul publicului informativ (Salas-Zapata & Ortiz-Muñoz, 2019). Opinia este susținută și de autorul Deste Mebratu (1998) care discută în lucrarea sa despre caracterul ambiguu al conceptului, iar un alt autor consideră că inclusiv în evaluarea sustenabilității, în majoritatea studiilor nu se are în vedere definirea noțiunii în sine (Moore et al., 2017).

Definiția formulată de Organizația Națiunilor Unite pentru a contura ideea abstractă de dezvoltare durabilă este susținută și de autorii Rupert J. Baumgartner et al. (2017) care adaugă că pentru susținerea valorii acesteia este necesar participarea unui număr mare de persoane de la toate nivelurile unei societăți. Pe fondul solicitării părților interesate atât în ceea ce privește preocupările de mediu, cât și cele sociale, companiile din întreaga lume se îndreaptă spre raportarea sustenabilă.

Raportarea sustenabilă urmează liniile directe ale GRI. Aceasta se bazează pe cele mai bune practici pentru raportarea publică a impactului economic, de mediu și social. Standardul identifică evoluția pozitivă sau negativă a organizației la dezvoltarea durabilă. S-a dezvoltat ca o organizație neguvernamentală în Țările de Jos, inițiată în anul 1997, iar Programul Națiunilor Unite pentru Mediu i-a acordat, ulterior, independența în 2002 (Sutopo et al., 2018). O nouă paradigmă a fost impusă de Agenda 2030, astfel, companiile se confruntă cu un ansamblu heterogen dezvoltat sub forma a 17 obiective fundamentale, 169 ținte și 244 de indicatori necesari pentru atingerea dezvoltării durabile (Calabrese et al., 2021).

Deși foarte multe lucrări de cercetare discută, în teorie, despre importanța întocmirii rapoartelor de sustenabilitate ca dovadă a angajamentului organizațiilor față de principiile dezvoltării durabile sau ca un necesar de informații pentru fundamentarea deciziilor strategice, dacă atenția se va îndrepta spre domeniul practic, strict asupra opiniilor antreprenorilor, observăm o reticență în publicarea unor astfel de rapoarte. Rațiunile care stau la baza nepublicării rapoartelor sunt prezentate în *Figura 3*.



**Figura 3 Motivele principale pentru care nu se publică un raport privind sustenabilitatea**

*Sursa: prelucrare după informațiile regăsite pe site-ul Curții Europene de Conturi, a se vedea*

[https://www.eca.europa.eu/lists/ecadocuments/rcr\\_reporting\\_on\\_sustainability/rcr\\_reporting\\_on\\_sustainability\\_ro.pdf](https://www.eca.europa.eu/lists/ecadocuments/rcr_reporting_on_sustainability/rcr_reporting_on_sustainability_ro.pdf)

Autorii Mandy M. Cheng et al. (2015) au efectuat studii care examinează impactul relevanței strategice privind informațiile raportate despre sustenabilitate și asigurarea pe care o conferă aceasta asupra deciziilor de investiții. De asemenea, au existat opinii conform cărora investitorii înțeleg responsabilitatea socială corporativă (CSR) drept un concept care precede afirmația cunoscută a lui Milton Friedman, anume că singura responsabilitate socială a afacerilor este majorarea profiturilor. S-a demonstrat că evaluările globale ale durabilității concură, astfel, organizațiile pot beneficia, cel puțin parțial, de o activitate de sustenabilitate credibilă (Hawn et al., 2018). Studiul anterior a fost extins de autorii Rodolphe Durand et al. (2019) pentru a demonstra că profesioniștii de pe piață urmăresc firmele orientate spre CSR.

Discuțiile tot mai răspândite despre sustenabilitate socială corporativă includ frecvent conceptul de materialitate, o expresie ce descrie abordarea care acordă prioritate dezvoltării informațiilor. Deși termenul a fost folosit inițial în profesia financiar-contabilă, abia recent a fost adoptat de cei care lucrează în raportarea sustenabilității, incluzându-l în ghiduri și metode. În contabilitate, orice indiciu de performanță care ar putea afecta finanțarea sau valoarea unei companii trebuie notat într-un raport periodic. Astfel, este oferită garanția că toate informațiile necesare sunt incluse. Raportarea durabilității este definită ca reprezentând un proces care acordă o mai mare importanță părților interesate decât elementelor materiale (Ortar, 2016).

Expresia de „element material” este utilizată pentru a distinge activitățile care au impact major asupra componentei financiare de cele care nu implică riscul intrinsec de câștig financiar. Pe baza teoriei părților interesate, subiectul de materialitate a fost modificat pentru a acorda prioritate raportării sustenabile (Ortar, 2018). Matricea de materialitate ajută companiile să înțeleagă modul în care perspectivele părților interesate asupra problemelor materiale din dimensiunile de mediu, sociale și economice/de guvernare le influențează procesul de creare a valorii (Geldres-Weiss et al., 2021).

În ceea ce privește nivelul de preocupare a companiilor cu privire la această problemă, materialitatea unui subiect ar trebui să fie cel mai important factor de decizie. Instrumentul standard utilizat pentru a măsura gradul de preocupare este o evaluare a semnificației. Pentru a realiza o astfel de apreciere, companiile nu numai că examinează relevanța unui subiect specific de sustenabilitate din punctul de vedere al părților interesate, ci și evaluează efectele proprii ale companiilor în ceea ce privește subiectul. Rezultatele evaluării materialității contribuie la alinierea managementului durabilității și strategiei de sustenabilitate (Taubken & Feld, 2018).

Managementul lanțului de aprovizionare a devenit o problemă strategică pentru companiile care doresc să atingă obiective de competitivitate economică, promptitudine și calitate a serviciilor, în special într-un mediu economic provocator (Eskandarpour et al., 2015). Astăzi, managementul lanțului de aprovizionare susține că, cheia pentru asigurarea competitivității companiilor în fața unui mediu social și ecologic este

integrarea sustenabilității (Brandenburg & Rebs, 2015). Ultimele descoperiri în știința și tehnologia managementului lanțului global de aprovizionare oferă tipare de răspuns la cerere aproape instantaneu pentru factorii de decizie din rețelele de fabricație (O'Rourke, 2014).

Conceptele de rezistență și sustenabilitate ale lanțului de aprovizionare au fost abordate în mod concret și sistematic începând cu 1980, odată cu creșterea globalizării și complexității acestuia. Cu toate acestea, interesul cercetătorilor a crescut în ultimii 20 de ani, odată cu conștientizarea problemelor legate de schimbările climatice, impactul asupra mediului înconjurător și necesitatea gestionării eficiente a riscurilor (Ivanov, 2023). Una dintre rațiunile fundamentale care au stat la baza accentuării studiului rezilienței a fost observarea fragilității și vulnerabilității lanțurilor de aprovizionare provocate de crizele economice, conflictele geopolitice, epidemia globală și alte dezastre naturale. În *Figura 4* sunt reprezentate fazele de proiectare a strategiei unui lanț de aprovizionare durabil.



**Figura 4** Etapele de stabilire a strategiei lanțului de aprovizionare

Sursa: prelucrare după <https://www.seniorsoftware.ro/resurse/articole-utile/etapele-stabilirii-strategiei-lantului-de-aprovizionare/>

Abordarea rezilienței în contextul mediului a devenit un subiect de cercetare care încurajează discuțiile și colaborarea între diferite discipline. Ea se referă la instruirea capacității de a susține dezvoltarea în fața schimbărilor așteptate sau nu și a diverselor căi de expansiune, cum ar fi durabilitatea, flexibilitatea și mobilitatea sistemelor socio-ecologice (Folke, 2016). Conexiunea dintre cele două subiecte este de multe ori inconsecventă: pe de o parte confuzia creată de stabilitatea, durabilitatea și rezistența lanțului, pe de altă parte, inexistența unor practici care să promoveze coexistența celor două domenii împreună (Negri et al., 2021).

Strategiile de outsourcing și offshoring duc la fragmentarea globală a rețelelor de aprovizionare. Rețelele de aprovizionare folosesc furnizori specializați pentru a externaliza segmentele, profitând de costurile mai mici și de flexibilitatea sporită. Din cauza interdependențelor complexe pe care le-au creat aceste practici, riscul de perturbare este mai ușor de dispersat.

### Concluzii

Sustenabilitatea – pilon central al societății moderne, esența evoluției în sensul maturizării unei afaceri, o paradigmă fundamentală de-a lungul istoriei, este recunoscută, încă de la începutul formării, drept o asigurare oferită generațiilor următoare asupra unui viitor durabil. Conceptul poate fi privit ca o încununare a dezvoltării pilonilor economic, social și de mediu, bază a progresului pe termen lung al organizațiilor, într-un context al provocărilor și schimbărilor organizaționale sau comunitare, naționale și internaționale, precum și de altă natură, oferind spețe conceptuale și practice de abordare a diverselor probleme.

Subiectele de materialitate și lanț de aprovizionare gravitează în jurul temei generale a lucrării. Primul este o manifestare a subiectelor materiale cu implicație asupra performanței printr-o identificare, sub forma grafică cu două axe, pe de o parte, a impactului asupra afacerii și pe de altă parte, a importanței pentru părțile interesate. Cel din urmă reprezintă însuși nucleul activității organizaționale și are influență atât asupra eficienței operaționale, cât și în ceea ce privește competitivitatea și succesul pe piață a fiecărei organizații.

Pe baza numeroaselor articole studiate și a rapoartelor de sustenabilitate a firmelor pot susține că, deși sustenabilitatea în esență se referă la cei trei mari piloni, majoritatea organizațiilor pun accent, în prezent, pe componenta de mediu, cea financiară fiind, din trecut, un punct de dezbatere. Situația este evident motivată de impactul negativ pe care îl avem ca indivizi, dar și ca entități, ce își desfășoară activitatea în diferite sectoare, afectând mediul înconjurător. Astfel, privirea în perspectivă a impactului acțiunilor noastre asupra viitorului va conduce la o conștientizare a responsabilității care trebuie angajată de fiecare în parte pentru o dezvoltare la nivel colectiv.

Pornind de la această lucrare de analiză a abordărilor teoretice ale conceptului în literatura de specialitate ar fi oportun să identificăm interacțiunile dintre teoria sustenabilității și implementarea sa în practică, a modului în care diferitele delimitări influențează abordările practice ale organizațiilor, dar și ce efecte va avea raportarea transparentă în domeniu asupra relației cu părțile interesate.

## Referințe bibliografice

- Baumgartner, R. J., & Rauter, R. (2017). Strategic perspectives of corporate sustainability management to develop a sustainable organization. *Journal of Cleaner Production*, 140, 81–92. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2016.04.146>
- Brandenburg, M., & Rebs, T. (2015). Sustainable supply chain management: A modeling perspective. *Annals of Operations Research*, 229 (1), 213–252. <https://doi.org/10.1007/s10479-015-1853-1>
- Calabrese, A., Costa, R., Gastaldi, M., Levaldi Ghiron, N., & Villazon Montalvan, R. A. (2021). Implications for Sustainable Development Goals: A framework to assess company disclosure in sustainability reporting. *Journal of Cleaner Production*, 319, 128624. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2021.128624>
- Cheng, M. M., Green, W. J., & Ko, J. C. W. (2015). The Impact of Strategic Relevance and Assurance of Sustainability Indicators on Investors' Decisions. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory*, 34 (1), 131–162. <https://doi.org/10.2308/ajpt-50738>
- Durand, R., Paugam, L., & Stolowy, H. (2019). Do investors actually value sustainability indices? Replication, development, and new evidence on CSR visibility. *Strategic Management Journal*, 40 (9), 1471–1490. <https://doi.org/10.1002/smj.3035>
- Eskandarpour, M., Dejax, P., Miemczyk, J., & Péton, O. (2015). Sustainable supply chain network design: An optimization-oriented review. *Omega*, 54, 11–32. <https://doi.org/10.1016/j.omega.2015.01.006>
- Folke, C. (2016). Resilience (Republished). *Ecology and Society*, 21 (4), 44. <https://doi.org/10.5751/ES-09088-210444>
- Geldres-Weiss, V. V., Gambetta, N., Massa, N. P., & Geldres-Weiss, S. L. (2021). Materiality Matrix Use in Aligning and Determining a Firm's Sustainable Business Model Archetype and Triple Bottom Line Impact on Stakeholders. *Sustainability*, 13 (3), 1065. <https://doi.org/10.3390/su13031065>
- Harris, J. M. (2009). Basic principles of sustainable development. Bawa, K. S., & Seidler, R. (Eds.), *Dimensions of Sustainable Development—Volume I* (21–41). EOLSS Publications. [https://books.google.ro/books?id=lyBlCwAAQBAJ&pg=PP3&hl=ro&source=gbs\\_selected\\_pages&cad=1#v=onepage&q&f=false](https://books.google.ro/books?id=lyBlCwAAQBAJ&pg=PP3&hl=ro&source=gbs_selected_pages&cad=1#v=onepage&q&f=false)
- Hawn, O., Chatterji, A. K., & Mitchell, W. (2018). Do investors actually value sustainability? New evidence from investor reactions to the Dow Jones Sustainability Index (DJSI). *Strategic Management Journal*, 39 (4), 949–976. <https://doi.org/10.1002/smj.2752>
- Ivanov, D. (2023). Design and deployment of sustainable recovery strategies in the supply chain. *Computers & Industrial Engineering*, 183, 109444. <https://doi.org/10.1016/j.cie.2023.109444>
- Mebratu, D. (1998). Sustainability and sustainable development: Historical and conceptual review. *Environmental Impact Assessment Review*, 18 (6), 493–520. [https://doi.org/10.1016/S0195-9255\(98\)00019-5](https://doi.org/10.1016/S0195-9255(98)00019-5)
- Moore, J. E., Mascarenhas, A., Bain, J., & Straus, S. E. (2017). Developing a comprehensive definition of sustainability. *Implementation Science*, 12 (1), 110. <https://doi.org/10.1186/s13012-017-0637-1>
- Negri, M., Cagno, E., Colicchia, C., & Sarkis, J. (2021). Integrating sustainability and resilience in the supply chain: A systematic literature review and a research agenda. *Business Strategy and the Environment*, 30 (7), 2858–2886. <https://doi.org/10.1002/bse.2776>
- O'Rourke, D. (2014). The science of sustainable supply chains. *Science*, 344 (6188), 1124–1127. <https://doi.org/10.1126/science.1248526>
- Ortar, L. (2016). From flexibility to specificity: Practical lessons from comparing materiality in sustainability reports of the world's largest financial institutions. *International Journal of Corporate Strategy and Social Responsibility*, 1 (1), 44–64. <https://doi.org/10.1504/IJCSSR.2016.077547>
- Ortar, L. (2018). Materiality Matrixes in Sustainability Reporting: An Empirical Examination (SSRN Scholarly Paper 3117749). <https://papers.ssrn.com/abstract=3117749>. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3117749>
- Salas-Zapata, W. A., & Ortiz-Muñoz, S. M. (2019). Analysis of meanings of the concept of sustainability. *Sustainable Development*, 27 (1), 153–161. <https://doi.org/10.1002/sd.1885>

19. Sutopo, B., Kot, S., Adiati, A., & Ardila, L. (2018). Sustainability Reporting and Value Relevance of Financial Statements. *Sustainability*, 10 (3), 678. <https://doi.org/10.3390/su10030678>
20. Taubken, N., & Feld, T. Y. (2018). Impact measurement and the concept of materiality—New requirements and approaches for materiality assessments. *NachhaltigkeitsManagementForum | Sustainability Management Forum*, 26 (1), 87–100. <https://doi.org/10.1007/s00550-018-0483-x>
21. <https://eur-lex.europa.eu/RO/legal-content/glossary/sustainable-development.html> [accesat la 6 ianuarie 2024]
22. <https://www.siq.si/en/our-services/organization-certification/about-us/sustainability/> [accesat la 2 decembrie 2023]
23. [https://www.eca.europa.eu/lists/ecadocuments/rcr\\_reporting\\_on\\_sustainability/rcr\\_reporting\\_on\\_sustainability\\_ro.pdf](https://www.eca.europa.eu/lists/ecadocuments/rcr_reporting_on_sustainability/rcr_reporting_on_sustainability_ro.pdf) [accesat la 2 decembrie 2023]
24. <https://www.seniorsoftware.ro/resurse/articole-utile/etapele-stabilirii-strategiei-lantului-de-aprovizionare/> [accesat la 2 decembrie 2023]



## EVOLUȚIA CONTABILITĂȚII ÎN REPUBLICA MOLDOVA

## THE EVOLUTION OF ACCOUNTING IN THE REPUBLIC OF MOLDOVA

**Autor: Paula STĂVILĂ**

Academia de Studii Economice din Moldova

e-mail: [stavila.paula@ase.md](mailto:stavila.paula@ase.md)**Coordonator: Maia BAJAN**

ORCID: 0000-0001-6903-8275

Academia de Studii Economice din Moldova

e-mail: [bajan.maia@ase.md](mailto:bajan.maia@ase.md)

**Abstract:** Research has demonstrated that the concept of accounting is influenced by two key factors: geographical context and the level of economic development within a country. In the era of globalization, accounting systems adapt to International Financial Reporting Standards (IFRS) through harmonization, facilitating effective management and economic control. Simultaneously, the concept of accounting in the Republic of Moldova (RM) has been shaped by regionalization factors. Provisions from EU Directives have been incorporated into RM's accounting legislation due to its association with the European Union. Consequently, the accounting system and financial reporting in RM have become more regulated, aligning with the legal accounting concepts prevalent in EU countries. This article reviews the evolution of accounting concepts in the Republic of Moldova, considering these influential factors.

**Keywords:** concept of accounting, evolution, harmonization, regulation, accounting standards, stages.

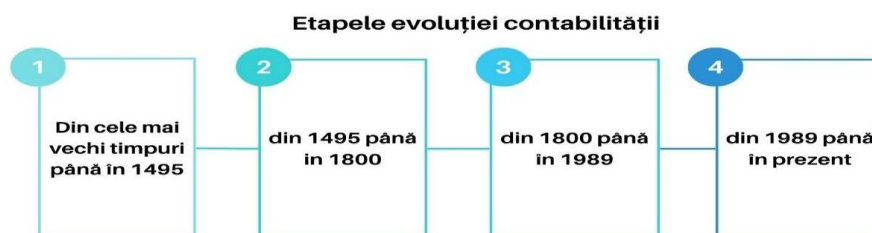
**JEL cod:** M41

**Introducere.**

Contabilitatea reprezintă o parte esențială a oricărei economii, reflectând tranzacțiile și poziția financiară a unei entități. În Republica Moldova, dezvoltarea contabilității este strâns legată de istoria economică și politică, reflectând schimbările și adaptările necesare într-un mediu în continuă schimbare. Acest articol oferă o imagine de ansamblu asupra evoluției contabile din Republica Moldova, subliniind importanța adaptării la schimbările economice și politicile pentru a asigura o contabilitate transparentă și de încredere.

**Conținut de bază.**

Evoluția contabilității în Republica Moldova reprezentată în 4 etape, regăsite în figura 1.

**Figura 1. Etapele evoluției contabilității**

Sursa: elaborat de autor

De-a lungul istoriei prezentate în figura 1, contabilitatea a evoluat semnificativ, reflectând schimbările politice, economice și sociale a timpului. Fiecare etapă conține caracteristici specifice perioadei de dezvoltare, pornind din cele mai vechi timpuri până în prezent pentru a înțelege cum au evoluat practicile contabile mediul de afaceri și societate în general. Analiza fiecărei etape evidențiază transformările importante și factorii-cheie care au contribuit la dezvoltarea contabilității în RM.

**Etapa 1: din cele mai vechi timpuri până în 1495.**

Practicile de contabilitate erau evidente încă din Antichitate, după cum arată Codul regelui Hammurapi descoperit în SUSA. Această descoperire istorică relevă faptul că asiro-caldeenii țineau evidența depozitelor lor pe "tablite" de lut, pe care ulterior le uscau și le păstrau ca documente justificative. În acea perioadă nu numai că înțelegeau conceptul de active și pasive, dar aveau și cunoștințele necesare pentru a calcula dobânda la banii împrumutați și a o înregistra în conturile lor. O altă figură importantă în evoluția contabilității a fost Fra Luca Bartolomeo de Pacioli, cunoscut și sub numele de Luca di Borgo. Acest matematician italian și călugăr franciscan, cunoscut ca și fiind colaboratorul lui Leonardo da Vinci, este cunoscut ca părintele contabilității pentru contribuțiile sale de pionierat în acest domeniu. Principiile de contabilitate în partidă dublă introduse de Pacioli au reprezentat o inovație remarcabilă. Această metodă presupunea ținerea a trei registre contabile principale:

- 1) **Strata** era folosită pentru a înregistra tranzacțiile zilnice ca intrări contabile,
- 2) **Maestrul** utiliza partizi pentru fiecare cont utilizat,
- 3) **Inventarul** centraliza bunurile (averea) și datoriile la sfârșitul fiecărui an.

Aceste principii au stat la baza dezvoltării contabilității și au avut impact semnificativ asupra modului în care afacerile erau gestionate și raportate.

**Etapa 2: din 1495 până în 1800.**

În Republica Moldova (Țara Românească la acel moment), contabilitatea a apărut ca o disciplină științifică distinctă în cadrul științelor economice și a fost reglementată la nivel național și internațional în diferite perioade ale istoriei țării noastre. În secolele al XVIII-lea și al XIX-lea au apărut primele semne de dezvoltare a contabilității ca disciplină academică formală în Moldova. În această perioadă au apărut documente contabile importante, cum ar fi „*Codicele Vistieriei Moldovei*” din anii 1777, 1786, 1798 și 1804, care reflectă condițiile economice ale vremii de atunci. Tot în această perioadă în Țările Române a fost introdus „*Regulamentul Organic*”, contabilitatea publică obligatorie, separată de finanțele conducătorilor, pentru a garanta gestionarea eficientă a bunurilor și banilor publici.

**Etapa 3: din 1800 până în 1989.**

Evoluția contabilității a fost influențată de complexitatea contextului istoric. Subordonarea statului român unor imperii puternice, unificarea acestuia și perioada comunistă a secolului XX au făcut ca economiile și întreprinderile capitaliste să apară și să se dezvolte mai târziu decât în Europa de Vest. După instaurarea regimului comunist, economia dirijată a fost înlocuită de inițiativa privată, ceea ce a afectat în mod inevitabil profesia de contabilitate, care era considerată o profesie liberă.

Pe teritoriul nostru, contabilitatea a început să ia avânt în a doua jumătate a secolului al XIX-lea. În această perioadă au fost înființate școli de contabilitate la Galați și București. În învățământul superior, profesorul Ion Ionescu de la Brad a predat pentru prima dată contabilitatea. Aceste inițiative au marcat începutul unei evoluții importante în înțelegerea și practica contabilității din Moldova.

**Etapa 4: din 1989 până în prezent.**

Cea de-a patra etapă în dezvoltarea contabilității în Republica Moldova a fost caracterizată de adoptarea legilor și standardelor, care reglementează și modernizează practica contabilă în țară. Principalele legi și standarde adoptate în această perioadă sunt:

- Legea contabilității adoptată în 1995, a reprezentat un impuls important pentru reglementarea contabilității în Republica Moldova post independentă, deoarece a stabilit baza pentru organizarea și implementarea contabilității, a introdus concepte și principii contabile de bază și a și cerințelor pentru întocmirea documentelor contabile și a rapoartelor financiare, și pune accentul pe contabilitatea de angajamente. Legea s-a aplicat entităților economice din Republica Moldova.
- Legea contabilității nr. 113, adoptată la 27 aprilie 2007, a stabilit cadrul juridic și mecanismele de reglementare pentru contabilitate și raportare financiară. Legea se aplică persoanelor juridice și fizice, organizațiilor necomerciale și autorităților publice angajate în

activități antreprenoriale și acoperă auditul intern, registrul general, contabilitatea și contabilitatea de angajamente.

- Legea nr. 287 din 15 decembrie 2017 privind contabilitatea și raportarea financiară a reprezentat un alt pas important în stabilirea cadrului de reglementare de bază și a mecanismelor de reglementare în domeniul contabilității și al raportării financiare. Legea se aplică persoanelor juridice, persoanelor fizice, organizațiilor, autorităților și instituțiilor.

În plus față de lege, Republica Moldova a adoptat standarde naționale de contabilitate pentru a reglementa practicile contabile. Aceste standarde sunt actualizate în permanență și adaptate la cerințele internaționale, iar detaliile specifice sunt furnizate în documentele oficiale emise de Ministerul Finanțelor. Adoptarea acestor standarde contribuie la standardizarea și îmbunătățirea practicilor contabile în Republica Moldova prin furnizarea de orientări precise privind prezentarea situațiilor financiare, politicile contabile, activele imobilizate, creanțele, stocurile etc.

### **Concluzie.**

În baza informațiilor prezentate în acest articol, dezvoltarea contabilității în Republica Moldova constituie un proces complex și multifactorial, caracterizată prin etape distincte și semnificative. Fiecare etapă în dezvoltarea contabilității este importantă în sine și a adus o contribuție esențială la stabilirea unui cadru juridic și conceptual solid pentru practica contabilă în Republica Moldova.

În concluzie, fiecare etapă a evoluției contabilității în Republica Moldova prezentată a jucat un rol important în formarea și dezvoltarea practicii contabile în țară. De la originile sale îndepărtate până în prezent, contabilitatea a fost și continuă să fie un instrument fundamental pentru gestionarea eficientă a resurselor și asigurarea transparenței și responsabilității în mediul economic.

### **Referințe bibliografice:**

1. Junius- Istoria contabilității <https://junius.ro/2021/04/04/istoria-contabilitatii/>
2. Marcu A. Evoluția Contabilității - influența ei asupra economiei mondiale în fiecare etapă de dezvoltare [https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag\\_file/305-307\\_4.pdf](https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag_file/305-307_4.pdf)
3. Lazari L., Grigori L., Bajan M. Parcursul istoric al contabilității în Republica Moldova: realități și tendințe [https://ase.md/files/publicatii/epub/conf\\_09.21\\_Vol-3.pdf](https://ase.md/files/publicatii/epub/conf_09.21_Vol-3.pdf)
4. Legea contabilității din 1995 [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=65064&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=65064&lang=ro)
5. Legea contabilității din 2007 [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=61992&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=61992&lang=ro)
6. Legea contabilității din 2017 [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=125231&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125231&lang=ro)
7. Standardele Naționale de Contabilitate [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=130803&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=130803&lang=ro)

## THE IMPACT OF GEOPOLITICAL CHANGES ON COMPANY FINANCES

**Author: Hubert CIACIUCH**, student

**Scientific supervisor: Hanna LEWANDOWSKA**,  
Stefan Batory Academy Of Applied Sciences, Skierniewice

**Abstract:** *Celem opracowania jest wskazanie jakie uwarunkowania geopolityczne wpływają na funkcjonowanie podmiotu gospodarczego na rynku. Przedstawione rozważania dokonane w oparciu o kwerendę literatury przedmiotu i opracowań publikowanych na stronach internetowych pozwala na sformułowanie wniosków końcowych. Mają one ważne znaczenie dla każdego przedsiębiorstwa funkcjonującego w warunkach gospodarki rynkowej. Pozwalają zrozumieć powiązania systemu międzynarodowego jako struktury uporządkowanej horyzontalnie i wertykalnie/regionalnie.*

**Keywords:** *geopolitics, integration, supply chains, inflation, company finances*

*The aim of the study is to indicate what geopolitical conditions influence the functioning of a business entity on the market. The presented considerations, based on a search of the literature on the subject and studies published on websites, allow for the formulation of final conclusions. They are important for every enterprise operating in a market economy. They allow us to understand the connections of the international system as a structure organized horizontally and vertically/regionally.*

### **Czynniki geopolityczne kształtujące pozycje firmy /podmiotu gospodarczego**

Definicja geoeconomiki jest kontynuacją myślenia geopolitycznego i oznacza powiązanie polityki z gospodarką i przestrzenią geograficzną przejawiającą się w ochronie własnej gospodarki oraz zapewnieniu jej dostępu do rynków światowych<sup>11</sup>. Jako pochodna turbokapitalizmu utożsamiana jest również z polityką ekonomiczną, której celem jest optymalizacja procesów deregulacji, prywatyzacji i globalizacji. Jego istota wyraża się w strategicznym podejściu do porządku ekonomicznego/handlowego i oparta jest o dążeniu przedsiębiorstw do ochrony swoich interesów i osiągnięciu kontroli nad kluczowymi technologiami czy rynkami związanymi z produkcją i dystrybucją. Obecne stosunki międzynarodowe charakteryzują nowe technologie, współzależność, rozwój prawa i instytucji międzynarodowych<sup>12</sup>, a panowanie nad tymi obszarami wyposaża przedsiębiorstwo w narzędzia pozwalające oddziaływać na gospodarkę światową<sup>13</sup>.

Czynniki geopolityczne odgrywają ważną rolę przy kształtowaniu pozycji podmiotu gospodarczego na rynku krajowym i światowym. Pozwalają uszeregować firmy pod względem ich relatywnego znaczenia zarówno wobec siebie, jak i w szerszym wymiarze międzynarodowym/ światowym<sup>14</sup>. Kierują się zazwyczaj innymi zasadami niż racjonalne gospodarowanie. Powoduje to, że gospodarki bliskie sobie geograficznie nie zawsze są blisko geopolitycznie<sup>15</sup>. Geopolityka ma również wpływ na formowanie się kapitału i jego alokację, a więc w efekcie końcowym na strategię i rozwój firmy. Siła geopolityki sprzyja regionalnemu rozwojowi, ale również może szkodzić rozwojowi w przypadku zakłóceń w łańcuchach zaopatrzeniowo-produkcyjno-handlowych.

### **Finanse polskich przedsiębiorstw w nowych uwarunkowaniach geopolitycznych**

Pozycję firmy na rynku można wyznaczać obiektywnie lub subiektywnie uwzględniając jej atrybuty np. poziom i skalę inwestycji oraz zaangażowanie w ochronę środowiska. Przyczynia się do tego splot okoliczności ekonomicznych i politycznych. Powiązania występujące pomiędzy zachodzącymi zmianami zależą od stanu gospodarki oraz dynamiki procesów rozwojowych.

Obowiązujący w ekonomii podział inwestycje dzieli na bezpośrednie i portfelowe. Pierwsze z nich dokonywane są w sferze materialnej np. grunty, maszyny, sieci handlowo – usługowe, urządzenia, patenty itp., natomiast drugie wiążą się z inwestycjami finansowymi np. zakup papierów

<sup>11</sup> S. Bielań, Podmiotowy aspekt równowagi międzynarodowej [w:] Stosunki międzynarodowe i polityka, ISM UW Warszawa 1995; D. Milczarek, Geopolityczne czynniki kształtujące międzynarodowa pozycje UE - wyznaczniki geograficzne i ekonomiczne, Centrum Europejskie UW, Studia Europejskie 4/2001

<sup>12</sup> R. Kuzniar, Globalizacja, geopolityka i polityka zagraniczna, <http://www.ms.gov.pl>, 19.03.2024

<sup>13</sup> Prosper Capital Dom Maklerski S.A., 12.2021

<sup>14</sup> E. Haliżak, Geoeconomika – nowy wymiar bezpieczeństwa narodowego Polski [w:] Filozofia, polityka, stosunki międzynarodowe, ISM UW Warszawa 1995

<sup>15</sup> G.W. Kołodko, Jak rozwój gospodarczy wpływa na zmiany geopolityczne, Rzeczpospolita 6.02.2024

wartościowych. Zaznaczyć przy tym należy, że jako pierwsze dokonywane są inwestycje w dobra materialne, natomiast emisje akcji lub obligacji poszerzają krąg akcjonariuszy i obligatariuszy. W efekcie końcowym następuje jednak przekierowanie środków pieniężnych na działalność produktywną przyczyniając się do zwiększenia zatrudnienia i produkcji podnoszących wartość firmy. Obecnie dwa główne czynniki wpływające na decyzje przedsiębiorstw to wojna w Ukrainie oraz presja inflacyjna. Ważna staje się lokalizacja nowych magazynów, dla których priorytet stało się bliskość znaczących węzłów transportowych oraz rynków zbytu. Dotyczy to głównie firma zaopatrzeniowych. Wymaga to jednak modernizacji istniejących już powierzchni magazynowych spełniających wymagania w zakresie zrównoważonego budownictwa, wykorzystania zielonej energii oraz jakości i standardu powierzchni.

Po wybuchu wojny w Ukrainie (2022) niepewność geopolityczna i inflacja miały i mają wpływ na łańcuchy dostaw. Nowe strategie dotyczące zarządzania zapasami wskazują na wzrost zainteresowania nieruchomościami. Polska w tym obszarze jest jednym z najbardziej wiodących krajów ze względu na położenie w regionie, rozbudowaną infrastrukturę transportową, rynek pracy oraz relatywnie jej niskie koszty i oferowanie atrakcyjnych lokalizacji pod budowę centrów dystrybucji i przedsiębiorstw.

Polska stara się rozwijać relacje handlowe i gospodarcze z innymi krajami. Współpraca z Unią Europejską, inwestycje zagraniczne i eksport to ważne elementy strategii gospodarczej mające wpływ na finanse każdego podmiotu (firmy). Dodatkowo inflację podsycają wzrost cen surowców, słabszy kurs walutowy oraz zaburzenia w łańcuchach dostaw. W tych warunkach trudno opracować punktową prognozę<sup>16</sup> wskaźników ekonomicznych dla przedsiębiorstwa<sup>17</sup>.

#### **Wnioski:**

Zidentyfikowanie oraz scharakteryzowanie podstawowych wyznaczników uwzględniających konkretne fakty, zjawiska i procesy pozwalają w sposób wymierny i weryfikowalny na ocenę pozycji podmiotu gospodarczego na wybranym rynku oraz ocenę jej finansów. Wyznacznikami tymi mogą być:

- wyznaczniki geograficzne (obszar działania, lokalizacja),
- wyznaczniki ekonomiczne (powiązania gospodarcze, handel zagraniczny),
- wyznaczniki społeczne (demografia, rynek pracy).

Wymaga to jednak odrębnych opracowań i badań empirycznych nad w/w/ oraz ich wzajemnego powiązania.

#### **Summary**

Panowanie nad nowymi technologiami, współzależność oraz rozwój instytucji międzynarodowych wyposaża określone przedsiębiorstwo w narzędzia pozwalające oddziaływać na jego strategię, rozwój, pozycję gospodarczą i w efekcie końcowym finanse. Analizy ekonomicznej geopolityki można dokonać w oparciu o ocenę gospodarki, handel, inwestycje zagraniczne oraz zasoby naturalne kraju. Źródłami informacji mogą być raporty, analizy ekspertów oraz kwerenda innych źródeł pozwalających na monitorowanie bieżących wydarzeń gospodarczo – politycznych.

*Control over new technologies, interdependence and the development of international institutions equips a given enterprise with tools that allow it to influence its strategy, development, economic position and, ultimately, finances. Economic analysis of geopolitics can be made based on an assessment of the country's economy, trade, foreign investments and natural resources. Sources of information may include reports, expert analyses, and inquiries from other sources allowing for monitoring current economic and political events.*

#### **Bibliografia:**

1. Bielań S. Podmiotowy aspekt równowagi międzynarodowej [w:] Stosunki międzynarodowe i polityka, ISM UW Warszawa 1995; D. Milczarek, Geopolityczne czynniki kształtujące międzynarodowa pozycje UE - wyznaczniki geograficzne i ekonomiczne, Centrum Europejskie UW, Studia Europejskie 4/2001
2. Brzeziński Z., Plan gry. USA – ZSRR, Nowe Wydawnictwa Polskie, Warszawa 1990,2.

<sup>16</sup> G.S. Maddala, Ekonometria, PWN 2006

<sup>17</sup> Prosper Capital Dom Maklerski S.A. , 12.2001



3. Halizak E., Geoeconomika – nowy wymiar bezpieczeństwa narodowego Polski [w:] Filozofia, polityka, stosunki międzynarodowe, ISM UW Warszawa 1995
4. Kołodko G.W., Jak rozwój gospodarczy wpływa na zmiany geopolityczne, Rzeczpospolita 6.02.2024
5. Kuzniar R., Globalizacja, geopolityka i polityka zagraniczna, <http://www.msz.gov.pl>
6. Maddala G.S., Ekonometria, PWN 2006
7. Prosper Capital Dom Maklerski S.A., 12.2021
8. <https://bankbnpparibas.pl> 13.03.2022

## EVALUAREA SISTEMULUI CONTABIL AL REPUBLICII MOLDOVA ÎN PARALEL CU SISTEMUL CONTABIL ELVEȚIAN

### EVALUATION OF THE ACCOUNTING SYSTEM OF THE REPUBLIC OF MOLDOVA IN PARALLEL WITH THE SWISS ACCOUNTING SYSTEM

**Autor: Loredana VORNICEANU**

Academia de Studii Economice din Moldova

email: [vorniceanu.loredana@ase.md](mailto:vorniceanu.loredana@ase.md)

**Coordonator științific: Maia BAJAN**

ORCID: 0000-0001-6903-8275

Academia de Studii Economice din Moldova

email: [bajan.maia@ase.md](mailto:bajan.maia@ase.md)

**Abstract:** This article provides an evaluation and comparison of the accounting systems in the Republic of Moldova and Switzerland, highlighting similarities, differences, and implications. Both countries are committed to aligning with international standards, including the International Financial Reporting Standards (IFRS), reflecting their dedication to transparency and adherence to globally recognized accounting practices.

While the accounting system in the Republic of Moldova is characterized by a more regulated and controlled framework compared to Switzerland, both countries share a common goal of creating transparent, reliable accounting environments in line with international standards. Despite significant differences in legislative context, economic development levels, national priorities, and available economic resources, both Moldova and Switzerland strive towards a common objective of fostering economic development and instilling confidence in financial markets through accountable and standardized accounting practices.

**Keywords:** accounting systems, legislative framework, institutional framework, professional associations, general accounting principles, financial statements, regulations, transparency.

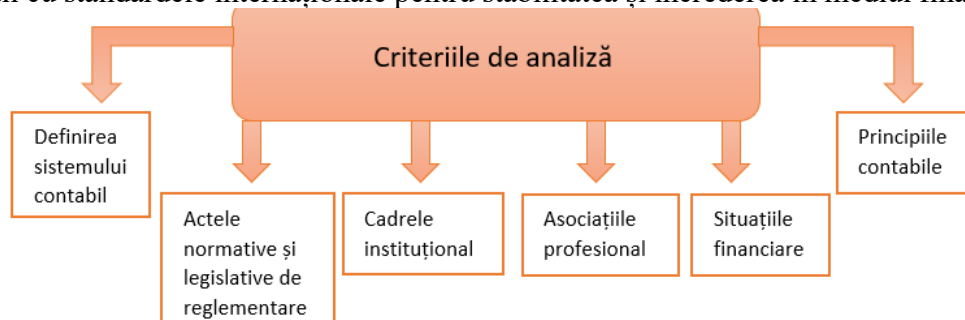
**JEL cod:** M41

#### Introducere.

Sistemul contabil reprezintă pilonul central al gestionării informațiilor financiare în cadrul entităților economice, jucând un rol esențial în înregistrarea, raportarea și interpretarea acestora.

Relevanța cercetării privind sistemele contabile din Republica Moldova și Elveția este evidentă, deoarece aceste două țări împărtășesc un angajament comun pentru o practică contabilă transparentă și conformă cu standardele internaționale. Scopul acestei cercetări este de a evalua și compara sistemele contabile ale celor două țări, analizând aspecte precum legislația, cadrele instituționale, principiile contabile și practicile de raportare financiară prezentate în (Figura 1).

Metodele utilizate în acest studiu includ analiza documentelor legislative, consultarea literaturii de specialitate și examinarea situațiilor financiare. Sinteza cercetării evidențiază diferențele semnificative și asemănările între sistemele contabile din Republica Moldova și Elveția, subliniind importanța conformității cu standardele internaționale pentru stabilitatea și încrederea în mediul financiar.



**Figura 1. Criteriile de analiză a sistemelor contabile**

Sursa: elaborat de autor

#### Conținut de bază.

În Republica Moldova, sistemul contabil este reglementat în principal de Legea contabilității și raportării financiare (Nr. 287 din 15-12-2017), care vizează asigurarea transparenței și corectitudinii informațiilor financiare și facilitează monitorizarea și evaluarea activităților economice. Pe lângă această lege, există alte acte normative și legislative de reglementare a contabilității, cum ar fi Codul Fiscal al Republicii Moldova, Standardele Naționale de Contabilitate, Planul General de Conturi Contabile, Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS), precum și instrucțiuni și alte acte emise de Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova.

În Elveția, sistemul contabil este reglementat de Legea elvețiană privind contabilitatea și raportarea financiară ("The Swiss Law on Accounting and Financial Reporting"), care își propune să asigure transparența, acuratețea și fiabilitatea raportării financiare a companiilor din Elveția. Această lege este completată de Legile fiscale federale și cantonale, Standardele Contabile Elvețiene (Swiss GAAP), Codul Obligațiilor (Codul Civil Elvețian), Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS) și reglementările emise de organele de reglementare financiară și contabilă.

Legea contabilității și raportării financiare [1] din Republica Moldova și Legea elvețiană privind contabilitatea și raportarea financiară [2] din Elveția, au ca scop să asigure transparența, corectitudinea informațiilor financiare, fiabilitatea raportării financiare a companiilor și să faciliteze monitorizarea și evaluarea activităților economice. Atât în Republica Moldova, cât și în Elveția, există cadre instituționale și organe responsabile cu reglementarea și supravegherea domeniului contabilității. Aceste cadre instituționale asigură respectarea standardelor contabile și a regulilor financiare în țările respective. În Republica Moldova avem Ministerul Finanțelor, Comisia Națională a Pieței Financiare (CNPF) și Biroul Național de Statistică, iar în Elveția Institutul Federal de Contabilitate (IFC) și Autoritatea de Supraveghere Financiară din Elveția (FINMA).

Ministerul Finanțelor din Republica Moldova are atribuții extinse, gestionând atât adoptarea și publicarea standardelor internaționale de raportare financiară (IFRS) pe pagina web oficială și în Monitorul Oficial, cât și elaborarea și publicarea standardelor naționale de contabilitate, planului general de conturi și altor acte normative în domeniul contabilității și raportării financiare, în timp ce reprezintă țara în organizații internaționale și oferă asistență metodologică, având capacitatea de a forma grupuri de lucru și de a delega responsabilitățile către organizații specializate.

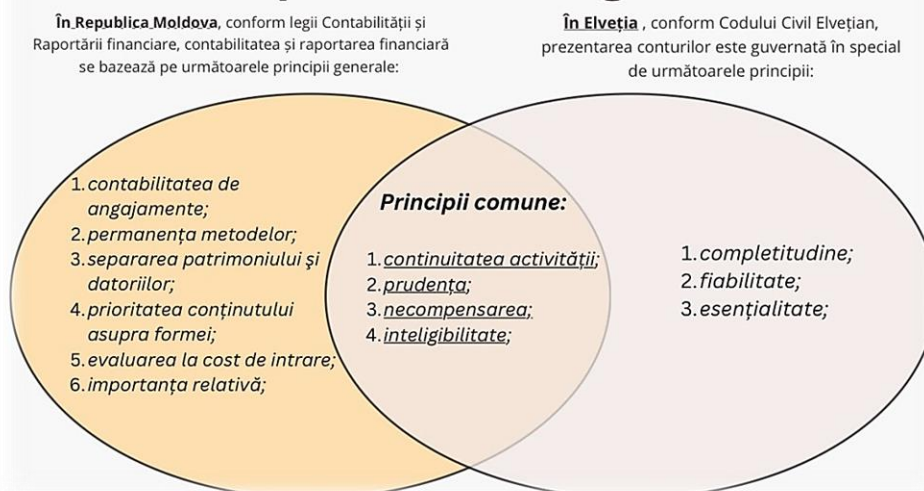
Comisia Națională a Pieței Financiare (CNPF) are drept misiune asigurarea stabilității, transparenței, siguranței și eficienței pe piața de capital și în raport cu fondurile de pensii facultative și cu organismele de plasament colectiv, prevenirea riscurilor sistemice și a manipulării pe piața de capital, precum și protejarea drepturilor consumatorilor de servicii financiare, în limitele stabilite de legislație. Biroul Național de Statistică își asumă responsabilitatea colectării, stocării și sintetizării datelor financiare, a rapoartelor de conducere și auditorilor, gestionând și asigurând securitatea depozitarului public al acestor documente, facilitând prezentarea lor online sau pe suport de hârtie și supraveghind respectarea standardelor de prezentare, în timp ce poate delega funcția de colectare și verificare a acestor date în anumite sectoare, conform politicilor sale.

Institutul Federal de Contabilitate din Elveția (IFC) este organizația responsabilă cu dezvoltarea și implementarea standardelor contabile elvețiene (Swiss GAAP) și oferă orientare și asistență în domeniul contabilității. Autoritatea de Supraveghere Financiară din Elveția (FINMA) este organul de reglementare financiară care supraveghează sectorul financiar și asigură respectarea standardelor contabile și a regulilor financiare în Elveția.

În Republica Moldova în calitate de asociație profesională avem Asociația Contabililor și Auditorilor Profesioniști din Republica Moldova (ACAP),” misiunea (activitatea social-utilă) a asociației constă în dezvoltarea profesiei contabil și auditor (în continuare - profesie) în Republica Moldova”[7]. Pe când în Elveția principalele organizații profesionale sunt Expert Suisse și Institute of Certified Accountants and Tax Consultant (ICTAX) (Institutul Contabililor Autorizați și Consultanților Fiscali), care reprezintă interesele contabililor și pot oferi formare și asistență profesională.

Ambele țări adoptă o serie de principii contabile generale, redate în figura 2.

## Principii contabile generale



**Figura 2. Principii contabile generale**

Sursa: elaborat de autor în baza surselor bibliografice [1] și [4]

În Republica Moldova, conform LCRF și Standardului Național de Contabilitate, entitățile, care după criteriile stabilite în art.4 [1] și se atribuie la entități micro, sunt obligate să prezinte situații financiare și au opțiunea de a prezenta la alegere. Situațiile financiare prescurtate, situațiile financiare simplificate (se completează doar Bilanțul și Raportul de profit și pierdere) sau situațiile financiare complete. Entitățile, care conform criteriilor stabilite în art.4 [1] și se atribuie la entități mici au opțiunea de a prezenta la alegere situațiile financiare simplificate (se completează doar Bilanțul și Raportul de profit și pierdere) sau situațiile financiare complete. Entitățile, care conform criteriilor stabilite în art.4 [1] și se atribuie la entități mijlocii și mari sunt obligate să prezinte situațiile financiare complete și raportul conducerii și raportul auditorului. Toate entitățile sunt obligate să atașeze Nota explicativă la Situațiile financiare, pe când în Elveția nota explicativă nu este obligatorie pentru situațiile financiare simplificate și cele complete.

### Concluzii

În concluzie, sistemul contabil din Republica Moldova este mai strict reglementat decât în Elveția, având în vedere diversitatea actelor normative și legislative care guvernează domeniul contabilității. Cu toate acestea, deși sistemul contabil al Republicii Moldova și Sistemul Contabil Elvețian pot avea diferențe semnificative în ceea ce privește contextul legislativ, nivelul de dezvoltare economică, prioritățile naționale, resursele economice disponibile și aplicarea practicilor contabile, ambele țări își îndreaptă eforturile spre un scop comun: crearea unor medii contabile transparente, fiabile și conforme cu standardele internaționale pentru a susține dezvoltarea economică și încrederea în piețele financiare. Aceste eforturi reflectă o înțelegere aprofundată a importanței unei practici contabile adecvate și a unui cadru reglementar robust pentru a sprijini creșterea economică și stabilitatea financiară pe termen lung în ambele țări.

### Referințe bibliografice

1. Legea contabilității și raportării financiare: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=125231&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125231&lang=ro)
2. Legea elvețiană privind contabilitatea și raportarea financiară <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/ch/pdf/explanation-of-the-most-important-provisions.pdf>
3. Codul fiscal al Republicii Moldova: <https://sfs.md/ro/pagina/codul-fiscal>
4. Legea federală care completează Codul civil elvețian: [https://www.fedlex.admin.ch/eli/cc/27/317\\_321\\_377/it](https://www.fedlex.admin.ch/eli/cc/27/317_321_377/it)
5. Recomandările de contabilitate și raportare (Swiss GAAP FER): <https://www.fer.ch/en/>
6. Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS): <https://www.ifrs.org>
7. Asociația Contabililor și Auditorilor Profesioniști din Republica Moldova : [www.acap.md/misiunea-scopurile-si-obiectivele%20](http://www.acap.md/misiunea-scopurile-si-obiectivele%20)
8. Comisia Națională a Pieței Financiare (CNPF): [www.cnpf.md/ro/misiune-6410.html](http://www.cnpf.md/ro/misiune-6410.html)
9. Statistica Moldovei: <https://statistica.gov.md/ro/situatii-financiare-66.html>

**PROVIZIOANE: SEMNIFICAȚIE ECONOMICĂ ȘI TRATAMENT CONTABIL****PROVISIONS: ECONOMIC SIGNIFICANCE AND ACCOUNTING TREATMENT**

**Author: Gabriela BARGAN**, Undergraduate student,  
Academy of Economic Studies of Moldova, Republic of Moldova  
e-mail [bargan.gabriela@ase.md](mailto:bargan.gabriela@ase.md)

**Scientific coordinator: Liliana LAZARI**  
the ORCID code: 0000-0001-8310-2341  
Academy of Economic Studies of Moldova, Republic of Moldova  
e-mail: [liliana.lazari@ase.md](mailto:liliana.lazari@ase.md)

**Abstract:** *The research paper explores the importance of managing provisions in the context of financial entities, highlighting their significant impact on financial information transparency, effective risk management and responsible resource planning. By complying with accounting regulations and deep understanding of provisions, entities can ensure a correct and complete presentation of their financial situation, contributing to long-term stability and sustainability. The paper also proposes suggestions for promoting compliance with fundamental accounting principles, such as prudence and cost of entry valuation, in the Republic of Moldova, in order to strengthen the quality of financial information and stability of entities.*

**Keywords:** *provisions, risk management, accounting regulations, principles, accounting.*

**JEL:** M41

**Introducere**

În lumina evoluțiilor actuale din domeniul financiar-contabil, gestionarea provizioanelor reprezintă un aspect esențial pentru entități, având în vedere importanța anticipării și acoperirii cheltuielilor viitoare. În prezent, există reglementări naționale referitoare la contabilizarea provizioanelor, cu referire la Standardul Național de Contabilitate (SNC) „Capital propriu și datorii”, care stabilește cadrul pentru evaluarea și recunoașterea acestora [3]. Prin respectarea acestor reglementări, entitățile pot asigura transparența informațiilor financiare, pot gestiona eficient riscurile și pot planifica resursele în mod responsabil, contribuind astfel la stabilitatea și durabilitatea lor pe termen lung.

Alegerea temei este motivată de importanța și complexitatea pe care provizioanele le au în contabilitate și economie. Provizioanele sunt un instrument esențial pentru gestionarea riscurilor și incertitudinilor financiare, iar înțelegerea lor profundă este crucială pentru orice entitate. Această temă oferă o oportunitate de a explora și de a înțelege mai bine principiul contabil prudența reflectat în Legea nr.287, art. 6 [1], care este fundamental pentru o contabilitate corectă și transparentă.

**Metode aplicate.**

În realizarea scopului cercetării privind gestionarea provizioanelor, s-a utilizat metode de documentare și analitice. Aceste metode au implicat accesarea și analiza critică a surselor bibliografice relevante, alături de aplicarea unei abordări analitice pentru înțelegerea proceselor contabile. S-au integrat informațiile obținute folosind metoda de sinteză, iar analiza logică și critică a materialelor a ghidat în evaluarea argumentelor și formularea concluziilor. De asemenea, s-a avut în vedere actele normative din Republica Moldova, inclusiv SNC "Capital Propriu și Datorii", pentru fundamentarea cercetării.

**Conținut.**

SNC „Capital Propriu și Datorii” stabilește criteriile pentru recunoașterea unei obligații ca provizion, inclusiv necesitatea certitudinii unei ieșiri de resurse purtătoare de beneficii economice și evaluarea credibilă a valorii datoriei [2]. Provizioanele sunt sume de bani alocate pentru a acoperi cheltuielile viitoare sau obligațiile cu valoare incertă. Este esențial ca provizioanele să fie evaluate corect și revizuite la fiecare dată de raportare pentru a reflecta cea mai bună estimare curentă a obligațiilor. Dacă riscul pentru care au fost constituite provizioanele nu se materializează la finalul exercițiului, acestea vor fi anulate și transferate la venituri. Provizioanele sunt înregistrate la sfârșitul exercițiului



financiar în care riscul devine evident, conform informațiilor disponibile la acea dată, și sunt constituite conform principiilor prudența și separării exercițiilor, chiar dacă cheltuiala viitoare nu este cunoscută în detaliu [8].

Se examinează recunoașterea și evaluarea provizioanelor conform Cadrului Normativ Contabil Național și Cadrului European.

**Tabelul 1. Recunoașterea și evaluarea provizioanelor**

SNC "Capital Propriu și Datorii" [2]	Directiva 2013/34/UE a Parlamentului European [5]
<b>Recunoașterea provizioanelor</b>	
<p>Provizioanele sunt recunoscute atunci când există o obligație prezentă rezultată din tranzacții sau evenimente trecute, este probabil ca o ieșire de resurse purtătoare de beneficii economice să fie necesară pentru stingerea acestei obligații, iar valoarea datoriei poate fi estimată în mod credibil.</p> <p>Provizioanele se constituie pentru acoperirea cheltuielilor (pierderilor) eventuale privind [2]:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-litigiile, amenzile și penalitățile, despăgubirile, daunele și alte datorii incerte; -reparația și deservirea în cursul perioadei de garanție a activelor vândute; -pensiile și obligațiile similare; -ieșirea imobilizărilor corporale și alte acțiuni similare legate de acestea; -impozitele; -recompensele personalului pentru rezultatele activității anuale; -plata indemnizațiilor pentru concediile de odihnă; -alte scopuri stabilite de legislație și/sau de conducerea entității.</li> </ul>	<p>Provizioanele sunt destinate să acopere datorii sau cheltuieli viitoare ale unei entități, care sunt probabile să apară și a căror valoare sau data exactă de apariție sunt incerte. Recunoașterea unei provizioane se face atunci când există o obligație prezentă ca rezultat al unui eveniment trecut, este probabil ca resursele să fie necesare pentru stingerea acestei obligații și valoarea acesteia poate fi estimată în mod fiabil, art.12-13, [5] .</p>
<b>Evaluarea și revizuirea provizioanelor</b>	
<p>Provizioanele trebuie să fie strict corelate cu riscurile și cheltuielile estimate, iar evaluarea acestora trebuie să reflecte cea mai bună estimare a costurilor necesare pentru stingerea obligației. Provizioanele se revizuiesc la fiecare dată de raportare pentru a asigura că reflectă cea mai bună estimare curentă a obligațiilor.</p>	<p>Este esențial ca provizioanele să fie evaluate și ajustate la fiecare raportare financiară pentru a reflecta cele mai recente informații disponibile. Evaluarea acestora se bazează pe estimări raționale, elemente obiective și experiența tranzacțiilor similare, iar revizuirea lor este crucială pentru asigurarea corectitudinii reflectării lor în situațiile financiare ale entității, pct.22-24 [5].</p>

*Sursă: Elaborat de autor în baza SNC „Capital Propriu și Datorii”, [pct.81], [2], DIRECTIVA 2013/34/UE [5].*

Pentru evidența provizioanelor sunt destinate conturile de pasiv 538 „Provizioane curente”, 426 „Provizioane pe termen lung” [4].

Formarea provizioanelor se înregistrează în funcție de tipul provizionului, fiind întocmită formula contabilă:

- pentru beneficiile angajaților: Debit conturile 811 „Activități de bază”, 821 „Costuri indirecte de producție”, 812 „Activități auxiliare”, 713 „Cheltuieli administrative”
- pentru garanții acordate clienților: Debit contul 712 „Cheltuieli de distribuire”
- pentru impozite, litigii: Debit contul 714 „Alte cheltuieli din activitatea operațională”
- cota curentă a provizioanelor: Debit conul 426 „Provizioane pe termen lung”

Credit contul 538 „Provizioane curente”[2, 4, 8]

Utilizarea provizioanelor se face doar în scopurile pentru care au fost inițial constituite. Atunci când provizioanele sunt utilizate, acestea se contabilizează ca diminuare a acestora și majorare a datoriilor, costurilor sau altor elemente relevante conform prevederilor standardului, fiind întocmită formula contabilă:

Debit contul 538 „Provizioane curente”

- pentru beneficiile angajaților: Credit conturile 531 „Datorii față de personal privind retribuirea muncii”, 533 „Datorii privind asigurările sociale și medicale”
- pentru garanțiile clienților: Credit conturile 521 „Datorii comerciale curente”, 522 „Datorii curente față de părțile afiliate”, 544 „Alte datorii curente”, 833 „Returnarea și reducerea prețurilor la bunurile vândute”
- pentru impozite: Credit contul 534 „Datorii față de buget”
- pentru litigii: Credit contul 544 „Alte datorii curente” [2, 4, 8].

Dacă riscul pentru care au fost constituite provizioanele nu se materializează la finalul exercițiului financiar, acestea vor fi anulate și transferate la venituri. Anularea provizioanelor se face prin decontare la venituri curente conform reglementărilor contabile aplicabile, prin întocmirea formulei contabile: Debit contul 538 „Provizioane curente” Credit contul 612 „Alte venituri din activitatea operațională” [2, 4, 8].

Prin respectarea SNC "Capital Propriu și Datorii" [2] și a cerințelor Directivei europene 2013/34 [5] privind gestionarea riscurilor financiare, entitățile contabilizează constituirea provizioanelor conform criteriilor detaliate pentru diverse situații. Ambele reglementări subliniază importanța unei evaluări precise a provizioanelor pentru a reflecta corect obligațiile viitoare ale entităților și pentru a asigura transparența informațiilor financiare. Evidențierea distinctă a provizioanelor în compartimentul F „Provizioane” al Bilanțului [2] subliniază importanța esențială a acestor elemente patrimoniale, consolidând transparența și relevanța lor în contextul financiar-contabil, fiind raportate pe următoarele tipuri de provizioane: pentru beneficiile angajaților; pentru garanții acordate cumpărătorilor / clienților; pentru impozite; alte provizioane.

**Concluzie.** În plan contabil, riscurile și incertitudinile sunt evaluate și recunoscute prin structura de provizioane. Gestionarea provizioanelor reprezintă un aspect esențial pentru entități, având un impact semnificativ asupra transparenței informațiilor financiare, gestionării eficiente a riscurilor și planificării responsabile a resurselor. Din punct de vedere contabil, scopul provizioanelor poate fi precizat în mod cert și clar, în schimb realizarea lor nu poate fi certă. Tocmai din cauza acestei doze de incertitudine, la scadență ele se vor transforma sau nu în datorii propriu-zise care vor trebui achitate. Indiferent dacă riscul pentru care au fost constituite se produce sau nu, provizioanele rămase fără obiect vor fi reluate la venituri. Respectarea reglementărilor contabile și înțelegerea profundă a provizioanelor sunt cruciale pentru asigurarea unei prezentări corecte și complete a situației financiare a unei entități, contribuind astfel la stabilitatea și durabilitatea acesteia pe termen lung.

### Referințe bibliografice:

1. Legea nr.287, din 15-12-2017 contabilității și raportării financiare. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=120938&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=120938&lang=ro)
2. Standardele Naționale de Contabilitate, aprobate prin Ordinul Ministrului Finanțelor al Republicii Moldova nr. 118 din 06.08.2013. SNC „Capital propriu și datorii”, SNC Prezentarea situațiilor financiare [p.134] <https://mf.gov.md>
3. Veaceslav Ciobanu. SNC "Capital Propriu și Datorii, publicat pe site-ul contabilsef.md pe data de 04.04.2023
4. Planul General de Conturi Contabile aprobat prin Ordinul Ministrului Finanțelor nr. 100 din 28 iunie 2019. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=119663&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=119663&lang=ro)
5. DIRECTIVA 2013/34/UE A PARLAMENTULUI EUROPEAN ȘI A CONSILIULUI din 26 iunie 2013. Disponibil: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/RO/TXT/PDF/?uri=CELEX:32013L0034>
6. Marian Săcărîn, Ștefan Bunea, Flavius Andrei Guinea. „Contabilitate financiară în conformitate cu reglementările europene”, vol.1. București: Editura ASE București 2021, p.167-170. ISBN 978-606-34-0378-1
7. Lilia Grigori, Aliona Bîrcă, Liliana Țurcanu, Nicolae Balteș, Lica Erhan, Svetlana Mihaila, Stela Caraman, Liliana Lazari, Anatol Graur, Maia Bajan, Galina Bădicu, Rodica Cușmăunsă. Contabilitatea întreprinderi, Editura CARTIER, Chișinău, 2021, p.567-570. ISBN 978-9975-86-456-5 (Cartier). ISBN 978-9975-75-984-7 (ASEM).

## ROLUL CONTABILULUI ÎN DETECTAREA ȘI PREVENIREA FRAUDEI FINANCIARE

## THE ROLE OF THE ACCOUNTANT IN DETECTING AND PREVENTING FINANCIAL FRAUD

**Autor: Ruxanda HAREA**, Studentă, anul II,

ORCID ID: 0009-0008-6687-7186

Academia de Studii Economice din Moldova, Republica Moldova

e-mail: [harea.ruxanda@ase.md](mailto:harea.ruxanda@ase.md)

**Coordonator științific: Svetlana MIHAILA**

ORCID ID: 0000-0001-5289-8885

e-mail: [svetlana.mihaila@ase.md](mailto:svetlana.mihaila@ase.md)

**Abstract.** *Given the existing increasing rate of economic criminality, forensic accounting plays a key role in protecting the integrity of financial systems and fighting injustice. Individuals, businesses, and even governmental organizations may become targets of deceptive tactics that have a disastrous effect on their reputation and financial stability. This paper aims to analyze and underline the significance of forensic accounting in detecting financial frauds and methods of preventing it. It is essential to implement several kinds of internal controls in order to improve accountability and transparency within the system. The rise of Artificial Intelligence creates supplementary problems for companies and professionals in fighting fraud, as perpetrators may be tempted to use tools such as adaptive learning for phishing, imaging solutions to create fake documents and even deepfake technology to bypass video checks. In addition, due to the current economic difficulties, some companies may be tempted to reduce or not apply existing internal controls to simplify contracting procedures and avoid burdening their suppliers or customers with a lot of checks.*

**Keywords:** *accounting fraud, internal audit, fraud triangle, occupational*

**JEL:** M40, M41

### Introducere.

În contextul actual de creștere a criminalității economice, contabilitatea criminalistică nu este doar o necesitate, ci și un instrument esențial pentru menținerea unui mediu economic sănătos și stabil. Aceasta implică aplicarea principiilor contabile și a tehnicilor de investigare pentru a descoperi dovezi, a analiza date financiare și a oferi mărturie de specialitate în cadrul procedurilor legale. Spre deosebire de raportarea financiară de rutină, contabilii criminaliști cercetează în profunzime detaliile complicate ale tranzacțiilor financiare, examinând cu atenție înregistrările pentru a identifica anomalii și nereguli care pot indica o activitate frauduloasă. Importanța serviciilor de expertiză contabilă justițiară în detectarea fraudei și a infracțiunilor financiare nu poate fi supraestimată. Într-un peisaj în care escrocii folosesc tactici sofisticate pentru a-și ascunde faptele, contabilii criminaliști urmăresc meticolos tranzacțiile financiare și urmăresc traseul banilor pentru a demasca activitățile ilicite.

*Scopul cercetării* rezidă din exigența examinării și sublinierii rolului și importanței profesioniștilor contabili în combaterea fraudelor financiare. Cercetarea își propune să identifice și să analizeze cele mai bune metode pe care contabilii le folosesc pentru a detecta și preveni fraudă în organizații și afaceri. Acest studiu dorește să ofere o înțelegere mai profundă a rolului vital al contabilului în păstrarea integrității financiare a unei organizații și în prevenirea fraudei. În plus, se propune să se analizeze studii de caz relevante pentru a demonstra modul în care contabilii pot identifica și gestiona în mod practic riscurile de fraudă.

*Actualitatea temei* este evidențiată prin necesitatea adaptării la schimbările legislative și tehnologice, care este vitală pentru contabili, deoarece aceștia trebuie să cunoască în permanență cele mai eficiente abordări și instrumente pentru a gestiona riscurile de fraudă în mediile de afaceri în continuă evoluție.

Astfel, *obiectivul cercetării* este analiza conceptelor fundamentale legate de fraudă financiară și de

rolul contabilului în acest context. În vederea atingerii acestei cerințe, a fost realizat un studiu exploratoriu. Au fost utilizate mai multe metode de cercetare: sinteza, analiza bibliografică (Google Scholar, Scopus), analiza studiilor de caz.

### **Metodologia de cercetare**

Pentru a putea atinge obiectivul cercetării, s-a recurs la abordarea teoretică a temei prin utilizarea motoarelor de căutare și a literaturii de specialitate. Așadar, la crearea articolului au fost utilizate mai multe metode de cercetare: metoda analitică (analiza aspectelor teoretice pornind de la cercetarea literaturii de specialitate și a cadrului normativ), analiza bibliografică (utilizarea platformei Google Scholar), metoda inducției și deducției (realizarea principalelor idei și concluziile cercetării).

### **Conținutul de bază.**

Frauda contabilă este o formă de activitate infracțională săvârșită de infractorii cu gulere albe, în care aceștia se angajează în modificări deliberate și strategice ale înregistrărilor financiare cu scopul de a păcăli investitorii, autoritățile de reglementare sau membrii publicului larg. Frauda de recunoaștere a veniturilor este o formă gravă de fraudă financiară în care companiile folosesc practici înșelătoare pentru a-și falsifica situațiile financiare pentru a reflecta cifre de venituri umflate. Strategiile utilizate pentru a realiza această activitate frauduloasă pot include recunoașterea anticipată a veniturilor, exagerarea sumei sau crearea de tranzacții contrafăcute (Kiradoo, 2008). Comportamentul fraudulos este motivat de intenția de a induce în eroare investitorii și părțile interesate, făcându-le să creadă că societatea se află într-o poziție financiară mai bună decât este, ceea ce poate duce la creșterea prețurilor acțiunilor, la recompense financiare și la stimulente atât pentru societate, cât și pentru directorii acesteia. Cu toate acestea, efectele dăunătoare ale acestei activități frauduloase asupra companiei și a părților interesate pot fi extinse, de la sancțiuni legale și erodarea încrederii investitorilor până la afectarea reputației companiei (Ket, 2005).

O altă formă de fraudă financiară, care constă în ascunderea sau manipularea informațiilor referitoare la datoriile, obligațiile sau alte pasive ale unei companii. Scopul acestei fraude este de a induce în eroare investitorii sau creditorii, făcându-i să creadă că societatea are o sănătate financiară mai bună decât este în realitate. Prin disimularea pasivelor, societatea poate obține finanțare sau alte beneficii pentru care nu ar fi fost eligibilă în caz contrar, iar autorul fraudei poate profita de pe urma înșelăciunii. Acest tip de fraudă este deosebit de dificil de detectat, deoarece implică adesea tranzacții financiare complexe și omiterea unor informații esențiale. Cu toate acestea, o infracțiune gravă poate avea consecințe financiare și juridice semnificative pentru cei implicați (Gerety, 1997).

În Republica Moldova, Curtea de Conturi a publicat „Regulamentul privind procedurile aplicate în cadrul curții de conturi în cazul identificării/determinării de către auditori a riscului de fraudă/corupție”. Acest document prevede că persoanele care comit fraudă profită de controalele interne slabe sau de posibilitatea de a neglija controalele și sunt motivate de dorința de a obține bani ori alte avantaje improprie. Sunt trei caracteristici de bază ale fraudei, cunoscute sub denumirea de „triunghiul fraudei”:

- presiunea* – evenimentele care au loc în cadrul entității publice sau în viața unei persoane. Sub presiunea de fraudă necesitățile personale devin mai presus decât etica profesională și necesitățile entității publice. Stimulentul, de regulă, apare dintr-o necesitate financiară semnificativă sau dintr-o problemă, de exemplu: necesitatea de bani, a unui bonus sau păstrarea serviciului. De asemenea, ar putea fi dorința de a ajunge într-o poziție mai avansată în entitatea publică sau de a atinge un standard mai înalt de viață;
- oportunitatea* – persoana trebuie să aibă acces la bunuri, să gestioneze o activitate de control și să aibă abilitatea de a ascunde o fraudă. Oportunitatea este creată de activitățile de control insuficiente (de exemplu: nu există separarea atribuțiilor, managementul prost și/sau beneficierea de funcția ocupată ori autoritatea de care dispune pentru a neglija controalele);

- justificarea* – o decizie conștientă a unei persoane de a-și plasa necesitățile personale mai presus decât necesitățile altor persoane și/sau ale entității publice și de a justifica decizia respectivă, în mare parte, pentru sine însuși.

Din aceste trei elemente (presiune, oportunitate, justificare), oportunitatea este componentul pe care entitatea publică poate să-l influențeze cel mai mult prin implementarea activităților de control

intern care minimizează tentația. Totodată, pentru a se produce fraudă, trebuie să existe toate trei elemente. Altfel, fraudă nu are loc (Hotărârea Curții de Conturi nr. 8, 2016).

„Frauda Profesională: Raportul către Națiuni” din 2022 al Asociației Examinatorilor Certificați de Fraude estimează că o organizație medie pierde în fiecare an 5% din veniturile sale anuale din cauza fraudei, cauzând o pierdere medie de 117 000 de dolari înainte de a fi detectată. Frauda profesională comisă de angajați împotriva angajatorilor lor nu este un concept nou, dar este clar că pandemia a creat noi oportunități pentru escroci. Organizațiile trebuie să înțeleagă modul în care este comisă fraudă în cadrul industriei lor, să dezvolte instrumente eficiente pentru detectarea în timp util și să aibă un plan de răspuns atunci când fraudă profesională a fost detectată. Raportul publicat de ACFE conține rezultatele unui studiu cuprinzător privind 2 110 cazuri din 133 de țări. Cercetarea a adunat date referitoare la cazurile de fraudă profesională pe care companiile le-au investigat în întreaga lume în perioada ianuarie 2020 – septembrie 2021, punând accentul pe metodele utilizate pentru comiterea actelor frauduloase, modul în care au fost detectate actele ilicite, caracteristicile autorilor fraudei și impactul general pe care fraudă l-a avut asupra companiei. Conform statisticii pe regiuni, Europa de Est și Asia Centrală/de Vest au înregistrat cele mai mari pierderi în valoare de 1 125 000 de dolari (USD).

Atunci când se elaborează controale antifraudă, se evaluează riscurile de fraudă și se pun în aplicare măsuri proactive de detectare, este util să se înțeleagă impactul potențial al diferitelor tipuri de scheme de fraudă. Pe lângă analiza frecvenței și a pierderii medii a categoriilor de fraudă profesională, raportul examinează, de asemenea, durata cazurilor (în luni) din fiecare categorie. Companiile au tendința de a pierde cel mai repede (12 luni) din schemele de plăți în registre, plăți fără numerar, corupție și numerar în mână. Alte scheme, cum ar fi facturarea, falsificarea cecurilor și a plăților, rambursările de cheltuieli, fraudă cu situațiile financiare și salarizarea durează de obicei un an și jumătate înainte de a fi descoperite.

### Concluzii.

Acest articol are ca scop explorarea conceptului de fraudă și impactul său asupra entităților. Din fericire, există modalități eficiente de a preveni fraudă contabilă și de a proteja afacerea de consecințele acesteia. Una dintre cele mai bune modalități de a preveni fraudă contabilă este de a avea un sistem robust de control intern care să definească rolurile, responsabilitățile și procedurile de raportare și tranzacțiile financiare. Un bun sistem de control intern ar trebui să includă separarea sarcinilor, procese de autorizare și aprobare, controale de reconciliere și verificare, standarde de documentare și de păstrare a înregistrărilor și piste de audit. Aceste măsuri pot contribui la prevenirea erorilor, a fraudei și a deturnării de active, asigurându-se că nicio persoană nu are prea multă putere sau acces asupra resurselor și informațiilor financiare.

### Referințe bibliografice

1. KIRADOO, G., Examining the Role of Ethical Accounting in Mitigating Fraudulent Activities. *Global Review of Business and Economic Research*, 4(2),259-270, 2008, Disponibil: SSRN: <https://ssrn.com/abstract=4397516>
2. KETZ, J. E., *Hidden financial risk: Understanding off-balance sheet accounting*. Hoboken, New Jersey: John Wiley & Sons, 2005. ISBN 978-0471433767 (Wiley)
3. GERETY, M., LEHN. K., The Causes and Consequences of Accounting Fraud. *Managerial and Decision Economics* 18, no. 7/8, 1997: 587–99. Disponibil: <http://www.jstor.org/stable/3108221>.
4. Hotărârea nr. 8 privind procedurile aplicate în cadrul Curții de Conturi în cazul identificării/determinării de către auditori a riscului de fraudă/corupție. În conformitate cu prevederile art.7, art.15 și art.16 din *Legea Curții de Conturi*
5. GRANDSTAFF J. L., SOLSMA, L. L., Financial Statement Fraud: A Review From the Era Surrounding the Financial Crisis. *Journal of Forensic and Investigative Accounting*, Volume 13: Issue 3, Special Issue, 2021. Disponibil: <http://web.nacva.com.s3.amazonaws.com/JFIA/Issues/JFIA-2021-No3-1.pdf>
6. Association of Certified Fraud Examiners (ACFE), *Occupational Fraud 2022: A Report to the Nations*, 2022. Disponibil: <https://legacy.acfe.com/report-to-the-nations/2022/>



## IMPACTUL CRIZELOR SUPRAPUSE ASUPRA VARIABILELOR FISCALE ÎN UNELE STATE DIN UNIUNEA EUROPEANĂ

### THE IMPACT OF OVERLAPPING CRISES ON FISCAL VARIABLES IN SOME EUROPEAN UNION MEMBER STATES

**Autor: Iraida MÎNDRU, Valeria MÎNDRU**, Undergraduate students

Universitatea „Ștefan cel Mare”, Suceava, România

e-mail: [mindru.iraida@gmail.com](mailto:mindru.iraida@gmail.com), [valeria.mindru@gmail.com](mailto:valeria.mindru@gmail.com)

**Coordonator științific: Anișoara-Niculina APETRI**

Cod ORCID: 0000-0002-8815-7111

Universitatea „Ștefan cel Mare”, Suceava, România

e-mail: [anisoara.apetri@usm.ro](mailto:anisoara.apetri@usm.ro)

**Abstract:** *The European Union currently faces a confluence of unprecedented crises – COVID-19, the Ukraine war, the climate crisis, and the energy crisis. These crises significantly strain the fiscal stability of member states. By understanding how overlapping crises affect fiscal variables, countries can orient their long-term economic strategies. The research method used in my analysis is a comparative one, looking at the macroeconomic situation and public finances of EU member countries such as Croatia and Lithuania. For the analysis I used the Macroeconomic Stabilization Pentagon method which is considered to be the tool through which the equilibrium state of an economy can be observed. The economic indicators analyzed for the two European countries are Economic growth, Unemployment rate, Inflation rate, Budget balance and External balance of payments account. From the analysis of the two EU member countries, I could deduce that Croatia and Lithuania's Macro-stability Pentagon shows both differences and similarities. Moreover, the differences are determined by country-specific factors, such as economic structure or local fiscal policy. To add is the fact that both Croatia and Lithuania have their macroeconomic indicators affected by overlapping crises with a decrease in economic growth and an increase in unemployment in 2020.*

**Keywords:** *economic crises, economic growth, unemployment rate, inflation rate.*

**JEL:** A1, G0, M2

#### Introducere

În contextul economic actual, deficitul bugetar și datoria publică în statele membre ale Uniunii Europene reprezintă, pentru domeniul finanțelor publice, un subiect complex și important ce necesită abordat. Tema cercetării este extrem de relevantă în contextul actual, marcat de o serie de crize suprapuse care afectează Uniunea Europeană. În urma interconectării numeroaselor crize prezente de-a lungul anilor în spațiul economic al UE, acestea s-au amplificat reciproc, accentuând consecințele negative asupra variabilelor fiscale ale statelor membre.

Acestea fiind spuse, scopul acestei lucrări este de a observa și cerceta impactul crizelor suprapuse (criza financiară din 2008, criza sanitară COVID-19, criza climatică și războiul din Ucraina) asupra variabilelor fiscale ce influențiază nivelul deficitului bugetar și datoriei publice, precum și modul în care este influențată macroeconomia statelor membre UE.

Metoda de cercetare folosită în cadrul analizei mele este una comparativă, urmând a studia situația macroeconomică și finanțele publice ale unor țări membre UE, precum Croația și Lituania. Pentru analiză am utilizat metoda Pentagonului Stabilizării Macroeconomice care este considerat a fi instrumentul prin intermediul căruia se poate observa starea de echilibru a unei economii. După o analiză temeinică a indicatorilor macroeconomici a statelor vom cunoaște în ce mod se modifică situația de la un an la altul și care sunt cauzele schimbărilor valorilor.

#### Crizele economice cu impact în macroeconomia Uniunii Europene: aspecte teoretice

Uniunea Europeană s-a confruntat cu numeroase crize de-a lungul istoriei sale și a pus în aplicare schimbări de politică și instituționale. Mai mult decât atât, în contextul UE, crizele suprapuse au jucat un rol semnificativ în afectarea stabilității macroeconomice a statelor membre.

Perioada 2008-2010 a adus o dublă lovitură economiilor europene. Inițial pornită ca o criză a sectorului financiar (Yavuz, 2023), prăbușirea burselor și criza lichidității a evoluat într-o criză a

datoriilor suverane în țările din Zona Euro, precum Grecia, Spania și Italia. Toate aceste fenomene cu efecte negative asupra economiilor au continuat și în perioada de pandemie Covid-19 care a lovit puternic și neașteptat Europa (Quaglia, 2023), având un impact devastator asupra sănătății publice și economiilor statelor membre. Stagnarea activității firmelor private în acea perioadă au provocat recesiuni economice fără precedent, creșterea șomajului și deteriorarea finanțelor publice.

Aceste crize suprapuse au evidențiat vulnerabilitățile economiilor statelor din UE și au subliniat necesitatea unor politici macroeconomice coordonate la nivel european. Statele membre cu datorii ridicate s-au confruntat cu presiuni tot mai mari asupra stabilității financiare și au avut nevoie de sprijin din partea Uniunii Europene pentru a-și menține stabilitatea macroeconomică (Petroia, 2023).

### Echilibrul general macroeconomic: comparație între Croația și Lituania

Starea ideală la care tinde o economie națională caracterizată de stabilitate și performanțe pe termen lung o reprezintă echilibrul general macroeconomic (Apetri, 2023). Scopul economic al acestui echilibru vizează optimizarea utilizării resurselor într-un stat. Cu alte cuvinte, el se referă la o stare a economiei caracterizată de stabilitatea prețurilor, creștere economică sustenabilă, ocuparea deplină a forței de muncă și echilibru extern.

Pornind de la crizele economică, de la creșterea șomajului și de la o relativă stabilitate a prețurilor pe ansamblu UE, îmi propun să analizez în continuare efectele generate de modificările veniturilor și cheltuielilor bugetului public național (Data - Government finance statistics and EDP statistics - Eurostat, f.a.) ale Croației și Lituaniei, acestea fiind variabilele macroeconomice ce compun pentagonul macrostabilizării economice.

#### Croația.

Rezultatele studiului de caz aferent stabilizării macroeconomice ale Croației sunt evidențiate în tabelul nr. 1, precum și în figura nr.1 pe cele 5 categorii de indicatori, în felul următor:

**Tabel 2.1: Indicatorii utilizați în construirea pentagonului stabilizării macroeconomice a Croației**

Indicatori economici	U.M.	2018	2019	2020	2021	2022
1. Rata reală de creștere economică (r)	%	2,10	2,05	1,76	2,38	1,98
2. Rata șomajului (u)	%	8,43	6,62	7,51	7,61	6,75
3. Rata inflației (i)	%	1,49	0,73	0,18	9,82	3,48
4. Soldul bugetului general consolidat în PIB (g)	% PIB	-0,03	0,18	-6,40	-2,12	0,11
5. Soldul contul curent al balanței de plăți externe în PIB (Ca)	% PIB	-17,77	-17,85	-15,79	-17,29	-22,17

Sursa: elaborat de autori cu ajutorul datelor din Eurostat, Worldbank, Statista

La nivelul celor cinci indicatori economici, am putea interpreta situația Croației astfel:

- *Creșterea economică*

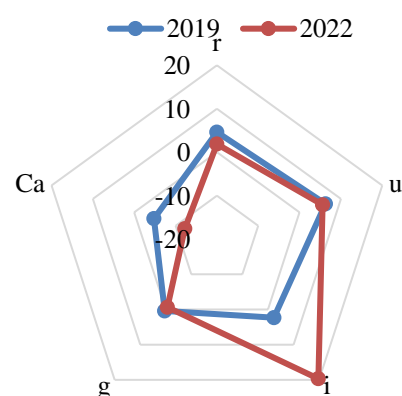
Este un indicator ce cunoaște descreșteri vizibile din primul an de analiză 2018 către 2020, scăzând cu 0,34%. Drept urmare, se pot observa consecințele crizei pandemice de Covid-19, care au influențat o scadere atât de mare în anul 2020. Însă putem observa și o evoluție favorabilă în anul 2021, ajungând la cea mai mare rată reală de creștere economică, egală cu 2,38%.

- *Rata șomajului*

Despre șomaj am putea spune că este un indicator cu o evoluție favorabilă și scade constant pe parcursul perioadei analizate, indicându-se o ocupare mai bună a forței de muncă. Astfel, rata inflației scade considerabil de la o valoare de 8,43% în 2018 la o valoare de 6,75% în 2022.

- *Rata inflației*

În perioada de analiză rata inflației este la un nivel foarte bun, întrucât acest indicator ar trebui să fie cât mai



**Figura 1. Pentagonul macrostabilității Croației în anul 2020- influențat de criza sanitară și 2022 cu influența războiului Ruso-Ucrainean**

Sursa: elaborat de autori

reduc. Astfel, începând cu 2018, inflația scade de la 1,49% la o valoare de 0,18% în 2020. Se observă o creștere bruscă a inflației în 2021, în urma efectelor pandemiei de Covid-19, a invaziei armatei ruse în Ucraina, ajungând la valoarea cea mai mare a ratei inflației de 9,82%.

- *Soldul bugetului general consolidat în PIB și Contul balanței de plăți*

Acest indicator macroeconomic trebuie să fie echilibrat sau chiar să se înregistreze un anumit surplus bugetar, însă pe cazul Croației, am putea observa că situația bugetară a fost deficitară în trei din cei cinci ani analizați, indicând o necesitate de consolidare fiscală. La capitolul soldului contului curent al balanței de plăți externe a Croației se prezintă în anii analizați doar valori negative, rezultând faptul că Croația importă mărfuri mai mult decât exportă. Valorile negative cresc de la -17,77% în 2018, la valori peste 22% în 2022.

**Lituania.** Pentru a putea evidenția comparația aferentă cercetării mele. Propun să observăm situația macroeconomică a Lituaniei. În urma calculului celor 5 categorii de indicatori, am ajuns la următoarele rezultate afișate în *tabelul nr. 2*, în felul următor:

**Tabelul 2. Indicatorii utilizați în construirea pentagonului stabilizării macroeconomice a Lituaniei**

Indicator	U.M.	2018	2019	2020	2021	2022
1. Rata reală de creștere economică (r)	%	4,00	4,62	-0,02	5,98	1,88
2. Rata șomajului (u)	%	6,15	6,26	8,49	7,11	5,57
3. Rata inflației (i)	%	2,75	2,33	1,18	4,67	19,70
4. Situația bugetară / Soldul bugetului general consolidat în PIB (g)	% PIB	0,45	0,42	-5,69	-0,98	-0,63
5. Soldul contul curent al balanței de plăți externe în PIB (Ca)	% PIB	-5,90	-4,77	-0,90	-5,68	-12,24

Sursa: elaborat de autori cu ajutorul datelor din Eurostat, Worldbank, Statista

În urma efectuării calculului pentru cazul Lituaniei, pot remarca în *tabelul 2* că indicatorul *rata creșterii economice* înregistrează o evoluție pozitivă în primii 2 ani de analiză, unde în anul 2019 reprezintă o valoare de 4,62%. Creșterea acestui indicator poate fi datorată factorilor precum creșterii investițiilor publice: în infrastructură, capital uman, inovație, precum și îmbunătățirea mediului de afaceri sau creșterea veniturilor populației și creșterea exporturilor.

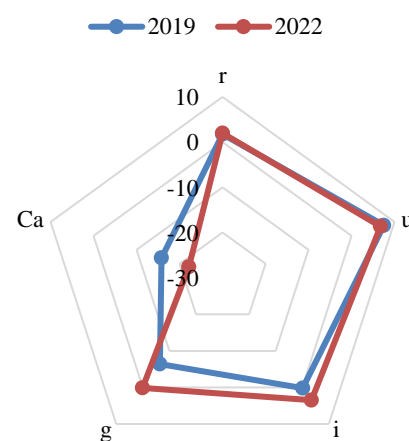
În cazul *rata inflației* putem observa că în primii ani de analiză aceasta s-a menținut la valoarea de până în 4 la sută, urmând ca în 2022 aceasta să atingă 19,7%, precum putem observa în *figura 2*. Nivelul record atins de către Lituania în 2022, a fost generat de creșterea pozitivă a prețurilor la energie (criza energetică) și alimentelor.

*Situația bugetară* este un alt indicator al pentagonului care înregistrează un excedent bugetar constant (2018-2019) datorat creșterea economice solide și controlul eficient al cheltuielilor publice. Din anul 2020, se constată un deficit bugetar de -5,69%. Aceste date rezultate ne indică faptul că variabilele fiscale ale Lituaniei au fost influențate de măsuri de stimulare fiscală ca răspuns la pandemie și de scăderea veniturilor fiscale. În primii 3 ani de analiză, *contul balanței de plăți externe* cunoaște o scădere considerabilă a ratei acesteia prezentând pe toată perioada analizei valori cu minus.

### Deosebiri și asemănări între situația macroeconomică a Croației și Lituaniei

În urma analizei separate a celor două țări membre UE, aș putea deduce că Pentagonul Macrostaibilității Croației și Lituaniei prezintă atât diferențe, cât și asemănări. Mai mult decât atât, deosebirile sunt determinate de factori specifici țărilor, precum structura economică și politica fiscală.

În mod sintetic, constatările proprii în urma analizei se pot afișa în *tabelul 3* astfel:



**Figura 2. Pentagonul macrostaibilității Lituaniei în anul 2020- influențat de criza sanitară și 2022 cu influența războiului Ruso-Ucrainean**

Sursa: elaborat de autori

**Tabelul 3. Deosebiri și asemănări constatate în urma analizei situația macroeconomică**

Croația	Deosebiri	Lituania
Moderată, cu o ușoară scădere în 2020	<b>Creștere economică</b>	Robustă, cu o recuperare rapidă în 2021
Rată mai mare, cu o scădere semnificativă după 2020	<b>Rata șomajului</b>	Rată mai mică, cu o scădere constantă în perioada analizată
Scăzută	<b>Rata inflației</b>	Ridicată
Deficit bugetar constant în primii ani	<b>Soldul bugetar</b>	Excedent bugetar în primii doi ani
Deficit constant în perioada analizată	<b>Contul balanței de plăți externe</b>	Excedent în primii ani, urmat de un deficit în creștere în 2022
	<b>Asemănări</b>	
Atât Croația, cât și Lituania își au indicatorii macroeconomici afectați de pandemia COVID-19 sau criza energetică cu o scădere a creșterii economice și o creștere a șomajului în 2020;		
Ambele țări au cunoscut o creștere a inflației în 2022, determinată de factori globali;		
Au implementat politici pentru a stimula creșterea economică și a combate inflația.		

Sursa: elaborat de autori

### Concluzii

În ultimii ani, crizele suprapuse, precum pandemia COVID-19 și războiul din Ucraina, au avut un impact semnificativ și complex asupra variabilelor fiscale în statele Uniunii Europene. Impactul crizelor suprapuse au variat semnificativ între statele membre, în funcție de structura economică, nivelul de dezvoltare și gradul de vulnerabilitate la șocuri externe.

În primă fază, am putea spune că, din studiul nostru de caz, am putea caracteriza situația macroeconomică a Croației și Lituaniei, în concordanță cu cei cinci indicatori, ca fiind una bună. Ne susținem această părere, afirmând că este normal ca indicatorii economico-financiar al unui stat să se deprecieze în situații de criză. Important este ca guvernele țărilor și instituțiile europene competente să ia măsuri pentru a reduce la minim impactul negative asupra economiei și să readucă la economia la echilibrul general la care se tinde. Drept urmare, suntem de părerea că, în ultimii ani, multe state membre ale UE au făcut eforturi pentru a reduce efectele negative ale crizelor economice. Aceste eforturi includ măsuri de consolidare fiscală, precum reducerea cheltuielilor și creșterea veniturilor. În ceea ce ne privește, recomandările cu care am veni, în contextul efectelor crizelor în economia Uniunii Europene, ar putea fi orientate spre coordonarea politicilor fiscale la nivel european, investițiile în infrastructură și capital uman care pot contribui la stimularea creșterii economice pe termen lung, precum și creșterea responsabilității în gestionarea finanțelor publice.

### Referințe bibliografice:

1. APETRI, A.N., Echilibrul bugetar – parte componenta a echilibrul economic, [suport de curs], Universitatea Ștefan cel Mare, Suceava, 2023.
2. Croatia: Unemployment rate 2022. (f.a.). Statista. Preluat în 12 martie 2024, din <https://www.statista.com/statistics/350899/unemployment-rate-in-croatia/>
3. Data—Government finance statistics and EDP statistics—Eurostat. (f.a.). Preluat în 17 ianuarie 2024, din <https://ec.europa.eu/eurostat/web/government-finance-statistics/data>
4. PETROIA, A., „Evoluția consecințelor crizelor asupra indicatorilor bugetar-fiscali la nivel internațional”, In: Perspectivele și Problemele Integrării în Spațiul European al Cercetării și Educației, Ed. Volumul X, 7 iunie 2023, Cahul, CentroGrafic, 2023, Vol.10, Partea I, pp. 304-311. ISSN 2587-3571.
5. QUAGLIA, L., VERDUN, A., „The COVID-19 pandemic and the European Union: Politics, policies and institutions. Journal of European Public Policy”, 30(4), 2023 pp. 599–611. Disponibil: <https://doi.org/10.1080/13501763.2022.2141305>
6. YAVUZ, R.A., „Economic and Financial Developments in the European Union After the 2008 Financial Crisis”, Günar, A. and Saygın, D. (Ed.) The European Union in the Twenty-First Century, Emerald Publishing Limited, Leeds, pp. 127-143, Disponibil: <https://doi.org/10.1108/978-1-80382-537-320231009>

## EPECTELE IMPLEMENTĂRII DIRECTIVEI EUROPENE NR.2464/2022 ASUPRA SUSTENABILITĂȚII GLOBALE A COMPANIILOR

### THE EFFECTS OF THE IMPLEMENTATION OF THE EUROPEAN DIRECTIVE 2464/2022 ON THE OVERALL SUSTAINABILITY OF COMPANIES

**Autor: Monica CACIUR**, Undergraduate student  
Universitatea „Ștefan cel Mare” din Suceava, România  
email: [caciur.monica@yahoo.com](mailto:caciur.monica@yahoo.com)

**Coordonator științific: Veronica GROSU**  
Universitatea „Ștefan cel Mare” din Suceava, România  
email: [veronica.grosu@usm.ro](mailto:veronica.grosu@usm.ro)

**Abstract.** Sustainability is one of the greatest challenges of our time. Issues such as poverty, climate change and overuse of resources are of concern to a growing number of individuals, governments and organisations. As a result, companies are starting to feel the pressure to report their performance in this regard to all stakeholders. At the same time, as part of sustaining the success of a business, managers need to consider ensuring financial sustainability to meet the challenges of this environment. The stated aim of the research is to identify the effects of the implementation of the European Directive 2464/2022 on the overall sustainability of companies. In order to achieve the proposed aim, the following objectives have been formulated: Objective 1 - Contribution of the paper to the literature in the field of non-financial reporting; Objective 2 - Study of the impact of the implementation of Directive 2022/2464/EU at Member State level. The methodology used for the elaboration of this paper is the documentary analysis, which is based on a review of national and international literature on the impact of the implementation of this Directive on the sustainability of companies. The results obtained are useful for those companies that wish to implement this directive in their own activity, but also for those companies listed on the Stock Exchange, which are obliged to implement social responsibility policies in their activity.

**Cuvinte cheie:** sustainability, non-financial reporting, Directive 2022/2464/EU

#### Introducere

În mediul de afaceri, sustenabilitatea reprezintă integrarea strategiilor și activităților care permit satisfacerea nevoilor actuale ale companiei și ale părților interesate, protejând capitalului uman și natural necesar firmei în viitor [1].

Sustenabilitatea a devenit o alternativă semnificativă pentru afacerile de astăzi, deoarece mediul de afaceri se schimbă rapid, fiind orientat și dirijat de evoluțiile sociale, economice și ecologice. Astfel, companiile sunt din ce în ce mai interesate de sustenabilitatea corporativă, iar prin deciziile luate la nivel strategic, acestea ar putea include sustenabilitatea în strategia, viziunea și cultura lor, prin crearea unei cadru de îmbunătățire a practicilor de sustenabilitate socială, de mediu, și nu în ultimul rând, asigurarea sustenabilității economico-financiare.<sup>1</sup> Sustenabilitate este un pilon esențial într-o afacere, care urmărește responsabilitatea și abordarea inovatoare privind dezvoltarea afacerii.

Încă din anii 2000, Organizația Națiunilor Unite (ONU) a încurajat companiile din întreaga lume să adopte practici și politici durabile și să-și raporteze rezultatele non-financiare. În această direcție, în anul 2022, Parlamentul European a adoptat o nouă Directivă 2022/2464/UE de modificare a Directivei 2013/34/UE în ceea ce privește raportarea privind durabilitatea de către întreprinderi. Indicatorul care stă la baza acestei directive este denumită Environment Social Governance (ESG) și privește organizația ca o interacțiune a trei factori: mediu, social și guvernanta, ca dimensiuni ale modelului celor Trei Piloni de Bază, care servesc drept fundament comun pentru numeroase standarde de sustenabilitate.(Dutescu, Popa, Ponorică, 2014)



Componenta de mediu a sustenabilității atrage cea mai mare atenție din partea întreprinderilor, acestea fiind concentrate pe reducerea deșeurilor, reducerea emisiilor de gaze, îmbunătățirea utilizării apei, îmbunătățirea eficienței energetice, protecția biodiversității. Sustenabilitatea mediului mai înseamnă capacitatea firmei de a reduce impactul negativ al acțiunilor sale asupra mediului înconjurător.(Danciu, 2013)

Componenta socială a sustenabilității se concentrează pe responsabilitatea socială corporativă, impactul companiei asupra societății, etica în afaceri și pe gestionarea lanțului de aprovizionare. Companiile care practică sustenabilitatea socială sunt încurajate să investească în relații comunitare pe termen lung, să se implice și să sprijine comunitățile locale, să promoveze angajamentului social, asigurarea condițiilor de muncă corecte și sigure pentru angajați, respectarea drepturilor omului.

Componenta economică se concentrează pe profitabilitatea afacerii, rentabilitatea pe termen lung, eficiența utilizării resurselor și crearea de valoare comună pentru toate părțile interesate și include activități precum governanța corporativă, sustenabilitatea lanțului de aprovizionare, managementul riscului de sustenabilitate, conformitatea și transparența contabilă.

### Metanaliza literaturii de specialitate

Nr. crt.	Autor/ An	Titlul lucrării	Scop/ Obiective	Rezultate obținute	Concluzii/ Recomandări
1.	Fărcaș Teodora Viorica, (2020)	Studiu privind implementarea Directivei 95/2014 în România – perspectiva legislativă și aplicarea efectivă	Obiectivul studiului este acela de a prezenta cum s-au preluat în legislația din România prevederile Directivei în primii doi ani de la adoptare și de a analiza cum au răspuns companiile obligate să raporteze elementele nefinanciare.	Răspunsul societăților analizate asupra prevederilor legislative în materie de raportări nefinanciare s-a dovedit a fi pozitiv, acestea acordând o atenție crescută raportării nefinanciare, implementând și elaborând și rapoarte de sustenabilitate specifice.	S-a ajuns la concluzia că implementarea Directivei în legislația din România a reprezentat un pas înainte în raportarea nefinanciară, răspunsul companiilor fiind pozitiv, în majoritatea cazurilor acordându-se o importanță considerabilă în cadrul raportărilor anuale, un plus de transparență și o mai bună înțelegere a societății.
2.	Vetrila Serghei, (2023)	Regulations on sustainability reports: importance Of the new “Directive (eu) 2022/2464 of the european Parliament and of the council of 14 december 2022”	Acest studiu își propune să aprofundeze subiectul rapoartelor de sustenabilitate ale companiilor în lumina recente Directive (UE) 2022/2464. <sup>2</sup>	Prin rapoartele de sustenabilitate pe care companiile mari trebuie să le întocmească, se oferă noi informații nefinanciare utile utilizatorilor și managerilor în gestionarea unei mai bune activități.	Rapoartele de sustenabilitate oferă acele informații utile, care privesc atât factorii de mediu, social, cât și cei economici.
3.	Bahnean, P.-G., Bunget, O. C., Dumitrescu, A. C., (2023)	Calitatea raportărilor corporative văzută prin prisma noilor standarde legate de sustenabilitate. Analiză de conținut pe baza factorilor de mediu, social și guvernanta	Obiectivul principal al analizei îl reprezintă identificarea modului în care o serie de companii selectate listate la BVB (din diferite sectoare industriale) iau în	S-a constatat că 40% din companiile analizate respectă ghidul standardelor GRI în rapoartele lor de sustenabilitate, 10% fac referire la ODD-uri și 10% iau în considerare standardele SASB.	Prin publicarea raportului de sustenabilitate companiile pot atrage mai ușor capital de la investitori, ba mai mult le pot câștiga încrederea acestora, clasându-se mai ușor în top-urile de tranzacționare. Pe de

			considerare valorile ESG. <sup>3</sup>		altă parte, companiile care nu publică transparent acest raport de sustenabilitate pot fi susceptibile de intenția de a-și ascunde practicile reale.
4.	Niculescu, Maria, and Alain Burlaud. (2023)	De la declarația nefinanciară la raportarea privind durabilitatea: noi provocări pentru analiștii și auditorii financiari	Prin această lucrare, autorii și-au propus să cerceteze care sunt noile provocări asupra analiștilor generate de introducerea noi directive privind raportarea nefinanciară.	Rezultatul la care au ajuns autorii este legat de creșterea complexității informațiilor de raportat a analiștilor, informații care oferă o mai bună analiză a performanței entității.	Noile reglementări europene au generat noi preocupări pentru profesiile contabile și financiare, aceștia având în sarcina să și alte atribuții cum ar fi completarea acelor rapoarte de sustenabilitate atașate situațiilor financiare. <sup>4</sup>
5.	Vlasta Roska (2023)	Raportarea nefinanciară și performanța financiară ale societăților cotate la Bursa de Valori din Zagreb	Scopul este de a stabili dacă există legătură între profitabilitatea unei întreprinderi și dezvoltarea durabilă. <sup>5</sup>	S-a constatat o corelație negativ semnificativă între indicatorul ROA și raportarea nefinanciară și o corelație pozitiv semnificativă între ROE și raportarea nefinanciară.	Tot mai multe companii raportează voluntar rapoarte de sustenabilitate, pentru o mai bună analiză a activității, din prisma indicatorului ESG.

## Concluzii

Autoarea Fărcaș Viorica a ajuns la concluzia că implementarea Directivei în legislația din România a reprezentat un pas înainte în raportarea nefinanciară, răspunsul companiilor fiind pozitiv, în majoritatea cazurilor acordându-i-se o importanță considerabilă în cadrul raportărilor anuale, un plus de transparență și o mai bună înțelegere a societății.

Pe de altă parte, autorul Vetrila Serghei a concluzionat că, cu ajutorul raportării nefinanciare companiile obțin noi informații relevante care duc la o mai bună gestionare a unei activități. În aceeași linie de idei, Niculescu Maria și Alain Burlaud au specificat faptul că, cu ajutorul rapoartelor nefinanciare se furnizează informații care oferă o mai bună analiză a performanței entității.

Și autorii Bahnean, Dumitrescu au concluzionat că prin publicarea rapoartelor de sustenabilitate companiile pot atrage mai ușor capital de la investitori, le pot câștiga încrederea acestora mai mult. Pe de altă parte, companiile care nu publică transparent acest raport pot fi susceptibile de intenția de a-și ascunde practicile reale.

Susținând părerea celorlalte autori, Vlasta Roska prin lucrarea sa, a remarcat faptul că, societățile au răspuns implementării Directivei într-un mod pozitiv, iar activitatea acestora s-a îmbunătățit odată cu implementarea acestei directive.

## Referințe bibliografice

1. Bahnean, P. G., Bunget, O. C., & Dumitrescu, A. C. (2023). Calitatea raportărilor corporative văzută prin prisma noilor standarde legate de sustenabilitate. Analiză de conținut pe baza factorilor de mediu, social și guvernanta. *Audit Financiar*, 21(4), 632-746.
2. Mihalciuc, C-C., Grosu, M.,(2022), The Role Of Social Dimension Of The Financial Audit In The Sustainable Development Of Organization, vol. 10/2022, <https://doi.org/10.4316/EJAFB.2022.10114>
3. Dutescu A., Popa A.F., Ponorică A.G., (2014) Sustenabilitatea În Industria Turismului, Bazată Pe Indicatorii Cheie De Performanță Vol. XV, pp 830-831, ASE, [https://www.amfiteatru-economic.ro/temp/Articol\\_1339.pdf](https://www.amfiteatru-economic.ro/temp/Articol_1339.pdf)

4. V. Danciu, „Întreprinderea sustenabilă. Noi provocări și strategii pentru îmbunătățirea sustenabilității corporative”, *Economie teoretică și aplicată*, vol. 20, nr. 9, pp. 4–24, 2013, doi: [https://store.ectap.ro/articole/898\\_ro.pdf](https://store.ectap.ro/articole/898_ro.pdf).
5. V. Emelian, „Modele de afaceri sustenabile: între profit și sustenabilitate”, *Vector European*, nr. 1, pp. 78–83, 2023, doi: <https://doi.org/10.52507/2345-1106.2023-1.16>.
6. Vetrila, S. (2023). Normativa en materia de informes de sostenibilidad: importancia de la nueva “Directiva (UE) 2022/2464 del Parlamento Europeo y del Consejo de 14 de diciembre de 2022”.
7. Bahnean, P. G., Bunget, O. C., & Dumitrescu, A. C. (2023). Calitatea raportărilor corporative văzută prin prisma noilor standarde legate de sustenabilitate. Analiză de conținut pe baza factorilor de mediu, social și guvernanță. *Audit Financiar*, 21(4), 632-746.
8. Niculescu, M., & Burlaud, A. (2023). De la declarația nefinanciară la raportarea privind durabilitatea: noi provocări pentru analiștii și auditorii financiari. *Audit Financiar*, 21(4), 581-714.
9. Roska, V. (2023). Non-financial reporting and financial performance of companies listed on the zagreb stock exchange. *Economic and social development: book of proceedings*, 1-14.

**ASPECTE CONTABILE ȘI FISCALE PENTRU GESTIONAREA TRANZACȚIILOR  
PAYPAL ÎN SECTORUL IT****ACCOUNTING AND TAX ASPECTS FOR MANAGING PAYPAL TRANSACTIONS IN  
THE IT SECTOR****Autor: Ionela IVANOV**, Licența

Academia de Studii Economice din Moldova, Republica Moldova

E-mail: [ivanov.ionela@ase.md](mailto:ivanov.ionela@ase.md)**Coordonator științific: Anatolie IACHIMOVSKI**ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-5393-0100>

Academia de Studii Economice a Moldovei, Republica Moldova

Email: [iachimovschi.anatolie.constantin@ase.md](mailto:iachimovschi.anatolie.constantin@ase.md)

**Abstract.** As PayPal has become an increasingly popular platform for online transactions, understanding the accounting and tax aspects of managing PayPal transactions has become crucial for businesses and individuals alike. When it comes to accounting for PayPal transactions, it is important to treat PayPal as a separate bank account. Businesses should record PayPal transactions separately from their main bank account, ensuring accurate tracking and reconciliation of income and expenses. Income derived from PayPal should be reported as part of the business's overall revenue in the appropriate tax filings. Businesses engaging in international PayPal transactions should be aware of any tax treaties, withholding tax requirements, and reporting obligations that may apply to them.

**Keywords:** Accounting, Tax aspects, Managing, PayPal transactions.

**JEL:** M40, M41

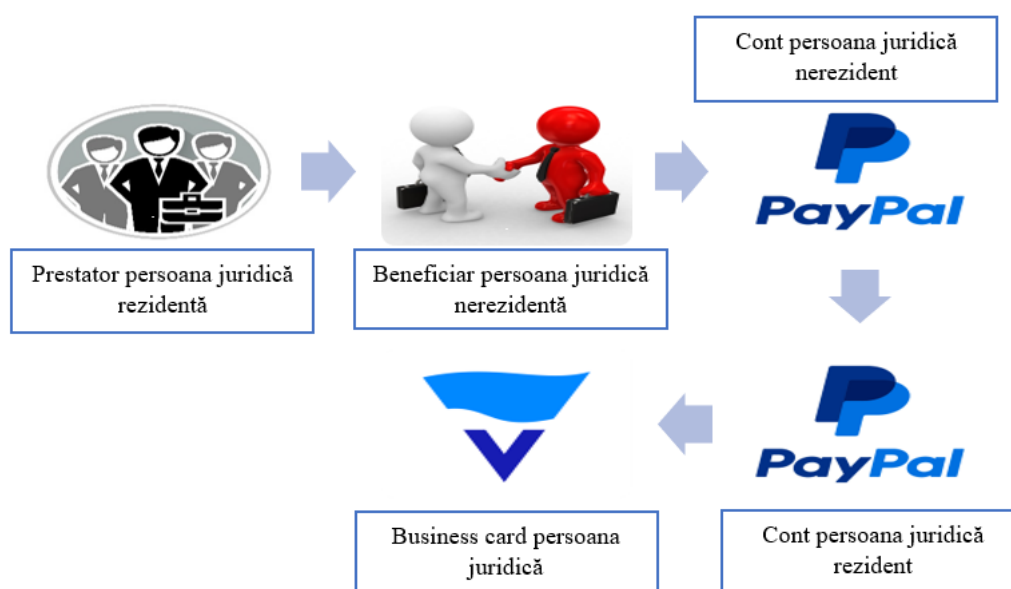
**Introducere.**

PayPal este o platformă de plată online populară, care oferă facilități și servicii pentru activitățile economice ale persoanelor juridice. PayPal permite persoanelor juridice să primească și să efectueze plăți online într-un mod simplu și rapid. Aceasta facilitează procesul de achiziție și vânzare de bunuri și servicii prin intermediul internetului. PayPal este disponibil în mai multe țări și acceptă multiple monede, ceea ce face ca tranzacțiile internaționale să fie mai ușoare și mai convenabile pentru afaceri. Persoanele juridice pot accepta plăți de la clienți din întreaga lume și pot efectua plăți către furnizori internaționali. PayPal poate fi integrat cu alte platforme și site-uri web populare, cum ar fi magazinele online sau platformele de e-commerce, pentru a facilita procesul de plată și pentru a oferi o experiență de cumpărare mai fluidă pentru clienți. Cu toate aceste beneficii, PayPal are și unele dezavantaje, plata unor comisioane și taxe pentru tranzacțiile efectuate. Acestea pot varia în funcție de valoarea tranzacției, țara și tipul de cont PayPal utilizat. PayPal poate impune restricții și limitări pentru anumite tranzacții sau conturi, în special în cazul activităților considerate de risc sau în cazul unor suspiciuni de fraudă. Cercetarea acestui subiect este bazată pe mai multe metode, cum ar fi: analiza literaturii de specialitate; metoda istorică – cunoașterea evoluției acestui domeniu; metoda comparației – impactul la nivel național și internațional ; metoda inducției și deducției și metoda analizei și sintezei.

**Procesul de funcționare al PayPal este următorul:**

Persoana juridică rezidentă prestează serviciul către beneficiar persoana juridică nerezidentă, emițând un invoice, creat electronic pe platformă. Fiecare serviciu este urmat de o încasare a mijloacelor bănești, care ar fi posibilă prin mai multe metode, însă una din ele ar fi cu ajutorul platformei PayPal. Pentru a transfera banii, persoana juridică nerezident precum și cea rezident, trebuie să-și deschidă un cont PayPal. Acest cont în sine ar fi asemenea unui cont bancar. este licențiat în mod legal în Luxemburg ca bancă. După deschiderea conturilor, se va efectua transferul. În momentul încasării mijloacelor bănești, în contul persoanei juridice rezident, platforma sustrage comisioane din sumă. Comisioanele percepute de PayPal pot varia în funcție de țară, tipul de cont și tipul de tranzacție

efectuată. La sfârșit de lună, persoana juridică rezident își extrage pe contul bancar din MD, suma tranzacțiilor primite. La extragere la fel platforma PayPal îi reține un comision. Comisiunile pot fi proporționale cu suma retrasă sau pot fi o taxă fixă, în funcție de politica PayPal din Moldova. Dacă se efectuează o tranzacție într-o altă valută decât cea a contului PayPal, se va aplica o taxă de conversie valutară. Aceasta poate fi un procent din suma convertită sau o taxă fixă. PayPal oferă o soluție convenabilă și sigură pentru încasarea banilor de la clienți și transferul acestora pe contul curent al unei persoane juridice din Moldova. Prin intermediul PayPal, se pot accepta plăți online de la clienți din întreaga lume și beneficia de servicii de gestionare a tranzacțiilor și de protecție a plăților.



**Figura 1. Funcționarea tranzacțiilor utilizând platforma PayPal.**

Sursă: Elaborat de autor în baza sursei [1]

**Exemplu:** Entitatea ABC SRL, a prestat servicii consultanță IT către entitatea nerezidentă GETFLUENCE SAS, care a emis un invoice în sumă de 1 185,29 EUR, în data de 08.09.2022. Entitatea nerezidentă GETFLUENCE SAS, a transferat 1 215,75 USD pe contul PayPal al entității rezidente ABC SRL, în data de 20.12.2022. PayPal fiind setat la valuta USD, având loc schimbul automat de EUR în USD. Pe data de 20.12.2022 a avut loc extragerea mijloacelor bănești în sumă totală de 1 215,75 USD, din care 5 USD au constituit comisionul PayPal pentru extragere, iar pe data 21.12.2022 mijloacele bănești (suma netă de 1 210,75 USD=1 215,75-5) au intrat în contul de lei la care este atașat business cardul persoanei juridice rezidente ABC SRL.

Nr.	Conținutul tranzacției	Data tranzacției	Debit	Credit	Suma, lei
1.	Reflectăm venitul în baza invoice-ului	08.09.2022	221.2/ GETFLUENCE SAS	611	22763,61 (1185.29EUR*19,2051)
2.	Reflectăm recalcularea creanței prin aplicarea cursului oficial al leului moldovenesc la data raportării	31.09.2022	722	221.2/ GETFLUENCE SAS	253,30 (1185.29 EUR* (18,9917- 19,2051))
3.	Achitarea creanței de către client pe contul PayPal	20.12.2022	245, 234/PayPal EUR	221.2/ GETFLUENCE SAS	24374,90 (1185.29 EUR * 20,5645)
4.	Reflectarea diferenței de curs valutar	20.12.2022	221.2/ GETFLUENCE SAS	622	1864,59 (22763,61- 253,30-24374,90)



5.	Conversia automată din EUR în USD în cadrul PayPal	20.12.2022	234.8	245, 234/PayPal EUR	24374,90 (1185,29 EUR*20,5645)
		20.12.2022	245, 234/PayPal USD	234.8	23572,66 (1215,75 USD *19,3894)
6.	Reflectarea diferenței de curs valutar	20.12.2022	714	234.8	802,24 (23572,66-24374,90)
7.	Reflectarea comisionului PayPal	20.12.2022	713	245, 234/PayPal USD	96,95 (5 USD*19,3894)
8.	Retragerea mijloacelor bănești de pe contul PayPal pe business card	20.12.2022	234.8	245, 234/PayPal USD	23475,72 (1210,75 USD*19,3894)
		21.12.2023	242	234.8	23282,72
9.	Reflectarea diferenței de curs valutar	21.12.2023	714	234.8	193 (23475,72-23282,72)

Curs BNM:

08.09.2022: 1 Eur=19,2051lei

31.09.2022: 1 Eur=18,9917lei

20.12.2022: 1 Eur=20,5645 lei; 1 USD=19,3894 lei

### Concluzii:

În concluzie, aspectele contabile și fiscale sunt de o importanță crucială în gestionarea tranzacțiilor PayPal pentru persoanele juridice. Gestionarea corectă a aspectelor contabile pentru tranzacțiile PayPal implică înregistrarea adecvată a tranzacțiilor în contabilitate și corelarea acestora cu fluxul de numerar. Reconcilierea contului PayPal cu contabilitatea și situațiile financiare este esențială pentru a asigura acuratețea și integritatea informațiilor financiare. În ceea ce privește aspectele fiscale, persoanele juridice trebuie să ia în considerare impozitarea veniturilor obținute prin PayPal și să îndeplinească obligațiile fiscale privind raportarea tranzacțiilor. De asemenea, taxele și comisioanele PayPal trebuie tratate corespunzător în declarațiile fiscale. Gestionarea corectă a tranzacțiilor PayPal are un impact semnificativ asupra situațiilor financiare și conformității legale. Tranzacțiile PayPal sunt deosebit de relevante și utilizate în sectorul IT, iar gestionarea lor într-un mod eficient și conform cu aspectele contabile și fiscale este esențială pentru succesul afacerilor din acest domeniu. În concluzie, PayPal a devenit o platformă de plată online populară și larg utilizată în întreaga lume. Acest sistem facilitează tranzacțiile rapide și sigure între persoane fizice și persoane juridice, inclusiv în sectorul IT.

### Referințe bibliografice:

1. Jizdan Andrei, PayPal: aspecte privind TVA și impozitul pe venit. Disponibil: <https://monitorul.fisc.md/paypal-aspecte-privind-tva-si-impozitul-pe-venit/>
2. Comisioane percepute comercianților PayPal. Disponibil: <https://www.paypalobjects.com/marketing/ua/pdf/RO/ro/merchant-fee-111021.pdf>
3. CODUL FISCAL AL REPUBLICII MOLDOVA, Publicat : 18-09-1997 în Monitorul ficial Nr. 62 art. 522. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=79111&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=79111&lang=ro)

## EVAZIUNEA FISCALĂ. EFECTELE EVAZIUNII FISCALE ASUPRA EDIFICĂRII UNEI ECONOMII DURABILE

### TAX EVASION. THE EFFECTS OF TAX EVASION IN THE CONTEXT OF BUILDING A SUSTAINABLE ECONOMY

**Autor: Alina JIDRAȘ**, Ciclul I, Licență

[jidras.alina@ase.md](mailto:jidras.alina@ase.md)

Academia de Studii Economice din Moldova

**Coordonator științific: Rodica CUȘMĂUNȘĂ**

ORCID ID: 0000-0003-0444-9799

[cusmaunsa.rodica.gheorghe@ase.md](mailto:cusmaunsa.rodica.gheorghe@ase.md)

**Abstract:** *In the present research, we proposed to make a theoretical analysis of the notion of tax evasion in order to establish a parallel between the functions of taxes and the effects of tax evasion, outlining the idea that a budget that has sufficient revenues can ensure the overall economic balance, as well as that through the taxes collected the state can stimulate the development and conduct of economic activity. In this context, problematic situations were presented and recommendations were highlighted, the descriptive research methods applied facilitating a more detailed description of the characteristics of evasion and the distinction between legal and illegal tax evasion.*

**Keywords:** *tax evasion, taxpayers, budget, economy, resources, funding, payments, taxes*

**JEL:** H26, M40

#### Introducere

Impozitele și taxele provenite de la contribuabili, alocate la bugetul de stat, au un rol semnificativ în dezvoltarea continuă a domeniului economic, social și cultural al unui stat: învățământ, sănătate, transporturi, știință, ordine publică, energie, cultură, apărare națională, artă, și comunicații. Colectarea resurselor financiare la bugetul public poate fi împiedicată de fenomenul de „evaziune fiscală”, ce reprezintă de fapt, o problemă atât pentru stat, cât și pentru cetățeni.

#### Conținutul de bază

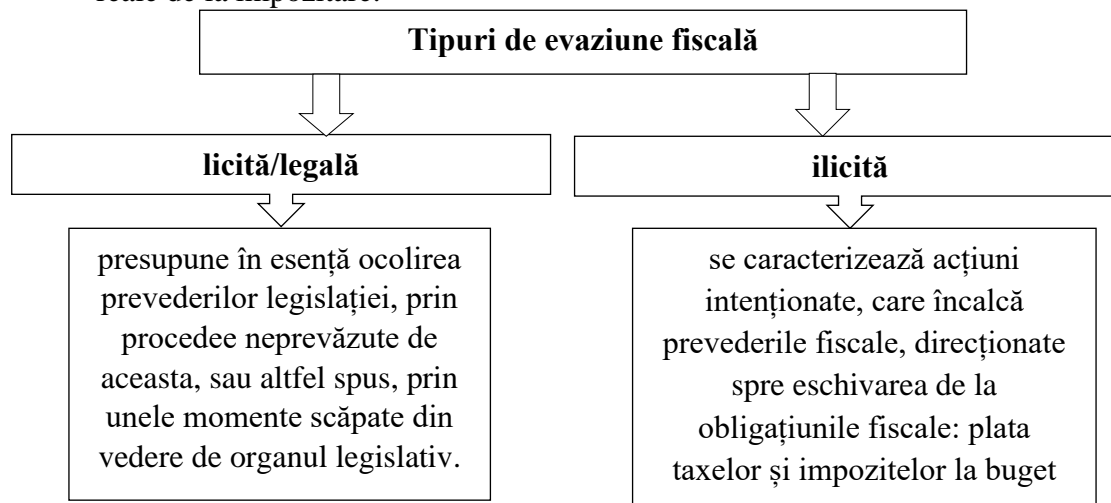
Noțiunea de „evaziune fiscală” este definită drept sustragerea prin orice mijloace, în întregime sau în parte, de la plata impozitelor, taxelor și altor sume datorate bugetului de stat, bugetelor locale, bugetului asigurărilor sociale de stat și fondurilor asigurării obligatorii de asistență medicală de către persoanele fizice și juridice. [1]

Sub aspect mai îngust, putem menționa că noțiunea de evaziune fiscală ar putea purta diferite sensuri după conținut. Reieșind din cele expuse, evaziunea fiscală poate fi de două tipuri, licită și ilicită, prezentate în figura 1.

Astfel, în funcție de modul de evitare a prevederilor fiscale, deosebim:

- a) Evaziune fiscală licită/legală, care presupune în esență ocolirea prevederilor legislației, prin procedee neprevăzute de aceasta, sau altfel spus, prin unele momente scăpate din vedere de organul legislativ. Acest tip de evaziune poate avea drept consecință:
  - diminuarea impozitului sub aspect legal, prin planificare și optimizare fiscală, cum ar fi utilizarea la maxim de facilitățile fiscale înaintate de legislație;
  - evitarea impozitării sau organizarea unei activități, a cărui rezultat nu va fi impozabil.
- b) Evaziune fiscală ilicită, care se caracterizează acțiuni intenționate, care încalcă prevederile fiscale, direcționate spre eschivarea de la obligațiunile fiscale: plata taxelor și impozitelor la buget, având drept consecință:
  - limitarea mărimii obligației fiscale prin diverse forme, de exemplu denaturarea datelor reflectate în documente și declarații fiscale, întocmirea de documente fictive, sporirea artificială a cheltuielilor întreprinderii în scopurile impozabile;

- sustragerea în totalitate de impozitare, prin desfășurarea activității de întreprinzător fără înregistrarea de stat, falimentul fictiv, distrugerea documentelor, ascunderea veniturilor reale de la impozitare.



**Figura 1. Tipurile de evaziune fiscală**

*Sursa: elaborat de autor în baza [3]*

Conform unui articol publicat în Ziarul de gardă, economia subterană constituie în realitate a patra parte din întreaga economie a R. Moldova, și anual, veniturile nedeclarate lipsesc bugetul de stat cu câte un miliard de euro, adică echivalentul a circa 20 de miliarde de lei. [2]

Cu toate că, aparent, evaziunea fiscală afectează doar bugetul statului, trebuie luat în considerare faptul că efectele nefaste ale acestui fenomen sunt resimțite și de cetățeni. Acești bani transferați la buget, ar fi suficienți pentru a reduce deficitul bugetar, sau alte probleme economico-sociale, precum: investiții în spitale, școli, grădinițe învățământ și alte bunuri publice, acordarea de compensații și indemnizații, salarii și pensii mai mari, protecția mediului ambient, întreținerea drumurilor, susținerea păturilor social-vulnerabile, etc.

Încurajarea fenomenului de evaziune fiscală produce următoarele efecte:

- ❖ se încalcă stabilitatea politicii bugetare;
- ❖ se limitează capacitatea statului de a finanța programe sociale;
- ❖ echilibrul bugetar este afectat, prin crearea unui deficit bugetar;
- ❖ apar mai multe împrumuturi publice, costuri suplimentare;
- ❖ evaziunea fiscală modifică redistribuirea veniturilor, ceea ce amplifică inegalitățile dintre contribuabili.

Din practică mai pot fi atestate unele probleme examinate în următorul tabel:

**Tabelul 1. Probleme-premise de evaziune fiscală și propuneri de înlăturare a acestora**

Probleme	Propuneri
Evaziunea fiscală nu se interpretează direct în actele legislative a Republicii Moldova, abordările evaziunii sunt parțiale și indefinite	Pentru ca contribuabilii să facă distincția dintre evaziunea fiscală legală și cea ilegală, propunem conturarea unor explicații clare ale noțiunii de evaziune fiscală în Codul Fiscal, necesare pentru determinarea comportamentului fiscal, și în același timp, promovarea educației fiscale în rândurile populației
Insuficiența măsurilor de propagandă a respectării legislației fiscale, aplicate în permanență	
Lipsa încrederii parteneriale în relațiile dintre stat și cetățeni	
Caracterul incomplet, imperfecțiunea legislației fiscale	

*Sursa: elaborat de autor în baza [9]*

Totodată, considerăm oportun pentru prevenirea și combaterea fenomenului de evaziune fiscală ca autoritățile publice să se axeze, pe termen lung, pe îmbunătățirea calității instituțiilor prin sporirea transparenței în alocarea resurselor publice, perfecționarea serviciilor de consultanță și informare pentru contribuabili, implementarea unui sistem de încurajare a cetățenilor să raporteze autorităților fiscale evaziunea fiscală, implementarea instrumentelor de luare colectivă a deciziilor pentru a ține cont de preferințele cetățenilor și, nu în ultimul rând, reducerea corupției.

### **Concluzii**

Pe baza rezultatelor studiului, se poate concluziona că evaziunea fiscală este o problemă importantă, ce creează un impediment în dezvoltarea prosperă și durabilă a unui stat pe plan economic, politic și social. În acest context, administrațiile fiscale specializate sunt îndemnate să-și îmbunătățească în mod continuu acțiunile de prevenire și combatere a evaziunii fiscale.

Stoparea sau cel puțin diminuarea fenomenului de evaziune fiscală rămâne în continuare un obiectiv național. Cu cât acest fenomen se extinde mai mult, cu atât crește mai mult inechitatea socială. De aceea, pentru a limita cât mai mult posibil acest fenomen, trebuie să se instaureze o relație de cooperare și respect reciproc între stat și contribuabili.

### **Referințe bibliografice**

1. BALAN, Aliona. Impactul evaziunii fiscale asupra economiei Republicii Moldova. În: Competitivitatea și inovarea în economia cunoașterii. Editura: Departamentul Editorial-Poligrafic al ASEM, Vol. 4, Partea I, 25-26 septembrie 2015, Chișinău, 2015, pp. 120-123. ISBN: 978-9975-75-773-7
2. BORODIN, Victoria . Economia neobservată a R. Moldova care, anual, sărăcește bugetul cu 1 MILIARD de euro. În: Ziarul de Gardă [online]..Disponibil: <https://www.zdg.md/investigatii/ancheta/video-economia-neobservata-a-r-moldova-care-anual-saraceste-bugetul-cu-1-miliard-de-euro/>
3. BUCUR, V., GRAUR, A., Contabilitatea impozitelor, teorie și practică. Chișinău: ASEM, 2016. 618 p. ISBN 978-9975-75-830-7
4. Codul Fiscal. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=138283&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=138283&lang=ro#)
5. CRISAN, Mihaela Daniela. Presiunea fiscală și efectele ei în economia concurențială. În: ECOSTUDENT - Revistă de cercetare științifică a studenților economiști, Nr.4/2014. Editura „ACADEMICA BRÂNCUȘI” Târgu Jiu, ISSN 2343 –7936, ISSN-L 2343 –7936
6. GROSU, Maria. Do romanian taxpayers tolerate the phenomenon of tax evasion?. În: International scientific conference on accounting, ISCA 2022. Editura: ASEM, 1-2 aprilie, 2022, Chișinău, 2022. ISBN: 978-9975-155-92-2 (PDF)
7. GROSU, Mariana. Regimul fiscal și principalele cauze ale apariției evaziunii fiscale. În: Dezvoltarea relațiilor comerciale din perspectiva integrării economice a Republicii Moldova în circuitul economic internațional, Vol.2, 21-22 septembrie 2017, Chișinău, 2017, pp. 104-107. ISBN: 978-9975-81-040-1
8. GROSU, Mariana. Evaziunea fiscală: aspectul istoric, esența și cauze de apariție. În: Competitivitatea și Inovarea în Economia Cunoașterii, 22-23 septembrie 2017, Chișinău, 2017, pp. 107-110. ISBN 978-9975-75-891-8
9. MORARU, S., TROFIMOV, V., ȘVEȚ, D. Economia tenebră și formele ei de manifestare în plan internațional și național.

## PROGRESUL CONTABILITĂȚII VERZI LA NIVEL NAȚIONAL ȘI SPECIFICUL ACESTEIA

### THE PROGRESS OF GREEN ACCOUNTING AT THE NATIONAL LEVEL AND ITS SPECIFICITY

**Autor: Alexandrina PRISACARI**

e-mail: [prisacari.alexandrina@ase.md](mailto:prisacari.alexandrina@ase.md)

**Coordonator științific: Angela POPOVICI**, ORCID: 0000-0002-8844-0304

e-mail: [popovici.angela.alexandru@ase.md](mailto:popovici.angela.alexandru@ase.md)

Academia de Studii Economice din Moldova

**Abstract.** *The article explores the importance and implementation of green accounting in the context of ecological concerns and the need for sustainable development. By examining the objectives and methods of ecological cost accounting, the necessity of this system in managing the environmental impact is emphasized. Green accounting, also known as environmental or ecological accounting, encompasses accounting information associated with the indirect costs of economic activities and their impact on the environment. It also highlights the relevance of green accounting in the relations between the Republic of Moldova and the European Union and the Government's initiatives in order to align with European standards. Green accounting is crucial for addressing environmental challenges and promoting sustainable development. It not only contributes to environmental protection but also enhances risk awareness for organizations. Implementing green accounting represents an opportunity for companies to become more environmentally conscious and move towards a more sustainable future.*

**Keywords:** *green accounting, sustainability, eco-friendly initiatives, environmental impact, ecological responsibility*

**JEL:** M41

#### Introducere

Contabilitatea verde reprezintă o modalitate prin care entitățile pot integra factorii de mediu și sociali în procesul de evaluare a sustenabilității activităților economice. În acest scop, companiile trebuie să-și asume răspunderea pentru starea mediului, exploatarea lui și modalitățile prin care acestea pot ajuta la crearea unei ambianțe favorabile.

Prezentul articol oferă o înțelegere comprehensivă a conceptului de contabilitate verde și a modului în care acesta poate contribui la promovarea dezvoltării durabile și a responsabilității sociale a întreprinderilor autohtone, diverse instrumente utilizate în contabilitatea verde, precum evaluarea impactului asupra mediului. Cercetarea se referă la: *tipurile și obiectivele contabilității verzi, clasificarea, componența și modul de contabilizare a costurilor ecologice, precum și indicatorii ce trebuie incluși în situațiile financiare.*

*Actualitatea temei* rezultă din problemele actuale privind protecția ecologică, ce a devenit o preocupare esențială a întreprinderilor. În special, o dată cu acordarea Republicii Moldova statutului de țară candidată la Uniunea Europeană în anul 2022, atât Guvernul, cât și companiile din țară întreprind o serie de reforme pentru a corespunde cerințelor de a deveni un stat viabil.

*Scopul lucrării* constă în examinarea noțiunii de „contabilitate verde”, acțiunile ce ar trebui să fie efectuate în scopul diminuării problemelor ce țin de degradarea mediului prin procedee de contabilizare a resurselor naturale, ca și modalitățile de depistare a costurilor de mediu ce facilitează prevenirea, reducerea sau eliminarea poluării mediului.

#### Metodologia de cercetare

Pentru atingerea scopului lucrării, s-a examinat baza legislativă a Republicii Moldova, articole științifice și literatura de specialitate ce au la bază tema abordată, precum și diverse site-uri internaționale pe tematica protecției mediului, metode de combatere și prevenire a degradării naturii. La elaborarea prezentei cercetări s-a recurs la următoarele metode: metoda de documentare normativă, metoda comparației, metoda analitică, metoda inducției și deducției și metoda sintezei.

#### Conținut de bază



Termenul de „contabilitate verde” a fost introdus pentru prima dată de către economistul Peter Wood în anii 1980, după care - în 1993 ONU publică manualul privind sistemul de contabilitate economică de mediu ce organizează și prezintă statistici privind mediul și relația acestuia cu economia, conținând un set de concepte, clasificări, reguli contabile convenite la nivel internațional. Contabilitatea verde, întâlnită în literatura de specialitate și sub denumirea de contabilitate ecologică sau de mediu, se referă la informațiile contabile ce sunt asociate cu costurile indirecte ale activităților economice și modul în care acestea au impact asupra mediului, participând la luarea deciziilor într-o companie. Contabilitatea ecologică reprezintă o nevoie indispensabilă ce trebuie implimentată în orice organizație, din cauza creșterii activității economice ale companiilor ce pot cauza daune mediului înconjurător. Se deosebesc 3 tipuri de contabilitate verde: *contabilitatea managerială de mediu (EMA)*, *contabilitatea financiară de mediu (EFA)*, *contabilitatea națională de mediu (ENA)*.

Contabilitatea verde ajunge să devină din ce în ce mai esențială în lumea contemporană. Astfel, se disting mai multe obiective ale contabilității verzi, principalele fiind: stabilirea legăturii dintre dezvoltarea economică și epuizarea resurselor naturale; contribuirea la progresarea durabilă a entității; reducerea costurilor și creșterea eficienței; evaluarea performanței de sustenabilitate a întreprinderilor. Totodată, contabilitatea verde este definită și ca un sistem de colectare, înregistrare, analiză și generalizare a informațiilor privind costurile și datoriile ecologice [11]. *Costuri ecologice* - exprimă resursele financiare ce sunt puse la dispoziție într-o entitate pentru activități ce au drept scop protecția mediului [7]. Acestea se clasifică în:

**Costuri curente**- de materiale, combustibil, resurse energetice, salariile calculate;

**Costuri verzi**- pentru prevenirea și remedierea poluării;

**Costuri privind investițiile capitale**- pentru curățarea apelor reziduale sau pentru crearea mijloacelor fixe.

În statele europene atât întreprinderile, cetățenii cât și guvernele sunt antrenați în implementarea soluțiilor de durabilitate. Astfel, contabilitatea verde devine o prezentare sistematică a datelor privind stocurile și fluxurile importante din punct de vedere ecologic. Relațiile dintre Republica Moldova și Uniunea Europeană devenind din ce în ce mai puternice, o dată cu deschiderea negocierilor de aderare în decembrie 2023 [4], Guvernul țării înteprinde diverse activități asupra mediului ambiant pentru a corespunde titlului de țară cu un viitor sustenabil, spre exemplu: implimentarea programului național de împădurire, asigurarea cu resurse de apă în conformitate cu cerințele internaționale de mediu, îmbunătățirea eficienței energetice a clădirilor publice cu destinație socială și blocurilor rezidențiale. Republica Moldova a participat activ la eforturile internaționale de protecție a mediului. Țara a semnat Declarația Națiunilor Unite cu privire la mediu și dezvoltare de la Rio în 1992, iar în luna septembrie 2015, în cadrul ședinței ONU, Republica Moldova s-a angajat să implementeze “Agenda 2030”. Agenda 2030 reprezintă un angajament ambițios pentru Republica Moldova în abordarea celor mai presante provocări. Înglobează într-un mod echilibrat cele trei dimensiuni ale dezvoltării durabile - economică, socială și de mediu.

## Concluzii

Contabilitatea verde devine tot mai relevantă în contextul actual al preocupărilor ecologice și al necesității unei dezvoltări durabile. Articolul explorează conceptul de contabilitate verde, evidențiind importanța sa în gestionarea impactului asupra mediului al activităților economice. De asemenea, se subliniază relevanța contabilității verzi în contextul relațiilor tot mai strânse dintre Republica Moldova și Uniunea Europeană, cu accent pe reformele și activitățile ecologice întreprinse în vederea alinierii la standardele europene. Într-un efort de a promova dezvoltarea durabilă, se evidențiază inițiativele guvernului țării noastre. În final, adoptarea contabilității verzi nu doar că contribuie la protejarea mediului, ci și la conștientizarea factorilor de risc. Este o abordare integrată care servește atât intereselor organizațiilor, cât și ale mediului înconjurător, reprezentând un pas esențial spre un viitor mai sustenabil. Contabilitatea verde nu este doar o necesitate, ci și o oportunitate pentru companii să devină mai conștiente de impactul lor asupra mediului.

## Referințe bibliografice

1. Ace Cloud *Green Accounting – The Next Big Step for Accountants* din 04.12.2014 Disponibil: <https://www.acecloudhosting.com/blog/green-accounting-the-next-big-step-for-accountants/>
2. AICPA and CIMA *Environmental Management Accounting* din 02.08.2018. Disponibil: <https://www.aicpa-cima.com/resources/article/environmental-management-accounting>
3. BUȘAN, G. *Contabilitatea verde – o necesitate în contextul economico-social actual*. Editura Economică, Târgu Jiu, 2008. Disponibil: [https://www.utgjiu.ro/revista/ec/pdf/2008-01/7\\_BUSAN\\_GABRIELA\\_Prel.pdf](https://www.utgjiu.ro/revista/ec/pdf/2008-01/7_BUSAN_GABRIELA_Prel.pdf)
4. Consiliul European, *Politica de extindere a UE privind Republica Moldova*. Disponibil: <https://www.consilium.europa.eu/ro/policies/enlargement/moldova/>
5. DOROGOI, O., POPOVICI, A. *Contabilitatea verde-calea spre un viitor durabil*, Conferința Științifică Internațională Studențească, ISSC 2023,9 martie 2023, Culegere de articole științifice, Ediția a 7 a, Chișinău. Disponibil: [https://irek.ase.md/xmlui/bitstream/handle/123456789/2693/ISSC%202023\\_09-10%20martie\\_p233-240.pdf?sequence=1](https://irek.ase.md/xmlui/bitstream/handle/123456789/2693/ISSC%202023_09-10%20martie_p233-240.pdf?sequence=1)
6. EUSUB, A. *Green accounting meaning*. Disponibil: <https://khanstudy.in/green-accounting-meaning/>
7. GULEA, D., CARAMAN, S. *Contabilitatea mediului – parte componentă a contabilității tradiționale*. Conferința Științifică Internațională, 15 martie, 2018: Culegere de lucrări științifice, Ed. a 2-a, Chișinău. Disponibil: [https://irek.ase.md/xmlui/bitstream/handle/1234567890/518/Caraman\\_S\\_Guglea\\_D\\_%20conf\\_con\\_15.0\\_3.18.pdf?sequence=1&isAllowed=y](https://irek.ase.md/xmlui/bitstream/handle/1234567890/518/Caraman_S_Guglea_D_%20conf_con_15.0_3.18.pdf?sequence=1&isAllowed=y)
8. *Măsuri de protecție a mediului înconjurător în contextul Dezvoltării Durabile* Ghid pentru autoritățile publice locale 2022. Disponibil: <https://www.undp.org/ro/moldova/publications/m%C4%83suri-de-protec%C8%9Bie-mediului-%C3%AEnconjur%C4%83tor-%C3%AEn-contextul-dezvolt%C4%83rii-durabile>
9. *Standardele Internaționale de Raportare Financiară 2017 (Red Book)*. Disponibil: <https://mf.gov.md/ro/content/standardele-interna%C8%9Bionale-de-raportare-financiar%C4%83-2017-red-book>
10. THAKUR, S. *Green Accounting: Meaning, Types, Challenges And Benefits*. Disponibil: <https://unstop.com/blog/green-accounting>
11. ȚURCANU, Ș. *Contabilitatea verde*. Disponibil: <https://prezi.com/ubdu8ys9-ajj/contabilitatea-verde-ts/>

## IMPACTUL SCHIMBĂRII COTEI TVA ASUPRA INDUSTRIEI HORECA

## THE IMPACT OF THE VAT RATE CHANGE ON THE CATERING INDUSTRY

**Autor: Adelina NEGRU**e-mail: [negru.adelina@ase.md](mailto:negru.adelina@ase.md)**Conducător științific: Iuliana ȚUGULSCHI,**

ORCID: 0000-0001-8544-7327

e-mail: [tugulschi.i@ase.md](mailto:tugulschi.i@ase.md)

Academia de Studii Economice din Moldova

**Abstract.** Value added tax (VAT) is a state tax that represents a form of collection to the budget of a part of the value of delivered goods, rendered services that are subject to taxation on the territory of the Republic of Moldova. Changes in VAT rates can have effects on prices for consumers and influence consumption behaviour and business decisions. Value added tax (VAT) plays a significant role in the HORECA industry, impacting costs and prices, as well as consumer behavior. Currently, the VAT rate for HORECA is 8%, preceded by 12% and 6% during the emergency period. The purpose of this paper is to show the impact produced on the HORECA industry, caused by the change of VAT, through the analysis of the situation within the Republic of Moldova.

**Keywords:** vat, HORECA**JEL:** M41**Introducere**

Conform art. 93 din Codul Fiscal al Republicii Moldova, *taxa pe valoarea adăugată* (T.V.A.) este un impozit de stat care reprezintă o formă de colectare la buget a unei părți a valorii mărfurilor livrate, serviciilor prestate care sînt supuse impozitării pe teritoriul Republicii Moldova, precum și a unei părți din valoarea mărfurilor, serviciilor impozabile importate în Republica Moldova [1]. Această taxă este o taxă pe consum aplicată la fiecare etapă a lanțului de producție și distribuție a bunurilor și serviciilor. Este o taxă indirectă, în sensul că este percepută de la consumatorul final, dar colectată și remisă de către entitățile intermediare către autoritățile fiscale.

Modificarea cotei TVA pot avea efecte asupra prețurilor pentru consumatori și pot influența comportamentul de consum și deciziile de afaceri. De asemenea, cota TVA poate influența investițiile și cheltuielile de consum în economie. În industria HORECA taxa pe valoarea adăugată (TVA) joacă un rol semnificativ avînd impact asupra costurilor și prețurilor, precum și asupra comportamentului consumatorilor.

Industria HORECA în Republica Moldova reprezintă un sector important al economiei, fiind responsabilă pentru furnizarea de servicii de alimentație publică și ospitalitate. Însuși termenul HORECA provine din combinația cuvintelor hotel (HO), restaurant (RE), și catering (CA). Republica Moldova este cunoscută pentru o varietate bogată de restaurante și cafenele, o gamă diversă de opțiuni de cazare, și diverse tipuri de servicii de catering.

**Metodologia de cercetare**

În cadrul lucrării de cercetare, tema studiată a fost abordată din punct de vedere descriptiv-empiric, pentru a fi posibilă descrierea noțiunilor de TVA și HORECA și pentru a putea reprezenta mecanismul de funcționare dintre acestea. Pentru studiu au fost utilizate metodele matematice și cantitative de analiză a datelor, printre care tehnicile statistice și analiza de rețea. Pentru analiza datelor, am utilizat metodele: analiza materialistă, pentru studiul evoluției faptelor sociale; analiza funcțională, pentru urmărirea relațiilor dintre instituțiile formale și informale; și analiza structurală, pentru reperarea logicii de organizare a informației culturale. Scopul fundamental al studiului a fost de a stabili impactul pe care îl are schimbarea cotei de TVA asupra domeniului HORECA prin prisma analizei particularităților din Republica Moldova.

## Conținutul de bază

În Republica Moldova, taxa pe valoarea adăugată (TVA) este una dintre principalele taxe indirecte aplicate pentru bunuri și servicii. Conceptul de TVA a fost introdus pentru prima dată în Republica Moldova în anul 1998 prin cota standard de 20%. [2]

În domeniul HORECA până în 2021 cota TVA a fost de 12%. În anul 2021 din cauza pandemiei globale COVID 19 cota a fost schimbată pe o perioadă de urgență nedeterminată. Industria HORECA din Republica Moldova, ca și în alte țări a fost puternic afectată de pandemia de COVID-19, cu restricții de funcționare, închideri temporare și scădere a cererii din partea consumatorilor. Mulți operatori din acest sector au fost impuși să își adapteze afacerile și să implementeze măsuri suplimentare de siguranță și igienă. Trebuie reamintit faptul că, prin Decizia Comisiei Naționale pentru Situații Excepționale în Sănătate Publică, în timpul urgenței de sănătate publică din timpul pandemiei COVID-19, în sectorul HoReCa a fost aplicată o cotă de TVA înjumătățită de 6% față de 12% de până atunci, la produsele alimentare și/sau la băuturi, cu excepția producției alcoolice, preparate sau nepreparate, pentru consumul uman, însoțite de serviciile conexe care să permită consumul imediat al acestora, realizate în cadrul activităților care se atribuie la secțiunea I a Clasificatorului activităților din Economia Moldovei pe întreg teritoriul țării. Cota a fost aplicată începând cu data de 31 octombrie 2021, conform Legii nr.76/2021 cu privire la impozitarea specială a serviciilor realizate în cadrul activităților atribuite la secțiunea I a Clasificatorului activităților din Economia Republicii Moldova. [3] Ulterior, starea de urgență a fost aplicată și prelungită, dat fiind atacul militar al Rusiei asupra Ucrainei. [4]

Reducerea cotei TVA până la 6% pentru industria HORECA a avut ca scop ușurarea situației în starea de urgență prin câteva aspecte:

1. *stimularea consumului* - reducerea cotei TVA duce la scăderea prețurilor pentru consumatori, ceea ce ar putea stimula cererea pentru serviciile din industria HORECA. Consumatorii sunt mai dispuși să meargă la restaurante sau să utilizeze serviciile de catering și cazare dacă prețurile sunt mai accesibile;

2. *creșterea competitivității* - reducerea cotei TVA poate face produsele și serviciile din industria HORECA mai competitive în raport cu alte opțiuni disponibile pe piață. Acest lucru ar putea atrage mai mulți clienți și ar putea ajuta entitățile din acest sector să își îmbunătățească cifra de afaceri și profitabilitatea;

3. *sprijinirea întreprinderilor mici și mijlocii* - reducerea cotei TVA ar putea reduce povara fiscală și ar putea oferi un stimulent financiar suplimentar;

4. *stimularea investițiilor* - întrucât reducerea cotei TVA ar putea spori cererea pentru serviciile din industria HORECA, aceasta ar putea genera un climat favorabil pentru investiții suplimentare în sector;

5. *efect asupra ocupării forței de muncă* - creștere a cererii pentru serviciile din industria HORECA ca urmare a reducerii cotei TVA ar putea conduce la o creștere a cererii de forță de muncă în acest sector. Aceasta ar putea genera oportunități de angajare și ar putea contribui la reducerea șomajului, în special în rândul tinerilor și al lucrătorilor cu venituri reduse. [5]

Începând cu data de 31 decembrie 2023, pentru serviciile de cazare, produsele alimentare și băuturile prevăzute în art. 96 litera b) la liniuțele a opta și a noua din Codul fiscal a aplicat cota TVA de 8%, în urma expirării la data de 30 decembrie 2023 a stării de urgență pe întreg teritoriul Republicii Moldova, declarată prin hotărârea Parlamentului la 24 februarie 2022. Cota redusă, de la 12% la 8%, a fost pusă în aplicare la serviciile de cazare, indiferent de categoria de confort, care se atribuie la secțiunea I a Clasificatorului activităților din economia Moldovei și la produsele alimentare și/sau la băuturi, excepție fiind producția alcoolică, preparată sau nu, pentru consumul uman, însoțită de servicii conexe care să permită consumul imediat al acestora [6].

Creșterea cotei TVA în industria HORECA din Republica Moldova de la 6% la 8% după o perioadă îndelungată de urgență are mai multe efecte asupra afacerilor și consumatorilor din acest sector. Majorarea cotei TVA a dus la creșterea prețurilor pentru produsele și serviciile din industria HORECA. Consumatorii resimt această creștere și fiind mai puțin dispuși să cheltuie în restaurante,

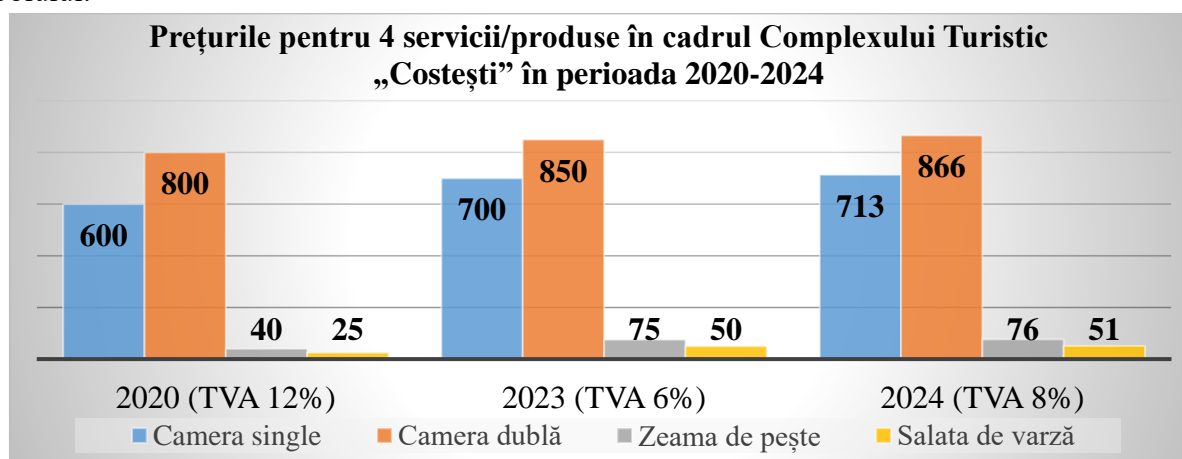
cafenele sau hoteluri, ceea ce ar putea duce la o scădere a cifrei de afaceri pentru entitățile din acest sector. Entitățile din industria HORECA, care operează cu marje de profit relativ mai mici, ar putea resimți o presiune suplimentară asupra marjelor de profit din cauza creșterii cotei TVA. Acestea ar putea fi nevoite să își ajusteze prețurile sau să își optimizeze costurile pentru a compensa impactul financiar al majorării taxei. Entitățile din industria HORECA ar putea fi nevoite să își revizuiască strategiile de marketing pentru a face față creșterii prețurilor și pentru a atrage și a păstra clienții în contextul schimbărilor fiscale.

Totodată, luând în considerare că cele 6% au aparținut doar perioadei de urgență, atunci cele 8% reprezintă o reducere a cotei TVA de 12% precedentă pandemiei și războiului, în ansamblu reprezentând o schimbare pozitivă.

### Studiu de caz

Într-o perioadă marcată de schimbări economice semnificative și de ajustări fiscale, studiul de caz al Complexului Turistic „Costești” din Republica Moldova oferă o perspectivă concretă asupra modului în care industria HORECA se adaptează la modificările cotelor TVA și gestionarea consecințelor acestor schimbări asupra afacerilor și prețurilor în sectorul turistic și de ospitalitate.

Complexul Turistic „Costești” este situat în satul Costești, raionul Ialoveni. Acesta oferă o gamă largă de facilități turistice, inclusiv locuri de cazare, restaurante, terenuri de joacă pentru copii, terenuri de sport, zone de picnic și spații de agrement. Prețurile în cadrul complexului au variat ca urmare a modificărilor cotelor TVA și a situației economice dificile stabilite din cauza pandemiei și apoi, războiului.



**Figura 1. Prețurile pentru 4 servicii/produse în cadrul Complexului Turistic „Costești” în perioada anilor 2020-2024**

*Sursa: elaborat de autor*

Putem observa, că în pofida micșorării cotei TVA în anul 2021 are loc o creștere vizibilă a prețurilor pentru toate tipurile de produse/servicii oferite de către Complexul Costești. Acest lucru se datorează greutăților cu care s-a ciocnit segmentul HORECA în perioada pandemiei și regresului economic. Totodată în 2024, deși era aplicată cota de 8% TVA prețurile au crescut într-o pondere mult mai mică față de creșterea anterioară. Acest lucru se datorează faptului că agenții economici nu se grăbesc să ridice prețurile într-o pondere vizibilă, deoarece doresc să-și mențină clientela stabilă până în prezent sau chiar recuperată.

### Concluzii

Entitățile din HORECA trebuie să gestioneze și să raporteze corect suma TVA în cadrul lanțului de aprovizionare. Acestea pot să dețină relații cu furnizori care aplică cote TVA diferite, iar gestionarea corespunzătoare a TVA poate influența costurile finale ale produselor și serviciilor. În cazul



serviciilor de catering sau organizare de evenimente există reguli specifice privind TVA, inclusiv modalități de aplicare a taxei în funcție de tipul de serviciu oferit. Companiile din acest domeniu trebuie să fie conștiente de aceste reguli pentru a evita probleme fiscale. Schimbările în legislația privind TVA pot necesita adaptări ale structurilor de prețuri, meniurilor sau strategiilor de marketing ale întreprinderilor din HORECA. Este esențial ca acestea să fie la curent cu evoluțiile fiscale și să colaboreze cu consultanți fiscali pentru a se conforma reglementărilor. Relația dintre TVA și industria HORECA este, prin urmare, complexă și necesită atenție la detaliu pentru a se asigura că entitățile sunt conforme cu reglementările fiscale în vigoare și pot gestiona eficient costurile și prețurile în contextul schimbărilor fiscale.

### Referințe bibliografice:

1. Codul fiscal al Republicii Moldova Nr. 1163 din 24 aprilie 1997 cu modificările și completările ulterioare. În *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*. Nr. 62 din 18.09.1997. [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=140235&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=140235&lang=ro)
2. DAD Accountant, „Care sunt cotele TVA pentru diferite categorii de produse sau servicii”. din 28 06 2022. <https://dad.md/dad-accountant/cotele-tva-moldova/>
3. LEGE Nr. 76 din 23-04-2021 în *Monitorul Oficial al Republicii Moldova* Nr. 122-128 art. 157P. din 23 04 2021. [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=126317&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=126317&lang=ro)
4. Serviciul Fiscal de Stat, „Modificări la compartimentul TVA pentru domeniul HORECA,” din 25 08 2023.
5. <https://sfs.md/ru/novosti/sfs-informeaza-despre-modificari-la-compartimentul-tva-pentru-domeniul-horeca>
6. Consiliul Economic pe lângă Prim-Ministrul RM, „Matricea COVID,” p.7-16, 30 din 2020. <https://consecon.gov.md/wp-content/uploads/2020/10/Studiul-de-Impact-al-Pandemie-COVID-19-asupra-sectoarelor-economice-%C8%99i-Matricea-cu-politici.pdf>
7. Ziarul de Gardă, „Începând cu 31 decembrie 2023, se va aplica cota TVA de 8% pentru domeniul HoReCa, anunță Serviciul Fiscal” din 31 12 2023. <https://www.zdg.md/stiri/stiri-economice/incepand-cu-31-decembrie-2023-se-va-aplica-cota-tva-de-8-pentru-domeniul-horeca-anunta-serviciul-fiscal/>

## SCHIMBĂRILE ÎN DOMENIUL ASIGURĂRILOR SOCIALE CA OPORTUNITĂȚI PENTRU ANGAJAȚI

### CHANGES IN THE FIELD OF SOCIAL INSURANCE AS OPPORTUNITIES FOR EMPLOYEES

**Autor: Loredana BRAGA**, Licență,  
Academia de Studii Economice din Moldova,  
e-mail: [braga.loredana@ase.md](mailto:braga.loredana@ase.md)

**Coordonator științific: Maia BAJAN**  
ORCID: [0000-0001-6903-8275](https://orcid.org/0000-0001-6903-8275)  
Academia de Studii Economice din Moldova,  
e-mail: [bajan.maia@ase.md](mailto:bajan.maia@ase.md)

**Abstract:** *The changes made in social insurances represent significant opportunities, offering new benefits and promoting a healthier balance between the professional and personal life of employees. The purpose of the research is to provide clear, accessible and relevant information about the various social services offered by the state, to ensure that employees can identify, benefit and maximize all the advantages available to them. As a result of the research we obtained more information about the changes in the field of social insurance, thus being more informed about how to use all the benefits that are made available to us.*

**Key words:** *social insurance, changes, opportunities, benefits, employees, reforms.*

**JEL:** M41

#### **Introducere.**

Schimbările în domeniul asigurărilor sociale reprezintă oportunități semnificative pentru angajați, aducând cu sine noi beneficii oferite de noile programe și politici de asigurări sociale, aceste schimbări pot promova un echilibru mai sănătos între viața profesională și cea personală a angajaților. Astfel, această lucrare are ca scop evaluarea cadrului legal actual referitor la asigurările sociale pentru identificarea beneficiilor care ar putea oferi mai multe oportunități pentru angajați, de asemenea furnizarea de informații clare, accesibile și relevante despre diversele servicii sociale oferite de către stat, pentru a asigura că angajații pot identifica, beneficia și maximiza toate avantajele care le sunt disponibile.

#### **Analiza surselor bibliografice.**

Lumea este într-o continuă schimbare a economiei și a politicilor sociale, informarea adecvată despre noile actualizări în domeniul asigurărilor sociale este crucială pentru angajați, angajatori și societatea în ansamblu. Ca surse sigure de informare privind aceste actualizări pot fi Casa Națională de Asigurări Sociale a Republicii Moldova precum și Ministerul Muncii și Protecției Sociale, astfel prin consultarea acestor surse de informare, cetățenii pot fi informați cu privire la schimbările legislative sau reformele propuse în domeniul asigurărilor sociale, de asemenea pot înțelege mai bine drepturile și beneficiile la care au acces, precum și modalitățile de beneficiere a acestora.

#### **Metode de cercetare.**

Modificările aduse în legislație influențează în mod direct beneficiile pe care un angajat le poate revendica în ceea ce privește indemnizațiile, concediile și alte beneficii sociale. Cunoașterea acestor schimbări le permite angajaților să își exercite drepturile în mod corect și să beneficieze pe deplin de avantajele care le sunt puse la dispoziție. Pentru a realiza scopul lucrării, prin analiza surselor bibliografice, au fost identificate mai multe schimbări în domeniul asigurărilor sociale ce oferă angajaților mai multe oportunități, printre care:

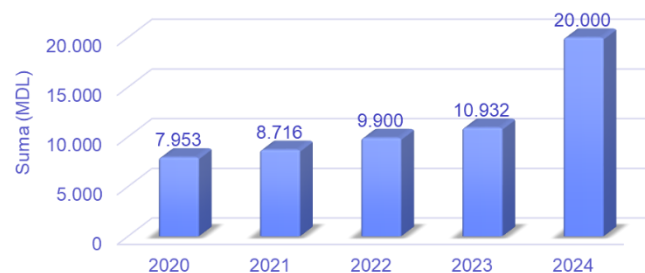
- indemnizații pentru incapacitatea temporară de muncă;
- indemnizația unică la nașterea copilului;

- beneficiile oferite salariaților pentru adopția unui copil.

*Indemnizațiile pentru incapacitatea temporară de muncă* începând cu data de 1 ianuarie 2024 conform modificărilor aduse Legii nr. 289 din 2004, a intrat în vigoare prevederea potrivit căreia indemnizația pentru incapacitatea temporară de muncă, cauzată de boli obișnuite sau de accidente nelegate de muncă, plătite din mijloacele angajatorului, se stabilește indiferent de durata stagiului de cotizare.

Încă de la început era complicat pentru angajatori, stabilirea stagiului de cotizare pentru fiecare angajat luând în considerare că au fost scoase din utilizare carnetele de muncă, o metodă de stabilire a stagiului de cotizare era extrasul din contul personal de asigurări sociale doar că se întâlnea obstacolul că în extras se conțin date personale ale angajaților, de aceea salariatul poate refuza expunerea acestora angajatorilor.

Astfel, de la data de 1 ianuarie 2024, angajatorii nu mai sunt obligați să analizeze care este perioada stagiului de cotizare a angajaților pentru perioada supusă achitării din contul lor a indemnizației pentru incapacitatea temporară de muncă, această modificare are ca rezultat reducerea sarcinii administrative pentru angajatori și totodată va conduce spre creșterea sumei indemnizațiilor pentru persoanele aflate în incapacitate temporară de muncă, oferindu-le un sprijin financiar mai consistent în perioadele de dificultate medicală, fără a mai fi condiționat de istoricul lor a stagiului de cotizare. Pentru *indemnizația unică la nașterea copilului*, tot din perioada 1 ianuarie 2024 suma aprobată de Guvern a crescut până la 20 000 lei, cu 9 068 de lei mai mult față de anul precedent care 10 932 de lei pentru anul 2023. Pentru a beneficia de indemnizația menționată nu mai este necesară depunerea Cererii de către părinți, deoarece se stabilește mamei, din oficiu, în baza datelor privind nașterea copilului, disponibile în Registrul de Stat al Populației. Evoluția sumei indemnizației unice la nașterea copilului este prezentată în figura 1.



**Figura 1. Evoluția indemnizației unice la nașterea copilului în RM perioada 2020-2024**

Sursa: elaborat de autor în baza [www.cnas.gov.md](http://www.cnas.gov.md)

Pe parcursul anilor se observă clar o tendință în creștere a sumei indemnizației unice la nașterea copilului în perioada anilor 2020-2024, această sumă majorându-se treptat de la 7 953 lei (anul 2020) până la 20 000 lei (anul 2024).

Această creștere a indemnizației reflectă eforturile guvernului de a sprijini familiile în perioada imediat următoare nașterii unui copil contribuind astfel la creșterea calității vieții precum și la stimularea natalității și consolidarea structurii demografice a societății.

*Beneficiile oferite salariaților pentru adopția unui copil* [1] se oferă în perioada analizată pentru salariații care au adoptat un copil dreptul, în baza unei cereri scrise, la următoarele tipuri de indemnizații și concedii:

- Indemnizație unică pentru copilul adoptat: quantumul indemnizației unice pentru copilul adoptat constituie 100% din venitul mediu lunar asigurat realizat în ultimele 12 luni premergătoare lunii încuviințării adopției, venit din care, la data stabilirii indemnizației, au fost calculate și plătite contribuții de asigurări sociale.
- Indemnizația lunară pentru creșterea copilului cu vârsta mai mare de 3 ani adoptat: quantumul indemnizației lunare pentru creșterea copilului cu vârsta mai mare de 3 ani adoptat constituie 60% din baza de calcul al indemnizației de asigurări sociale.

- Concediu integral plătit pe o durată de până la 90 de zile, care începe din ziua încuviințării adopției copilului. Cu condiția de a nu se suprapună, concediul poate fi folosit de ambii soți alternativ.
- Concediu parțial plătit pentru îngrijirea copilului adoptat până la vârsta de 3 ani, cu durata de cel puțin 6 luni, acest concediu se aferă angajaților în cazul în care copilul adoptat avea mai puțin de 3 ani la data încuviințării adopției.
- Deasemenea se oferă concediu plătit parțial pentru îngrijirea copilului, cu durata de până la 6 luni, în cazul în care copilul avea mai mult de 3 ani la data adopției.

### **Concluzii.**

În concluzie putem spune că noile reglementări și modificări legislative în domeniul asigurărilor sociale oferă angajaților acces îmbunătățit la diverse beneficii, inclusiv indemnizații pentru naștere, pentru incapacitate temporară de muncă, concedii oferite pentru adopția unui copil precum și alte facilități, de asemenea s-a simplificat accesul la aceste beneficii, toate acestea contribuind la promovarea echilibrului între viața profesională și personală a angajaților.

Prin aceste schimbări, se urmărește atingerea obiectivul de a maximiza beneficiile și oportunitățile oferite de asigurările sociale angajaților, acestea având un impact pozitiv și semnificativ asupra vieții oamenilor și a societății în ansamblu.

### **Referințe bibliografice**

1. Legea nr. 241 din 31-07-2023 [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=138657&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=138657&lang=ro#)
2. Legea nr. 289 din 22-07-2004 [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=121303&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=121303&lang=ro)
3. <https://cnas.gov.md/slidepageview.php?l=ro&idc=560&t=/Alte-prestatii-sociale/Indemnizatii/Indemnizatii-adresate-familiilor-cu-copii>
4. <https://social.gov.md/comunicare/indemnizatia-unica-la-nasterea-copilului-in-valoare-de-20-000-lei-a-fost-acordata-la-1059-de-familii/>
5. <https://cnas.gov.md/tabview.php?l=ro&idc=562&t=/Alte-prestatii-sociale/Indemnizatii/Indemnizatie-pentru-incapacitate-temporara-de-munca>

**AMORTIZAREA MIJLOACELOR FIXE: ASPECTE CONTABILE ȘI  
FISCALE**  
**AMORTIZATION OF FIXED ASSETS: ACCOUNTING AND FISCAL  
ASPECTS**

**Autor: Ruxanda MAMOLEA**

e-mail: [mamolea.ruxanda@ase.md](mailto:mamolea.ruxanda@ase.md)

**Coordonator științific: Angela POPOVICI**, ORCID: 0000-0002-8844-0304

e-mail: [popovici.angela.alexandru@ase.md](mailto:popovici.angela.alexandru@ase.md)

Academia de Studii Economice din Moldova

***Abstract.** In this article, we examined the depreciation of fixed assets applying the current legislation of the Republic of Moldova. Depreciation of fixed assets is an essential aspect of the accounting and fiscal management of a company's assets. The theme of fixed asset depreciation is particularly relevant and important in the context of the continuously evolving economic environment in the Republic of Moldova. Our aim was to analyze the accounting and fiscal aspects of fixed asset depreciation in the Republic of Moldova, focusing on the rules and procedures that must be followed according to the legislation. We emphasized on the methods of depreciation calculation, recognized accounting methods, as well as the tax implications that entities encounter in the process of managing fixed assets. Therefore, we have found that it is important and necessary to continue the practice of harmonizing the fiscal legislation of the Republic of Moldova in relation to aligning it with accounting standards.*

***Keywords:** the Republic of Moldova, amortization, fixed assets, depreciation for fiscal purposes, methods of calculating the depreciation.*

**JEL: M41**

## **Introducere**

Amortizarea mijloacelor fixe reprezintă un aspect esențial al gestionării contabile și fiscale a activelor unei companii. În Republica Moldova (RM) mediul economic este în continuă evoluție, de aceea înțelegerea corectă și aplicarea adecvată a regulilor privind amortizarea devin cruciale pentru entitățile care doresc să-și optimizeze resursele și să-și maximizeze eficiența financiară. În această lucrare ne-am propus să analizăm aspectele contabile și fiscale ale amortizării mijloacelor fixe în RM, concentrându-ne pe regulile și procedurile care trebuie respectate conform legislației. Vom explora modalitățile de calcul și contabilizare ale amortizării mijloacelor fixe, precum și implicațiile fiscale pe care entitățile le întâmpină în procesul de gestionare acestor activelor.

## **Conținutul de bază**

Amortizarea se definește ca repartizarea sistematică a valorii amortizabile a unui activ pe întreaga sa durată de viață utilă. Amortizarea mijloacelor fixe, din punct de vedere contabil, este reglementată de prevederile Standardului Național de Contabilitate (SNC) „Imobilizări necorporale și corporale” [5], iar din punct de vedere fiscal - de Codul fiscal al RM, Legile de punere în aplicare a titlurilor I-IX ale Codului fiscal [1], precum și alte acte normative. Amortizarea se calculează lunar pentru fiecare obiect de evidență amortizabil pornind de la valoarea amortizabilă a obiectului și durata de utilizare a acestuia. Durata de utilizare și valoarea reziduală a fiecărui obiect se determină de către entitate în mod independent la data transmiterii obiectului în utilizare. Entitatea alege de sine stătător metodele de amortizare și le specifică în politicile sale contabile. Din punct de vedere financiar, metodele de calculare a amortizării mijloacelor fixe în contabilitate sunt stabilite în SNC „Imobilizări necorporale și corporale”, care se regăsesc și în Standardul Internațional de Contabilitate (IAS) 16 „Imobilizări corporale” și care stipulează că, la calcularea amortizării unei imobilizări pot fi aplicate una din cele trei metode prezentate în figura 1.



<b>Metodele de calculare a amortizării mijloacelor fixe</b>		
<b>1. Metoda liniara - are drept rezultat o cheltuială constantă de-a lungul duratei de viață utilă dacă valoarea reziduală a activului nu se modifică;</b>	<b>2. Metoda de diminuare a soldului</b> are ca rezultat o cheltuiala de amortizare descrescătoare de-a lungul duratei de viață utilă;	<b>3. Metoda unităților de producție</b> are ca rezultat o cheltuială pe baza utilizării sau producției preconizate.

**Figura 1. Metodele de calculare a amortizării mijloacelor fixe**

*Sursa: elaborată de autor în baza SNC „Imobilizări necorporale și corporale” [5,6]*

Faptul că metoda liniară de amortizare în scopuri fiscale pentru mijloacele fixe este similară cu cea din SNC „Imobilizări necorporale și corporale” și IAS 16 „Imobilizări corporale” [5,6], arată o tendință de armonizare a legislației fiscale cu cea contabilă și cu cerințele Uniunii Europene (UE). În practica contabilă din RM, se utilizează pe scară largă metoda liniară pentru calculul amortizării mijloacelor fixe, iar modificările în legislația fiscală în această privință sunt considerate benefice [4]. Subliniem faptul că includerea metodei liniare pentru calculul amortizării mijloacelor fixe în scopuri fiscale a adus anumite avantaje, dintre care cele mai importante sunt prezentate în figura 2 [3].

<b>Avantajele metodei liniare în scopuri fiscale</b>			
<b>1. Optimizarea resurselor umane și a cheltuielilor necesare pentru calcularea amortizării și ținerea evidenței mijloacelor fixe</b>	2. Diminuarea riscului de aplicare a unor sancțiuni și armonizarea dintre reglementarea contabilă și fiscală	3. Oferirea posibilității de aplicare a unui mod de calcul al amortizării mijloacelor fixe mai puțin sofisticat și simplificarea poverii organelor de control în cadrul verificărilor	4. Posibilitate planificării și gestiunii financiare mai eficiente a activității întreprinderii și excluderea parțială sau diminuarea riscului privind admiterea unor erori la efectuarea calculului

**Figura 2. Avantajele metodei liniare în scopuri fiscale**

*Sursa: Preluat din sursa [3]*

Potrivit Regulamentului privind evidența și calcularea amortizării mijloacelor fixe în scopuri fiscale [2] amortizarea se calculează pentru mijloacele fixe folosite în activitatea de întreprinzător, perioada de exploatare a cărora este mai mare de un an, iar valoarea unitară -depășește suma stabilită de Codul fiscal - 12000 lei [1, art. 26 alin. (2)]. Acțiunea Regulamentului se extinde asupra persoanelor juridice și fizice care au dreptul la deducerea în scopuri fiscale a cheltuielilor privind amortizarea și reparația mijloacelor fixe [2]. Pentru entitățile care obțin acest drept pe parcursul perioadei fiscale (de exemplu, în cazul trecerii de la un regim fiscal special la cel general), calcularea amortizării se va efectua proporțional lunilor pentru care acestea dețin dreptul la deducere a cheltuielilor privind amortizarea și reparația mijloacelor fixe. Pentru agenții economici cărora le-a fost retras titlul de rezident al parcului pentru tehnologia informației, valoarea amortizabilă a mijloacelor fixe este egală cu valoarea contabilă ajustată cu suma din reevaluarea și deprecierea acestora, anterior recunoscută, la începutul lunii următoare celei în care a fost retras titlul [2, pct.16]. Amortizarea mijloacelor fixe în scopuri fiscale se calculează anual, proporțional lunilor în care acestea se află în funcțiune pe parcursul perioadei fiscale respective [2, pct.12], prin utilizarea metodei liniare [2, pct.11]. Amortizarea

mijloacelor fixe în scopuri fiscale se calculează începând cu luna următoare celei în care acestea se pun în funcțiune [2, pct.13]. Amortizarea costurilor ulterioare capitalizate se calculează începând cu luna următoare celei în care a avut loc capitalizarea. Ultima lună de calculare a amortizării mijloacelor fixe în scop fiscal este luna expirării duratei de funcționare utilă, a scoaterii din funcțiune sau a ieșirii acestora de la entitate. Mărima anuală a amortizării ce urmează a fi dedusă se determină prin înmulțirea valorii amortizabile a mijloacelor fixe cu norma de amortizare respectivă, care se raportează la 12 luni și se înmulțește cu numărul de luni în care mijloacele fixe se află în funcțiune pe parcursul perioadei fiscale:

$$A = [(V * Na)/12]*D \quad (1)$$

unde:

A – amortizarea anuală calculată în scopuri fiscale, proporțional lunilor de aflare în funcțiune;

V – valoarea amortizabilă, care poate fi valoarea de intrare sau valoarea de intrare ajustată;

Na – norma amortizării;

D – numărul de luni în care mijloacele fixe se află în funcțiune pe parcursul perioadei fiscale.

Amortizarea în scopuri fiscale se calculează de la [2, pct.15]:

1) valoarea de intrare pentru mijloacele fixe care nu au fost supuse procesului de reparație sau dezvoltare;

2) valoarea de intrare ajustată, pentru mijloacele fixe care au fost supuse procesului de reparație sau dezvoltare, ce constituie valoarea de intrare/valoarea de intrare capitalizată micșorată cu suma amortizării acumulate până la capitalizarea cheltuielilor (costurilor ulterioare) de reparație/dezvoltare și majorată cu suma cheltuielilor (costurilor ulterioare) care urmează a fi capitalizate, suportate în procesul de reparație sau dezvoltare a mijloacelor fixe.

Norma amortizării pentru fiecare mijloc fix se determină ca raport dintre 100% și durata de funcționare utilă a acestuia stabilită de către Guvern. Nu se calculează în scopuri fiscale amortizarea construcțiilor în curs de execuție, a terenurilor, a activelor biologice imobilizate (cu excepția activelor imobilizate mature sub formă de plantații perene, culturi multianuale, animale de muncă (cai și câini), a fondurilor de bibliotecă, a cinematecilor, a obiectelor din muzee și de artă, a clădirilor și construcțiilor speciale considerate ca monumente de arhitectură și artă [4].

### Concluzii

În concluzie, amortizarea mijloacelor fixe în RM este un proces complex reglementat atât din punct de vedere contabil, cât și fiscal. Analiza detaliată a aspectelor contabile și fiscale ale acestui proces este esențială pentru entitățile care doresc să-și optimizeze resursele și să-și maximizeze eficiența financiară. Este important de menționat că armonizarea între reglementările contabile și fiscale reflectă o tendință de aliniere la standardele internaționale și la cerințele UE, ceea ce poate facilita gestionarea eficientă a activelor fixe și reducerea riscurilor de nerespectare a legislației.

### Referințe bibliografice:

1. Codul fiscal al RM nr. 1163 din 24.04.1997 (titlul I și II în vigoare la 01.01.2022). Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=79111&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=79111&lang=ro)
2. Regulamentul privind evidența și calcularea amortizării mijloacelor fixe în scopuri fiscale nr.704 din 27.12.2019. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=119735&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=119735&lang=ro)
3. Liliana LAZARI, Roman VIERU. *Tratatamentul contabil și fiscal al amortizării mijloacelor fixe*. Disponibil: <https://api.dspacecris.ase.md/server/api/core/bitstreams/f7963875-3a48-4057-9bf6-1ab509293b2f/content>
4. Regulamentul privind evidența și calcularea uzurii mijloacelor fixe în scopuri fiscale, aprobat prin Hotărîrea Guvernului RM nr. 289 din 14.03.2007. În: Monitorul Oficial al RM nr. 39-42 din 14 martie 2007. Disponibil: <http://lex.justice.md/viewdoc.php?id=322138&lang=1>. 5.SNC "Imobilizări necorporale și corporale", aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova nr.118 din 06.08.2019. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=125822&lang=ro#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125822&lang=ro#)
6. IAS 16 „Imobilizări corporale”. Disponibil: <http://lex.justice.md/index.php?action=view&view=doc&lang=1&id=330274>.

## CONȚINUTUL BILANȚULUI CONFORM REGLEMENTĂRILOR EUROPENE ȘI INTERNAȚIONALE

### CONTENT OF THE BALANCE SHEET ACCORDING TO EUROPEAN AND INTERNATIONAL REGULATIONS

**Author: Cristina BERBECA**

the cycle of studies: Undergraduate student

Academy of Economic Studies of Moldova, Republic of Moldova

E-mail: [cristina.berbeca@ase.md](mailto:cristina.berbeca@ase.md)

**Scientific coordinator: Liliana LAZARI**

ORCID code: 0000-0001-8310-2341

Academy of Economic Studies of Moldova, Republic of Moldova

E-mail: [liliana.lazari@ase.md](mailto:liliana.lazari@ase.md)

**Abstract.** *In the current context, the preparation of the balance sheet in accordance with International Accounting Standards remains as relevant and important as ever. As markets continue to globalise and economic linkages expand, the need for uniform and transparent accounting standards to accurately compare and assess the financial performance of companies around the world persists. The adoption of international accounting standards by various countries and entities demonstrates the need to be aware of the importance of these standards in ensuring transparency and reliability of financial reporting. In addition, in a world where investors want to diversify their business activities globally, international standards provide a common framework for assessing risks and opportunities. As economies evolve and technology advances, accounting standards also need to be regularly reviewed and updated to remain relevant, effective and reflect current economic realities. Understanding international accounting standards is therefore essential for all those involved in analysing and interpreting financial information.*

**Keywords:** *International Financial Reporting Standards, balance sheet, assets, liabilities, balance sheet content, equity, financial instruments.*

**JFL cod: M41**

#### **Introduction**

În ultimul deceniu, în legătură cu evoluția economiei mondiale, globalizarea acesteia, precum și nevoia de elaborare a strategiilor de dezvoltare durabilă crează necesitatea de a avea la bază date și informații veridice, complete și complexe. Ca sursă a acestor date și informații servesc situațiile financiare și în special bilanțul. Prin urmare, întocmirea bilanțului conform reglementărilor europene și internaționale reflectă angajamentul entității față de transparența și integritate financiară, astfel încât să ofere utilizatorilor o informație justă privind situația din cadrul entității, în consecință să adopte decizii relevante în legătură cu aspectele financiare ale entității. Scopul studiului constă în analiza conținutul bilanțului conform reglementărilor internaționale stabilite de IFRS, dar și celor europene stabilite de Directive în contextul aderării RM la UE, respectiv s-au utilizat metode tradiționale de cercetare, precum: documentarea prin studierea cadrului normativ aferent studiului și anume a IAS 1 și Directivei 34/2013 [2], analiza exemplelor practice a bilanțului întocmit în conformitate cu IAS 1, studierea informației prin abordarea teoretică ce permite structurarea elementelor ce descriu situația economică, care ulterior vor fi utilizate ca sursă de date pentru utilizatorii de informații atât interni cât și externi.

#### **Basic content**

Conform IAS 1 [1, pag.3], situațiile financiare sunt o reprezentare structurată a poziției financiare și a performanței financiare a unei entități. Scopul acestora este de a furniza informații despre poziția financiară, performanța financiară, utile pentru o gamă largă de utilizatori în luarea deciziilor economice.

Bilanțul este o imagine în care se sintetizează situația economică și financiară a entității reflectată în expresie valorică la un anumit moment în dublul său aspect de activ (patrimoniul) și pasiv (sursa de

finanțare) [6]. Întocmirea unui bilanț începe cu definirea principalelor așa numite "elemente direct legate de evaluarea poziției financiare" [3].

Potrivit Cadrului general conceptual de raportare [3] bilanțul descrie rezultatele financiare ale tranzacțiilor efectuate, grupându-le în care sunt activele datorii și capitalurile proprii.

Construirea corectă a bilanțului înseamnă:

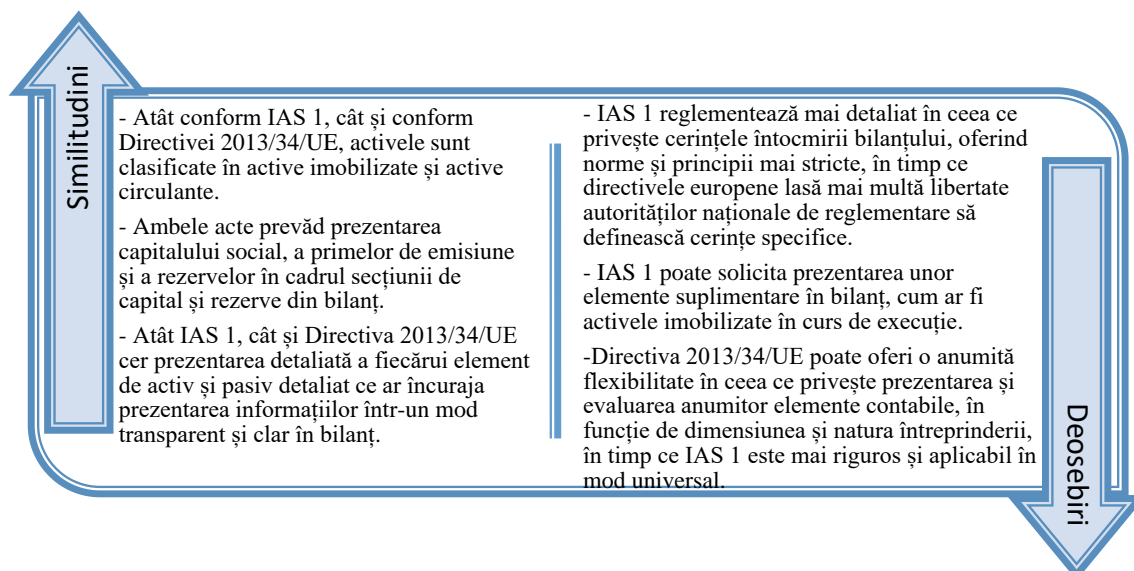
- ✓ să cuprindă în totalitate procesul economic al entității în toată diversitatea sa;
- ✓ să ofere o prezentare completă a fenomenelor economice;
- ✓ să studieze relația dintre aceste fenomene pe baza unei corespondențe corecte a conturilor, ceea ce va face posibilă analiza nu numai a activității financiare și economice, ci și a mișcării resurselor financiare ale entității.

Situația poziției financiare trebuie să cuprindă elementele care prezintă următoarele[1]:

- ✓ imobilizări corporale;
- ✓ investiții imobiliare;
- ✓ imobilizări necorporale;
- ✓ active financiare;
- ✓ investiții contabilizate prin metoda punerii în echivalență;
- ✓ activele biologice care intră sub incidența IAS 41 *Agricultura*;
- ✓ stocuri;
- ✓ creanțe comerciale și similare;
- ✓ numerar și echivalente de numerar;
- ✓ totalul activelor clasificate drept deținute în vederea vânzării și al activelor incluse în grupurile destinate cedării clasificate drept deținute în vederea vânzării în conformitate cu IFRS 5 *Active imobilizate deținute în vederea vânzării și activități întrerupte*;
- ✓ datorii comerciale și similare;
- ✓ provizioane;
- ✓ datorii financiare;
- ✓ datorii și creanțe privind impozitul curent, așa cum sunt definite în IAS 12 *Impozitul pe profit*;
- ✓ datorii privind impozitul amânat și creanțe privind impozitul amânat, așa cum sunt definite în IAS 12;
- ✓ datorii incluse în grupurile destinate cedării clasificate drept deținute în vederea vânzării în conformitate cu IFRS 5;
- ✓ interese care nu controlează, prezentate în cadrul capitalurilor proprii;
- ✓ capital emis și rezerve atribuibile proprietarilor societății-mamă.

Analizând în continuare art.9 caitolul 3 al "Directiva 2013/34/UE a Parlamentului European și a Consiliului" privind situațiile financiare anuale am concluzionat că structura bilanțului nu diferă de cea cunoscută conform IAS 1 și poate fi prezentată în 2 forme: orizontală și verticală.

În bilanț elementele prevăzute la Anexele III-VI a "Directiva 2013/34/UE" se prezintă separat. Statele membre permit o subclasificare mai detaliată a elementelor respective, cu condiția respectării structurii prevăzute. Statele membre permit adăugarea de noi elemente, în măsura în care conținutul acestora nu este acoperit de niciunul dintre elementele prevăzute în structură. Statele membre pot impune o asemenea subclasificare sau subtotaluri sau noi elemente. Structura elementelor din bilanț care sunt precedate de cifre arabe se adaptează în cazurile în care natura specifică a unei entități impune acest lucru. Statele membre pot impune asemenea adaptări pentru entităților care fac parte dintr-un anumit sector economic. Acestea pot permite sau impune ca elementele din bilanț care sunt precedate de cifre arabe să fie combinate, dacă reprezintă o sumă neglijabilă pentru a da o impresie exactă și corectă a activelor și pasivelor entității sau în cazul în care o astfel de combinare oferă un nivel mai înalt de claritate. [2] Atât IAS 1 cât și Directiva 2013/34/UE au ca obiectiv comun în ceea ce privește stabilirea cerințelor pentru prezentarea situațiilor financiare anuale, inclusiv a bilanțului, contribuind astfel la creșterea transparenței și comparabilității informațiilor financiare, acestea se pot asemăna, dar în același timp și prezenta deosebiri care se prezintă în figura 1.



**Figura 1: Similitudini și deosebiri între IAS 1 și Directiva europeană**

*Sursa: elaborat de autor în baza IAS 1 și Directiva europeană 2013/34/UE*

## Concluzie

Concluzionăm că, situațiile financiare, în deosebi bilanțul sunt un instrument foarte important ce contribuie la analiza activității din trecut, prezent și să prezicem viitorul. În urma cercetării, putem spune că toate formatele de bilanț sunt recunoscute de standardele internaționale, dar IFRS 1 stabilește o listă minimă de elemente în bilanț. Specificarea bilanțului pe elemente depinde de standardele și norme naționale, unde entitatea dezvăluie caracteristicile activităților sale. Întrucât Standardele Internaționale de Raportare Financiară nu oferă formate standard de raportare, entitatea include doar informații utile și în forma cea mai ușor de utilizat. Ca orice raportare financiară, este în primul rând un mijloc de comunicare; este important să se utilizeze un limbaj adecvat, precis și clar.

## Referințe bibliometrice

1. Standardul Internațional de Contabilitate (IAS) 1 „Prezentarea situațiilor financiare”. Disponibil: <https://www.mf.gov.md/ro/content/standardele-interna%C8%9Bionale-de-raportare-financiar%C4%83-2017-red-book>
2. Directiva 2013/34/UE a Parlamentului European și a Consiliului privind situațiile financiare anuale privind situațiile financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi, de modificare a Directivei 2006/43/CE a Parlamentului European și a Consiliului și de abrogare a Directivelor 78/660/CEE și 83/349/CEE ale Consiliului. Disponibil: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/RO/TXT/PDF/?uri=CELEX:32013L0034>
3. Cadrul general conceptual de raportare financiară Disponibil: <https://www.mf.gov.md/ro/content/standardele-interna%C8%9Bionale-de-raportare-financiar%C4%83-2017-red-book>
4. LAZARI, Liliana, CUCOȘ, Nelea. Raportarea financiară: realitatea Republicii Moldova și perspective ale integrării în spațiul european. În: Provocările contabilității în viziunea tinerilor cercetători, Conferința Științifică Internațională din 17 martie 2017, ASEM, Chișinău, 2017, pp.31-38, ISBN 978-9975-75-859-8. Disponibil: [https://caae.ase.md/files/caae/conf/Conf\\_video\\_2017.pdf](https://caae.ase.md/files/caae/conf/Conf_video_2017.pdf)
5. BAJAN, Maia, LAZARI, Liliana. Poziția și performanța financiară a entității – sursă de bază pentru utilizatorii de informații. În: Competitivitatea și inovarea în economia cunoașterii, Conferința Științifică Internațională, 25-26 Septembrie 2020, Chișinău, 2020, pp.488 - 494, e-ISBN 978-9975-75-985-4. Disponibil: [https://ase.md/wp-content/uploads/2021/04/Conference\\_Proceedings\\_Articles-25-26-SEPTEMBER-2020.pdf](https://ase.md/wp-content/uploads/2021/04/Conference_Proceedings_Articles-25-26-SEPTEMBER-2020.pdf)
6. GRABAROVSKI, Ludmila, LAZARI, Liliana, Hanna LEWANDOWSKA. Particularitățile aplicării IFRS în sistemul național de contabilitate și raportare. În: International Scientific Conference on Accounting - ISCA 2023, Conferința Științifică Internațională, 6-7 aprilie 2023, Chisinau, 2023, p. 99-109, ISBN 978-9975-155-92-2 (PDF).Disponibil:[https://caae.ase.md/files/conferinte/isca/Culegere\\_ISCA\\_2023.pdf](https://caae.ase.md/files/conferinte/isca/Culegere_ISCA_2023.pdf)
7. BAJAN Maia, VDOVICENCO Viorica. Aspecte comparative privind structura bilanțului conform SNC vs IFRS. În: Provocările contabilității în viziunea tinerilor cercetători, Conferința Științifică Internațională, 11-12 martie 2021, Chișinău 2021, pp.132-136, ISBN 978-9975-155-12-0 (PDF). Disponibil: [https://caae.ase.md/files/caae/conf/conf\\_12.03.21\\_v1.pdf](https://caae.ase.md/files/caae/conf/conf_12.03.21_v1.pdf)



**ASPECTE FISCALE PRIVIND MOTIVAREA PERSONALULUI PRIN PRISMA  
POLITICII FISCALE PE ANUL 2024****TAX ASPECTS OF STAFF MOTIVATION IN THE LIGHT OF TAX POLICY FOR 2024**

**Autor: Mihaela CUCOȘ**, studentă,  
Academia de Studii Economice din Moldova,  
E-mail: [cucos.mihaela.nm7d@ase.md](mailto:cucos.mihaela.nm7d@ase.md)  
**Conducător științific: Iuliana ȚUGULSCHI**,  
ORCID: 0000-0001-8544-7327  
Academia de Studii Economice din Moldova,  
E-mail: [tugulschi.i@ase.md](mailto:tugulschi.i@ase.md)

**Abstract.** *The 2024 tax changes in Moldova have a significant impact on employers. They have brought significant changes to the taxable facilities granted to employers, including the introduction of new benefits. The new regulations include compensation for alternative childcare costs, gifts in kind and deductions for various services and benefits. Compared to Romania, tax policy in the Republic of Moldova seems to offer an additional advantage to employees. Following the analysis, the result shows that the tax changes in 2024 are of great importance for employers, changing the way they can manage employee benefits.*

**Keywords:** *tax changes, employers, tax code, tax policy, wage benefits, taxable facilities.*

**JEL:** M41

**Introducere**

În contextul unei economii în continuă evoluție, politica fiscală joacă un rol important în gestionarea resurselor financiare ale unei țări și în stimularea comportamentului economic al cetățenilor și al întreprinderilor. Una dintre componentele esențiale ale politicii fiscale este impozitarea, iar modalitățile în care sunt aplicate impozitele și taxele pot influența semnificativ mediul economic și social.

Pentru anul 2024 Ministerul Finanțelor al Republicii Moldova a propus modificări ale politicii fiscale și vamale, în vederea ajustării și clarificării unor aspecte relevante. În acest context, una dintre propunerile-cheie vizează extinderea listei facilităților impozabile acordate de angajatori.

**Conținutul de bază**

Modificările fiscale din 2024 au adus schimbări semnificative în Republica Moldova, afectând modul în care angajatorii pot oferi beneficii și facilități salariaților. Aceste modificări includ extinderea sferelor de acoperire și introducerea unor noi beneficii. Adaptarea la aceste schimbări este importantă pentru angajatori și angajați, deoarece acestea pot influența direct politica salarială și relațiile de muncă.

Printre modificările aduse este *articolului 19. Facilități acordate de angajator* din Codul Fiscal, unde sunt specificate facilitățile impozabile acordate de angajator sunt:

- *lit. a<sup>2</sup>, plățile acordate salariatului de către angajator în scopul compensării costurilor pentru serviciile alternative de îngrijire a copiilor cu vârsta de până la 3 ani în mărime ce depășește valoarea nominală deductibilă de 2500 de lei lunar pentru fiecare copil al salariatului [Registrul de Stat, 2024].*

Prin această prevedere, angajatorii ar putea să ofere sprijin suplimentar părinților cu copii mici, contribuind astfel la reducerea presiunii financiare și a stresului legat de îngrijirea copiilor.

- *lit. a<sup>3</sup> în Codul Fiscal, cadourile în natură, inclusiv vouchere, oferite salariaților de către angajator, precum și cele oferite pentru copiii minori ai acestora, cu ocazia zilelor de sărbătoare nelucrătoare conform Codului muncii și a zilelor de naștere ale salariaților, al căror quantum cumulativ depășește valoarea de 10% din salariul mediu lunar pe economie, prognozat și aprobat de Guvern pentru anul pentru care a fost acordat fiecărui salariat [Registrul de Stat, 2024].*

Salariul mediu lunar prognozat pentru anul 2024 constituie 13 700 lei, respectiv nu se consideră facilitate impozabilă, cadourile până la 1 370 lei per angajat. Limitarea cuantumului acestor cadouri

la 10% din salariul mediu lunar pe economie, are ca scop, în opinia noastră, controlul cheltuielilor și evitarea exceselor în acordarea acestor beneficii.

Comparând această modificare fiscală cu reglementările din România privind valoarea tichetelor de masă, plățile pentru serviciile alternative de îngrijire a copiilor, cadourile în natură etc., observăm diferențe semnificative în ceea ce privește categoriile de facilități, limitele și condițiile de acordare, precum și tratamentul fiscal. În România, facilitățile impozabile acordate de angajatori includ, printre altele, valoarea tichetelor de masă, plățile pentru serviciile alternative de îngrijire a copiilor, cadourile în natură și sumele plătite pentru locuința acordată salariatului. Aceste facilități sunt impozitate și sunt supuse unor limite specifice: „Începând cu veniturile aferente lunii ianuarie 2024, voucherele de vacanță și tichetele de masă se includ în baza lunară de calcul al CASS, astfel, pe lângă impozitul pe venit de 10%, se va datora și contribuția la sănătate de 10%, reținută din venitul angajaților.” [Edenred.ro, 2023]. Comparativ cu România, în Republica Moldova, limitele pentru cadouri în natură și vouchere sunt mai mari, iar aceste beneficii nu sunt impozitate doar dacă nu depășesc suma de 1 370 de lei per angajat, oferind astfel un avantaj suplimentar salariaților. Această politică fiscală poate fi considerată ca fiind favorabilă angajaților, deoarece le permite să beneficieze de cadouri și vouchere fără a fi impozitate, ceea ce poate contribui la îmbunătățirea satisfacției lor în ceea ce privește pachetul de beneficii oferit de angajator.

- lit. a<sup>4</sup>, plățile aferente cheltuielilor suportate și determinate pentru transportul și hrana studenților stagiați și/sau elevilor, în limita stabilită de Guvern, în Codul educației și/sau Legea nr.110/2022 cu privire la învățământul dual [Registrul de Stat, 2024].

Prin acordarea de plăți pentru cheltuielile de transport și hrană, se poate reduce grija financiară asupra studenților și elevilor care participă la aceste programe și se poate încuraja mai mulți tineri să se implice în învățământul dual. De asemenea, această măsură poate contribui la creșterea accesibilității la educație și formare profesională de calitate, în special pentru cei care provin din medii mai puțin favorizate. Este important ca aceste plăți să fie gestionate în mod transparent și eficient, pentru a asigura că ajung la cei care au cu adevărat nevoie de sprijin și că sunt utilizate în mod responsabil.

- Se aduc modificări prevederii lit. a, plățile acordate salariatului de către angajator pentru recuperarea cheltuielilor personale, precum și plățile în favoarea salariatului, efectuate altor persoane, cu excepția plăților în bugetul asigurărilor sociale de stat și a primelor de asigurare obligatorie de stat, a plăților menționate la art. 24 alin. (19<sup>3</sup>), (19<sup>4</sup>) și (20), precum și a plăților aferente cheltuielilor suportate și determinate de angajator pentru transportul, hrana și studiile profesionale ale angajatului, conform modului stabilit de Guvern [Registrul de Stat, 2024].

În opinia noastră, este o modificare pozitivă deoarece recunoaște și încurajează investițiile în dezvoltarea profesională a angajaților și în îmbunătățirea condițiilor de muncă și de viață ale acestora. Prin acordarea unui tratament fiscal favorabil pentru aceste plăți, se poate încuraja și mai mult angajatorii să ofere beneficii suplimentare salariaților în aceste domenii, ceea ce ar putea avea un impact pozitiv asupra motivației și satisfacției angajaților.

Aceste modificări fiscale au impact nu doar asupra angajaților, dar și a angajatorilor, schimbând modul în care aceștia gestionează beneficiile și facilitățile acordate salariaților.

Impactul schimbărilor fiscale asupra angajatorilor poate fi observat în mai multe moduri:

- modificările pot crește costurile pentru angajatori, fiind necesar ca angajatorii să revizuiască bugetele și să își adapteze politicile pentru a se conforma noilor reglementări fiscale și pentru a rămâne competitive pe piața forței de muncă.
- introducerea unor noi reguli fiscale poate crește complexitatea administrativă pentru angajatori, care trebuie să-și adapteze procesele și să-și îmbunătățească monitorizarea și raportarea.

Conform art. 24 alin. (19<sup>3</sup>) al Codului Fiscal, cheltuielile suportate și determinate de angajator pot fi deduse în folosul salariatului. Ele pot fi deduse pentru:

- cadouri în natură, inclusiv vouchere, oferite salariaților, precum și cele oferite pentru copii minori ai acestora, cu ocazia zilelor de sărbătoare nelucrătoare conform Codului muncii și

- a zilelor de naștere ale salariaților, în modul prevăzut de contractul individual de muncă sau de regulamentul intern [Registrul de Stat, 2024];*
- *activitățile aferente consolidării culturii corporative și a spiritului de echipă, în modul stabilit de Guvern [Registrul de Stat, 2024];*
  - *abonamente pentru utilizarea facilităților sportive în vederea practicării sportului și educației fizice cu scop de întreținere, profilactic sau terapeutic, oferite de furnizori ale căror activități sunt încadrate la codurile 93.11, 93.12 sau 93.13 ale Clasificatorului activităților din economia Moldovei, în mărime de până la 50% din salariul mediu lunar pe economie, prognozat și aprobat de Guvern pentru anul pentru care a fost acordat fiecărui salariat (plafonare) [Registrul de Stat, 2024];*
  - *contractarea serviciilor medicale în cuantumul unui salariu mediu lunar pe economie, prognozat și aprobat de Guvern pentru anul pentru care a fost acordat fiecărui salariat (plafonare) [Registrul de Stat, 2024];*
  - *se permite deducerea cheltuielilor suportate pentru transportul și hrana studenților stagiați și/sau elevilor în baza raporturilor reglementate de Codul educației și/sau Legea nr. 110/2022 cu privire la învățământul dual [Registrul de Stat, 2024];*
  - *se permite deducerea cheltuielilor anuale suportate de angajator pentru primele de asigurare facultativă de asistență medicală ale salariatului în cuantumul unui salariu mediu lunar pe economie, prognozat și aprobat de Guvern pentru anul pentru care a fost acordat fiecărui salariat [Registrul de Stat, 2024];*
  - *se permite deducerea cheltuielilor suportate și determinate de angajator pentru plățile efectuate, în folosul salariatului, în scopul compensării costurilor pentru serviciile alternative de îngrijire a copiilor cu vârsta de până la 3 ani în mărime ce nu depășește valoarea de 2 500 lei lunare pentru fiecare copil al salariatului. Limita maximă de deducere constituie 5% din fondul de retribuire a muncii determinat pentru anul curent [Registrul de Stat, 2024].*

## Concluzii

În concluzie, modificările fiscale din 2024 în Republica Moldova reflectă eforturile de a ajusta legislația fiscală pentru a răspunde mai bine nevoilor și realităților economice și sociale actuale. Extinderea listei de facilități impozabile acordate de angajatori vine în sprijinul salariaților, oferindu-le beneficii suplimentare și recunoscând diversitatea nevoilor acestora.

Comparativ cu România, Republica Moldova pare să adopte o abordare mai generoasă în ceea ce privește limitele și tratamentul fiscal al cadourilor în natură și voucherelor, oferind un avantaj suplimentar salariaților. În final, impactul schimbărilor fiscale asupra angajatorilor este un aspect important de luat în considerare, deoarece aceștia trebuie să se adapteze noilor reglementări și să își gestioneze eficient resursele pentru a rămâne competitive și pentru a menține un mediu de lucru sănătos și motivant pentru angajați.

## Referințe bibliografice

1. Codul Fiscal, Compoziția venitului, articolul 19. Facilități acordate de angajator. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=132823&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=132823&lang=ro)
2. Edenred. Noile modificări legislative 2023 -2024: ce trebuie să știi și cum te afectează, 07 decembrie 2023. Disponibil: <https://www.edenred.ro/ro/blog/legislatie-fiscalitate/noile-modificari-legislative-2023-2024-ce-trebuie-sa-stii>
3. Codul Fiscal, Deducerile aferente activității de întreprinzător, articolul 24. Deducerea cheltuielilor aferente activității de întreprinzător. Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=132823&lang=ro](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=132823&lang=ro)

## УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ УПРАВЛЕНИЯ РАСХОДАМИ ХОЗЯЙСТВУЮЩЕГО СУБЪЕКТА

### ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT FOR THE EXPENSES MANAGEMENT OF AN ECONOMIC ENTITY

**Автор: Ксения СТРАТЕВА**

Электронная почта: [strateva.xenia@ase.md](mailto:strateva.xenia@ase.md)

**Научный руководитель: Людмила ГРАБАРОВСКИ,**

ORCID:0000-0002-1778-7474

Электронная почта: [grabarovschi.ludmila@ase.md](mailto:grabarovschi.ludmila@ase.md)

Молдавская Экономическая Академия

**Abstract.** *The effectiveness of expenses management depends on the quality of information generated by the accounting and analytical system of the entity. The article reveals the features of the formation of accounting and analytical support for the expenses management of an economic entity. The main attention is paid to the interaction of various types of information that are used in the process of forming this system. The study was based on the use of methods such as description, analysis, synthesis, grouping and generalization, and made it possible to conclude that the formation of accounting and analytical support will contribute to the implementation of successful expenses management and the creation of a unified information platform that will support the decision-making process.*

**Keywords:** *accounting, analysis, expenses, accounting information, expenses management*

**JEL:** M41

#### **Введение**

На сегодняшний день задачей каждого хозяйствующего субъекта является обеспечение эффективного управления расходами, обусловленная необходимостью их оптимизации и рационализации в связи с тем, что они оказывают непосредственное влияние на конечный финансовый результат. Под учетно-аналитическим обеспечением управления расходами понимается синтез различных видов информации о данных элементах бухгалтерского учета, формируемой учетно-аналитической системой предприятия [1].

Учетно-аналитическое обеспечение управления расходами необходимо для принятия рациональных управленческих решений, базирующихся на достоверной, релевантной и своевременной информации, полученной путем сочетания процедур бухгалтерского учета и анализа. Проблематика исследования является актуальной, поскольку разработка и совершенствование данной системы призваны помочь хозяйствующему субъекту адаптироваться к быстро меняющимся условиям бизнес-среды, обеспечивая тем самым его устойчивость и результативность.

Основной целью данной статьи является рассмотрение аспектов, касающихся элементов, этапов формирования, а также проблем, возникающих при организации учетно-аналитического обеспечения управления расходами. В рамках данного исследования были использованы такие методы, как описание, анализ, синтез, группировка, обобщение и др.

Для более полной характеристики рассматриваемого вопроса были изучены работы молдавских и зарубежных авторов, среди которых необходимо выделить Е.М. Евстафьева [1], В.А. Озеран, Т.Н. Бойчук [2], Е.Ю. Сафронова [3], Е.Н. Чимпоеш [4], Н. Ангелова [5], и др. Перечисленные авторы внесли серьезный вклад в анализ сущности и содержания учетно-аналитического обеспечения и его значения в системе управления хозяйствующим субъектом.

#### **Основное содержание**

Учетно-аналитическое обеспечение управления расходами хозяйствующего субъекта необходимо рассматривать как многоэтажную информационную систему, входящую в состав общей системы управления предприятием [2]. В частности, учетно-аналитическое обеспечение основывается на четырех основных видах информации: нормативной, бухгалтерской, аналитической и внеучетной [1]. Бухгалтерская информация представляет собой основу учетно-аналитического обеспечения управления расходами и включает первичную учетную документацию, данные синтетического и аналитического учета по счетам 7 класса «Расходы», а также различные виды отчетности. Основным источником информации о расходах хозяйствующего субъекта, используемым для принятия управленческих решений, является Отчет о прибыли и убытках.

В последнее время возрастает также важность внеучетной информации о расходах хозяйствующего субъекта. Источниками данной информации могут служить заключения внутреннего и внешнего аудита, проверок налоговых органов, материалы собраний акционеров и совета директоров, деловых переписок с партнерами, средства массовой информации и др. Формирование аналитической информации осуществляется путем анализа учетных и внеучетных данных предприятия. Значение анализа расходов обусловлено потребностью хозяйствующего субъекта в оперативной и объективной оценке информации о планируемых и фактически понесенных расходах для выявления проблемных аспектов в управлении ими и для принятия обоснованных решений.

Этапы формирования учетно-аналитического обеспечения управления расходами представлены на рис.1.



**Рис.1. Этапы формирования учетно-аналитического обеспечения управления расходами**

*Источник: разработан автором на основании [2]*



Согласно вышеприведенной схеме, наблюдается определенная последовательность действий при разработке учетно-аналитического обеспечения управления расходами. Отправным источником информации являются данные финансового учета, в рамках которого осуществляется признание и оценка расходов, отображение их на счетах, группировка и обобщение информации в учетных регистрах. В свою очередь, взаимосвязь финансового и управленческого учета позволяет сгруппировать соответствующую информацию в различных формах отчетов. Таким образом, четвертый этап предполагает обобщение учетной информации и формирование отчета о прибыли и убытках и отчетов, разработанных на основании заранее составленных бюджетов [2].

Заключительный этап формирования учетно-аналитического обеспечения управления расходами характеризуется проведением анализа учетной и внеучетной информации [2]. Аналитические процедуры можно представить в виде определенной логической последовательности: расчет показателей динамики и структуры расходов, анализ затрат на 1 лей произведенной продукции, расчет критического объема продаж, факторный анализ расходов и анализ влияния расходов на прибыль и рентабельность хозяйствующего субъекта. На основе полученных данных формируется отчетность. В этой связи, информация, используемая в рамках учетно-аналитического обеспечения, должна соответствовать определенным требованиям, среди которых необходимо выделить:



**Рис.2. Требования к учетно-аналитической информации**

*Источник: разработан автором на основании [3]*

## Выводы

Результаты проведенного исследования позволили сделать следующие выводы:

- в целях повышения эффективности принимаемых решений в рамках учетно-аналитического обеспечения управления расходами важно разработать систему, которая будет способствовать осуществлению мониторинга за внешними факторами макросреды и внутренними факторами микросреды хозяйствующего субъекта. Эта система должна позволить не только собирать и анализировать информацию, но и проводить прогнозирование;
- для эффективного проведения анализа всех видов информации необходимо внедрить современные информационные технологии, которые позволят сократить сроки обработки аналитических данных, повысить качество и достоверность обработки, повысить гибкость в управлении, а также снизить трудоемкость и стоимость аналитического процесса.

## Библиографические источники

1. Е.М. ЕВСТАФЬЕВА «Методология формирования учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом коммерческой организации». [Электронный ресурс] – Режим доступа: [https://library.oreluniver.ru/polnotekst/IzvestiyaOrelGTU/ecgum\\_1\\_2011.pdf#page=59](https://library.oreluniver.ru/polnotekst/IzvestiyaOrelGTU/ecgum_1_2011.pdf#page=59) стр. 59-66 (дата обращения 03.03.2024)
2. В.А. ОЗЕРАН, Т.Н. БОЙЧУК «Модель учетно-аналитического обеспечения системы управления расходами периода». [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/model-uchetno-analiticheskogo-obespecheniya-sistemy-upravleniya-rashodami-perioda/viewer> (дата обращения 04.03.2024)
3. Е.Ю. САФРОНОВА «Особенности формирования учетно-аналитической информации о доходах и расходах организации». [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-formirovaniya-uchetno-analiticheskoy-informatsii-o-dohodah-i-rashodah-organizatsii/viewer> (дата обращения 06.03.2024)
4. Е.Н. ЧИМПОЕШ «Совершенствование учета и анализа расходов организации: бухгалтерский и налоговый аспект». [Электронный ресурс] – Режим доступа: [https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag\\_file/195-201\\_0.pdf](https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag_file/195-201_0.pdf) (дата обращения 03.03.2024)
5. Н. АНГЕЛОВА «Эффективный учет и анализ расходов предприятия, как инструменты повышения эффективности деятельности предприятия». [Электронный ресурс] – Режим доступа: [https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag\\_file/211-213\\_9.pdf](https://ibn.idsi.md/sites/default/files/imag_file/211-213_9.pdf) (дата обращения 09.03.2024)

## ASSESSMENT OF THE FINANCIAL STATE OF CRITICAL INFRASTRUCTURE IN WARTIME CONDITIONS

**Author: Daria MARUSIAK, Bachelor**

Vasyl' Stus Donetsk National University, Ukraine

E-mail: [marusiak.d@donnu.edu.ua](mailto:marusiak.d@donnu.edu.ua)

**Scientific coordinator: Ionin YEVHEN**

ORCID: 0000-0002-2903-3143

Vasyl' Stus DonNU, Ukraine

E-mail: [ionin.iyy@donnu.edu.ua](mailto:ionin.iyy@donnu.edu.ua)

**Abstract.** *The work is devoted to the analysis of the financial condition of critical infrastructure in the conditions of a military conflict. The influence of military actions on the financial condition and the efficiency of critical infrastructure management was studied, it was found that the war period can lead to dynamic changes in the state of infrastructure objects, which requires adequate notification of the population.*

**Key words:** *financial condition, critical infrastructure, wartime, financial stability, resource provision, management efficiency.*

**JEL:** H56, O13

**Introduction.** In the conditions of a military conflict, ensuring the functioning of critical infrastructure, in particular energy supply, becomes important for the stability and survival of the country. Civilian infrastructure objects, such as energy networks and transport systems, become strategically important in the context of military operations, affecting the quality of life and safety of citizens. Researching the impact of military conflict on the financial condition of critical infrastructure and ways to increase its stability is an urgent and practically important task for governmental and non-governmental organizations. Analysis of financial reports, vertical and horizontal analysis, financial ratios, analysis of financial reports are used as research methods.

**Main part.** The conditions of a military conflict can cause changes in the mode of operation of state institutions, banks, enterprises, etc., which can worsen the planning of working hours. Legislation aimed at protecting critical infrastructure, such as energy, transport, information technology and other strategically important sectors, is also an important element (table 1).

**Table 1. Main legislative acts regulating the protection of critical infrastructure of Ukraine[1]**

№	Name	Date
1	Law of Ukraine "On Critical Infrastructure"	October 18, 2022 № 2684
2	Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine on "Certain issues of critical infrastructure facilities"	October 9, 2020 № 1109 (as amended as of December 16, 2022 № 1384)
3	Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine "On Approval of the Procedure for Monitoring the Security Level of Critical Infrastructure Objects"	July 22, 2022 № 821
4	Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine "On approval of the Regulation on the exchange of information between subjects of the national system of critical infrastructure protection"	October 14, 2022 № 1174
5	Resolution of the Cabinet of Ministers of Ukraine "Some issues of information submission in the field of critical infrastructure protection"	October 14, 2022 № 1175
6	Order of the Administration of the State Service for Special Communications and Information Protection of Ukraine "On Approval of Methodological Recommendations for Categorization of Critical Infrastructure Objects"	January 15, 2021 № 23

According to the Law of Ukraine "On Critical Infrastructure", the classification of objects as critical infrastructure is carried out according to a set of criteria that determine their social, political, economic, ecological significance for ensuring the defense of the country, the safety of citizens, society, the state and law and order [2].

The conditions of a full-scale Russian invasion create difficult and dangerous situations for critical infrastructure workers, affecting their work and lives. Workers must take responsibility for their own safety by following strict safety precautions and evacuation plans. Constant shelling and security threats make it difficult to secure essential resources such as electricity and water, which are necessary for normal functioning, and create psychological stress for workers. Regional power supply facilities, such as Vinnytsyaoblenergo, have an important mission of ensuring reliable power supply to critical facilities and services that depend on electricity for the preservation of life and safety of citizens. Monitoring financial condition, especially liquidity and solvency, is key in management decision-making, especially in wartime. This analysis is necessary to ensure continuous operation of energy supply systems and support the functioning of enterprises and the population of the region.

The analysis of the financial situation for 2020-2023 shows that a number of indicators are not sufficiently high, which makes it financially difficult to ensure the further stable operation of the critical infrastructure object(table2).

**Table 2. Analysis of the main indicators of the financial condition of JSC "Vinnytsyaoblenergo"[3]**

№	Indicators	01.01.2020	01.01.2022	01.01.2023
1	Non-current assets, UAH million	1 245,6	1 634,2	1 822,8
2	Current assets, UAH million	201,5	413,5	913,8
3	Equity, million UAH	1 135,7	1 536,6	1 742,6
4	Long-term liabilities UAH million.	35,9	48,8	40,2
5	Current liabilities, UAH million.	275,5	462,3	953,8
6	Currency of the balance sheet, UAH million	1 447,1	2 047,7	2 736,6
7	Working capital, UAH million.	-74,0	-48,8	-40,0
8	Total coverage ratio	0,73	0,89	0,96
9	Coefficient of autonomy	0,78	0,75	0,64
10	Coefficient of financial dependence	2,55	2,67	2,82
11	Reliability coefficient	4,12	3,32	1,83
12	Financial risk factor	0,24	0,30	0,55
13	Debt ratio	0,22	0,25	0,36
14	Maneuverability coefficient	-0,07	-0,03	-0,02
15	Coverage with own working capital	-0,37	-0,12	-0,04

First of all, it is necessary to pay attention to indicators that ensure the possibility of work in the short and long term. Working capital (the availability of own working capital) has a negative value, which poses a threat to business continuity. As of January 1, 2020, non-current assets in the amount of UAH 74 million were covered by short-term liabilities. As of 01.01.2022 and 01.01.2023, this indicator was, respectively: UAH 48.8 million and UAH 40.0 million. For normal operation, at least 10% of current assets must be covered by equity. Accordingly, the total coverage ratio is less than 1, and the recommended value is 1.5-2. A positive point is the upward trend of this ratio and its approach to 1 (January 1, 2020: 0.73, January 1, 2023: 0.96). This growth is caused by an increase in equity during this period by UAH 606.9 million, or by 53%. Such growth fully meets the requirements of the basic concept of IFRS - the concept of equity preservation. Logically, the question arises about the factors of this growth, which requires further horizontal and vertical analysis, as provided by ISA 520 "Analytical procedures in auditing" [4].

**Table 3. Vertical analysis of equity capital[3]**

Indicators	01.01.2020		01.01.2022		01.01.2023	
	UAH million	%	UAH million	%	UAH million	%
Registered capital	31	2,7	31	2,0	31	1,8
Capital in additional assessments	209,3	18,5	184,4	12	172,3	10
Reserve capital	99,2	8,6	98,3	6,4	97,8	5,6
Additional capital	5,1	0,5	5,1	0,3	5,1	0,3
Retained earnings (uncovered loss)	791,1	69,7	1 217,8	79,3	1 436,4	82,5
Total	1 135,7	100,0	1 536,6	100,0	1 742,6	100,0

The results of the vertical analysis indicate a qualitative structure of equity capital: retained earnings increased from 69.7% on 01.01.2020 to 82.5% on 01.01.2023, which indicates the efficiency of operations. Net profit also increased from UAH 81.4 million in 2020 to UAH 333 million in 2022. This testifies to a successful dividend policy aimed at the maximum capitalization of profit.

A decrease in the relative value of the consumable part is also noted. The cost price of 1 hryvnia of sold products decreased from 0.96 in 2020 to 0.86 in 2022. This means that each hryvnia of production brings more gross profit, contributing to an increase in equity and a decrease in liabilities. This trend will contribute to the positive dynamics of working capital. [5, p. 151].

**Table 4. Analysis of return on assets of JSC Vinnytsiaoblenergo[3]**

№	Indicators	2022	2023	Deviation
1	Net sales revenue, UAH million	2 883,8	2 981,0	97,2
2	Total assets, UAH million	2 047,7	2 736,6	688,9
3	Long-term liabilities, UAH million.	264,2	595,1	330,9
4	Current liabilities, UAH million.	511,1	994	482,9
5	Return on assets ratio, %	1,41	1,09	-0,32
6	Accounts receivable ratio, %	0,09	0,20	0,11
7	Accounts payable ratio, %	0,18	0,33	0,15

Net income from sales increased by UAH 97.2 million, or by 3.4%, which is mainly due to an increase in tariffs as a result of inflationary processes. Attention should be paid to the significant growth of receivables and payables. Accounts receivable increased by UAH 330.9 million, or by 125.2%, payables increased by UAH 482.9 million, or by 94.5%. This is evidence of certain problems in the settlement system: the timeliness and completeness of fulfilling one's obligations. Based on this, it is necessary to strengthen the work in this direction for the further functioning of Vinnytsiaoblenergo JSC.

**Conclusion.** In wartime, ensuring the functioning of critical infrastructure, in particular the power industry, becomes crucial for the safety of society. The financial health of these infrastructures is a key factor affecting their ability to ensure safety and function. Effective management of resources and finances in these conditions is critical to the sustainability of critical infrastructures. Financial resource planning and risk management strategies can significantly increase the resilience of critical infrastructures during military conflicts.

#### **Bibliographic references :**

1. 2015-2024 Ministry of Infrastructure of Ukraine (MIU) [Electronic resource] – Access mode: <https://mtu.gov.ua/content/zakonodavstvo.html>
2. Law of Ukraine "On Critical Infrastructure" [Electronic resource] – Access mode: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1882-20#Text>
3. Official website of JSC "Vinnytsiaoblenergo" [Electronic resource] Access mode: [https://www.voe.com.ua/sites/default/files/2020-02/f\\_1\\_2019r.pdf](https://www.voe.com.ua/sites/default/files/2020-02/f_1_2019r.pdf)
4. International Standards on Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance and Related Services [Electronic resource] - Access mode: <https://www.apu.com.ua/msa/>.
5. Ionin E.E. Financial analytics of modern business: monograph. Donetsk: DonNU, 2012. 304p.



## ПОДОХОДНЫЙ НАЛОГ: ПРОБЛЕМНЫЕ ВОПРОСЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

### INCOME TAX: PROBLEMATIC ISSUES OF ACCOUNTING AND TAXATION

Кристина ЛИСКУ,

Студент МЭА, Молдова

Email: [liscu.cristina@ase.md](mailto:liscu.cristina@ase.md)

Научный руководитель: Людмила ЛАПИЦКАЯ

ORCID 0000-0001-9739-0495

МЭА, Молдова

Email: [liudmila@ase.md](mailto:liudmila@ase.md)

**Abstract.** *The article provides information on income tax, namely some changes in the Tax Code for 2024, as well as problematic tax issues that arise for practicing accountants. When performing this work, methods of comparison, analysis were used. The purpose of this work is to reveal problematic issues that require detailed study. This topic is always relevant in the accounting system, since constant changes in the tax code require detailed attention. The importance of studying this topic is that many accountants are looking for answers to questions regarding taxation, and this article will help to understand some of the many aspects that have arisen.*

**Keywords:** *income tax, article, taxation, problematic issues, accountant, state budget, changes, rate, percentage, attention*

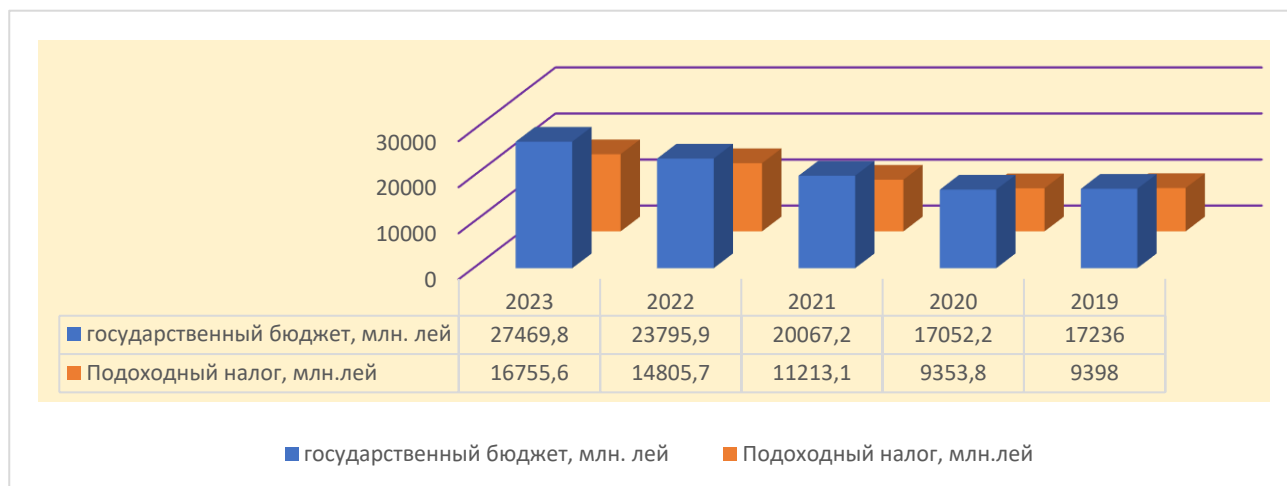
**JEL:** M41

#### Введение

Подходный налог представляет собой одну из основных форм налогообложения, широко применяемую в различных странах по всему миру. Этот вид налога обязывает физических лиц уплачивать налог на свой доход, полученный за определенный период времени. В большинстве случаев, подходный налог взимается государственными органами с целью обеспечения финансовой устойчивости и поддержки различных общественных программ.

Структура подходного налога может варьироваться в зависимости от страны, законодательства и социально-экономических условий. Обычно налогообложение доходов включает в себя различные ставки для разных уровней доходов, а также вычеты и льготы, предназначенные для смягчения налоговой нагрузки на наименее обеспеченные слои населения или стимулирования определенных видов деятельности.

Подходный налог играет важную роль в формировании бюджета государства, финансировании социальных программ, образования, здравоохранения и других сфер. В этом контексте, эффективное управление подходным налогом становится ключевым элементом экономической политики, направленной на достижение баланса между обеспечением финансовых ресурсов государства и поддержанием социальной справедливости. Для того, чтобы подробнее изучить динамику подходного налога, а также его структуру, можно рассмотреть рисунок 1, который был составлен на основании данных отчетов Государственной Налоговой Инспекции [1].



**Рис.1 Поступление в Государственный бюджет РМ подоходного налога в динамике**

*Источник: составлено автором по материалам годового отчета ГНИ*

### Содержание

Проблемные вопросы налогообложения в части подоходного налога возникают: в связи с частыми изменениями в налоговом законодательстве, особенностям признания дохода в налоговых целях, применения вычетов и льгот по подоходному налогу, установлению налогооблагаемой базы, ставок подоходного налога.

Следует отметить, что часть (1<sup>1</sup>) статьи 87 Налогового кодекса Республики Молдова предоставляет право микро-, малым или средним предприятиям, установленным согласно критериям, на последний день налогового периода в соответствии с положениями части (1) статьи 5 Закона о малых и средних предприятиях № 179/2016, не уплачивать подоходный налог за периоды 2023-2025 гг., если они не выплачивали дивиденды за эти периоды [3]. В случае, если предприятие в будущем решит выплатить дивиденды за эти периоды, то оно должно в соответствии с установленной Налоговым кодексом К пропорцией заплатить соответствующую сумму подоходного налога в бюджет.

В этой связи существуют два мнения об отражении в учете данного права на отсрочку уплаты подоходного налога с предпринимательской деятельности до выполнения определенных условий [2]. Прежде всего возникает вопрос: как отразить данное обязательство по подоходному налогу, которое может и не стать реальным в будущем, как долгосрочное или как краткосрочное, с соответствующим отражением на счетах 426 «Долгосрочные оценочные резервы», субсчет 4263 «Оценочные резервы по налогам» или же на 541 «Предстоящие обязательства», субсчет 5411 «Предстоящие обязательства по расчетам с бюджетом».

Анализируя различные варианты отражения отсроченного подоходного налога, предлагаем следующие бухгалтерские записи:

- отражается начисление суммы отсроченного подоходного налога согласно (1<sup>1</sup>) статьи 87 Налогового кодекса Республики Молдова за 2023 год:

Дебет счета 731 «Расходы по подоходному налогу»,

Кредит счета 426 «Долгосрочные оценочные резервы», субсчет 4263 «Оценочные резервы по налогам».

- в случае выплаты дивидендов за 2023 год, в 2024-2025 г.г., согласно расчета, установленного положениями Налогового Кодекса РМ, отражаем обязательство по подоходному налогу с предпринимательской деятельности:

Дебет счета 426 «Долгосрочные оценочные резервы», субсчет 4263 «Оценочные резервы по налогам»,

Кредит счета 534 «Обязательства бюджету», субсчет 5341 «Обязательства по подоходному налогу от предпринимательской и профессиональной деятельности».

Следует обратить внимание и на изменения положений статьи 90 Налогового кодекса РМ, которая убрала неравенство в части удержания подоходного налога при выплате собственнику его вклада в уставный капитал общества с ограниченной ответственностью. Таким образом: в соответствии со статьей 90 НК РМ с 1 января 2024 года не удерживается подоходный налог у источника выплаты при выплате акций, долговых обязательств, облигаций и других документов, удостоверяющих право собственности в предпринимательской деятельности.

Например, если до 1 января 2024 года при приобретении доли в ООО у физического лица нужно было удержать подоходный налог, то сейчас уже изменили статью 39 НК и не нужно (ранее при приобретении акций не удерживали, а с доли удерживали это было налоговое неравенство). Что касается окончательного удержания налога из некоторых видов доходов, хочется отметить, что банки, ссудо-сберегательные ассоциации, а также эмитенты долговых обязательств и облигаций удерживают налог в размере 6 процентов (в 2023 году – 3 процента) из процентных начислений, выплачиваемых физическим лицам–резидентам.

### **Conclusions.**

В заключение, мы приходим к выводу, что баланс между сборами подоходного налога и обеспечением стимулов для экономического роста требует внимательного и взвешенного подхода. Ключевыми факторами успешной налоговой системы остаются прозрачность, предсказуемость и адаптивность к изменениям в экономике и обществе. Автор проанализировав отражение в учете обязательств по подоходному налогу (отсроченных) согласно части (1<sup>1</sup>) статьи 87 Налогового кодекса РМ предложил свою методику отражения. Как рекомендация можно предложить дальнейшее изучение эффективности мероприятий, направленных на оптимизацию подоходного налога, а также укрепление диалога между государственными органами, предпринимательским сообществом и обществом в целом с целью формирования налоговой политики, способствующей устойчивому и справедливому развитию страны.

### **Bibliographical references.**

1. Raport de activitate al Serviciului Fiscal de Stat pentru anul 2023. Disponibil: <https://sfs.md/ro/pagina/rapoarte-anuale>
2. Дилемма в бухгалтерском учете: порядок отражения подоходного налога в соответствии с частью 1(1) статьи 87 «Сроки, порядок, форма и место уплаты налога» НК РМ Disponibil: <https://europro-audit.eu/2024/02/22/dilemma-v-buhgalterskom-uchete-poryadok-otrazheniya-podohodnogo-naloga-v-sootvetstvii-s-chastyu-11-stati-87-sroki-poryadok-forma-i-mesto-uplaty-naloga-nk-rm/>
3. Налоговый кодекс РМ Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=79283&lang=ru](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=79283&lang=ru)
4. Закон 1164/1997 «О введении в действие разделов I и II Налогового кодекса». Disponibil:
5. [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=140625&lang=ru#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=140625&lang=ru#)

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ РЕЗИДЕНТ В  
ИНФОРМАЦИОННО-ТЕХНОЛОГИЧЕСКИХ ПАРКОВ****ACCOUNTING AND TAXATION OF RESIDENTS OF INFORMATION  
TECHNOLOGY PARKS****Данила ЗАКАТОВ**Студент МЭА, Молдова, [zacatov.danila@ase.md](mailto:zacatov.danila@ase.md)**Научный руководитель: Людмила ЛАПИЦКАЯ**

ORCID 0000-0001-9739-0495

МЭА, Молдова, [liudmila@ase.md](mailto:liudmila@ase.md)

**Abstract.** This article navigates through the intricacies of accounting and taxation for residents of Information Technology Parks (IT Parks) in the Republic of Moldova. It outlines the pivotal role played by these parks in the Moldovan economy, tracing their historical genesis and development. The discussion delves into the unique taxation framework, particularly focusing on the unified tax regime, and compares accounting practices within IT parks with those of conventional companies. Various aspects concerning financial management within this specialized sector are explored, providing insights into the complexities of navigating fiscal regulations and standards.

**Keywords:** single tax, information technology, wages, tax, company, report.

**JEL:** M41

**Введение**

Информационные технологии и их парки играют ключевую роль в развитии современного мира, становясь центрами инноваций и экономического роста. Парк «Moldova Innovation Technology Park», основанный 1 января 2018 года, является главным источником передовых услуг в области ИТ в Молдове. Создание парка было обсуждено правительством страны несколько лет, и его цели включают развитие информационных технологий, поддержку компаний и повышение конкурентоспособности местных ИТ-фирм. ИТ-парки предоставляют широкий спектр услуг, от разработки ПО до ИТ-консалтинга, что требует разнообразных профессионалов. Сотрудники компаний парка обладают льготами, такими как освобождение от налогов, социальное страхование и прочие финансовые стимулы, что делает работу в парке привлекательной.

Рассматривая информацию о ИТ парке РМ, можно констатировать, что количество резидентов парка растет из года в год огромными темпами, что представлено в нижеследующем рисунке.

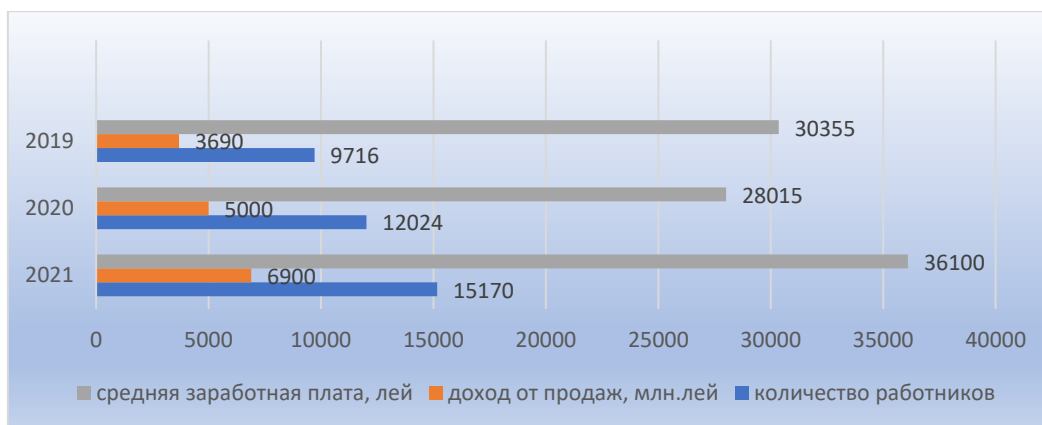


**Рис. 1** Количество резидентов ИТ парка «Moldova Innovation Technology Park» в динамике.

Источник: разработано автором по материалам ИТ парка «Moldova Innovation Technology Park»

<https://mitp.md/p/web/ipResidentsRegistry>

Основные показатели деятельности резидентов ИТ парка МІТР представлены на нижеследующем рисунке.



**Рис. 2 Основные показатели резидентов ИТ парка «Moldova Innovation Technology Park» в динамике.**

Источник: разработано автором по материалам ИТ парка «Moldova Innovation Technology Park» <https://mitp.md/p/web/resources>

### Содержание

Показатели резидентов ИТ парка РМ находятся в постоянном росте, так например: почти в 7 раз увеличилось количество резидентов в 2023 году по отношению к году создания в 2018 году. Доходы резидентов в 2021 году составили 6,9 млрд. лей, что практически удвоилось по сравнению с 2019 годом. В настоящее время резидентами ИТ парка МІТР являются около 200 предприятий с иностранным капиталом, из которых: 27- США, 22- Румыния, 16- Германия, 14- Италия, 13- Великобритания, Голландия -11, Франция -10, Россия -7 и др.

В соответствии с положениями закона 77/2016 «Об информационно-технологических парках» установлены виды деятельности, которой могут заниматься резиденты парка[1]:

- ✓ Деятельность в области компьютерного программирования программного обеспечения по заказу (программное обеспечение, ориентированное на клиента),
- ✓ Выпуск компьютерных игр, программного обеспечения,
- ✓ Деятельность веб-порталов,
- ✓ Разработки в области естественных наук и инженерии, биотехнологий,
- ✓ Производство электронных компонентов производством микропроцессоров (производством интегральных микросхем (аналоговых, цифровых или смешанных) и др.

Следует отметить, что начиная с 12 февраля 2024 года следующие виды деятельности добавлены в список, разрешенных к осуществлению в ИТ парке:

- ❖ Деятельность телефонных информационно-справочных центров (call center), в том числе основанная на технологии/канале связи с клиентом (contact center), исключительно на экспорт;
- ❖ Деятельность прочих организаций по работе с персоналом, исключительно на экспорт.

Резиденты информационно-технологического парка (ИТ-парка) МІТР в Молдове подчиняются специальному налоговому режиму, основанному на едином налоге. Согласно Налоговому кодексу Республики Молдова, этот единый налог включает в себя несколько составляющих, таких как налог на доход от предпринимательской деятельности, подоходный налог с заработной платы, взносы на обязательное социальное и медицинское страхование, а также другие налоговые обязательства, такие как местные сборы и налог на недвижимость. Расчет этого единого налога производится на основе ставки, которая определяется в соответствии с Налоговым кодексом и составляет либо 7% от дохода от продаж, либо не менее 30% от среднемесячной заработной платы по экономике[2]:



На 2024 год минимальная сумма единого налога установлена в размере 4 110 леев. Интересной особенностью оплаты труда в ИТ-парке является то, что зарплата работников считается брутто равной нетто заработной плате. Это означает, что работники не платят дополнительных налогов сверх своей заработной платы. Однако, с 2024 года вступили в силу изменения в налоговом законодательстве, отменяющие некоторые льготы в области налогообложения для специалистов в сфере информационных технологий.

Анализируя выше представленные данные, можем констатировать, что налогообложение работников резидентов ИТ парков имеет наиболее благоприятную позицию для сотрудника.

### **Вывод**

Бухгалтерский учет у компаний-резидентов ИТ-парков выгодно отличается и приносит целый ряд преимуществ как самим компаниям, так и их сотрудникам. Особенно важно упомянуть налоговые льготы, вроде единого 7% налога, которые значительно уменьшают налоговое бремя на ИТ-компаниях. Это дает им больше возможностей для инвестирования в развитие и рост бизнеса. Благодаря этой льготной системе налогообложения, компании могут повышать заработные платы своих сотрудников, что является несомненным плюсом. Такие выплаты по оплате труда сотрудникам компаний в ИТ-парках уже рассматриваются как окончательно обложенные налогом, и это существенно снижает сложности с декларированием и уплатой подоходного налога.

Это имеет важное значение не только для компаний, но и для привлечения и удержания талантливых специалистов. ИТ-парки способствуют созданию конкурентоспособных условий оплаты труда, что сдерживает отток квалифицированных кадров за границу. Это важный шаг в поддержке роста и развития местного рынка труда в сфере информационных технологий.

### **Библиографические ссылки.**

1. Закон «Об информационно-технологических парках» № 77/2016 Disponibil: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=141550&lang=ru#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=141550&lang=ru#)
2. Налоговый кодекс № 1163/1997 от 24-04-1997 [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=138283&lang=ru#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=138283&lang=ru#)
3. Постановление Правительства РМ «О создании информационно-технологического парка «Moldova IT park» № 1144 от 20.12.2017. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova. 2017, № 451-463. ст. 1272.

**АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ РАСХОДОВ НА ЗДРАВООХРАНЕНИЕ (НА ПРИМЕРЕ ПМСУ КОМРАТСКОЙ РАЙОННОЙ БОЛЬНИЦЫ ИМ. ИСААКА ГУРФИНКЕЛЯ, АТО ГАГАУЗИЯ)**

**ANALYSIS OF THE EFFECTIVENESS OF HEALTHCARE COSTS (USING THE EXAMPLE OF THE PRIMARY HEALTH CARE UNIT OF THE COMRAT DISTRICT HOSPITAL NAMED AFTER ISAAC GURFINKEL, ATU GAGAUZIA)**

**Автор: Татьяна ЧЕКАН**, Лицензиат

e-mail: [chekan2004@mail.ru](mailto:chekan2004@mail.ru)

**Научный руководитель: Виталий КЮРКЧУ**,

Комратский Государственный Университет, Молдова

ORCID ID: 0000-0002-7218-7121,

e-mail: [kyurkchu@gmail.com](mailto:kyurkchu@gmail.com)

***Abstract.** This article examines the issue of assessing the effectiveness of expenditures in health care on the example of PMSU RB Comrat. The financial indicators of the institution for 2020 and 2021 are analyzed, identifying trends and factors affecting their change. The conclusion emphasizes the importance of implementing measures to optimize costs and improve the efficiency of resource management, and suggests strategies to improve the asset structure, which significantly contributes to maintaining the financial health of the institution.*

***Keywords:** economic analysis, capital, profit, efficiency of health care institution*

**JEL cod:** I10

**Введение.**

На современном этапе развития общества перед системой здравоохранения остро стоит проблема эффективного распределения доступных ресурсов для повышения доступности и качества оказания медицинской помощи. Одним из наиболее эффективных путей решения этой задачи является проведение на системной основе экономического анализа, предусматривающего сопоставление финансовых затрат на охрану и укрепление здоровья населения с уровнем социальных потерь общества от заболеваемости и смертности.

Так, по мнению автора М. Баканова, «экономический анализ – это прикладная наука, которая опирается на теорию познания, обеспечивает практическую полезность, повышает экономическую эффективность практической деятельности человека».

В.Кюркчу считает, что «анализ экономический как наука – система специальных знаний о методах и приемах исследования, применяемых для обработки и анализа экономической информации о деятельности организации (предприятий)» [2].

В.Когденко в учебном пособии «Экономический анализ» приводит определение, что «экономический анализ – это комплекс процедур, с помощью которых оценивается текущее состояние организации, выявляются существенные связи и характеристики и прогнозируется будущее развитие организации в самых существенных аспектах деятельности: финансовом, производственном, рыночном» [3].

Г.Савицкая трактует понятие «экономический анализ, как научный способ познания сущности экономических явлений и процессов, основанный на расчленении их на составные части и изучении во всем многообразии связей и зависимостей».

По мнению Н. Любушина, «экономический анализ – это систематизированная совокупность методов, способов, приемов, используемых для получения выводов и рекомендаций экономического характера в отношении некоторого субъекта хозяйствования».

Анализ эффективности расходов является неотъемлемой частью экономического анализа. Эффективные расходы – это расходы, не превышающие определенный уровень, рассчитанный

на основе изначально заданных нормативов. Трактовка понятия «эффективность» иллюстрирует некорректность оценок, характеризующих использование ресурсов без учета достигнутых результатов.

По мнению И. А. Соколова, оценка эффективности расходов должна проводиться на трех уровнях: на уровне программ, на уровне проектов (мероприятий) и на уровне видов расходов. Экономическая эффективность представляет собой соотношение расходов и значимых показателей здравоохранения, которое часто выражается как отношение расходов к сохранным годам жизни с поправкой на ее качество. При проведении анализа понятийного аппарата эффективности можно сделать вывод, что многие ученые при определении основываются исключительно на понимании эффективности как соотношении результатов и затрат, дополняя свои авторские характеристики данного соотношения. По утверждению С. Н. Маркова, одни экономисты определяют эффективность как отношение затрат и результатов, вторые – как степень соответствия результатов цели, третьи – отождествляют с результативностью. Так, по мнению Е. В. Бушмина, анализ эффективности подразумевает весьма простую смысловую конструкцию: соотношение результата и затраченных на его достижение средств.

Улучшение показателей деятельности учреждений здравоохранения требует анализа эффективности затрат, поиска резервов, позволяющих в пределах имеющихся ресурсов улучшить количественные и качественные показатели оказания медицинской помощи населению за счет внедрения новых организационных и медицинских технологий.

**Содержание.** В Республике Молдова в системе обязательного медицинского страхования финансируется неполный тариф (зарплата, начисления, медикаменты, питание, мягкий инвентарь). На примере Публичного Медико-Санитарного Учреждения Районная Больница (ПМСУ РБ) Комрат им. Исаак Гурфинкеля, информация представляется на бумажных и/или электронных носителях. В бюджетном финансировании всех уровней информация по МКБ-10 не предусмотрена, есть только бухгалтерская финансовая отчетность. Бухгалтерская отчетность, к сожалению, не учитывает вид помощи (стационар, поликлиника, скорая, дневной стационар), если все ее виды оказываются в одном юридическом лице.

**Таблица 1. Анализ показателей эффективности за 2017-2022 гг.**

Год	Доход от продаж, млн. леев	Чистая прибыль, млн. леев	Собственный капитал, млн. леев	Количество работников, чел
2017	40,65	-1,03	-7,230	367
2018	41,25	-3,07	-10,295	363
2019	53,85	5,11	-5,181	366
2020	71,73	-0,884	-11,367	375
2021	87,50	-1,39	-11,875	375
2022	87,58	-4,97	-15,455	379

*Источник: разработано автором по данным финансовой отчетности*

По данным таблицы 1, можно заметить, что с 2017 по 2022 год доход от продаж увеличился с 40,65 млн леев до 87,58 млн леев. Это может указывать на рост объема предоставляемых услуг или на увеличение тарифов за них. Однако, следует также учитывать инфляцию и изменение спроса на медицинские услуги. За период с 2017 по 2019 год был отмечен рост чистой прибыли, но затем в 2020-2022 годах наблюдается снижение. Это может свидетельствовать о повышении расходов на оплату труда, закупку медицинских препаратов, прочих материалов, расходов на коммунальные услуги, приобретение оборудования или другие экономические факторы. Отрицательные значения собственного капитала в 2017-2021 годах могут указывать на увеличение задолженности. Анализируя ситуацию с кадрами, можно отметить, что в целом количество работников оставалось почти на постоянном уровне, что может свидетельствовать о стабильности персонала, а также об изменениях в организации труда и эффективности использования рабочей силы.

**Таблица 2. Анализ показателей рентабельности и производительности труда**

Год	Рентабельность продаж	Рентабельность собственного капитала	Производительность труда, млн. леев/чел
-----	--------------------------	---	--

2017	0,025	0,142	0,111
2018	-0,074	0,299	0,114
2019	0,095	-0,985	0,147
2020	-0,012	0,078	0,191
2021	-0,016	0,117	0,233
2022	-0,057	0,322	0,231

*Источник: разработано автором по данным финансовой отчетности*

Показатель рентабельности продаж за анализируемый период в 2018г., 2020-2022г.г. отрицательный. Это может указывать на то, что исследуемое медицинское учреждение не всегда способно обеспечить получение прибыли от своей деятельности. Однако, следует учитывать специфику бюджетной организации, где прибыль не является основной целью, а важнее обеспечить качественное предоставление медицинских услуг. В целом, положительное значение рентабельности собственного капитала говорит о том, что ПМСУ РБ Комрат демонстрирует умеренную эффективность в использовании своих ресурсов для генерации прибыли, но также требует постоянного внимания к управлению финансовыми ресурсами. Показатель производительности труда в большинстве лет показывает положительный тренд, что свидетельствует о повышении эффективности использования рабочей силы в больнице. Это может быть связано с оптимизацией процессов, повышением квалификации персонала или внедрением новых технологий. Повышение производительности труда важно для улучшения качества медицинского обслуживания и обеспечения его доступности для пациентов. Внедрение мер по оптимизации затрат, повышению эффективности управления ресурсами и разработка стратегий для улучшения структуры активов могут существенно поддержать финансовое здоровье учреждения.

#### **Заключение.**

Таким образом, в контексте сложной системы обязательного медицинского страхования, в ПМСУ РБ Комрат им. Исаака Гурфинкеля проявляются процессы для долгосрочного финансового успеха. Систематический мониторинг и анализ показателей, а также внедрение целенаправленных стратегий управления финансами, позволят учреждению добиваться стабильного финансового роста и предоставлять высококачественные медицинские услуги в рамках сложной структуры здравоохранения.

#### **Список использованной литературы:**

1. <https://www.data2b.md/ru/companies/1003611151205/institutia-medico-sanitara-publica-spitalul-raional-comrat-isaac-gurfinchel> [посещение 09.03.2024-13:45]
2. Словарь экономических терминов по анализу хозяйственной деятельности предприятия / Кюркчу В.И.; Комрат. гос. ун-т. – Комрат: Б. и., 2018 (Ф.Е.-Р. “Tipigrafia Centrală”). – 184 p. ISBN978-9975-146-06-7.
3. Экономический анализ: учеб. пособие / В.Г. Когденко. — 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2009. – 392 с.
4. Экономический анализ: Учебное пособие / Н.П. Любушин. – 3 изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ, 2013. – 575 с.

**THE CURRENT ISSUE OF IMPLEMENTING INTERNATIONAL BUSINESS ANALYSIS STANDARDS IN UKRAINE****Author: Anna KOMAROVSKA, Alina RYBANIUK** bachelor**Scientific coordinator: YEVHEN IONIN**<https://orcid.org/0000-0002-2903-3143>

Vasyl' Stus DonNU, Ukraine

E-mail: [ionin.iyy@donnu.edu.ua](mailto:ionin.iyy@donnu.edu.ua)

**Abstract.** *In this article, we have touched upon the highly relevant topic of the importance of implementing international business analysis standards in Ukraine. This study analysed the prerequisites that led to the introduction of specific international standards, the standards that have been introduced since Ukraine's independence and in which areas they were primarily introduced, and the impact of various aspects of a particular standard on the future of business analysis in the country's financial sector.*

**Key words:** *IFRS, The Basel Accords, Stock market, SWOT analysis, International Standards Of Business Analysis, International Public Sector Accounting Standards*

**JEL:** M 00, M41, C81

**Introduction**

The purpose of this article is to discuss and determine the relevance of implementing international business analysis standards in Ukraine. It is aimed at analysing the current state and prospects of development of this area in order to improve the efficiency of management and competitiveness of Ukrainian companies in the international market.

After declaring its independence in 1991, Ukraine set a course for European integration. This choice determined the way forward for changes and reforms. One of the most important criteria was the introduction of international standards in society, including in the economy.

**Main Part.**

The implementation of international standards covers almost all areas of activity, which makes it possible to bring domestic practice closer to the global level. The practical implementation of this area is shown in Table 1.

**Table 1. Practical implementation of international standards**

Sector of economy	International standards implemented/will be implemented
Financial statements	International Financial Reporting Standards (IFRS)
Banking sector	ISO 20022, Basel Accords
Stock market	IOSCO, NSSMC Standards
Accounting in the public sector	19 International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)
Audit	International Standards on Auditing (ISA)
Business analysis	International Standards of Business Analysis

The introduction of International Financial Reporting Standards was an important development. The objective of this standard is to ensure that an entity's first IFRS financial statements and its interim financial statements for part of the period covered by those financial statements contain high quality information.

Two international standards have been implemented in the banking sector: ISO20022 and the Basel Accords. The international standard ISO 20022 was approved in 2004. The methodology of this standard is used to build a formalised description of business processes and obtain formats and schemes for electronic messaging that ensure the implementation of business processes.

The Basel Accords are the standards that set the international framework for banking regulation. They



provide directions for reforming the standards for regulating the financial stability of banking institutions. The final set of standards in Ukraine was published by the Basel Committee on Banking Supervision in 2017.

Supervision in 2017. The stock market is a part of the capital market and a set of financial relations where securities are issued, bought and sold. Ukraine's stock markets adhere to the international IOSCO standards. The Principles represent an international consensus on sound prudential principles and methods of securities market regulation. Information on joint stock companies is collected on the website of the National Securities and Stock Market Commission. Since 26 September 1996, the National Securities and Stock Market Commission has been a permanent member and sole representative of Ukraine in the International Organisation of Securities Commissions (IOSCO), which gives it the right to vote during its regular meetings, and is a signatory.

This structure implements global standards for the functioning of the securities market, in particular, in terms of information disclosure, taking into account IOSCO recommendations. The website of the Stock Market Commission of Ukraine is accessible and easy to use.

International Public Sector Accounting Standards are intended to assist all levels of government in preparing financial statements on an accrual basis. In accordance with international practice, the public sector comprises national governments, local governments and related governmental organisations. Therefore, IPSASs are applicable to all public sector entities, except for state-owned commercial enterprises.

Auditing standards in Ukraine are implemented to ensure the quality and objectivity of companies' financial statements. They define the methods, procedures and requirements to be followed by the auditor during the audit. Auditing standards in Ukraine are established at the legislative level and are regulated by the Law of Ukraine "On Auditing". These standards are in line with international auditing standards and contribute to increasing confidence in the financial statements of companies.

In the system of international standards, the analytical area is covered by international business analysis standards, which are focused on creating a homogeneous and standardised framework for business practices. These standards are aimed at ensuring the quality and efficiency of business processes in all areas of activity, namely for industries focused on financial transactions, IT and trade. They are of a recommendatory nature. These standards were developed in 2017 by the International Institute of Business Analysis (IIBA).

The concept of business analysis is quite new in Ukraine. As Ukraine is still at the beginning of this process, it has urgent issues related to the implementation of international business analysis standards, namely awareness of the importance of business analysis, qualification of specialists, lack of standardised approaches, insufficient information base, and low integration of business analysis into business processes.

A characteristic feature of international business analysis standards is a logical sequence of information with in-depth comments on each section, with relevant conclusions and a glossary of terms, which allows for a clear understanding of the use of this document. The logical and structural diagram of international business analysis standards is shown in Table 2.

**Table 2. Contents of International Business Analysis Standards**

Title	Contents
Foreword	Brief description of the standard
Main content	
1. Understanding Business Analysis	Definition of business analysis and its importance
2. Mindset for Effective Business Analysis	The way of thinking about business analysis, its importance and principles of implementation
3. Performing Business Analysis.	Who conducts business analysis and service management and how

4. Tasks and Knowledge Areas	A) Business Analysis Planning and monitoring B) Elicitation and Collaboration C) Requirements and Designs Life Cycle Management D) Strategy Analysis E) Requirements Analysis and Design Definition F) Solution Evaluation
5. Summary	Description of business analysis as a discipline and practice
6. Glossary and Key Terms	Key concepts and terms

Of particular importance for the effectiveness of the analysis is the clear formulation of tasks, which makes it possible to predict the expected results in advance in terms of the effectiveness of justifying management decisions. Section 4, "Tasks And Knowledge Areas," is devoted to this area.

Among the international standards published by the International Institute of Business Analysis (IIBA), there are two main points that can solve these problems in the field of business analysis.

The first point is Business analysis planning and monitoring. This part deals with planning and monitoring of business analysis and includes the processes of creating strategies and plans for business analysis, as well as planning and monitoring the work of analytical processes. This provides a framework for systematic analysis of business processes to improve the efficiency and profitability of the company.

The second point is the strategy analysis, which should take into account the company's strategic guidelines based on possible resources and threats from the external environment, which is usually displayed in a SWOT analysis matrix. This analysis is important from the moment the business need is identified, as it provides the context for analysing the requirements and defining the design for change. In this process, experts define the scope of the solution, the needs and their prioritisation, and examine the potential value of the solution. In addition, they consider the context of the enterprise when developing the change strategy, define the future state, and develop a change strategy to achieve that state in collaboration with stakeholders.

### Conclusion

Thus, one of the key conclusions of the report is that the implementation of international business analysis standards is a necessary step to unify approaches to business valuation and increase its competitiveness at the international level. The standards allow Ukrainian companies to ensure high quality financial reporting and investor confidence, which is a key factor in attracting investment and business development. The introduction of international business analysis standards makes it possible to increase the effectiveness of not only International Financial Reporting Standards (IFRS) but also International Standards on Auditing (ISA). This is especially important in the period after the country's military recovery.

### Sources

1. ANNUAL REPORT OF THE NATIONAL SECURITIES AND STOCK MARKET COMMISSION ([Zvit2021.pdf \(smida.gov.ua\)](#))
2. Norton David P., Kaplan Robert Samuel "Balanced Scorecard" 2017. 320p.
3. Website of the National Bank of Ukraine on the Implementation of ISO 20022 (<https://bank.gov.ua/ua/payments/project-iso20022>)
4. NBU website "Minimum capital requirements" p. 3-9 (<http://surl.li/sbizq>)
5. The website of the Ministry of Finance of Ukraine on the Implementation of International Financial Reporting Standards (<https://mof.gov.ua/uk/zaprovadzhennja-mizhnarodnih-standartiv-finansovoi-zvitnosti>)
6. National Securities and Stock Market Commission ASSESSMENT OF IMPLEMENTATION OF IOSCO PRINCIPLE (<http://surl.li/sbhyn>)

## ЭКОНОМИЧЕСКИЙ АНАЛИЗ ЭФФЕКТИВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ ПО ПРОИЗВОДСТВУ МОЛОЧНЫХ ПРОДУКТОВ (НА ПРИМЕРЕ SRL «FABRICA OLOI PAK», АТО ГАГАУЗИЯ)

### ECONOMIC ANALYSIS OF THE EFFICIENCY OF AN ENTERPRISE FOR THE PRODUCTION OF DAIRY PRODUCTS (CASE OF SRL «FABRICA OLOI PAK», ATU GAGAUZIA)

**Автор: Светлана СИРКЕЛИ,**

Цикл обучения: Лицензиат, Комратский Государственный Университет, Молдова

E-mail: [svetasirkeli@mail.ru](mailto:svetasirkeli@mail.ru)

**Научный руководитель: Виталий КЮРКЧУ,**

Комратский Государственный Университет, Молдова

ORCID ID: 0000-0002-7218-7121, E-mail: [kyurkchu@gmail.com](mailto:kyurkchu@gmail.com)

**Abstract.** This article presents the results of the assessment of production and economic activity of the enterprise for the production of dairy products for 2020, 2021 and 2022, made with the help of performance indicators of the enterprise. The study was conducted on the basis of financial and accounting statements of the enterprise. According to the results of the analysis, the author proposed measures to improve the results of the enterprise for the production of dairy products.  
**Keywords:** dairy products, economic analysis, company efficiency, profitability analysis, company activity, Gagauzia  
**JEL:** D24, L25

**Введение.** В современных условиях рыночной экономики вопрос об эффективности деятельности предприятий, занимающихся производством молочных продуктов, становится все более актуальным. Экономический анализ данной деятельности является неотъемлемой частью управления предприятием и позволяет определить ключевые факторы успеха. Экономический анализ эффективности деятельности предприятия – это многогранный процесс, предполагающий систематическое изучение и оценку финансово-хозяйственной деятельности предприятия с целью выявления его эффективности, сильных и слабых сторон, а также подготовки информации для принятия управленческих решений. Различные авторы подходят к определению экономического анализа предприятия с некоторыми отличиями, но в целом они обычно сходятся в ключевых аспектах.

**Таблица 1. Определение «экономический анализ» по мнениям различных авторов**

Автор	Источник	Определение
Кюркчу В.И.	[1]	Экономический анализ, в широком смысле – это поиск экономических закономерностей на основе изучения реальной экономической действительности; в узком смысле - анализ хозяйственной деятельности предприятий. Экономический анализ предполагает разложение целого на части и их изучение как составных частей целого.
Акуленко Н.Б.	[2]	Экономический анализ – наука о способах исследования экономических явлений и процессов
Надегин Д.Н.	[3]	Экономический анализ-этап управления, который способствует внедрению инноваций, использованию научно-технических достижений на практике, повышению интеллектуального потенциала для получения новых экономических выгод
Савельева А.В.	[4]	Экономический анализ – это одна из основных составляющих системы управления предприятием, которая позволяет определить, как использовать каждый этап выживания на рынке для создания долгосрочной экономической основы конкурентоспособности, как найти решения проблем рыночной деятельности и выяснить, как выйти из кризиса

Источник: разработано автором по [1-4]

**Содержание.** Экономический анализ эффективности деятельности предприятия по производству молочных продуктов, основан в значительной степени на данных бухгалтерской (финансовой) отчетности. Преимущественно используются следующие формы бухгалтерской отчетности: форма № 1 «Бухгалтерский баланс» и данные формы № 2 «Отчет о прибылях и убытках».

Проведем экономический анализ эффективности деятельности предприятия по производству молочных продуктов, на примере SRL «Fabrica Oloi Pak». Данное предприятие располагается в муниципии Комрат, автономно-территориальное образование (АТО) Гагаузия, Республики Молдова (РМ). Начнем анализ с расчета показателей рентабельности, отражающих эффективность производственной деятельности компании.

**Таблица 2 Анализ показателей рентабельности SRL «Fabrica Oloi Pak» за 2020-2022г.г.**

Показатель	Данные за 2020 год	Данные за 2021 год	Данные за 2022 год
Объем продаж, лей	72 981 530	71 955 491	99 883 675
Себестоимость продаж, лей	60 924 555	53 856 993	74 154 473
Прибыль, лей	5 519 699	4 735 004	13 984 252
Стоимость активов, лей	28 077 892	31 615 887	46 988 198
Собственный капитал, лей	17 947 677	22 623 935	36 608 187
Заемный капитал, лей	3 482 893	1 670 596	225 300
Рентабельность продаж, %	16,52	25,15	25,76
Рентабельность активов, %	20,79	15,86	35,58
Рентабельность собственного капитала, %	30,75	20,93	38,19
Рентабельность заемного капитала, %	158,48	283,43	6206,95

*Источник: составлено автором на основе финансовой отчетности SRL «Fabrica Oloi Pak».*

Рассмотрев и изучив данные таблицы 2, следует отметить, что показатель рентабельности продаж предприятия SRL «Fabrica Oloi Pak» по итогам 2022 г. улучшился по сравнению с данными 2021 г., и составил 25,76%. Также можно заметить, что этот показатель в 2020, 2021 и 2022 гг. соответствует нормативу и это говорит о том, что предприятие успешно преобразовывает свои продажи в прибыль. Оценивая показатель рентабельности активов, следует отметить, что он превышает норматив и это говорит нам о том, что предприятие эффективно использует свои ресурсы. Показатель рентабельности собственного капитала свидетельствует о том, насколько эффективно предприятие использует собственные источники финансирования. Согласно данных таблицы 2, можно отметить, что данный показатель рентабельности, также, соответствует нормативу, несмотря на то, что в рассматриваемом периоде в 2021 году этот показатель снизился. Можно заметить, что показатель рентабельности заемного капитала с каждым годом значительно увеличивается и это связано с тем, что чистая прибыль превышает долю заемного капитала. Нарастающая динамика данного показателя говорит о росте эффективности управления финансами и о рациональном использовании заемных средств.

Согласно данным статистики, можно определить удельный вес реализованной продукции данного предприятия в общем объеме реализованной продукции по Гагаузии. В 2020 году объем реализованной продукции составил 2095,8 млн.леев, соответственно удельный вес составил 28,72%. В 2021 данный показатель увеличился и составил 33,47%, а в 2022 составил 26,58%. Следует отметить, что предприятие SRL «Fabrica Oloi Pak» является единственным производителем сливочного масла, творога и кисломолочных продуктов в АТО Гагаузия, поэтому можем рассчитать удельный вес данных продуктов в зависимости от количества произведенных продуктов по всей РМ. Предприятие SRL «Fabrica Oloi Pak» произвела сливочного масла в 2020 году 163,1 тонну, а всего по Молдове было произведено 3835,5 тонн, соответственно удельный вес составил 4,25%. В 2021 и 2022 гг. предприятие произвело 108,7 и 159,8 тонн сливочного масла соответственно, а удельный вес составил 2,9% и 4,9% от общего объема по Молдове. Также можно отметить, что в 2020 году предприятие произвело 196,4 тонн творога, а в целом по РМ произвели 8645,5 тонн творога, а удельный вес

составил 2,27% от РМ. В 2021 и 2022 году предприятие SRL «Fabrica Oloi Pak» произвело 182,3 тн и 239,4 тн соответственно, а удельный вес в 2021 году равен 1,9%, а в 2022 составил 2,7%. Учитывая, что это единственное предприятие, производящее молочную продукцию в Гагаузии, можно сказать, что его показатели характеризуют долю видов молочной продукции в общем объеме в целом по Республике Молдова. Согласно данным статистики РМ, в 2020 году было произведено 1006,7 тонн и удельный вес кисломолочной продукции составил 3,62% от Молдовы. В 2021 году удельный вес кисломолочной продукции увеличился и составил 4,4% от РМ, в 2022 было произведено 1301,8 тонн и удельный вес составил 4,83% от всего произведенной кисломолочной продукции в Молдове.

Имея данные о производстве сливочного масла в натуральном выражении (тн), как по Молдове, так и по Гагаузии, можем вычислить объем сливочного масла на душу населения. В 2020 и 2021 годах в Молдове этот показатель составил почти 1,44 кг на душу населения, а в 2022 году снизился до 1,25 кг. По аналогии можно рассчитать и объем кисломолочной продукции, так в 2020 и 2021 годах данный показатель в Молдове составил почти 10,6 кг на душу населения, а в 2022 году снизился до 10,3 кг. Рассчитаем аналогичные показатели и по Гагаузии. В 2021 объем сливочного масла составил 0,73 кг на душу населения, а в 2022 году объем сливочного масла увеличился и составил 1,3 кг на душу населения. Рассчитаем и объем кисломолочной продукции, который составил в 2021 году 8,28 кг на душу населения, а в 2022 увеличилась и составила 10,69 кг.

На основании предоставленных данных можно сделать вывод, что в Молдове в период с 2020 по 2022 год наблюдается общий тренд снижения производства сливочного масла и кисломолочной продукции на душу населения, а в Гагаузии за тот же период наблюдается увеличение производства сливочного масла и кисломолочной продукции на душу населения. На основе проведенного анализа, определим следующие рекомендации для дальнейшего развития и улучшения работы предприятия по производству молочных продуктов:

1. **Диверсификация ассортимента:** Расширение линейки продукции с целью привлечения новых сегментов рынка и удовлетворения разнообразных потребностей клиентов.
2. **Инвестиции в маркетинг и рекламу:** Усиление маркетинговых усилий для повышения узнаваемости бренда, привлечения новых клиентов и укрепления имиджа предприятия. Это может включать разработку рекламных компаний, участие в мероприятиях сообщества, а также использование цифровых и онлайн-платформ для привлечения внимания к продукции.
3. **Инвестиции в исследования и разработки:** Разработка инновационных продуктов и технологий, которые помогут улучшить качество продукции, повысить ее конкурентоспособность и соответствие требованиям рынка. Это может включать исследования в области новых ингредиентов, улучшение производственных процессов и уменьшение вредного воздействия на окружающую среду.
4. **Обучение персонала:** Инвестирование в обучение и развитие персонала для повышения профессионализма, эффективности работы и улучшения качества обслуживания клиентов. Это поможет повысить уровень сервиса, улучшить коммуникацию с потребителями и создать благоприятную атмосферу в коллективе.
5. **Социальная ответственность:** Участие в социально значимых проектах и программам корпоративной социальной ответственности может укрепить имидж компании, привлечь новых потребителей.
6. **Оптимизация производственных процессов:** Постоянное совершенствование и оптимизация производственных процессов с целью повышения эффективности, снижения издержек и улучшения качества продукции. Это может включать внедрение новых технологий или улучшение системы управления качеством.

Применение этих рекомендаций поможет предприятию укрепить свою позицию на рынке, расширить клиентскую базу и обеспечить долгосрочное устойчивое развитие.

**Выводы.** Исходя из проведенного анализа, можно сделать вывод, что предприятие по



производству молочных продуктов SRL «Fabrica Oloi Pak» демонстрирует высокий уровень эффективности в своей деятельности. Результаты анализа показателей рентабельности свидетельствуют о том, что предприятие оперирует с положительными показателями и демонстрирует стабильный рост и развитие. Анализируемое предприятие является единственным производителем сливочного масла, творога и кисломолочных продуктов на территории Гагаузии, при этом обеспечивает производство продукции из цельного молока, поступающего от дочернего сельскохозяйственного предприятия SRL Doksancom.

Таким образом, предприятие по производству молочных продуктов SRL «Fabrica Oloi Pak» может быть охарактеризовано как успешное и эффективное предприятие, который достигает своих целей и обеспечивает стабильное развитие в условиях современного рыночного окружения. В данном контексте, важно продолжать следить за тенденциями рынка, инновационными технологиями и потребностями потребителей, чтобы сохранять свою конкурентоспособность и дальнейшее развитие.

### **Список литературных источников**

5. Кюркчу В.И. Словарь Экономических терминов по анализу хозяйственной деятельности предприятия, 2019. с. 148
6. Экономический анализ : учебное пособие / под ред. Н. Б. Акуленко, В. Ю. Гарновой. – Москва : НИЦ ИНФРА-М, 2019. – 157 с.
7. Экономический анализ и его значение в управлении предприятием в современной России / Д.Н. Надегин // Актуальные проблемы и перспективы развития экономики: российский и зарубежный опыт. 2019. № 3 (22). с. 117-120.
8. Экономический анализ и его значение в управлении предприятием / А. В. Савельева // Экономика и управление инновациями. – 2021. № 1 (16). с. 45-50.
9. Statistica teritorială ediția 2023 – с.181,185

## ФОРМИРОВАНИЕ ОТЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ ОБ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВАХ: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ

### FORMATION OF THE REPORTING INFORMATION ON FIXED ASSETS: THEORETICAL AND METHODOLOGICAL ASPECTS

**Автор: Татьяна КОЛЕСНИК**

Электронная почта: [colesnic.tatiana@ase.md](mailto:colesnic.tatiana@ase.md)

**Научный руководитель: Людмила ГРАБАРОВСКИ**, ORCID:0000-0002-1778-7474

Электронная почта: [grabarovschi.ludmila@ase.md](mailto:grabarovschi.ludmila@ase.md)

Молдавская Экономическая Академия

**Abstract.** *The generation of information on fixed assets plays an important role in ensuring the transparency and reliability of the enterprise's reporting indicators for the purpose of effective business management. Detailed and well-structured reporting allows stakeholders to get a complete picture of the state of the entity's assets, its financial position and development prospects. This article reveals the theoretical aspects of reflecting accounting and analytical information about fixed assets in financial and managerial reporting in order to improve the quality of management decisions.*

**Keywords:** *Financial reporting, managerial reporting, fixed assets, accounting, explanatory note, analysis, NAS.*

**JEL:** M41

**Введение.** В современной экономической среде предприятия сталкиваются с необходимостью эффективного управления основными средствами, которые играют значительную роль не только в обеспечении бизнес-процессов, но и в формировании финансовой отчетности хозяйствующих субъектов. Целью данного исследования является раскрытие теоретических основ формирования отчетности об основных средствах с использованием таких методов, как группировка, сравнение, описание, анализ, синтез и др., что позволит глубже познать принципы и методы учета долгосрочных активов в составе современной парадигмы учета. Детальное изучение данной проблемы содержится в работах многих исследователей, среди которых можно выделить Л. Григорой [3], Л. Фоаля [4], Т.Е. Хорольская [5] Н.А. Соловьева, Е.А. Медведева [6] и др. Значимость данных публикаций проявляется в их теоретическом и фундаментальном исследовании, а также в разнообразии профессиональных мнений, которые позволяют рассмотреть данную проблему с различных точек зрения, что способствует повышению качества принимаемых управленческих решений.

#### **Основное содержание**

Система бухгалтерского учета, составными частями которой являются финансовый и управленческий учет, должна обеспечивать правильное отражение всех операций с основными средствами, что является необходимым условием для составления достоверной отчетности и обеспечения достаточного уровня внутреннего контроля.

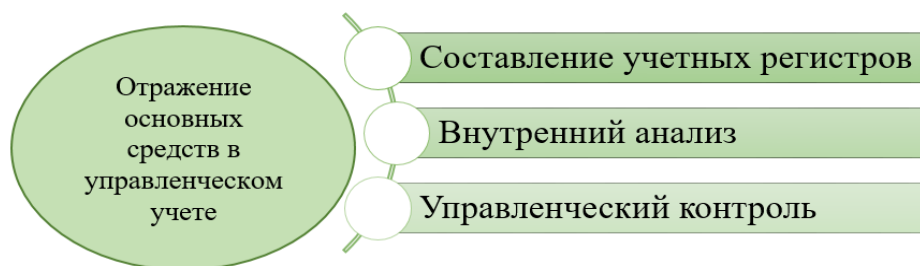
Согласно НСБУ «Представление финансовых отчетов», цель финансовых отчетов состоит в представлении информации, необходимой для принятия экономических решений широким кругом пользователей, к которым относятся: собственники (участники, акционеры, учредители, члены), кредиторы, покупатели, работники, публичные органы и общественность. Для осуществления этой цели, финансовые отчеты представляют информацию об активах и обязательствах (Баланс), собственном капитале (Отчет об изменениях собственного капитала), доходах и расходах (Отчет о прибыли и убытках), движении денежных средств (Отчет о движении денежных средств) [1].

В Балансе, который позволяет оценить стоимость основных средств на определенный период времени и определить их влияние на общее финансовое положение предприятия, основные

средства отражаются в разделе «Активы» (строка 080). Кроме этого, следует отметить, что косвенно информация об основных средствах отражается в разделе «Собственный капитал» по строке 600 «Резервы от переоценки», а также в Отчете об изменении собственного капитала. Здесь, аналогично строке 600 Баланса, систематизируется информация по резервам от переоценки долгосрочных материальных активов в соответствии с НСБУ «Долгосрочные нематериальные и материальные активы» [2]. В Отчете о прибыли и убытках информация об основных средствах раскрывается по строке 120 «Доходы, связанные с долгосрочными активами и чрезвычайные доходы», где указывается сумма доходов, относящихся к долгосрочным активам и по строке 130 «Расходы, связанные с долгосрочными активами и чрезвычайные расходы», где отражается сумма расходов, относящихся к долгосрочным активам и чрезвычайным расходам, определяемая в соответствии с НСБУ «Расходы». Информация об основных средствах может раскрываться и с учетом операционных расходов, например, расходов на амортизацию основных средств, расходов на обслуживание и ремонт основных средств, которые отражаются в Отчете о прибыли и убытках как одна из составляющих операционных расходов, влияют на чистую прибыль предприятия и его финансовую эффективность [2; 4]. В Отчете о движении денежных средств систематизируется информация об основных средствах в разделе «Движение денежных средств от инвестиционной деятельности», а именно по строке 090 «Поступления от продажи долгосрочных активов» (в том числе основных средств), а также сумма полученных авансов за последующую продажу этих активов, и по строке 100 «Платежи за поступления долгосрочных активов», где отражаются денежные средства, уплаченные за приобретение и/или создание долгосрочных активов, а также авансы, выданные для их покупки [1].

Следует отметить, что информация о тех данных, которые не нашли свое отражение в финансовых отчетах, например, суммы уценки, капитальных вложений, объекты, принятые в лизинг, изменения в структуре основных средств, доля их загруженности, наличие факта обесценения и многое другое отражается в пояснительной записке [5].

К дополнению финансовой отчетности может составляться и управленческая отчетность, обеспечивающая информацией все структурные подразделения предприятия, анализ которой помогает руководству принимать наиболее целесообразные тактические и стратегические решения. Этапы формирования управленческой отчетности и отражение информации об основных средствах приведены на рис.1.



**Рис.1. Отражение информация об основных средствах в управленческом учете**

*Источник: разработано автором*

Отражение информация об основных средствах в управленческом учете начинается с составления учетных регистров, в которых фиксируется информация на основе первичной документации о каждом элементе основных средств в управленческих целях. Следует отметить, что информация в данных учетных регистрах и документах должна регулярно обновляться в соответствии с изменениями в статусе и использовании основных средств [3]. Нельзя не отметить важность проведения инвентаризации на данном этапе, которая предполагает систематическую проверку всех имеющихся основных средств, и которая позволяет получить информацию о степени их изношенности и устаревания.

Полученные результаты на первом этапе необходимо подвергнуть анализу, осуществляемому в рамках предприятия. Данный процесс характеризуется ключевыми шагами, среди которых

следует отметить оценку структуры и состояния основных средств, анализ загрузки и анализ эффективности использования. Анализ начинается с изучения структуры активов субъекта и определения доли, занимаемой основными средствами в общем объеме активов, что позволяет понять значимость основных средств в деятельности предприятия. Оценка состояния основных средств включает в себя анализ технического состояния оборудования и сроков службы. Анализ загрузки основных средств предполагает оценку времени простоя оборудования, его загрузки и уровня производительности. Эффективное использование основных средств подразумевает их непрерывное использование в соответствии с планом производства и включает анализ того, насколько эффективно основные средства используются для достижения производственных показателей [6].

Следствием аналитических процессов является управленческий контроль. Необходимо отметить, что информация об основных средствах, полученная посредством изучения учетных регистров и результатов анализа, учитывается при разработке стратегии предприятия, так как они часто являются ключевыми активами, обеспечивающими производственные и операционные процессы компании. Решения о развитии или модернизации производства, расширении или сокращении мощностей могут зависеть от состояния и эффективности основных средств. К дополнению, при составлении финансовых планов и бюджетов учитываются затраты на приобретение, эксплуатацию, обслуживание и обновление основных средств, что помогает определить необходимые финансовые ресурсы и обеспечить их наличие для поддержания нормальной работы и развития предприятия.

### **Выводы**

Формирование отчетной информации об основных средствах предприятия играет важную роль в обеспечении прозрачности и достоверности показателей финансовой и управленческой отчетности. Детализированная и хорошо структурированная отчетность позволяет заинтересованным сторонам получать полное представление о состоянии активов предприятия, его финансовом положении и перспективах развития.

Сущность вышеизложенного сводится к необходимости подробного раскрытия основных средств в финансовой отчетности и в то же время предоставления более детализированной информации об основных средствах в управленческой отчетности, что поможет руководству предприятия принимать обоснованные решения о дальнейшем использовании основных средств, способствует оптимизации управления активами и повышению финансовой устойчивости предприятия.

### **Библиографические источники**

1. Национальный стандарт бухгалтерского учета «Представление финансовых отчетов». [Электронный ресурс] - Режим доступа: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=131868&lang=ru](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=131868&lang=ru)
2. Национальный стандарт бухгалтерского учета «Долгосрочные нематериальные и материальные активы». [Электронный ресурс] - Режим доступа: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=131868&lang=ru](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=131868&lang=ru)
3. GRIGOROI, L. ș. a. Contabilitatea întreprinderii. Ed. a III-a. Chișinău: Cartier, ASEM, 2021, cap. 3.3 «Contabilitatea mijloacelor fixe», pp. 120-164
4. L.FOALEA «Situatiile financiare individuale. Etapele de întocmire și prezentare». Monitorul fiscal FISC.md 2022 Nr. 7(77) pp. 18-29
5. Т.Е.ХОРОЛЬСКАЯ «Порядок раскрытия информации об основных средствах организации в бухгалтерской (финансовой) отчетности». [Электронный ресурс] - Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/poryadok-raskrytiya-informatsii-ob-osnovnyh-sredstvah-organizatsii-v-buhgalterskoy-finansovoy-otchetnosti/viewer> (дата обращения 21.03.2024)
6. Н.А.СОЛОВЬЕВА, Е.А.МЕДВЕДЕВА «Анализ основных средств и эффективности их использования».

**СТРУКТУРА БУХГАЛТЕРСКОГО БАЛАНСА В МОЛДОВЕ И СРАВНЕНИЕ С ЕС И США****THE STRUCTURE OF ACCOUNTING IN MOLDOVA AND COMPARATIVE ANALYSIS WITH THE EU AND USA**

**Автор: Владимир БАЛАНУЦА, Анна ХИТРЯК**  
**Научный руководитель: Михаил ГЕРАСИМОВ,**  
ORCID: 0000-0001-5992-7298

Электронная почта: [gherasimov.mihail.ivan@ase.md](mailto:gherasimov.mihail.ivan@ase.md)  
Молдавская Экономическая Академия

**Abstract.** *This paper provides a comprehensive analysis of the accounting structure in Moldova, comparing it with the accounting systems in the European Union (specifically Germany, France, and Italy) and the United States. It highlights the key differences and similarities in accounting practices, focusing on the treatment of assets, liabilities, revenues, and expenses, consolidation practices, and tax accounting. The study aims to identify areas where Moldova can align its accounting practices with international standards to improve its financial reporting transparency and attract global investments*

**Keywords:** *accounting, Moldova, European Union, USA, IFRS, GAAP, Financial Reporting, Comparative Analysis.*

**JEL:** M41

**Введение.**

Бухгалтерский баланс — это фундаментальный финансовый отчет, который предоставляет ценную информацию о финансовом состоянии организации на определенную дату. В Молдове, как и во многих других странах, бухгалтерский баланс является неотъемлемой частью финансовой отчетности, обязательной для всех предприятий. Историческое развитие бухгалтерского учета в Молдове, переход от социалистической экономики к рыночной, оказал существенное влияние на нормы и практики учета, адаптируя их к новым экономическим условиям и международным стандартам. Бухгалтерский баланс Молдовы подчеркивает важность прозрачности и аккуратности в учете активов, обязательств и собственного капитала. Структура баланса и методология учета разрабатываются таким образом, чтобы обеспечить релевантность и сопоставимость финансовой информации для всех заинтересованных сторон.

**Основное содержание**

Структура и особенности бухгалтерского баланса в Молдове. Детальный анализ структуры бухгалтерского баланса Молдовы позволяет глубже понять, как отражаются местные экономические условия и учетные принципы на содержании его статей. Активы компании в Молдове классифицируются и оцениваются согласно национальным стандартам бухгалтерского учета, что позволяет учесть специфику экономики Республики Молдова. Обязательства и собственный капитал также подробно раскрываются в балансе, предоставляя полную картину финансового состояния предприятия. Анализируя активы, важно учитывать как оборотные, так и долгосрочные активы, где каждая категория должна быть тщательно рассмотрена в контексте требований нормативных актов Республики Молдова. Оборотные активы включают денежные средства, дебиторскую задолженность и запасы, в то время как к долгосрочным активам относятся основные средства, нематериальные активы и долгосрочные финансовые инвестиции. Особое внимание следует уделять методам их оценки и амортизации, которые могут отличаться от международных практик. При анализе балансовых статей в разделе обязательств необходимо разграничивать показатели текущих и долгосрочных обязательств, осветив специфику их учета в Молдове. Собственный капитал должен рассматриваться, исходя из его составных частей, включая уставный и незарегистрированный капитал, премии капитала, резервы, прибыль (убыток), резервы от переоценки.



### **Сравнительный анализ баланса как формы отчетности в европейских странах.**

Германия. При переходе от анализа бухгалтерского баланса Молдовы к рассмотрению немецкой практики становится очевидным, что каждая страна разрабатывает свои учетные принципы, отражающие уникальные аспекты ее экономики, культуры и истории. Германия, с ее продвинутой экономикой и долгой историей в области бухгалтерского учета, представляет собой интересный контекст для сравнения. Немецкая бухгалтерская система, строго регламентированная и ориентированная на защиту интересов кредиторов, предлагает уникальный взгляд на учет и отчетность. В этом контексте, анализируя бухгалтерский баланс Германии, мы можем обнаружить как различия в подходах к учету и оценке, так и зарубежный опыт, который может быть полезен для совершенствования учетных практик в Молдове.

Франция. Франция, с её уникальной бухгалтерской системой, где большое внимание уделяется прозрачности и соответствию международным стандартам, предоставляет дополнительный контекст для сравнения. Французский бухгалтерский баланс четко разделяет операционные и финансовые активы и обязательства, что обеспечивает дополнительную прозрачность. Анализ этих аспектов поможет понять, как французские учетные нормы могут служить примером или предостережением для молдавских учетных практик.

Сравнительный анализ баланса как формы отчетности в США и Молдове. Американская бухгалтерская система, основанная на принципах GAAP, представляет собой динамичную и гибкую модель, акцентирующую внимание на нужды инвесторов и рыночную ценность. Сравнивая молдавский и американский бухгалтерские балансы, можно выявить различия в подходах к учету активов, особенно в отношении оценки и классификации. Этот сравнительный анализ может выявить, как американская практика может влиять на глобальные тенденции в бухгалтерском учете и как Молдова может адаптировать лучшие практики в своей учетной системе. Американский бухгалтерский баланс отражает широкомасштабную экономику и разнообразие отраслей, в отличие от более сфокусированного на определенных секторах баланса Молдовы. Это сравнение подчеркивает влияние сложности и разнообразия экономики на финансовую отчетность и управленческие практики.

### **Выводы**

Завершая анализ, важно подвести итоги и сформулировать ключевые выводы относительно особенностей бухгалтерского баланса в Молдове и его сравнения с другими странами. Анализ должен выявить не только различия и сходства, но и потенциальные направления для развития молдавской бухгалтерской практики, учитывая международный опыт и тенденции в области финансовой отчетности. Сравнительный анализ показывает, что, несмотря на общие тенденции к глобализации и стандартизации финансовой отчетности, национальные и локальные факторы играют значительную роль в формировании бухгалтерского баланса. Понимание различий и сходств данной формы финансовой отчетности может способствовать более глубокому пониманию глобальных финансовых процессов и способствовать разработке эффективных стратегий управления и инвестирования.

### **Библиография**

1. НСБУ «Представление финансовых отчётов». [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.contabilsef.md/ro-ru-en-47329/>
2. [PwC Moldova. (2023). Moldova: Accounting and Financial Reporting. [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.pwc.com/md/en.html>]
3. [Financial Statements. [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.bnm.md/>]
4. [European Union. (2023). Accounting and Financial Reporting. [Электронный ресурс] – Режим доступа: [https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/company-reporting-and-auditing/company-reporting/accounting-and-financial-reporting\\_en](https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/company-reporting-and-auditing/company-reporting/accounting-and-financial-reporting_en) ]
5. [Kieso, D. E., Weygandt, J. J., & Warfield, T. D. (2022). Intermediate Accounting. John Wiley & Sons.]
6. [Financial Accounting Standards Board (FASB). (2023). Generally Accepted Accounting Principles (U.S. GAAP).

**АНАЛИЗ ВАЛОВОГО РЕГИОНАЛЬНОГО ПРОДУКТА (НА ПРИМЕРЕ АТО ГАГАУЗИЯ)****ANALYSIS OF GROSS REGIONAL PRODUCT (THE CASE OF ATU GAGAUZIA)**

**Автор: Ирина ЧЕШКОВА**, Лицензиат

E-mail: [ceskovaalena22@gmail.com](mailto:ceskovaalena22@gmail.com)

**Научный руководитель: Виталий КЮРКЧУ**,

Комратский Государственный Университет, Молдова

ORCID ID: 0000-0002-7218-7121, E-mail: [kyurkchu@gmail.com](mailto:kyurkchu@gmail.com)

**Abstract.** *In this article the author studies the gross regional product of ATU Gagauzia, both in relation to the Gross Domestic Product of the Republic of Moldova and in comparison with the Gross Regional Product of economic regions. The Gross Regional Product of ATU Gagauzia is also analyzed by types of economic activity. Based on the results of the analysis, the author draws conclusions.*

**Keywords:** *gross regional product, analysis of gross regional product, Gagauzia*

**JEL cod:** C81, R10, R58

**Введение.**

В современном мире анализ экономических показателей регионов играет важную роль в оценке их развития и эффективности управления. Один из ключевых показателей, который используется для измерения экономической активности и производительности региона – это **валовой региональный продукт (ВРП)**.

ВРП – это один из важнейших показателей макроэкономической статистики, отражающий конечный результат экономической деятельности по региону, ключевой индикатор экономического развития региона.

ВРП – это важный показатель экономической деятельности региона, который отражает стоимость всех произведенных товаров и услуг в данном регионе за определенный период времени, обычно за год. ВРП измеряется в денежном выражении и используется для сравнения экономической активности разных регионов или для анализа динамики развития конкретного региона.

ВРП включает в себя валовую добавленную стоимость всех отраслей экономики региона. Добавленная стоимость – разница между стоимостью проданного товара/услуги и стоимостью материалов, затраченных на его/её производство. [1]

ВРП на стадии производства, рассчитанный производственным методом, представляет сумму валовой добавленной стоимости, созданной всеми институциональными единицами-резидентами на экономической территории региона (без учёта чистых налогов на продукты). Рассчитывается на уровне отраслей и секторов производственным методом как разница между выпуском товаров и услуг и промежуточным потреблением, образованным из стоимости товаров и услуг, которые трансформируются или полностью потребляются в процессе производства. Термин «валовая» указывает на то, что показатель определён до вычета потребления основного капитала.

ВРП рассчитывается в текущих основных и рыночных ценах (номинальный объём ВРП), а также в сопоставимых ценах (реальный объём ВРП). [2]

В расчетах ВРП используются следующие типы информации:

- **прямая информация**, которая представляет собой полные или частичные данные об объеме или динамике рассчитываемого показателя;
- **косвенная информация**, которая представляет собой данные об объеме или динамике показателя, не составляющего целого или части рассчитываемого показателя, но изменения которого позволяют судить об изменениях рассчитываемого показателя.

Особенности расчета ВРП региона: выделяется условный регион, к которому относятся налоги на импортируемые товары и услуги, а также услуги финансового посредничества, не распределяемые по регионам. [3]

ВРП:

- фокусируется только на экономике конкретной области;
- оценивает производство и услуги только внутри этой территории;
- сосредотачивается исключительно на производстве и услугах, представленных на территории;
- предоставляет данные для измерения экономической активности внутри определенного региона и может использоваться для оценки его вклада в общую экономику страны. [4]

### Содержание.

Анализ ВРП позволяет оценить экономическое развитие региона, его динамику и конкурентоспособность, вклад в национальную экономику, уровень жизни населения. В процессе анализа ВРП учитываются не только объемы производства и услуг, но и структура экономики, уровень инвестиций, эффективность использования ресурсов, а также социальные и экологические аспекты развития.

Результаты анализа ВРП могут использоваться для разработки стратегий экономического развития региона, определения приоритетных отраслей и направлений инвестирования, а также для мониторинга достижения целей социально-экономического развития.

Факторы, влияющие на изменения ВРП АТО Гагаузия включают в себя как внутренние, так и внешние аспекты:

1. **Промышленность и экономия:** именно эти отрасли экономики играют решающую роль в экономике Гагаузии. Сельское хозяйство также играет решающую роль, особенно после увеличения количества сельскохозяйственных угодий в странах.
2. **Инвестиции:** приток инвестиций, как внутренних, так и иностранных способствует росту экономики Гагаузии.
3. **Развитие инфраструктуры и транспорта,** такое как дороги, энергетика и транспорт, имеет значение для стимулирования экономического роста и привлечения инвестиций.
4. **Рынок труда и квалификация рабочей силы:** уровень образования и квалификация рабочей силы влияют на производительность труда и способствуют развитию секторов экономики, требующих высоких технологий.
5. **Политическая и экономическая стабильность:** нестабильность может привести к снижению экономической активности и ВРП.
6. **Демографические изменения:** изменения в демографической ситуации населения, такие как рост или ограничение трудового населения, также могут повлиять на ВРП.
7. **Экологические факторы:** постоянное использование ресурсов и соблюдение экологических стандартов могут способствовать экономическому развитию региона.

**Таблица 1. Валовой региональный продукт (ВРП) по экономическим регионам РМ**

Регионы развития	ВРП в текущих ценах, тыс. леев			Абс. откл. ВРП по сравнению с предыдущим годом, тыс.леев			Темп роста ВРП, в % по сравнению с пред.годом		
	2019	2020	2021	2019	2020	2021	2019	2020	2021
Мун. Кишинёв	126 111 407	119 920 019	146 204 353	11 801 646	-6 191 388	26 284 334	105,0	92,8	112,6
Север	34 454 921	31 537 746	37 080 742	2 588 633	-2 917 175	5 542 996	102,3	89,6	113,8
Центр	30 394 286	29 985 702	36 389 568	2 105 043	-408 584	6 403 866	101,5	91,2	116,1
Юг	14 790 081	13 700 785	16 838 038	1 055 765	-1 089 296	3 137 253	101,0	89,4	120,4
АТО Гагаузия	4 627 363	4 589 432	5 565 927	318 418	-37 931	976 495	101,1	89,4	116,6
<b>Итого</b>	<b>210 378 058</b>	<b>199 733 684</b>	<b>242 078 629</b>	<b>17 869 505</b>	<b>-10 644 374</b>	<b>42 344 945</b>	<b>103,6</b>	<b>91,7</b>	<b>113,9</b>

Источник: разработано автором по [5]

Таким образом, осуществляя анализ по данным Таблицы 1, можно сделать вывод о том, что за исследуемый период (2019–2021 годы) ВРП имел динамику снижения в 2020 году по сравнению с 2019 годом, а в 2021 году роста по сравнению с 2020 годом. За исследуемый период наибольшее значение объема ВРП в целом по стране наблюдается в 2021 году (242 078 629 тыс. леев). В этом году общий объем ВРП по сравнению с предыдущим годом (по

сравнению с 2020 годом) в денежном выражении увеличился на 42 344 945 тыс. леев. Индекс объема ВРП составил почти 114%.

Увеличение обусловлено значительным ростом ВРП в мун. Кишинев, он составил 146 204 353 тыс. леев, что на 26 284 334 тыс. леев больше, чем в предыдущем году. Также наибольшее увеличение наблюдается в регионе Центр (6 403 866 тыс. леев). Наименьшее увеличение было в Гагаузии, всего на 976 495 тыс. леев. Индекс объема ВРП значительно увеличился в 2021 году по сравнению с предыдущим годом, где наивысший индекс наблюдается в регионе Юг 120,4%, а также Центр 116,1% и АТО Гагаузия 116,6%.

В 2020 году ВРП наоборот снизился по всем регионам Молдовы. Это связано с влиянием глобальных событий, происшедших в мире, таких как пандемия COVID-19. По сравнению с предыдущим годом общий объем ВРП снизился на 10 644 374 тыс. леев. Значительное уменьшение происходит в мун. Кишинев, на 6 191 388 тыс. леев, что в 2020 году составило 119 920 019 тыс. леев, в то время как в 2019 году ВРП был 126 111 407 тыс. леев. Наименьшее было в АТО Гагаузии на 37 931 тыс. леев. Индексы объема ВРП в 2020 году по сравнению с предыдущим годом находились в пределах от 89,4% до почти 93%.

**Таблица 2. Валовой региональный продукт (ВРП) АТО Гагаузия**

Года	ВРП в текущих ценах, тыс. леев	ВРП на душу населения в текущих ценах, лей	Общий объем ВРП по сравнению с пред. годом (абс. откл.), тыс. леев	Индексы объема ВРП, в % по сравнению с предыдущим годом
2019	4 627 363	-	318 418	101,1
2020	4 589 432	37 484	- 37 931	89,4
2021	5 565 927	46 012	976 495	116,6

Источник: разработано автором по [5]

Исходя из данных Таблицы 2, можно сказать, что ВРП в АТО Гагаузия в 2021 году достиг наивысшего уровня, составив 5 565 927 тыс. леев, что на 976 495 тыс. леев больше, чем в 2020 году. За исследуемый период (2019-2021г.г.) наибольшее увеличение наблюдается в 2021 году. В этом году общий объем ВРП по сравнению с предыдущим годом (по сравнению с 2020 годом) в денежном выражении увеличился почти на 967,5 тыс. леев. Индекс объема ВРП в 2021 году составил 116,6%. Так же увеличение ВРП в АТО Гагаузии произошло в 2019 году, и составил 4 627 363 тыс. леев, что в общем объеме ВРП по сравнению с предыдущим годом (по сравнению с 2018 годом) увеличение произошло на 318 418 тыс. леев.

Снижение объема ВРП в АТО Гагаузия за исследуемый период (2019-2021г.г.) наблюдается только в 2020 году, снижение общего объема ВРП по сравнению с 2019 годом произошло на 37 931 леев. Индекс объема ВРП в 2020 году составил всего 89,4%.

В таблице 3 рассмотрим ВВП по стране в целом и ВРП АТО Гагаузия по видам экономической деятельности за 2019-2021 годы.

**Таблица 3. Динамика ВВП РМ и ВРП АТО Гагаузия по видам экономической деятельности за 2019-2021 годы**

Виды экономической деятельности (отрасли/сферы)	ВВП (ВРП) по видам экономической деятельности, тыс. леев						Удельный вес ВРП Гагаузии в ВВП РМ, %		
	ВВП РМ			ВРП АТО Гагаузия			2019	2020	2021
	2019	2020	2021	2019	2020	2021			
Сельское хоз-во, лесное хоз-во и рыболовство	21 397 802	18 708 439	25 627 865	1 343 688	813 773	1 281 924	6,28	4,35	5,0
Добыв. промышленность	537 121	811 666	967 769	200	4 973	5 262	0,04	0,61	0,54
Обраб. промышленность	22 377 575	20 186 413	23 336 283	543 983	684 170	783 496	2,43	3,39	3,36
Производство и поставка энергии, элект-во и тепло, газ, горяч. вода и кондицион.	4 798 625	4 006 976	5 022 656	80 333	94 082	113 212	1,67	2,35	2,25
Распределение воды; санитария, утилизация отходов, дезактивац. мероприятия	1 673 638	1 235 619	1 310 291	48 544	50 928	49 411	2,9	4,12	3,77
Строительство	18 019 102	19 966 761	19 306 873	126 446	358 415	361 556	0,7	1,79	1,87

Опт. и розн. торговля; техническое обслужив. и ремонт автомобилей и мотоциклов	32 727 084	30 064 827	37 434 194	460 355	369 413	414 035	1,41	1,23	1,11
Транспортировка и хранение	10 208 791	6 984 699	9 640 369	65 681	85 069	112 238	0,64	1,22	1,16
Проживание и питание	2 285 134	1 335 728	2 009 653	22 135	18 337	26 256	0,97	1,37	1,31
Информация и коммуникации	10 039 042	9 750 780	12 912 738	61 601	57 825	64 618	0,61	0,59	0,5
Финансовая и страховая деятельность	7 673 915	6 102 557	6 852 506	84 006	101 234	104 881	1,09	1,66	1,53
Сделки с недвижимостью	15 317 721	16 374 949	16 469 836	327 886	506 462	505 229			
Профессиональная, научн. и техн. деят-ть	4 059 218	4 121 804	4 561 306	10 701	18 302	19 590			
Деят-сть админ. и вспомог. обслуживания	2 709 091	2 038 032	3 339 584	35 585	25 005	36 580	1,31	1,23	1,09
Гос. управление и оборона; обязательное социальное страхование	7 295 486	7 700 528	8 770 963	187 635	200 433	204 699	2,57	2,6	2,33
Образование	9 389 026	9 930 013	11 642 213	349 090	361 931	405 856	3,72	3,64	3,49
Здравоохранение и социальная помощь	7 744 316	9 205 716	13 236 788	132 580	144 998	194 873	1,71	1,58	1,47
Деятельность в области искусства, отдыха и досуга	1 456 402	1 513 925	2 348 486	32 771	35 024	46 149	2,25	2,31	1,97
Другие виды услуг	3 024 056	2 630 964	2 743 641	41 776	36 498	37 513	1,38	1,39	1,37
Деятельность частных домохозяйств по производству товаров и услуг для собственного потребления	340 961	290 861	313 458	12 591	10 740	11 500	3,69	3,69	3,67
<b>ВСЕГО Валовая добавленная стоимость</b>	<b>183 074 108</b>	<b>172 961 254</b>	<b>207 847 472</b>	<b>3 967 588</b>	<b>3 977 612</b>	<b>4 778 877</b>	<b>2,17</b>	<b>2,3</b>	<b>2,3</b>
Чистые налоги на продукт	27 303 950	26 772 430	34 231 155	659 775	611 820	787 051	2,42	2,29	2,3
<b>ВРП</b>	<b>210 378 058</b>	<b>199 733 684</b>	<b>242 078 629</b>	<b>4 627 363</b>	<b>4 589 232</b>	<b>5 565 927</b>	<b>2,2</b>	<b>2,3</b>	<b>2,3</b>

Источник: разработано автором по [5]

По данным таблицы 3 можно увидеть, что удельный вес ВРП АТО Гагаузия в ВВП ПМ в исследуемом периоде вырос незначительно, с 2,2% до 2,3%. В 2021 году ВРП АТО Гагаузия по многим видам экономической деятельности наблюдается рост.

### Заключение.

Таким образом, ВРП является ключевым показателем, характеризующим уровень экономического развития АТО Гагаузии и его потенциал. Результаты анализа ВРП являются основой для разработки эффективных программ поддержки и развития регионов Молдовы. В целом, анализ ВРП является важным инструментом для оценки и управления экономическим развитием региона, способствуя повышению его конкурентоспособности и благосостояния населения.

### Список литературных источников:

1. Экономический факультет СПбГУ «Что такое ВРП.» <https://econ.spbu.ru/ru/news-events/news/что-такое-врп-obyasnyаем-prostymi-slovami> [7 марта 2024г.]
2. Википедия «Валовой региональный продукт» [https://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%92%D0%B0%D0%BB%D0%BE%D0%B2%D0%BE%D0%B9\\_%D1%80%D0%B5%D0%B3%D0%B8%D0%BE%D0%BD%D0%B0%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D1%8B%D0%B9\\_%D0%BF%D1%80%D0%BE%D0%B4%D1%83%D0%BA%D1%82](https://ru.wikipedia.org/wiki/%D0%92%D0%B0%D0%BB%D0%BE%D0%B2%D0%BE%D0%B9_%D1%80%D0%B5%D0%B3%D0%B8%D0%BE%D0%BD%D0%B0%D0%BB%D1%8C%D0%BD%D1%8B%D0%B9_%D0%BF%D1%80%D0%BE%D0%B4%D1%83%D0%BA%D1%82) [7 марта 2024г.]
3. Издательство АНАЛИТИКА РОДИС «Анализ и прогнозирование валового регионального продукта (на примере Республики Татарстан)» <http://publishing-vak.ru/file/archive-economy-2019-3/35-giniyatullina-khafizova.pdf> [9 марта 2024г.]
4. Банки.ру «Валовой региональный продукт (ВРП)» [https://www.banki.ru/wikibank/Valovoj\\_regionalnyj\\_product/](https://www.banki.ru/wikibank/Valovoj_regionalnyj_product/) [7 марта 2024г.]
5. Территориальная статистика, издания 2023 г. (стр. 107, 145, 163) [https://statistica.gov.md/files/files/publicatii\\_electronice/Statistica\\_teritoriala/Statistica\\_teritoriala\\_editia\\_2021.pdf](https://statistica.gov.md/files/files/publicatii_electronice/Statistica_teritoriala/Statistica_teritoriala_editia_2021.pdf) [10 марта 2024г.]



**METODE CONTABILE: CONCEPT ȘI SEMNIFICAȚIE PENTRU INTERPRINDERE****ACCOUNTING METHODS: CONCEPT AND SIGNIFICANCE FOR THE ENTERPRICE**

**Autor: Ivan CEAVDARI**, Ciclul I, anul II

e-mail: [ceavdari.ivan@ase.md](mailto:ceavdari.ivan@ase.md)

**Conducator stiintific: Mihail GHERASIMOV**,

ORCID: 0000-0001-5992-7298

ASEM, Republica Moldova

e-mail: [gherasimov.mihail@ase.md](mailto:gherasimov.mihail@ase.md)

**Abstract.** Business accounting practices play a key role in ensuring financial transparency and managerial efficiency. This article discusses the basic accounting methods used in enterprises, including double entry, balance sheet, costing, as well as inventory. The basic principles and rules for applying each method are described, as well as their role in reporting and making management decisions. This overview provides useful insight into accounting practices for businesses and can serve as a basis for improving accounting practices and making informed management decisions.

**Key words:** accounting methods, financial transparency, Republic of Moldova, managerial efficiency.

**JEL cod:** M41

**Введение:**

Цели и задачи бухгалтерского учёта определяются его назначением и требованиями, которые предъявляются к его осуществлению. Главная цель состоит в создании достоверной и документально подтвержденной информации, которая будет полезна как для внутренних, так и для внешних пользователей. Проще говоря, бухгалтерский учёт необходим для фиксации и подтверждения всех экономических операций организации.

Метод бухгалтерского учета-это набор приемов и способов, используемых на предприятии, которые позволяют получить подробную информацию об отдельных сторонах изучаемого предмета, и обеспечивают его сплошное и непрерывное отражение[1].

**Основное содержание.**

Дальнейшее проведение наблюдений проводятся при использовании *элементов бухгалтерского учета*, а также их измерение, группировка и обобщение учетных данных.

Выделяются следующие элементы:

**Документация:** Бухгалтерский учёт основывается на информации, содержащейся в первичных документах. Эти документы следует оформлять при каждом событии, связанном с хозяйственной деятельностью, либо непосредственно после его завершения, если это возможно. Форматы первичных документов устанавливает управленческий персонал [2]. В рамках бухгалтерского учёта, документация - это процесс собирания и отражения информации о финансовых операциях организации на конкретную дату и в определённом месте.

В бухгалтерском учёте документы выполняют следующие функции:

- Подтверждают события и сделки;
- Обеспечивают целостность имущества и несут ответственность за это соответствующих лиц;
- Предоставляют информацию;
- Имеют юридическое значение, выступая в качестве доказательств юридического характера, и так далее.

**Баланс:** Представление о финансовом положении субъекта и информация об остатках, которые имеются на отчетную дату по активам, собственному капиталу и обязательствам, включает в себя следующий элемент метода бух учета-баланс.

Бухгалтерский баланс представляет собой важнейшую форму о бухгалтерской отчетности, в которой отражается финансовое состояние предприятия. Он состоит из двух частей: актива и

пассива, которые должны быть равны между собой. Это основное свойство бухгалтерского баланса. Если сумма актива не соответствует сумме пассива, говорят, что "баланс не сходится". Актив представляет собой то, чем компания владеет: машины, оборудование, недвижимость, товары, денежные средства, задолженности от клиентов и прочее. Пассив, в свою очередь, отражает источники, за счёт которых были приобретены активы: уставный капитал, нераспределённая прибыль прошлых лет, задолженность перед поставщиками и подрядчиками, зарплатные обязательства перед сотрудниками и так далее. В соответствии с НСБУ «Представление финансовых отчётов», баланс состоит из 5 разделов:

- A. Долгосрочные активы;
- B. Оборотные активы;
- C. Собственный капитал;
- D. Долгосрочные обязательства;
- E. Текущие обязательства;

Каждый раздел состоит из статей баланса. В балансе показатель «всего активов» равен сумме итогов собственного капитала и обязательств («всего пассивов»)[1].

В соответствии с законодательством и традициями различных стран статьи актива группируются по определенной системе, основанной на степени их ликвидности. В молдавской практике активы обычно упорядочены по возрастанию ликвидности, с разделением на оборотные и долгосрочные активы. В некоторых странах, таких как США, баланс актива составляется в порядке убывающей ликвидности. Это означает, что в начале баланса перечислены наиболее ликвидные активы, такие как денежные средства, товары, запасы и т. д.

*Счета и двойная запись:* Множество элементов имущества предприятия и необходимость составления баланса на определенную дату заставляет бухгалтерский учёт столкнуться с задачей систематизации учёта изменений в каждом из этих элементов с учётом всех хозяйственных операций. Составление баланса после каждой операции было бы крайне сложным и неэффективным подходом. В результате в бухгалтерском учёте был введён новый элемент метода, предназначенный для решения этой проблемы — **счет**.

Основной функцией счета является отражение остатков и движение всех элементов имущества, которые происходят в следствии хозяйственных операций.

Каждый счёт состоит из следующих обязательных элементов:

- Код и название счёта
- Дебет и Кредит счёта
- Обороты счёта
- Сальдо счёта.

Способ бухгалтерского учёта, когда каждое действие с денежными средствами или аналогом денежных средств записывается в равной сумме по двум счетам — кредиту и дебету, называется двойной записью. Бухгалтер пишет, откуда поступили деньги, куда ушли, за счет чего образовались и к какому результату привели. После того, как это записано, составляется ведомость с равными оборотами (оборотно-сальдовая ведомость) по дебету и кредиту, при этом должно равенство, если этого не произошло, где-то закралась ошибка.

*Оценка и калькуляция:*

Национальным стандартом определены следующие виды оценки:

- **Первоначальная**-стоимости приобретения или создания учетного объекта и прямые затраты на его доставку и приведение в состояние, необходимое для использования по назначению.
- **Метод текущей оценки** относится к запасам и служит основанием для определения балансовой стоимости, по которой эти запасы будут выбывать
- **Последующая оценка** проводится после первоначального признания активов и на отчетную дату[1].

Метод учёта затрат на производство и расчёта себестоимости продукции (работ, услуг) представляет собой систему методов документирования и учёта производственных расходов,

которая позволяет определить фактическую себестоимость продукции и распределить затраты на единицу продукции. На практике используются различные методы калькуляции в зависимости от типа производимой продукции, её структуры и особенностей производственного процесса[3]. Хотя не существует общепринятой классификации методов калькуляции, их можно разделить на три категории:

- по объектам учёта затрат,
- по степени включённых затрат
- по уровню оперативности учёта и контроля над затратами.

Последствия изменений метода калькуляции учитываются в соответствии с НСБУ «Учетные политики, изменения в бухгалтерских оценках, ошибки и последующие события»[1]. В настоящее время в экономической литературе выделяют два подхода как к организации учета затрат и калькулирования себестоимости, так и к классификации методов калькуляции:

- Традиционный, Передовой

**Вывод:** Все компоненты бухгалтерского учёта взаимосвязаны между собой. Наблюдения за объектами бухгалтерского учёта регистрируются в документах. Эти данные преобразуются в единую информационную систему при помощи оценки, что позволяет сопоставить их на счетах бухгалтерского учёта по принципу двойной записи. Информация, полученная на счетах бухгалтерского учёта, служит основой для определения себестоимости продукции и составления финансовых отчётов, таких как баланс. Калькуляция, в свою очередь, выступает основой для оценки, а счета бухгалтерского учета формируются на основе данных баланса.. Таким образом, взаимосвязанное функционирование всех элементов метода бухгалтерского учета обеспечивает полное, непрерывное, объективное и системное отражение его объекта.

#### **Библиография:**

1. Закон № 287 о бухгалтерском учете и финансовой отчетности от 15.12.2017. В Официальном мониторе РМ опубликовано 01.05.2018, nr. 01-06..
2. ОЛЕСЯ ГЕДРОВИЧ, “Основы бухгалтерского учета: краткий курс лекций”- АSEM, Кафедра Бухгалтерского учета и экономического анализа. Chisinau – 2015 ISBN: 978-9975-75-719-5
3. Н.В. ДРАЧЕВА, Л.В. РЕЗАНОВА, «Основы бухгалтерского учета». Учебное пособие для студентов направлений «Экономика» и «Государственное и муниципальное управление»” Петрозаводск-2019.

**АНАЛИЗ ПРОБЛЕМ И ПЕРСПЕКТИВ РАЗВИТИЯ СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА В  
АТО ГАГАУЗИЯ, РЕСПУБЛИКИ МОЛДОВА**

**ANALYSIS OF PROBLEMS AND PROSPECTS OF AGRICULTURAL DEVELOPMENT  
IN ATU GAGAUZIA, REPUBLIC OF MOLDOVA**

**Автор: Iana UZUN**

Undergraduate student

Comrat State University, Republic of Moldova

[uzunyana03@mail.ru](mailto:uzunyana03@mail.ru)

**Научный руководитель: Vitali CHIURCCIU**

University lecturer, ORCID ID: 0000-0002-7218-7121

Comrat State University, Republic of Moldova

[kyurkchu@gmail.com](mailto:kyurkchu@gmail.com)

***Annotation.** This analysis includes a number of challenges, including lack of infrastructure, limited access to finance and low resource efficiency. In addition, prospects for the development of agriculture were identified, such as additional investments, support from the state and local authorities, and an assessment of the potential of export products. To realize these prospects, it is necessary to introduce improved technologies, modernize infrastructure and increase the level of financing.*

***Keywords.** Agriculture, analysis, prospects, climate, products, agricultural enterprises.*

**JEL cod:** Q1, Q10, R11.

**Введение.**

Анализ проблем и перспектив развития сельского хозяйства конкретного региона является актуальным в контексте обеспечения продовольственной безопасности, повышения уровня жизни граждан и развития отраслевой структуры экономики. Сельское хозяйство в автономно-территориальном образовании (АТО) Гагаузия представляет собой отрасль региональной экономики, опирающуюся на плодородии земельных ресурсов и применении современных технологий возделывания сельскохозяйственных культур. Данная отрасль обеспечивает занятость примерно 30% рабочей силы в регионе. Однако, несмотря на это, сельское хозяйство в последние годы сталкивается с низкой производительностью и конкурентоспособностью производимой продукции, а также подвергается значительным угрозам деградации почв и засухе, что обусловлено стремительными изменениями климата в зоне рискованного земледелия. Несмотря на рост экспорта сельскохозяйственной и пищевой продукции, экспорт товаров с высокой степенью переработки, таких как подсолнечное масло, фруктовые соки, хлебобулочные и кондитерские изделия, значительно сократился. Эта непропорциональность в структуре экспорта вызывает опасения, так как не сопровождается увеличением их вклада в экономический рост региона и страны в целом. Цель исследования – выявление сильных и слабых сторон сельскохозяйственного сектора в АТО Гагаузия, определение перспектив его развития в экономике региона.

**Содержание.**

В АТО Гагаузия ведется производство различных видов сельскохозяйственной продукции, включая зерновые культуры, овощи, фрукты, мясо, молоко и другие. Гагаузия известна своими традиционными методами возделывания земли, развитой сельскохозяйственной инфраструктурой, а также сохранением крупнотоварного производства. Последние 5 лет сельское хозяйство региона подвергается серьезным климатическим изменениям, что влияет на объем производства как растениеводства, так и животноводства.

**Таблица 1. Производство основных видов сельскохозяйственной продукции в ассоциированном секторе, тонн**

Наименование продукции	2019 год	2020 год	2021 год	2022 год	2023 год ожид.	2023 год к 2022 году, %
<b>Растениеводство</b>						
Зерновые и зернобобовые, всего	172 831	55 683	294 221	103 973	146 261	140,7
в том числе зерновые I группы	128 958	50 833	210 554	93 424	136 519	146,1
Кукуруза	43 873	4 850	83 667	9 686	9 360	96,6
Подсолнечник	65 556	23 721	87 986	50 495	38 678	76,6
Рапс	8 944	4 205	8 653	878	16 444	в 18,7 раз
Виноград	53 460	22 152	31 329	34 701	27 570	79,4
Фрукты	26 434	9 281	15 938	6 848	5 641	82,4
<b>Животноводство</b>						
Мясо	1 811,4	1 932,7	2 053,5	2 105,1	2 300	109,3
Молоко	5 575,5	4 784,8	4 168,3	5 228,3	5 500	105,2
Яйцо, тыс. шт.	30 662	25 790	27 908	29 322	30 500	104
Шерсть	4,8	3,7	5,5	5,1	5,2	102

Источник: данные Главного управления агропромышленного комплекса АТО Гагаузия [2].

В растениеводстве заметен значительный рост производства зерновых, особенно первой группы, кукурузы и подсолнечника. В животноводстве также отмечается положительная динамика, включая рост производства мяса, молока и яиц. При этом есть некоторые изменения в производстве отдельных видов продукции, например, сокращение производства фруктов и увеличение производства молока после снижения в 2022 году. Общий тренд указывает на то, что сельскохозяйственный сектор будет продолжать развиваться в будущем, при условии сохранения благоприятных экономических и климатических условий.

В 2022 году валовая продукция сельского хозяйства, учитывая все категории хозяйств, сократилась до 2 177,0 млн леев по текущим ценам, что на 33,5% меньше, чем в предыдущем году. Это уменьшение связано с неблагоприятными природно-климатическими условиями, из-за засухи имелись потери на более, чем 103 тыс.га сельскохозяйственных угодий, где уровень ущерба варьируется от 40 до 100%. Общая сумма ущерба оценивается в 532 450 тыс. леев.

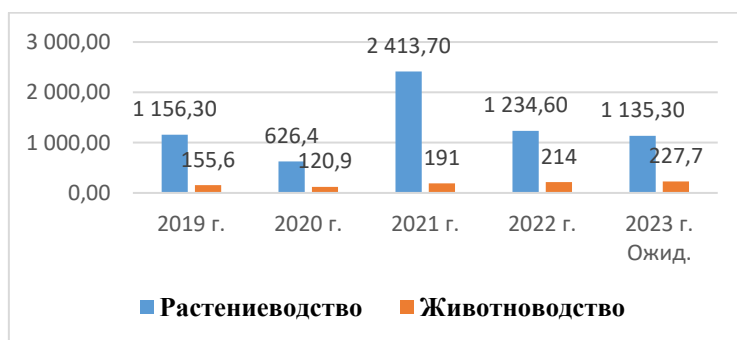


**Рис. 1. Доля ассоциированного и частного секторов в общем объеме произведённой сельскохозяйственной продукции Гагаузии за 2022 год, %**

Источник: данные Исполнительного Комитета Гагаузии [1].

Большая часть сельскохозяйственной продукции в Гагаузии, а именно 66,5%, была выращена на сельскохозяйственных предприятиях, общей стоимостью в 1 448,6 млн. леев. Это на 44,4% меньше, чем в предыдущем году. Комратский район внес наибольший вклад в общий объем производства сельхозпродукции, составив 47,9% или 694,0 млн. леев, далее Чадыр-Лунгский район с 29,5% (427,2 млн. леев) и Вулканештский район с 22,6% (327,4 млн. леев). Результаты 2022 года показывают снижение общего объема сельскохозяйственной продукции, за исключением винограда, который продемонстрировал положительную динамику. По предварительным данным, на полях агрохозяйств Гагаузии было собрано 102 512 тонн зерновых и бобовых культур в зачисляемом весе, включая 73 178 тонн озимой пшеницы и 9 638 тонн кукурузы. Валовой сбор подсолнечника составил 48 831 тонн, фруктов - 6 848 тонн, а винограда - 34 224 тонн.





**Рис. 2. Производство сельскохозяйственной продукции за 2019-2023 годы в ассоциированном секторе предприятиями АТО Гагаузия (млн. леев)**

Источник: данные Исполнительного Комитета Гагаузии [1].

Проведем SWOT-анализ развития отрасли сельского хозяйства АТО Гагаузия (см. Таб. 2).

**Таблица 2. SWOT-анализ развития сельского хозяйства в АТО Гагаузия**

<b>Сильные стороны:</b>	<b>Слабые стороны:</b>
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Плодородные почвы и благоприятный климат для сельского хозяйства.</li> <li>2. Традиционные методы сельского хозяйства, передаваемые из поколения в поколение.</li> <li>3. Поддержка со стороны государства развития сельского сектора.</li> <li>4. Высокий уровень оснащенности агрохозяйств сельскохозяйственной техникой.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Недостаточная инфраструктура для сельскохозяйственных предприятий.</li> <li>2. Ограниченный доступ к современным технологиям и методам управления предприятиями.</li> <li>3. Низкий уровень образования и профессиональной подготовки сельскохозяйственных работников.</li> <li>4. Наличие противоречий в отношениях между арендаторами и собственниками с/хоз земель.</li> </ol>
<b>Возможности:</b>	<b>Угрозы:</b>
<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Расширение экспорта сельскохозяйственной продукции в другие регионы и страны.</li> <li>2. Привлечение инвестиций для модернизации сельскохозяйственных процессов.</li> <li>3. Внедрение современных методов управления агрохозяйствами и технологий для повышения эффективности производства.</li> <li>4. Диверсификация сельскохозяйственного производства с внедрением сельскохозяйственных культур с более высоким уровнем рентабельности.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Климатические изменения и природные катаклизмы (эрозия почв, загрязнение почвы и водных ресурсов), влияющие на урожайность.</li> <li>2. Конкуренция со стороны крупных агропромышленных компаний из других районов Молдовы и из-за границы.</li> <li>3. Экономическая нестабильность, влияющая на финансирование сельскохозяйственного сектора.</li> <li>4. Демографические факторы (миграция, убыль населения).</li> </ol>

Источник: разработано автором

## Вывод.

Сельское хозяйство продолжает играть ключевую роль в обеспечении продовольственной безопасности и экономического развития региона. Перспективы развития сельского хозяйства зависят от таких факторов: обучение персонала, технологические инновации, доступ к ресурсам и рынкам, поддержка со стороны государства. Ключевыми направлениями развития являются увеличение объемов производства сельскохозяйственной продукции, снижение негативного воздействия на окружающую среду и повышение доходности для сельскохозяйственных производителей. Для выявления данных перспектив необходимо провести оценку существующих ресурсов, инфраструктуры и потенциала для сельскохозяйственного производства, а также рыночных условий, конкурентоспособности продукции, технологических возможностей и доступности к источникам финансирования.

## Список литературных источников

1. Приложение к Постановлению Исполнительного Комитета Гагаузии №13/11 от 25 мая 2023 года.
2. Приложение к Постановлению главного управления АПК АТО Гагаузия, 2023 год.
3. Социально-экономический анализ АТО Гагаузия. IDIS "Viitorul", 2016, 228p.
4. Statistica teritorială, ediția 2022, Chișinău, 2022, Biroul Național de Statistică al Republicii Moldova 205p.
5. Statistica teritorială, ediția 2021, Chișinău, Biroul Național de Statistică al Republicii Moldova, 161p.

## ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА РЕЗИДЕНТОВ ИТ-ПАРКА И АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ ИХ УЧЕТА

### FEATURES OF ACCOUNTING FOR IT PARK RESIDENTS AND CURRENT ACCOUNTING ISSUES

**Автор:** Анастасия МИТЮОГЛЮ, Екатерина ПАСКАР, Юлия ПАСКАРУ, Магистрант  
Молдавский Государственный Университет, мун. Кишинев

[nastasyakuleva@gmail.com](mailto:nastasyakuleva@gmail.com), [e.pascar2@gmail.com](mailto:e.pascar2@gmail.com),  
[con20rotari.iulia@gmail.com](mailto:con20rotari.iulia@gmail.com)

**Научный руководитель:** Галина ЛУШМАНСКИ

ORCID: 0000-0001-7037-1710

Молдавский Государственный Университет, мун. Кишинев

[galina.lusmanschi@usm.md](mailto:galina.lusmanschi@usm.md)

**Abstract:** *The significance of this article is related to the increasing number of residents of the IT park in Moldova, rapidly developing IT technologies, increased demand in the accounting of the IT park, and changes occurring in the accounting and taxation of residents. In the course of the conducted research, such methods as analysis, investigation, systematization, comparison were used. As a result, the peculiarities of taxation and reporting that distinguish residents of the IT park from other enterprises of the Republic of Moldova were identified.*

**Key words:** *accounting, feauters, IT park, taxation, unified tax, financial reporting.*

**JEL:** M410

#### **Введение**

Информационно-технологические парки и информационные технологии становятся важнейшим фактором развития экономики Республики Молдова, т.к. тут есть необходимые условия для роста и развития рынка. Сектор ИТ играет большую роль в продвижении престижа Молдовы на международном рынке, а также может стать одним из самых продуктивных секторов экономики Молдовы.

Актуальность темы данной статьи связана со все возрастающим количеством резидентов ИТ-парков в Молдове, стремительно развивающимися ИТ-технологиями, увеличением востребованности в бухгалтерском учете ИТ-парка и изменениями, происходящими в учете и налогообложении резидентов ИТ-парков.

Цель работы – выявить особенности налогообложения и отчетности, которые отличают резидентов ИТ-парка от других предприятий.

#### **Основное содержание**

ИТ – парк является виртуальной структурой, компании-резиденты осуществляют свою деятельность в различных территориальных частях Молдовы и за рубежом. На данный момент в ИТ-парк входят 1 544 активных резидента, из которых 226 – компании с иностранным капиталом (из 38 стран), более 19 700 сотрудников. В ходе исследования были выявлены 4 особенности бухгалтерского учета резидентов ИТ-парка.

Первая отличительная черта связана с работниками резидентов ИТ-парка, а именно – *пользуемыми привилегиями*. Они имеют право на все виды пособий социального страхования, предусмотренных законодательством Молдовы. Это включает пособия по временной нетрудоспособности, карантину, восстановлению трудоспособности, материнству и уходу за ребенком. Ежемесячный доход работников составляет 68% от среднемесячной заработной платы по экономике, определенной на соответствующий год. В 2024 году среднемесячная

заработная плата составляет 13 700 леев, следовательно, основа для исчисления пособий социального страхования составляет 9 316 леев.

*Расчет заработной платы* для работников резидента IT-парка осуществляется следующим образом: дебет счета 713 «Административные расходы» на сумму заработной платы, кредит счета 531 «Обязательства персоналу по оплате труда» на сумму заработной платы. После выплаты заработной платы производится дебет счета 531 «Обязательства персоналу по оплате труда» и кредит счета 242 «Текущие счета в национальной валюте».

Сотрудники компаний-резидентов IT-парка имеют следующие преимущества: освобождение от уплаты налогов по правилу "зарплата брутто = зарплата нетто", расчет отпускных в соответствии с общим режимом, не облагаются налогами надбавки, премии и другие финансовые стимулы, избавляются от необходимости подавать декларацию о доходах, подоходный налог не применяется к командировочным расходам, статус ученика во время практики аналогичен статусу работника резидента IT-парка, не удерживаются взносы обязательного государственного социального страхования и взносы обязательного медицинского страхования из заработной платы. Однако если сотрудник устроен по совместительству на другом месте работы, он не может пользоваться и там личным освобождением.

Работодатель обязан уведомить сотрудников о правилах социального и медицинского страхования до приема их на работу.

*Единый налог* представляет собой ежемесячный платеж, который резиденты информационно-технологических парков вносят в бюджет. Вместо общих налоговых обязательств они уплачивают единый налог в размере 7% от своих продаж. Это означает, что компании освобождаются от уплаты налога на прибыль, подоходного налога, местного налога, налога на недвижимость, а также от различных сборов и взносов в фонды социального и медицинского страхования. Единый налог не может быть меньше 30% средней заработной платы по экономике. Минимальная сумма единого налога определяется на основе численности работников и среднемесячной заработной платы. Уплата единого налога производится до 25-го числа месяца, следующего за отчетным.

Рассмотрим расчет на примере. Минимальная сумма единого налога, взимаемого с резидентов IT-парка, определяется ежемесячно на каждого работника, проработавшего хотя бы один рабочий день и составляет 4 110 леев (13 700 леев x 30 %). Предположим, что в компании «X» на отчетный период числятся 4 работника. Согласно оборотно-сальдовой ведомости компании по 611 счету («доходы от продаж») доход от продаж за отчетный месяц составил 20 400 леев. Соответственно, компания «X» уплатит налог в размере 16 440 леев, поскольку 7 % от доходов от продаж 1 428 леев (20 400 леев \* 7%) ниже минимально порога 16 440 леев (4 сотрудника\*4 110 леев).

Министерство финансов Молдовы утвердило и опубликовало в «Monitorul oficial» типовые формуляры и инструкции для резидентов информационно-технологических парков:

*Декларация об едином налоге* (Форма IU 17): в этой декларации резиденты IT-парка представляют данные о налогоплательщике, основном виде деятельности, налоговом периоде, доходе от продажи продуктов и услуг, рассчитанном едином налоге, количестве работников. Отчет также включает информацию о доле деятельности, осуществляемой в парке, и общей сумме дохода от продаж.

*Информация о заработной плате* (Форма РС 21): Этот отчет содержит данные о заработной плате и других выплатах, осуществленных резидентом IT-парка в пользу работников. Он включает информацию о фискальном коде работника, сумме заработной платы, количестве отработанных месяцев и заверяется подписями руководителя и бухгалтера.

Все резиденты IT-парков обязаны ежеквартально представлять *отчет IT-Park*. Отчет заполняется за каждый календарный квартал и предоставляется в электронной или физической форме до 25 числа следующего за отчетным периодом. Если компания становится резидентом

парка в течение отчетного периода, она отчитывается за соответствующие месяцы с момента становления резидентом. Незаполненный отчет не принимается.

### **Выводы**

Бухгалтерский учет в резидентах ИТ-парков Молдовы имеет свои особенности, приносящие ряд преимуществ для сотрудников и организаций. Единый налог в размере 7% значительно снижает налоговую нагрузку и облегчает процесс уплаты налогов, а также упрощает процедуру налоговой отчетности. Он экономит время, уменьшает административные расходы, позволяет предлагать конкурентные цены, привлечь новых сотрудников достойной заработной платой. Благодаря сэкономленным средствам компании могут увеличить заработную плату сотрудников и быть более конкурентоспособными на рынке. Данная система налогообложения позволяет компаниям в ИТ-парке более эффективно управлять финансами и оставаться конкурентоспособными на рынке.

Резиденты ИТ-парков также могут пользоваться упрощенной иммиграционной документацией для привлечения специалистов из-за границы. Создание Фонда поддержки цифровых инноваций и технологических стартапов предоставляет дополнительные возможности для финансирования. Однако необходимо учитывать нехватку кадров, что может затруднить дальнейшее развитие индустрии ИТ-технологий в Молдове.

Отсутствие адекватного понимания бухгалтерских особенностей ИТ-парков может привести к упущению возможностей для оптимизации налоговых обязательств и повышения конкурентоспособности данного сектора в стране.

Исследование и освоение этих аспектов не только соответствует требованиям правовой основы, но также является стратегическим шагом для управления финансовыми ресурсами, поддерживая инновационную среду и вкладываясь в устойчивое развитие информационных технологий в Молдове. Обучение и обновление компетенций в области бухгалтерского учета резидентов ИТ-парка предоставляют профессионалам возможность эффективно адаптироваться к постоянно меняющемуся законодательству и требованиям рынка, что является неотъемлемой частью успешной деятельности современных ИТ-компаний в Молдове.

### **Библиография**

1. Приказ №135 от 06.11.2017 «Об утверждении формуляров отчетов о едином налоге, уплачиваемом резидентами информационно-технологических парков.  
Доступен: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=133368&lang=ru#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=133368&lang=ru#)
  2. Закон №77 от 21.04.2016 «Об информационно-технологических парках».  
Доступен: [https://www.legis.md/cautare/getResults?doc\\_id=131213&lang=ru#](https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=131213&lang=ru#)
  3. Официальная веб-страница Государственной Налоговой Службы Республики Молдова.  
Доступен: <https://sfs.md/ru/voprosy-bazy-dannyh-obobshcheniya/167>
  4. Официальная веб-страница МИТР (Информационно-технологический парк Молдовы).  
Доступен: <https://mitp.md/p/web/ePark>
-