

UNELE DIRECȚII DE INVESTIGAȚIE ÎN CONTABILITATE

T. TUHARI,
prof. univ., dr. hab., UCCM

Summary: Science of accounting generalizes practice and at the same time improves it. Accounting science and practice represent an interconnection that appeared at the beginning of the 19- th century and is in an intense process development. The accounting reform in the Republic of Moldova has provided opportunities for new scientific research in the field of accounting theory and practice.

Istoria contabilității este un martor prin care se caracterizează evoluția dezvoltării evidenței contabile în diferite perioade a vieții economico - sociale a omenirii. Prin istorie se cercetează transformările și modificările a practicii contabilității începând din primele inscripții a timpurilor de până la era noastră.

Însă odată cu dezvoltarea performanțelor practice apăreau și se desfășurau ideile și teoriile științifice în contabilitate. Istoria științei contabile cunoaște o pleadă de savanți care îndeplineau funcția de remorcher (buxir) pentru a trage după sine un șler (barjă) plină de încălțături grele a practicii contabile începând din perioada lui Luca Pacioli (1445 - 1515) până în zilele noastre.

Orice categorie, cont, element contabil cu timpuri se modifică, se schimbă reieșind din interesele proprietarului, administratorului, angajaților, creditorilor, debitorilor etc. Deseori interesele acestor grupuri de persoane referitor la conținutul categoriilor contabile erau în contradicțiile. Cu anii se schimbau principiile, formele, scopurile contabilității. Se desfășura teoria și practica contabilă, creșterea nivelului științific a contabilității.

Așa, de exemplu, în perioada sovietică scopurile contabilității prevedeau, în principal, asigurarea păstrării proprietății socialiste la întreprinderile de stat, organizarea controlului privind îndeplinirea planurilor de producție, vânzare, organizarea contabilității la nivel calitativ pentru prezentarea informației corecte, oportune cu divizarea abaterilor de la norme și normative, planuri la consumuri și cheltuieli.

Astăzi în condițiile economiei de piață prin desfășurarea antreprenoriatului particular se schimbă interesele unor grupuri de utilizatori ai informației contabile ceea ce duce la schimbarea metodologiei, metodelor, procedeelelor determinării și calculării indicatorilor, precum și la modificarea conținutului unor categorii, elemente contabile.

În contabilitatea standardizată și orientată spre respectarea Codului Fiscal al Republicii Moldova o deosebită atenție i se acordă contabilității impozitelor și taxelor către buget din veniturile întreprinderilor. Prin motivul dat se lămurește că unele aspecte ale contabilității cum ar fi problemele organizării contabilității analitice, specificul contabilității diferitelor tipuri de materiale, obiecte de inventar, mărfuri precum și specificul formării prețurilor la evidența lor la păstrare, la vânzare, restituirii pierderilor acestora, modalitatea de reevaluare a valorilor numite rămân în umbră, neactualizate.

Studierea activității economice a unităților de comerț cu amănuntul, cu ridicata și de alimentație publică este actuală și de mare importanță cuprinzând în vizorul investigațiilor de bază: componența economică a volumului de desfacere și utilizarea diversificată a indicatorilor calculați în baza unei analize minuțioase. Cadrul economic și contabil adecvat economiei de piață nu apare sporadic și de la sine o dată cu adoptarea și proclamarea Standardelor de contabilitate și a Codului fiscal. Iată de ce este necesar să se efectueze un tur de orizont asupra problemei abordate în plan istoric, adică sunt mai mult decât necesare niște investigații științifice în privința dezvoltării mediului contabil și analitic la nivelul teoretico-metodologic și practic aplicativ. În această ordine de idei se propun la discuție o serie de probleme mai relevante ce țin de cercetarea particularităților metodologice privind organizarea contabilității în comerț, în alimentația publică și în cooperarea de consum.

Evaluarea și contabilizarea corectă a mărfurilor și ambalajului exercită o influență benefică asupra mărimii veniturilor din vânzări, costului vânzărilor, asupra volumului de desfacere, asupra sumelor TVA și altor indicatori cantitativi și calitativi, privind generalizarea rezultatelor activității în perioada de gestiune. Din acest punct de vedere se constată următoarele:

- ✓ situația de liberalizare a prețurilor și tarifelor în economia de piață necesită evaluarea autentică și veridică a mărfurilor și ambalajului prin calcularea adecvată și operativă a prețurilor de vânzare. Din această perspectivă se recomandă folosirea unor metode de optimizare și minimizare a prețurilor prin relații matematice, ținând seama de adaosul comercial calculat către prețuri de vânzare și prețuri de procurare a mărfurilor și a produselor în comerț cu amănuntul și în alimentația publică;
- ✓ în baza cerințelor și prevederilor S.N.C. și Codului Fiscal și utilizării diferitor cote de TVA la mărfuri și produse, autorul propune modificarea conținutului raportului gestionarului, datorită căruia pot fi reflectate unele formule contabile privind recepționarea și vânzarea mărfurilor și produselor în comerț și în alimentația publică;
- ✓ restabilirea activității de achiziție a produselor agricole de către cooperativele de consum de la persoane fizice, precum și procurarea altor mărfuri de la acestea, poate avea loc prin modificarea metodelor de calculare a sumelor de TVA, constatând datoriile bugetului nu de la sume de vânzări, dar de la adaosul comercial realizat (venitul global), care se determină printr-un calcul al adaosului comercial la mărfurile vândute. În caz contrar, se încalcă sensul și conținutul economic a valorii adăugate iar o parte de TVA se plătește nu din profilul global (valoarea adăugată) al unității comerciale, sau de alimentație publică din valoarea de vânzare a mărfurilor;
- ✓ același motiv a stat la baza determinării activității și dispariției comercializării prin consignație, pentru că procurarea mărfurilor de la comitenți-persoane fizice, fiind neplătitori de TVA și impozitarea cu TVA din plin a sumelor de venituri din vânzări a acestora duce la pierderi și se contrapune cu interesul agentului economic. De aceea se propune de calculat și de reflectat în contabilitate sumele de TVA nu de la venituri din vânzări, dar de la mărimea comisionului (diferenței dintre prețuri de procurare și de vânzare fără TVA);
- ✓ un paradox faptul că în alimentația publică materia primă utilizată la prepararea produselor poate fi impozitată la procurare cu diferite cote de TVA, dar veniturile din vânzarea acestor produse se impozitează cu cota de 20%. Această situație cauzează scăderea eficienței activității unităților de alimentație publică, care folosesc la preparare materiile prime cu cota de 8%, 5%, 0% TVA. Diferența în cote se acoperă din contul întreprinderii. Pentru a redresa situația și evita incorectitudinea fiscală autorul propune folosirea cotelor de TVA corectate prin medierea lor, în baza proporționalității ponderii materiilor prime utilizate cu diferite cote (20%, 8%, 5%, 0%) de TVA în producție. Se propun câteva recomandări privind unele formule de recalculare a TVA prin procesul de calculație a prețurilor de vânzare a produselor preparate, care pot fi propuse organelor fiscale pentru utilizare în activitatea curentă;
- ✓ vânzarea mărfurilor în rate pe un termen mai mult de 1 an pentru unitățile comerciale nu este convenabilă, deoarece conform S.N.C. 18 „Venitul” și Codului Fiscal veniturile din vânzări și costul vânzărilor se constată prin volumul total al mărfurilor eliberate, care duce la formarea obligațiunilor de plată bugetului pentru impozit pe venit și TVA din vânzările anilor viitori și încasările așteptate. Pentru o activitate prosperă în acest domeniu se propune de rectificat și de completat actele

normative privind constatarea și contabilizarea cotelor de vânzări pentru anii viitori prin înregistrarea acestora la venituri anticipate și creanțe pe termen lung.

Ambalajul și materialele de ambalat, având o pondere considerabilă în componența activelor curente ale unităților comerciale și ale celor cooperatiste, necesită o sporită atenție în privința evaluării și contabilizării acestora. Valoarea ambalajului influențează la calcularea corectă a TVA (referitor la ambalaj circulant returnabil sau nereturnabil). Circulația ambalajului de sticlă la fel ține de influența la sumele veniturilor din vânzări, costurile vânzărilor, TVA către plata și volumul desfacerii de mărfuri, care lunar necesită să fie calculate și corectate prin formule specifice contabile.

Autorul propune în baza unei analize scrupuloase metoda de eliminare a erorilor posibile la indicatorii numiți în procesul de vânzare al mărfurilor și în circulația ambalajului comercial

În baza S.N.C. 2 „Stocuri de mărfuri și materiale”, S.N.C. 3 „Componența consumurilor și cheltuielilor întreprinderii”, S.N.C. 5 „Prezentarea rapoartelor financiare” ș.a. în comerț și în cooperăția de consum s-a schimbat metodologia contabilității consumurilor și cheltuielilor de circulație.

Pentru organizarea contabilității cheltuielilor în unitățile de comerț, în cele de alimentație publică și în cele cooperatiste, ținându-se cont de specificul fiecărei direcții din cele numite, autorul propune:

- ✓ de caracterizat componența cheltuielilor în comerț și în alimentația publică prin determinarea nomenclatorilor informaționali și organizarea metodologiei de constatare și acumulare a acestora în contabilitate;
- ✓ pentru organizarea analizei economico-financiare și cercetarea rezervelor de reducere a cheltuielilor operaționale în comerț, în alimentația publică și în cooperăția de consum, autorul propune de desfășurat contabilitatea analitică:
 1. pe subdiviziuni de activitate (secții, magazine, filiale) la fiecare din conturi;
 2. pe articole de cheltuieli – prin determinarea nomenclaturii divizate la fiecare subdiviziune a conturilor sintetice;

Bibliografia:

1. Legea Contabilității, nr. 113/XVI din 27.04.2007/ Monitorul Oficial, nr. 90/93
2. Tuhari T. Contabilitatea operațiilor comerciale, Editura, ASEM, Chișinău, 2002, 216p.