**TABELUL DIVERGENŢELOR**

**la Proiectele Standardelor Naţionale de Contabilitate**

| **Nr. d/o** | **Denumirea autorităţilor, direcţiilor ministerului**  (numărul şi data avizului) | **Punctul**  **avizat** | **Varianta din proiect** | **Conţinutul propunerilor** | | | **Comentarii** |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **1** | **2** | **3** | **4** | **5** | | | **6** |
| 1.1 | Asociaţia Businessului European (nr.10 din 14.06.2013) |  |  | Înţelegem că scopul final este alinierea dintre Standardele locale (SNC) şi cele Internaţionale (SIRF), însă în proiectele propuse nu este clar definită noţiunea de valoare justă. Mai mult ca atît acestui concept, care de fapt este diferenţa majoră între SNC şi SIRF nu i s-a acordat o atenţie sporită în proiectele standardelor. Din proiecte rezultă că entităţile şi în continuare pot să contabilizeze activele sale la „cost”. În opinia noastră faptul că conceptul de valoare justă nu este pe larg dezvoltat va îngreuna alinierea SNC la cerinţele SIRF. | | | Conceptul de bază a proiectelor SNC constă în evaluarea la cost istoric. Acest concept este condiţionat de dificultatea stabilirii valorii juste în condiţiile absenţei unei pieţe de capital. Concomitent, proiectele SNC permit şi aplicarea conceptului de valoare justă (de ex evaluarea imobilizărilor corporale, contabilizarea investiţiilor imobiliare, etc). |
| 1.2 |  |  |  | În majoritatea proiectelor se fac trimiteri la SIRF, ca bază conceptuală inclusiv în cazul entităţilor care nu sunt de interes public. Ţinem să menţionăm că situaţiile financiare ale unei entităţi nu e posibil de întocmit conform mai multor prevederi conceptuale. Considerăm că în toate cazurile trebuie să fie clar delimitat cînd sunt aplicabile SIRF şi cînd SNC. | | | Cazurile de aplicare a IFRS şi SNC este prevăzut în art.4 alin.(5) al Legii Contabilităţii, potrivit cărora IFRS se aplică în cazul în care SNC nu stabilesc unele reglementări prevăzute în IFRS. În aceste condiţii, includerea în proiecte a acestui aspect este inutilă. |
| 1.3 |  |  |  | Am dori sa menţionăm în acelaşi context că şi pentru companiile de audit este imposibil să se pronunţe pe situaţii financiare unde se regăsesc tranzacţii realizate şi contabilizate conform unor cadre contabile diferite (cum ar fi SNC şi SIRF simultan). | | | Conform proiectelor SNC, situaţiile financiare trebuie întocmite conform reglementărilor contabile naţionale. Prevederile IFRS pot fi aplicate numai în cazul în care SNC nu stabilesc regulile de evaluare a unor elemente contabile. Această prevedere este aplicabilă începând cu 01.01.2008, potrivit art.16, alin.4 al Legii Contabilităţii. Entitatea are elaborate şi aprobate Politicile contabile care se stabilesc prin art.16, alin.3 al Legii Contabilităţii „Elaborarea politicii de contabilitate constă în alegerea unui procedeu din cele propuse în fiecare standard de contabilitate, în fundamentarea procedeului ales, ţinîndu-se cont de particularităţile activităţii entităţii, şi în acceptarea acestuia în calitate de bază pentru ţinerea contabilităţii şi întocmirea rapoartelor financiare”. |
| 1.4 |  |  |  | Prezentarea situaţiilor financiare conform proiectelor SNC este foarte prescriptivă. Acest fapt va îngreuna raportarea entităţilor din domenii specifice cum ar fi de exemplu companiile de leasing sau microfinanţare. | | | Proiectele SNC stabilesc reguli generale privind întocmirea şi prezentarea situaţiilor financiare care sunt obligatorii pentru entităţile din toate domeniile sectorului corporativ. Companiile de leasing, microfinanţare sau alt gen de entităţi pot prezenta informaţii specifice în notele situaţiilor financiare. |
| 1.5 |  |  |  | Considerăm oportun de asemenea de a elabora un standard separat pentru a stabili reguli specifice contabile pentru companii de microfinanţare, înregistrate în Republica Moldova, care desfăşoară activitate financiară, similară activităţii băncilor comerciale, dar care nu cad sub incidenţa Legii instituţiilor financiare. Acest standard va garanta prezentarea informaţiei în rapoartele financiare în mod veridic, obiectiv şi adecvat. Companiile de microfinanţare, prin aplicarea standardului, vor dezvălui specificul politicii de contabilitate, componenţa cheltuielilor şi veniturilor provenite din activitatea operaţională şi alte tipuri de activităţi, modul de recunoaştere şi evaluare a acestora şi modul de contabilizare a instrumentelor financiare. | | | Nu se acceptă, deoarece astfel de reglementare nu este prevăzută ca măsură în Planul de dezvoltare a contabilităţii şi auditului în sectorul corporativ pe anii 2009-2014, aprobat prin Hotărîrea nr.1507 din 31.12.2008. Totodată organul responsabil de reglementarea activităţii companiilor de leasing şi microfinaciare pot elabora indicaţii metodice privind particularităţile contabilităţii în acest domeniu. |
| 1.6 |  | Punctul 12 al Standardului Naţional de Contabilitate „Imobilizări necorporale şi corporale” | „12. Imobilizările pot fi primite în schimbul altor active nemonetare sau a unei combinări de active nemonetare şi monetare. Asemenea tranzacţii se tratează ca două operaţiuni: înstrăinarea activului transmis în schimb şi procurarea activului primit în schimb.” | 1. *Schimbul unui activ nemonetar cu altul similar în cadrul unor tranzacţii care nu au conţinut comercial.*   Conform prevederilor proiectului Standardului asemenea tranzacţii se tratează ca două operaţiuni: înstrăinarea activului transmis în schimb şi procurarea activului primit în schimb.  În cazul cînd valoarea justă a activului primit este mai mare (mai mică) decît valoarea contabilă a activului cedat vor apărea venituri (cheltuieli) înregistrate de entitate, nejustificate din punct de vedere economic.  Propunem următoarea redacţie:  „În cazul schimbului unui activ nemonetar cu altul similar în cadrul tranzacţiilor în care lipseşte caracterul comercial şi valoarea justă a activului primit în schimb sau a activului cedat nu poate fi comesurată în mod credibil costul activului primit este evaluat la valoarea contabilă a activului cedat”.   1. *Plata amînată pentru achiziţia unui activ.*   Propunem de adăugat următoarea prevedere:  „Costul unui element de imobilizări corporale sau necorporale este echivalentul în numerar al preţului la data recunoaşterii. Dacă plata este amînată peste termenele normale ale creditului, diferenţa dintre echivalentul în numerar al preţului şi plata totală este recunoscută drept dobîndă de-a lungul perioadei de credit, cu excepţia cazului în care această dobîndă este capitalizată în conformitate cu SNC „Costurile îndatorării”.  Se consideră plată amînată peste termenele normale ale creditului dacă termenul de plată este mai mare de 6 luni de la data intrării (procurării) imobilizării corporale.  Pentru aceasta se calculează valoarea actuală a fluxurilor de numerar viitoare, actualizate utilizînd rata medie a dobînzii la creditele eliberate de bănci pentru termene similare de creditare.  Valoarea obţinută se compară cu preţul de achiziţie, pe care entitatea urmează sa-l achite furnizorului.  Diferenţa dintre valoarea prezentă şi preţul de achiziţie va reprezenta o ajustare a datoriei care se va înregistra ulterior ca cheltuieli (venituri) din dobîndă”. | | | Nu se acceptă, dat fiind faptul că legislaţia fiscală tratează schimb de active ca două operaţiuni distincte. Aplicarea regulilor din IFRS privind schimbul de active va crea dificultăţi entităţilor autohtone şi va aprofunda divergenţele dintre normele contabile şi cele fiscale.  Această prevedere poate fi aplicată de către entitate benevol potrivit politicilor contabile în conformitate cu IFRS. |
| 1.7 |  | Punctele 11-12 ale Standardului Naţional de Contabilitate „Stocuri” | „11. Stocurile se recunosc ca active circulante la respectarea simultană a următoarelor condiţii:  1) sînt controlate de entitate, adică se află în proprietatea acesteia;  2) există probabilitatea obţinerii de către entitatea a beneficiilor economice viitoare din utilizarea stocurilor;  3) sînt destinate utilizării sau se află în procesul de producţie (prestări de servicii) sau vor fi vîndute în termen de 12 luni; şi  4) costul de intrare poate fi determinată în mod credibil.  12. În cazul nerespectării condiţiilor prezentate în pct.11 din prezentul standard mijloacele utilizate de entitate pentru procurarea activelor sînt recunoscute ca cheltuieli curente, active imobilizate sau reflectate în conturi extrabilanţiere.” | 1. *Recunoaşterea iniţială.*   Nici Standardul National de Contabilitate actual nici Standardul International de Contabilitate nu prevede restricţii de termen de 12 luni. Ce se va întîmpla cu acele bunuri care nu vor fi consumate sau vîndute în acest termen? Poate merge vorba de un stoc achiziţionat pentru o perioada mai mare de timp, producţia în curs de execuţie care necesită maturare şi păstrare la entitatea de vinificaţie sau de nişte mărfuri cu piaţă mică de desfacere. Nu este corect ca ele să fie reflectate la cheltuieli şi nu cad sub incidenţa definiţiei imobilizărilor corporale.  Propunem punctul 11, subpct.3 să fie expus în următoarea redacţie:  „3) sunt destinate utilizării sau se află în procesul de producţie (prestări de servicii) sau vor fi vîndute în perioada ciclului normal de exploatare;”. | | | Propunerea este nefondată, deoarece se conţine în punctele 11-27 din proiectul SNC ,,Stocuri”. |
| 1.8 |  | Punctul 1 al Standardului Naţional de Contabilitate ,,Creanţe şi investiţii financiare” | „1. Prezentul standard este elaborat în baza Directivelor UE, Cadrului general conceptual pentru raportarea financiară, IAS 19 „Beneficiile angajaţilor”, IAS 32 „Instrumente financiare: prezentare”, IFRS 7 „Instrumente financiare: informaţii de furnizat”,IFRS 9 „Instrumente financiare”. | 1. *La Introducere la Standard*   De adăugat la Introducere la Standard referinţa la IAS 39 „Instrumente financiare: recunoaştere şi evaluare ”.  Standardul IFRS 9 va intra în vigoare abia începînd cu 1 ianuarie 2015, nu credeam că e cazul să fie menţionat acum. | | | g) Se acceptă |
| 1.9 |  | Punctul 3 al Standardului Naţional de Contabilitate ,,Creanţe şi investiţii financiare” | „3. Prezentul standard se aplică tuturor creanţelor şi investiţiilor financiare, cu excepţia:   1. investiţiilor în entităţile asociate (IAS 28 „Investiţii în entităţile asociate”), investiţii deţinute de organizaţii cu capital de risc, fonduri de investiţii şi entităţi similare (IFRS 7 „Instrumente financiare: informaţii de furnizat”)**;** 2. planurilor de beneficii post-angajare (IAS 19 „Beneficiile angajaţilor”); 3. contractelor de asigurare (IFRS 4 „Contracte de asigu­rare”); 4. instrumentelor financiare derivate (IAS 32 „Instrumente financiare: prezentare”, IFRS 9 „Instrumente financiare”). | *Domeniu de aplicare*  Credem că mai just este de specificat că acest standard se aplică tuturor activelor şi datoriilor financiare, şi respectiv de introdus în definiţii noţiunea de activ şi datorie financiară. | | | Nu se acceptă, deoarece proiectul SNC ,,Creanţe şi investiţii financiare” se aplică doar investiţiilor financiare a căror componenţă este stabilită de legislaţia naţională şi nu se extinde asupra datoriilor financiare a căror mod de contabilizare este reglementat de proiectul SNC ,,Capital propriu şi datorii”. |
| 1.10 |  | Punctul 4 al Standardului Naţional de Contabilitate ,,Creanţe şi investiţii financiare” | „4. În prezentul standard noţiunile utilizate semnifică:  *Creanţe* – drepturi ale entităţii ce decurg din fapte economice în rezultatul unor evenimente trecute şi din stingerea cărora se aşteaptă intrări (majorări) de resurse care încorporează beneficii economice.  *Investiţii financiare* – active sub formă de valori mobiliare, cote de participaţie în capitalul social al altor entităţi şi alte investiţii deţinute de entitate în scopul exercitării controlului, obţinerii veniturilor sau altor beneficii economice.  *Piaţa valorilor mobiliare –*parte componentă a pieţei financiare unde are loc emisiunea şi circulaţia valorilor mobiliare.  *Valoare justă*– valoarea la care activul poate fi schimbat benevol în cadrul unei operaţiuni desfăşurate în condiţii obiective între părţi interesate, informate şi independente.  *Valoare contabilă* – valoarea la care creanţele şi investiţiile financiare sunt recunoscute în situaţii financiare.” | *Definiţii*  Nu sunt clar definite instrumentele financiare.  Împrumuturile acordate de exemplu nu sunt definite nici într-un mod.  Credeam că este oportun pentru alinierea la IFRS de introdus următoarele noţiuni: cost amortizat şi metoda dobînzii efective după cum urmează:  „***Costul amortizat*** al unui activ financiar este valoarea la care activul financiar este evaluat la recunoaşterea iniţială minus rambursările de principal, plus sau minus amortizarea cumulată utilizînd metoda dobînzii efective pentru fiecare diferenţă dintre valoarea iniţială şi valoarea la scadenţă, şi minus orice reducere (directă sau prin utilizarea unui cont de provizion) pentru depreciere sau imposibilitatea de recuperare.  ***Metoda dobînzii efective*** este o metodă de calcul al costului amortizat al unui activ financiar sau al unei datorii financiare (sau al unui grup de active financiare sau datorii financiare) şi de alocare a profitului din dobînzi sau a cheltuielilor cu dobînzile în perioada relevantă.  ***Rata efectivă a dobînzii*** reprezintă rata care actualizează exact plăţile şi încasările viitoare în numerar pe durata de viaţă preconizată a instrumentului financiar sau, acolo unde este cazul, pe o durată mai scurtă, la valoarea contabilă netă a activului financiar sau a datoriei financiare.” | | | În proiectele SNC nu sunt definite instrumentele financiare şi nu este stabilit modul de contabilizare a acestora. Entităţile care dispun de instrumente financiare aplică IFRS. |
| 1.11 |  | Punctele 7-10, 16 şi 54 ale Standardului Naţional de Contabilitate ,,Creanţe şi investiţii financiare” | „7. Creanţele şi investiţiile financiare se clasifică după următoarele criterii:   * 1. conţinut economic;   2. grad de afiliere al părţilor;   3. termene de achitare şi deţinere .   8. După conţinutul economic, creanţele şi investiţiile financiare se grupează în conformitate cu pct. 16 şi 54 din prezentul standard.  9. După gradul de afiliere al părţilor, creanţele şi investiţiile financiare se divizează în creanţe şi investiţii financiare aferente părţilor afiliate şi neafiliate. Componenţa părţilor afiliate este stabilită de SNC „Părţi afiliate şi interesele în asocierile în participaţie”.  10. În funcţie de termenele de achitare şi deţinere, creanţele şi investiţiile financiare se divizează curente şi pe termen lung. Creanţele şi investiţiile financiare se consideră curente dacă termenul de exigibilitate (deţinere probabilă) nu depăşeşte 12 luni de la data raportării. În celelalte cazuri creanţele şi investiţiile financiare se tratează ca creanţe şi investiţii financiare pe termen lung.”  „16.Creanţele se contabilizează în cadrul următoarelor grupe:  1) creanţe comerciale;  2) avansuri acordate;  3) creanţe ale bugetului;  4) creanţe ale personalului;  5) alte creanţe.”  „54. Investiţiile financiare se contabilizează în cadrul următoarelor grupe:   1. valori mobiliare şi cote de participaţie; 2. alte investiţii financiare.” | 1. *La partea cu „Clasificarea creanţelor şi investiţiilor financiare”*   Deoarece de clasificarea creanţelor şi investiţiilor financiare depinde recunoaşterea şi evaluarea lor ulterioară propunem să fie analizată posibilitatea de a aduce denumirea categoriilor de instrumente financiare din IAS 39 şi anume:   * Active financiare (sau datorii) la valoare justă prin contul de profit şi pierdere; * Investiţii păstrate pînă la scadenţă; * Împrumuturi şi creanţe; * Active financiare disponibile pentru vînzare.   În dependenţă de alegerea entităţii instrumentele financiare vor fi:   * Evaluate la cost amortizat – pentru instrumentele financiare deţinute pînă la scadentă şi pentru împrumuturi şi creanţe,   Evaluate la valoarea justă – pentru instrumentele financiare destinate vînzării sau tranzacţionării. | | | Nu se acceptă, deoarece clasificarea investiţiilor financiare prevăzute în proiectul SNC ,,Creanţe şi investiţii financiare” rezultă din legislaţia naţională în vigoare. |
| 1.12 |  | Punctele 64-67 ale Standardului Naţional de Contabilitate ,,Creanţe şi investiţii financiare” | 64. La fiecare dată de raportare entitatea determină dacă există sau nu temei pentru deprecierea valorilor mobiliare, cu excepţia celor evaluate la valoarea justă. Drept criterii pentru depreciere pot servi următorii indici:   * 1. dificultatea financiară semnificativă a emitentului valorilor mobiliare;   2. dispariţia pieţei financiare pentru valorile mobiliare respective;   3. nerespectarea clauzelor contractuale privind plata dividendelor şi dobânzilor; sau   4. alte informaţii relevante de care dispune entitatea.   65. În cazul în care se constată necesitatea deprecierii valorilor mobiliare, acestea se evaluează la valoarea justă minus costurile probabile de vânzare. Dacă valoarea contabilă a valorilor mobiliare depăşeşte valoarea justă minus costurile probabile de vânzare entitatea recunoaşte pierderea din depreciere.  66. Pierderile din deprecierea valorilor mobiliare se contabilizează ca majorare a cheltuielilor curente şi micşorare a investiţiilor financiare.  67. În cazul în care criteriile de depreciere a valorilor mobiliare îşi pierd relevanţa (de exemplu, s-a îmbunătăţit situaţia financiară a emitentului sau obligatarului, există piaţa financiară respectivă etc.) pierderile din depreciere trebuie reluate şi contabilizate ca majorare concomitentă a investiţiilor financiare şi veniturilor curente. | 1. *Deprecierea creanţelor, investiţiilor financiare şi a altor investiţii*   În documentul propus este foarte puţin relatat despre depreciere, cum anume trebuie să fie estimată şi contabilizată. De exemplu pentru partea de împrumuturi acordate, care poartă cel mai mare risc de credit şi respectiv de nerambursare, nu se specifică nimic despre depreciere. Entităţile trebuie să fie încurajate să şi elaboreze politicile contabile proprii pentru estimarea deprecieri instrumentelor financiare.  Pe partea de creanţe se specifică doar deprecierea la creanţele compromise, însă şi cele curente pot fi depreciate în anumite cazuri.  O entitate trebuie să evalueze pentru fiecare perioadă de raportare măsura în care există vreo dovadă obiectivă că o creanţă sau investiţia financiară este sau nu depreciată. În caz contrar nu se va putea obţine alinierea între Standardele Naţionale şi IFRS. | | | Nu se acceptă, prevederile proiectului SNC ,,Creanţe şi investiţii financiare”, sunt clar definite. În caz când SNC nu stabilesc unele reglementări prevăzute în IFRS, entitatea poate aplica prevederile IFRS. |
| 1.13 |  | Punctul 1 al Standardului Naţional de Contabilitate ,,Capital propriu şi datorii” | „1. Prezentul standard este elaborat în baza Directivelor UE, Cadrului general conceptual pentru raportarea financiară, IAS 19 „Beneficiile angajaţilor”, IAS 20 „Contabilitatea subvenţiilor guvernamentale şi prezentarea informaţiilor legate de asistenţa guvernamentală” şi IAS 37 „Provizioane, datorii contingente şi active contingente”.” | 1. *La Introducere la Standard*   De adăugat la Introducere la Standard referinţa la IAS 32 „Instrumente financiare: prezentare” şi IAS 39 „Instrumente financiare: recunoaştere şi evaluare”.  Aceste Standarde se referă nemijlocit la clasificarea, evaluarea şi evidenţa datoriilor şi elementelor de capitaluri proprii. | | | Nu se acceptă, deoarece în prevederile proiectului SNC,,Capital propriu şi datorii” nu se reglementează modul de recunoaştere, evaluare şi prezentare a instrumentelor financiare. |
| 1.14 |  | Punctele 41-43 ale Standardului Naţional de Contabilitate ,,Capital propriu şi datorii” | „41. Datoriile se contabilizează în cadrul următoarelor grupe:   1. datorii financiare; 2. datorii comerciale; 3. datorii calculate; 4. subvenţii; 5. provizioane; 6. alte datorii.   42. Datoriile financiare includ datoriile aferente:   1. creditelor şi împrumuturilor primite pe un termen stabilit şi pentru o anumită plată sau fără plată; 2. bunurilor primite în leasing financiar etc.   43. Datoriile aferente principalului se recunosc pe măsura primirii creditelor şi împrumuturilor şi se înregistrează fie ca majorare a numerarului sau a altor active, fie ca diminuare a datoriilor respective concomitent cu majorarea datoriilor pe termen lung sau curente.” | 1. *Clasificarea datoriilor şi anume datorii financiare*   Se propune să fie adăugat cerinţa de clasificare în următoarea redacţie:  „Entitatea trebuie să clasifice toate datoriile financiare drept evaluate ulterior la costul amortizat utilizînd metoda dobînzii efective, cu excepţia datoriilor financiare evaluate la valoarea justă prin profit sau pierdere.  Costul amortizat al unei datorii financiare este valoarea la care datoria financiară este evaluată la recunoaşterea iniţială minus rambursările de principal, plus sau minus amortizarea cumulată utilizînd metoda dobînzii efective pentru fiecare diferenţă dintre valoarea iniţială şi valoarea la scadenţă”. | | | Nu se acceptă, deoarece metoda dobânzii efective poate fi aplicată de către entitate conform prevederilor IFRS. |
| 1.15 |  | Standardul Naţional de Contabilitate ,,Capital propriu şi datorii” | - | 1. *Comisioane plătite pentru obţinerea creditelor*   Propunem să fie adăugată prevederea: „Comisioanele achitate de entitate la obţinerea creditelor se includ în costul amortizat al datoriei şi se amortizează pe toată perioada creditului”. | | | Nu se acceptă, deoarece comisioanele achitate sunt recunoscute ca cheltuieli curente. |
| 1.16 |  | Standardul Naţional de Contabilitate „Venituri” | - | 1. *Înregistrarea veniturilor în cazul plătii amînate*   Propunem de adăugat următoarea prevedere:  „O entitate poate oferi cumpărătorului un credit fără dobîndă sau poate accepta de la acesta efecte comerciale cu o rată a dobînzii mai mică decît cea de pe piaţă drept contraprestaţie pentru vînzarea bunurilor.  Atunci cînd acest acord constituie efectiv o tranzacţie financiară, valoarea justă a contraprestaţiei este determinată prin actualizarea tuturor sumelor de primit în viitor, utilizînd o rată a dobînzii implicită.  Diferenţa dintre valoarea justă şi valoarea nominală a contraprestaţiei este recunoscută drept venit din dobînzi.” | | | Nu se acceptă.  Propunerea prezentată poate fi aplicată de către entitate în baza IFRS. Introducerea în SNC a unor prevederi specifice unui domeniu îngust va spori gradul de dificultate şi volumul SNC, accentul fiind pus, însă, pe accesibilitate, claritate şi un grad înalt de aplicabilitate a prevederilor SNC. |
| 1.17 |  | Standardul Naţional de Contabilitate „Venituri” | Veniturile din vânzarea bunurilor nu se ajustează în cazul apariţiei unor incertitudini legate de recuperabilitatea anumitor sume recunoscute anterior ca venituri. Aceste sume se recunosc ca cheltuieli curente sau se recuperează din contul provizioanelor constituite anterior în aceste scopuri. | 1. *Cînd apare o incertitudine legată de colectabilitatea unei valori deja incluse în venituri*   Propunem de adăugat următoarea prevedere:  „Cînd apare o incertitudine legată de colectabilitatea unei valori deja incluse în venituri, suma care nu poate fi colectată sau suma a cărei colectare a încetat a mai fi probabilă este recunoscută mai degrabă ca o cheltuială decît ca o ajustare a valorii veniturilor recunoscute iniţial.” | | | Această prevedere există în pct.18, reformulată |
| 1.18 |  | Exemplul 1 al Standardului Naţional de Contabilitate „Cheltuieli” | *Exemplul 1.* *O entitate, la 10 noiembrie 201X, conform contractului de asigurare a asigurat un automobil CASCO pe o perioadă de 12 luni în sumă de 15 600 lei. Conform politicilor contabile aceste cheltuieli sînt semnificative şi se repartizează uniform pînă la expirarea termenului contractului de asigurare, pînă la 10 octombrie 201X+1.*  În baza datelor din exemplu, entitatea contabilizează:  *în noiembrie 201X:*   * costul poliţei de asigurare în sumă de 15 600 lei – ca majorare concomitentă a cheltuielilor anticipate şi datoriilor curente cu 605 000 lei;   *în noiembrie - decembrie 201X:*   * decontarea cheltuielilor anticipate aferente anului 201X în sumă de 2 600 lei [(15 600 lei : 12 luni) x 2 luni] – ca majorare a cheltuielilor curente şi diminuare a cheltuielilor anticipate. | 1. *Cu referire la Exemplul 1 din Standard*, recomandăm ajustarea cifrei de „605 000 lei” cu care se majorează concomitent cheltuielile anticipate şi datoriile curente cu cifra de „15 600 lei”. | | | Se acceptă, eroarea aritmetică, a fost corectată. |
| 1.19 |  | Standardul Naţional de Contabilitate „Cheltuieli” | - | b) Recomandăm să fie elaborată o Anexa cu Componenţa cheltuielilor grupate după natura lor, specifice sectoarelor de prestare servicii. | | | Nu se acceptă, deoarece o astfel de grupare nu este prevăzută nici în IFRS. Sectoarele de prestări servicii sunt foarte diverse şi este dificil de a stabili componenţa cheltuielilor grupate după natura lor care ar putea fi aplicată de toate entităţile care prestează servicii. |
| 1.20 |  | Standardul Naţional de Contabilitate „Investiţii imobiliare” | - | 1. *Cu referire la costul iniţial al unui drept imobiliar deţinut în temeiul unui contract de leasing*   Propunem de adăugat următoarea prevedere:  „Costul iniţial al unui drept imobiliar deţinut în temeiul unui contract de leasing şi clasificat drept investiţie imobiliară trebuie să fie determinat după cum este prescris pentru un contract de leasing financiar la punctul 20 din IAS 17, şi anume activul trebuie recunoscut la valoarea cea mai mică dintre valoarea justă a proprietăţii imobiliare şi valoarea actualizată a plăţilor minime de leasing. O valoare echivalentă trebuie recunoscută drept datorie în conformitate cu acelaşi punct.” | | | Propunerea prezentă poate fi aplicată de entitate conform IFRS. |
| 1.21 |  | Punctul 4 al Standardului Naţional de Contabilitate „Diferenţe de curs valutar şi de sumă” | „4. În prezentul standard noţiunile utilizate semnifică:  *Curs valutar –* rata de schimb a valutei străine în raport cu moneda naţională.  *Data* *înregistrării iniţiale a operaţiunii în valută străină* – data recunoaşterii iniţiale a operaţiunii în valută străină în conformitate cu standardele de contabilitate.  *Diferenţă de curs valutar*  – diferenţă care rezultă din recalcularea valutei străine în monedă naţională la diferite cursuri oficiale ale leului moldovenesc.  *Diferenţă de sumă* – diferenţă din recalcularea creanţelor şi datoriilor exprimate în valută străină sau unităţi convenţionale la diferite cursuri oficiale ale leului moldovenescsau cursuri de schimb stabilite în contractele încheiate între rezidenţii Republicii Moldova.  *Elemente monetare* – elemente de activ şi datorii exprimate în valută străină care urmează a fi încasate/achitate.  *Operaţiuni în valută străină* – operaţiuni exprimate sau care necesită decontări în valută străină.  *Unitate convenţională* – unitate monetară exprimată în valută străină în mărime fixă sau echivalentul acesteia în monedă naţională la cursul de schimb stabilit de către părţile contractante.  *Valută străină* – orice valută, alta decît moneda naţională.” | 1. *La „Definiţii”* lipsesc mai multe noţiuni şi anume: moneda funcţională şi de prezentare, şi valoarea justă şi operaţiune în străinătate.   Propunem să fie incluse definiţiile conform IAS 21 după cum urmează:  „***Moneda funcţională*** este moneda din mediul economic principal în care operează entitatea.  ***Moneda de prezentare*** este moneda în care sunt prezentate situaţiile financiare.  ***Valoarea justă*** este valoarea la care poate fi tranzacţionat un activ sau decontată o datorie între părţi interesate şi în cunoştinţă de cauză, în cadrul unei tranzacţii desfăşurate în condiţii obiective.  ***Operaţiunea din străinătate*** este o entitate care este o filială, o entitate asociată, o asociere în participaţie sau o sucursală a unei entităţi raportoare, ale cărei activităţi sunt localizate sau se desfăşoară într-o altă ţară sau monedă decît cea a entităţii raportoare.” | | | Nu se acceptă, în proiectele SNC sunt utilizate noţiunile din actele legislative şi normative aferente instituţiilor financiare, iar noţiunea de valoare justă este expusă în proiectele SNC. De asemenea, art.8 alin.(1) al Legii Contabilităţii prevede ţinerea contabilităţii în limba de stat şi în moneda naţională. |
| 1.22 |  | Punctele 17-27 ale Standardului Naţional de Contabilitate „Diferenţe de curs valutar şi de sumă” | Capitolul „Contabilitate diferenţelor de sumă”  „22. La data raportării creanţele şi datoriile aferente operaţiunilor exprimate în valută străină sau unităţi convenţionale nu se supun recalculării.” | 1. *Cu referire la diferenţele de sumă*   Proiectul Standardului Naţional de Contabilitate „Diferenţe de curs valutar şi de sumă” (elaborat în baza Directivelor UE şi IAS 21) conţine un capitol dedicat contabilităţii diferenţelor de sumă.  Standardul defineşte diferenţa de sumă ca o „diferenţă din recalcularea creanţelor şi datoriilor exprimate în valută străină sau unităţi convenţionale la diferite cursuri oficiale ale leului moldovenesc sau cursuri de schimb stabilite în contractele încheiate între rezidenţii Republicii Moldova”.  Deosebirea majoră între modalitatea de contabilizare a diferenţelor de sumă comparativ cu diferenţele de curs valutar este faptul că elementele monetare (adică, creanţele şi datoriile) nu se supun recalculării la data raportării – pct.22 al standardului.  Astfel, putem constata că această prevedere a standardului (imposibilitatea recalculării diferenţelor de sumă la data raportării) este în contradicţie cu:   1. **IAS 21** care stabileşte că la fiecare dată a bilanţului elementele monetare exprimate în valută trebuie convertite utilizîndu-se cursul de închidere (pct.23, lit.a)). Iar creanţele şi datoriile exprimate în valută străină sau unităţi convenţionale sunt catalogate drept elemente monetare (pct.16), adică au caracteristica esenţială de a primi (sau obligaţia de a furniza) un număr fix sau determinabil de unităţi monetare. 2. **Cadrul general conceptual pentru raportarea financiară** (Conceptual framework for financial reporting) stabileşte că informaţiile financiare să reprezinte exact fenomenele pe care îşi propune să le reprezinte. Astfel, o descriere trebuie să fie completă, neutră şi fără erori. Iar prin imposibilitatea recalculării la data raportării a creanţelor şi datoriilor exprimate în valută străină sau unităţi convenţionale, rapoartele financiare nu reprezintă fidel şi complet situaţia financiară a entităţii. Ceea ce ar induce în eroare utilizatorii de informaţii cu privire la nivelul activelor sau datoriilor entităţii (de ex.: instituţiile financiare la acordarea creditelor).   În lumina celor expuse mai sus, recomandăm ca diferenţelor de sumă să îi fie aplicat acelaşi tratament contabil ca şi diferenţelor de curs valutar. | | | Nu se acceptă, deoarece cursul de schimb al unităţilor convenţionale se stabileşte de regulă în contracte încheiate între rezidenţi şi poate fi altul decît cursul oficial de schimb. Modalitatea de contabilizare a diferenţelor de sumă, de asemenea este ajustată la legislaţia naţională, inclusiv fiscală.  Nu se acceptă, deoarece proiectul SNC 21,,Diferenţe de curs valutar şi de sumă” cuprind situaţiile tipice pentru entităţile autohtone. |
| 1.23 |  | Standardul Naţional de Contabilitate „Diferenţe de curs valutar şi de sumă” | - | 1. *Lipseşte paragraful în care se explică cum se convertesc sumele din moneda funcţională în moneda de prezentare şi anume:*   Rezultatele şi poziţia financiară ale unei entităţi a cărei monedă funcţională nu este moneda unei economii hiperinflaţioniste trebuie convertite într-o monedă de prezentare diferită, utilizîndu-se următoarele proceduri:   1. activele şi datoriile pentru fiecare situaţie a poziţiei financiare prezentate (adică inclusiv cifrele comparative) trebuie convertite la cursul de închidere de la data acelei situaţii a poziţiei financiare; 2. venitul şi cheltuielile pentru fiecare situaţie a rezultatului global sau situaţie individuală a veniturilor şi cheltuielilor prezentată (adică inclusiv cifrele comparative) trebuie convertite la cursurile de schimb valutar de la datele tranzacţiilor; şi 3. toate diferenţele de curs valutar rezultate trebuie recunoscute în alte elemente ale rezultatului global. | | | Nu se acceptă, deoarece entitatea la convertirea sumei din moneda funcţională în moneda de prezentare va aplica IAS 21 „Efectele variaţiei cursurilor de schimb valutar” |
| 1.24 |  | Punctul 28 al Standardului Naţional de Contabilitate „Diferenţe de curs valutar şi de sumă” | „28. În situaţiile financiare ale entităţii se prezintă, cel puţin, următoarele informaţii aferente:  1) diferenţelor de curs valutar:   1. suma veniturilor şi cheltuielilor provenite din diferenţe de curs valutar; 2. valoarea elementelor contabile exprimate în valută străină; 3. efectul variaţiilor semnificative ale cursului valutar înregistrate după data raportării.   2) diferenţelor de sumă:  a) suma veniturilor şi cheltuielilor provenite din diferenţe de sumă;  b) modul de contabilizare a diferenţelor de sumă;  c) nomenclatorul şi caracteristica generală a contractelor semnificative în unităţi convenţionale şi/ sau valută străină încheiate între rezidenţii Republicii Moldova.” | 1. *La prezentarea informaţiilor lipseşte prezentarea următoarelor informaţii:*   Cînd moneda de prezentare este diferită de moneda funcţională, acest lucru trebuie să fie declarat, împreună cu prezentarea monedei funcţionale şi a motivului utilizării unei monede de prezentare diferite.  Cînd are loc o modificare a monedei funcţionale a entităţii raportoare sau a unei operaţiuni importante din străinătate, acest fapt şi motivul schimbării monedei funcţionale trebuie să fie prezentate.  Atunci cînd o entitate îşi prezintă situaţiile financiare într-o monedă care este diferită de moneda sa funcţională, ea trebuie să descrie situaţiile financiare ca fiind elaborate în conformitate cu IFRS-urile doar dacă ele se conformează tuturor dispoziţiilor din cadrul IFRS-urilor, inclusiv cu metoda de conversie prezentată în acest SNC. | | | Nu se acceptă prezentarea acestei informaţii, întrucît nu rezultă din prevederile proiectului SNC 21 ,,Diferenţe de curs valutar şi de sumă” şi reprezintă situaţii specifice doar unor categorii de entităţi. |
| 1.25 |  | Anexa nr.1 al Standardului Naţional de Contabilitate „Prezentarea situaţiilor financiare” | „**Active imobilizate**  Imobilizări necorporale  Imobilizări corporale în curs de execuţie  Terenuri  Mijloace fixe  Resurse minerale  Active biologice imobilizate  Investiţii financiare pe termen lung în părţi neafiliate  Investiţii financiare pe termen lung în părţi afiliate  Investiţii imobiliare  Creanţe pe termen lung  Avansuri acordate pe termen lung  Alte active imobilizate  **Total active imobilizate (rd.010+rd.020+rd.030+rd.040+rd.050+rd.060+rd.070+rd.080+rd.090+rd.100+rd.110+rd.120)**” | 1. *În raportul Bilanţul*   *În Compartimentul Active imobilizate să fie adăugat cîte un rînd cu descrierea corespunzătoare pentru:*   * Cheltuieli anticipate pe termen lung; * Deprecierea activelor imobilizate (altele decît imobilizările corporale si necorporale); * Creanţe privind impozitul amînat. | | | Creanţa şi datoriile privind impozitul amînat vor apărea la entităţile care vor aplica IAS 12 ,,Impozitul pe profit”. Totodată, Planul General de conturi contabile prevede conturi pentru înregistrarea activelor imobilizate şi curente.  Pentru simplificarea structurii bilanţului nu au fost incluse elementele contabile care nu sunt frecvent utilizate de entităţi, acestea pot fi, însă incluse în categoria „alte…..” |
| 1.26 |  | Anexa nr.1 al Standardului Naţional de Contabilitate „Prezentarea situaţiilor financiare” | **„Active circulante**  Materiale  Obiecte de mică valoare şi scurtă durată  Producţie în curs de execuţie şi produse  Mărfuri  Active biologice circulante  Creanţe comerciale  Creanţe ale părţilor afiliate  Avansuri acordate curente  Creanţe ale bugetului  Creanţe ale personalului  Alte creanţe curente  Investiţii financiare curente în părţi neafiliate  Investiţii financiare curente în părţi afiliate  Numerar în casierie şi la conturi curente  Alte elemente de numerar  Alte active circulante  **Total active circulante (rd.140+rd.150+rd.160+rd.170+rd.180rd.190+rd.200+rd.210+rd.220+rd.230+rd.240+rd.250+rd.260+rd.270+rd.280+rd.290)”** | *În Compartimentul Active circulante să fie adăugat cîte un rînd cu descrierea corespunzătoare pentru:*   * Cheltuieli anticipate curente; * Deprecierea activelor circulante. | | | Nu se acceptă, aceste elemente contabile vor fi dezvăluite în Anexe la situaţiile financiare. |
| 1.27 |  | Anexa nr.1 al Standardului Naţional de Contabilitate „Prezentarea situaţiilor financiare” | **„Capital propriu**  Capital social şi suplimentar  Rezerve  Corecţii ale rezultatelor anilor precedenţi  Profit nerepartizat (pierdere neacoperită) al anilor precedenţi  Profit net (pierdere netă) al perioadei de gestiune  Profit utilizat al perioadei de gestiune  Alte elemente de capital propriu  **Total capital propriu (rd.320+rd.330 + rd.340 + rd.350+rd.360 + rd.370+rd.380)”** | *În Compartimentul Capital propriu să fie adăugat cîte un rînd cu descrierea corespunzătoare pentru:*   * Acţiuni proprii răscumpărate; * Rezerve din reevaluare şi alte diferenţe de evaluare. | | | Nu se acceptă, aceste elemente contabile vor fi dezvăluite în Anexe la situaţiile financiare. |
| 1.28 |  | Anexa nr.1 al Standardului Naţional de Contabilitate „Prezentarea situaţiilor financiare” | **„Datorii pe termen lung**  Credite bancare pe termen lung  Împrumuturi pe termen lung  Datorii privind leasingul financiar  Alte datorii pe termen lung  **Total datorii pe termen lung (rd.400+rd.410+rd.420+rd.430)”** | *În Compartimentul Datorii pe termen lung să fie adăugat cîte un rînd cu descrierea corespunzătoare pentru:*   * Venituri anticipate pe termen lung; * Datorii privind impozitul amînat. | | | Nu se acceptă, deoarece în Anexa nr.7 ,,Informaţiile cerute de SNC” se prezintă informaţia prevăzută în SNC ,,Capital propriu şi datorii”. |
| 1.29 |  | Anexa nr.2 al Standardului Naţional de Contabilitate „Prezentarea situaţiilor financiare” | „Venituri din vînzări  Costul vînzărilor  Profit brut (pierdere brută) (rd.010-rd.020)  Alte venituri din activitatea operaţională  Cheltuieli de distribuire  Cheltuieli administrative  Alte cheltuieli din activitatea operaţională  **Rezultatul din activitatea operaţională: profit (pierdere) (rd.030+rd.040-rd.050-rd.060-rd.070)**  **Rezultatul din alte activităţi: profit (pierdere) (rd.090-rd.100)**  **Profit (pierdere) pînă la impozitare**  **(rd.080+rd.090)**  Cheltuieli (economii) privind impozitul pe venit  **Profit net (pierdere netă) al perioadei de gestiune (rd.100-rd.110)”** | 1. *Situaţia de profit si pierdere*   *Să fie specificate ca compartimente separate :*   * Rezultatul din activitatea investiţională; * Rezultatul din activitatea financiară. | | | Nu se acceptă, deoarece specificarea pe elemente separate va fi dezvăluită în Note la Situaţii financiare. |
| 2.1 | Asociaţia Contabililor şi Auditorilor Profesionişti din Republica Moldova  (nr.133 din 01.07.2013) |  |  | **Să fie înaintate pentru consultare publică într-un set unic proiectul Cadrului general de raportare financiară, proiectele SNC şi proiectul Planului general de conturi contabile.**  Logica acestei propuneri constă în faptul că constituirea unui cadru normativ performant de raportare financiară, precum este stipulat în Planul de dezvoltare a contabilităţii şi auditului pentru anii 2009-2014 prevede expres **elaborarea reglementărilor contabile naţionale** în conformitate cu cerinţele internaţionale.  Reglementările contabile naţionale, conform Planului de dezvoltare a contabilităţii şi auditului, cuprind Cadrul general de raportare financiară, SNC, Planul general de conturi contabile şi alte reglementări contabile. Toate aceste părţi componente ale reglementărilor contabile naţionale formează un tot întreg, care funcţionează împreună şi se completează reciproc. Referinţă la un cadru conceptual pentru întocmirea şi prezentarea situaţiilor financiare se face atât în Legea contabilităţii cât şi proiectele noilor SNC. Astfel, ar fi corect elaborarea şi discutarea Cadrului general de raportare financiară concomitent cu proiectele SNC. Exprimarea opiniei doar asupra proiectelor SNC, fără a fi puse în acord cu Cadrul Conceptual de raportare financiară şi Planul general de conturi contabile considerăm că este prematur. | | | Nu se acceptă, fiindcă Cadrul general de raportare financiară şi Planul general de Conturi nu stabilesc reguli de recunoaştere, evaluare şi evidenţă a elementelor contabile.  Totodată, proiectul Planului de Conturi a fost plasat pe site-ul ministerului în luna iulie a.c, iar Cadrul general va fi publicat în cel mai scurt timp. |
| 2.2 |  |  |  | **A declara anul 2014 ca an de implementare a noilor SNC pentru entităţile selectate în calitate de pilot, iar pentru celelalte entităţi care prin lege sunt obligate să aplice SNC termenul să fie amânat pentru un an, deci începând cu 1 ianuarie 2015.**  Planul de dezvoltare a contabilităţii şi auditului pentru anii 2009 – 2014 prevede „selectarea entităţilor-pilot din diferite domenii de activitate în scopul implementării SNC actualizate (noilor SNC) şi a Planului general de conturi contabile”, precum şi „asigurarea consultaţiilor permanente pentru entităţi în procesul implementării SNC actualizate”. Afirmăm cu toată responsabilitatea că această prevedere nu a fost respectată şi/sau realizată, din care motive Asociaţia Contabililor şi Auditorilor Profesionişti vine cu solicitarea în cauză. | | | Nu se acceptă, deoarece contravine art.47 din Legea Contabilităţii nr. 113-XVI  din  27.04.2007 şi pct. 66 din Planul de dezvoltare a contabilităţii potrivit cărora Ministerul Finanţelor, în termen de 6 ani de la data intrării în vigoare a prezentei legi, va elabora şi va aproba S.N.C. în conformitate cu S.I.R.F., precum şi alte acte normative prevăzute la art.11 alin.(2) lit.a), cu excepţia S.N.C.S.P.  Amînarea implementării SNC nu este rezonabilă, deoarece situaţiile financiare conform SNC vor fi întocmite pe anul 2014 şi prezentate în anul 2015. Ca urmare, entităţile vor avea suficient timp pentru studierea şi implementarea setului SNC.  Totodată, în titlul V, art.257 al Codului Fiscal au fost propuse modificări privind neaplicarea sancţiunilor în privinţa entităţilor care ţin contabilitatea şi întocmesc situaţii financiare în baza SNC pe o perioadă de 2 ani de la data implementării SNC noi. Entităţile pilot nu au fost selectate din lipsa finanţărilor. Această măsură ar fi putut fi realizată de către asociaţii profesionale cu atragerea surselor externe de finanţare . |
| 2.3 |  |  |  | **Crearea unui organ independent – Comitet pentru Standarde – cu scopul ajustării şi menţinerii durabilităţii cadrului normativ contabil.**  Planul de dezvoltare a contabilităţii şi auditului pentru anii 2009 – 2014, stipulează că „…SNC urmează a fi actualizate pe măsura necesităţii în conformitate cu modificările operate în SIRF”. De asemenea organismului de reglementare a contabilităţii îi revine sarcina privind „…publicarea şi plasarea anuală pe site-ul Ministerului Finanţelor a modificărilor operate în SIRF de IASB”. Astfel ameliorarea cadrului de raportare financiară a entităţilor nu cuprinde doar elaborarea reglementărilor contabile naţionale, care este un proces complex, complicat şi costisitor, dar şi actualizarea şi perfecţionarea continuă a acestuia. SNC elaborate şi aprobate în anul 1997 au fost unele foarte bune, doar că nu au fost „îngrijite” pe parcursul anilor. Care va fi soarta viitoarelor SNC? Crearea unui comitet independent pentru standarde va asigura sustenabilitatea procesului de stabilire şi menţinere a standardelor actualizate. Necesitatea creării unui astfel de organ reiese şi din recomandările organizaţiilor internaţionale (WORLD BANK - REPARIS, IFAC, etc.), precum şi din experienţa altor ţări. În opinia noastră acest organ ar trebui să funcţioneze permanent. | | | Conform Legii contabilităţii nr. 113-XVI  din  27.04.2007, cu modificările şi completările ulterioare, este creat Consiliul Consultativ pe lîngă Ministerul Finanţelor, aprobat prin Hotarărea Guvernului nr.128 din 08.02.2008. Conform propunerilor Băncii Mondiale, adiţional a fost creat Consiliul de Coordonare aprobat prin Hotărîrea nr.1507 din 31.12.2008. Crearea unui organ în acest domeniu nu poate fi susţinută financiar şi instituţional. |
| 2.4 |  |  |  | **Promovarea raţionamentului profesional în Cadrul general de raportare financiară şi noile SNC, excluderea prestabilirii înregistrărilor contabile din proiectele SNC.**  Proiectele SNC nu au un caracter exhaustiv (atotcuprinzător). În opinia noastră, SNC trebuie să se bazeze pe principii şi nu pe reguli, ceea ce nu se regăseşte în actualele proiecte ale SNC. Aceste proiecte de SNC ar trebui să prezinte un cadru general de acţiune indicat contabililor, o cale generală de urmat, fără a încerca să anticipeze conjuncturile particulare, specificul activităţii şi al operaţiunilor distincte fiecărei entităţi, mediul intern şi extern al acesteia, riscurile şi incertitudinile în care îşi desfăşoară activitatea, etc. Gama largă de condiţii şi situaţii care pot apărea într-o entitate de orice tip, de orice dimensiune şi din orice sector, face ca aplicabilitatea unor reguli stricte şi simpliste să fie ineficace pentru deciziile administraţiei. | | | Aplicarea noilor SNC se bazează pe raţionamentul profesional care nu se limitează doar la înregistrări contabile, ci în special la selectarea metodelor de recunoaştere şi evaluare a elementelor situaţiilor financiare. Excluderea înregistrărilor contabile din SNC nu este rezonabilă deoarece acestea au un caracter general de recomandare şi vor fi utile contabilului practician. |
| 2.5 |  |  |  | **Perfecţionarea conţinutului proiectelor SNC prin menţinerea conceptului şi modalităţii de expunere similar cu SNC existente.**  Valoarea şi conţinutul proiectelor SNC în comparaţie cu SNC existente sunt de o calitate inferioară - conţin stipulări şi exemple simpliste, fără să ţină cont de diverse situaţii, iar modul de expunere este greoi, anevoios, mult mai greu de înţeles comparativ cu SNC în vigoare, dar şi comparativ cu IFRS pentru IMM-uri.  Or, sectoarele neperfecţionate în cadrul reformei din 1998 de asemenea au rămas neacoperite: Perfectarea documentară a operaţiunilor, Registrele contabile învechite, Situaţii financiare consolidate, Beneficiile angajaţilor, Planurile de pensii, Instrumente financiare, Comerţul, Alimentaţia publică, Entităţile de micro-finanţare, etc. | | | Proiectele SNC conţin comentarii şi exemple, pentru că acestea vor substitui standardele şi comentarii privind aplicarea acestora existente.  Totodată, prevederile acestora vor fi înţelese atît de către contabilii începători cît şi de către cei cu experienţă.  Nu se acceptă, doar perfectarea documentară şi registrele contabile sunt reglementate detaliat de Legea Contabilităţii nr. 113-XVI  din  27.04.2007, cu modificările şi completările ulterioare. Referitor la situaţiile financiare consolidate, plan de pensii, instrumente financiare nu sunt caracteristice pentru majoritatea entităţilor autohtone.  Totodată, Asociaţiile profesionale ale contabililor pot elabora reglementări contabile privind particularităţile contabilităţii în anumte ramuri ale economiei naţionale. |
| 2.6 |  |  |  | **Verificarea şi coordonarea tuturor termenilor, definiţiilor şi prevederilor utilizate în proiectele SNC.**  În tabelul ce urmează prezentăm cîteva disconcordanţe între termenii şi definiţiile utilizate în proiectele propuse, precum şi disconcordanţe privind regulile expuse. | | | Se acceptă. Definiţiile expuse în SNC au fost coordonate.  Totodată în fiecare SNC se menţionează că noţiunile utilizate se referă la standardul respectiv.  Se acceptă. S-au verificat definiţiile din SNC aprobate. |
| SNC ,,Venituri”  Valoare justă– valoarea la care poate fi tranzacţionat un activ sau decontată o datorie, în cadrul unei operaţiuni desfăşurate în condiţii normale între părţi interesate, informate şi independente. | SNC,,Investiţii imobiliare”  Valoarea justă - valoarea la care poate fi tranzacţionată o proprietate imobiliară, benevol, între părţi independente şi interesate, desfăşurată în condiţii normale, fără a deduce costurile estimate în cadrul vânzării sau cedării. | |
| SNC ,,Venituri”  Datorii – obligaţii actuale ale entităţii ce decurg din tranzacţii sau evenimente trecute şi prin stingerea (decontarea) cărora se aşteaptă să rezulte o ieşire (diminuare) de resurse care încorporează beneficii economice | SNC,,Prezentarea situaţiilor financiare”  Datoriile – obligaţii actuale ale entităţii provenite din fapte economice trecute a căror stingere contribuie la o reducere a resurselor, purtătoare de beneficii economice | |
|  |  |  |  | SNC ,,Venituri”  Venituri– creşteri ale beneficiilor economice înregistrate în cursul perioadei de gestiune, sub forma intrărilor de active sau majorării valorii acestora, sau a diminuării datoriilor care au drept rezultat creşteri ale capitalului propriu cu excepţia creşterilor legate de contribuţiile proprietarilor. | Indicaţii metodice privind Contabilitatea persoanelor fizice care desfăşoară activitate de întreprinzător  Venituri– sume în numerar sau valori în altă formă încasate (primite) în procesul desfăşurării activităţii de întreprinzător | | Nu se acceptă, deoarece conţinutul noţiunii din SNC ,,Venituri” şi Indicaţii metodice diferă esenţial. În SNC ,,Venituri” sunt definite veniturile pentru entităţile care aplică contabilitatea de angajamente, iar în indicaţiile metodice se prezintă noţiunea de venituri pentru entităţile care aplică contabilitatea de casă. |
|  |  |  |  | SNC ,,Imobilizări necorporale şi corporale”  Punctul 36. Rezultatul (profitul sau pierderea) din derecunoaşterea imobilizărilor se determină ca diferenţa dintre venituri şi cheltuieli aferente ieşirii obiectelor respective. Acest rezultat se prezintă în situaţia de profit şi pierdere în mod separat de rezultate obţinute de entitatea din activitatea operaţională. | SNC ,,Situaţii financiare”  Acest standard nu stipulează reflectarea separată în situaţia de profit şi pierdere a rezultatului din derecunoaşterea imobilizărilor. Acest lucru nu se prevede nici în anexa la situaţia de profit şi pierdere.  În anexa la situaţia de profit şi pierdere se cere prezentarea separată a cheltuielilor, precum şi a veniturilor din ieşirea imobilizărilor necorporale, corporale altor active imobilizate. | | În rîndul 090 „Rezultatul din alte activităţi” profit (pierdere) se reflectă diferenţa dintre veniturile şi cheltuielile din alte activităţi din perioada de gestiune. |
|  |  |  |  | SNC ,,Imobilizări necorporale şi corporale”  36.Exemplul 9   * costul contabil a obiectului în sumă de 6 000 lei (15 000 lei – 9 000 lei) - ca majorare a cheltuielilor curente şi diminuare a imobilizărilor corporale.   Exemplul 8  costul contabil a obiectului în sumă de 3 600 lei (18 000 lei − 14 400 lei) - ca majorare a cheltuielilor curente şi diminuare a valorii imobilizărilor corporale. | SNC ,,Imobilizări necorporale şi corporale”  Punctul 4. Valoarea contabilă – costul de intrare sau costul corectat al obiectului de evidenţă diminuat cu amortizarea şi pierderile din depreciere acumulate.  ***Cost contabil nu am găsit, deci, se numeşte valoarea contabilă şi nu costul contabil.*** | | Se acceptă |
|  |  |  |  | SNC ,,Imobilizări necorporale şi corporale”  Punctul 62. Durata probabilă de utilizare a unui obiect de mijloace fixe se determină de către entitate luând în considerare: | SNC ,,Imobilizări necorporale şi corporale”  Punctul 4. Durata de utilizare a unei imobilizări este…..  ***Deci, se numeşte durata de utilizare şi nu durata probabilă de utilizare.*** | | În textul SNC ,,Imobilizări necorporale şi corporale”, este expusă noţiunea de durată de utilizare. |
|  |  |  |  | SNC ,,Imobilizări necorporale şi corporale”  Punctul 33. În cazul lichidării sau înstrăinării imobilizărilor până la expirarea duratei de utilizare, valoarea neamortizată este casată ca majorarea cheltuielilor curente concomitent cu diminuarea valorii imobilizărilor. | SNC ,,Imobilizări necorporale şi corporale” | |  |
|  |  |  |  | SNC „Stocuri”  Punctul 15. … Reducerile comerciale, rabaturile şi alte elemente similare sunt deduse la determinarea costului de intrare a stocurilor cumpărate şi se contabilizează conform regulilor generale stabilite de SNC „Capital propriu şi datorii”. | SNC „Capital propriu şi datorii”  Punctul 49. Ajustarea datoriilor în cazul acordării reducerilor de preţ de către furnizori după intrarea bunurilor (primirea serviciilor) se contabilizează ca diminuare a datoriilor şi majorare a veniturilor curente.  *Nu se spune nimic despre costul stocurilor.*  *Nu este clar cum se deduc reducerile din costul stocurilor în funcţie de perioada de acordare?* | | Se acceptă |
|  |  |  |  | SNC ,,Venituri”  Punctul 17. Veniturile din vânzarea bunurilor se ajustează prin stornarea valorii bunurilor returnate şi/sau cu suma reducerii preţurilor în cazul în care livrarea şi returnarea (reducerea preţurilor) bunurilor au avut loc în aceeaşi perioadă de gestiune. În cazul în care vânzarea şi returnarea (reducerea preţurilor) bunurilor au avut loc în perioade de gestiune diferite veniturile nu se ajustează, iar pierderile din returnarea bunurilor vândute sau din reducerea preţurilor acestora se înregistrează ca cheltuieli curente sau se recuperează din contul provizioanelor constituite anterior în aceste scopuri. | SNC „Capital propriu şi datorii”  ***Nu permite astfel de provizioane*** | | În SNC ,,Capital propriu şi datorii”, pct.81, alin.8) prevede crearea provizioanelor în alte scopuri de către entitate. |
|  |  |  |  | Menţionăm că Planul de dezvoltare a contabilităţii şi auditului prevede „ameliorarea cadrului de raportare financiară necesită selectarea unei astfel de modalităţi de abordare care ar asigura ca toate actele de reglementare normativă a activităţii de întreprinzător să aplice definiţii identice, să adopte reguli unice de contabilizare, corelate reciproc”. În proiectele SNC acest obiectiv este doar parţial îndeplinit. | | |  |
| 2.7 |  |  |  | **Coordonarea tuturor prevederilor, termenilor şi definiţiilor utilizate în diferite proiecte SNC cu cele utilizate în Legea Contabilităţii.** | | | Se acceptă, SNC ,,Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori şi evenimente ulterioare”, a fost modificat. Definiţiile (noţiunile) din Legea contabilităţii nu pot coincide totalmente, cu cele din SNC, deoarece în SNC se utilizează noţiuni din IFRS/IAS şi diferă de cele expuse în Legea contabilităţii, dar în esenţă coincid. |
| Legea contabilităţii  Dacă sistemul de reglementare normativă a contabilităţii nu stabileşte metodele de ţinere a contabilităţii referitor la o problemă concretă, entitatea este în drept să elaboreze metoda respectivă de sine stătător sau cu atragerea firmei de consultanţă. În acest caz, se aplică, în următoarea consecutivitate, prevederile:  a) Cadrului general pentru întocmirea şi prezentarea rapoartelor financiare;  b) S.I.R.F. şi S.N.C., în care se examinează probleme similare;  c) altor acte normative prevăzute la art.11 alin.(2) lit.a) privind problema respectivă sau o problemă analogică.”  Legea contabilităţii  Politica de contabilitate – totalitate a conceptelor de bază, caracteristicilor calitative, regulilor, metodelor şi procedeelor, aprobate de conducerea entităţii, pentru ţinerea contabilităţii şi întocmirea rapoartelor financiare. | | SNC ,,Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori şi evenimente ulterioare”  Dacă sistemul de reglementare normativă a contabilităţii nu stabileşte metodele de ţinere a contabilităţii referitor la o /un aspect (problemă) concret, entitatea este în drept să elaboreze metoda respectivă. În acest caz, se aplică, în următoarea consecutivitate, prevederile:  a) SNC şi IFRS în care sunt reglementate aspecte similare;  b)Cadrul general conceptual pentru raportarea financiară;  c) altor acte normative privind aspectul respectiv sau un aspect similar.  SNC ,,Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori şi evenimente ulterioare”  Politici contabile– principii, baze, convenţii, reguli şi practici specifice aplicate de o entitate la ţinerea contabilităţii şi întocmirea situaţiilor financiare. |
| Definiţiile din Legea Contabilităţii sunt aplicabile tuturor tipurilor de entităţi, inclusiv instituţiilor bugetare şi altor tipuri de entităţi care nu aplică SNC. |
|  |  |  |  | Legea contabilităţii  Prag de semnificaţie – caracteristică calitativă şi cantitativă a informaţiei contabile, a cărei omitere sau denaturare influenţează deciziile economice luate de utilizatori în baza informaţiei prezentate. | | SNC ,,Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori şi evenimente ulterioare”  Prag de semnificaţie– criteriul prestabilit de către entitate pentru determinarea necesităţii de a prezenta sau corecta informaţii în situaţiile financiare, luînd în considerare posibilitatea influenţei acestor prezentări sau corectări asupra deciziilor economice ale utilizatorilor. |  |
|  |  |  |  | Legea contabilităţii  „*contabilitate de angajamente* - bază de contabilizare conform căreia elementele contabile sunt recunoscute pe măsura apariţiei acestora, indiferent de momentul încasării/plăţii mijloacelor băneşti sau compensării în altă formă; | | SNC „Prezentarea situaţiilor financiare”  *„contabilitatea de angajamente*, care impune recunoaşterea elementelor situaţiilor financiare, cu excepţia elementelor situaţiei fluxurilor de numerar, pe măsura apariţiei acestora, indiferent de momentul încasării/plăţii de numerar sau compensării în altă formă; |  |
|  |  |  |  | Legea contabilităţii  *„raport financiar* - totalitate sistematizată de indicatori ce caracterizează situaţia patrimonială şi financiară, existenţa şi fluxul capitalului propriu şi al mijloacelor băneşti ale entităţii pe o perioadă de gestiune; | | SNC „Prezentarea situaţiilor financiare”  *„situaţii financiare* - set de rapoarte care conţin informaţii privind poziţia financiară, performanta financiară, modificările capitalului propriu şi fluxurile de numerar ale unei entităţi pe o perioadă de gestiune; |  |
| 2.8 |  |  |  | **Este necesară o explicitate temeinică şi corectă a definiţiilor.**  Proiectele SNC conţin şi termeni cu definiţii foarte confuze, iar unele definiţii prezintă doar o enumerare de elemente. De exemplu:   1. SNC „Capital propriu şi datorii”: *Rezerve* - componente ale capitalului propriu sub formă de capital de rezervă (rezerve stabilite de legislaţie), rezerve statutare (rezerve prevăzute de statut) şi alte rezerve. 2. SNC „Imobilizări corporale şi necorporale”: *Imobilizări corporale* - imobilizări sub formă de mijloace fixe, terenuri, imobilizări corporale în curs de execuţie şi resurse minerale. 3. SNC „Imobilizări corporale şi necorporale”: *Resurse minerale* - imobilizări corporale sub forma de costuri capitalizate ale lucrărilor de explorare (pregătire spre extracţie), pentru care este demonstrată fezabilitatea tehnică şi viabilitatea comercială. 4. Astfel de noţiuni ca capital retras, capital neînregistrat, capital nevărsat, datorii certe, capital de rezerva, rezerve statutare, etc. nu sunt definite în proiectele SNC. | | | Nu se acceptă deoarece aceste noţiuni sunt definite în legislaţia naţională privind entităţile. |
| 2.9 |  |  |  | **Excluderea ori revizuirea practicilor nerelevante (învechite) şi concordanţa proiectelor SNC cu prevederile IFRS ori IFRS pentru IMM.**  În unele cazuri proiectele SNC conţin reguli învechite de clasificare şi recunoaştere a unor elemente contabile. Mai grav este că aceste stipulări vin în contradicţie cu practicile internaţionale şi prevederile IFRS. Ne referim în mod special la obiectele de mică valoare şi scurtă durată, diferenţele de sumă, mijloace fixe, mod credibil, dar şi altele. | | | Nu se acceptă. Propunerea are un caracter general şi nu poate fi acceptată. Referitor la obiectele de mică valoare şi scurtă durată, diferenţă de sumă, aceste prevederi sunt în concordanţă cu legislaţia fiscală şi se conţin şi în legislaţia altor ţări, membre U.E (România, Estonia). |
| 2.10 |  |  |  | **Eliminarea din conţinutul proiectelor SNC a referinţelor la IFRS.**  În conţinutul proiectelor SNC găsim trimiteri la IFRS, ca bază de tratament contabil. De exemplu: SNC „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori şi evenimente ulterioare” (art. 17); SNC „Venituri” (art. 30); SNC „Deprecierea activelor” (art. 3, 4); SNC „Imobilizări corporale şi necorporale” (art. 3, 18).  Aceste IFRS urmează sa fie folosite, implicit se prezumă ca contabilii sunt obligaţi să le cunoască. Or în situaţia data, în care contabilii sunt obligaţi sa cunoască o buna parte din IFRS-uri pentru a folosi standardele naţionale de contabilitate, este relevantă următoarea întrebare: Ce rost are să foloseşti SNC care te obligă să cunoşti IFRS? Care este oportunitatea de a nu folosi întreg setul de IFRS? Mai mult ca atât, proiectele SNC nu reglementează unele domenii şi situaţii de activitate care se regăsesc în IFRS.  SNC trebuie să fie în concordanţă cu IFRS, dar să funcţioneze ca un set complet de standarde separate. | | | Nu se acceptă deoarece în proiectele SNC se face trimitere la IFRS/IAS doar în cazurile cînd SNC nu prevede modul de contabilizare a anumitor situaţii. Această regulă se aplică în Republica Moldova din 2008 şi este prevăzută în art.4 al Legii Contabilităţii. |
| 2.11 |  |  |  | **Este necesară o concordanţă mai coerentă între proiectele SNC şi Directivele UE privind legislaţia companiilor.**  În Legea Contabilităţii (art. 3) Standardele Naţionale de Contabilitate sunt definite ca „standarde şi interpretări, bazate pe directivele Uniunii Europene şi pe S.I.R.F., elaborate şi aprobate de Ministerul Finanţelor al Republicii Moldova, care stabilesc reguli generale obligatorii privind ţinerea contabilităţii şi raportarea financiară”.  De asemenea Planul de dezvoltare a contabilităţii şi auditului pentru anii 2009-2014 (art. 32) prevede “…adoptarea şi aplicarea unui şir de standarde, coduri şi practici”, orientarea principală a cărora „constă în ralierea cadrului normativ naţional de raportare financiară la Directivele UE, SIRF şi alte standarde acceptate în practica internaţională,...”.  Analizând conţinutul proiectelor SNC constatăm că obiectivul de aliniere a SNC la cerinţele Directivelor UE nu a fost realizat integral, pe motiv că acestea nu includ prevederi privind situaţiile financiare consolidate, or acestea nu înglobează şi ignoră cerinţele Directivei a şaptea a Uniunii Europene.  De asemenea există decalaje dintre proiectele SNC şi Directiva a patra a Uniunii Europene privind contabilitatea pentru entităţile mici şi mijlocii, elementele bilanţului contabil şi a situaţiei de profit şi pierdere. | | | Propunerea are un caracter general şi nu conţine recomandările concrete referitoare la concordanţa SNC şi directivele UE. Referitor la situaţii financiare consolidate, menţionăm că Ministerul Finanţelor va elabora act normativ privind consolidarea situaţiilor financiare.  De asemenea, în decurs de 3 ani de la semnarea Acordului de asociere cu U.E, Ministerul Finanţelor va modifica reglementările contabile gradual, astfel ca acestea să obţină o convergenţă totală cu Dir. 2013/34/UE. |
| 2.12 |  |  |  | **Elaborarea de SNC simplificate pentru entităţile mici şi mijlocii sau permiterea facultativă a utilizării IFRS pentru IMM-uri.**  ACAP apreciază în mod deosebit respectarea obiectivului de simplificare a raportării financiare pentru IMM-uri stipulat în SNC „Situaţii financiare”. Dar ţine să menţioneze că în conformitate cu a patra Directivă a UE privind legislaţia companiilor, reglementările naţionale trebuie să ofere nu doar formulare de situaţii financiare simplificate, dar şi reguli contabile simplificate pentru entităţile mici, astfel încât să le reducă povara administrativă. Din acest punct de vedere ACAP susţine elaborarea unui standard de contabilitate pentru IMM-uri sau de a permite prin lege aplicarea facultativă a IFRS pentru IMM-uri. | | | Pentru unele tipuri de entităţi sunt prevăzute situaţii financiare simplificate. Pe viitor, se va elabora un regulament privind contabilitatea pentru IMM-uri.  Oportunitatea aplicării facultative a IFRS pentru IMM-uri se va examina concomitent cu recomandarea aplicării acestuia de către entităţile din ţările membre a U.E, care la momentul actual în marea lor majoritate utilizează standarde naţionale de contabilitate. |
| 2.13 |  |  |  | **Verificarea şi revizuirea modului de exprimare şi expunere a prevederilor SNC.**  Ca argumentare prezentăm unele deficienţe din SNC „Prezentarea situaţiilor financiare”, dar această situaţie se regăseşte în toate proiectele SNC. Formulările utilizate sunt greoaie, uneori contradictorii, permit duble interpretări, iar în anumite cazuri lipsesc definiţiile necesare. Din punctul nostru de vedere proiectele SNC necesită şi redactare. | | | Propunerile de modificare a unor puncte din SNC „Prezentarea situaţiilor financiare” nu sunt concrete şi au caracter redacţional. |
|  |  | Punctul 25 al Standardului Naţional de Contabilitate „Prezentarea situaţiilor financiare” | „25………Stocurile care sînt vîndute, consumate, procesate şi creanţele care sînt achitate ca parte a ciclului normal de exploatare într-o perioadă ce depăşeşte 12 luni din data raportării, se consideră active circulante (de exemplu, materia primă, materialele, producţia în curs de execuţie care necesită maturare şi păstrare la entitatea de vinificaţie, fructele şi sucurile sulfitate sau congelate la entitatea de conserve etc.).” | *Stocurile care sunt vândute nu mai sunt componente de stocuri, dar reprezintă alte elemente contabile.*  Stocurile care se aşteaptă să fie vândute, consumate, procesate şi creanţele care se aşteaptă să fie încasate ca parte a ciclului normal de exploatare într-o perioadă ce depăşeşte 12 luni din data raportării, se consideră active circulante (de exemplu, materia primă, materialele, producţia în curs de execuţie care necesită maturare şi păstrare la entitatea de vinificaţie, fructele şi sucurile sulfitate sau congelate la entitatea de conserve etc.). | | | În pct.25 este expusă o regulă de recunoaştere a stocurilor ca active circulante şi nu o operaţiune economică. |
|  |  | Punctul 28 al Standardului Naţional de Contabilitate „Prezentarea situaţiilor financiare” | „28. La data raportării entitatea determină cota curentă a activelor imobilizate şi a datoriilor pe termen lung, care se reflectă în bilanţ, respectiv în componenţa activelor circulante şi/sau datoriilor curente.” | *Avem impresia că nu este explicit.*  Punctul 28. La data raportării entitatea determină cota curentă a activelor imobilizate şi a datoriilor pe termen lung pe care le reflectă în bilanţ în componenta activelor circulante şi/sau datoriilor curente. | | | Conţinutul pct.28 este expus explicit. |
|  |  | Punctul 33 al Standardului Naţional de Contabilitate „Prezentarea situaţiilor financiare” | „33. În rîndurile 030 „Terenuri” şi 040 „Mijloace fixe” se reflectă valoarea contabilă a terenurilor, mijloacelor fixe proprii şi primite în leasing financiar şi/sau în gestiune economică aflate în exploatare.” | *Expresia „aflate în exploatare” trebuie exclusă, fiindcă creează confuzii:*  *1)Nu este clar la ce se referă, la ambele sau doar la mijloace fixe?*  *2)Referitor la mijloace fixe, consultaţi definiţia din SNC Imobilizări necorporale şi corporale (mijloace fixe sunt imobilizările transmise în exploatare…).* | | | Expresia *„aflate în exploatare”se referă la* „Mijloace fixe”. |
|  |  | Punctul 34 al Standardului Naţional de Contabilitate „Prezentarea situaţiilor financiare” | „34. În rîndul 050 „Resurse minerale” se reflectă valoarea contabilă a resurselor minerale aflate în extracţie, care se determină în conformitate cu SNC „Imobilizări necorporale şi corporale”.” | *Se exclude „aflate în extracţie”.*  *Cum se defineşte resurse minerale aflate în extracţie?*  *De exemplu: dacă am procurat o cariera de nisip, dar nu am început extragerea nisipului?* | | |  |
|  |  | Punctul 45 al Standardului Naţional de Contabilitate „Prezentarea situaţiilor financiare” | „45. În rîndul 210 „Avansuri acordate curente” | *Filologic nu este corect.*  Punctul 45. În rândul 210 „Avansuri curente acordate”… | | | Nu se acceptă. Formularea dată se utilizează în mod analogic şi pentru definirea altor elemente contabile inclusiv în planul general de conturi contabile. |
|  |  | Punctele 50, 56, 57 ale Standardului Naţional de Contabilitate „Prezentarea situaţiilor financiare” | „50. În rîndul 290 „Alte active circulante” se reflectă suma cheltuielilor anticipate curente şi valoarea altor active circulante.”  „56 – rîndul 350.  „57 – rîndul 360. | *Care este utilitatea acestei explicaţii pentru cei ce aplică respectivul standard?*  *Aceiaşi situaţie este valabilă pentru majoritatea rândurilor.* | | |  |
|  |  | Punctul 53 al Standardului Naţional de Contabilitate „Prezentarea situaţiilor financiare” | „53. În rîndul 320 „Capital social şi suplimentar” se înscrie valoarea capitalului social, suplimentar, nevărsat, neînregistrat şi retras, care se determină în conformitate cu SNC „Capital propriu şi datorii”.  ***Exemplu 4.*** *O entitate la data raportării dispune de următoarele date privind soldurile:*  ***-*** *capitalului social – 1 350 000 lei;*  ***-*** *capitalului suplimentar – 160 000 lei;*  ***-*** *capitalului nevărsat – 240 000 lei;*  ***-*** *capitalului retras – 180 000 lei;*  Conform datelor din exemplu, entitatea înscrie în rîndul 320 „Capital social şi suplimentar” din bilanţ suma de 1 090 000 lei (1 350 000 lei + 160 000 lei – 240 000 lei – 180 000 lei). | *Exemplul este foarte simplist: nu clarifică situaţia cu capitalul neînregistrat, precum şi cu capitalul suplimentar.* | | | Pct. menţionat prezintă elementele contabile care se includ în rîndul 320 al Bilanţului şi modul de calcul a valorii acestuia. |
|  |  | Punctul 81 al Standardului Naţional de Contabilitate „Prezentarea situaţiilor financiare” | „81……….. | La capitolul Situaţia de profit şi pierdere este oportun de a include definiţiile:  1)activitatea operaţională;  2)venituri ale activităţii operaţionale;  3)venituri ale altor activităţi. | | | Noţiunile menţionate sunt definite în SNC „Cheltuieli” şi SNC „Prezentarea situaţiilor financiare.” |
|  |  | Punctul 85 al Standardului Naţional de Contabilitate „Prezentarea situaţiilor financiare” | „85. În rîndul 010 „Venituri din vînzări” se reflectă suma veniturilor din vînzări obţinute în cadrul activităţii operaţionale. Acesta cuprinde veniturile din:   1. vînzarea produselor/mărfurilor, 2. prestarea serviciilor şi/sau executarea lucrărilor; 3. contracte de construcţie; 4. contracte de leasing operaţional şi financiar (arendă, locaţiune); 5. dividende, participaţii şi/sau dobînzi, care pentru entitate reprezintă activitate operaţională.   Suma veniturilor din vînzări recunoscută în perioada de gestiune se ajustează cu valoarea produselor şi mărfurilor returnate de cumpărători şi/sau reducerile de preţ la produse, mărfuri livrate şi/sau servicii prestate în aceiaşi perioadă de gestiune în care a avut loc livrarea.” | Includerea la punctul 81 a definiţilor – activitate operaţională, venituri ale activităţii operaţionale, venituri ale altor activităţi ar introduce clarificare şi simplitate la punctul dat.  De exclus aliniatul:  “Suma veniturilor din vânzări recunoscută în perioada de gestiune se ajustează cu valoarea produselor şi mărfurilor returnate de cumpărători şi/sau reducerile de preţ la produse, mărfuri livrate şi/sau servicii prestate în aceiaşi perioadă de gestiune în care a avut loc livrarea”.  Deoarece se preia din SNC „Venituri” (punctul 17)  Punctul 17 al SNC „Venituri”:  „17. Veniturile din vînzarea bunurilor se ajustează prin stornarea valorii bunurilor returnate şi/sau cu suma reducerii preţurilor în cazul în care livrarea şi returnarea (reducerea preţurilor) bunurilor au avut loc în aceiaşi perioadă de gestiune. În cazul în care vînzarea şi returnarea (reducerea preţurilor) bunurilor au avut loc în perioade de gestiune diferite veniturile nu se ajustează, iar pierderile din returnarea bunurilor vîndute sau din reducerea preţurilor acestora se înregistrează ca cheltuieli curente sau se recuperează din contul provizioanelor constituite anterior în aceste scopuri.” | | | Definiţiile veniturilor sunt incluse în SNC „Venituri”.  Prevederile referitoare la veniturile din vînzări au fost incluse pentru a oferi o claritate sporită modului de determinare a venitului din vînzări. |
|  |  | Punctul 86 al Standardului Naţional de Contabilitate „Prezentarea situaţiilor financiare” | „86. În rîndul 020 „Costul vînzărilor” se reflectă costurile produselor/mărfurilor vîndute, serviciilor prestate/lucrărilor executate în cadrul activităţii operaţionale a entităţii atribuite la cheltuieli şi corelate cu veniturile înregistrate în rd.010. Costul vînzărilor include:   1. costul produselor/mărfurilor vîndute; 2. costul serviciilor prestate şi/sau lucrărilor executate; 3. costul lucrărilor aferente contractelor de construcţie; 4. costul serviciilor aferente contractelor de leasing operaţional şi financiar (arendă, locaţiune); 5. alte costuri, care se referă la activitatea operaţională, corelate cu veniturile din vînzări (de exemplu, costurile activităţii de bază a entităţilor de microfinanţare, a companiilor investiţionale).   Suma costului vînzărilor înregistrată în perioada de gestiune se ajustează cu valoarea contabilă a produselor/mărfurilor vîndute şi returnate entităţii în aceiaşi perioadă de gestiune în care a avut loc livrarea.” | De simplificat:  Punctul 86. În rândul 020 „Costul vânzărilor” se reflectă costurile produselor/mărfurilor vândute, serviciilor prestate/lucrărilor executate în cadrul activităţii operaţionale a entităţii atribuite la cheltuieli şi corelate cu veniturile înregistrate în rd.010. Suma se determină în baza SNC „Cheltuieli”.  *1)Textul înscris la punctul 86 ce descrie rândul 020 este de prisos, deoarece preia prevederile din SNC „Cheltuieli” (punctele 19-23). În plus deţine o formulare ambiguă care este în contradicţie cu SNC menţionat.*  *2)De coordonat cu SNC „Cheltuieli” referitor la termeni cost ori valoare contabilă;*  *3) De respectat aceiaşi formulă de referinţă la SNC de bază.* | | | Conţinutul pct.86 nu contravine cu prevederile SNC „Cheltuieli”, dar descrie informaţia care se prezintă în rîndul 20 al situaţiei de profit şi pierdere, reieşind din prevederile aferente costului preluate din alte SNC. |
|  |  | Punctul 91 al Standardului Naţional de Contabilitate „Prezentarea situaţiilor financiare” | „91. În rîndul 070 „Alte cheltuieli din activitatea operaţională” se prezintă cheltuielile legate de desfăşurarea activităţii operaţionale a entităţii, dar care nu pot fi atribuite la costul vînzărilor, cheltuielile de distribuire sau cheltuielile administrative. Acestea se determină în conformitate cu SNC „Cheltuieli”, şi, în principal, cuprind cheltuielile:   1. din ieşirea (vânzarea, transmiterea terţilor, casarea etc.) altor active circulante, cu excepţia celor indicate în rîndul 020; 2. sub forma de amenzi, penalităţi şi alte sancţiuni; 3. privind dobînzile aferente creditelor şi împrumuturilor primite şi activelor primite în leasing financiar; 4. privind lipsurile şi pierderile din deteriorarea activelor constatate la inventariere; 5. aferente costurilor indirecte de producţie neincluse în costul produselor fabricate/serviciilor prestate (lucrărilor executate); 6. aferente produselor rebutate şi anulării comenzilor de producţie etc.” | *Enumerarea cheltuielilor sunt de prisos, fiindcă nomenclatorul acestor cheltuieli sunt prezentate la SNC Cheltuieli.*  *În plus ar fi respectată o modalitate unică de descriere a rândurilor situaţiilor financiare.*  „91. În rândul 070 „Alte cheltuieli din activitatea operaţională” se prezintă cheltuielile legate de desfăşurarea activităţii operaţionale a entităţii, dar care nu pot fi atribuite la costul vânzărilor, cheltuielile de distribuire sau cheltuielile administrative. Acestea se determină în conformitate cu SNC „Cheltuieli”. | | | Pct.91 descrie informaţia care se prezintă în Situaţia de profit şi pierdere. Elementele acestora au fost expuse pentru o înţelegere mai bună a componenţei şi esenţei altor cheltuieli din activitatea operaţională. |
|  |  | Punctul 93 al Standardului Naţional de Contabilitate „Prezentarea situaţiilor financiare” | „93. În rîndul 090 „Rezultatul din alte activităţi: profit (pierdere)” se reflectă diferenţa dintre veniturile şi cheltuielile din alte activităţi din perioada de gestiune.” | *Filologic nu este corect.*  „93. În rândul 090 „Rezultatul din alte activităţi: profit (pierdere)” se reflectă diferenţa dintre veniturile şi cheltuielile perioadei de gestiune din alte activităţi.” | | |  |