

ORIZONTUL ÎNVĂȚĂRII CONTABILITĂȚII PRIN PROCEDEELE ACESTEIA

Liliana LAZARI

Academia de Studii Economice din Moldova

În prezent, contabilitatea reprezintă o activitate de interes deosebit atât pentru persoane fizice, cât și juridice. Prin urmare, în acest articol vor fi examinați „pilonii” de funcționare a contabilității și va fi argumentată necesitatea cunoașterii acestora.

Cuvinte-cheie: contabilitate, bilanț, cont contabil, dublă înregistrare, registre contabile, balanță de verificare, situații financiare.

LEVEL ACCOUNTING LEARNING PROCESSES THROUGH THEM

Currently accounting department represents an activity of particular interest, both as individuals and legal entities. Therefore in this article will examine the "pillars" of operation of accounting and the need to know it.

Keywords: accounting, balance sheet, accounting, double registration, ledgers, trial balance, financial statements.

*Studiază mai întâi știința și continuă apoi cu
practica născută din această știință.
(Leonardo da Vinci)*

Introducere. Teoria economică actuală definește contabilitatea ca „domeniu și instrument de cunoaștere a realității economice referitoare la resursele economice ce formează patrimoniul entității”. Obiectivul fundamental urmărit în aplicarea tehnicii contabile este „ imaginea fidelă, clară și completă a poziției financiare, a performanțelor entității și a modificărilor în poziția financiară”, iar realizarea unei „imagini” depinde de „măiestria operatorului” și de calitatea „aparaturii de luat vederi”.

Ne aliniem opiniei potrivit căreia „contabilitatea, despre care se spune adesea că are ca scop reprezentarea realității unei entități, poate fi comparată cu arta teatrală: ea reprezintă, într-adevăr, rezultatul jocului raporturilor de forțe ce se desfășoară pe scena economică reprezentată de entitate. Dar, spre deosebire de teatru, unde spectatorii nu sunt înșelați de jocul actorilor, contabilitatea suferă de ambiguitatea condiției sale; ea este luată prea în serios chiar dacă, cu măștile și umbrele sale, dă și ea o imagine mai mult sau mai puțin caricaturală a realului. Mesajul său trebuie de asemenea decodificat de utilizatorii săi care nu sunt neapărat pregătiți pentru aceasta.

Sub răceala și aparenta obiectivitate a cifrelor și sub aparenta instrumentului neutru și impersonal, contabilitatea poate să mintă, iar denaturările contabile sunt foarte rar gratuite și creează adesea câștigători și perdanți.

Istoria contabilității relevă că, încă din Evul mediu, deținătorii capitalului comercial în dezvoltare constatașeră că acolo unde domnește confuzie în socoteli lucrurile nu merg bine. Astfel, s-a făcut simțită nevoia unui instrument de calcul în măsură a pune lumină cât mai clară în mersul operațiunilor desfășurate în sfera comerțului, ceea ce Luca Paciolo a exprimat prin cuvintele „unde nu este ordine, domnește confuzia” (*ubi non est ordo, ibi confusio*).

Practica a impus în calitate de „instrument de calcul” în măsură a face „claritate și ordine în socoteli” contabilitatea în partidă dublă, a cărei structură teoretică nu a apărut dintr-o dată, ci a străbătut un drum lung și întortocheat, până s-a putut ajunge la un ansamblu de idei, concepte și principii organizate într-un sistem de contabilitate. Saltul contabilității în partidă dublă de la „cronica” al vieții unei entități la „instrument” de arbitraj în jocul social al participanților la viața economică s-a realizat prin efortul conjugat al mai multor generații de cercetători și practicieni contabili, ajungându-se în prezent la sisteme de contabilitate puternic conceptualizate, a căror înțelegere corectă devine condiția esențială pentru operarea corectă în aplicațiile contabile practice.

Până în prezent, datoram perfecționarea artei contabile practicienilor în căutare de noi soluții care să răspundă nevoilor de informații din epoca lor. Dacă rolul practicienilor și al entităților lor rămâne principalul motor al dezvoltării contabilității și adaptării sale la condițiile timpului, este bine să se sublinieze importanța crescândă a rolului cercetării contabile efectuate în instituții de învățământ superior și în cele profesionale. Aceasta își împrumută metodologia de la matematicieni, statisticieni și științele sociale, inclusiv istorie, și urmărește să facă din contabilitate o tehnică din ce în ce mai științifică, ceea ce în filosofia științelor se numește *tehnostiință*.

Deci, contabilitatea ca știință fundamentală și aplicativă se manifestă astăzi sub forma mai multor discipline științifice, multe dintre ele făcând obiectul curriculumului învățământului economic universitar și postuniversitar, cum ar fi: bazele (inițierea) contabilității, contabilitate financiară, contabilitate de gestiune, contabilitate bancară, contabilitate bugetară sau publică, contabilitate aprofundată etc.

Indubitabil, menirea contabilității este de a urmări existența, mișcarea și transformarea patrimoniului (capitalului și a formelor de manifestare a acestuia), mergând până la determinarea rezultatului financiar sub formă de profit sau pierdere. Orice entitate persoană juridică nu poate funcționa decât împreună cu propria contabilitate, ca o cerință obiectivă a gestiunii financiare, ordinea și disciplina fiind cerințe ale legii, dar și ale propriului statut. În interiorul persoanei juridice, în ansamblul mecanismului său funcțional, organizarea și asigurarea funcționării activității de contabilitate este o chestiune de management, cu multe implicații, care angajează resurse, oameni, tehnică de calcul și necesită o specializare destul de riguroasă.

În acest scop, persoanele care răspund de organizarea și conducerea contabilității trebuie să asigure condițiile necesare pentru întocmirea documentelor justificative privind operațiunile economice, organizarea și conducerea corectă și la zi a contabilității, organizarea și efectuarea inventarierii elementelor patrimoniale, precum și valorificarea rezultatelor acesteia, respectarea regulilor de întocmire a situațiilor financiare, depunerea la termen a acestora, păstrarea documentelor justificative, a registrelor contabile și a situațiilor financiare, organizarea contabilității de gestiune adaptate la specificul persoanei juridice.

Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar și alte drepturi și obligații, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.

Învățarea contabilității are loc prin procedeele acesteia, și anume:

✓ La un moment dat (început, sfârșit de perioadă, moment de fuziune sau lichidare etc.), patrimoniul administrat poate fi prezentat cu ajutorul unui tablou specific, unui procedeu contabil denumit BILANȚ, obligatoriu sub un dublu aspect: de „active” – utilități (structura material-bănească) și de „pasive” – capitalul propriu și obligații (structura financiară).

✓ Pe parcursul funcționării firmei, pentru a-și realiza obiectul de activitate, orice mișcare de elemente patrimoniale, orice transformare, orice eveniment sau angajament asupra acestora NU poate fi recunoscut, atestat decât prin consemnarea lui într-un DOCUMENT ferm, întocmit și pus în circulație după reguli de conținut și prelucrare precis reglementate. Orice operațiune economică efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, devenind astfel document justificativ. Aceste documente, care stau la baza înregistrărilor în contabilitate, angajează deopotrivă răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz. „Singura soluție” pentru ca o operație economico-financiară patrimonială, care apare zi de zi în activitatea economică, să poată fi introdusă în procesul de prelucrare contabilă o constituie atestarea sa prealabilă pe baza unui document justificativ întocmit și pus în circulație după reguli și „canoane” foarte severe. Atestarea documentară a operațiilor economice este o cerință minim necesară în orice „mișcare” patrimonială. În ansamblul lui, sistemul documentelor contabile este foarte complex, cu numeroase particularități de conținut și restricții de completare și circulație: unele se întocmesc în entitate, altele vin sau pleacă din/spre exterior, unele înscrisuri au caracter de dispoziție, altele de execuție și justificare etc., în funcție de „tratarea” și complexitatea lor, reținând totuși existența în practica curentă a trei mari categorii de documente, și anume:

- a) *Documente justificative (primare)*, prin intermediul cărora se atestă efectuarea ca atare a operațiilor economice și care formează de fapt masa covârșitoare a acestora;
- b) *Documente de evidență și prelucrare contabilă*;
- c) *Documente de raportare contabilă*.

Documentele primare se transpun în „conturi”, prin procedeul „dublei înregistrări”, prin intermediul „formulei contabile”, respectând cu strictețe procedeele specifice metodei contabilității – iar toate acestea țin de alfabetul științei care se presupune, a priori, că este cunoscut. „Prelucrarea” contabilă a documentelor justificative se face prin intermediul „registrelor” contabile.

✓ Existențele și mișcările cantitative și calitative ale patrimoniului devin obiect al contabilității numai dacă și după ce se EVALUEAZĂ în moneda națională, după reguli foarte dure, care nu lasă loc niciunei interpretări. Prin evaluare se asigură: exprimarea materiei contabile, cuantificarea cheltuielilor suportate și a veniturilor obținute, determinarea costului de producție, stabilirea rezultatului financiar, elaborarea situațiilor financiare, comparabilitatea informațiilor contabile, fundamentarea deciziilor entității.

✓ Fiecare element patrimonial, fiecare proces sau calcul economic înscris în document și evaluat, după anumite restricții exacte, trebuie să ajungă într-un instrument-procedeu specific, infailibil, care este CONTUL, care are o construcție și funcționează după anumite reguli de mare concepție științifică. Ținem să menționăm că *contul este mama contabilității*, iar noi suntem fii ei. Noi plângem cerând ba una, ba alta, dar ea ne dă cât ne trebuie, ce ne trebuie – pentru că numai ea știe totul!

Înțelegerea contului pornește de la bilanț, iar bilanțul și-l face fiecare om zilnic. Dar bilanțul unei persoane juridice înseamnă prezentarea într-o formă „duală”, adică sub un dublu aspect, a patrimoniului administrat aflat sub gestiune la un moment dat, adică sub aspectul componenței (adică de „active”) și sub aspectul resurselor, provenienței (adică de „pasive”).

Deci, se pornește de la o stare bilanțieră și se ajunge la altă stare bilanțieră, ceea ce ne conduce la concluzia că între bilanț și conturi este o legătură indestructibilă:

- structura bilanțului este stabilită de SNC sau IFRS;
- pentru fiecare poziție din bilanț se deschide câte un cont;
- conturile care se deschid pentru activul bilanțului se numesc „conturi de activ”, în timp ce conturile deschise pentru pasivul bilanțului se numesc „conturi de pasiv”;
- contul preia existentul din bilanțul de la începutul perioadei, înregistrează zi de zi mișcările și determină existentul final;
- la rândul lor, soldurile finale stabilite cu ajutorul conturilor servesc la întocmirea unui nou bilanț.

Toate aceste argumente de conținut și funcționare ne conduc la concluzia că avem de-a face cu un instrument de lucru infinit mai complex, de evidență, calcul, sistematizare și informare, dar nu oricum, ci după o schemă specifică, astfel că elementele constitutive ale contului sunt următoarele:

- ✓ *Titlul contului*: respectiv, simbolul și denumirea acestuia, așa cum se regăsesc ele în „tabloul” unic al conturilor – numit plan de conturi contabile;
- ✓ Explicațiile referitoare la natura operației înregistrate și documentele care stau la baza ei;
- ✓ *Debitul* – partea stângă a contului și *Creditul* – partea dreaptă a contului, care-i dau acestuia înfățișarea „digrafică” și în care se înscriu, pentru început: existentul din activul bilanțului la început de perioadă se preia ca sold în debitul contului; existentul din pasivul bilanțului se preia ca sold în creditul contului.
- ✓ *Rulajul contului*, adică sumele înscrise în cont pe parcursul perioadei, ce se divizează în:
 - *rulaj debitor* – sunt totalul mișcărilor înscrise în partea de debit și
 - *rulaj creditor* – sunt totalul mișcărilor înscrise în partea de credit a contului.
- ✓ ...și așa am ajuns la: *soldul contului*, care reprezintă existentul valoric al elementului patrimonial la un moment dat, și poate fi:
 - (a) *Sold inițial* – la deschiderea contului și *Sold final* – la sfârșitul perioadei; ... iar fiecare poate fi:
 - (b) *Sold debitor* (inițial/final) sau *Sold creditor* (inițial/final).

În concluzie, *contul* poate fi definit ca *un înscris prezentat într-o formă specială, cu ajutorul căruia se urmăresc zi de zi, în expresie valorică (dar uneori și cantitativă) existența și mișcarea elementelor patrimoniale, a surselor de formare a capitalului, a drepturilor de creanță și a obligațiilor, a veniturilor și cheltuielilor, precum și calculul rezultatelor financiare a activității oricărei entități*. În formă vizualizabilă elementele constitutive ale conturilor pot fi „așezate” în fișe, registre etc. În funcție de tehnica prelucrării, facilitățile birotice, dorințele de acces rapid la informații, reținându-se necesitatea delimitării foarte clare a elementelor constitutive și, îndeosebi, a celor două părți ale contului – debit și credit – fără de care nu se poate face o sistematizare corespunzătoare a datelor de gestiune și calcul, mai ales atunci când este vorba de interesul financiar și fiscal al entității.

Între conturile folosite în evidența curentă pentru „codificarea” operațiilor economice și preluarea prin aceasta a mișcărilor fiecărui element bilanțier strict delimitat, pe de o parte, și bilanțul ca schemă de reprezentare statică, pe de altă parte, există o legătură indestructibilă:

- ✓ Bilanț la început de perioadă – a fost întocmit pe baza soldurilor finale ale conturilor din perioada precedentă;
- ✓ Conturi – datele din bilanț se preiau în conturi la începutul perioadei (soldul inițial); mișcările dintre „capetele” segmentului gestionar se cumulează ordonat, după o tehnică specifică în cele două părți distincte ale fiecărui cont (rulajul);
- ✓ Bilanț la finele perioadei – soldul final al conturilor servește la întocmirea unui nou bilanț (după ce au trecut printr-o procedură specifică de verificare executată prin procedeul „balanță de verificare”).

Înțelegând faptul că „mișcarea” fiecărei poziții bilanțiere, de la un segment de timp la altul, se urmărește prin intermediul conturilor, este firesc să fie necesară deschiderea a câte un cont pentru fiecare post al bilanțului. Se naște astfel o legătură directă între conturi, pe de-o parte, activul și pasivul bilanțului, pe de altă parte, fapt ce determină, implicit, împărțirea lor în două categorii fundamentale, și anume:

- ✓ Conturi „de activ” – care preiau posturile din partea de activ a bilanțului și reflectă existența și mișcarea elementelor patrimoniale sub aspectul componenței, al structurii lor material-valorice;
- ✓ Conturi „de pasiv” – care preiau posturile din partea de pasiv a bilanțului și reflectă existența și mișcarea patrimoniului sub aspectul provenienței, al surselor sale de constituire.

Împărțirea conturilor contabile în conturi de activ și conturi de pasiv prezintă o importanță covârșitoare datorită semnificației deosebite a celor două părți ale bilanțului din care acestea provin. Din această cauză, înregistrarea operațiilor economice în conturi se face după anumite „reguli fundamentale de funcționare”, care au în vedere următoarele raționamente:

- a) bilanțul are două părți: activ și pasiv; contul are și el două părți: debit și credit;
- b) pentru fiecare post din bilanț se deschide câte un cont care poate fi „de activ” sau „de pasiv”, în funcție de partea bilanțului din care provine;
- c) existentul din bilanț se preia ca „sold inițial”, respectând regula „stânga-stânga”, „dreapta-dreapta”. Aceasta înseamnă că sumele din partea stângă (activ) a bilanțului se trec drept solduri inițiale în partea stângă (debit) a conturilor de activ. În mod corespunzător sumele din partea dreaptă (pasiv) a bilanțului se înscriu ca solduri inițiale în partea dreaptă (credit) a conturilor de pasiv;
- d) conform cerințelor de calcul ale „formulei bilanțiere” pentru operarea în conturi, rezultă că toate fenomenele economice care provoacă creșteri, majorări, intrări se vor trece în aceeași parte a contului unde se află soldul inițial (pentru a se adăuga existentului), în timp ce operațiile inverse ca sens economic (ieșiri, scăderi) se vor trece în partea cealaltă (opusă) a contului;
- e) există și conturi cu caracter de procese economice exclusiv informaționale, de calcul economic specific, fără a mai apare în bilanțurile periodice, dar prin tehnica lor de lucru, asociată cu natura fenomenului urmărit, se asimilează fie conturilor de activ, fie celor de pasiv.

Distincția dintre cele două categorii de conturi – de activ și de pasiv – în ceea ce privește conținutul și apoi mecanismul funcționării lor este esențială.

Conținutul conturilor, identificarea „culorii” lor economice în funcție de partea de bilanț de unde provin (activ și pasiv), împreună cu regulile de funcționare a acestora, formează primele trei puncte de sprijin minim necesare spre a începe să gândim în termeni reali despre contabilitate.

Enunțarea „regulilor de fier” după care funcționează conturile reliefează faptul că ele nu sunt convenite ca atare, ci rezultă din metodologia și instrumentarea specifică de reprezentare bilanțieră a patrimoniului în administrare, de legătura conceptuală dintre posturile bilanțiere și conturile care le reprezintă, precum și de tehnica de calcul a existentului la un moment dat oferit de „formula bilanțieră”.

Standardele de contabilitate cercetează și argumentează științific evenimentele și soluțiile corespunzătoare, evident într-un câmp de rezoluții alternative, așa că atunci când trecem la utilizarea practică a conturilor trebuie să avem în vedere că orice cont se circumscrie într-un anumit perimetru, într-un „cadru general” denumit și „Plan de conturi contabile”, construit și el după o serie de reguli specifice care țin seama de funcționalitatea conturilor, de conținutul lor economic, de acoperirea necesităților de informare, de calcul și control economic etc.

În cadrul standardelor de contabilitate, planul de conturi contabile reprezintă „platforma” de lansare a întregului mecanism de reprezentare și calcul al situației patrimoniale și al rezultatelor obținute. Fiecare cont dimensionat în cadrul planului se delimitează ca o pistă pe care aleargă datele în vederea constituirii indicatorilor economici și financiari necesari în gestiune și comunicare, în măsurarea poziției financiare și a performanțelor. În structura sa cea mai generală, conturile sunt sistematizate, înainte de toate, pe clase omogene cu o adresă clar delimitată.

✓ Introducerea oricărei operații economice, atestate prin documente și corect evaluate, în sistemul general al conturilor nu se poate face oricum, ci numai pe baza raționamentelor DUBLEI ÎNREGISTRĂRI, procedeu de neevitat, ca urmare a caracterului său de rezultantă a completului raționamentelor contabile, dar și a vieții însăși.

Funcționalitatea conturilor sau „blocarea” în conturi atinge culmea științei contabile prin dubla înregistrare (fără a exclude și „simpla înregistrare”), care este procedeul metodologic ce dă caracterul de infailibilitate al contabilității în calitatea sa de sistem ideal pentru evidențierea capitalului și a patrimoniului administrat, privit sub dublul său aspect: de valori economice și obligații sau resurse. La rândul său, dubla înregistrare derivă din următoarele raționamente de bază:

- a) bilanțul, ca procedeul metodologic, reflectă patrimoniul sub un dublu aspect, și anume: al conținutului și structurii sale material-monetare – pe de-o parte, al surselor de proveniență și obligațiilor – pe de altă parte;
- b) sub o altă fațetă, orice operație economică produce inevitabil o dublă modificare în situația patrimonială a entității, reprezentată prin intermediul bilanțului;
- c) dacă pentru fiecare post al bilanțului, în contabilitatea curentă se deschide câte un cont, înseamnă că orice operație sau fenomen, atestate prin documente, va afecta neapărat două conturi;
- d) legătura totală (și în dublu sens) dintre posturile bilanțului și conturi, precum și mecanismul de funcționare a acestora sunt astfel concepute, încât orice operație afectează simultan două conturi, și anume: debitul unuia și creditul altuia.

Sintetizând deci fenomenul metodologic al dublei înregistrări, este important să se rețină următoarele aspecte ce țin de metodă, procedurile și conexiunile contabile: înregistrarea concomitentă a unei operații economice în două conturi, și anume – în debitul unui cont și în creditul altui cont este denumită „*dublă înregistrare*”, ca cel mai perfect procedeul contabil de înscriere în conturi, respectiv de codificare a operațiilor economice care traversează gestiunea patrimonială a entității; între cele două conturi care reflectă o anumită operație economică se stabilește o legătură logică, de reciprocitate, care este denumită „*corespondența conturilor*” (iar conturile folosite se numesc „*conturi corespondente*”).

Reprezentarea practică a dublei înregistrări se realizează prin intermediul unei „egalități valorice” perfecte denumite *FORMULĂ CONTABILĂ*. Dar, problema nu este deloc simplă, pentru ca orice operație economică trebuie supusă unei analize contabile sub aspectul modificărilor ce se produc în sistemul bilanțier de reflectare a patrimoniului și, implicit, al conturilor ce le evidențiază.

Dubla înregistrare și formula contabilă constituie un model economic ideal pentru reprezentarea și urmărirea patrimoniului care *fac din contabilitate*, datorită autocontrolului și clasării „la ordin” a informațiilor, *un sistem unic și ideal de conducere financiară a afacerilor, de suport real al promisiunilor, de analiză și control, un sistem unic și de neînlocuit.*

Sistemul conturilor „în cadrul general”, dubla înregistrare și generalizarea bilanțieră formează un angrenaj pentru urmărirea și controlul patrimoniului și al rezultatelor activității de prea mare finețe și utilitate spre a nu fi realizat întocmai, indiferent de efortul pe care îl reclamă.

✓ „Codificarea” operațiilor prin „dubla înregistrare”, precum și sinteza datelor înscrise în conturi se realizează printr-un set de instrumente (înscrisuri), cu un conținut și un scop ferm, denumite REGISTRE contabile, care, pe lângă funcția lor de autocontrol, au și o importanță, valoare informațională, în timp real pentru procesele decizionale.

✓ Periodic (anual, semestrial), datele din conturi (și, implicit, din Registre) sunt supuse controlului generalizat și sintetizate iarăși cu ajutorul BALANȚEI DE VERIFICARE, după care se generalizează, compară, analizează etc. prin sistemul SITUAȚIILOR FINANCIARE (între care primul este noul BILANȚ). Aceste situații de sinteză ne redau dimensiunea financiară a afacerilor, efectele activității desfășurate, capacitatea de reziliență și rentabilitate a entității.

Pentru verificarea înregistrării corecte în contabilitate a operațiilor patrimoniale, precum și pentru o primă sistematizare a datelor din conturi, se întocmește balanța de verificare – un alt procedeul specific metodei contabilității. Cu ajutorul balanței de verificare se certifică corelațiile dintre egalitățile generate de dubla înregistrare a operațiilor patrimoniale în contabilitate, respectiv concordanța dintre totalul înregistrărilor din registre contabile și totalul rulajelor debitoare și totalul rulajelor creditoare din balanță, precum și concordanța dintre totalul soldurilor finale debitoare și creditoare din cartea mare și totalul soldurilor finale debitoare și creditoare din balanță.

Balanța de verificare se întocmește cu scopul efectuării verificării înregistrărilor efectuate în contabilitate pe parcursul perioadei. După care se permite întocmirea situațiilor financiare aferente perioadei de activitate corespunzătoare.

Situațiile financiare reprezintă rezultatul muncii contabile ce furnizează informații despre poziția financiară a entității și rezultatele financiare înregistrate pe parcursul perioadei de activitate, care sunt utile unei sfere largi de utilizatori în luarea deciziilor economice.

Concluzii. Încercați să însușiți câteva noțiuni de contabilitate. Veți constata că ea acroșează numeroase alte zone colaterale care de asemenea vă interesează, veți realiza că ați fi putut câștiga mai bine dacă ați fi gândit contabil. Cu siguranță, este greu, dar este foarte interesant, mai ales dacă nu confundați hărțile și calculele cu contabilitatea și regulile ei (haideți să facem un test: astăzi, când citiți aceste rânduri, știți exact care sunt sumele ce vi se rețin de angajator din drepturile salariale, cum le-a calculat și care este remediul lor legal?).

Oamenii se sperie de contabilitate, pentru că ea însăși a început să sperie lumea. Pentru mulți a devenit un fel de „cal năvălaș”, pe care nu mai poți să-l călărești; a devenit, deopotrivă, o armă de temut în „lupta” cu fîscul, cu băncile, cu partenerii de afaceri. Dar, dacă o stăpânești, îți devine cel mai bun și puternic prieten!

Imensă prin orizont, captivantă și complexă prin problematică, contabilitatea se desfășoară în timp și spațiu în sensul și semnificația pe care i le dau acțiunea umană.

Contabilitatea – știință a comunicării în limbaj cifric, care domină spațiul economic, așa cum numărul domină universul...

În fine, merită să amintim în același context îndemnul pe care italianul Dino Campagni le-a adresat omului de afaceri [3]:

„Sincer când vinzi, atent când cumperi,

Cordial când ești recunoscător și niciodată cârtitor.

În fine, să nu uiți niciodată să-ți fii în regulă socotelile și să nu faci greșeli”.

Bibliografie:

1. COLASSE, B. *Fundamentele contabilității* / Traducere de N.Tabără. Iași, 2009. ISBN 978-973-168-040-8
2. GRIGOROI, L., LAZARI, L. *Bazele contabilității*. Chișinău, 2012. ISBN 978-9975-79-743-6
3. HOROMNEA, E. *Bazele contabilității: concepte și aplicații*. Iași, 2004. ISBN 973-670-070-4
4. Legea contabilității, nr.113-XVI din 27.04.2007. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, nr.90-93.
5. TOMA, M., POTDEVIN, J. *Elemente de doctrină și deontologie a profesiei contabile*. București, 2008. ISBN 978-973-8414-53-2
6. ȚURCAN, V., BAJERAN, E. *Bazele contabilității*. Chișinău, 2004. ISBN 9975-78-278-7
7. www.mf.gov.md
8. www.contabilsef.md
9. www.contabilitate.ro

Prezentat la 02.09.2014