

CZU: 657.47:616.31

## ABORDĂRI PRIVIND CONTABILITATEA COSTURILOR DE PRODUCȚIE ÎN CADRUL CLINICILOR STOMATOLOGICE

*Galina LUȘMANSCHI, Maria BOGOI*

*Universitatea de Stat din Moldova*

În această lucrare se analizează particularitățile activității secțiilor ortopedice ale clinicilor stomatologice pentru producerea protezelor dentare și influența acestora asupra costului produselor și serviciilor stomatologice. În același timp, se evidențiază principiile care stau la baza organizării contabilității costurilor de producție și calculației costului la produsele și serviciile stomatologice. În acest context au fost evidențiate anumite probleme în organizarea contabilității costurilor de producție și au fost înaintate anumite recomandări care vor spori operativitatea informației contabile, vor intensifica controlul formării costurilor de producție și vor contribui la evidențierea mai amplă a rezervelor de reducere a costului produselor fabricate sau al serviciilor prestate la clinicile stomatologice.

**Cuvinte-cheie:** *costuri de producție, costuri directe, costuri indirecte, centre de responsabilitate, calculația costului produselor și serviciilor, metoda de calculație a costului.*

### APPROACHES ON ACCOUNTING PRODUCTION COSTS IN STOMATOLOGICAL CLINICS

This study analyzes the peculiarities of the orthopedic sections activities of the dental clinics for dental prostheses production and their influence on the cost of dental products and services. At the same time, there are highlighted the principles underlying the organization of accounting for production costs and the cost of dental products and services. In this context, there have been highlighted certain issues in the organization of production cost accounting, and have been made some recommendations that will improve the efficiency of accounting information, enhance control of production costing and further help to consider the cost savings of manufactured products or services provided at dental clinics.

**Keywords:** *production costs, direct costs, indirect costs, accountability centers, products and service costing, product costing methods.*

### Introducere

Economiile contemporane se caracterizează printr-o sporire a producției de bunuri și servicii, fiecărei entități revenindu-i responsabilități în privința asigurării profitului corespunzător tuturor produselor fabricate și serviciilor prestate. Necunoașterea nivelului costului produselor sau al serviciilor prestate poate atrage după sine luarea unor decizii eronate în procesul de producție.

Majoritatea serviciilor medicale, prin însăși natura lor, aparțin sferei producției nemateriale și se caracterizează prin intangibilitatea lor. În același timp, în plus față de manifestarea intangibilă (efectul terapeutic), o parte semnificativă a serviciilor de sănătate au o înfrumusețare tangibilă sub forma unor anumite produse specifice. Astfel, serviciile materiale pot include, în special, instalarea de sigilii, coroane și proteze dentare, aparate ortopedice, stimulatoare cardiace, transplanturi de țesuturi, organe etc.

Contabilitatea costurilor de producție fiind o parte integrantă a contabilității manageriale, trebuie să furnizeze informații operative și utile în procesul decizional, începând cu componența costurilor de producție și finalizând cu întocmirea rapoartelor manageriale.

În continuare vom examina specificul activității secțiilor ortopedice ale clinicilor stomatologice pentru producerea protezelor dentare, actualul sistem de organizare a contabilității costurilor de producție și de calculație a costului produselor stomatologice cu scopul înlăturării anumitor probleme care influențează rezultatul activităților economico-financiare ale acestor secții.

### Probleme și discuții

Stomatologia ca știință, precum și îngrijirea dentară este o ramură tânără a medicinei, deși încercările de a ajuta un pacient cu dinți bolnavi sau în absența lor persistau de mii de ani. Au trecut multe secole până când oamenii au învățat să înlocuiască dinții naturali pierduți cu cei artificiali. Studiile arată că chiar și în cele mai vechi timpuri omul a căutat să compenseze pierderea dinților. În Evul Mediu stomatologia protetică a continuat să se dezvolte. Astfel, dinții artificiali se confecționau din oase de animale, oase de elefanți, care se întăreau cu sârme de metal, inele metalice etc.

Materialele folosite pentru confecționarea dinților artificiali în perioada antică și în Evul Mediu nu puteau îndeplini cerințele impuse pentru dinții artificiali. Dinții confecționați din oase de animale se distrug rapid în cavitatea bucală, sub acțiunea salivei și a alimentelor. Odată cu dezvoltarea posibilităților de protezare această problemă poate fi rezolvată la orice vârstă și prin metode accesibile fiecărui pacient în parte.

La etapa actuală există câteva feluri de proteze dentare. Cele mai sigure, mai rezistente și mai apropiate de funcția naturală a danturii sunt protezele dentare fixe (imobilizabile) sau coroanele dentare. Acestea sunt create prin colaborarea medicilor stomatologi cu tehnicienii dentari și, ca urmare, sunt ancorate pe dinți ori implanturi dentare (numărul acestora depinde mult de gradul de afectare, numărul de dinți care lipsesc, gradul de resorbție osoasă, densitatea osoasă etc.).

În clinicile stomatologice pacienții pot beneficia de câteva tipuri de coroane dentare în funcție de materialul din care se confecționează, și anume: coroane dentare din metaloceramică; coroane dentare din oxid de zirconiu; coroane dentare din disilicat de litiu. În afară de aceasta, pacienții pot apela la proteze dentare mobilizabile. Lipsa dinților poate fi rezolvată și prin implanturi dentare, care reprezintă un dispozitiv din titan, introdus în interiorul osului maxilar, pentru a înlocui unul sau mai mulți dinți.

Producerea protezelor dentare se realizează pe etape, în special în condițiile laboratorului tehnic-dentar de către specialiști - tehnicienii dentari. Lucrul unui tehnician dentar este strâns legat de capacitatea lui de a utiliza diferite materiale și metale, de nivelul de cunoaștere a proprietăților lor fizice și chimice și de capacitatea acestuia de a controla diverse reacții în procesul de confecționare a protezelor.

Analizând specificul activității secțiilor ortopedice ale clinicilor stomatologice putem concluziona că producerea protezelor dentare se realizează prin comenzi individuale, reieșind din indicațiile stabilite de medicul stomatolog-ortoped. Acesta efectuează, de asemenea, o parte din lucrările de producere a protezelor dentare, în special tratarea dinților, pregătirea cavității bucale pentru proteze folosind anestezie, montarea protezelor la etapele intermediare de lucru, corectarea protezelor montate etc. Partea principală a lucrărilor de producere a protezelor dentare se realizează în condițiile unui laborator tehnic-dentar de către tehnicienii dentari. Astfel, în secțiile ortopedice ale clinicilor stomatologice se folosește metoda pe comenzi de contabilitate a costurilor de producție și de calculație a costului produselor dentare, care are anumite particularități specifice.

În plus, există tipuri de servicii medicale la care participă doar medicul stomatolog-ortoped. Acestea includ, de exemplu, consultarea pacienților, îndepărtarea coroanelor dentare și cimentarea coroanelor din proteze, anestezia pentru ameliorarea durerii etc. În practică, aceste tipuri de servicii ocupă aproximativ 20% din timpul de lucru al medicului stomatolog-ortoped.

Orice proces de producție sau prestare de servicii necesită consumul anumitor resurse materiale, de muncă și informații. În conformitate cu *Indicațiile metodice privind contabilitatea costurilor de producție și calculația costului produselor și serviciilor*, costurile de producție reprezintă resurse exprimate valoric și consumate pentru fabricația produselor/prestarea serviciilor.

În gestionarea corectă a costurilor de producție o importanță deosebită are clasificarea acestora, care trebuie să corespundă sarcinilor contabilității manageriale, deoarece acest fapt contribuie direct la calcularea costului produselor fabricate sau al serviciilor prestate. Astfel, în conformitate cu *Indicațiile metodice privind contabilitatea costurilor de producție și calculația costului produselor și serviciilor*, în dependență de modul de includere în costul de producție, costurile de producție se clasifică în [1]:

1) *Costuri directe* – reprezintă costuri care pot fi atribuite unui anumit obiect de calculație în mod direct fără calcule intermediare. În secțiile ortopedice ale clinicilor stomatologice acestea includ: salariile personalului medical direct implicat în producerea produselor dentare, contribuțiile de asigurări sociale de stat obligatorii și primele de asigurare obligatorie de asistență medicală calculate din salariile personalului medical, materialele utilizate la producerea produselor dentare, prestarea serviciilor (medicamente, instrumente medicale mici etc.), alte costuri directe.

2) *Costuri repartizabile* – reprezintă costuri care pot fi atribuite unui anumit obiect de calculație doar după calcule intermediare de repartizare. În cadrul secțiilor ortopedice ale clinicilor stomatologice unele materiale se includ în costul produselor dentare fabricate sau al serviciilor prestate după calcule intermediare de repartizare.

3) *Costuri indirecte de producție* – reprezintă costuri legate de gestiunea și deservirea subdiviziunilor de producție ale entității. În secțiile ortopedice ale clinicilor stomatologice costurile indirecte sunt legate de organizarea prestării producerii, se referă la activitatea secțiilor stomatologice în ansamblu, acestea fiind:

costurile de întreținere a personalului de conducere a secției, a personalului de întreținere, închirierea spațiilor, încălzire, iluminare, alimentare cu apă, servicii de comunicații, întreținere etc. Acestea nu pot fi atribuite direct unui anumit produs sau serviciu.

Contabilitatea costurilor de producție este condiționată de metoda de calculație a costului produselor fabricate/serviciilor prestate. Folosirea oricărei clasificări a metodelor de calculație a costului produselor fabricate/serviciilor prestate invocă apariția anumitor elemente în contabilitatea consturilor de producție. După cum s-a menționat anterior, specificul activității secțiilor ortopedice ale clinicilor stomatologice impune aplicarea metodei pe comenzi, deoarece producerea protezelor dentare se realizează prin comenzi individuale.

Contabilitatea costurilor în secțiile ortopedice ale clinicilor stomatologice se organizează și se conduce cu ajutorul conturilor din cadrul clasei 8 a Planului general de conturi contabile, și anume [2]:

– contul sintetic 811 „*Activități de bază*”, la care în unele clinici stomatologice se deschid aceleași subconturi care au fost prevăzute anterior în Planul de conturi contabile: 8111 „*Costuri de materiale*”; 8112 „*Consturi privind retribuirea muncii*”; 8113 „*Contribuții pentru asigurările sociale și primele pentru asigurarea obligatorie de asistență medicală*”; 8114 „*Costuri indirecte de producție*”;

– contul sintetic 812 „*Activități auxiliare*”, folosit pentru generalizarea informației privind costurile activităților auxiliare, în caz dacă entitatea dispune de secții auxiliare;

– contul sintetic 821 „*Costuri indirecte de producție*”, destinat contabilizării costurilor aferente deservirii și gestiunii subdiviziunilor de producție ale entității. În cadrul unor entități stomatologice, la contul 821 „*Costuri indirecte de producție*” se deschid subconturi, care au fost prevăzute anterior în Planul de conturi contabile.

Deschiderea subconturilor pentru înregistrarea costurilor de producție pe feluri de costuri (materiale, retribuirea muncii etc.), dar nu pe obiecte tradiționale (secții, subdiviziuni etc.), complică localizarea costurilor de producție pe centre de responsabilitate și sporește volumul de muncă pentru ținerea evidenței.

Astfel, pentru organizarea contabilității costurilor de producție o însemnătate mare are acomodarea conturilor contabilității de gestiune care ar prezenta informația privind costurile pe locuri de apariție și centre de responsabilitate. În acest context, apare problema alegerii nomenclatorului conturilor analitice. Planul general de conturi contabile nu prevede anumite subconturi pentru desfășurarea conturilor 811 „*Activități de bază*” și 812 „*Activități auxiliare*”, ceea ce permite secțiilor ortopedice ale clinicilor stomatologice organizarea evidenței analitice în funcție de necesitățile informaționale.

În medicina stomatologică costurile de materiale dentare utilizate în producerea protezelor dentare reprezintă primul element al costurilor directe. Materialele dentare reprezintă baza pentru fabricarea de proteze dentare, efectuarea diverselor tipuri de lucrări stomatologice și servicii medicale ale secțiilor ortopedice, constituind cea mai importantă parte din costurile de materiale ale clinicilor stomatologice.

Eliberarea materialelor către laboratorul tehnic-dentar este realizată prin documente primare. Aceste documente confirmă eliberarea materialelor din depozit în laboratorul tehnic-dentar. În acest caz, este recomandabil să se întocmească următoarele înregistrări contabile, care să furnizeze o evidență analitică a materialelor eliberate executorilor de proteze dentare:

- la primirea materialelor în depozitul laboratorului tehnic-dentar:

*Debit contul 211 „Materiale”, subcontul „Materiale în depozit”;*

*Credit contul 521 „Datorii comerciale curente” etc.*

- la eliberarea materialelor de la depozit:

*Debit contul 211 „Materiale”, subconturile deschise pe executori;*

*Credit contul 211 „Materiale”, subcontul „Materiale în depozit”.*

Astfel, în conturile analitice departamentul contabil va dispune de informații operative despre soldurile materialelor din depozit și pe lucrări executate la o orică dată. La sfârșitul perioadei de raportare, la predarea comenzilor pentru lucrările tehnico-dentare, de către asistenta medicală superioară a secției se întocmește un raport privind materialele consumate, însă trebuie de luat în considerare următoarele:

1) Toate materialele stomatologice (dentare) utilizate la fabricarea protezelor dentare ar trebui împărțite în trei grupe, iar la eliberarea acestora din depozit ar trebui să se întocmească înregistrările contabile:

- ✓ materialele stomatologice utilizate nemijlocit la fabricarea anumitor tipuri concrete de proteze dentare:

*Debit contul 211 „Materiale”, subcontul „Tehnicienii dentari”;*

*Credit contul 211 „Materiale”, subcontul „Materiale în depozit”.*

✓ materialele stomatologice de uz general care se utilizează în laboratorul tehnic-dentar și urmează a fi casate numai în laboratorul tehnic-dentar:

*Debit contul 211 „Materiale”, subcontul „Șeful laboratorului tehnic-dentar”;*

*Credit contul 211 „Materiale”, subcontul „Materiale în depozit”.*

✓ materialele stomatologice care se utilizează atât de către tehnicienii dentari, cât și de medicii stomatologi-ortopezi și care urmează a fi casate în general pe secție:

*Debit contul 211 „Materiale”, subcontul „Materiale predate pentru lucrări stomatologice”;*

*Credit contul 211 „Materiale”, subcontul „Materiale în depozit”.*

De menționat, însă, că aceste tipuri de materiale dentare continuă să fie în gestiunea asistentei medicale superioare.

2) Pentru fiecare tip de materiale stomatologice din aceste trei grupe să se elaboreze norme de consum și să se grupeze pe tipuri de lucrări tehnico-dentare executate.

3) Întocmirea corectă a documentelor reprezintă baza pentru confirmarea consumului de materiale în producție și întocmirea registrelor sigure de evidență analitică și sintetică pentru stabilirea costului produselor tehnico-dentare. În acest caz, în contabilitate se reflectă înregistrările contabile:

*Debit contul 811 „Activități de bază”, subcontul „Secția ortopedică”;*

*Credit contul 211 „Materiale”, subconturile „Tehnicieni dentari”* – la valoarea materialelor consumate de către tehnicienii dentari la fabricarea anumitor tipuri concrete de proteze dentare; *„Șeful laboratorului tehnico-dentar”* – la valoarea materialelor consumate de uz general care se utilizează în laboratorul tehnico-dentar; *„Materiale predate pentru lucrări stomatologice”* – la valoarea materialelor consumate atât de către tehnicienii dentari, cât și de medicii stomatologi-ortopezi.

4) În conformitate cu gruparea costurilor pe obiecte de calculație, contabilitatea costurilor de materiale presupune înregistrarea deșeurilor. Deșeurile reprezintă resturile de materiale care se formează pe parcursul producerii protezelor dentare. După determinarea valorii deșeurilor recuperabile obținute este necesar ca acestea să se scadă din valoarea costurilor de materiale prin întocmirea următoarei formule contabile:

*Debit contul 211 „Materiale”, subconturile deschise pe executori;*

*Credit contul 811 „Activități de bază”, subcontul „Secția ortopedică”.*

5) Pentru controlul utilizării costurilor de materiale în producție se recomandă utilizarea metodei de inventar, în care, la sfârșitul perioadei de gestiune, se efectuează inventarierea soldurilor de materiale neutilizate. Stocurile efective ale materialelor se compară cu datele contabilității operative și se identifică abaterile.

Costurile cu personalul, directe sau repartizabile în cadrul secțiilor ortopedice ale clinicilor stomatologice, reprezintă remunerațiile, contribuțiile și alte plăți aferente personalului încadrat nemijlocit în procesul de prestare a serviciilor stomatologice sau de fabricare a protezelor dentare.

La suma salariilor calculate personalului încadrat în fabricarea protezelor dentare se reflectă înregistrarea contabilă:

*Debit contul 811 „Activități de bază”, subcontul „Secția ortopedică”;*

*Credit contul 531 „Datorii față de personal privind retribuirea muncii”.*

Din salariile calculate se efectuează contribuțiile pentru asigurările sociale și primele pentru asigurarea obligatorie de asistență medicală, care se includ într-un articol distinct *„Contribuții la asigurările sociale și primele pentru asigurarea obligatorie de asistență medicală”* și se includ direct în costul protezelor dentare fabricate sau al serviciilor stomatologice prestate:

*Debit contul 811 „Activități de bază”, subcontul „Secția ortopedică”;*

*Credit contul 533 „Datorii privind asigurările sociale și medicale”.*

Activitatea secțiilor ortopedice presupune probabilitatea apariției pierderilor din rebut, care sunt frecvente și, practic, inevitabile. Pentru evidența rebutului din producție se propune utilizarea unui cont de calculație separat, de exemplu, a contului *„Rebut din producție”*.

O parte considerabilă a rebuturilor sunt supuse prelucrării ulterioare în procesul de producție, ceea ce, ca rezultat, influențează asupra mărimii costului produselor fabricate. Aceasta denotă importanța problemei abordate și impune documentarea și contabilizarea adecvată a rebuturilor, ceea ce va permite managementului entității stomatologice să identifice cauzele apariției acestora, precum și acțiunile ce urmează a fi întreprinse în vederea diminuării lor.

O atenție deosebită în secțiile ortopedice ale clinicilor stomatologice se acordă remedierii rebutului. Costurile legate de remedierea rebutului înregistrat în secțiile ortopedice ale clinicilor stomatologice pot fi reflectate în contabilitate prin înregistrarea contabilă:



*Debit contul „Rebut din producție”;*

*Credit contul 211 „Materiale”, 531 „Datorii față de personal privind retribuirea muncii”, 533 „Datorii privind asigurările sociale și medicale” etc.* – costurile legate de remedierea rebutului.

Rebutul nerecuperabil (definitiv) include protezele dentare cu defecte care sunt complet eliminate din producție. În acest mod, instituția trebuie să calculeze costul rebutului nerecuperabil, înregistrându-se formula contabilă:

*Debit contul „Rebut din producție”;*

*Credit contul 811 „Activități de bază”, subcontul „Secția ortopedică”.*

Produsele în curs de execuție în secțiile ortopedice includ produsele dentare începute, dar care nu au fost finisate și nu au fost predate pacientului la sfârșitul lunii. Volumul produselor în curs de execuție poate fi determinat prin următoarele metode: recalcul efectiv, recalcul condiționat, evidența pe unitate. Clinicile stomatologice se caracterizează prin faptul că producția în curs de execuție poate fi înregistrată numai în secțiile ortopedice la producerea protezelor dentare.

O particularitate a secțiilor ortopedice este prezența semifabricatelor din producție proprie, care pot fi folosite în calitate de materiale în alte secții ale clinicilor stomatologice (de exemplu, fabricarea de semifabricate care sunt utilizate cu succes în tratamentul estetic în cadrul secțiilor terapeutice, în cosmetica dentară), pot fi vândute în afara clinicii (de exemplu, fabricarea dinților metalici și vânzarea ulterioară a acestora altor clinici stomatologice care nu dispun de secție ortopedică). Pentru evidența semifabricatelor din producție proprie se utilizează subcontul „Semifabricate din producție proprie” al contului sintetic 216 „Produse”. Contabilitatea analitică pentru subcontul dat trebuie ținută pe locuri de depozitare a semifabricatelor, pe articole și comenzi individuale. Astfel, în contabilitate se înregistrează următoarele formule contabile:

✓ obținerea semifabricatelor din producție proprie:

*Debit contul 216 „Produse”, subcontul „Semifabricate din producție proprie”;*

*Credit contul 811 „Activități de bază”, subcontul „Secția ortopedică”.*

✓ la utilizarea semifabricatelor din producție proprie în calitate de materiale în alte secții ale clinicilor stomatologice:

*Debit contul 811 „Activități de bază”, subcontul „Secția ortopedică”, subcontul „Secția terapeutică”;*

*Credit contul 216 „Produse”, subcontul „Semifabricate din producție proprie”.*

✓ la realizarea semifabricatelor din producție proprie în afara clinicii:

*Debit contul 711 „Costul vânzărilor”, subcontul „Valoarea contabilă a produselor vândute”;*

*Credit contul 216 „Produse”, subcontul „Semifabricate din producție proprie”.*

Conform Standardului Național de Contabilitate „Stocuri”, costurile indirecte de producție cuprind costurile aferente gestiunii și deservirii subdiviziunilor (secțiilor) de producție [3]. Costurile indirecte de producție ale clinicilor stomatologice cuprind costurile aferente deservirii și conducerii secțiilor ortopedice, altor subdiviziuni, care nu pot fi incluse în mod direct în costul produselor fabricate, al serviciilor prestate și se repartizează conform anumitor principii. Examinarea practicii unor clinici stomatologice ne permite să evidențiem următorul nomenclator al articolelor costurilor indirecte de producție: costuri privind reparația și întreținerea mijloacelor fixe cu destinație productivă; amortizarea imobilizărilor necorporale cu destinație productivă; amortizarea mijloacelor fixe cu destinație productivă; uzura obiectelor de mică valoare și scurtă durată cu destinație productivă; întreținerea personalului de conducere și de deservire al subdiviziunilor de producție; contribuții pentru asigurările sociale de asigurare obligatorie de asistență medicală; întreținerea pazei și cheltuieli privind asigurarea securității antiincendiale din subdiviziunile de producție; costuri legate de deplasările personalului de producție în scopul perfecționării; alte costuri indirecte de producție.

În practică, nomenclatorul articolelor costurilor indirecte de producție poate fi extins sau micșorat, în dependență de ponderea fiecărui articol în totalul costurilor de producție, specificul entității. Fiecare entitate urmează să-și aleagă o bază de repartizare a costurilor indirecte de producție. Totalul costurilor indirecte de producție acumulate la nivelul unei secții se repartizează pe tipuri de produse fabricate (proteze dentare) în cadrul secției respective prin înregistrarea contabilă:

*Debit contul 811 „Activități de bază”, subcontul „Secția ortopedică”;*

*Credit contul 821 „Costuri indirecte de producție”.*

În cazul aplicării metodei de calculație a costului pe comenzi, costurile de producție acumulate se identifică și se acumulează pe fiecare comandă.

La finisarea lucrărilor de fabricare a protezelor dentare în secțiile ortopedice ale clinicilor stomatologice în contabilitate se reflectă înregistrarea contabilă:

*Debit contul 216 „Produse”;*

*Credit contul 811 „Activități de bază”, subcontul „Secția ortopedică”.*

Astfel, în rezultatul cercetării metodologiei de contabilizare a costurilor de producție în cadrul secțiilor ortopedice ale clinicilor stomatologice au fost remarcate următoarele particularități:

– casarea costurilor de materiale stomatologice în debitul contului 811 „Activități de bază”, subcontul „Secția ortopedică” din contul 211 „Materiale”, subconturile corespunzătoare se efectuează conform normelor de consum, doar pentru lucrările tehnico-dentare efectuate efectiv și primite de către pacienți;

– pentru a asigura evidența operativă a mișcării materialelor stomatologice este rezonabil ca la eliberarea acestora în procesul de producție să nu fie casate la contul 811 „Activități de bază”, subcontul „Secția ortopedică”, dar la subconturile corespunzătoare deschise pentru contul 211 „Materiale”. În acest caz, pentru a asigura controlul, entitatea va dispune de informații operative privind consumul de materiale și stocul de materiale, atât la depozit, cât și în secția ortopedică;

– se pot forma stocuri de produse în curs de execuție, care trebuie evaluate după metoda normativă sau la valoarea materialelor consumate;

– pentru evidența costurilor pentru remedierea rebuturilor sau pentru determinarea valorii rebutului definitiv este necesar a utiliza contul „Rebut din producție”;

– pentru evidența mișcării semifabricatelor și determinarea costului semifabricatelor din producție proprie se utilizează contul „Semifabricate din producție proprie”.

### Concluzii

În așa mod, modul de organizare a contabilității costurilor de producție constituit la clinicile stomatologice nu corespunde întru totul acelor sarcini și cerințe, pe care le înaintea economia de piață. Pentru aceasta sunt caracteristice simplificările în contabilitate, nejustificate în condițiile de piață, care creează iluzia bunăstării în lucrul secțiilor, conduce la un grad redus de autenticitate, obiectivitate și utilitate a informației despre costurile de producție, asigură slab controlul costurilor pe locurile de apariție și pe centre de responsabilitate.

Astfel, aplicarea în practică a recomandărilor menționate va spori operativitatea informației contabile, va intensifica controlul formării costurilor de producție și va contribui la evidențierea mai amplă a rezervelor de reducere a costului produselor fabricate sau al serviciilor prestate la clinicile stomatologice.

### Referințe:

1. Indicații metodice privind contabilitatea costurilor de producție și calculația costului produselor și serviciilor. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 2013, nr.233-237(4551-4555).
2. Planul general de conturi contabile. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 2013, nr. 233-237(4551-4555).
3. Standardul național de contabilitate „Stocuri”. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 2013, nr.233-237(4551-4555).

### Date despre autori:

**Galina LUȘMANSCHI**, doctor în economie, conferențiar universitar, Facultatea de Științe Economice, Universitatea de Stat din Moldova.

**E-mail:** galina\_lusmanschi@mail.ru

**Maria BOGOI**, doctorandă, Școala doctorală Științe Economice, Universitatea de Stat din Moldova.

**E-mail:** tinevschi@mail.ru

*Prezentat la 10.12.2018*