

POLITICI CONTABILE: PRINCIPII DE BAZĂ ȘI CARACTERISTICI CALITATIVE ALE INFORMAȚIILOR

Lect. sup. Galina BĂDICU, ASEM
Lect. sup., dr. Svetlana MIHAILA, ASEM

În acest articol, se relevă semnificația și rolul politicilor contabile în activitatea entităților, precum și a principiilor de bază și a caracteristicilor contabile ale informațiilor conținute în situațiile financiare. Prin realizarea acestui articol, am constatat că fiecare principiu, regulă și cerință adoptate de entitate din alternativele prevăzute în standardele naționale de contabilitate, au implicații asupra relevanței informației privind elementele patrimoniale, care pot influența mărimea rezultatului, a elementelor situațiilor financiare și, în consecință, mărimea indicatorilor economico-financiar.

Cuvinte-cheie: politici contabile, contabilitatea de angajamente, inteligibilitate, relevanță, prag de semnificație, credibilitate, prudență, permanența metodelor.

JEL: M41

1. Introducere. În esența lor, **politicile contabile** ale unei entități reprezintă o totalitate de acte normative interne, în conformitate cu care se măsoară activele, pasivele, veniturile, cheltuielile și rezultatele financiare. Determinarea rezultatelor financiare este importantă, deoarece ne permite să apreciem performanța financiară a entității, precum și luarea deciziilor manageriale adecvate. Fiecare entitate este interesată de obținerea unui rezultat financiar maxim și, în asemenea circumstanțe, ea este pusă în situația de a-și optimiza profiturile. În acest sens, unele entități încearcă să elaboreze un document cât mai detaliat posibil, altele manifestă o atitudine formală, față de soluționarea problemei date, menționând în politicile contabile doar informații generale. Din aceste considerente, este destul de dificilă verificarea respectării regulilor de bază, principiilor și criteriilor, conform cărora se formează rezultatul financiar. De asemenea, acest fapt diminuează substanțial gestionarea eficientă a rezultatelor financiare și a întregii activități și conduce la reducerea funcției de analiză a informațiilor privind elementele patrimoniale. Totuși, în ultimul timp, rolul politicilor contabile a crescut considerabil, acesta devenind un real instrument de gestionare eficientă a entității.

2. Obiective și metode de cercetare. Modul de elaborare și aplicare a politicilor contabile în practica internațională este reglementat de prevederile IAS 8 „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori” [3]. În RM, aceste aspecte sunt prevăzute de reglementările SNC 1 „Politica de contabilitate” [6] și SNC „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori și evenimente ulterioare” [7, p. 24-29].

ACCOUNTING POLICIES: BASIC PRINCIPLES AND QUALITATIVE CHARACTERISTICS OF INFORMATION

Senior Lect. Galina BADICU, ASEM
Senior Lect. PhD Svetlana MIHAILA, ASEM

This article reveals the significance and the role of accounting policies in business entities and also the basic principles and accounting characteristics of the information contained in the financial statements. Through this article, we found that each principle, rule and requirements, adopted by the entity from the alternatives set out in the national accounting standards, have implications for the relevance of information regarding the assets, which can influence the result, the elements of the financial statements and in consequence, the size of the economic and financial indicators.

Key-words: accounting policies, accrual accounting, intelligibility, relevance, materiality, reliability, prudence, consistency.

JEL: M41

1. Introduction. In their essence, the **accounting policies** of an entity represent a set of internal normative acts, according to which the assets, liabilities, income, expenses and financial results are measured. The determination of financial results is very important because it allows us to appreciate the entity's financial performance and adequate managerial decision making. Every entity is interested in obtaining the maximum financial result and, in these circumstances; it is put in a position to optimize its profits. In this respect, some entities are trying to develop a document as detailed as possible, others show a formal attitude, towards solving this problem, including in the accounting policies only general information. Therefore, it is quite difficult to verify the compliance with the basic rules, principles and criteria, according to which the financial result is determined. Also, this substantially reduces the effective management of all business and financial results and leads to decrease the information analysis function regarding the economic elements. However, recently, the role of accounting policies has increased considerably, being a real tool of entity's efficient management.

2. Objectives and research methods. The accounting policies elaboration and application in the international practice are governed by the provisions of IAS 8 „Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors” [3]. In the Republic of Moldova, these aspects are provided by the regulations of NAS 1 „Accounting Policy” [6] and NAS „Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates, Errors and

Autorii au investigat prevederile noilor SNC-uri și diferențele completărilor și modificărilor aferente modului de elaborare și adoptare a politicilor contabile. Informația denotă noul termen utilizat vis-à-vis de politica de contabilitate – **politici contabile**, după cum este prevăzut în practica internațională.

Este cunoscut faptul că politicile contabile, adoptate în cadrul entității, pot influența mărimea rezultatului, a elementelor situațiilor financiare și, în consecință, mărimea indicatorilor economico-financiari. Aceasta derivă din metodele de evaluare și calculare variate, precum și din procedeele de evidență a costurilor, cheltuielilor și veniturilor prevăzute în SNC-uri. Opțiunea unei entități pentru o metodă oarecare, diferită de ale celorlalte entități, conduce la rezultate financiare variate.

Procedura elaborării politicilor contabile **constă în alegerea unei opțiuni din câteva admise de actele legislative și normative** [7, p. 25, pct. 7]. Justificarea metodei alese depinde de specificul proceselor tehnologice și respectarea principiilor de bază și caracteristicilor calitative ale informațiilor [7, p. 25, pct. 10]. Entitatea, de sine stătător, selectează și elaborează un set de proceduri pentru toate operațiunile derulate, pornind de la întocmirea documentelor primare justificative până la finalizarea situațiilor financiare. În acest context, formarea obiectivă a rezultatelor financiare depinde de alegerea principiilor, regulilor și cerințelor, care să corespundă specificului sectorului de activitate și procesului tehnologic.

Autorii au studiat prevederile SNC-ului privind politicile contabile și au constatat că fiecare principiu, regulă și cerință adoptate de entitate din alternativele prevăzute, au implicații asupra relevanței informației privind rezultatele financiare. Astfel, analiza definiției politicilor contabile și a fiecărui component al acesteia, au condus la formularea următoarelor opinii prezentate în figura 1.

Menționăm că, în reglementările contabile din diverse țări, conceptele și principiile contabile au diferite denumiri și sunt tratate, în literatura de specialitate, în mod variat [5, p. 31]. Începând cu reforma contabilității (1998), convenții erau considerate următoarele: continuitatea activității, permanența metodelor și specializarea exercițiilor [6]. Actualmente, ele sunt calificate ca principii de bază în Legea Contabilității [4, art. 6], unde termenul „specializarea exercițiilor” a fost substituit cu termenul „**contabilitatea de angajamente**”.

În măsurarea eficienței unei entități, prezintă deosebită importanță calitatea și cantitatea informațiilor contabile, existente la un moment dat, cu referire la rezultatele financiare. Menționăm că recunoașterea și evaluarea acestora se înscriu în caracteristicile calitative ale informațiilor contabile: inteligibilitatea, relevanța, credibilitatea și comparabilitatea [7, pct. 11, p. 3-4].

Subsequent Events” [7, p. 24-29].

The authors investigated the provisions of the new NAS and the differences resulted from additions and changes related to the elaboration and adoption of accounting policies. The information reveals the new term used concerning the accounting policy – **accounting policies**, as set out in the international practice.

It is known that the accounting policies adopted within the entity can influence the outcome, the elements of financial statements and, in consequence, the amount of the economic and financial indicators. It derives from various valuation and calculation methods, as well as from costs, expenses, and income recording procedures, provided by NAS. An entity's option for a certain method, that is different from the other entities' option, leads to different financial results.

Accounting policy-making procedure **consists in selecting one of the few options allowed by laws and regulations** [7, p. 25, point 7]. The justification of the method chosen depends on the specific of technological processes and on compliance with basic principles and qualitative characteristics of information [7, p. 25, point 10]. The entity, by itself, selects and develops a set of procedures for all the operations performed, starting supporting primary documents to finalizing the financial statements. In this context, the objective determining of the financial results depends on the choice of those principles, rules and requirements that correspond to the specific of the industry and technological process.

The authors who have studied the provisions of NAS regarding the accounting policies found out that each principle, rule and requirements adopted by the entity from the provided alternatives, have an impact on the relevance of information regarding the financial results. The analysis of the accounting policies definition and each of its components, led to the formulation of the following opinions, presented in figure 1.

It should be noted that, in the accounting regulations from different countries, accounting concepts and principles have different names and are treated distinctly [5, p. 31]. Starting with the accounting reform (1998), conventions were considered the following: continuity of activity, consistency and exercises specialization [6]. Currently, they are qualified as basic principles in the Accounting Law [4, art. 6], where the term “exercises specialization” was substituted by the term “**accrual accounting**”.

In the process of measuring the effectiveness of an entity, a great role has the quality and quantity of the accounting information available, related to the financial results. Note that their recognition and evaluation are part of the qualitative characteristics of accounting information: comprehensibility, relevance, reliability and comparability [7, point 11, p. 3-4].

POLITICI CONTABILE / ACCOUNTING POLICIES	PRINCIPII / PRINCIPLES	<p>La selectarea și aplicarea politicilor contabile, trebuie respectate <i>principiile de bază și caracteristicile calitative ale informațiilor</i> din situațiile financiare [7, p. 25, pct.10]. Legea contabilității, prin art. 6 (1), prevede 6 principii, pe când SNC „Prezentarea situațiilor financiare”, prin pct. 10, prevede 5 principii, cu excepția principiului „permanența metodelor”. Caracteristicile calitative ale informațiilor din situațiile financiare prevăzute de Legea contabilității [4, art. 6 (2)] și SNC „Prezentarea situațiilor financiare” [7, p. 25, pct.11] sunt identice. / When selecting and applying accounting policies, one must follow the basic principles and qualitative characteristics of the information included in the financial statements [7, p. 25, point 10]. The Law on Accounting, article 6(1), provides 6 principles, while NAS “Presentation of Financial Statements”, point 10, provides 5 principles, except the „consistency” principle. Qualitative characteristics of the information included in the financial statements, provided by the Accounting Law [4, art.6(2)] and NAS „Presentation of Financial Statements” [7,p.25, pct.11] are the same.</p>
	BAZE / BASES	<p>Politicile contabile se selectează de către entitate în baza sistemului de reglementare normativă a contabilității care prevede diferite variante de recunoaștere, evaluare și contabilizare a elementelor (obiectelor) contabile (de exemplu, metoda de amortizare a activelor imobilizate, metoda de evaluare curentă a stocurilor, metoda de recunoaștere a veniturilor din prestarea serviciilor) [7, p. 25, pct. 7]. / The accounting policies are selected by the entity under the accounting statutory regulation system which provides different variants of recognition, measurement and registering the accounting elements (objects), (for example, the amortization of fixed assets method, current stock valuation method, recognition of income from the supply of services method) [7, p. 25, pct.</p>
	CONVENȚII / CONVENTIONS	<p>Lipsește în SNC, chiar dacă sunt nominalizate în definiția politicilor contabile. / Are missing in the NAS, even if they are mentioned in the definition of the accounting policies.</p>
	REGULI ȘI PRACTICI SPECIFICE / SPECIFIC RULES AND PRACTICES	<p>Dacă sistemul de reglementare normativă a contabilității nu stabilește metodele de ținere a contabilității referitor la o problemă concretă, entitatea este în drept să elaboreze metoda respectivă. În acest caz, se aplică, în următoarea consecutivitate, prevederile: <i>Cadrului general conceptual pentru raportarea financiară; SNC și IFRS, în care sunt reglementate aspecte similare; altor acte normative privind aspectul respectiv sau un aspect similar</i> [7, p. 25, pct. 8]. / If the accounting statutory regulation system does not establish normative accounting bookkeeping methods regarding a specific problem, the entity has the right to develop the method by itself.</p> <p>In this case, the provisions are applied in the following sequence: <i>General conceptual framework for financial reporting; NAS and IFRS that cover similar issues; other regulations regarding this aspect, or something similar</i> [7, p. 25, pct. 8].</p>

Figura 1. Caracterizarea elementelor componente ale politicilor contabile în baza prevederile SNC-urilor noi și Legii Contabilității [7]; [4] /

Figure 1. Characteristics of accounting policies components based on the provisions of the new NAS and Law on Accounting [7]; [4]

Sursa: elaborat de autor /Source: elaborated by the authors

Prin calitatea esențială a **inteligibilității**, se pleacă de la premisa că utilizatorii informațiilor posedă cunoștințe suficiente de contabilitate și de economie pentru a înțelege informațiile privind rezultatele financiare [1, p. 41]. Totodată, informațiile aferente unor probleme complexe nu ar trebuie excluse din situațiile financiare. Chiar dacă sunt mai dificile de înțeles pentru o parte din utilizatori, ele trebuie incluse în situațiile financiare, deoarece influențează deciziile manageriale privind evenimentele trecute, prezente și viitoare.

Din punct de vedere al reflectării informațiilor, este necesară respectarea **relevanței** costurilor, veniturilor, cheltuielilor și rezultatelor financiare. În unele cazuri, natura informației este suficientă, prin ea însăși, iar în alte cazuri, atât natura, cât și gradul de semnificație al informațiilor sunt importante. Datorită faptului că pot avea loc neînregistrări și/sau interpretări greșite ale unor operațiuni economice, reglementările naționale consideră semnificativă informația, dacă prezentarea sa eronată poate influența deciziile adoptate de utilizatori în baza situațiilor financiare [7, p. 26, pct. 29]. În acest sens, pentru a determina caracterul semnificativ sau nesemnificativ al unei erori, entitățile stabilesc un criteriu pentru determinarea necesității prezentării sau corectării informațiilor în situațiile financiare.

Conform prevederilor SNC-urilor noi, **pragul de semnificație** se stabilește în politicile contabile ale entității ca un criteriu unic aplicabil tuturor elementelor situațiilor financiare, sau câteva criterii pentru grupe separate de elemente [7, p. 26, pct. 30].

Principiul pragului de semnificație este prevăzut în IAS 1 „Prezentarea situațiilor financiare” [2], iar, în RM, se regăsește sub denumirea importanța relativă sau esențialitatea în SNC-urile actuale [6] și ca prag de semnificație în SNC-urile noi [7]. Utilizarea pragului de semnificație are destinația de a contribui la simplificarea lucrărilor de prelucrare (corectare) a informațiilor și de întocmire a situațiilor financiare. Lipsa investigațiilor aferente pragului de semnificație în sursele bibliografice autohtone, impune cercetarea regulilor conținute în SNC-urile noi prin calcule și formule contabile corespunzătoare.

La aplicarea pragului de semnificație, este necesar să se determine mărimea acestuia și să se constate în ce cazuri se va aplica, totodată, să se precizeze elementul (elementele) față de care urmează aplicarea pragului de semnificație. Determinarea mărimii, precum și a formei, rămâne la latitudinea fiecărei entități, urmând să cerceteze diverși factori, precum natura elementelor, mărimea relativă, absolută etc. În opinia autorului, semnificația comportă un caracter relativ, deoarece o entitate poate califica că nici 12% sau 15% din venitul din vânzări nu este semnificativ, pe când altă entitate poate considera 1% din venituri informație semnificativă. De exemplu, 1% din 2-3 miliarde lei venit al entității va constitui 20-30 de milioane lei. Pentru cine nu sunt semnificative aceste sume? În aspectul corectării erorilor contabile, se propune **aplicarea pragului**

The essential quality of **comprehensibility**, lies in that it is assumed that users of information possess sufficient knowledge in the field of accounting and economics to understand information related to the financial results. [1, p. 41]. However, the information related to some complex problems shouldn't be excluded from the financial statements. Even if they are more difficult to understand for some users, they must be included in the financial statements, as they influence management decisions regarding the past, present and future events.

In terms of information coverage, it is necessary **complying** the costs, revenues, expenditures and financial results relevance. In some cases the nature of the information is sufficient, by itself, while in other cases, both the nature and the significance of information are important. Because of unregistered operations and / or misinterpretations of certain economic operations, the national regulations consider that the information is a significant one if its misstatement could influence the decisions adopted by the users on the basis of financial statements [7, p. 26, pct. 29]. In this respect, for determining an error's significant or insignificant character, entities set a criterion for determining the need of presenting or correcting the information included in the financial statements.

According to NAS, **materiality** is set in entity's accounting policies as a single applicable criterion to all financial statements elements, or several criteria for separate groups of elements [7, p. 26, pct. 30].

Materiality principle is set out in IAS 1 “Presentation of Financial Statements” [2], and in the Republic of Moldova it can be found under the name relative importance or essentiality in the current NAS [6] and materiality in the new NAS [7]. The use of materiality is designed to help simplify the processing work (the correction) of the information and financial statements preparation. Lack of investigations related to materiality in the local bibliographic sources, requires researching the rules contained in the new NAS by using appropriate calculations and accounting formulas.

When applying materiality, it is necessary to determine its size and to state in what cases it will be applied, the same time it must be specified the item (s) against which the materiality will be applied. Determination of the size and shape is up to each entity that will examine various factors such as the nature of the elements, relative and absolute size and others. According to the author, the meaning has a relative character, because one entity can qualify as neither 12% nor 15% of the sales revenue is not significant, while another entity may consider 1% of revenues as significant information. For example, 1% of 2-3 billion MDL, that is entity's revenue, will constitute 20-30 million lei. For whom these amounts are not significant? In order to correct the accounting errors, it is proposed the **application of materiality in absolute**

de semnificație în mărime absolută, care va eficientiza procesul decizional, în cazul opțiunii de corectare, sau nu, în conformitate cu prevederile SNC „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile, erori și evenimente ulterioare”. În consecință, aceasta ar contribui la evitarea corectării erorilor, a căror mărime poate constitui zeci și sute de milioane (calculată în baza % stabilit), în vederea asigurării cu informații obiective referitoare la performanța entității și conformității situațiilor financiare cu SNC-urile noi. Pentru aprecierea importanței pragului de semnificație se propune următorul exemplu convențional.

Exemplul 2.1. Admitem că, la întocmirea situațiilor financiare pentru anul 2014 până la semnarea acestora, s-a depistat neînregistrarea veniturilor în sumă de 34500 de MDL, rezultate dintr-un contract de prestări de servicii. Până la depistarea erorii, veniturile din vânzări pentru anul 2014 au constituit 678500 lei. Conform politicilor contabile, pragul de semnificație stabilit de entitate pentru elementele de venituri și cheltuieli constituie 3% din suma veniturilor din vânzări.

Algoritmul determinării caracterului semnificativ al erorii depistate și contabilizarea acesteia sunt prezentate în figura 2.

value, which will streamline the decision-making process, in the case of correction option, or not, in accordance with the NAS „Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates, Errors and Subsequent Events”. It therefore helps to avoid correcting errors, whose size can be estimated to tens and hundreds millions (calculated on the basis of the % set) in order to provide objective information regarding the entity’s performance and financial statements compliance with the new NAS. In order to assess the importance of materiality, the following conventional example is proposed.

Example 2.1. Let’s suppose that between the preparation of financial statements for 2014 and signing them, unrecorded revenues in amount of 34500 MDL were found out, resulting from a contract for the supply of services. Till the error detection, the sales revenue for 2014 was estimated at 678,500 MDL. According to accounting policies, materiality determined by the entity for income and expense items represents 3% of the sales revenue.

The algorithm of determining the significant character of the accounting error detected and its registration is shown in Figure 2.

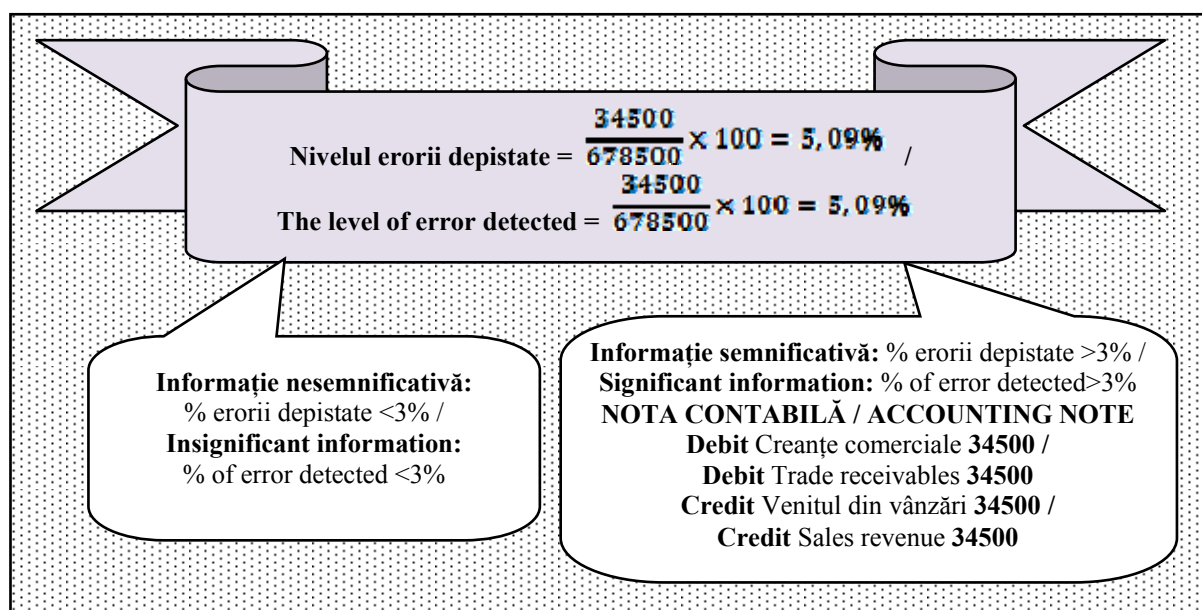


Figura 2. Determinarea caracterului semnificativ al erorii depistate /

Figure 2. The determination of the detected error’s significance

Sursa: elaborat de autori / Source: elaborated by the authors

Conform informației prezentate în figura 2, constatăm că entitatea trebuie să clasifice eroarea depistată drept una semnificativă, deoarece nivelul erorii depășește pragul de 3% și anume 5,09%. În acest context, situațiile financiare ale entității vor fi conforme cu prevederile SNC-urilor, doar în cazul corectării erorii comise de 34500 MDL. Corectarea se va realiza printr-o notă contabilă, efectuându-se înregistrarea contabilă

According to the data presented in Figure 2, we may conclude that entity must classify the detected error as a significant one, because the error exceeds the materiality of 3%, representing 5.09%. In this context, the entity’s financial statements will comply with the provisions of NAS only by correcting the error in amount of 34500 MDL. The correction will be done through an accounting note by registering the increase

privind creșterea atât a creanțelor comerciale, cât și a veniturilor din vânzări cu suma de 34500 lei.

Credibilitatea informației cuprinsă în situațiile financiare se caracterizează prin neutralitate, prevalarea economicului asupra juridicului, fidelitate și prudență. Prevalarea economicului asupra juridicului impune calcularea rezultatului în contabilitate prin recunoașterea cheltuielilor și veniturilor pe măsură ce ele au avut loc, perfectându-se documentar. Credibilitatea informației se definește prin reprezentarea, cu fidelitate, a tranzacțiilor și altor evenimente. Estimarea acesteia implică raționamente bazate pe cele mai recente informații credibile, pe care entitatea le are la dispoziție. *Se pot solicita estimări ale modificării duratei de utilizare a imobilizărilor corporale și valorii reziduale ale acestora, mărimii provizionului pentru garanții acordate abonaților, valorii realizabile nete a stocurilor etc.*

Principiul **prudenței** protejează entitatea și utilizatorii informațiilor împotriva evaluărilor subiective și riscurilor, care pot apărea în viitor în cazul multiplelor incertitudini. Necesitatea manifestării prudenței, în condiții de incertitudine, solicită la maximum raționamentul contabil. Exercițarea raționamentelor se face pentru estimările cerute în condiții de incertitudine, pentru a evita supraevaluarea veniturilor și subevaluarea cheltuielilor. Nerespectarea prudenței poate conduce la majorarea neîntemeiată a veniturilor și diminuarea cheltuielilor, și, în consecință, denaturează rezultatele financiare, care servesc drept bază informațională în procesul decizional. Expunerea în cauză se referă la faptul că principiul prudenței nu este prevăzut de Legea Contabilității și nici de SNC „Prezentarea situațiilor financiare”, doar în pct. 9 și pct. 11 din SNC „Cheltuieli” [7, p. 81]. Astfel, conform reglementărilor contabile naționale, în contabilitate, se vor înregistra, dacă este cazul, diverse categorii de provizioane pentru acoperirea cheltuielilor (pierderilor) eventuale, ca urmare a aplicării principiului prudenței.

Pentru **asigurarea comparabilității** informațiilor contabile, este necesară aplicarea consecvenței de către entitate a metodelor de evaluare a costurilor, veniturilor și cheltuielilor. În reglementările contabile internaționale, permanența metodelor este evidențiată ca un principiu de bază. În prevederile naționale, această condiție este prevăzută de SNC 1 „Politica de contabilitate” [6], dar nu și de SNC-urile noi [7]. Probabil, s-a avut în vedere faptul că principiul consecvenței poate fi dezvoltat astfel, încât să presupună și utilizarea principiului **permanența metodelor**. Prevederile legislației contabile cer selectarea și aplicarea politicilor contabile, în mod consecvent, pentru faptele economice similare în cursul perioadei de gestiune, precum și de la o perioadă la alta [7, pct. 12, p. 25]. Permanența metodelor permite comparabilitatea informațiilor în timp și „evită ca managementul entității să poată, prin schimbarea metodelor contabile, să disimuleze o deteriorare a performanțelor” [8, p. 122].

Concluzii. Necesitatea elaborării politicilor contabile rezidă în analiza și consultarea situațiilor financiare de către utilizatorii informațiilor contabile,

of both trade receivables and sales revenues by 34500 lei.

Information **credibility** included in the financial statements is characterized by neutrality, the prevalence of the economic over legal, loyalty and prudence. Prevalence of the economic over legal requires calculating the financial result, by expenditure and revenue recognition as they occurred, documenting them. The credibility of the information is defined by faithfully representing the transactions and other events. Its estimation involves judgments based on the latest reliable information, available to the entity. *It may be required use period modification estimates for the tangible assets and their residual value, size of the provision for guarantees provided to subscribers, net realizable value of inventories and others.*

The principle of **prudence** protects the entity and the users of information against subjective evaluations and risks that may occur in the future because of many uncertainties. The need for prudence in uncertain conditions requires the accounting judgement. Judgements are made for the required estimates in uncertain conditions in order to avoid revenues overvaluation and expenditure undervaluation. Failure to comply with prudence can lead to unjustified revenues increase and costs decrease, and, therefore, it distort the financial results, which serve as informational basis for the decision making process. This exposure refers to the fact that the principle of prudence is not provided by the Accounting Law or by the NAS “Presentation of Financial Statements”, excepting point 9 and point 11 from the NAS “Expenses” [7, p. 81]. Thus, according to national accounting regulations, in the accounting will be recorded, if necessary, various categories of provisions in order to cover the possible expenses (losses) due to the principle of prudence application.

To **ensure the comparability** of accounting information it is necessary the entity to apply the methods of assessing costs, income and expenses. In the international accounting rules, consistency is highlighted as a basic accounting principle. In the national provisions, this condition is provided by NAS 1 “Accounting Policy” [6], but it is not provided by the new NAS [7]. Probably it was considered that it is included or can be easily associated with or replaced by the **principle of consistency**. Accounting legislative provisions require selecting and applying accounting policies consistently for similar economic facts during the reporting period and from one period to another [7, pct. 12, p. 25]. Consistency allows the comparability of information in time and contributes to avoid that “entity’s management, by changing accounting methods, to be able to conceal a performance deterioration” [8, p. 122].

Conclusions. The need to develop accounting policies lies in financial statements analysis and consultation by the users of accounting information and also in the requirements of the provisions of the NAS

precum și din cerințele prevederilor SNC de a prezenta, în nota explicativă la situațiile financiare a unui compartiment aferent dezvoltării politicilor contabile, astfel, încât utilizatorii de informații să înțeleagă semnificația indicatorilor din bilanț, situația de profit și pierdere și, după caz, situația modificărilor capitalului propriu și situația fluxurilor de numerar. În funcție de opțiunea selectată din totalitatea celor prevăzute de standardele naționale de contabilitate, putem determina o anumită mărime a rezultatului financiar. În acest caz, prevederile contabile permit alegerea unor criterii agresive (care reduc profitul) sau mai puțin conservatoare (care sporesc profitul) în funcție de interesele existente. Prin combinarea elementelor politicilor contabile, pot obține diferite rezultate, care să fie incomparabile pentru entitățile din același sector de activitate. În acest context, este necesar de identificat și analizat principalele elemente caracteristice ale politicilor contabile și modul în care ele influențează informația privind elementele patrimoniale.

to present, in the explanatory note to the financial statements, a compartment for the disclosure of accounting policies, so that the users of information to understand the significance of the balance sheet indicators, profit and loss statement and, where appropriate, the statement of changes in equity and cash flow statement. Depending on the selected option, from all the other options provided by the national accounting standards, we can determine a certain amount of the financial result. In this case, the accounting provisions allow the choice of some aggressive criteria (that decrease the profit) or less conservative (that increase the profit) according to the existing interests. By combining the accounting policies elements, there may be obtained different incomparable results, for those entities that belong to the same industry. In this context, it is necessary to identify and analyse the main characteristics of accounting policies and the way they influence the information regarding the patrimonial elements.

Bibliografie / Bibliography:

1. FELEAGA N., MALCIU L. *Politici și opțiuni contabile*. București: Editura Economică. 2002, 464 p.
2. *IAS 1 „Prezentarea situațiilor financiare”*. Disponibil pe www.mf.gov.md (accesat 03.10.2014)
3. *IAS 8, „Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori”*. Disponibil pe www.mf.gov.md (accesat 03.10.2014)
4. *Legea Contabilității nr.113-XVI din 27.04.2007*. În: Monitorul Oficial al RM. 2007, nr. 90-93 din 29.06. Disponibilă pe www.mf.gov.md
5. *Probleme metodologice ale contabilității veniturilor și cheltuielilor întreprinderii*. Nederița A., tz. de doct. hab. Chișinău, 2007.
6. *SNC 1 „Politica de contabilitate”*. În: Monitorul Oficial al RM. 1997. nr. 88-91 din 30.12.97. Disponibil pe www.mf.gov.md
7. *SNC cu aplicare de la 01 ianuarie 2014*. În: Monitorul Oficial al RM. 2013. nr. 233-237 (4551-4555) din 22.10.2013. Disponibil pe www.mf.gov.md
8. TABĂRĂ N. *Sisteme contabile comparate*. Manual. Ediția a II-a. Iași: TipoMoldova, 2014. 385 p.