

ABORDĂRI PRIVIND CONTABILITATEA VENITURILOR ȘI CHELTUIELILOR AFERENTE TAXELOR DE STUDII ÎN INSTITUȚIILE DE ÎNVĂȚĂMÂNT PROFESIONAL TEHNIC

APPROACHES REGARDING THE ACCOUNTING OF INCOME AND EXPENDITURE RELATED TO STUDY FEES IN TECHNICAL VOCATIONAL EDUCATION INSTITUTIONS

Autor: ANA ȘCHIOPU

e-mail: schiopuanna@mail.ru

Conducător științific: ALEXANDRU NEDERIȚĂ

e-mail: nederita.alexandru@ase.md

Academia de Studii Economice a Moldovei

Abstract. *According to the Educational Strategy "Education 2030" aims to improve the infrastructure of educational institutions, including technical vocational education institutions, which will condition the assurance of better study quality, a qualified professional training and a relationship with the labor market. Another objective is the lifelong learning strategy, which is done on the basis of study contracts with technical vocational education institutions against payment. That is why solving the problems of identifying the criteria and classifying income and expenses in the ÎPT of recognition and record, as well as to facilitate their reporting to the beneficiaries. As a result, through this article, I will come with recommendations to the studied units ÎPT regarding the classification of income and expenses from own sources in accordance with its informational needs necessary for the decision-making process.*

Keywords: *income, costs, expediture, sduy fee, secondary and non-tertiary technical vocational education institutions, sources of income*

JEL: M41

Introducere

Prin implementarea, în perioada 2014-2017, a Programului de Suport Bugetar, finanțat de UE, instituțiile de învățământ profesional tehnic secundar și nonterțiar (în continuare ÎIPT) au trecut, de la 1 ianuarie 2019, la autogestiune financiar-economică. Pe parcursul anilor următori Ministerul Educației și Ceretării (în continuare MEC) urmărește în continuare scopul ca ÎIPT să dezvolte capacitatea acestor instituții să găsească surse alternative (taxe de studii, taxa de cazare în cămin, servicii de antreprenariat) pentru finanțarea acestor instituții. Astfel a fost aprobată strategia de dezvoltare 2014-2020, în prezent stategia de dezvoltare 2021-2030. Strategia Educației 2030 are obiectivele: sporirea calității educației, implementarea tehnologiilor digitale, precum și asigurarea sistemului educațional cu personal didactic calificat și competent și nu în ultimul rând realizarea obiectivelor de integrare europeană pe domeniul educației.

Cu toate acestea, sunt încă o serie de neclarități în evidența contabilă a acestor instituții și anume particularitățile evidenței contabile veniturilor și cheltuielilor provenite din taxe în instituțiile la autogestiune economico – financiară, cum ar fi:

- ajustarea taxei de studii la economia de piață sau suplinirea costului unui elev la contract prin alocarea finanțelor din bugetul de stat;
- metodologia de stabilire a prețului la serviciile prestate de instituțiile de învățământ din activități antreprenoriale și contabilizarea lor;
- stabilirea taxei de cazare pentru persoane terțe în căminele studențești și contabilizarea cheltuielilor efectuate de aceștia etc.
- cadrul normativ, definirea, identificarea criteriilor și clasificarea veniturilor și cheltuielilor în ÎÎPT;
- recunoașterea veniturilor, cheltuielilor și a costurilor și evaluarea acestora;
- clasificarea veniturilor și cheltuielilor după diverse criterii pentru a ușura raportarea acestora beneficiarilor finali;
- documentarea și înregistrarea în contabilitate a operațiunilor economice cu privire la venituri, costuri și cheltuieli.

Scopul lucrării constă în dezvoltarea fundamentelor teoretice și metodologice de perfecționarea contabilității veniturilor și cheltuielilor provenite din taxe în instituțiile din ÎÎPT, aflate la autogestiune financiară, în vederea sporirii calității funcționării acestora prin eficientizarea mecanismelor inerente gestiunii de ansamblu a resurselor disponibile.

Importanța acestei finalități generale este accentuată și de modul de raportare a veniturilor și cheltuielilor, deoarece ele sunt cele două componente de bază pentru raportarea financiară a oricărei instituții. ÎÎPT prezintă rapoarte financiare organelor abilitate și fondatorului (MEC), care solicită raportare din partea instituției conform Planului de conturi bugetar

Metode de cercetare

Obiectivul de bază al lucrării este de a identifica problemele ce apar în contabilitatea veniturilor proprii ale ÎÎPT prin prisma actelor normative, argumentelor teoretice și exemplurilor practice și de a oferi unele soluții aspectelor problematice cercetate.

Ca suport metodologic al investigației sunt aplicate metodele universale de cercetare a materiei, fenomenelor, proceselor - metoda dialectică a cunoașterii cu elementele ei (analiza, sinteza, inducția și deducția), precum și metodele de cunoaștere rațională specifice științelor economice: observația, clasificarea, raționamentul, calculația, selectarea, gruparea, modelarea economico-matematică, documentarea operațiunilor financiare etc. Ca suport informațional în procesul cercetării vor servi: informația din practica activității instituțiilor din Republica Moldova, rapoartele organelor de control financiar și revizie (Curtea de Conturi) cu privire la rezultatele activității financiare în instituțiile de învățământ etc.

Studiul este bazat pe analiza investigațiilor, opiniilor altor cercetători, savanți și specialiști, generalizarea informațiilor din actele normative naționale și internaționale ce se referă la contabilitatea veniturilor, astfel contribuind, prin soluții proprii, la perfecționarea aplicării acestora în practica instituțiilor de învățământ profesional tehnic secundar și nonterțiar.

Rezultate și discuții

Cadrul normativ aferent identificării elementelor ce se pot include în componența veniturilor proprii și analiza lor.

Odată cu trecerea ÎÎPT la autogestiune financiară și ținerea evidenței conform SNC sursele de finanțare sunt venituri ale instituției, iar în conformitate cu pct. 5 din SNC „Venituri”, veniturile sunt

definite „creșteri ale beneficiilor economice înregistrate în cursul perioadei de gestiune, sub forma intrărilor de active sau majorării valorii acestora, sau a diminuării datoriei care au drept rezultat creșteri ale capitalului propriu, cu excepția creșterilor legate de contribuțiile proprietarilor, iar venituri din prestarea serviciilor sunt venituri din executarea de către entitate a unor lucrări pe parcursul unei anumite perioade de timp (de exemplu, venituri din serviciile de transport, reparație, intermediere, consultanță, instruire, agrement-sport, instalare a utilajului, telefonie, internet, turism)”. [6].

Această definiție are un caracter general și nu reflectă în mod explicit nomenclatorul elementelor de venituri, inclusiv la ÎÎPT. Conform art. 59 (1) din Codul Educației „sistemul de învățământ profesional tehnic include ansamblul instituțiilor de învățământ care oferă programe de formare profesională a muncitorilor calificați, a maiștrilor, tehnicienilor și altor categorii de specialiști în conformitate cu Cadrul Național al Calificărilor, cu Nomenclatorul domeniilor de formare profesională și al meseriilor/profesiilor, cu Nomenclatorul domeniilor de formare profesională, al specialităților și calificărilor, aprobate de Guvern, precum și cu nivelurile 3, 4 și 5 ISCED, recalificare a muncitorilor și specialiștilor în diverse domenii de formare profesională, consolidare a competențelor profesionale ale muncitorilor calificați, în conformitate cu cerințele economiei și ale pieței muncii”.

Codului Educației articolul 143 menționează următoarele sursele de finanțare a învățământului profesional tehnic sunt:

- Alocațiile de la bugetul de stat (care constituie 90 % din surse de finanțare);
- venituri provenite din prestarea contra plată a unor servicii educaționale, precum și din activitatea de cercetare și de transfer tehnologic, în condițiile legii (10% din venit);
- venituri provenite din comercializarea articolelor confecționate în procesul de studii (în gospodăria didactice, ateliere experimentale etc.), precum și din darea în locațiune/arendă a spațiilor, echipamentelor, terenurilor și a altor bunuri proprietate publică sau privată;
- granturi, sponsorizări și donații;
- alte surse legale. [1].

Totodată Ordinul MECC nr 550/2015 articolul 84 menționează expres următoarele posibilități de finanțare:

- 1) alocații din bugetul de stat conform Planului (Comanda de stat) de pregătire a cadrelor de specialitate pe meserii, specialități în instituțiile de învățământ profesional tehnic, aprobat anual de Guvern;
- 2) taxele de studii achitate de către persoanele fizice și juridice interesate, inclusiv din străinătate, pentru studii, perfecționare și recalificare profesională, pe bază de contract;
- 3) venituri obținute din activitatea de producere și/sau prestări servicii, desfășurată de subdiviziunile structurale (gospodăriile didactice și auxiliare, loturile experimentale, atelierele, cantinele etc.), din realizarea literaturii didactice, științifice și artistice, lucrărilor metodice, manualelor, programelor de studii;
- 4) plăți pentru locațiunea încăperilor, construcțiilor, echipamentelor;
- 5) donații, inclusiv cele provenite din colaborarea internațională;
- 6) alte surse legale. [2]

Menționăm faptul că relațiile dintre instituțiile de învățământ și persoanele fizice sau juridice, cu care va interacționa instituția, se reglementează printr-un contract de prestare a serviciilor contra plată a serviciilor educaționale, în care sunt specificate drepturile și obligațiile părților, durata studiilor și mărimea taxei de studii. Instituțiile de învățământ încheie contracte de studii cu persoanele fizice și

juridice, care au depus cereri de efectuare a studiilor cu taxă, conform Regulamentului de admitere aprobat prin ordinul ministrului educației. Contractele încheiate pot fi modificate sau reziliate de părțile contractante, cu respectarea prevederilor Codului civil al Republicii Moldova nr.1107-XV din 6 iunie 2002. [3]

În același ordin sunt indicate și alte surse de finanțare cum ar fi:

- a) mijloace provenite din pregătirea cadrelor pe bază de contract;
- b) venituri provenite din comercializarea articolelor confecționate în procesul de învățământ (în gospodării, ateliere etc.), precum și din darea în chirie a localurilor, construcțiilor, echipamentelor, terenurilor;
- c) venituri provenite din colaborarea (cooperarea) internațională, precum și donațiile de la persoane fizice și juridice. [2]

Conform recomandărilor Curții de Conturi, precum și a altor norme legislative, veniturile pe care le obține instituția de învățământ sunt acumulate și administrate separat de alte venituri, pentru fiecare categorie de venit se deschide conturi trezoreriale ale instituțiilor, deschise în trezoreriile teritoriale ale Ministerului Finanțelor.

Recomandăm clasificarea venituri pe bază de contract, precum și deschiderea unui cont separat, cu subdivizare în:

- taxe de studii (provenite din taxele achitate de persoane fizice și juridice interesate, inclusiv din străinătate, pentru studii, perfecționare și recalificare profesională);
- taxe de cazare în cămine;
- taxe pentru vânzarea unor produse și articole din practică antreprenorială;
- alte venituri din taxe.

Alte venituri, cu subdivizare la necesitate în:

- venituri din transmitere în locațiune a spațiilor temporar libere;
- alte venituri.

În anul 2022 conform rapoartelor date către fondator ÎIPT au avut următoarea structura a veniturilor din surse proprii:



Dacă e să analizăm aceste surse de venit proprii ale ÎIPT principala componentă a formării bugetului în cadrul instituției sunt taxele de studii. Taxa de studii este o taxă percepută de la studenți pentru studiile pe care le desfășoară în cadrul instituției.

Taxa de studii se stabilește la începutul anului de studii în cardul ședințelor consiliului de administrație a instituției. La fel conform Codului Educației art 145 Costul-standard per elev sau

student constituie baza pentru calcularea taxelor de studii. La moment taxele de studii existente nu acoperă nici a patra parte din cheltuielile efectuate de instituțiile de învățământ.

Cuantumul plăților de studii pentru instruirea cadrelor cu taxă se calculează trebuie să se calculeze în baza cheltuielilor reale aferente desfășurării procesului de studii, cu excepția cheltuielilor pentru plata burselor și cheltuielilor de întreținere a căminelor. Cuantumul plăților pentru studii include cheltuieli calculate conform cheltuielilor reale medii din dările de seamă.

Termenii de achitare a taxelor de studii se stabilesc de consiliile de administrare în cazul instituțiilor de învățământ profesional tehnic. Cuantumul taxei de studii în învățământul cu frecvență redusă se va stabili de consiliile de administrare în cazul instituțiilor de învățământ profesional tehnic și consiliile pentru dezvoltare strategică instituțională în cazul instituțiilor de învățământ superior, dar nu va depăși taxa de studii în învățământul cu frecvență la zi.

Conform pct. 11 din SNC „Venituri” veniturile se clasifică după surse de obținere a acestora în:

- venituri din vânzarea produselor și mărfurilor;
- venituri din prestarea serviciilor;
- venituri din utilizarea de către terți a activelor entității care generează dobânzi, redevențe și dividende[8].

Recunoașterea, evaluarea, documentarea și înregistrarea în contabilitate a operațiunilor economice cu privire la venituri din taxe de studii.

După recunoaștere și evaluare operațiunile aferente veniturilor din prestarea a serviciilor de instruire se vor înregistra în conturile contabile în baza următoarelor documente: contractul, ordinul și listele de înmatriculare și /sau promovare în noul an de studii, procesul verbal de primire predare a serviciilor, factura fiscală, etc.

Exemplu: Un agent economic a încheiat un contract de prestare a serviciilor cu o instituție de învățământ profesional tehnic pentru ca angajații săi să treacă un curs de instruire de 6 luni.

Vom contabiliza conform următorului tabel:

Tabelul 1. Corespondența conturilor cu referire la veniturile din prestarea serviciilor de instruire pe tot parcursul vieții

| Nr. | Operațiile economice | Documentul | Corespondența conturilor | |
|-----|--|---|--------------------------|------|
| | | | Dt | Ct |
| 1. | Înregistrarea veniturilor în baza facturii fiscale referitoare la contractul cu agentul economic | Contractul, factura fiscală, procesul-verbal de primire-predare | 221 | 6113 |
| 2. | Încasarea numerarului în contul trezorerial unic | Extras de cont, ordin de încasare | 242 | 221 |
| 3. | În cazul încasării Numerarului în avans | Extras de cont, ordin de încasare | 242 | 523 |
| 4. | La înregistrarea facturii închidem avansul primit cu creanța | Nota contabilă | 523 | 221 |

Sursa: elaborat de autor

Recomandăm deschiderea centrelor de evidență analitică a veniturilor în contul 6113 „Venituri din servicii prestate” pe fiecare sursă de finanțare separat după clasificatorul propus mai sus.

Recunoașterea și evaluarea veniturilor trebuie să asigure respectarea principului contabilității de angajamente, potrivit căruia veniturile se recunosc în perioada în care au fost realizate, indiferent de momentul încasării numerarului sau compensării sub altă formă. În practică, unele ÎÎPT nu

întotdeauna respectă acest principiu și înregistrează veniturile din taxele de studii în baza contabilității de casă, în momentul încasării numerarului din taxe de studii în contul curent sau în casierie, iar evidența creanțelor beneficiarilor se ține în unele tabele Excel cu înregistrări simple.

Aceste înregistrări contravin prevederilor actelor normative contabile și considerăm că ÎIPT trebuie să aplice principiul nominalizat la recunoașterea și evaluarea tuturor categoriilor de venituri și tranzacțiile aferente acestora.

Pentru instituțiile de învățământ anul de studii (1 septembrie – 30 iunie) nu coincide cu anul calendaristic, fapt ce complică lucrările contabile de determinare a veniturilor, precum și a rezultatului financiar din activitatea unui ciclu de servicii prestate (an de studii). În acest context, apare necesitatea delimitării veniturilor pe perioade de gestiune. Veniturile din plata taxelor de studii și alte venituri care se referă la perioadele viitoare, se propune de a se contabiliza în componența veniturilor anticipate. În perioada de gestiune curentă veniturile anticipate se vor înregistra ca creanțe ale beneficiarilor și că datorii, apoi vor fi trecute la venituri curente în decursul anului de studii cu întocmirea formulelor contabile:

a) Calcularea veniturilor anticipate în luna septembrie în baza contractelor de studii, a ordinelor de înmatriculare sau a ordinelor de promovare în următorul an de studii:

Dt 221 „Creanțe comerciale”

Ct 535 „Venituri anticipate curente”- la sumă totală contractată pe anul de studii curent;

b) Achitarea taxei pentru studii în casieria instituției, în contul curent sau valutar:

Dt 241 „Casa”, 242 „Conturi curente în monedă națională”, 243 „Conturi curente în valută străină”

Ct 221 „Creanțe comerciale” (în evidența analitică se vor înregistra separat pentru fiecare beneficiar).

Concomitent trebuie decontate și cota veniturilor anticipate aferente lunii corespunzătoare cu întocmirea formulei contabile:

Dt 535 „Venituri anticipate curente”

Ct 611 „Venituri din vânzări”.

Constituirea veniturilor provenite de la studiile cu taxă ale instituțiilor de învățământ sînt prevăzute de Codul educației al Republicii Moldova nr.152 din 17 iulie 2014.

Veniturile colectate din taxele de studii de către instituțiile de învățământ se utilizează preponderent pentru:

- 1) acoperirea integrală a datoriilor;
- 2) acoperirea cheltuielilor curente pentru serviciile comunale;
- 3) dotarea cu tehnică informațională, echipament didactic, fond bibliotecar;
- 4) reparația curentă și capitală a clădirilor, investiții capitale;
- 5) asigurarea mobilității academice a studenților și profesorilor (cheltuieli pentru viză, transport, cazare, diurnă) și alte cheltuieli aferente desfășurării procesului de instruire în condițiile actuale.

Veniturile colectate la admiterea în învățământul profesional tehnic se utilizează pentru perfectarea dosarelor depuse de către candidați pentru participarea la concursul de admitere la studii în învățământul profesional tehnic secundar, postsecundar și superior cu finanțare bugetară și cu taxă.

În conformitate cu HG 872/2015 modalitatea planificării și executării veniturilor colectate se efectuează în conformitate cu Setul metodologic privind elaborarea, aprobarea și modificarea bugetului aprobat prin ordinul ministrului finanțelor [3].

Veniturile din prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, încasate în numerar prin casierie, se depun zilnic în conturile trezoreriale. Utilizarea direct din casierie a veniturilor colectate, fără depunerea prealabilă la contul trezorerial sau bancar nu se admite.

Remunerarea personalului încadrat nemijlocit în prestarea serviciilor, executarea lucrărilor sau desfășurarea altor activități contra plată se efectuează conform legislației privind sistemul de salarizare în sectorul bugetar.

Defalcările contribuțiilor de asigurări sociale de stat obligatorii și primelor de asigurare obligatorie de asistență medicală achitate de către patroni se planifică și se transferă în mărimile stabilite prin acte normative pentru anul financiar curent.

Clasificarea cheltuielilor provenite din taxa de studii.

În fiecare an instituțiile de învățământ elaborează bugetul planificat pentru anul viitor, acesta este primul pas pentru analiza cheltuielilor instituției, urmat de aprobarea de către fondator a cheltuielilor planificate, achitarea obligațiilor față de angajați, achiziționarea bunurilor și a serviciilor necesare pentru menținerea instituției, raportarea cheltuielilor efectuate fondatorului și raportarea acestora în rapoarte statistice.

Deci conform SNC Cheltuielile, sunt diminuări ale beneficiilor economice înregistrate în perioada de gestiune sub formă de ieșiri, reduceri ale valorii activelor sau de creșteri ale datoriilor care contribuie la diminuări ale capitalului propriu (rezultatului financiar), altele decât cele rezultate din distribuirea acestuia proprietarilor.

Conform SNC „Cheltuieli” cheltuielile se clasifică în:

1) cheltuieli ale activității operaționale— cheltuieli determinate de procesul desfășurării activității operaționale a entității. Cheltuielile activității operaționale includ: costul serviciilor prestate sau costul vânzării produselor fabricate; cheltuielile de distribuire; cheltuielile administrative; alte cheltuieli din activitatea operațională.

Costul vânzării cuprinde în sine atât valoarea contabilă a mărfurilor și produselor vândute și/sau transmise în schimbul altor active, care se determină în funcție de metoda de evaluare curentă a stocurilor aplicată de către entitate în conformitate cu SNC „Stocuri”, cât și costul serviciilor/lucrărilor prestate terților în cadrul activității operaționale și alte cheltuieli corelate cu veniturile din vânzări.

Costul vânzării se înregistrează pe măsura vânzării mărfurilor, produselor sau prestării serviciilor și se contabilizează ca majorare a cheltuielilor curente și diminuare a stocurilor, costurilor activităților de bază sau auxiliare și/sau a cheltuielilor anticipate [6]

2) cheltuieli ale altor activități- cheltuieli condiționate de desfășurarea altor activități (de exemplu, de ieșirea și deprecierea activelor imobilizate, de tranzacțiile financiare, de evenimentele excepționale).

3) cheltuieli privind impozitul pe venit - suma totală a cheltuielilor privind impozitul pe venit luate în calcul la determinarea profitului net (pierderii nete) al (a) perioadei de gestiune.

Dacă clasificăm cheltuielile în funcție de perioada la care se atribuie determinăm:

- cheltuieli curente - cheltuielile suportate în perioada de gestiune, dar care se referă la perioadele de gestiune ulterioare, acestea fiind luate în calcul la determinarea rezultatului financiar;
- cheltuieli anticipate - cheltuielile care se referă la perioadele viitoare.

În situații financiare cheltuielile se clasifică după natura lor în:

- a) cheltuieli materiale;
- b) cheltuieli cu personalul;

- c) cheltuieli privind amortizarea și deprecierea;
- d) alte cheltuieli.

Dacă clasificăm cheltuielile instituției conform clasificatorului bugetar sau codului clasificăției economice – în continuare „cod ECO”, cheltuielile sunt clasificate în următoarele **categorii**:

- 210000 Cheltuieli de personal
- 220000 Bunuri și servicii
- 240000 Dobânzi
- 250000 Subvenții
- 260000 Granturi acordate
- 270000 Prestații sociale
- 280000 Alte cheltuieli
- 290000 Transferuri acordate în cadrul bugetului public național.

Dacă ne oprim mai detaliat la ultima clasificare conform căreia IPT prezintă dările de seamă fondatorilor și altor beneficiari de informații consumurile și cheltuielile instituției se clasifică în felul următor:

- **Cheltuieli cu personalul, total inclusiv:** Retribuirea muncii, contribuții de asigurări sociale de stat obligatorii, primele de asig. oblig. de asist. medic. achitate de patron;
- **Consumuri și cheltuieli aferente serviciilor**, din care: servicii energetice și comunale, servicii informaționale și de telecomunicații, servicii de locațiune, servicii de transport, servicii de reparații curente, formare profesională, deplasări de serviciu, servicii de abonare la ediții periodice, servicii editoriale, servicii de pază, servicii de protocol, servicii judiciare, servicii bancare, alte servicii.
- **Prestații sociale:** indemnizații la încetarea contractului de muncă, indemnizații pentru incapacitatea temporară de muncă;
- **Alte cheltuieli:** burse, alte cheltuieli în bază de contracte cu persoane fizice;
- **Consumuri și cheltuieli materiale, inclusiv:** combustibil, carburanți și lubrifianți, piese de schimb, produse alimentare, medicamente și materiale sanitare, materiale pentru scopuri didactice, științifice și alte scopuri, materiale de uz gospodăresc și rechizite de birou, materiale de construcție, accesorii de pat, îmbrăcăminte, încălțăminte, alte materiale, OMVSD;
- **Cheltuieli pentru procurarea imobilizărilor corporale, inclusiv:** imobile și alte mijloace fixe;
- **Cheltuieli privind amortizarea activelor nemateriale și materiale;**
- **Cheltuieli privind utilizarea materialelor și OMVSD.**

Vin cu următoarea recomandare pentru reflectarea cheltuielilor din taxa studii de conform exemplului:

În luna octombrie 2022, o instituție a prestat servicii de formare continuă persoanei juridice în sumă de 20 000 lei, costul efectiv al cărora constituie 15 000 lei.

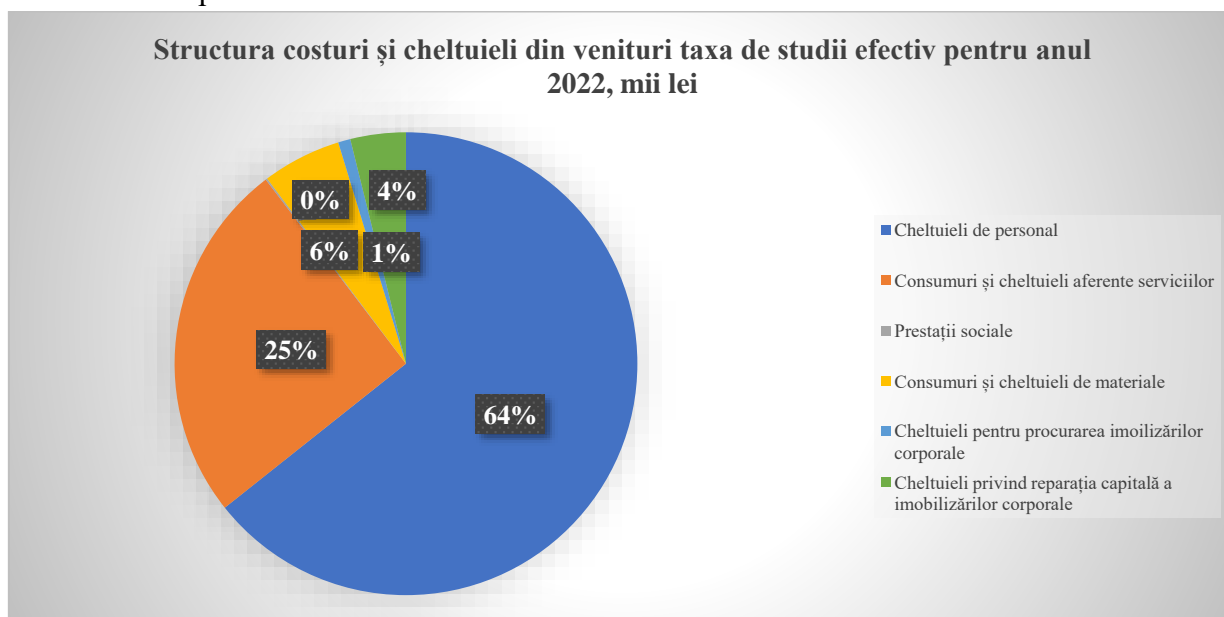
Conform datelor din exemplu, în luna octombrie 2022, entitatea contabilizează:

- venitul din prestarea serviciilor în sumă de 20 000 lei – ca majorare concomitentă a creanțelor și veniturilor curente
Dt 2211 Creanțe comerciale din țară
Ct 6113 Venituri din prestarea serviciilor;
- costul efectiv al serviciilor prestate în sumă de 15 000 lei – ca majorare a cheltuielilor curente și diminuare a costurilor activităților de bază

Dt 711 Costul vânzării

Ct 811 Activități de bază

Mai jos voi reprezenta structura cheltuielilor pentru anul 2022 conform rapoartelor prezentate de ÎÎPT către fondator după clasificarea de mai sus:



Din schema de mai sus vedem că 64% din cheltuielile efectuate din veniturile provenite din taxa de studii constituie cheltuieli de personal și 25% pentru achitarea serviciilor comunale. Putem constata că resursele financiare acumulate sunt folosite pentru acoperirea cheltuielilor efectuate pentru instruirea elevilor, studenților.

Concluzii

Deci ca rezultat voi propune unităților studiate ÎÎPT să poată clasifica veniturile și cheltuielile în conformitate cu necesitățile sale informaționale necesare pentru procesul decizional. Pentru necesitățile interne și ale raportărilor solicitate de către finanțatori, precum și alți utilizatori de informații voi propunem ÎÎPT în politicile contabile să stabilească un nomenclator al veniturilor și cheltuielilor după categoriile de servicii educaționale.

- propunem în contabilitatea analitică a veniturilor formarea centrelor de venituri distinct pe fiecare activitate, care se vor clasa în dependență de clasificatorul analitic stabilit preventiv.
- veniturile ÎÎPT trebuie recunoscute pe măsura prestării serviciilor prin aplicarea metodei procentului de finalizare conform repartizării liniare sau în altă bază stabilită în politicile contabile ale entității. Metoda prestării integrale pentru ÎÎPT poate fi aplicată, de exemplu, pentru cursurile de formare profesională de scurtă durată, dar care se vor încheia până la finele anului financiar.
- veniturile din plata taxelor de studii și alte venituri care se referă la perioadele viitoare, se propune de a se contabiliza în componența veniturilor anticipate.
- elaborarea planului de conturi de lucru, în care trebuie incluse conturile și subconturile de evidență a cheltuielilor necesare pentru ținerea contabilității a tuturor tipurilor de instituții și calcularea corectă a indicatorilor situației de profit și pierdere;
- identificarea și înlăturarea divergențelor aferente recunoașterii, reclasificării și evaluării anumitor categorii de cheltuieli.

Referințe bibliografice

1. *Codul Educației al Republicii Moldova* nr. 152 din 17.07.2017, disponibil pe: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=123537&lang=ro;
2. *Ordinul Ministerului Educației, Culturii și Cercetării nr 550 din 10.06.2015 pentru aprobarea Regulamentului cadru de organizare și funcționare a instituțiilor de învățământ profesional tehnic postsecundar și postsecundar nonterțiar.*
3. *HG 872 din 21.12.2015 cu privire la lucrările și serviciile contra plată, mărimea tarifelor la servicii, modul de formare și utilizare a veniturilor colectate de către autoritățile/instituțiile subordonate Ministerului Educației, Culturii și Cercetării*
4. Farcane, N., Bliidișel, R. G., Bunget, O.C., Dumitrescu, A. (2019), *Perceptions Regarding the Impact of IFRS 15 – Illustrative Examples Step by Step*, Audit Financiar, vol. XVII, no. 2(154)/2019, pp. 283-297, DOI: 10.20869/AUDIT/2019/154/011.
5. Grigoroș, L. (2017), Venituri din contractele cu clienții: aspecte-cheie din perspectiva IFRS 15, *Revista „ECONOMICA”*, nr. 4(102), pp. 61-71.
6. *Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017, în vigoare din 01.01.2019*, disponibil pe: <https://www.legis.md> (accesat la data de 02 septembrie 2021).
7. *Planul general de conturi contabile aprobat prin OMF nr.119 din 06.08.2013, modificat prin OMF nr.100 din 28.06.2019, în vigoare din 01.01.2020.*
8. *Standardele Naționale de Contabilitate aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr.118 din 06.08.2013, modificate conform OMF nr. 48 din 12.03.19, MO101-107/22.03.19 în vigoare 01.01.20, SNC „Venituri”, SNC „Prezentarea Situațiilor Financiare”, https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125822&lang=ro#,*
9. *Standardul Internațional de Raportare Financiară IFRS 15 „Venituri din contracte cu clienții”, <http://www.mf.gov.md>.*
10. Nedeșița, A., (2007), *Contabilitatea veniturilor și cheltuielilor întreprinderii: teorie și practică (monografie)*. - Chișinău: ASEM, 300 p., ISBN 978-9975-75-220-6.
11. Nedeșița, A., Popovoci, A., (2015), *Tratatul contabil al veniturilor și cheltuielilor organizațiilor necomerciale*, *Revista „ECONOMICA”*, nr. 4(94), pp. 61-71.
12. Taban, E., (2016), *Contabilitatea veniturilor și rolul informației acesteia în managementul entităților turistice. Materialele conferinței științifice naționale cu participare internațională „Mediul și dezvoltarea durabilă”: Ed. a 3-a, consacrată aniversării a 80 ani de la nașterea prof. Univ., dr. habilitat Alexandru Lungu, (06 - 08 octombrie 2016), Chișinău: US Tiraspol, 358 p.*