

## ABORDĂRI ȘTIINȚIFICE PRIVIND DEFINIȚIA CONTABILITĂȚII DE GESTIUNE

Maia BAJAN

*Academia de Studii Economice a Moldovei*

Contabilitatea de gestiune a evoluat de la o contabilitate a costurilor, în care accentul se punea pe determinarea costului de producție, până la un domeniu distinct al contabilității, unde aceasta este orientată spre analiză și previziune, accentul fiind axat pe gestiune. Analiza opiniilor savanților, expuse în literatura de specialitate autohtonă și străină, permite identificarea a trei tipuri de abordări științifice ale definiției contabilității de gestiune, și anume: conservative, moderate și radicale. Contabilitatea de gestiune expusă prin **abordări conservative** are ca sarcină de bază colectarea și analiza costurilor de producție; prin **abordări moderate** este considerată drept sistem de transmitere a informației necesare pentru luarea deciziilor manageriale; prin **abordări radicale** fiind recunoscută printr-un sistem de gestionare a entității în general și pe subdiviziuni separate.

**Cuvinte-cheie:** contabilitate de gestiune, abordări conservative, abordări moderate, abordări radicale.

## SCIENTIFIC APPROACHES TO THE DEFINITION OF MANAGEMENT ACCOUNTING

Management accounting has evolved from cost accounting that put emphasis on the determination of the production cost, to a distinct accounting domain, directed towards analysis and prevision, with a strong focus on management. The analysis of researchers' opinions, presented in local and foreign literature, allows the identification of three types of scientific approaches to the definition of management accounting, namely: conservative, moderate and radical. The **conservative approach** on managerial accounting has the basic task of collecting and analyzing productions costs; the **moderate approach** is considered as a system of transmitting the required information for the management decision-making process, and the **radical approach** can be recognized in an entity's general management system, as well as in its separate subdivisions.

**Keywords:** management accounting, conservative approach, moderate approach, radical approach.

## Introducere

Pentru realizarea obiectivelor sale entitatea acționează într-un mediu complex, care exercită influențe și constrângeri asupra activității sale. În condițiile concurențiale ale economiei de piață, complexitatea activităților economice determină creșterea rolului informației financiare în luarea deciziilor. O importanță deosebită prezintă valoarea informației furnizate de contabilitate. Corectitudinea deciziei este supusă unui set de condiționări complexe, fiind determinantă calitatea informației utilizate, precum și competențele manageriale deținute și aplicate de către decidenți.

Odată cu creșterea puterii de decizie a managerilor, pot fi luate decizii privind entitatea în confruntare cu diverși parteneri în procesul concurenței. Astfel, aplicarea contabilității de gestiune devine o cerință și componentă importantă în conducerea entității. Nefiind reglementată organizarea contabilității de gestiune, aceasta se face în funcție de cunoștințele, profesionalismul, judecățile și creativitatea contabilului.

Contabilitatea de gestiune a evoluat, din punct de vedere istoric, pe măsura dezvoltării producției de mărfuri și a economiei de piață concurențiale. În condițiile în care piața era în exclusivitate a producătorului, ca urmare a penuriei de bunuri cerute de consumatori, deci a supraproducției, rolul contabilității de gestiune putea fi rezumat la calculul costurilor de producție, care să-i permită producătorului să-și prezinte informațiile în termeni financiari, dar și indicatori nefinanciari, pentru deciziile operative. Astăzi contabilitatea de gestiune se organizează în funcție de specificul activității și nevoile de informare ale managerilor.

Astfel, contabilitatea de gestiune poate fi înțeleasă ca o reprezentare analitică a proceselor interne ale entității, care produc transformări atât cantitative, cât și calitative ale patrimoniului, oferind managerilor de la diferite niveluri ierarhice informații privind eficiența activității pe care o conduc, precum și pentru înlăturarea eventualelor abateri înregistrate.

În prezent, există o tendință de deschidere progresivă a contabilității de gestiune către observarea schimbărilor clienților și furnizorilor săi, care au loc în entitate, pentru a pune în evidență sursele unei mai bune performanțe economice în scopul transformării entității clasice în „entitate durabilă”. Adică, contabilitatea de gestiune este contabilitatea orientată spre crearea de valoare, sprijin în luarea deciziilor, planificare și control.

### Abordări științifice

Tendința actuală de depășire a misiunii tehnice a contabilității de gestiune este axată, în principal, pe stabilirea costurilor de producție. Preocupările, pe plan internațional, sunt orientate spre renunțarea la calculația costurilor în baza metodelor tradiționale și implementarea metodei prin care are loc disocierea costurilor de producție și cheltuielilor.

În prezent, contabilitatea de gestiune a atins un nivel de dezvoltare destul de înalt, care diferă de la o țară la alta. În viziunea profesorului autohton V.Țurcanu, abordările specialiștilor sunt legate de perioada de dezvoltare a economiei [1, p.313]. Cercetările privind evoluția contabilității de gestiune, în diferite țări, sunt foarte variate atât în ce privește terminologia, scopurile, funcțiile etc., cât și perioadele, etapele de dezvoltare a acesteia.

În literatura de specialitate și în reglementările contabile naționale și internaționale contabilitatea de gestiune este tratată în mod diferit de savanți, economiști și cercetători. Opiniile și afirmațiile acestora ne-au permis să identificăm trei grupuri de abordări științifice cu privire la definirea contabilității de gestiune. Abordările științifice privind definirea contabilității de gestiune sunt prezentate în Figura 1.

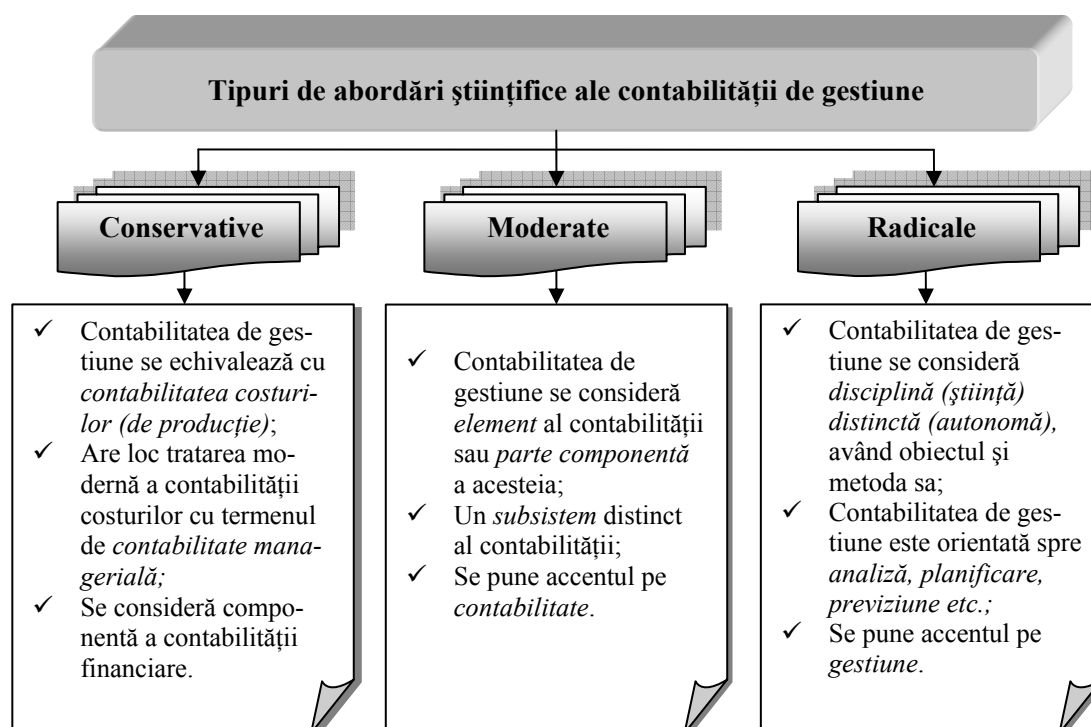


Fig.1. Abordări științifice ale definiției contabilității de gestiune.

Sursa: elaborată de autor

**1. Abordări științifice conservative ale contabilității de gestiune.** Potrivit acestei abordări științifice, cercetătorii echivalează contabilitatea de gestiune cu contabilitatea costurilor (de producție) sau cu contabilitatea managerială, care este aceeași contabilitate de producție, însă fiind adaptată la terminologia modernă. Abordarea științifică conservativă a definiției contabilității de gestiune prevede că sarcina de bază a contabilității de gestiune constă în colectarea, înregistrarea și analiza costurilor de producție.

Profesorul francez H.Bouquin afirmă că „contabilitatea de gestiune modelează relațiile dintre resursele alocate consumate și finalitățile urmărite” [2, p.157]. Această opinie este susținută și de savanții americani Ch.Horngren, S.Datar, G.Foster, precum și de Asociația Națională a Contabililor din SUA, potrivit cărora „contabilitatea de gestiune include acele componente ale contabilității financiare și de producție (identificare, măsurare, colectare, analiză, interpretare și transmitere a informației), în care sunt înregistrate informații referitoare la costurile de producție” [3, p.3].

Cercetătorii din România C.Oprea și Gh.Gârștea afirmă că „contabilitatea de gestiune oferă informații ce privesc gestiunea internă a entității, criteriile după care aceasta își calculează costurile la nivel de sector de

activitate, funcție sau produs" [4, p.16]. Profesorul M.Ristea reflectă, prin această abordare, „un proces de identificare, măsurare, interpretare și de comunicare a informației utilizate de conducere pentru a asigura utilizarea cu bună știință a resurselor sale" [5, p.368].

Aceeași idee o întâlnim și la alți savanți români, precum C.Iacob și R.M. Drăcea, potrivit cărora „contabilitatea de gestiune este un circuit intern și oferă posibilitatea cunoașterii costurilor ca instrumente în luarea deciziilor manageriale, care permit a stabili cu rapiditate căile ce vor scoate în evidență anomaliile care apar" [6, p.31].

Nu diferă și abordarea dată de savanții din Federația Rusă: N.Adamov, T.Rogulenco, G.Fomiceva [7, p.7], N.Kondracov, M.Ivanova [8, p.16], precum și din Bielorusia: I.E. Tișcov și T.N. Baldinova [9, p.292], care consideră că „contabilitatea de gestiune reflectă funcționarea entității în calitate de subiect al activității de gestiune care se grupează pe întreprindere în ansamblu și pe subdiviziuni structurale". Economistii V.Kerimov, P.Selivanov și E.Minina divizează contabilitatea în contabilitate financiară și contabilitate de producție (a costurilor), evidențiind funcțiile contabilității de producție [10, p.138].

În viziunea noastră, abordarea conservativă a definiției contabilității de gestiune îngustează aria de aplicare a contabilității de gestiune, limitându-se doar la calculația costului de producție. Contabilitatea de gestiune vizează un spectru mult mai larg de informații, care se regăsesc în următoarele abordări științifice.

**2. Abordări științifice moderate ale contabilității de gestiune.** Al doilea grup de cercetători tratează contabilitatea de gestiune drept un subsistem distinct, parte componentă sau element al sistemului tradițional de contabilitate. Abordarea moderată a definiției contabilității de gestiune pune accentul pe *contabilitate* și consideră contabilitatea de gestiune drept sistem de colectare, prelucrare și transmitere a informației necesare fundamentării și luării deciziilor manageriale.

O direcție informațional-contabilă a contabilității de gestiune este subliniată de savantul francez M.Capron, care consideră contabilitatea de gestiune „un instrument de gestiune cu care se dotează conducerea unei entități pentru a-și satisface nevoile de informare și pentru a-și orienta deciziile" [11, p.57]. În Planul contabil general francez, contabilitatea de gestiune este considerată „un mod de tratare a informației pentru cunoașterea costurilor, efectuarea previziunilor și constatarea realizărilor pentru luarea deciziilor" [12, p.24].

Această idee este susținută și de anglo-saxoni, care consideră că „contabilitatea de gestiune include toate informațiile valorizate cu privire la resursele economice de care gestionarii au nevoie, și nu doar informațiile cu privire la costuri" [13, p.21].

În viziunea profesorilor americani B.E. Needles, H.R. Anderson și J.C. Caldwell, „contabilitatea de gestiune furnizează toată informația contabilă, care este cuantificată, prelucrată și transmisă pentru utilizare internă de către managerii entității" [14, p.9].

Ideile menționate *supra* sunt apreciate și de savanții români C.Caraiani și M.Dumitrana, care susțin că „contabilitatea de gestiune reprezintă înregistrarea și alocarea corectă a costurilor, precum și modul de prezentare a informațiilor necesare, în scopul controlului, care servesc drept ghid pentru conducerea entității" [15, p.21]. În opinia economistului T.Aslău, „contabilitatea de gestiune redă un joc de construcție articulată în jurul producțiilor și structurilor entității" [16, p.99].

La această opinie subscriu și alți economiști din România, precum: V.Băbăiță, M.Epuran și C.Ibrescu, care descriu contabilitatea de gestiune în etape: 1) contabilitatea de gestiune măsoară activitățile economice; 2) informațiile înregistrate în etapa precedentă sunt comunicate prin intermediul rapoartelor manageriale și al factorilor de decizie [17, p.33].

Abordarea moderată privind definiția contabilității de gestiune este apreciată și de numeroși savanți din Federația Rusă. Astfel, profesorul A.Șeremet remarcă faptul că „contabilitatea de gestiune reprezintă un subsistem al contabilității, care asigură managerii entității cu informații necesare pentru planificarea, controlul și analiza activității entității" [18, p.17]. La afirmațiile profesorului menționat se raliază și savanții O.Nicolaeva și T.Șișcova [19, p.21]. Opiniile expuse sunt apreciate și de I.Glușcov [20, p.11], I.Avrora [21, p.11] și Iu.Bogatin [22, p.45], care afirmă că „contabilitatea de gestiune oferă informație necesară specialiștilor și serviciilor interne pentru luarea deciziilor manageriale".

Ideea abordării moderate a definiției contabilității de gestiune este promovată și în Republica Moldova de profesorul A.Nederița, care susține că „contabilitatea de gestiune reprezintă un sistem de colectare și prelucrare a informațiilor privind gestiunea internă a entității" [23, p.7].

Definirea contabilității de gestiune, prin abordări moderate, este axată pe procesul de furnizare a informațiilor contabile aferente costurilor de producție și informațiilor necesare pentru luarea deciziilor manageriale. Abordarea dată nu caracterizează contabilitatea de gestiune pe deplin, ignorându-i calitățile de știință separată.

**3. Abordări științifice radicale ale definiției contabilității de gestiune.** Potrivit acestei abordări științifice, contabilitatea de gestiune reprezintă o știință distinctă, o disciplină independentă. Astfel, contabilitatea de gestiune reprezintă sistemul de gestionare a entității, în care sunt integrate contabilitatea, bugetarea, controlul și analiza datelor privind costurile și rezultatele entității în general și pe subdiviziuni separate. În cadrul acestei abordări accentul se deplasează pe *gestiune*.

Aceste idei le întâlnim la Consiliul Național de Contabilitate din Franța, care consideră „contabilitatea de gestiune drept o tehnică de analiză a activității unei entități, a subdiviziunilor acesteia și a produselor fabricate”. Economistul L.Chadwick accentuează că „contabilitatea de gestiune trebuie să ofere posibilitatea exercitării unui control eficient asupra activității entității pentru luarea unor decizii adecvate” [24, p.14].

O asemenea abordare o regăsim și la savantul englez C.Drury, care tratează contabilitatea de gestiune drept „un proces de pregătire a informației necesare pentru desfășurarea entității, în scopul luării deciziilor, controlului și monitoringului” [25, p.27].

Opinia examinată este reiterată și de savanții americani Ț.Atkinson, R.Banker și R.Kaplan, care afirmă că „contabilitatea de gestiune reprezintă un sistem de evidență, planificare, control, analiză a costurilor și rezultatelor entității, ale subdiviziunilor pentru luarea deciziilor manageriale cu scopul de a optimiza rezultatele pe viitor” [26, p.26].

În aceeași ordine de idei se înscrie și profesorul român N.Tabără, care susține că „contabilitatea de gestiune produce informații confidențiale cuprinse în documente și analize destinate uzului intern al entității, care servesc la conducerea operativă a acesteia, inclusiv la corectarea din mers a eventualelor abateri de la parametrii estimați” [27, p.13].

Încă în 1996, Consiliul Național al Contabilității din România considera că contabilitatea de gestiune reprezintă un sistem informațional, care oferă o modelare economică a entității în scopul de a satisface obiectivele de măsurare a performanțelor și de fundamentare a deciziilor. La această abordare recurge și economistul F.Sabou, în viziunea căreia „contabilitatea de gestiune furnizează informații necesare elaborării de rapoarte și analize interne utilizate de managerii entității” [28, p.33].

Abordarea radicală a definiției contabilității de gestiune este susținută și argumentată și de savanții din Federația Rusă. Astfel, profesorul V.F. Pali subliniază că „contabilitatea de gestiune are ca scop nu doar generalizarea datelor curente, ci și analizează și evaluează informațiile primite, astfel încât managerii entității să poată lua decizii corecte pe viitor” [29, p.5]. Dânsul consideră că „contabilitatea de gestiune este o nouă expunere a metodelor economice avansate și de adaptare la condițiile economiei de piață” [30, p.47]. Savanții M.A.Vahrușina, S.A. Rasskazova-Nicolaeva și M.I. Sidorova definesc contabilitatea de gestiune ca „o direcție independentă a contabilității care oferă un suport informațional detaliat conducerii entității cu privire la identificarea, colectarea, analiza, interpretarea și transmiterea informațiilor necesare” [31, p.7].

Economistul S.A. Nicolaeva accentuează că „contabilitatea de gestiune reprezintă un sistem de planificare, control, analiză a datelor privind costurile și rezultatele activității, toate fiind necesare pentru gestionarea entității, luarea deciziilor eficiente în scopul optimizării rezultatelor activității economice” [32, p.78]. În opinia savantului V.B. Ivașkevici, contabilitatea de gestiune este „un sistem de evidență ce asigură cu informațiile necesare gestionării entității, controlul activității și confruntarea costurilor înregistrate cu rezultatele obținute” [33, p.147]. Economistii L.Vasilieva, M.Petrovskaia și D.Reahovskii menționează că contabilitatea de gestiune este „un sistem complex de planificare, control și analiză a informației privind costurile și rezultatele entității obținute într-o perioadă pentru luarea deciziilor” [34, p.9].

O astfel de abordare se remarcă și în concepțiile savanților din Republica Moldova. Prima publicație autohtonă în acest domeniu este „Contabilitate managerială. Ghid practico-didactic”, în care economistul L.Grabarovschi relevă că contabilitatea de gestiune este „un domeniu distinct în cadrul evidenței contabile, având drept obiectiv principal colectarea, măsurarea, prelucrarea și transmiterea informației pentru planificare (bugetare), calculație, control și analiza executării bugetelor în scopul pregătirii rapoartelor interne pentru luarea deciziilor” [35, p.10].

V.Țurcanu și E.Bajerean susțin că contabilitatea de gestiune reprezintă „o metodologie de obținere a informației pentru utilizatorii interni, reflectarea operațiunilor interne ale entității, luarea deciziilor manageriale și realizarea unor indicatori concreți” [36, p.237].

În art.3 al Legii contabilității, nr.113-XVI din 27.04.2007, contabilitatea de gestiune este definită drept „sistem de colectare, prelucrare, pregătire și transmitere a informației contabile pentru planificarea, calcularea costurilor, verificarea și analiza executării bugetelor, în scopul pregătirii rapoartelor interne pentru luarea



deciziilor manageriale" [37, art.3]. Această opinie este adoptată și de economiștii L.Grigoroși și L.Lazari [38, p.12]. O astfel de abordare permite monitorizarea informației obținute în contabilitatea de gestiune în baza unor instrumente (bugetare, control, analiză, explicarea abaterilor etc.) de gestionare a contabilității [23, p.7].

Putem afirma că abordările științifice ale definiției contabilității de gestiune s-au dezvoltat, în decursul anilor, în funcție de evoluțiile și transformările economice.

### Concluzii

În baza abordărilor științifice examinate cu privire la definiția contabilității de gestiune, considerăm abordarea radicală cea mai rezonabilă, conform căreia contabilitatea de gestiune cuprinde informații cu privire la dezvoltarea, organizarea și gestionarea necesităților concrete (reducerea costurilor de producție, îmbunătățirea procesului de producție etc.). Datele prezentate de contabilitatea de gestiune sunt confidențiale și, deoarece constituie secret comercial, nu se divulgă utilizatorilor de informație externi.

În urma sintezelor critice, configurate prin abordări și prin analiza literaturii de specialitate cu un spectru larg de viziuni ale savanților din străinătate și din țară, putem aduce unele completări la definiția contabilității de gestiune. În viziunea noastră, **contabilitatea de gestiune** constituie o parte integrantă a contabilității, prin intermediul căreia are loc identificarea, măsurarea, interpretarea informației la orice nivel ierarhic al entității, în scopul planificării, evaluării costurilor, determinării și controlului abaterilor, analizei executării bugetelor în vederea întocmirii rapoartelor interne și luării deciziilor manageriale operative și strategice.

Această definiție, după părerea noastră, reflectă trăsăturile specifice sistemului contabilității de gestiune. Informația prezentată de contabilitatea de gestiune trebuie să complementarizeze informația prezentată de contabilitatea financiară, care oferă posibilitatea de a lua decizii corecte privind activitatea unei entități. În baza acestei definiții, putem stabili că contabilitatea de gestiune furnizează informație esențială pentru: controlul activităților entității, planificarea strategiilor viitoare, asigurarea utilizării optime a resurselor proprii, măsurarea și evaluarea performanțelor, ameliorarea comunicării interne și externe.

În această ordine de idei, un sistem efectiv de contabilitate de gestiune dă posibilitate entității să mănuiască operațiile de fiecare zi, să depisteze problemele și să le rezolve, să facă planuri pentru perioade scurte și lungi și să evalueze progresele înregistrate.

### Referințe:

1. ȚURCANU, V. Considerațiuni privind definirea obiectului contabilității. În: *Analele Academiei de Studii Economice din Moldova*. Ed. a VII-a. Chișinău: ASEM, 2010, p.312-316.
2. BOUQUIN, H. *Contabilitate de gestiune* / Trad. N.Tabără. Iași: TipoMoldova, 2004. 361 p.
3. HONGREN, C., DATAR, M., FOSTER, G. *Contabilitatea costurilor, o abordare managerială*. Chișinău: ARC, 2006. 939 p.
4. OPREA, C., CÂRSTEA, Gh. *Contabilitatea de gestiune și calculația costurilor*. București: Atlas, 2003. 435 p.
5. RISTEA, M. (coordonator). *Contabilitatea societăților comerciale*. Vol.II. București: CECCAR, 2009. 656 p.
6. IACOB, C., DRĂCEA, R.M. *Contabilitatea analitică și de gestiune*. București: Tribuna Economică, 1998. 304 p.
7. АДАМОВ, Н., РОГУЛЕНКО, Т., ФОМИЧЕВА, Г. *Основы управленческого учёта*. Санкт-Петербург: Питер, 2005. 112 с.
8. КОНДРАКОВ, Н., ИВАНОВА, М. *Бухгалтерский управленческий учёт*. Москва: Инфра-М, 2003. 367 с.
9. ТИШКОВ, И.Е., БАЛДИНОВА, А.И., ДЕМЕНТЕЙ, Т.Н. *Бухгалтерский учёт*: 2-е изд. Минск: Высшая Школа, 1996. 592 с.
10. КЕРИМОВ, В., СЕЛИВАНОВ, П., МИНИНА, Е. Концепция управленческого учёта на современном этапе развития экономики. В: *Менеджмент в России и за рубежом*, 2001, №4, с.134-142.
11. CAPRON, M. *Contabilitatea în perspectivă*. București: Humanitas, 1993. 167 p.
12. DUBRULLE, L. *Contabilitate de gestiune* / Traducere și revizie științifică M.Dumitrana. Coordonatori: M.Niculescu, A.Burlaud. București: Editura Economică, 2002. 158 p.
13. TABĂRĂ, N., BRICIU, S. (coordonatori) și al. *Actualități și perspective în contabilitate și control de gestiune*. Iași: TipoMoldova, 2012, 626 p.
14. NEEDLES, B., ANDERSON, H., CADWELL, J. *Principiile de bază ale contabilității*. Ediția a V-a. Chișinău: ARC, 2000. 1282 p.
15. CARAIANI, C., DUMITRANA, M. *Contabilitate & Control de gestiune*. București: Editura Universitară, 2008. 421 p.
16. ASLĂU, T. *Controlul de gestiune dincolo de aparențe*. București: Editura Economică, 2001. 192 p.
17. EPURAN, M., BĂBĂIȚĂ, V., IBRESCU, C. *Teoria contabilității*. București: Editura Economică, 2004. 464 p.
18. ШЕРЕМЕТ, А.Д. и др. *Управленческий учёт*. Москва: ФБК ПРЕСС, 2000. 512 с.
19. НИКОЛАЕВА, О., ШИШКОВА, Т. *Управленческий учёт*. Москва: УРСС, 2000. 368 с.

20. ГЛУШИКОВ, И. *Бухгалтерский учёт на сельскохозяйственных, агропромышленных и сельхозперерабатывающих предприятиях*. Москва: Кнорус, 2001. 507 с.
21. АВРОРА, И. *Управленческий учёт*. Москва: Бератор-паблишинг, 2007. 324 с.
22. БОГАТИН, Ю. *Управленческий учёт: информационное обеспечение рациональных плановых решений фирмы*. Москва: Финансы и статистика, 2007. 512 с.
23. *Contabilitatea financiară. Manual* / Coordonator A.Nederița. Ediția a II-a. Chișinău: ASEM, 2003. 640 p.
24. SHADWICK, L. *Contabilitatea de gestiune*. București: Teora, 1999. 206 p.
25. ДРУРИ, К. *Управленческий и производственный учет*. Москва: Юнити-Дана, 2007. 1401 с.
26. АТКИНСОН, Э., БАНКЕР, Р., КАПЛАН, Р. *Управленческий учёт*. 3-е издание / Пер. с англ. Москва: Издательский дом Вильмас, 2005. 879 с.
27. ТАВĂRĂ, N. *Modernizarea contabilității și controlului de gestiune*. Iași: TipoMoldova, 2006. 408 p.
28. SAVOU, F. *Contabilitate de gestiune. Teorie și practică*. Baia Mare: Umbria, 2002.
29. ПАЛИЙ, В.Ф. *Управленческий учёт издержек и доходов (с элементами финансового учёта)*. Москва: ИНФРА-М, 2006. 279 с.
30. ПАЛИЙ, В.Ф. *Организация управленческого учёта*. Москва: Бератор-Пресс, 2003. 224 с.
31. ВАХРУШИНА, М.А., РАССКАЗОВА-НИКОЛАЕВА, С.А., СИДОРОВА, М.И. *Управленческий учёт – 1. Базовый курс*. Москва: Издательский дом БИНФА, 2011. 141 с.
32. НИКОЛАЕВА, С.А. *Особенности учёта затрат в условиях рынка: система «директ-костинг»*. Теория и практика. Москва: Финансы и Статистика, 1993. 128 с.
33. ИВАШКЕВИЧ, В.Б. *Бухгалтерский управленческий учёт*. Москва: Экономистъ, 2004. 618 с.
34. ВАСИЛЬЕВА, Л., РЯХОВСКИЙ, Д., ПЕТРОВСКАЯ, М. *Бухгалтерский управленческий учёт: учебное пособие*. Москва: Эксмо, 2007. 368 с.
35. *Contabilitatea managerială. Ghid practico-didactic* / Coordonator A.Nederița. Chișinău: ACAP, 2000. 264 p.
36. ȚURCANU, V., VAJEREAN, E. *Bazele contabilității*. Chișinău: Tipografia Centrală, 2004. 268 p.
37. Legea contabilității, nr.113-XVI din 27.04.2007. [www.mf.gov.md/actnorm/contabil/lawcontabil](http://www.mf.gov.md/actnorm/contabil/lawcontabil)
38. GRIGOROI, L., LAZARI, L. *Bazele contabilității*. Chișinău: Cartier, 2012. 236 p.

Prezentat la 19.04.2016