

VALERIU BRABETE
(coordonator)

MAGDALENA MIHAI

CRISTIAN DRĂGAN

**CONTABILITATEA ACTIVITĂȚILOR DE COMERȚ,
TURISM ȘI ALIMENTAȚIE PUBLICĂ**

**ABORDARE
ÎN
CONTEXT NAȚIONAL
ȘI
INTERNAȚIONAL**



EDITURA UNIVERSITARIA
Craiova, 2013



EDITURA PRESA UNIVERSITARĂ CLUJEANĂ
Cluj-Napoca, 2013

Referenți științifici:
Prof.univ.dr. CONSTANTIN STAICU
Prof.univ.dr. ION IONESCU

Copyright © 2013 Universitaria
Copyright © 2013 Presa Universitară Clujeană

Toate drepturile sunt rezervate Editurilor Universitaria și Presa Universitară Clujeană

Descrierea CIP a Bibliotecii Naționale a României
BRABETE, VALERIU

Contabilitatea activităților de comerț, turism și alimentație publică : abordare în context național și internațional / Valeriu Brabete (coord.), Magdalena Mihai, Cristian Drăgan. - Craiova : Universitaria ; Cluj-Napoca : Presa Universitară Clujeană, 2013

Bibliogr.

ISBN 978-606-14-0746-0

ISBN 978-973-595-586-1

I. Mihai, Magdalena

II. Drăgan, Cristian

657:338.48+640.4(100:498)

Tehnoredactare computerizată: Valeriu Brabete

Apărut: 2013

TIPOGRAFIA UNIVERSITĂȚII DIN CRAIOVA

Str. Brestei, nr. 156A, Craiova, Dolj, România

Tel.: +40 251 598054

Tipărit în România

Capitolul 1

ELEMENTE GENERALE PRIVIND ACTIVITĂȚILE DE COMERȚ, TURISM ȘI ALIMENTAȚIE PUBLICĂ

1.1. Considerații privind rolul contabilității în cadrul entităților economice din comerț, turism și alimentație publică

În timp, contabilitatea a trebuit să răspundă cerințelor tot mai mari și mai diversificate ale activității economice, care i-au impus forme cu atât mai dezvoltate pe măsură ce câmpul ei de aplicare devenea mai vast. Contabilitatea a evoluat de la normele simple, clare și precise, descrise de contemporanii lui Luca Paciolo, la forma clasică a contabilității în partidă dublă, ea fiind perfecționată în permanență de-a lungul tuturor etapelor ce caracterizează progresul social, astfel încât să răspundă necesităților informaționale ale vieții economice.

Dintr-o activitate cu un predominant caracter aplicativ, ale cărei cunoștințe erau dobândite aproape în totalitate pe baza experienței generate de activitatea practică, contabilitatea a devenit o disciplină științifică, deoarece creșterea rolului său decizional a impus sistematizarea cunoștințelor aplicate în practică. De altfel, acesta este și motivul pentru care a fost necesar ca practicile contabile să fie fundamentate pe o teorie contabilă și pe o bază conceptuală, cercetarea începând să joace un rol determinant în acest sens.

Atestarea contabilității ca disciplină științifică nu este un proces despre care se poate afirma că a fost finalizat, deoarece opiniile formulate în acest sens sunt foarte diverse, întrucât vizează fie respingerea totală a contabilității ca știință, fie considerarea ei de către anumiți autori ca o *“disciplină științifică matură, cu o pluritate de paradigme și grupuri disciplinare (comunități științifice), deschisă cercetării fundamentale și aplicative”*¹.

Încercarea de a stabili statutul contabilității se confruntă, în primul rând, cu diversitatea abordărilor legate de această problemă. Definițiile date contabilității diferă foarte mult atât în timp, cât și în spațiu, astfel că în prezent nu identificăm un consens în ceea ce privește acest subiect, de aceea, pentru caracterizarea acestei discipline sunt propuse o multitudine de variante, dintre care amintim pe cele mai importante: artă, tehnică, sistem informațional, limbaj, joc social, știință.

Fără a ne propune o analiză a caracterului oarecum contradictoriu al acestor termeni, vom încerca o caracterizare a contabilității prin prisma **obiectului său de studiu**, abordat, de această dată, din perspectiva etapelor evolutive ce pot fi relevante în domeniul contabilității.

¹ Feleagă N., Ionașcu I., *Tratat de contabilitate financiară*, vol. 1, Editura Economică, București, 1998, p. 22.

Într-o primă etapă, putem sublinia rolul contabilității ca instrument de măsurare, situație în care aceasta este abordată ca o activitate ce are drept scop reflectarea activității economice a întreprinderii. Privită în acest context contabilitatea este asimilată în special cu o artă a înregistrărilor sau cu o tehnică de gestiune, puncte de vedere care, în opinia noastră, au un caracter limitat, deoarece reduc obiectul său doar la efectuarea înregistrărilor contabile.

De fapt, contabilitatea a apărut din nevoia de a răspunde în plan informațional și decizional la problematica gestiunii mișcărilor de valori economice. Aceasta face ca abordarea contabilității ca instrument de informare să coincidă cu definirea ei ca un sistem informațional reprezentat de *“un ansamblu de elemente (resurse umane și materiale) care permite culegerea, prelucrarea, stocarea și comunicarea informațiilor, în vederea luării deciziilor”*².

Așa cum se observă în acest context, contabilitatea nu mai este privită exclusiv ca un instrument de cuantificare monetară a realității economice, ci ca un sistem care are drept scop furnizarea de informații pentru luarea deciziilor, reprezentarea realității nemaifiind un scop în sine, fiind subordonată unui nou concept ce vizează satisfacerea nevoilor informaționale. Contabilitatea continuă să-și îndeplinească funcția de măsurare, însă este subordonată unui scop, fapt ce-i reliefează o nouă dimensiune, prin luarea în considerare a utilizatorilor informațiilor pe care le produce, precum și a nevoilor acestora.

Activitățile informaționale specifice domeniului contabil sunt cele care privesc producerea și utilizarea informației contabile și se referă la acțiuni ce vizează crearea, colectarea, stocarea, prelucrarea datelor și apoi difuzarea informațiilor. Aceste activități presupun efectuarea unor operații de înregistrare și de calcul, precum și a acțiunilor de analiză, interpretare, grupare, sinteză și utilizare a informațiilor pentru luarea deciziilor.

Extinzându-se perspectiva asupra contabilității, prin luarea în considerare a utilizatorilor informației oferite de ea, a fost evidențiată funcția sa de comunicare, deoarece furnizarea de informații diferitelor categorii de utilizatori în vederea luării deciziilor nu este în fond decât o activitate de comunicare.

În cazul contabilității avem în vedere o comunicare contabilă sau financiară, în cadrul căreia legătura se stabilește între întreprindere, ca emițător (producător) de informații, și toți cei interesați în utilizarea acestora, în calitate de beneficiari sau receptori de informație. Principalul mijloc de transmitere a produselor contabilității este reprezentat de situațiile financiare anuale, informațiile difuzate fiind obținute în urma reprezentării realității economice a întreprinderii prin utilizarea unui limbaj specializat, a unor reguli și principii specifice.

Așadar, informația contabilă se construiește folosindu-se un limbaj specific, anumite reguli care permit codificarea și decodificarea datelor reprezentate, toate acestea asigurând reprezentarea ordonată și inteligibilă a realității economice. Utilitatea informației contabile în cadrul comunicării financiare se probează în

² Ionașcu I., *Epistemologia contabilității*, Editura Economică, București, 1997, p. 37.

condițiile în care receptorii o folosesc pentru a înțelege realitatea economică și pentru a lua decizii.

Astfel a apărut ideea definirii contabilității ca un „limbaj formalizat al organizațiilor”, fiind denumită generic drept un „limbaj al afacerilor”, caracterizat prin trei dimensiuni³:

- sintaxa contabilă reprezentată de ansamblul de reguli și proceduri ce trebuie urmate pentru înregistrarea tranzacțiilor și elaborarea documentelor contabile de sinteză, plecând de la simbolurile care formează vocabularul contabil, caz în care accentul este pus pe funcția de reprezentare a realității economice;

- semantica limbajului contabil care tratează semnificația semnalelor transmise de contabilitate, dimensiune care accentuează funcția de informare a acesteia;

- aspectul practic ce se referă la comunicarea informațiilor contabile și modul de utilizare de către diferiți utilizatori, situație în care accentul este pus, de asemenea, pe funcția de informare.

Descrierea contabilității sub această formă este caracteristică gândirii contabile prezente, această schimbare de perspectivă afectând atât raportarea contabilă externă – normalizarea prin cadrul contabil conceptual definește scopul situațiilor financiare ca fiind furnizarea informațiilor pentru fundamentarea deciziilor, cât și pe cea internă – dintr-o contabilitate a costurilor ea devenind una managerială, accentul fiind pus din nou pe rolul său de a furniza informații managerului pentru adoptarea deciziilor.

Contabilitatea abordată ca instrument de informare, deși depășește ca valoare viziunea tehnică asupra contabilității, are totuși anumite neajunsuri, întrucât nu reușește să ofere o imagine completă, neluând în considerare o serie de factori importanți. În aceste condiții, a apărut necesitatea lărgirii perspectivei asupra contabilității pentru a fi reliefate și alte fațete ale sale, conturându-se ideea potrivit căreia contabilitatea este un instrument de intermediere socială sau „*joc social cu actorii și regizorii săi*”⁴.

În această optică, funcțiile de măsurare și informare sunt trecute într-un plan secund, iar în prim plan sunt evidențiate consecințele pe care le are informația contabilă asupra mediului social. Practic, se conștientizează faptul că alegerea și aplicarea anumitor politici contabile au consecințe deosebit de importante asupra redistribuirii bogăției și riscurilor între diferiții participanți la viața economică. În opinia noastră, rolul social al contabilității trebuie considerat prioritar, deoarece oferă posibilitatea stabilirii criteriilor în funcție de care se realizează reflectarea realității și informarea diferitelor categorii de utilizatori, cu scopul de a se obține efectele economico-sociale dorite.

³ Esnault B., Hoarau C., *Compatibilité financière*, Presses Universitaires de France, Paris, 1994, citat de Feleagă N., Ionașcu I. în „Tratat de contabilitate financiară”, Editura Economică, București, 1998, pp. 31-32.

⁴ Feleagă N., Ionașcu I., op. cit., p. 34; Colasse B., *Comptabilité generale*, Editura Economica, Paris, 1993.

Obținerea informațiilor contabile are loc ca urmare a prelucrării și interpretării datelor, prin utilizarea unor concepte și principii specifice, fiind aplicate mai multe metode și politici în vederea reflectării realității economice a unei entități și oferirii informațiilor necesare celor care iau decizii sau sunt interesați de entitatea respectivă.

De-a lungul evoluției sale, contabilitatea a trebuit să găsească soluții și să se adapteze la realitatea economică, fapt ce a dus la utilizarea unor noțiuni și a unei terminologii contabile, precum și la apariția și aplicarea unor reguli și convenții în vederea obținerii informațiilor. Astfel, contabilitatea a devenit astăzi o tehnică complexă de înregistrare și reflectare a realității economico-financiare a unei entități, un sistem de informare adaptat nevoilor utilizatorilor, un instrument de gestiune și de comunicare ce asigură integrarea și dialogul întreprinderii cu mediul său extern⁵.

Întreprinderea modernă și sistemul său informațional contabil constituie subiecte care sunt dezbătute intens în literatura de specialitate, întrucât se disting două direcții opuse de acțiune ce vizează, pe de o parte, dorința întreprinderii de a se alia curentului globalizării informaționale, iar pe de altă parte, cerințele restrictive impuse de știința și practica în domeniu.

La prima vedere, se poate crede că multe din sarcinile și funcțiile contabilității clasice au fost transferate sistemului informatic, ajungându-se în final la un așa-numit sistem informațional contabil modern. Totuși, considerăm ca fiind pertinente opiniile potrivit cărora abia acum se poate face o deosebire clară între partea de tehnică contabilă și cea de știință a contabilității, deoarece acum se pot lăsa în seama calculatorului toate aspectele ce fac din contabilitate o tehnică, prin dezvoltarea unor programe informatice care să cuprindă toate regulile, procedurile, metodologiile și tehnicile necesare obținerii situațiilor financiare și, implicit, a informațiilor despre o entitate economică, pentru ca factorul uman să se poată ocupa de latura științifică a acesteia⁶.

Nu trebuie omis faptul că dezvoltarea contabilității, din toate punctele de vedere, a fost determinată și a însoțit procesul amplu de dezvoltare a societății umane. Evoluția nevoilor de informare impusă de evoluția sistemelor naturale, sociale și economice a determinat dezvoltarea sistemului informațional economic și, prin aceasta, a componentei sale contabile. În aceste condiții, cererea de informații contabile și-a schimbat continuu sfera de interes, în prezent aceasta vizând tot mai mult spectrul evenimentelor și fenomenelor în curs de manifestare și a evoluției lor previzibile, nevoile prioritare ale utilizatorilor găsindu-și răspunsul mai degrabă în fluxurile monetare viitoare decât în profitul contabil al perioadei.

În opinia noastră, analiza evoluției contabilității și rolului său în cadrul procesului de comunicare financiară impune studiul unui cumul de elemente, dintre care considerăm că cele mai semnificative se referă la implementarea tehnologiei informației în contextul desfășurării unui proces complex de reglementare în

⁵ Minu M., *Contabilitatea ca instrument de putere*, Editura Economică, București, 2002, p. 145.

⁶ Țugui A., *Produce informatice generalizate pentru contabilitate*, Editura CECCAR, București, 2003.

domeniul financiar-contabil, asigurarea armonizării / convergenței contabilității la nivel mondial, reconsiderarea rolului și importanței profesiei contabile, precum și influența exercitată de contabilitate asupra mediului social.

Având în vedere rolul de instrument de intermediere socială pe care îl îndeplinește contabilitatea, se poate afirma că aceasta influențează, la rândul său, evoluția societății. Contabilitatea face mai mult decât să faciliteze aplicarea analizei economice, deoarece aspectele legate de măsurare pot aduce în discuție credibilitatea datelor dezvoltate de contabilitate, punând astfel în evidență relația dintre procesul microeconomic și instrumentul care-i permite funcționarea.

Caracterul de știință socială, dobândit de contabilitate, corelat cu mutațiile majore ce s-au produs în planul normalizării și asigurării convergenței în domeniu, fac din ceea ce numim în prezent practica contabilă mai mult decât o simplă aplicare a unei metodologii specifice. Contabilitatea modernă reprezintă nu numai un instrument prin care se asigură realizarea funcției de informare și asistare a procesului decizional pentru că, în actualul context, având în vedere produsele pe care aceasta le furnizează și forma pe care o îmbracă astăzi, ea trebuie privită în egală măsură ca un important factor de influență a mediului economico-social.

1.2. Delimitări privind activitățile de comerț, turism și alimentație publică

Procesul de comercializare a bunurilor materiale și serviciilor reprezintă o activitate cu implicații deosebite, fiind desfășurată de entități economice ce dețin o pondere semnificativă în cadrul fiecărei economii naționale.

Considerat în literatura de specialitate „o ramură importantă a sectorului terțiar al economiei”⁷, comerțul poate fi definit ca un ansamblu de activități ce se caracterizează prin continuitatea proceselor de aprovizionare și revânzare a mărfurilor cu scopul obținerii de profit, astfel încât să se asigure o legătură permanentă între producători și consumatori.

În sfera de cuprindere a comerțului poate fi încadrată nu numai circulația mărfurilor percepute ca bunuri materiale, ci putem atribui acestui domeniu și o componentă nematerială reprezentată de prestarea unei game variate de servicii sau execuția unor lucrări. Avem în vedere în acest context atât serviciile individualizate, cât și pe cele complementare bunurilor sau altor servicii furnizate anterior.

În raport de modul în care se derulează circulația mărfurilor, pe de o parte, și în funcție de participanții la această activitate, pe de altă parte, putem delimita trei forme principale ale comerțului:

- comerț cu ridicata (de gros);
- comerț cu amănuntul (de detail);
- comerț mixt (presupune efectuarea de operațiuni specifice atât comerțului cu ridicata, cât și celui cu amănuntul).

⁷ Dumitrana M. și colectiv, *Contabilitatea în comerț și turism*, Editura Universitară, București, 2008, p. 19.

O formă particulară a comerțului de gros o reprezintă comerțul cash and carry, care, potrivit normelor în vigoare, este definit ca fiind o „*formă de comerț cu autoservire pe bază de legitimație de acces-activitatea desfășurată de comercianții care vând mărfuri prin sistemul de autoservire către persoane juridice sau persoane fizice autorizate și asociații familiale autorizate conform legii, înregistrate în baza de date a vânzătorului, în scopul revânzării și/sau prelucrării, precum și al utilizării acestora ca produse consumabile*”⁸.

De asemenea, putem semnala și existența comerțului ambulant ca formă particulară a comerțului cu amănuntul considerat ca „*activitatea de comercializare cu amănuntul realizată prin trecere dintr-un loc în altul, în rulote mobile, standuri mobile, chioșcuri mobile sau în vehicule special amenajate*”⁹.

Comerțul cu ridicata se referă la „*activitatea desfășurată de comercianții care cumpără produse în cantități mari în scopul revânzării acestora în cantități mai mici altor comercianți sau utilizatori profesionali și colectiv*”¹⁰.

În consecință, putem afirma că această formă de comerț reprezintă un stadiu al circulației mărfurilor, în cadrul căruia au loc operațiuni de vânzare-cumpărare a mărfurilor în scopul revânzării ulterioare, care poate fi caracterizată prin cumpărarea de bunuri, în cantități mari și foarte mari, fie direct de la producători, fie de la comercianți specializați, precum și revânzarea acestora către alte entități, de regulă, care activează în comerțul cu amănuntul, inclusiv de alimentație publică, dar și către alte entități comerciale cu ridicata.

Activității desfășurate în domeniul comerțului cu ridicata îi sunt specifice anumite trăsături caracteristice, dintre care le amintim pe cele semnificative:

- tranzacțiile care se produc în cadrul acestei forme de comerț nu vizează consumatorul final – persoane fizice, deoarece se derulează numai între persoane juridice (producători, furnizori interni ori externi, alte unități comerciale cu ridicata sau cu amănuntul), unele aflându-se în ipostaza de furnizor, iar celelalte în cea de client;
- comerțul cu ridicata reprezintă doar o parte a circuitului economic specific mărfurilor, în condițiile în care acesta asigură legătura între producători și consumatorii finali, continuarea operațiunilor specifice acestui circuit urmând a se realiza ulterior prin intermediul comerțului cu amănuntul;
- de regulă, în cadrul comerțului cu ridicata, se tranzacționează cantități mari de mărfuri atât în faza de aprovizionare, cât și în cea de revânzare;

În altă ordine de idei, referindu-ne la tipologia entităților economice care activează în domeniul comerțului cu ridicata se poate susține că circulația de această natură a mărfurilor se desfășoară prin intermediul așa numitelor depozite

⁸ Art. 4, lit. e, din O.G. nr. 99/2000, republicată, privind comercializarea produselor și serviciilor de piață, Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 603 din 31 august 2007.

⁹ Ibidem art. 4, lit. f.

¹⁰ Ibidem art. 4, lit. c.

care activează în domeniul comerțului cu ridicata, care, la rândul lor, pot fi grupate în¹¹:

- depozite specializate pe grupe și subgrupe de mărfuri (alimentare sau nealimentare);

- depozite mixte (comercializează deopotrivă atât mărfuri alimentare, cât și nealimentare);

La rândul său, **comerțul cu amănuntul** este definit ca „*activitatea desfășurată de comercianții care vând produse, de regulă, direct consumatorilor pentru uzul personal al acestora*”.¹²

Prin urmare, comerțul cu amănuntul vizează un ansamblu de activități desfășurate de unități specializate în scopul aprovizionării consumatorilor sau utilizatorilor finali, distingându-se prin faptul că presupune cumpărarea bunurilor, de regulă, de la entitățile en gros, dar și direct de la producători, precum și vânzarea lor, de regulă, către persoane fizice.

Asigurând o legătură permanentă între producători și consumatorii finali comerțul cu amănuntul are anumite trăsături caracteristice pe care le prezentăm succint în continuare:

- pe de o parte, în faza de aprovizionare a entităților comerciale cu amănuntul, tranzacțiile se produc, de regulă, între persoane juridice (fără a exclude în totalitate nici furnizorii persoane fizice), iar pe de altă parte, în faza de vânzare, întotdeauna furnizorul este reprezentat de unitatea cu amănuntul, în timp ce clientul este, de cele mai multe ori, o persoană fizică (fără a exclude în totalitate nici clienții persoane juridice);
- în etapa de aprovizionare, entitățile comerciale cu amănuntul tranzacționează cantități de mărfuri adaptate la posibilitățile proprii de depozitare, precum și la condițiile concrete de piață, pentru ca în etapa de vânzare ulterioară către consumatorii finali să tranzacționeze mărfurile aprovizionate în cantități mici sau foarte mici;
- de regulă, se comercializează un număr mare de produse/sortimente;
- unitățile ce practică această formă de comerț pot fi localizate în toate zonele unde există consumatori finali și sunt reprezentate de hipermagazine, supermagazine, magazine universale, mici magazine de cartier etc.;
- reprezintă etapa finală a circulației mărfurilor, deoarece, prin intermediul său, mărfurile ajung la consumatorii finali.

Unitățile specializate prin intermediul cărora se organizează comerțul cu amănuntul pot fi grupate astfel¹³:

- depozitele de distribuție, cărora le revine sarcina de a aproviziona entitățile care activează în domeniul comerțului și alimentației publice, în conformitate cu graficele de distribuție elaborate împreună cu acestea, în funcție de cererea acestora;

¹¹ Dumitrana M. și colectiv, op. cit., p. 21.

¹² Art. 4, lit. d, din O.G. nr. 99/2000, republicată, privind comercializarea produselor și serviciilor de piață, Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 603 din 31 august 2007.

¹³ Robu D. M., *Contabilitate în comerț și turism*, Editura ASE, București, p. 7 ([www.biblioteca-digitala.ase.ro/biblioteca/pagina2.asp?id=Contabilitate in comert si turism](http://www.biblioteca-digitala.ase.ro/biblioteca/pagina2.asp?id=Contabilitate%20in%20comert%20si%20turism)).

- unitățile propriu-zise cu amănuntul sunt acele entități economice prin intermediul cărora mărfurile sunt comercializate în mod direct către consumatorii finali, fiind reprezentate de hipermagazine, supermagazine, magazine mici de cartier, chioșcuri, vânzatori ambulanți etc.

Alimentația publică este definită ca „*activitatea de pregătire, preparare, prezentare și servire a produselor și a băuturilor pentru consumul acestora în unități specializate sau la domiciliul/locul de muncă al consumatorilor*”.¹⁴

Prin urmare, se poate afirma că alimentația publică reprezintă o formă particulară a comerțului cu amănuntul în cadrul căreia are loc, în principal, desfacerea către populație a produselor alimentare, atât în starea în care au fost cumpărate, cât și a celor obținute în urma unor procese desfășurate în unitățile proprii. De altfel, analizând trăsăturile caracteristice ale activității de alimentație publică, se poate constata faptul că aceasta se distinge tocmai prin aceea că în cadrul său se combină activitatea de producție cu cea de comercializare a anumitor produse alimentare realizate chiar în cadrul unității respective sau achiziționate de la terți și revândute sub aceeași formă.

În acest context, utilizând drept criteriu de clasificare natura operațiilor efectuate (profilul entităților), unitățile de alimentație publică sunt grupate în literatura de specialitate¹⁵ în trei categorii semnificative și anume:

- unități de producție - activitatea lor se caracterizează prin procurarea de la diverși furnizori a ingredientelor (materii prime), prelucrarea acestora, obținerea produselor specifice (produse finite) și vânzarea lor către terți sau transferarea către unitățile proprii de desfacere (laboratoare de cofetărie și patiserie, carmangerii etc.);

- unități de desfacere - cărora le este specifică, pe de o parte, cumpărarea diverselor produse alimentare de la producătorii specializați sau de la alți comercianți (mezeluri, brânzeturi, băuturi alcoolice și răcoritoare, fructe etc.), cu scopul vânzării în starea lor inițială (mărfuri), iar pe de altă parte, organizarea consumului acestora în cadrul propriilor unități (baruri, bufete, cofetării și patiserii fără laborator propriu etc.);

- unități mixte (de producție și desfacere) – care combină trăsăturile specifice celorlalte două categorii, în sensul că desfășoară o activitate complexă ce presupune atât în aprovizionarea cu mărfuri și desfacerea lor în starea în care au fost cumpărate, cât și aprovizionarea cu materii prime, transformarea lor în preparate culinare și organizarea consumului acestora în unități proprii (restaurantele, bufetele expres etc.).

Turismul reprezintă, prin conținutul și rolul său, un domeniu distinct de activitate, o componentă importantă a vieții economice și sociale.

Dacă avem în vedere cadrul legislativ ce reglementează activitatea de turism, acesta este definit ca fiind o „*ramură a economiei naționale, cu funcții complexe,*

¹⁴ Art. 4, lit. g, din O.G. nr. 99/2000, republicată, privind comercializarea produselor și serviciilor de piață, Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 603 din 31 august 2007.

¹⁵ Staicu C., Brînzan A., *Organizarea și conducerea contabilității în comerț și cooperatie*, Reprografia Universității din Craiova, 1973, p. 202; Robu D. M., op. cit., pp. 7-8; Diaconu E., *Managementul contabil în turism și alimentație publică*, Editura Universitaria Craiova, 2007, p.36.

*ce reunește un ansamblu de bunuri și servicii oferite spre consum persoanelor care călătoresc în afara mediului lor obișnuit pe o perioadă mai mică de un an și al căror motiv principal este altul decât exercitarea unei activități remunerate în interiorul locului vizat*¹⁶.

Așa cum se poate deduce din cele menționate anterior, turismul vizează, totodată, și acele activități care contribuie la satisfacerea nevoilor turistice: activitatea de cazare și alimentație publică, activitatea de transport a turiștilor etc. Practic, în cadrul a ceea ce numim generic activitate de turism, se poate constata existența unor legături directe ce se stabilesc între multitudinea de entități specifice care activează în acest domeniu, a căror activitate se caracterizează, de cele mai multe ori, printr-un grad ridicat de complexitate și a căror diversitate este evidențiată și prin intermediul următoarei clasificări¹⁷:

- entități care asigură cazarea turistică: hoteluri, moteluri, vile turistice, cabane, sate de vacanță, campinguri, pensiuni turistice și alte unități ce îndeplinesc funcția de cazare turistică;
- entități ce vizează alimentația publică, incluzând în această categorie unitățile de alimentație din incinta structurilor de primire cu funcție de cazare, unități de alimentație publică situate în stațiuni turistice, precum și cele administrate de societăți comerciale de turism;
- entități de agrement: cluburi, cazinouri, săli polivalente și alte dotări specifice agrementului turistic;
- entități transport: rutier, feroviar, fluvial și maritim;
- entități tratament balnear: unități prestatoare de servicii pentru tratament balnear, componente integrate și arondate complexelor de turism balnear.

Sintetizând, putem afirma că în funcție de natura activității desfășurate, entitățile economice care activează în domeniul turismului se pot delimita în două categorii principale:¹⁸

1. entități care prestează în mod direct servicii turistice către beneficiarii acestora, dintre care se pot aminti cele care au ca obiect de activitate: servicii de transport; servicii de cazare; servicii de alimentație; servicii de tratament în stațiunile balneo-turistice; servicii de agrement și divertisment pentru turiști; servicii complementare (financiar-bancare, de asigurări, rezervări-închirieri, informații etc.).

2. entități care joacă rolul de intermediari între cele din prima categorie și turiști, facilitând acestora din urmă accesul la serviciile prestate de unitățile specializate, care pot fi¹⁹:

- agenții tour-operatoare, cărora le este caracteristic faptul că asigură comercializarea către turiști a unor pachete turistice proprii, care au la

¹⁶ Art. 2, lit. a din O.G. nr. 58/1998, cu modificările ulterioare, privind organizarea și desfășurarea activității de turism în România, Monitorul Oficial nr. 309/26.08.1998.

¹⁷ Ibidem, art. 2, lit. d.

¹⁸ Stănculescu G., *Managementul operațiunilor de turism*, Editura All Beck, București, 2002, p.24.

¹⁹ Art. 2, pct. 3 din OG nr. 107/1999 privind activitatea de comercializare a pachetelor de servicii turistice, republicată, Monitorul Oficial nr. 448/2008.

bază contracte încheiate cu alte entități care activează în domeniu, inclusiv alte agenții de turism;

- agenții de turism detailiste, care asigură vânzarea pachetelor turistice puse la dispoziție de tour-operatori;

În funcție de sfera de cuprindere a activității desfășurate, agenților de turism le poate fi specifică activitatea de turism intern și internațional.

Turismul intern se practică de cetățeni în limita granițelor țării de reședință, în timp ce turismul internațional se practică în afara granițelor țării de reședință.

După sensul circulației turistice, turismul internațional poate fi:²⁰

- turism de primire sau exportul turistic care se referă la sosirile de turiști străini într-o țară (în vederea consumului de mărfuri sau servicii);
- turism de trimitere sau importul turistic, care se referă la plecările de turiști într-o altă țară (unde li se pun la dispoziție mărfuri sau li se prestează servicii turistice).

De altfel, nuanțând mai mult această clasificare în concordanță cu terminologia elaborată de Organizația Mondială a Turismului, putem distinge:²¹

- turismul intern, care se referă la turismul practicat de cetățenii unei țări în interiorul acesteia;
- turismul național, care vizează acțiunile turistice ale cetățenilor unui stat, atât în interiorul acestuia (turismul intern), cât și în afara sa (turismul emițător);
- turismul internațional, care regrupează, pe de o parte acțiunile turistice ale cetățenilor străini pe teritoriul României (turismul receptor), iar pe de altă parte, pe cele ale cetățenilor români în afara țării de origine (turismul emițător).

În ceea ce privește clasificarea activității de turism, literatura de specialitate aduce în discuție mai multe criterii, dintre care sunt reținute cele considerate reprezentative, așa cum se prezintă în continuare.

Analizată din punct de vedere al *modului și momentului angajării prestației turistice*²² activitatea de turism poate îmbrăca în practică mai multe forme:

- turism organizat;
- turism neorganizat;
- turism semiorganizat.

Turismul organizat se caracterizează prin faptul că acțiunile turistice propriu-zise sunt contractate în prealabil, prin intermediul entităților economice specializate, turiștii cunoscând cu exactitate felul, cantitatea și calitatea serviciilor de care vor beneficia, perioada și locația unde se va realiza aceasta. Se poate constata că această formă de turism este avantajoasă în primul rând pentru prestatorii serviciilor turistice, deoarece aceștia au posibilitatea exploatarea mai eficiente a propriilor capacități, în timp ce pentru turiști se remarcă, în special,

²⁰ Dumbravă M., Negruțiu M., *Contabilitatea în comerț și turism*, Editura Maxim, București, 1996, p.199.

²¹ Diaconu E., *Managementul contabil în turism și alimentație publică*, Editura Universitaria, Craiova, 2007, p. 16.

²² Dumbravă P., Pop A., *Contabilitatea de gestiune în comerț și turism*, Editura Intelcredo, Deva, 1995, p.241.