

POLITICI CONTABILE

CAPITOLUL I PREZENTAREA SOCIETĂȚII

1. Organizare și funcționare

S Uzina Automecanica Moreni S.A., filială a C.N. Romarm S.A., este societate pe acțiuni cu capital integral de stat și își desfășoară activitatea în conformitate cu legile române și cu actul constitutiv propriu.

Societatea este înregistrată la Registrul Comerțului sub nr. de ordine J15/22/31.01.2001, având codul de înregistrare fiscală 938970.

Sediul social al societății este în Mun. Moreni, strada Teis nr. 16, județul Dâmbovița.

2. Obiectul de activitate

S. Uzina Automecanica Moreni S.A. desfășoară activități în conformitate cu actul constitutiv propriu, obiectul de activitate încadrându-se în clasa CAEN 3040 – Fabricarea vehiculelor militare de luptă -, capacitatea de producție fiind destinată integral producției speciale. Pe capacitățile speciale, uzina desfășoară și activități economice cu caracter civil care sunt menționate în actul constitutiv al societății

3. Organizarea contabilității

În societatea Uzina Automecanica Moreni S.A., activitatea financiar – contabilă este organizată în compartiment distinct, condus de directorul economic, potrivit art. 10 din legea nr. 82/1991, republicată cu modificările și completările ulterioare.

Legislația în domeniul contabilității aplicată de S. Uzina Automecanica Moreni S.A., pe baza căreia s-au elaborat prezentele politici contabile, este reprezentată de următoarele :

- Legea contabilității, nr. 82/1991, republicată cu modificările și completările ulterioare;
- Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cu modificările și completările ulterioare ;
- Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii ;
- Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1826/2003 pentru aprobarea Precizărilor privind unele măsuri referitoare la organizarea și conducerea contabilității de gestiune ;
- Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr. 2634/2015 privind documentele financiar – contabile
- Legea nr. 31/1990 privind societățile , republicată, cu modificările și completările ulterioare.
- Legea 227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare
- HG 1/2015 Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal

CAPITOLUL II PREVEDERI GENERALE

Politicele contabile sunt elaborate de societate pentru a prezenta metodele și tratamentele contabile utilizate pentru determinarea valorilor elementelor de bilanț, ale contului de profit sau pierderi aferente fiecărui exercițiu, ale fluxurilor de trezorerie și modificărilor capitalului propriu.

Politicele contabile se definesc ca fiind „principiile, bazele, convențiile, regulile și practicile specifice aplicate de o entitate la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare anuale”.

Administratorii entității trebuie să aprobe politici contabile pentru operațiunile derulate. Aceste politici trebuie elaborate având în vedere specificul activității , de către specialiști în domeniul economic și tehnic, cunoscători ai activității desfășurate și ai strategiei adoptate de societate.

La elaborarea politicilor contabile, trebuie respectate principiile generale de raportare financiară prevăzute de legislația în vigoare. Politicele contabile trebuie elaborate astfel încât să se asigure furnizarea, prin situațiile financiare anuale, a unor informații care trebuie :

- să fie relevante pentru nevoile utilizatorilor în luarea deciziilor; și
- să ofere reprezentare exactă în sensul că sunt:
 - o complete
 - o neutre
 - o fără erori

Modificarea politicilor contabile este permisă doar dacă este cerută de lege sau are ca rezultat informații mai relevante sau mai credibile referitoare la operațiunile entității. Entitățile trebuie să menționeze în notele explicative orice modificare a

politicilor contabile, pentru ca utilizatorii să poată aprecia dacă o nouă politică contabilă a fost aleasă în mod adecvat, efectul modificării asupra rezultatelor raportate ale perioadei și tendința reală a rezultatelor activității entității.

Nu se consideră modificări ale politicilor contabile:

- aplicarea unei politici contabile pentru evenimente sau tranzacții care diferă ca fond de evenimentele sau tranzacțiile anterioare;
- aplicarea unei politici contabile pentru evenimente sau tranzacții care nu au avut loc anterior sau care au fost nesemnificative.

Politicile contabile nu se modifică în cursul anului.

Sistemul de referință în ceea ce privește formularea și dezvoltarea politicilor contabile ale S. UZINA AUTOMECANICA MORENI S.A., îl constituie Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate aprobate prin Ordinul 1802/2014, corelate cu prevederile fiscale în vigoare.

La stabilirea derulării unor evenimente sau tranzacții specialiști în domeniul economic și tehnic, cunoscători ai activității desfășurate și ai strategiei adoptate de societate, care sunt direct implicați în derularea acestor evenimente trebuie să aplice politicile contabile ale firmei prin încadrarea corectă a evenimentului sau tranzacției în aria sa de referință atât din punctul de vedere al Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cât și din punctul de vedere al prevederilor Codului Fiscal. Din această perspectivă, specialiștii în domeniul economic și tehnic, cunoscători ai activității desfășurate și ai strategiei adoptate de societate, trebuie să realizeze armonizarea politicilor contabile ale firmei cu politicile fiscale ale firmei. Prin politica fiscală a unei organizații se înțelege ansamblul de măsuri de natură financiară fiscală menite să contribuie la atingerea unor obiective stabilite de management. Politica fiscală a firmei vizează atât operațiuni de gestiune fiscală a impozitelor și taxelor suportate de organizație cât și strategia de finanțare și operare a afacerii, toate subordonate obiectivelor stabilite de management.

În absența unei reglementări specifice se utilizează raționamentul profesional în vederea fundamentării unei politici contabile care să furnizeze informații relevante și credibile utilizatorilor de situații financiare.

Politicile contabile ale entității urmăresc să indice pentru fiecare structură de bilanț și cont de profit și pierdere, tratamentul de recunoaștere și evaluare adoptat de întreprindere, cu motivarea în raport cu directivele europene și cu formularea raționamentului profesional pentru cazurile în care se adoptă tratamente specifice, altele decât cele recomandate de normalizatori.

Alegerea și fundamentarea politicilor contabile se circumscrie în sfera următoarelor principii generale de raportare financiară: continuitatea activității, permanența metodelor, prudența, contabilitatea de angajamente, intangibilitatea bilanțului de deschidere, evaluarea separată a elementelor de activ și de pasiv, necompensarea, prevalența economicului asupra juridicului, evaluarea la cost de achiziție sau cost de producție, pragul de semnificație.

Principiul continuității activității - societatea funcționează în mod normal, desfășurând activitățile prevăzute de actul constitutiv al societății, fără a intra în stare de lichidare sau reducere semnificativă a activității.

Principiul permanenței metodelor - metodele de evaluare și politicile contabile se aplică în mod consecvent de la un exercițiu financiar la altul.

Principiul prudenței – recunoașterea și evaluarea este făcută pe o bază prudentă :

- în bilanț sunt incluse numai profiturile realizate
- sunt înregistrate numai veniturile certe
- sunt înregistrate în bilanț toate datoriile certe apărute în cursul exercițiului financiar curent sau al unui exercițiu precedent
- sunt recunoscute deprecierea
- activele și veniturile nu sunt supraevaluate, iar datoriile și cheltuielile, subevaluate
- sunt recunoscute toate datoriile previzibile și pierderile potențiale apărute în cursul exercițiului financiar curent sau al unui exercițiu precedent, chiar dacă acestea devin evidente numai între data bilanțului și data întocmirii acestuia

Principiul contabilității de angajamente – efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când acestea se produc, indiferent de data încasării sau plății numerarului sau echivalentului de numerar și sunt înregistrate în contabilitate și raportate în situațiile financiare ale perioadelor aferente.

Principiul intangibilității - bilanțul de deschidere pentru fiecare exercițiu financiar corespunde cu bilanțul de închidere al exercițiului financiar precedent.

Principiul evaluării separate a elementelor de activ și de datorii - componentele elementelor de activ sau de datorii sunt evaluate separat.

Principiul necompensării - nu se efectuează compensări între elementele de activ și de datorii sau între elementele de venituri și cheltuieli.

Principiul prevalenței economicului asupra juridicului - prezentarea valorilor din cadrul elementelor din bilanț și contul de profit și pierdere se face ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al angajamentului în cauză, și nu numai de forma juridică a acestora.

Principiul evaluării la cost de achiziție sau cost de producție – elementele prezentate în situațiile financiare se evaluează, de regulă, la cost de achiziție sau cost de producție, cu excepția cazurilor prevăzute de Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1802/2014.

Principiul pragului de semnificație – societatea se poate abate de la cerințele cuprinse în Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, aprobate prin O.M.F.P. nr. 1802/2014, referitoare la prezentările de informații și publicare, atunci când efectele respectării lor sunt nesemnificative.

Evidența contabilă se ține în limba română și în moneda națională (lei).

Evidența contabilă a operațiunilor efectuate în valută se ține atât în lei, cât și în valută, potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

Moneda de raportare este leul.

Pentru necesități proprii de informare, se poate opta pentru întocmirea situațiilor financiare și într-o monedă stabilă (legea contabilității 82/1991 republicată cu modificările și completările ulterioare).

Evenimente ulterioare datei bilanțului

Evenimentele ulterioare datei bilanțului includ toate evenimentele care au loc până la data la care situațiile financiare anuale sunt autorizate pentru emitere, chiar dacă acele evenimente au loc după declararea publică a profitului sau a altor informații financiare selectate.

Evenimentele sfârșitului de an care fac dovada condițiilor care au existat la data bilanțului conduc la ajustarea situațiilor financiare anuale.

Evenimentele care oferă indicații despre condițiile apărute ulterior datei bilanțului, nu conduc la ajustarea situațiilor financiare, însă, în măsura în care sunt semnificative sunt prezentate următoarele informații :

- natura evenimentului ; și
- o estimare a efectului financiar sau o mențiune conform căreia o astfel de estimare nu poate să fie făcută.

CAPITOLUL III

REGULI DE EVALUARE ȘI DOCUMENTE FINANCIAR – CONTABILE

1. Evaluarea la data intrării în societate

Elementele prezentate în situațiile financiare anuale se evaluează, de regulă pe baza principiului costului de achiziție sau al costului de producție.

La data intrării în societate, bunurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, care se stabilește astfel :

- a) la cost de achiziție – pentru bunurile procurate cu titlu oneros ;
- b) la cost de producție – pentru bunurile produse în societate ;
- c) la valoarea de aport, stabilită în urma evaluării – pentru bunurile reprezentând aport la capitalul social ;
- d) la valoarea justă – pentru bunurile obținute cu titlu gratuit sau constatate plus la inventariere.

În cazul bunurilor reprezentând aport la capitalul social, respectiv al celor obținute cu titlu gratuit sau constatate plus la inventariere, valoarea de aport și, respectiv valoarea justă se substituie costului de achiziție.

Valoarea justă a activelor se determină, în general, după datele de evidență de pe piață, printr-o evaluare efectuată, de obicei de evaluatori autorizați, potrivit legii. În situația în care nu există date pe piață privind valoarea justă, din cauza naturii specializate a activelor și a frecvenței reduse a tranzacțiilor, valoarea justă se poate determina prin alte metode utilizate, de obicei de către evaluatori autorizați.

Costul de achiziție al bunurilor cuprinde prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe (cu excepția acelor pe care persoana juridică le poate recupera de la autoritățile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare și alte cheltuieli care pot fi atribuite direct achiziției bunurilor respective. În costul de achiziție se include, de asemenea, comisioanele, taxele notariale, cheltuielile cu obținerea de autorizații și alte cheltuieli nerecuperabile, atribuibile direct bunurilor respective. Cheltuielile de transport sunt incluse în costul de achiziție și atunci când funcția de aprovizionare este externalizată.

Reducerile comerciale și financiare

Reducerile comerciale pot fi : rabaturi, remize, risturne.

Rabaturile se primesc pentru defecte de calitate si se practica asupra pretului de vanzare ;

Remizele se primesc in cazul vanzarilor superioare volumului convenit sau daca cumparatorul are un statut preferential ;

Risturnele sunt reduceri de pret calculate asupra ansamblului tranzactiilor efectuate cu acelasi tert, in decursul unei perioade determinate.

Reducerile comerciale acordate de furnizor si inscrise in factura de achizitie ajusteaza in sensul reducerii costul de achizitie al bunurilor. Daca reducerea comerciala in scris pe factura de achizitie acopera in totalitate contravaloarea bunurilor achizitionate, acestea se inregistreaza in contabilitate la valoarea justa pe seama veniturilor curente :

$3xx = 758$

Reducerile comerciale primite ulterior facturarii corectaza costul stocurilor la care se refera, daca acestea mai sunt in gestiune. Daca stocurile pentru care au fost primite reducerile nu mai sunt in gestiune, acestea se evidentiaza distinct in contabilitate (contul 609 "Reduceri comerciale primite"), pe seama conturilor de terti.

Atunci cand vanzarea de produse si acordarea reducerii sunt tratate impreuna, reducerile comerciale acordate ulterior facturarii ajusteaza veniturile din vanzare.

Reducerile comerciale acordate ulterior facturarii, indiferent de perioada la care se refera, se evidentiaza distinct in contabilitate (in contul 709 "Reduceri comerciale acordate").

Reducerile comerciale legate de prestarile de servicii, primite ulterior facturarii, respectiv acordate ulterior facturarii, indiferent de perioada la care se refera, se evidentiaza distinct in contabilitate (in contul 609 "Reduceri comerciale primite" , respectiv contul 709 "Reduceri comerciale acordate"), pe seama conturilor de terti.

Reducerile financiare se mai numesc si "sconturi de decontare".

Ele se acorda pentru achitarea datoriilor inainte de termenul normal de exigibilitate.

Reducerile financiare primite de la furnizor, reprezinta venituri ale perioadei, indiferent de perioada la care se refera (se inregistreaza in contul 767 "Venituri din sconturi obtinute").

Reducerile financiare acordate reprezinta cheltuieli ale perioadei, indiferent de perioada la care se refera (se inregistreaza in contul 667 "Cheltuieli privind sconturile acordate").

Costul de productie

Costul stocurilor trebuie să cuprindă toate costurile aferente achiziției și prelucrării, precum și alte costuri suportate pentru a aduce stocurile în forma și în locul în care se găsesc.

Costul de producție sau de prelucrare al stocurilor cuprinde:

- cheltuielile directe aferente producției, și anume:
 - materiale directe
 - energie consumată în scopuri tehnologice
 - manoperă directă
- costul proiectării produselor;
- cota cheltuielilor indirecte de producție alocată în mod rațional ca fiind legată de fabricația acestora.

Costul producției de servicii cuprinde:

- manopera și alte cheltuieli legate de personalul direct angajat în furnizarea serviciilor, inclusiv personalul însărcinat cu supravegherea,
- regiile corespunzătoare.

Următoarele costuri nu se recunosc în costul de producție, ci sunt recunoscute drept cheltuieli ale perioadei în care au survenit:

- pierderile de materiale, manopera sau alte costuri de producție înregistrate peste limitele normal admise, inclusiv pierderile datorate risipei;
- cheltuielile de depozitare, cu excepția cazurilor în care aceste costuri sunt necesare în procesul de producție, anterior trecerii într-o nouă fază de fabricație. Cheltuielile de depozitare se includ în costul de producție atunci când sunt necesare pentru a aduce stocurile în locul și în starea în care se găsesc.
- regiile (cheltuielile) generale de administrație care nu participă la aducerea stocurilor în forma și locul final;
- costurile de desfacere;
- regia fixă nealocată costului, care se recunoaște drept cheltuielă în perioada în care a apărut.

Costurile îndatorării atribuibile activelor cu ciclu lung de fabricație sunt incluse în costurile de producție ale acestora, în măsura în care sunt legate de perioada de producție. În costurile îndatorării se include dobânda la capitalul împrumutat pentru finanțarea achiziției, construcției sau producției de active cu ciclu lung de fabricație.

Costurile îndatorării suportate de entitate în legătura cu împrumutul de fonduri se includ în costul bunurilor sau serviciilor cu ciclu lung de fabricație.

Prin activ cu ciclu lung de fabricație se înțelege un activ care solicită în mod necesar o perioadă substanțială de timp, mai mare de 1 an, pentru a fi gata în vederea utilizării sale prestabilite sau pentru vânzare.

Capitalizarea costurilor îndatorării trebuie să înceteze când se realizează cea mai mare parte a activităților necesare pentru pregătirea activului cu ciclu lung de fabricație, în vederea utilizării prestabilite sau a vânzării acestuia.

2. Evaluarea la inventar și prezentarea elementelor în bilanț

În scopul întocmirii situațiilor financiare anuale, societatea trebuie să procedeze la inventarierea și evaluarea elementelor de natură activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, astfel ca acestea să fie evaluate la valoarea contabilă pusă de acord cu rezultatele inventarierii.

Potrivit reglementărilor contabile, valoarea contabilă a unui activ este valoarea la care acesta este recunoscut în bilanț după ce se deduc amortizarea acumulată, pentru activelor amortizabile și pierderile acumulate din depreciere sau pierdere de valoare.

În scopul efectuării inventarierii Consiliul de Administrație al societății a aprobat proceduri proprii de inventariere, cu respectarea prevederilor legale. În vederea desfășurării în bune condiții a operațiunilor de inventariere și evaluare, în comisiile de inventariere sunt numite persoane cu pregătire corespunzătoare, tehnică și economică, cunoscătoare ale domeniului de activitate.

La stabilirea valorii de inventar a bunurilor se aplică principiul prudenței, potrivit căruia se ține seama de toate ajustările de valoare datorate depreciilor sau pierderilor de valoare.

Pentru elementele de natură activelor înregistrate la cost, diferențele constatate în minus între valoarea de inventar și valoarea contabilă se evidențiază distinct în contabilitate, în conturi de ajustări, aceste elemente menținându-se la valoarea lor de intrare.

Evaluarea imobilizărilor corporale și necorporale, cu ocazia inventarierii, se face la valoarea de inventar, stabilită de comisia de inventariere sau de evaluatori autorizați, potrivit legii. Fac obiectul evaluării și imobilizările în curs de execuție.

Corectarea valorii imobilizărilor corporale și necorporale și aducerea lor la nivelul valorii de inventar se efectuează, în funcție de tipul de depreciere existentă, fie prin înregistrarea unei amortizări suplimentare, în cazul în care se constată o depreciere ireversibilă, fie prin constituirea, sau suplimentarea ajustărilor pentru depreciere, în cazul în care se constată o depreciere reversibilă a acestora.

Pentru a stabili dacă există deprecieri ale imobilizărilor corporale și necorporale, în afara constatării faptice cu ocazia inventarierii, pot fi luate în considerare surse externe de informații (pe parcursul perioadei, valoarea de piață a activului a scăzut semnificativ mai mult decât ar fi fost de așteptat ca rezultat al trecerii timpului sau utilizării) sau surse interne de informații (există indicii de uzură fizică și/sau morală a imobilizării).

Deciziile privind reluarea unor deprecieri înregistrate în conturile de ajustări au la bază costățile comisiei de inventariere, precum și unele indicii că o pierdere din depreciere recunoscută anterior pentru o imobilizare corporală sau necorporală nu mai există sau s-a redus. La această evaluare se ține cont de surse externe de informații (valoarea de piață a imobilizării a crescut semnificativ în cursul perioadei) sau surse interne de informații.

Evaluarea imobilizărilor corporale la data bilanțului se efectuează la cost, mai puțin amortizarea și ajustările cumulate din depreciere, sau la valoarea reevaluată, aceasta fiind valoarea justă la data reevaluării, mai puțin orice amortizare și orice pierdere din depreciere cumulată.

Activele de natură stocurilor se evaluează la valoarea contabilă, mai puțin ajustările pentru depreciere constatate. Ajustări pentru depreciere se constată inclusiv pentru stocurile fără mișcare. În cazul în care valoarea contabilă a stocurilor este mai mare decât valoarea de inventar, valoarea stocurilor se diminuează până la valoarea realizabilă netă, prin constituirea unei ajustări pentru depreciere.

Fac obiectul evaluării și stocurile în curs de execuție.

Potrivit reglementărilor legale, prin valoare realizabilă netă a stocurilor se înțelege prețul de vânzare estimat care ar putea fi obținut pe parcursul desfășurării normale a activității, minus costurile estimate pentru finalizarea bunului, atunci când este cazul, și costurile estimate necesare vânzării.

Evaluarea la inventar a creanțelor și datoriilor se face la valoarea lor probabilă de încasare sau de plată. Diferențele constatate în minus între valoarea de inventar stabilită la inventariere și valoarea contabilă a creanțelor se înregistrează în contabilitate pe seama ajustărilor pentru deprecierea creanțelor.

Pentru creanțe incerte se constituie ajustări pentru pierdere de valoare.

Evaluarea la bilanț a creanțelor și datoriilor exprimate în valută și a celor cu decontare în lei în funcție de cursul unei valute se face la cursul de schimb valutar comunicat de BNR, valabil la data încheierii exercitiului financiar. În scopul prezentării în bilanț, valoarea creanțelor, astfel evaluate, se diminuează cu ajustările pentru pierdere de valoare.

Disponibilitățile bănești, recurile, cambialele, biletele la ordin, scrisorile de garanție, acreditivele, ipotecile, precum și alte valori aflate în caseria unităților se prezintă în bilanț în conformitate cu prevederile legale.

Disponibilitățile bănești și alte valori similare în valută se evaluează în bilanț la cursul de schimb valutar comunicat de BNR, valabil la data încheierii exercitiului financiar.

Înscrierea în listele de inventar a mărcilor postale, a timbrelor fiscale, tichetelor de călătorie, bonurilor cantități fixe și altele asemenea se face la valoarea nominală.

În cazul unor bunuri de această natură depreciate sau fără utilizare se constituie ajustări pentru depreciere.

Titlurile pe termen scurt (actiuni si alte investitii financiare) admise la tranzactionare pe o piata reglementata se evalueaza la valoarea de cotație din ultima zi de tranzactionare, iar cele netranzactionate, la costul istoric, mai puțin eventualele ajustari pentru pierdere de valoare.

Titlurile pe termen lung (actiuni si alte investitii financiare) se evalueaza la costul istoric, mai puțin eventualele ajustari pentru pierdere de valoare.

Pentru elementele de natura datoriilor, diferentele constatate în plus între valoarea de inventar și valoarea contabilă se înregistrează în contabilitate, pe seama elementelor corespunzătoare de datorii.

Capitalurile proprii raman evidentiate la valorile din contabilitate.

3. Evaluarea la data iesirii din societate

La data iesirii din societate sau la darea în consum, bunurile se evaluează și se scad din gestiune la valoarea lor de intrare sau valoarea la care sunt înregistrate în contabilitate (de exemplu, valoarea reevaluată pentru imobilizarile corporale care au fost reevaluate).

Activele constatate minus în gestiune se scot din evidența la data constatării lipsei acestora.

La scoaterea din evidența , se reiau la venituri ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare aferente acestora.

4. Documentele financiar – contabile

Orice operațiune economico – financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Documentele financiar - contabile pot fi întocmite și într-o altă limbă și altă monedă dacă acest fapt este prevăzut expres printr-un act normativ.

Formularele financiar –contabile prevăzute prin Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr. 2634/2015 cuprind conținutul minimal de informații, însă, în funcție de necesități, conținutul de informații poate fi adaptat, prin adăugarea de noi informații, cu respectarea cerințelor minimale.

Factura și celelalte documente prin care societatea înregistrează venituri se întocmesc și se utilizează în conformitate cu prevederile Codului Fiscal și ale OMFP date în aplicarea acestuia.

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate trebuie să fie întocmite, vizate și aprobate, după caz, potrivit procedurilor interne (Managementul calității și Control intern managerial), cu respectarea legislației în vigoare.

CAPITOLUL IV

POLITICI CONTABILE PRIVIND IMOBILIZARILE NECORPORALE

1.Recunoasterea initiala a imobilizarilor necorporale . Amortizarea imobilizarilor necorporale.

O imobilizare necorporală este un activ nemonetar identificabil, fără formă fizică.

Beneficiile economice viitoare generate de o imobilizare necorporală pot include venituri din vânzarea produselor sau serviciilor, economii de costuri ori alte beneficii rezultate din utilizarea activului de către entitate.

Un activ este identificabil dacă :

- a) Este separabil, adică poate fi separat sau desprins din entitate sau vândut, transferat, cesionat, închiriat sau schimbat cu un activ identificabil sau cu o datorie identificabilă aferentă ;
- b) Decurge din drepturi contractuale ori de altă natură legală ;

Dacă un element nu îndeplinește condițiile de recunoaștere a unei imobilizări necorporale, costul aferent achiziției sau realizării sale pe plan intern este recunoscut drept cheltuială în momentul în care este suportat. Totuși, dacă este dobândit prin achiziția unei afaceri, elementul în cauză face parte din fondul comercial recunoscut la data achiziției.

În cadrul imobilizarilor necorporale se cuprind :

- Cheltuieli de constituire
- Cheltuieli de dezvoltare
- Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare, cu excepția celor create intern de entitate
- Fond comercial pozitiv
- Alte imobilizări necorporale
- Avansuri acordate furnizorilor de imobilizarilor necorporale, etc.

Cheltuielile de constituire sunt cheltuieli ocazionate de infiintarea sau dezvoltarea entitatii (taxe si alte cheltuieli de inscriere si inmatriculare, cheltuieli privind emisiunea si vanzarea de actiuni si obligatiuni, precum si alte cheltuieli de aceasta natura, legate de infiintarea si extinderea activitatii).

Cheltuielile de constituire se pot include la active, in cazul in care societatea poate imobiliza cheltuielile de constituire. In aceasta situatie, cheltuielile de constituire se amortizeaza liniar, pe o perioada de maximum 5 ani.

Tratament contabil :

- Recunoasterea cheltuielilor de constituire ca imobilizare necorporala :
201 Cheltuieli de constituire = 404 Furnizori de imobilizari
- Amortizarea cheltuielilor de constituire :
6811 Cheltuieli de exploatare = 2801 Amortizarea
privind amortizarea imobilizarilor cheltuielilor de constituire
- Scoaterea din evidenta a cheltuielilor de constituire complet amortizate:
2801 Amortizarea = 201 Cheltuieli de constituire
cheltuielilor de constituire

Cheltuieli de dezvoltare

Pentru a stabili daca o imobilizare necorporala generata intern respecta criteriile de recunoastere, este necesara impartirea procesului de generare a activului in :

- a) o faza de cercetare
- b) o faza de dezvoltare

Daca nu se poate face distinctia intre faza de cercetare si faza de dezvoltare a unui proiect intern de creare a unei imobilizari necorporale, societatea trateaza costurile aferente proiectului ca fiind suportate exclusiv in faza de cercetare.

Faza de cercetare

Nici o imobilizare necorporala provenita din cercetare (sau din faza de cercetare a unui proiect intern) nu trebuie recunoscuta. Costurile de cercetare (sau cele din faza de cercetare a unui proiect intern) trebuie recunoscute drept cheltuiala atunci cand sunt suportate).

Faza de dezvoltare

O imobilizare necorporala provenita din dezvoltare (sau din faza de dezvoltare a unui proiect intern) trebuie sa fie recunoscuta daca si numai daca se pot demonstra urmatoarele , pe baza informatiilor furnizate de compartimentul tehnic si financiar :

- fezabilitatea tehnica pentru finalizarea imobilizarii necorporale, in asa fel, incat sa fie disponibila pentru utilizare sau vanzare;

- intentia sa de a finaliza imobilizarea necorporala spre a fi folosita sau vanduta;

- capacitatea sa de a folosi sau vinde imobilizarea necorporala;

- modul in care imobilizarea necorporala va genera beneficii economice viitoare probabile. Intreprinderea trebuie sa demonstreze existenta unei pietee pentru produsele generate de acea imobilizare necorporala sau pentru imobilizarea necorporala in sine, sau daca urmeaza sa fie folosita intern, utilitatea imobilizarii necorporale ;

- existenta resurselor tehnice, financiare si a altor resurse adecvate pentru a duce la bun sfarsit dezvoltarea sa in vederea utilizarii sau vinderii imobilizarii necorporale;

- abilitatea sa de a evalua fiabil costurile atribuibile imobilizarii necorporale in timpul dezvoltarii sale.

Costul unei imobilizari necorporale generata intern este dat de cheltuielile efectuate de la data la care imobilizarea necorporala intruneste prima oara criteriile de recunoastere. Acest cost trebuie sa cuprinda toate cheltuielile care pot fi atribuite sau alocate pe o baza consecventa si rezonabila producand si pregatind activul pentru a fi folosit.

Costul include :

- cheltuiala cu materialele si serviciile folosite pentru generarea imobilizarii necorporale;

- salariile si alte costuri legate de personalul angajat direct in generarea imobilizarii necorporale ;

- orice cheltuiala care este atribuita direct obtinerii activului, cum ar fi taxele pentru a inregistra un drept legal si amortizarea patentelor si a licentelor care sunt folosite pentru a genera activul;

- cheltuielile de regie care sunt necesare pentru a genera activul si care pot fi alocate pe o baza consecventa si rezonabila pentru activ.

Nu se includ in costul unei imobilizari necorporale :

- cheltuielile de regie pentru comercializare , administrative sau generale, cu exceptia celor direct atribuibile ;

- ineficientele identificate in fazele de inceput si pierderile din exploatare aparute inainte ca un activ sa realizeze performanta planificata;

- cheltuielile cu pregatirea personalului pentru exploatarea activului.

Costurile aferente unui element necorporal care au fost initial recunoscute drept cheltuieli, nu trebuie recunoscute ca parte din costul unei imobilizari necorporale la o data ulterioara.

Tratament contabil :

-Reflectarea in contabilitate a cheltuielilor ocazionate de activitatea de cercetare :

6xx = %
3xx
4xx
28x

-Reflecarea in contabilitate a cheltuielilor de dezvoltare daca sunt indeplinite conditiile de recunoastere a acestora ca activ necorporal generat intern :

203 Cheltuieli de dezvoltare = 721 Venituri din productia de imobilizari
Necorporale

Durata de viata utila a unei imobilizari necorporale care decurge din drepturile contractuale sau din alte drepturi legale nu trebuie sa depaseasca perioada drepturilor contractuale ori a celorlalte drepturi legale, dar poate fi mai scurta, in functie de perioada pe care entitatea preconizeaza ca va folosi activul.

Cheltuielile de dezvoltare se amortizeaza liniar pe durata de utilizare sau pe perioada contractului, dupa caz. In cazul in care durata coptractului sau durata de utilizare depaseste 5 ani, durata de amortizare a cheltuielilor de dezvoltare nu poate depasi 10 ani.

Fondul comercial generat intern nu trebuie recunoscut drept activ.

Fondul comercial se recunoaste, de regula, la consolidare si reprezinta diferenta dintre costul de achizitie si valoarea justa la data tranzactiei, a partii din activele nete achizitionate de catre entitate.

In situatiile financiare anuale individuale, fondul comercial se poate recunoaste numai in cazul transferului tuturor activelor sau al unei parti a acestora si, dupa caz, si de datorii si capitaluri proprii, indiferent daca este realizat ca urmare a cumpararii sau ca urmare a unor operatiuni de fuziune. Pentru ca fondul comercial sa fie contabilizat distinct, transferul trebuie sa fie in legatura cu o afacere, reprezentata de un ansamblu integrat de activitati si active organizate si administrate in scopul obtinerii de profituri, inregistrarii de costuri mai mici sau alte beneficii.

Pentru recunoasterea in contabilitate a activelor si datorilor primite cu ocazia acestui transfer, trebuie sa se procedeze la evaluarea valorii juste a elementelor primite, in scopul determinarii valorii individuale a acestora.

Evaluarea valorii juste trebuie facuta obligatoriu de catre evaluatori autorizati, potrivit legii.

Onorariile de intermediere, onorariile de consiliere, juridice, contabile, de evaluare si alte onorarii profesionale sau de consultanta, precum si alte cheltuieli legate de dobandirea unei afaceri reprezinta cheltuieli in perioadele in care sunt suportate costurile respective.

Tratament contabil :

- Recunoasterea fondului comercial pozitiv :

2071 Fond comercial pozitiv = 404 Furnizori de imobilizari

- Recunoasterea fondului comercial negativ :

404 Furnizori de imobilizari = 2075 Fond comercial negativ

Fondul comercial pozitiv se amortizeaza liniar, pe durata de utilizare, ce poate fi o perioada de maximum 5 ani.

Totusi, in situatiile exceptionale in care durata de utilizare a fondului comercial nu poate fi estimata in mod credibil, se poate amortiza fondul comercial pozitiv intr-o perioada de pana la 10 ani.

Concesiunile, brevetele, licentele, marcile comerciale, drepturi te si activele similare reprezentand aport, achizitionate sau dobandite pe alte cai se inregistreaza in conturile de imobilizari necorporale la costul de achizitie sau la valoarea de aport, dupa caz. In aceasta situatie valoarea de aport se asimileaza valorii juste.

Concesiunile primite se reflecta ca imobilizari necorporale atunci cand contractul de concesiune stabileste o durata si o valoare determinata pentru concesiune. Amortizarea valorii concesiunii urmeaza a fi inregistrata liniar, pe durata de folosire a acesteia, stabilita potrivit contractului. In cazul in care contractul prevede plata periodica a unei redevente/chirii, si nu o valoare amortizabila, in contabilitate se reflecta cheltuiala reprezentand redeventa /chiria, fara recunoasterea unei imobilizari necorporale.

Brevetele, licentele, marcile comerciale, drepturile si alte active similare se amortizeaza liniar pe durata prevazuta pentru utilizarea lor. In cazul in care perioada de utilizare nu este precizata, amortizarea se calculeaza liniar, pe o perioada de 3 ani.

Tratament contabil :

Situatia in care concesiunea nu poate fi recunoscuta ca activ :

- Inregistrarea sumelor reprezentand redeventele datorate pe toata perioada concesiunii :

Debit 8036 Redevante, locatii de gestiune, chirii
si alte valori similare

-Inregistrarea periodica a redeventei :

612 Cheltuieli cu redeventele, = 401 Furnizori
locatiile de gestiune si chirii

si concomitent :

Credit 8036 Redevante, locatii de gestiune, chirii
si alte valori similare

Situatia in care concesiunea poate fi recunoscuta ca activ :

-Recunoasterea concesiunii ca imobilizare necorporala :

205 Concesiuni, brevete, licente, marci comerciale, = 167 Alte imprumuturi si
drepturi si active similare datorii asimilate

si concomitent :

Debit 8038 Bunuri publice primite in
administrare, concesiune
si cu chirie

- Inregistrarea lunara a amortizarii lunare a concesiunii :

6811 Cheltuieli de exploatare = 2805 Amortizarea concesiunilor, brevetelor,
privind amortizarea imobilizarilor licentelor, marcilor comerciale, drepturilor si activelor similare

-Acitarea periodica a redeventei :

167 Alte imprumuturi si = 5121 Conturi la banci
datorii asimilate

-Scoaterea din evidenta a concesiunii complet amortizate la expirarea contractului de concesiune :

2805 Amortizarea concesiunilor, brevetelor, = 205 Concesiuni, brevete, licente, marci comerciale,
licentelor, marcilor comerciale, drepturi si active similare

si concomitent :

Credit 8038 Bunuri publice primite in
administrare, concesiune
si cu chirie

In cadrul avansurilor si a altor imobilizari necorporale se inregistreaza avansurile acordate furnizorilor de imobilizari necorporale, programele informatice create de societate sau achizitionate de la terti pentru necesitati proprii de utilizare, precum si rețete, formule, modele, proiecte si prototipuri. Programele informatice, precum si celelalte imobilizari necorporale inregistrate la elementul " Alte imobilizari necorporale " se amortizeaza liniar, intr-o perioada de 3 ani.

2. Evaluarea la data bilantului

Societatea recunoaste imobilizarile necorporale in bilant, la cost mai putin amortizarea cumulata, mai putin ajustarile cumulate de valoare :

$$20x - 280x - 290x$$

Societatea nu efectueaza reevaluarea imobilizarilor necorporale.

Atunci cand se constata depreciere, pe baza propunerilor efectuate de compartimentul tehnic, se constituie ajustari :

6813 Cheltuieli de exploatare = 290x cand deprecierea este reversibila,
privind ajustarile pentru
deprecierea imobilizarilor

sau

6811 Cheltuieli de exploatare = 280x cand deprecierea este ireversibila.
privind amortizarea imobilizarilor

3. Casarea si cedarea imobilizarilor necorporale

Scoaterea din evidenta a imobilizarilor necorporale se efectueaza atunci cand nu se mai asteapta obtinerea de beneficii economice viitoare – pe baza propunerilor efectuate de compartimentul tehnic.

Inregistrarea in contabilitate a scoaterii din evidenta, pe baza procesului verbal de casare.

-pentru cele amortizate integral :

$$280x = 20x$$

-pentru cele neamortizate integral :

$$\% = 20x$$

280x
6583 Cheltuieli privind activele cedate
si alte operatiuni de capital

CAPITOLUL V

POLITICI CONTABILE PRIVIND IMOBILIZARILE CORPORALE

Avand in vedere atat faptul ca imobilizarile corporale au o pondere semnificativa in totalul activelor unitatii cat si faptul ca tratamentul contabil al acestora este, de cele mai multe ori, diferit de cel fiscal (codul fiscal L 227/2015), prezentam in continuare principalele elemente ce trebuie avute in vedere la elaborarea politicilor contabile referitor la imobilizarile corporale.

1. Recunoasterea imobilizarilor corporale

Activele sunt recunoscute ca imobilizari corporale daca :

- sunt detinute pentru a fi utilizate in producerea sau furnizarea de bunuri ori servicii, pentru a fi inchiriate tertilor sau pentru a fi folosite in scopuri administrative
- au cel putin valoarea prevazuta de legislatia in domeniu
- sunt detinute pe o perioada mai mare decat un an

Sunt reflectate distinct in contabilitate acele imobilizari corporale cumparate, pentru care s-au transferat riscurile si beneficiile aferente, dar care sunt in curs de aprovizionare (grupa 22 « Imobilizari corporale in curs de aprovizionare »).

In categoria imobilizarilor corporale se urmaresc distinct investitiile imobiliare. Investitiile imobiliare reprezinta proprietatea (un teren sau o cladire – ori o parte a unei cladiri – sau ambele) detinuta mai degraba pentru a obtine venituri din chirii sau pentru cresterea valorii capitalului, ori ambele, decat pentru a fi utilizata in producerea sau furnizarea de bunuri sau servicii ori in scopuri administrative sau pentru a fi vanduta pe parcursul desfasurarii normale a activitatii.

O proprietate imobiliara utilizata de posesor este o proprietate imobiliara detinuta pentru a fi utilizata la producerea sau furnizarea de bunuri ori servicii sau in scopuri administrative.

Anumite proprietati includ o parte care este detinuta pentru a fi inchiriată sau cu scopul cresterii valorii capitalului si o alta parte care este detinuta pentru a fi utilizata la producerea sau furnizarea de bunuri ori servicii sau in scopuri administrative. Daca aceste parti pot fi vandute/inchiriate separat, se contabilizeaza separat. Daca partile nu pot fi vandute separat, proprietatea imobiliara constituie o investitie imobiliara doar in cazul in care o parte nesemnificativa este detinuta pentru a fi utilizata la producerea sau furnizarea de bunuri ori servicii sau in scopuri administrative.

Transferurile in sau din categoria investitiilor imobiliare trebuie facut numai daca exista o modificare a utilizarii acestora.

2. Evaluarea initiala a imobilizarilor corporale se efectueaza la :

- cost, pentru imobilizarile corporale achizitionate sau produse;
- valoarea de aport, pentru imobilizarile corporale aduse ca aport;
- valoarea justa, pentru imobilizarile corporale primite cu titlu gratuit;

Costul de achizitie

Societatea recunoaste cheltuielile direct atribuibile imobilizarii corporale in costul activului respectiv : pretul de cumparare, taxele vamale, taxele nerecuperabile, cheltuielile de transport, cheltuielile de manipulare si altele.

$$2xx = \%$$

404	-	pret de cumparare
446	-	taxe vamale, comosioane vamale
401	-	cheltuieli de transport, manipulare facturate

Societatea recunoaste costurile care nu sunt direct atribuibile activului imobilizat pe cheltuiala perioadei (in conturi din clasa 6).

Reducerile comerciale acordate de furnizori nu se inregistreaza, costul de achizitie fiind egal cu valoarea neta comerciala.

Costul de productie

Recunoasterea imobilizarilor produse in societate se efectueaza la cost de productie.

Nu se cuprind in costul unui activ imobilizat produs intern: profiturile interne, rebaturile, manopera sau alte resurse peste limitele acceptate ca fiind normale, alte pierdri.

Inregistrarile ce se efectueaza pe baza documentelor justificative : bon de consum, state de plata, facturi etc.:

6xx	=	%
		3xx
		281
		4xx

si la sfarsitul lunii :

231	=	722
-----	---	-----

-receptia pe baza procesului verbal de receptie :

2xx	=	231
-----	---	-----

Pentru recunoasterea cheltuielilor ulterioare, societatea stabileste tratamentul contabil adecvat in functie de posibilitatea obtinerii de beneficii suplimentare din folosirea activului ca urmare a efectuarii cheltuielilor ulterioare.

In functie de acest factor politica adoptata poate fi :

-recunoasterea cheltuielilor ulterioare pe cheltuiala perioadei cand se apreciaza ca nu se obtin beneficii economice suplimentare fata de cele estimate initial :

602, 628.....	=	401
---------------	---	-----

-capitalizarea cheltuielilor ulterioare pe baza confirmarii serviciului tehnic ca se vor obtine beneficii suplimentare fata de cele estimate initial

-a) situatia cheltuielilor facturate de terti

212, 213, 214	=	404
---------------	---	-----

-b) situatia cheltuielilor efectuate in regie proprie :

-colectarea cheltuielilor dupa natura lor :

6xx	=	%
		3xx
		2xx
		4xx
		5xx

-inregistrarea investitiilor in curs la sfarsitul lunii, la cost de productie

231	=	722
-----	---	-----

Nota : Societatea nu recunoaste costul componentelor unor elemente de imobilizari inlocuite la intervale regulate de timp si costul reviziilor si inspectiilor curente drept componente ale imobilizarilor corporale, acestea fiind evidentiata ca si cheltuieli ale perioadei in care au fost efectuate, in masura in care nu reprezinta o modernizare a aceluia activ.

3. Evaluarea ulterioara

Imobilizarile corporale pentru care societatea a adoptat tratamentul contabil alternativ permis, respectiv care au fost reevaluate, se prezinta in situatiile financiare la valoarea reevaluată care reprezintă valoarea justă în momentul reevaluării, mai puțin amortizarea ulterioară cumulată și pierderile ulterioare din depreciere (212,213,214-281-291 și 211-291).

Metoda de reevaluare a imobilizărilor corporale este metoda actualizării valorii nete. Amortizarea cumulată este eliminată din valoarea contabilă brută a activului, și valoarea netă, determinată în urma corectării cu ajustările de valoare, este recalculată la valoarea reevaluată a activului.

Inregistrari contabile :

Eliminarea din valoarea contabilă brută a activului a amortizării cumulate, cu ocazia reevaluării :

281 = 21x - amortizarea cumulată a imobilizărilor corporale

Cresterea din reevaluare, în cazul în care în perioada anterioară nu a fost înregistrată o cheltuială pentru depreciere.

21x = 105 - diferența între valoarea netă contabilă și cea reevaluată

Nota : După fiecare reevaluare se procedează la recalcularea duratei de amortizare

Descrerea din reevaluare (valoarea justă este mai mică decât valoarea netă contabilă), atunci când există o sumă în contul 105

105 = 21x - diferența între valoarea netă contabilă și valoarea justă,

105 = 21x - diferența între valoarea netă contabilă și valoarea justă în limita soldului contului 105

655 = 21x - diferența între valoarea netă contabilă și valoarea justă peste surplusul din reevaluare din contul 105

Cresterea valorii activului, în urma reevaluării în situația în care la reevaluarile anterioare s-a înregistrat o cheltuială pentru deprecierea activului :

21x = % - diferența între valoarea netă contabilă și cea reevaluată
755 - surplusul ce compensează descrerea anterioară înregistrată pe cheltuială
105 - diferența până la valoarea reevaluată

Surplusul din reevaluare (suma existentă în soldul creditor al contului 105) se transferă la "Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare" la casare sau la cedarea activului.

4. Amortizarea

Stabilirea duratelor de viață utilă.

Posibilitati :

Stabilirea duratelor de viață utilă a imobilizărilor se realizează în conformitate cu prevederile HG 2139/2004 privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe.

Valoarea amortizabilă

Societatea nu stabilește valoarea reziduală pentru imobilizări corporale.

Revizuirea duratei de viață

Revizuirea duratei de viață se poate efectua numai cu respectarea prevederilor OMFP 1802/2014 pct.238, alin 4,5 și 6.

Metoda de amortizare

Pentru amortizarea imobilizărilor corporale societatea aplică metoda :
- liniară

Societatea inregistreaza amortizarea ,

681 = 281

5. Deprecierea imobilizarilor corporale

Societatea constata o depreciere atunci cand valoarea contabila a unui activ depaseste valoarea lui de inventar.

Valoarea de inventar este stabilita in functie de utilitatea bunului, starea acestuia si pretul pietei, pe baza datelor furnizate de comisiile de inventariere.

In cazul imobilizarilor corporale evaluate la cost, pierderea din depreciere se recunoaste ca si cheltuiala in contul de profit si pierdere.

681 = 291

Conform reglementarilor contabile in vigoare, pierderile din deprecierea imobilizarilor corporale se inregistreaza in contabilitate pe seama amortizarii in cazul cand deprecierea este ireversibila sau se constituie o ajustare pentru depreciere, atunci cand deprecierea este reversibila, elementele mentinandu-se la valoarea lor de intrare.

6811 = 281

6813 = 291

Reluarea unei pierderi din depreciere

In cazul imobilizarilor corporale inregistrate la cost, recunoasterea diminuarii unei pierderi din depreciere se efectueaza pe seama venitului in contul de profit si pierdere, daca acea depreciere a fost recunoscuta anterior pe cheltuiala.

Reflectarea in contabilitate :

291 = 7813

In cazul imobilizarilor corporale inregistrate la valoarea reevaluata, recunoasterea diminuarii unei pierderi din depreciere se efectueaza conform metodei de la punctul 3.

6. Scoaterea din evidenta a imobilizarilor corporale

Societatea recunoaste veniturile si cheltuielile din cedarea si casarea imobilizarilor corporale in contul de profit si pierdere.

Reflectarea in contabilitate,

-la vanzare , pe baza de factura :

461 = 7583 - valoarea de vanzare negociata

% = 21x - valoarea de inregistrare

281 - amortizarea inregistrata

6583 - valoarea neamortizata

6583 = 2111 - valoarea de inregistrare a terenurilor concomitent cu

105 = 1175 pentru recunoasterea realizarii rezervei din reevaluare

-la casare, pe baza procesului verbal de casare :

-inregistrarea scoaterii din functiune a imobilizarilor corporale, amortizate integral,

281 = 21x

-inregistrarea scoaterii din functiune a imobilizarilor corporale, neamortizate integral,

% = 21x

6583

281

-inregistrarea cheltuielilor cu demontarea imobilizarilor corporale, in baza statelor de salarii, facturi, bonuri de consum,

602 = 302

641 = 421
628 = 401

-inregistrarea pieselor de schimb obtinute din casare, in baza procesului verbal de scoatere din functiune a mijloacelor fixe/de declarare a unor bunuri materiale (prevazut in Ordinul nr. 2634/2015)

302 = 7588 concomitent cu
105 = 1175

7. Compensatii pentru pierderea sau deprecierea unor elemente

Recunoasterea deprecierei activelor imobilizate se efectueaza atunci cand s-a produs deprecierea.

Inregistrari contabile:

681 = 291,281

Recunoasterea creantei din asemenea operatiuni se efectueaza la data confirmarii dreptului de a incasa despagubirea.

Inregistrarea contabila:

461 = 7581

CAPITOLUL VI

POLITICI CONTABILE PRIVIND IMOBILIZARILE FINANCIARE

1. Recunoastere

Imobilizarile financiare cuprind actiunile detinute la entitatile afiliate, imprumaturile acordate entitatilor afiliate, actiuni detinute la entitati asociate si entitati controlate in comun, imprumaturile acordate entitatilor asociate si entitatilor controlate in comun, alte investitii detinute ca imobilizari, alte imprumuturi.

Prin interese de participare se intelege drepturile in capitalul altor entitati, reprezentate sau nu prin certificate, care, prin crearea unei legaturi durabile cu aceste entitati, sunt destinate sa contribuie la activitatile entitatii. Detinerea unei parti din capitalul altei entitati se presupune ca reprezinta un interes de participare, atunci cand depaseste un procentaj de 20%.

La alte creante imobilizate se cuprind garantiile, depozitele si cautiunile depuse de societate la terti.

In conturile de creante imobilizate reprezentand imprumuturi acordate se inregistreaza sumele acordate tertilor in baza unor contracte pentru care societatea comerciala percepe dobanzi, potrivit legii.

In conditiile in care societatea comerciala are in evidenta creante imobilizate cu scadenta mai mare de un an, va prezenta in bilant, la imobilizari financiare, numai partea cu scadenta mai mare de 12 luni, diferenta urmand a fi reflectata la creante.

2. Evaluarea

Evaluarea initiala

Imobilizarile financiare recunoscute ca active se evalueaza la costul de achizitie sau valoarea determinata prin contractul de dobandire a acestora.

In cazul valorilor mobiliare pe termen lung, costul de achizitie cuprinde si costurile de tranzactionare direct atribuibile achizitiei lor.

Evaluarea la data bilantului

Imobilizarile financiare se prezinta in bilant la valoarea de intrare, mai putin ajustarile cumulate pentru pierdere de valoare.

3. Vanzarea sau cedarea valorilor mobiliare pe termen lung

La vanzarea valorilor mobiliare pe termen lung se inregistreaza venituri la nivelul sumelor de incasat si cheltuieli financiare cu activele cedate, la nivelul valorii de inregistrare in contabilitate a acestora.

4. Principalele documente justificative : contracte si alte documente care atesta achizitia titlurilor pe termen lung, contracte de imprumut, documentatii privind actiunile primite cu titlu gratuit, registrul actionarilor, procese - verbale de inventariere.

5. Tratamente contabile privind imobilizarile financiare

1. Inregistrarea achizitiei de titluri de participare :

% = 269

261

263

2. Inregistrarea titlurilor de participare primite gratuit, ca urmare a majorarii capitalului social al entitatilor afiliate la care se detin participatii, prin incorporarea rezervelor :

261 = 1068

3. Inregistrarea titlurilor de participare primite ca urmare a majorarii capitalului social al entitatilor afiliate la care se detin participatii, prin incorporarea profitului :

261 = 768

4. Inregistrarea titlurilor de participare primite in schimbul participarii la majorarea capitalului social al unei societati comerciale cu un alt activ (teren sau alta imobilizare corporala), in situatia in care valoarea de aport este mai mare decat valoarea contabila a activului :

- Inregistrarea titlurilor primite in limita valorii contabile a imobilizarii cedate ca aport la capitalul social. In cazul imobilizarii corporale amortizabile, valoarea sa contabila este valoarea neamortizata :

261 = %

211

21x

- Inregistrarea titlurilor de participare corespunzatoare diferentei între valoarea de aport și valoarea contabila a imobilizarii corporale cedate :

261 = 768

5. Inregistrarea imprumuturilor pe termen lung acordate :

267 = 512

6. Inregistrarea garantiilor depuse la terti, retinute din valoarea facturilor, conform contractelor incheiate :

267 = 4111

7. Inregistrarea sumelor imobilizate in conturi bancare (valoarea depozitelor colaterale), conform contractelor incheiate :

267 = 512

8. Inregistrarea diferentelor de curs favorabile si nefavorabile aferente sumelor in valuta imobilizate in conturi bancare :

- diferente nefavorabile

267 = 765

- diferente nefavorabile

665 = 267

9. Inregistrarea ajustarilor pentru pierdere de valoare, la inchiderea exercitiului financiar, aferente imobilizarilor financiare :

6863 = 296

10. Inregistrarea reluarii la venituri a ajustarilor pentru pierdere de valoare a imobilizarilor financiare :

296 = 7863

11. Vanzarea titlurilor de participare :

461 = 7641 - cu pretul de vanzare al titlurilor cedate

si

5641 = 261 -cu valoarea de inregistrare a titlurilor cedate

- Incasarea sumelor aferente vanzarii :

5121 = 461

CAPITOLUL VII POLITICI CONTABILE PRIVIND STOCURILE

Recunoastere

Societatea clasifica un activ ca activ circulant daca :

- se asteapta sa fie realizat sau este detinut pentru vanzare sau consum in cursul normal al ciclului de exploatare al intreprinderii, sau
- este detinut, in principal, in scopul comercializarii sale pe termen scurt si se asteapta a fi realizat pe o perioada de 12 luni de la data bilantului, sau
- reprezinta numerar sau echivalente de numerar a caror utilizare nu este restrictionata.

Societatea recunoaste si evalueaza stocurile astfel:

-recunoasterea initiala a stocurilor ca active in contabilitate se face la cost

-recunoasterea ulterioara a stocurilor se face la cea mai mica valoare dintre cost si valoarea realizabila neta

-inregistrarea stocurilor primite spre prelucrare sau in consignatie se efectueaza extracontabil

In cadrul stocurilor se cuprind : materii prime, materiale consumabile, materiale de natura obiectelor de inventar, productia neterminata, bunurile rezultate din dezmembrari, bunuri pe care societatea comerciala le valorifica (marfuri), ambalaje, bunurile aflate in custodie sau pentru prelucrare la terti, stocurile cumparate pentru care s-au transferat riscurile si beneficiile aferente, dar care sunt in curs de aprovizionare.

Societatea recunoaste stocurile cu ocazia intrarii in unitate, la cost si inregistreaza stocurile primite spre prelucrare sau in consignatie, extracontabil.

Detinerea stocurilor in consignatie implica pastrarea dreptului de proprietate legal, asupra stocurilor, de catre producator, chiar daca au fost trimise comerciantului. Societatea analizeaza, daca riscurile si avantajele aferente detinerii stocurilor au fost transferate, in realitate, comerciantului, chiar daca dreptul de proprietate legal nu a fost transferat.

In situatia unor decalaje intre aprovizionarea si receptia bunurilor care se dovedesc a fi in mod cert in proprietatea societatii comerciale, se procedeaza astfel :

- bunurile sosite fara factura se inregistreaza ca intrari in gestiune atat la locul de depozitare , cat si in contabilitate, pe baza receptiei si a documentelor insotitoare ;
- bunurile sosite si nereceptionate se inregistreaza distinct in contabilitate ca intrare in gestiune ;

In cazul unor decalaje intre vanzarea si livrarea bunurilor, acestea se inregistreaza ca iesiri din societate, nemaifiind considerate proprietatea acestora, astfel :

- bunurile vandute si nelivrate se inregistreaza distinct in gestiune, iar in contabilitate in conturi in afara bilantului ;
- bunurile livrate, dar nefacturate, se inregistreaza ca iesiri din gestiune, atat la locurile de depozitare, cat si in contabilitate, pe baza documentelor care confirma iesirea din gestiune, potrivit legii.

Contabilitatea stocurilor se tine cantitativ si valoric prin folosirea inventarului permanent. In contabilitate se inregistreaza toate operatiunile de intrare si iesire, cronologic, fapt ce permite stabilirea si cunoasterea stocurilor existente la un moment dat, atat din punct de vedere cantitativ, cat si valoric.

Recunoasterea stocurilor la intrarea in societatea comerciala

Costul stocurilor cuprinde toate costurile aferente achizitiei si prelucrarii, precum si alte costuri suportate de intreprindere pentru a aduce stocurile in forma si in locul in care se gasesc in prezent.

Costul de achizitie al stocurilor cuprinde pretul de cumparare, taxele de import si alte taxe (cu exceptia acelor pe care persoana juridica le poate recupera de la autoritatile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare si alte cheltuieli care pot fi atribuite direct achizitiei bunurilor respective. Reducerile comerciale, rabaturile si alte elemente similare nu se includ in costul de achizitie.

Costul de productie sau de prelucrare al stocurilor cuprinde cheltuielile directe aferente productiei, si anume: materiale directe, energie consumata in scopuri tehnologice, manopera directa si alte cheltuieli directe de productie, precum si cota cheltuielilor indirecte de productie alocata in mod rational ca fiind legata de fabricatia acestora.

Costul stocurilor unui prestator de servicii cuprinde manopera si alte cheltuieli legate de personalul direct angajat in furnizarea serviciilor, inclusiv personalul insarcinat cu supravegherea, precum si regiiile corespunzatoare.

Atunci cand costurile de productie, de prelucrare nu se pot identifica distinct pentru fiecare produs in parte, acestea se alocă pe baza unor procedee aplicate cu consecventa (procedeele indicilor de echivalenta).

-stocurile sunt recunoscute la costul de achizitie a elementelor direct atribuibile in masura posibilitatii de identificare a acestora

-societatea recunoaste pe cheltuiala perioadei costurile care nu sunt atribuibile achizitiei stocurilor.

Cheltuielile perioadei sunt acele cheltuieli reprezentate de consumurile de bunuri si servicii aferente perioadei curente, care nu se pot identifica pe obiectele de calculatie stabilite, deoarece nu participa efectiv la obtinerea stocurilor, fiind necesare la realizarea activitatii in ansamblul ei.

Cheltuielile generale de administratie pot fi incluse in costul bunurilor in masura in care reprezinta cheltuieli suportate pentru a aduce bunurile in forma si in locul in care se gasesc in prezent si se justifica luarea lor in considerare in anumite conditii specifice de exploatare.

Cheltuielile de depozitare se includ in costul de productie atunci cand sunt necesare pentru a aduce stocurile in locul si in starea in care se gasesc.

Calculatia costurilor de productie ale stocurilor privind productia in curs de executie se efectueaza dupa metoda pe comenzi. Contabilitatea de gestiune asigura inregistrarea operatiilor privind colectarea si repartizarea cheltuielilor pe destinatii, precum si calculul costului de productie, de prelucrare al bunurilor obtinute, lucrarilor executate, serviciilor prestate, productiei in curs de executie, imobilizarilor in curs etc.

Valoarea produselor si serviciilor in curs de executie se determina prin inventarierea productiei neterminate la sfarsitul perioadei, prin metode tehnice de constatare a gradului de finalizare sau a stadiului de efectuare a operatiilor tehnologice si evaluarea acestora la costul de productie.

Inregistrarea in contabilitate a operatiunilor privind intrarile de stocuri :

1. Inregistrarea in contabilitate a stocurilor achizitionate pe baza facturilor de la furnizor si a documentelor care atesta intrarea in gestiune (nota de receptive si constatare de diferente):

$$301,302,303 = 401, 408$$

sau

$$3xx = \% \begin{array}{l} 401 - \text{pret cumparare} \\ 446 - \text{taxe nerecuperabile} \\ 401 - \text{ch. transport- manipulare} \end{array}$$

2. Inregistrarea cheltuielilor care nu sunt atribuibile stocurilor achizitionate :

$$6xx = 4xx$$

3. Inregistrarea stocurilor in curs de aprovizionare :

$$32x = 401$$

4. Evidentierea stocurilor trimise spre prelucrare la terti, pe baza urmatoarelor documente :aviz de insotire a marfii, proces - verbal de predare - primire, contracte :

$$\begin{array}{l} 351 = 30x - \text{cu valoarea materialelor trimise spre prelucrare la terti} \\ 30x = \% \begin{array}{l} 351 - \text{cu valoarea stocurilor trimise spre prelucrare} \\ 401 - \text{cu valoarea stocurilor primite de la terti in urma prelucrarii} \end{array} \end{array}$$

5. Evidentierea stocurilor constatate plus la inventar, primite cu titlu gratuit , pe baza urmatoarelor documente : proces - verbal de inventaricre, liste de inventariere, process - verbal de receptie :

$$30x = 758$$

- In cazul plusurilor de inventar constatate , se poate proceda fie la reducerea cheltuielilor fie la inregistrarea de venituri din exploatare , prin articolele contabile :

$$\begin{array}{l} 6xx = 30x \\ \text{sau} \\ 30x = 7588 \end{array}$$

6. Evidențierea stocurilor rezultate din dezmembrarea imobilizărilor corporale sau scoaterea din uz a altor stocuri :

$$30x = 758$$

7. Înregistrarea deșeurilor recuperabile obținute din procesul de producție, pe baza notei de predare :

$$346 = 711$$

- înregistrarea vânzărilor de deșeurii, conform factura

$$4111 = 703$$

- înregistrarea taxei de mediu de 3% aferenta vânzărilor de deșeurii :

$$635 = 447$$

$$447 = 4111$$

-descarcarea gestiunii deșeurilor vandute, pe baza-avizelor de expeditie :

$$346 = 711$$

8. Înregistrarea produselor finite obținute în urma procesului de producție, pe baza notei de predare :

$$345 = 711 \quad - \quad \text{cu valoarea la pret de vanzare}$$

$$348 = 711 \quad - \quad \text{cu valoarea diferentelor de pret(favorabile si nefavorabile)}$$

9. Înregistrarea producției în curs de execuție :

- la sfârșitul lunii, la cost de producție :

$$331 = 711 \quad - \quad \text{cu valoarea produselor în curs de execuție, la sfârșitul lunii, în cost de producție}$$

$$332 = 712 \quad - \quad \text{cu valoarea lucrarilor si serviciilor în curs de execuție, la sfârșitul lunii}$$

- reluarea producției în curs de execuție, la începutul lunii :

$$711 = 331 \quad - \quad \text{cu valoarea produselor în curs de execuție, de la sfârșitul lunii precedente, în cost de producție}$$

$$712 = 332 \quad - \quad \text{cu valoarea lucrarilor si serviciilor în curs de execuție, de la sfârșitul lunii precedente, în cost de producție}$$

Recunoașterea stocurilor la ieșirea din gestiune

Costul stocurilor care nu sunt fungibile ori sunt destinate unor comenzi distincte, trebuie determinat prin identificarea specifică a costurilor individuale.

Costul stocurilor care sunt fungibile (bunuri de orice natura care nu se pot distinge în mod substanțial unele de altele) se determină prin aplicarea metodei FIFO -primul intrat – primul ieseit.

Metoda FIFO presupune ca bunurile iesite din gestiune se evalueaza la costul de achizitie (sau de productie) al primei intrari. Pe masura epuizarii lotului bunurile iesite din gestiune se evalueaza la costul de achizitie (sau de productie) al lotului urmator, în ordine cronologica.

Înregistrarea în contabilitate a operațiilor privind ieșirile de stocuri :

1. Inregistrarea scaderii din evidenta a materialelor consumate pe baza de bon de consum, fisa-limita, etc. :

$$601,602,603 = 301,302,303$$

2. Iesirea din gestiune a stocurilor de marfa, ambalaje, vandute :

$$60x = \begin{array}{l} \% \\ 371 \\ 381 \end{array}$$

3. Descarcarea gestiunii produselor finite vandute :

$$711 = \begin{array}{l} \% \\ 345 \\ 348 \end{array}$$

4. Iesirea din gestiune a stocurilor ca urmare a predarii cu titlu gratuit :

$$658 = 3xx$$

5. Inregistrarea stocurilor lipsa la inventar :

$$6xx = 3xx$$

Recunoasterea stocurilor la data bilantului

In situatiile financiare societatea prezinta stocurile la cea mai mica valoare dintre cost si valoarea realizabila neta. Societatea recunoaste pe cheltuiala exercitiului diminuarea valorii stocurilor pana la valoarea realizabila neta; De exemplu :

- a) stocul a fost avariat (depreciere ireversibila) . Reducerea respectiva se include pe alte cheltuieli de exploatare

$$658 = 3xx$$

si daca aceste cheltuieli sunt imputabile :

$$\begin{array}{l} \% = 758 \\ 461 \\ 4282 \end{array}$$

- b) stocul s-a uzat moral total sau partial (depreciere ireversibila) sau perioada de garantie a stocurilor a expirat, fara a exista posibilitatea de valorificare a acestora. Reducerea se inregistreaza :

$$658 = 3xx,$$

- c) a scazut pretul de vanzare al stocurilor respective, deprecierea poate fi reversibila, reducerea se inregistreaza pe cheltuiala de exploatare privind ajustarile pentru deprecierea activelor circulante :

$$6814 = 39x$$

- societatea recunoaste pe venit reducerea diminuarii valorii stocurilor ca urmare a cresterii valorii realizabile nete

$$39x = 7814$$

Minimul dintre cost si valoarea realizabila neta este calculat de societate , element cu element, cu exceptia situatiilor in care evaluarea elementelor nu poate fi facuta in practica, iar elementele stocului sunt similare sau inrudite. La stabilirea valorii realizabile nete societatea efectueaza o analiza temeinica a circumstantelor in care se afla stocurile respective. Se iau in considerare conditiile de piata, scopul pentru care sunt detinute stocurile. Stabilirea valorii realizabile nete si a ajustarilor pentru deprecierea stocurilor se efectueaza in urma inventarierii anuale a patrimoniului, pe baza informatiilor furnizate de comisiile de inventariere.

CAPITOLUL VIII

POLITICI CONTABILE PRIVIND CREANTELE , DATORIILE

Datoriile

O datorie reprezintă o obligație actuală a societății ce decurge din evenimente trecute și prin decontarea careia se așteaptă să rezulte o ieșire de resurse care încorporează beneficii economice. O datorie este recunoscută în contabilitate și prezentată în bilanț atunci când este probabil ca o ieșire de resurse purtătoare de beneficii economice va rezulta din lichidarea unei obligații prezente și când valoarea la care se va realiza această decontare poate fi evaluată în mod credibil.

Datoriile societății sunt :

- Bilantiere, reprezentând datorii pe termen scurt (care trebuie platite într-o perioadă de până la un an) și datorii pe termen lung (care trebuie platite într-o perioadă de peste un an) ;
- Extrabilantiere, reprezentând angajamente asumate de societatea comercială, respectiv angajamente care nu îndeplinesc criteriile de recunoaștere pentru a fi înregistrate în contabilitate la datorii.

Evaluarea la inventar a datoriilor societății se face la valoarea lor probabilă de plată.

Datoriile în valută se înregistrează în lei și în valută la cursul de schimb valutar de la data tranzacției.

Diferențele de curs valutar care apar cu ocazia decontării datoriilor în valută la cursuri diferite față de cele la care au fost înregistrate inițial pe parcursul lunii sau față de cele la care sunt înregistrate în contabilitate sunt recunoscute în luna care apar, ca venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar.

Atunci când datoria în valută este decontată în decursul aceleiași luni în care a survenit, întreaga diferență de curs valutar se recunoaște în acea lună. Atunci când datoria în valută este decontată într-o lună ulterioară, diferența de curs valutar recunoscută în fiecare lună, care intervine până în luna decontării, se determină ținând seama de modificarea cursurilor de schimb survenită în cursul fiecărei luni.

La finele fiecărei luni, datoriile în valută se evaluează la cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României din ultima zi bancară a lunii . Diferențele de curs valutar se

înregistrează la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz, articole contabile :

4xx	=	765	-	diferențe favorabile
665	=	4xx	-	diferențe nefavorabile

Datoriile negociate în lei, pentru care prin contractele încheiate între părți se prevede facturarea-sumelor de platit în funcție de cursul unor valute, sunt recunoscute în luna care apar, la alte venituri sau cheltuieli financiare. Diferențele de pret rezultate se înregistrează, la sfârșitul fiecărei luni, la alte venituri, respectiv alte cheltuieli financiare, după caz, articole contabile :

4xx	=	768	-	diferențe favorabile
668	=	4xx	-	diferențe nefavorabile

I. Datorii pe termen scurt

1. Datoriile comerciale

Datoriile comerciale sunt cele rezultate ca urmare a cumpărilor de stocuri, avansuri încasate, precum și alte datorii rezultate ca urmare a unor prevederi contractuale.

Datoriile către furnizorii de bunuri și servicii, de la care până la finele lunii nu s-au primit facturile, se evidențiază distinct, în contul 408 "Furnizori - facturi nesosite", pe baza documentelor care atestă primirea bunurilor, respectiv a serviciilor.

Sumele încasate în avans de la clienții societății, pentru bunurile și serviciile care nu au fost încă livrate sau prestate, se evidențiază distinct în contabilitate.

Operațiunile privind cumpărările de bunuri și servicii efectuate pe baza efectelor comerciale se înregistrează în contabilitate în conturile corespunzătoare de efecte de platit. Efectele comerciale trebuie să îndeplinească condițiile de formă și de fond prevăzute de legislația în vigoare, fără de care validitatea lor poate să fie contestată sau anulată.

Datoriile sunt recunoscute atunci când tranzacțiile și evenimentele se produc și nu pe măsură ce numerarul sau echivalentul său este încasat sau plătit

În contabilitatea furnizorilor se înregistrează operațiunile privind cumpărările de mărfuri și produse, serviciile prestate, precum și alte operațiuni similare efectuate.

Datoriile către furnizorii de bunuri, respectiv prestatorii de servicii, de la care, până la finele lunii, nu s-au primit facturile se evidențiază distinct în contabilitate în contul 408 „Furnizori - facturi nesosite”, pe baza documentelor care atestă primirea bunurilor, respectiv a serviciilor.

În baza contabilității de angajamente, entitățile trebuie să evalueze în contabilitate toate cheltuielile și datoriile rezultate ca urmare a unor prevederi legale sau contractuale.

În conturile de furnizori se evidențiază distinct datoriile din penalități stabilite conform clauzelor contractuale, despăgubiri datorate pentru contracte întrerupte înainte de termen și alte elemente de natură similară.

Achitare avans către furnizorii de bunuri și servicii:
înregistrarea facturii de avans:

% = 401 Furnizori
409 Furnizori – debitori /

4426 TVA deductibilă

plata avansului:

401 Furnizori = 5121/5311 Conturi în lei la bănci/ Casa în lei

înregistrare factură finală privind achiziția de bunuri și servicii:

% = 401 Furnizori

3xx, 6xx

4426 TVA deductibilă

regularizare avans plătit:

409 Furnizori -debitori = 401 Furnizori (operațiune în rosu)

Achiziții de bunuri sau servicii pe bază de factură, bon fiscal:

% = 401 Furnizori

3xx, 6xx

4426 TVA deductibilă

Achiziții de bunuri sau servicii pentru care nu s-a primit factura:

% = 408 Furnizori – facturi nesosite

3xx, 6xx

4428 TVA neexigibilă

Primirea facturii:

408 Furnizori– facturi nesosite = 401 Furnizori

Despăgubiri, amenzi și penalități:

658 Alte cheltuieli de exploatare = 401 Furnizori

Diferențele nefavorabile din evaluarea datoriilor în valută sau în lei în funcție de cursul unei valute:

665/668 Cheltuieli din diferențe de curs valutar/Alte cheltuieli financiare = 401/404/462/408 Furnizori

Diferențele favorabile din evaluarea datoriilor în valută sau în lei în funcție de cursul unei valute:

401/404/408/462 Furnizori = 765/768 Venituri din diferențe de curs valutar/Alte venituri financiare

Achitarea datoriilor:

401/404/462 Furnizori/Furnizori de imobilizări/creditori diverși = 512, 531, 541, 542

Plata prin alte instrumente de plată acceptate (cec, bilet la ordin, cambie):

401/404/462 Furnizori/Furnizori de imobilizări/creditori diverși = 403 Efecte de plătit

Plata prin produse proprii:

401 Furnizori = 345 Produse finite

Datorii prescrise, scutite sau anulate:

401/404/462 Furnizori/Furnizori de imobilizări/creditori diverși = 758 Alte venituri din exploatare

Reduceri financiare primite:

401/404 Furnizori/Furnizori de imobilizări = 767 Venituri din sconturi obținute

Reduceri comerciale primite ulterior facturării:

401/404 Furnizori/Furnizori de imobilizări = 609 Reduceri comerciale primite²

Prescrierea datoriilor

Decizia administratorului

Scoaterea din evidență a datoriilor prescrise se poate face, după efectuarea tuturor demersurilor legale pentru decontarea acestora, în urma inventarierii elementelor de activ și de pasiv. Pe baza propunerilor comisiei de inventariere administratorul, cu avizul conducătorului compartimentului financiar-contabil și al conducătorului compartimentului juridic poate decide scaderea din evidență a datoriilor prescrise.

Datorii în relația cu personalul

Contabilitatea datoriilor privind personalul societății se referă la drepturile salariale, sporurile, adaosurile, premiile, indemnizațiile, pentru concediile de odihnă și cele pentru incapacitate temporară de muncă, platite din fondul de salarii, primele privind participarea salariaților la profit, acordate potrivit legii, alte drepturi în bani / în natură.

Retinerile din salarii pentru cumpărări cu plată în rate, chirii sau alte obligații ale salariaților, datorate tertilor (poprii, pensii alimentare și altele), se efectuează numai în baza unor titluri executorii sau ca urmare a unor relații contractuale.

În relație cu salariile se calculează contribuțiile la asigurări sociale și protecția socială.

1. Înregistrarea salariilor și a altor drepturi convenite angajaților societății :

641 = 421

2. Înregistrarea reținerilor din salarii/ ajutoare materiale acordate :

421,423 = %
425
431
437
4282
444
427
4281
4111

3. Înregistrarea salariilor neridicate :

421 = 426

4. Înregistrarea indemnizațiilor pentru incapacitate temporară de muncă, pentru prevenirea îmbolnăvirilor, pentru maternitate, pentru îngrijirea copilului bolnav, de risc maternal, acordate potrivit legii precum și a altor ajutoare materiale acordate angajaților conform CCM:

% = 423
4382
6588.50

5. Înregistrarea Contribuției Asiguratorii de Muncă

$$646 = 436$$

6. Inregistrarea varsamintelor aferente persoanelor cu handicap neincadrate

$$635 = 447$$

3. Datorii privind impozitele si taxele

In cadrul decontarilor cu bugetul statului si fondurile speciale sunt cuprinse : impozitul pe profit, taxa pe valoarea adaugata, impozitul pe venituri de natura salariilor, alte impozite, taxe si varsaminte asimilate.

1. Inregistrarea impozitului pe profit datorat, pe baza declaratiei privind impozitul pe profit :

$$691 = 4411$$

2. Inregistrarea TVA in cazul taxarii inverse

$$4426 = 4427$$

3. Inregistrarea prorataei din TVA deductibila devenita nedeductibila :

$$635 = 4426$$

4. Inregistrarea TVA aferente cheltuielilor cu deductibilitate limitata la calculul impozitului pe profit, conform reglementarilor legale :

$$635 = 4427$$

5. Inregistrarea TVA colectate, aferente operatiunilor care sunt asimilate livrarilor de bunuri si prestarilor de servicii, taxabile potrivit legii

$$\% = 4427$$

428

461

635

6. Inregistrarea TVA de plata datorate bugetului de stat conform decontului TVA :

$$4427 = 4423$$

7. Inregistrarea TVA de recuperat de la bugetul de stat, conform decontului TVA:

$$4424 = 4426$$

8. Inregistrarea compensarii TVA deplata aferenta perioadei curente cu TVA de recuperat din perioadele fiscale precedente :

$$4423 = 4424$$

9. Inregistrarea impozitului pe venituri de natura salariilor, retinut din drepturile banesti cuvenite personalului si colaboratorilor societatii :

$$421,423,424,401 = 444$$

10. Inregistrarea altor impozite si taxe datorate (impozit pe cladiri, taxa asupra mijloacelor de transport, taxa pentru folosirea terenurilor proprietate de stat, etc) :

$$635 = 446$$

11. Inregistrarea impozitului pe dividende :

$$457 = 446$$

12. Inregistrarea taxelor vamale aferente aprovizionarilor din import :

$$2xx,3xx = 446$$

13. Inregistrarea impozitelor retinute nerezidentilor, datorate conform prevederilor legale :

$$401,404 = 446$$

14. Inregistrarea datoriilor si varsamintelor de efectuat catre alte organisme publice, reprezentand fonduri speciale, conform prevederilor legale :

$$635 = 447$$

15. Inregistrarea despagubirilor, amenzilor si penalitatilor datorate bugetului statului :

$$6581 = 4481$$

4. Datorii in relatia cu grupul si actionarii

Vizeaza operatiuni privind capitalul social, dividendele cuvenite acestora si alte decontari. Dividendele cuvenite actionarilor, propuse sau declarate dupa data bilantului, nu sunt recunoscute in bilant.

1. Inregistrarea dobanzilor datorate pentru creditele primite de la societatile din grup :

$$666 = 451$$

2. Inregistrarea sumelor lasate temporar la dispozitia entitatii de catre actionari

$$5121 = 455$$

3. Inregistrarea dividendelor datorate actionarilor din profitul realizat in situatiile financiare precedente, conform hotarii AGA.

$$117 = 457$$

4. Inregistrarea impozitului pe dividende, retinut actionarilor si datorat bugetului de stat :

$$457 = 446$$

5. Datorii in relatia cu creditorii diversi

1. Inregistrarea sumelor incasate si necuvenite

$$512,531 = 462$$

2. Inregistrarea sumelor datorate tertilor reprezentand despagubiri, altele decat cele care rezulta din contractele comerciale :

$$6581 = 462$$

3. Inregistrarea subventiilor aferente activelor sau veniturilor, de restituit :

$$475 = 462$$

4. Inregistrarea sconturilor obtinute de la creditorii :

$$462 = 767$$

II Datorii pe termen lung

Cuprind împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, credite bancare pe termen lung și mediu, obligații privind leasingul financiar, alte împrumuturi și datorii asimilate, precum și dobânzile aferente acestora.

Documente utilizate : contracte de credite, contracte comerciale, prospect de emisiune, extrase de cont, note contabile.

NOTA : Societatea nu are în evidența datorii pe termen lung la data elaborării politicilor contabile.

1. Împrumuturi din emisiunea de obligațiuni

1. Înregistrarea emisiunii de obligațiuni, cu prime de rambursare a acestora :

% = 161

461

169

2. Amortizarea primelor de emisiune :

6868 = 169

3. Incasarea valorii obligațiunilor emise :

512 = 461

4. Înregistrarea operațiunii de rascumparare a obligațiunilor :

505 = 512

5. Înregistrarea operațiunii de rascumparare a obligațiunilor emise :

161 = 505

6. Înregistrarea dobânzilor datorate aferente obligațiunilor :

666 = 1681

7. Înregistrarea rambursării împrumutului din emisiunea de obligațiuni, când există diferențe de curs valutar :

161 = %

512

765

2. Creditele bancare pe termen lung

1. Primirea creditelor pe termen lung în cont disponibil :

512 = 162

2. Rambursarea la scadență ;

162 = 512

3. Înregistrarea obligației de plată a dobânzii :

666 = 1682

3. Alte împrumuturi și datorii asimilate

1. Înregistrarea garanțiilor reținute furnizorilor, conform contractelor :

401,404 = 167

Înregistrarea în contabilitate a operațiunilor aferente contractelor de leasing

Înregistrările au la bază prevederile contractelor de leasing încheiate cu locatorul, anexele, graficul de rambursare.

Înregistrarea ratelor se face pe baza facturilor aferente primite.

Înregistrarea facturilor pentru taxe și cheltuieli încorporabile în valoarea activului, dacă se facturează anterior primirii bunului:

223 = 404
Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații în curs de aprovizionare Furnizori de imobilizări

Înregistrarea comisionului de administrare:

% = 401
628 Furnizori suma aferentă lunii curente
Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți
471 suma aferentă perioadelor viitoare
Cheltuieli înregistrate în avans

Înregistrarea recepției mijlocului fix și a datoriei aferentă leasingului:

21x = 167
Imobilizări corporale Alte împrumuturi și datorii asimilate

Înregistrarea cheltuielilor încorporabile:

21x = 223
Imobilizări corporale Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații în curs de aprovizionare

Înregistrarea facturii de la locator:

% = 404
167 Furnizori de imobilizări
Alte împrumuturi și datorii asimilate
666
Cheltuieli privind dobânzile
4426
TVA colectată aferentă ratei de capital

Locatarul înregistrează lunar amortizarea mijlocului fix achiziționat. Amortizarea se determină în funcție de durata de viață determinată pentru imobilizare:

6811 = 281
Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor Amortizări privind imobilizările corporale

Leasing operational

Încadrarea unui contract fie în categoria leasing financiar fie leasing operational, se face cu respectarea definițiilor prevăzute de Codul Fiscal (Legea 227/2015) art. 7.

Contractul de leasing operational este orice contract de leasing încheiat între locator și locatar, care transferă locatarului riscurile și beneficiile dreptului de proprietate, mai puțin riscul de valorificare a bunului la valoarea reziduală, și care nu îndeplinește niciuna dintre condițiile prevăzute la pct. 7 lit. b) – e); riscul de valorificare a bunului la valoarea reziduală există atunci când opțiunea de cumpărare nu este exercitată la începutul contractului sau când contractul de leasing prevede expres restituirea bunului la momentul expirării contractului.

Înregistrare extracontabilă a ratelor de leasing viitoare:

Debit 8036 Redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate

Înregistrarea facturii reprezentând rata lunară:

612 = 401
"Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile" "Furnizori"

Diminuarea soldului contului extracontabil:

Credit 8036 Redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate

Plata facturii:

401 "Furnizori" = 5121 "Conturi la bănci în lei"

Celelalte rate se inregistreaza la fel, pana la finalul contractului.

III. Datorii contingente

Societatea nu contabilizeaza datoriile contingente, ci doar le prezinta in notele explicative. Acestea nu sunt recunoscute ca datorii in bilant deoarece fie nu sunt determinate de obligatii curente, fie sunt determinate de obligatii curente dar nu sunt indeplinite criteriile de recunoastere.

Creante.

Creantele societatii comerciale rezulta din relatia cu clientii, debitorii, personalul acesteia, din subventii sau sume asimilate, avansuri platite furnizorilor. De asemenea, pot fi prezentate in contabilitate si creante in legatura cu bugetul statului.

Creantele in valuta se inregistreaza in lei si in valuta, la cursul de schimb valutar la data tranzactiei.

Diferentele de curs valutar care apar cu ocazia decontarii creantelor in valuta la cursuri diferite de cele la care au fost inregistrate initial pe parcursul lunii sau fata de cele la care sunt inregistrate in contabilitate sunt recunoscute in luna in care apar, ca venituri sau cheltuieli din diferente de curs valutar.

Atunci cand creanta in valuta este decontata in decursul aceleiasi luni in care a survenit, intreaga diferenta de curs este recunoscuta in acea luna. Atunci cand creanta in valuta este decontata intr-o luna ulterioara, diferenta de curs valutar recunoscuta in fiecare luna, care intervine pana in luna decontarii, se determina tinand seama de modificarea cursurilor de schimb survenita in cursul fiecarei luni.

La finele fiecarei luni, creantele in valuta se evalueaza la cursul de schimb al pietei valutare, comunicat de Banca Nationala a Romaniei din ultima zi bancara a lunii. Diferentele de curs valutar rezultate din evaluarea creantelor in valuta se inregistreaza la venituri sau cheltuieli din diferente de curs valutar, dupa caz, articole contabile:

4xx = 765 - diferente favorabile

665 = 4xx - diferente nefavorabile

Creantele interne negociate in lei, pentru care prin contractele incheiate intre parti se prevede facturarea sumelor de incasat in functie de cursul unor valute, sunt recunoscute in contabilitate in luna in care apar. Diferentele de pret rezultate se inregistreaza, la sfarsitul fiecarei luni, la alte venituri, respectiv alte cheltuieli financiare, dupa caz, articole contabile:

4xx = 768 - diferente favorabile

668 = 4xx - diferente nefavorabile

Scaderea din evidenta a creantelor ale caror termene de incasare sunt prescrise se efectueaza dupa ce societatea comerciala obtine documente care demonstreaza ca au fost intreprinse toate demersurile legale pentru decontarea acestora, cu aprobarea Consiliului de administratie. Creantele scoase din evidenta se inregistreaza in contul 8034 "Debitori scosi din active, urmariti in continuare".

1. Creantele comerciale

Creantele in lei se inregistreaza la valoarea nominala, articole contabile :

4111 = 701, 703, 704, 705, 706, 707,

Creantele fata de clientii pentru care, pana la finele lunii nu au fost intocmite facturile se evidentiaza distinct in contabilitate in contul 418 :

418 = 7xx

Avansurile facturate furnizorilor se evidentiaza in conturi distincte, in baza facturilor de avans :

409 = 401

Creantele incerte se inregistreaza distinct in contabilitate (contul 4118 "Clienti incerti sau in litigiu" sau in conturi analitice ale conturilor de creante, pentru alte creante decat clientii).

4118 = 4111

Creanțele sunt prezentate în situațiile financiare la valoarea netă, corectată cu valoarea ajustărilor constituite pentru clienții incerti. Ajustările constituite pentru creanțele incerte sunt ajustări de depreciere, consecință a principiului prudenței și se constituie cu ocazia inventarierii, în scopul punerii de acord a datelor din contabilitate cu rezultatele inventarierii. În scopul prezentării în situațiile financiare anuale, creanțele se evaluează la valoarea probabilă de încasat, la stabilirea căreia se ține cont de datele furnizate de comisia de inventariere.

Inregistrarea ajustărilor pentru deprecierea creanțelor comerciale :

6814 = 491

Inregistrarea diminuării sau ajustărilor pentru depreciere constituite anterior :

491 = 7814

Inregistrarea scaderii din evidența a creanțelor comerciale, ca urmare a imposibilității încasării lor, în baza documentației aprobate de consiliul de administrație (creanțe prescrise sau în litigiu) :

654 = 4118

Inregistrarea creanțelor comerciale reactivate :

4111 = 754

Scoaterea din evidența a creanțelor are loc ca urmare a încasării lor sau a cedării către o terță parte.

Inregistrarea încasării creanțelor comerciale :

5121, 531 = 4111

Decontarea avansurilor încasate de la client :

4111 = %
419
4427

Pentru descurile pentru care se datorează fond de mediu 3%, se încasază de la parteneri mai puțin valoarea acestora și se va înregistra cheltuiala:

635 = 4111

Inregistrarea cec - urilor și efectelor comerciale acceptate de clienți :

511,413 = 4111

Creanțele curente pot fi scăzute din evidența și prin compensare reciprocă între terți a creanțelor și datorțiilor, cu respectarea prevederilor legale.

Cesiunea creanțelor:

Creanțele preluate prin cesionare se evidențiază în contabilitate la costul de achiziție. Valoarea nominală a creanțelor astfel preluate se evidențiază în afara bilanțului.

%	=	411	valoarea nominală
461		Clienți	valoarea negociată de încasat de la cesionar
Debitori diverși			
654			diferența: Valoare nominală – valoare de încasat
Pierderi din creanțe și debitori diverși			

În cazul în care cesionarul recuperează de la debitorul preluat o sumă mai mare decât costul de achiziție al creanței față de acesta, diferența dintre suma încasată și costul de achiziție se înregistrează la venituri la data încasării.

Încasarea unei sume mai mari decât valoarea nominală:

5121	=	%
Conturi la bănci în lei		461
		Debitori diverși

În notele explicative la situațiile financiare anuale se prezintă informații aferente creanțelor preluate prin cesionare, astfel:

- modificările valorii creanțelor evidențiate în conturi bilanțiere;
- modificările valorii creanțelor evidențiate în conturi în afara bilanțului.

În notele explicative la situațiile financiare anuale se prezintă informații aferente creanțelor preluate prin cesionare, referitoare la costul de achiziție și valoarea nominală a creanțelor preluate, încasate, cedate terților, trecute pe cheltuieli, precum și soldul creanțelor la sfârșitul exercițiului financiar.

2. Creante în relația cu personalul angajat

Creantele în relația cu personalul angajat provin din avansuri acordate în contul salariilor și din alte creante – avansuri de trezorerie nejustificate, salarii, sporuri sau adaosuri necuvenite, valoarea chiriilor datorate, valoarea imputațiilor pentru pagube materiale, amenzi și penalități datorate.

Tratamente contabile :

1. Înregistrarea avansurilor acordate personalului, pe baza listei de avans chenzinal :

425 = 531,5121

2. Înregistrarea altor creante în legătura cu personalul :

4282 = 706 - chirii datorate
5322 - bilete de tratament și odihnă acordate personalului
542 - avansuri de trezorerie acordate și nejustificate
758 - salarii sporuri și alte drepturi de personal acordate nejustificat personalului care se recuperează de la salariați

3. Înregistrarea creanțelor în relația cu personalul, care nu se mai încasează (prescrise) și se scad din evidența în baza documentelor aprobate :

654 = 4282

3. Creante în relația cu bugetul statului și alte instituții ale statului

Astfel de creante pot apărea, de regulă, ca urmare a efectuării unor varsăminte către instituțiile statului, peste sumele datorate, referindu-se la : TVA, impozit pe profit, impozitul pe venituri de natură salariilor, alte impozite, taxe și varsăminte asimilate.

4. Subvenții

Creantele aferente subvențiilor pot fi în legătura cu finanțatorii, pentru sume nerambursabile, pentru sume pe care societatea le primește de la bugetul statului, din fonduri comunitare sau din alte surse.

În cadrul subvențiilor se reflectă distinct:

- subvențiile guvernamentale;
- împrumuturile nerambursabile cu caracter de subvenții;
- alte sume primite cu caracter de subvenții.

Subvențiile guvernamentale sunt uneori denumite în alte moduri, cum ar fi subsidii, alocații, prime sau transferuri.

Recunoaștere

Subvențiile se recunosc la valoarea aprobată a acestora.

Subvențiile primite sub forma activelor nemonetare se recunosc la valoarea justă.

Subvențiile guvernamentale, inclusiv subvențiile nemonetare la valoarea justă, nu trebuie recunoscute până când nu există suficientă siguranță că:

- vor fi respectate condițiile impuse de acordarea lor; și
- subvențiile vor fi primite.

Doar primirea unei subvenții nu furnizează ea însăși dovezi concludente că toate condițiile atașate acordării subvenției au fost sau vor fi îndeplinite.

Contabilitatea proiectelor finanțate din subvenții se ține distinct, pe fiecare proiect, sursă de finanțare, potrivit contractelor încheiate, fără a se întocmi situații financiare anuale distincte pentru fiecare asemenea proiect.

Pentru asigurarea corelării cheltuielilor finanțate din subvenții cu veniturile aferente se procedează astfel:

a) din punct de vedere al contului de profit și pierdere:

- în cursul fiecărei luni se evidențiază cheltuielile după natura lor;
- la sfârșitul lunii se evidențiază la venituri subvențiile corespunzătoare cheltuielilor efectuate;

b) din punct de vedere al bilanțului:

- creanța din subvenții se recunoaște în corespondență cu veniturile din subvenții, dacă au fost efectuate cheltuielile suportate din aceste subvenții, sau pe seama veniturilor amânate, dacă aceste cheltuieli nu au fost efectuate încă;
- periodic, odată cu cererea de rambursare a contravalorii cheltuielilor suportate sau pe baza altor documente prin care se stabilesc și aprobă sumele convenite, se procedează la regularizarea sumelor înregistrate drept creanță din subvenții.

Subvențiile pentru active, inclusiv subvențiile nemonetare la valoarea justă, se înregistrează ca subvenții pentru investiții și se recunosc în bilanț ca venit amânat.

Venitul amânat se înregistrează în contul de profit și pierdere pe măsura înregistrării cheltuielilor cu amortizarea sau la casarea ori cedarea activelor.

Restituirea unei subvenții referitoare la un activ se înregistrează prin reducerea soldului venitului amânat cu suma rambursabilă.

Subvențiile legate de activele amortizabile sunt recunoscute de regulă în contul de profit și pierdere pe parcursul perioadelor, și în proporția în care amortizarea acelor active este recunoscută.

Subvențiile aferente veniturilor

Subvențiile aferente veniturilor se recunosc, pe o bază sistematică, drept venituri ale perioadelor corespunzătoare cheltuielilor aferente pe care aceste subvenții urmează să le compenseze.

În cazul în care într-o perioadă se încasează subvenții aferente unor cheltuieli care nu au fost încă efectuate, subvențiile primite nu reprezintă venituri ale acelei perioade curente.

Acstea se recunosc în contabilitate ca venit în avans și se reiau în contul de profit și pierdere pe măsura efectuării cheltuielilor pe care le compensează.

Restituirea unei subvenții aferente veniturilor se efectuează prin reducerea veniturilor amânate.

Dacă suma rambursată depășește venitul amânat sau dacă nu există un asemenea venit, surplusul, respectiv valoarea integrală restituită, se recunoaște imediat ca o cheltuială.

Subvențiile acordate pentru acoperirea anumitor cheltuieli sunt recunoscute la venituri în aceeași perioadă ca și cheltuială aferentă.

O subvenție guvernamentală care urmează a fi primită drept compensație pentru cheltuieli sau pierderi deja suportate sau în sensul acordării unui ajutor financiar imediat entității, fără a exista costuri viitoare aferente, trebuie recunoscută în contul de profit și pierdere în perioada în care îndeplinește condițiile să fie recunoscută drept creanță.

O subvenție guvernamentală reprezintă o creanță pentru societate în situația în care compensează cheltuieli sau pierderi suportate într-o perioadă precedentă. O astfel de subvenție este recunoscută în contul de profit și pierdere al perioadei în care devine creanță.

În notele explicative se prezintă informații referitoare la:

- subvențiile primite, destinația acestora și elementele care justifică îndeplinirea condițiilor necesare pentru acordarea subvențiilor;
- condițiile care nu au fost îndeplinite în legătură cu subvențiile guvernamentale și obligațiile ce derivă din neîndeplinirea acestora.

1. Subvenții pentru active

- înregistrarea dreptului de a primi subvenții pentru active :

$$445 = 475$$

- încasarea sumelor reprezentând subvenții :

$$5121 = 445$$

- achiziția imobilizărilor corporale

$$211, 212, 213, 214 = 404$$

-amortizarea imobilizarilor corporale

681 = 281

In cazul activelor neamortizabile (terenurile), subventia se trece la venituri curente pe masura ce se indeplinesc conditiile ce i-au fost impuse societatii pentru a beneficia de subventia respectiva.

-treccrea la venituri a subventicii, proportional cu amortizarea calculate, in cazul activelor amortizabile :

475 = 7584

-restituirea subventiilor pentru active, in cazul in care exista subventii incasate si neutilizate sau in cazul in care se constata de catre organele de control nerespectarea destinatiei acestora :

% = 5121

475 - soldul contului 475

658 - diferenta dintre suma de restituit si soldul contului 475

2.subventie primita pentru angajare someri in varsta de peste 45 de ani, conform art. 85, legea nr. 76/2002 :

445 = 741

5121 = 445

3. Subventii pentru salarii – conform legislatiei specifice privind industria de aparare :

- inregistrare subventie de primit

445 = 7419

-inregistrare incasare subventie :

512 = 445

-inregistrare fond salarii suportat din subventie :

641 = 421

-inregistrare contributii angajator aferente fond salarii suportat din subventie :

646 = 436

-inregistrare retineri din salarii aferente drepturilor :

421 = 431,444,427,425

5. Alte creante

Creantele societatii fata de alti terti decat personalul propriu, clienti si furnizori, se inregistreaza in contul de debitori diversi.

- Inregistrarea veniturilor din vanzarea imobilizarilor corporale si necorporale, in baza facturilor de vanzare sau a avizelor de insotire :

461 = 7583

- Inregistrarea veniturilor din cedarea imobilizarilor financiare in baza contractelor sau a altor documente juridice care atesta transferul acestora :

461 = 7641

- Inregistrarea valorii titlurilor pe termen scurt cedate

461 = 501,506,508,7642

- Inregistrarea despagubirilor si penalitatilor datorate de terti, a pagubelor, a lipsurilor de inventar, sau a deteriorarilor imputate tertilor :

461 = 7581

6. Plati in avans si sume in curs de clarificare

Cheltuielile efectuate in cursul exercitiului, dar care sunt aferente unui exercitiu financiar ulterior trebuie prezentate sub titlul "Cheltuieli inregistrate in avans". In contul 471 pot fi inregistrate sumele reprezentand abonamente, chirii, asigurari de bunuri si personae aferente exercitiului financiar urmat, etc

-inregistrarea sumelor platite in avans :

471 = 401

-inregistrarea repartizarii in perioadele/exercitiile financiare ulterioare a cheltuielilor inregistrate in avans, in conturi de cheltuieli, dupa natura lor :

6xx = 471

Operatiunile care nu pot fi inregistrate direct in conturile corespunzatoare, pentru ca sunt necesare clarificari ulterioare, se inregistreaza, provizoriu, in contul 473 "Decontari din operatii in curs de clarificare". Aceste sume trebuie clarificate in termen de 3 luni de la data constatarii.

Datorii si active contingente

Aceste elemente se contabilizeaza in conturi in afara bilantului, fiind prezentate detalii in notele la situatiile financiare, pentru ca utilizatorii de situatii financiare sa dispuna de toate informatiile necesare luarii unor decizii fundamentale economice.

Datoriile contingente pot evolua, dupa caz, in provizioane sau elemente de datorii. Activele contingente pot evolua in active certe.

CAPITOLUL IX INVESTITII PE TERMEN SCURT

In categoria investitiilor pe termen scurt se cuprind actiunile cumparate pentru a fi revandute intr-o perioada mai mica de un an, obligatiuni emise si rascumparate, obligatiuni si alte valori mobiliare cumparate in vederea realizarii unui profit pe termen scurt, depozite bancare pe termen scurt.

NOTA : la data elaborarii politicilor contabile societatea nu are in evidenta investitii pe termen scurt

1. Achizitionarea de titluri de plasament pe termen scurt, la cost de achizitie ;

5xx = 509

2. Inregistrarea depozitelor bancare pe termen scurt, la cursul de schimb BNR la data operatiunii de constituire :

508 = 5121

3. Inregistrarea ajustarilor pentru pierderea de valoare a titlurilor pe termen scurt, la sfarsitul exercitiului:

6864 = 59x

4. Inregistrarea vanzarii investitiilor financiare pe termen scurt, in situatia obtinerii unui castig financiar, respectiv a inregistrarii unei pierderi financiare :

461 = %
50x
7642

% = 50x
461
6642

5. Evaluarea actiunilor si a altor investitii financiare pe termen scurt la sfarsitul exercitiului in vederea prezentarii in bilant :

a) inregistrarea diferentei intre valoarea de inregistrare si valoarea de cotație din ultima zi de tranzactionare, in cazul titlurilor admise la tranzactionare pe o piata reglementata :

- Diferenta pozitiva :

5xx = 768

- Diferenta negativa :

668 = 5xx

b) titluri neadmise la tranzactionare pe o piata reglementata

- Plusul de valoare nu se inregistreaza

- Pentru pierderea de valoare se inregistreaza ajustari pe seama cheltuielilor :

686 = 5xx

CAPITOLUL X

CASA SI CONTURI LA BANCI INSTRUMENTE FINANCIARE DERIVATE

Casa si conturi la banci

Includ numerar, valori de incasat (cecuri, si efecte comerciale depuse la banci), disponibilitatile in lei si in valuta, cecurile companiei, depozitele bancare pe termen scurt – de cel mult 3 luni, precum si dobanzile aferente disponibilitatilor si creditelor acordate de banci in conturile curente.

Contabilitatea disponibilitatilor aflate in banci/casierie si a miscarii acestora, ca urmare a incasarilor si platilor efectuate, se tine distinct in lei si valuta.

Operatiunile privind incasarile si platile in valuta se inregistreaza in contabilitate la cursul valutar, comunicat de Banca Nationala a Romaniei, de la data efectuării operatiunii.

Operatiunile de vanzare-cumparare de valuta, inclusiv cele derulate in cadrul contractelor cu decontare la termen, se inregistreaza in contabilitate la cursul utilizat de banca comerciala la care se efectueaza licitatia cu valuta, fara ca acestea sa genereze in contabilitate diferente de curs valutar.

La finele fiecărei luni, disponibilitatile in valuta si alte valori de trezorerie, cum sunt titluri de stat in valuta, acreditive si depozite in valuta se evalueaza la cursul de schimb al pietei valutare, comunicat de Banca Nationala a Romaniei din ultima zi bancara a lunii . Diferentele de curs inregistrate se recunosc in contabilitate la venituri sau cheltuieli din diferente de curs valutar, dupa caz.

In vederea achitarii unor obligatii fata de furnizori, societatea poate solicita deschiderea de acreditive, in lei sau in valuta , in favoarea acestora.

Sumele in numerar, puse la dispozitia salariatilor sau a tertilor, in vederea efectuării unor plati in favoarea entitatii, se inregistreaza distinct in contabilitate (contul 542 "Avansuri de trezorerie", respectiv 461 "Debitori diversi"). La sfarsitul exercitiului, sumele reprezentand avansuri de trezorerie, acordate si nedecontate, se inregistreaza in contul de debitori diversi (cont 461) sau ca o creanta asupra personalului (cont 4282)

In contul de viramente interne se inregistreaza transferurile de disponibilitati banesti intre conturile la banci si casieria societatii comerciale.

1. Evidentierea valorilor de incasat primite de la clienti :

511 = 411,413

2. Evidentierea cecurilor si a efectelor comerciale incasate :

512 = 511

3. Inregistrarea sumelor incasate prin conturi curente la banci :

512 = 411,445,162,519,455,267,461,766,518, etc.

4. Inregistrarea platilor prin conturi curente la banci :

518,401,462,etc = 512

5. Inregistrarea acreditivelor deschise la dispozitia tertilor :

541 = 581

si a sumelor platite din contul de acreditive :

401,404= 541

6. Inregistrarea incasarilor prin casa :

531 = 411,70x,4282,542,461,etc.

7. Inregistrarea operatiunilor de plati efectuate prin casa :

401,404,42x,61x,62x,45x,471 = 531

8. Evidentierea avansurilor de trezorerie :

- acordare avansuri :

542 = 531

9. Inregistrarea justificarii avansurilor de trezorerie cu documente de achizitie :

3xx,6xx = 542

10. Inregistrarea altor valori (timbre fiscale si postale)

532 = 401,531,542

11. Inregistrarea diferentelor de curs valutar aferente disponibilitatilor in valuta :

- diferente favorabile :

5xx = 765

-diferente nefavorabile :

665 = 5xx

Instrumente financiare derivate

Din aceasta categorie fac parte : contracte ferme de schimb la termen (FORWARD), contractele SWAP de valute, contractele FUTURES si instrumentele conditionale (optiunile cumparate sau vandute).

NOTA : La data elaborarii politicilor contabile societatea nu are in evidenta instrumente financiare derivate.

CAPITOLUL XI VENITURI SI CHELTUELI

1. VENITURI

Societatea recunoaste veniturile in conformitate cu prevederile legale, respectiv veniturile sunt recunoscute numai atunci cand este probabil ca beneficiile economice asociate tranzactiei sa intre in societate.

De asemenea, la recunoasterea veniturilor societatea respecta prevederile art. 19, alin (2), pncet. a) din Ord. 1802/2014 "Veniturile constituie cresteri ale beneficiilor economice inregistrate pe parcursul perioadei contabile sub forma de intrari sau

cresteri ale activelor sau reduceri ale datoriilor, care se concretizeaza in cresteri ale capitalului propriu, altele decat cele rezultate din contributiile ale actionarilor”.

Prin urmare, politica de recunoastere a veniturilor adoptata de societate este :

-recunoasterea veniturilor rezultate in urma intrarii sau maririi valorii activelor

Exemplu :

-venituri din vanzari de bunuri, prestari de servicii

411 = 701,704,707,708

461 = 758

-intrari de bunuri cu titlu gratuit

3xx = 758

-marirea valorii unui activ depreciat anterior, prin reluarea ajustarii pentru depreciere constituite

391 = 7814

etc.

-recunoasterea veniturilor rezultate in urma diminuarii obligatiilor :

Exemplu :

-venituri din reluarea sau diminuarea provizioanelor pentru litigii

1512 = 7812

-prescrierea sau anularea unor datorii

401 = 758

Venitul include doar fluxurile brute de beneficii economice primite sau de primit de catre societate in nume propriu.

Societatea recunoaste la venituri numai sumele colectate in nume propriu.

Sumele colectate in numele unor terte parti se evidentiaza in conturi de datorii, si – inregistreaza in contabilitate, astfel

411 = %
704
401,462
4427

Societatea recunoaste si inregistreaza veniturile pe baza contabilitatii de angajamente, astfel :

a)Vanzarea de marfuri – venitul se recunoaste la momentul livrarii bunurilor, pe baza facturii intocmite :

411 = 707

-incasarea ulterioara :

5121 = 411

b)Vanzarea produselor finite, pe baza facturii :

4111 = 701

c)Recunoasterea venitului pe baza facturii emise sau in cazul in care nu s-au intocmit documentele de vanzare :

418 = 704,701,707....

Societatea evalueaza veniturile la valoarea justa a mijlocului de plata primit sau de primit.

In momentul in care bunurile sunt vandute sau se presteaza servicii in schimbul unor bunuri, sau servicii ce nu sunt similare, este privit ca fiind o tranzactie ce genereaza venit.

Venitul este evaluat la valoarea justa a bunurilor sau serviciilor primite, ajustat cu orice sume transferate in numerar sau echivalente de numerar.

Societatea recunoaste schimbul de bunuri si servicii ca tranzactii separate, legislatia nationala nu permite schimbul de bunuri fara documente justificative. Schimbul de bunuri este reflectat ca o vanzare si cumparare simultana.

Reflectarea in contabilitate, pe baza facturii:

La prestator

-prestarea serviciului sau vanzarea marfurilor, produselor

411	=	%	-	val prestatiei facturate
		704,701,707	-	val prestatiei
		4427	-	val TVA

-inregistrarea stocurilor primite in schimbul serviciilor prestate, conform facturii furnizorului

%	=	401	-	val facturata
30x			-	val stocurilor primite
4426			-	val TVA

-compensarea creantei cu datoria

401	=	4111
-----	---	------

Pentru a identifica in mod corect fiecare tranzactie, criteriile de recunoastere sunt aplicate, de obicei, separat pentru fiecare tranzactie.

Daca societatea pastreaza riscurile semnificative aferente proprietatii, tranzactia nu reprezinta o vanzare si veniturile nu sunt recunoscute, dar societatea nu efectueaza astfel de operatiuni in care sa pastreze riscurile semnificative aferente proprietatii bunurilor.

In momentul in care apare o incertitudine legata de colectarea unei sume ce este inclusa deja in venituri, suma ce nu poate fi colectata sau suma ce pare a nu se mai putea colecta va fi recunoscuta ca o cheltuiala, mai degraba decat ca o ajustare a sumei veniturilor recunoscute initial.

Societatea inregistreaza in cheltuiala exercitiului sumele reprezentand creante ce nu mai pot fi incasate.

Reflectarea in contabilitate :

-inregistrarea ajustarilor pentru deprecierea creantelor daca este probabil ca suma nu mai poate fi recuperata

4118	=	4111
------	---	------

6814	=	491
------	---	-----

-scaderea din evidenta a creantei care nu se mai poate incasa

654	=	4118
-----	---	------

si

-anularea ajustarii

491	=	7814
-----	---	------

Societatea recunoaste simultan veniturile si cheltuielile aferente aceleiasi tranzactii. Astfel, veniturile si cheltuielile care se refera la aceeasi tranzactie sau eveniment se recunosc simultan, acest proces fiind denumit in mod curent corespondenta veniturilor cu cheltuielile.

Societatea inregistreaza in contabilitate :

-veniturile din vanzarea marfurilor

4111	=	707
------	---	-----

-cheltuiala cu scaderea din evidenta a marfurilor

607	=	371
-----	---	-----

-venitul din vanzarea produselor

4111	=	701
------	---	-----

-scaderea din evidenta a produselor finite la cost

711	=	345
-----	---	-----

Atunci cand rezultatul unei tranzactii ce implica prestarea de servicii poate fi estimat in mod rezonabil, venitul asociat tranzactiei trebuie sa fie recunoscut in masura executiei contractului la data inchiderii bilantului.

Veniturile societatii se factureaza lunar :

$$411 = 704$$

Contravaloarea serviciilor nereceptionate de beneficiar pana la sfarsitul perioadei se evidentiaza la cost, in contul 332 "Servicii in curs de executie" pe seama contului 712 " Venituri aferente costurilor serviciilor in curs de executie" .

Societatea recunoaste costurile cu prestarile de servicii care nu pot fi recuperate pe cheltuiala (6xx).

Societatea recunoaste veniturile din dobanzi, redevente si dividendele astfel : veniturile aparute din utilizarea de catre altii a activelor societatii ce genereaza dobanzi, redevente si dividende trebuie recunoscute atunci cand :

- este probabil ca beneficiile economice asociate tranzactiei sa intre in societate; si;
- suma veniturilor poate fi determinata in mod rezonabil.

Veniturile sunt recunoscute pe urmatoarele baze :

- dobanzile se recunosc periodic in mod proportional pe baza randamentului efectiv al activului ;
- Societatea inregistreaza veniturile din dobanda, in baza extrasului de cont,

$$518 = 766$$

- redeventele se recunosc pe baza contabilitatii de angajamente, conform realitatii economice a contractului

Societatea inregistreaza veniturile din redevente pe baza facturii intocmite,

$$411 = 706$$

- dividendele se recunosc atunci cand este stabilit dreptul actionarului de a primi plata.

Societatea recunoaste la venituri dividendele cuvenite pentru participatiile detinute de societate la primirea confirmarii dreptului de a le incasa,

$$461 = 761,762$$

2.CHELTUIELILE

La recunoasterea cheltuielilor, societatea respecta prevederile art. 19, alin. (2), pnc. b) din Ord. 1802/2014 : "cheltuielile constituie diminuari ale beneficiilor economice inregistrate pe parcursul perioadei contabile sub forma de iesiri sau scaderi ale valorii activelor ori cresteri ale datoriiilor, care se concretizeaza in reduceri ale capitalurilor proprii, altele decat cele rezultate din distribuirea acestora catre actionari".

Cheltuielile se inregistreaza dupa natura lor in :

- cheltuieli de exploatare;
- cheltuieli financiare;

1.Cheltuielile de exploatare

Cheltuielile de exploatare cuprind :

-cheltuielile cu materiile prime si materiale consumabile ; costul de achizitie al obiectelor de inventar consumate; costul de achizitie al materialelor nestocate (trecute direct pe cheltuieli) ; contravaloarea energiei si apei consumate ; costul marfurilor vandute si al ambalajelor.

-cheltuielile cu lucrarile si serviciile executate de terti, redevente, locatii de gestiune; prime de asigurare, studii si cercetari ; cheltuieli cu alte servicii executate de terti ; comisioane si onorarii ; cheltuieli de protocol, reclama si publicitate ; transportul de bunuri si personal ; deplasari, detasari si transferari ; cheltuieli postale si taxe de telecomunicatii, servicii bancare si altele.

-cheltuieli cu personalul

-alte cheltuieli cu exploatare (pierderi din creante si debitori diversi ; despagubiri, amenzi si penalitati ; donatii si alte cheltuieli similare ; cheltuieli privind activele cedate si alte operatii de capital, etc.)

2. Cheltuieli financiare

Cheltuielile financiare cuprind pierderi din creante legate de participatii, cheltuieli privind investitiile financiare cedate, diferentele nefavorabile de curs valutar, dobanzile privind exercitiul financiar in curs, sconturile acordate clientilor, pierderi din creante de natura financiara si altele. Structura contului de profit si pierdere cuprinde informatii privind ajustarea valorii imobilizarilor financiare si a investitiilor financiare detinute ca active circulante, cheltuielile cu dobanzile si alte cheltuieli financiare.

CAPITOLUL XII TRANZACTIILE IN VALUTA

Recunoasterea initiala

Societatea recunoaste initial tranzactiile in valuta in moneda de raportare, aplicandu-se sumei in valuta cursul de schimb dintre moneda de raportare si moneda straina la data efectuarii tranzactiei.

Societatea recunoaste tranzactiile in valuta in momentul initial aplicand sumei in valuta cursul de schimb comunicat de BNR.

In cazul licitatiilor valutare, societatea foloseste cursul de schimb practicat de fiecare societate bancara la data efectuarii operatiunii ; operatiunile respective nu genereaza diferente de curs valutar.

Recunoasterea diferentelor de curs valutar

Societatea recunoaste diferentele de curs valutar ce apar cu ocazia decontarii creantelor si datoriilor la cursuri de schimb diferite fata de cele la care au fost inregistrate initial pe venituri sau cheltuieli financiare dupa caz.

Reflectarea in contabilitate

Societatea recunoaste diferentele de curs valutar ce apar intre data efectuarii tranzactiei si data decontarii astfel :

- daca tranzactia este decontata in cursul aceleiasi luni in care a survenit, intreaga diferenta de curs valutar este recunoscuta in acea luna;

Exemplu privind decontarea unei datorii in valuta:

- inregistrarea unui import de mijloace fixe

2131 = 404 la cursul de schimb din DVI

-plata furnizorului extern

% = 5124 cursul zilei comunicat de BNR

404 cursul istoric

665 diferenta intre cursul istoric si cursul de la data platii

Exemplu privind decontarea unei creante in valuta :

-inregistrarea unui export de bunuri

4111 = 701 la cursul de schimb din DVE

-incasarea clientului

5124 = % cursul zilei comunicat de BNR

4111 cursul istoric

765 diferenta de curs istoric si cursul de la data incasarii

-daca tranzactia este decontata intr-o luna ulterioara, diferenta de curs valutar recunoscuta in fiecare luna, care intervine pana in luna decontarii, se determina tinand seama de modificarea cursurilor de schimb survenita in cursul fiecarei luni.

Exemplu privind o datorie in valuta decontata intr-o luna ulterioara :

a) recunoasterea initiala

2131 = 404 cursul din DVI

b) raportarea la cursul BNR comunicat in ultima zi bancara a lunii in cauza

665 = 404 cu diferenta de curs valutar intre cursul istoric si cursul din ultima zi a lunii in cauza

c) achitarea furnizorului extern in anul urmat

% = 5124 cursul valutar comunicat de BNR

404 cursul de schimb la care este inregistrata datoria

665 diferenta de curs intre data decontarii si cursul la care este inregistrata datoria

Exemplu privind decontarea unei creante in valuta intr-o luna ulterioara :

a) recunoasterea initiala

4111 = 701 cursul de schimb din DVE

b) raportarea la cursul BNR comunicat in ultima zi a lunii :

4111 = 765 cu diferenta de curs valutar intre cursul istoric si cursul comunicat de BNR in ultima zi a lunii in cauza

incasarea creantei

5124 = % cursul de schimb comunicat de BNR
4111 cursul de schimb la care este inregistrata creanta
765 diferenta de curs intre data decontarii si cursul la care este inregistrata creanta

CAPITOLUL XIII PROVIZIOANE

Provizionul este definit ca o datorie cu exigibilitate sau valoare incerta. Iar datoria reprezinta o obligatie curenta a unei intreprinderi, rezultata din evenimente anterioare, a carei stingere se asteapta sa determine o reducere a resurselor concretizate in beneficiile economice ale intreprinderii.

Recunoasterea provizioanelor.

Un provizion va fi recunoscut numai in momentul in care :

- intreprinderea are o obligatie curenta (legala sau implicita) generata de un eveniment anterior;
- este probabil ca o iesire de resurse care sa afecteze beneficiile economice sa fie necesara pentru a onora obligatia respectiva; si
- poate fi realizata o buna estimare a valorii obligatiei.

Daca aceste conditii nu sunt indeplinite, nu trebuie recunoscut un provizion.

Obligatii contingente

O obligatie contingenta este definita ca fiind:

- o obligatie potentiala care apare in urma unor evenimente trecute si a carei existenta va fi confirmata numai de aparitia sau nu a unui sau mai multe evenimente viitoare nesigure care nu sunt in totalitate controlate de intreprindere, sau
- o obligatie curenta care apare in urma unor evenimente trecute dar care nu este recunoscuta deoarece : nu este sigur ca vor fi necesare iesiri de resurse (care sa afecteze beneficiile economice) pentru stingerea acestei obligatii, sau valoarea obligatiei nu poate fi evaluata suficient de relevant.

Societatea nu recunoaste in bilant obligatiile contingente, acestea fiind prezentate in notele explicative.

Societatea recunoaste urmatoarele categorii de provizioane pentru riscuri si cheltuieli :

- Provizion pentru litigii

Societatea constituie provizioanele pentru litigii pe seama cheltuielilor pentru suma pe care o estimeaza ca o va plati unei terte parti.

Inregistrarea in contabilitate

6812 = 1511

In functie de evolutia motivelor care au dus la constituirea provizionului societatea poate diminua, suplimenta sau relua integral la venituri provizionul respectiv

1511 = 7812

- Alte provizioane : Provizioanele pentru contractele devenite oneroase

Daca o intreprindere are un contract oneros, obligatia contractuala curenta trebuie inregistrata si evaluata ca un provizion. Astfel societatea constituie provizioane pentru obligatiile rezultate din contracte intrerupte inainte de termen pentru care trebuie platite anumite sume conform clauzelor contractuale.
Inregistreaza in contabilitate :

$$6812 = 1518$$

Odata cu plata efectiva a sumelor datorate, reia provizionul la venituri :

$$1518 = 7812$$

Societatea estimeaza valoarea provizionului la nivelul sumelor inevitabil de platit in viitor fara sa tina seama de castigurile din vanzarea activelor.

Societatea chiar daca va putea vinde ulterior active realizand castig, la constituirea provizionului nu tine cont de castigul provenit din cedarea activului.

Societatea nu recunoaste provizioane pentru pierderi viitoare din exploatare.

Societatea isi constituie provizioanele la nivelul iesirii totale de resurse estimata ca va fi necesara, fara a tine cont de suma ce o va primi de la o terta parte.

Inregistrarea sumelor de primit de la o terta parte se efectueaza la data confirmarii dreptului de a le incasa :

$$461 = 758$$

CAPITOLUL XIV

CAPITAL SI REZERVE

Capitalul si rezervele (capitaluri proprii) reprezinta dreptul actionarilor asupra activelor unei societati, dupa deducerea tuturor datoriilor. Capitalurile proprii cuprind : aporturile de capital, primele de capital, rezervele, inclusiv din reevaluare, rezultatul reportat, rezultatul exercitiului financiar.

La elaborarea situatiilor financiare, societatea adopta conceptul financiar de capital, conform caruia capitalul este sinonim cu activele nete sau cu capitalurile proprii ale entitatii.

Capitalul social

Baza legala care sta la baza constituirii si modificarii capitalului social este reprezentata de legea 31/1990 privind societatile , republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Majorarea capitalului social, respectiv reducerea acestuia sau reintregirea lui prin emisiune de noi actiuni sunt atributii ale Adunarii Generale Extraordinare.

Operatiuni care se inregistreaza in contabilitate cu privire la **majorarea capitalului social** :

1.Capitalul social se poate mari prin emisiunea de noi actiuni sau prin majorarea valorii nominale a actiunilor existente in schimbul unor noi aporturi in numerar si/sau in natura.

2. Actiunile sunt liberate prin incorporarea rezervelor, cu exceptia rezervelor legale, precum si a beneficiilor sau a primelor de emisiune, ori prin compensarea unor creante lichide si exigibile asupra societatii cu actiuni ale acesteia.

3.Diferentele favorabile din reevaluarea patrimoniului vor fi incluse in rezerve, fara a majora capitalul social.

4.Marirea capitalului social prin majorarea valorii nominale a actiunilor poate fi hotarata prin numai cu votul tuturor actionarilor, in afara de cazul in cand este realizata prin incorporarea rezervelor, beneficiilor sau primelor de emisiune.

Actiunile emise in schimbul aporturilor in numerar vor trebui platite, la data subscrierii, in proportie de cel putin 30% din valoarea nominala si, integral, in termen de cel mult 3 ani de la data publicarii in Monitorul Oficial al Romaniei, partea a IV-a, a hotararii adunarii generale.

In acelasi termen pot fi platite actiunile emise in schimbul aporturilor in natura.

Cand s-a prevazut o prima de emisiune, aceasta trebuie integral platita la data subscrierii.

Aporturi in creante nu sunt admise.

Conversia unei categorii de obligatiuni in alta categorie sau in actiuni este atributie a Adunarii generale extraordinare.

Operatiunile care se inregistreaza in contabilitate cu privire la **micsorarea capitalului social** sunt, in principal, urmatoarele : reducerea numarului de actiuni sau diminuarea valorii nominale a acestora ca urmare a acoperirii pierderilor contabile din anii precedenti sau alte operatiuni, potrivit legii.

Cand societatea a emis obligatiuni, nu se va putea proceda la reducerea capitalului social prin restituiri facute actionarilor din sumele rambursate in contul actiunilor, decat in proportie cu valoarea obligatiunilor rambursate.

Scoaterea din evidenta a unui bun care a constituit aport la capitalul social nu modifica capitalul social, cu exceptia situatiilor prevazute de legislatia in vigoare. In toate cazurile de modificare a capitalului social, aceasta se efectueaza in baza hotararii Adunarii generale a actionarilor, cu respectarea legislatiei in vigoare.

Rezerve

a. Rezerve din reevaluare.

Plusul sau minusul rezultat din reevaluarea imobilizarilor corporale, in conformitate cu prevederile contabile trebuie reflectat in debitul sau creditul contului 105 "Rezerve din reevaluare", dupa caz, cu respectarea prevederilor privind reevaluarea imobilizarilor corporale.

Rezervele din reevaluarea patrimoniului au caracter nedistribubil. Diminuarea rezervelor din reevaluare se poate efectua numai cu ocazia constatarii unor depreciari ale imobilizarilor corporale reevaluate sau la transferul in contul de rezerve din reevaluare (105) in contul de rezultat reportat reprezentand surplusul realizat din rezerve din reevaluare. Surplusul din reevaluare inclus in rezerva din reevaluare este capitalizat prin transferul direct in rezultatul reportat (1175) la casare sau cedare.

b. Alte rezerve

Rezervele legale (1061) se constituie anual din profitul entitatii, in cotele si limitele prevazute de lege (5% din profitul anual, pana cand rezerva legala va atinge 20 % din capitalul social).

Rezervele statutare sau contractuale (cont 1063) se constituie anual din profitul net al societatii conform prevederilor din actul constitutiv al acesteia.

Alte rezerve neprevazute de lege sau de statut (cont 1068) pot fi constituite facultativ pe seama profitului net pentru acoperirea pierderilor contabile sau in alte scopuri, potrivit hotararii Adunarii generale a actionarilor sau asociatilor, cu respectarea prevederilor legale.

Rezultatul perioadei si repartizarea profitului

In contabilitate, profitul sau pierderea se stabileste cumulat de la inceputul exercitiului financiar.

Rezultatul definitiv se stabileste la inchiderea acestuia si reprezinta soldul final al contului de profit si pierdere (cont 121).

Inchiderea conturilor 121 si 129 se efectueaza la inceputul exercitiului financiar urmat de cel pentru care se intocmesc situatii financiare anuale (articol contabil 121=129). Ca urmare, cele doua conturi apar cu soldurile corespunzatoare in bilantul intocmit pentru exercitiul financiar la care se refera situatiile financiare anuale.

Rezultatul reportat, repartizarea profitului si acoperirea pierderii contabile

In contul "Rezultatul reportat" se evidentiaza distinct rezultatul reportat provenit in preluarea, la inceputul exercitiului financiar curent, a rezultatului din contul de profit si pierdere al exercitiului financiar precedent (cont 1171), precum si rezultatul reportat provenit din modificarile politicilor contabile (cont 1173), respective din corectarea erorilor contabile (cont 1174).

Repartizarea profitului se efectueaza in conformitate cu prevederile legale in vigoare si se inregistreaza in contabilitate dupa aprobarea situatiilor financiare anuale.

Rezervele legale se constituie prin articol contabil 129=106. Profitul contabil ramas dupa aceasta repartizare se preia la inceputul exercitiului financiar urmat de cel pentru care se intocmesc situatii financiare anuale in contul 117 "Rezultat reportat", de unde urmeaza a fi repartizat pe celelalte destinatii hotarate de Adunarea generala a actionarilor, cu respectarea prevederilor legale.

Pierderea contabila reportata se acopera din profitul exercitiului financiar si cel reportat, din rezerve, prime de capital si capital social, potrivit hotararii Adunarii generale a actionarilor, cu respectarea prevederilor legale. In lipsa unor prevederi legale exprese, ordinea surselor din care se acopera pierderea contabila este la latitudinea Adunarii generale a actionarilor, respectiv a Consiliului de administratie.

Modul de distribuire a beneficiilor si de suportare a pierderilor este cuprins in actul constitutiv al societatii.

Referitor la inventarierea capitalurilor proprii, pentru acestea se intocmesc situatii analitice distincte care se verifica cu soldurile conturilor sintetice corespunzatoare.

Documente justificative : procese-verbale ale AGA, documente emise de Oficiul National al Registrului Comertului care atesta constituirea societatii comerciale sau modificarea capitalului social, registrul actionarilor, procese-verbale de receptie a bunurilor aport la capitalul social, note contabile referitoare la capitalul social.

Tratamente contabile

1. Subscrierea capitalului social :

456 □ 1011

2. Varsare aport la capitalul social :

205,208,21x,3xx,512,531 = 456

si

$$1011 = 1012$$

3. Majorarea capitalului social prin incorporarea rezervelor, a primelor de capital, a rezultatului reprotat (profit net realizat in exercitiile precedente) :

$$106,104,117 = 1012$$

4. Diminuarea capitalului social :

-constituirea obligatiei fata de actionari :

$$1012 = 456$$

-plata obligatiilor fata d actionari :

$$456 = 512,531$$

5. Inregistrarea trecerii rezervelor din reevaluarea imobilizarilor corporale in contul 1175, la cedare sau casare :

$$105 = 1175$$

6. Inregistrarea constituirii rezervelor legale, din profitul net :

$$129 = 1061$$

7. Inregistrarea constituirii rezervelor statutare si a altor rezerve, din profitul net, conform hotararii AGA :

$$117 = 1063,1068$$

8. Inregistrarea acoperirii pierderilor contabile din exercitiile financiare precedente, din rezerve, conform hotararii actionarilor :

$$1063,1068 = 1012$$

9. Inregistrarea rezultatului contabil realizat in exercitiul financiar curent, transferat la inceputul exercitiului financiar urmator asupra rezultatului reportat :

-pierdere :

$$117 = 121$$

-profit:

$$121 = 117$$

10. Acoperirea pierderilor reportate din rezerve, din profit :

$$106,117 = 117$$

11. Inregistrarea acoperirii pierderilor din exercitiile financiare precedente, prin reducerea capitalului social, conform hotararii AGA :

$$1012 = 117$$

12. Inregistrarea profitului net repartizat la dividende :

$$117 = 457$$

13. Inregistrarea sumelor reprezentand corectarea erorilor contabile semnificative, constatate in anul curent, aferente exercitiilor financiare precedente.

-sume de natura cheltuielilor :

$$1174 = 401,43x,44x,462$$

-sume de natura veniturilor :
4xx = 1174

14. Inchiderea conturilor de venituri :

7xx = 121

15. Inchiderea conturilor de cheltuieli :

121 = 6xx

CAPITOLUL XV

POLITICI CONTABILE APLICABILE IN ACTIVITATILE DE CERCETARE - DEZVOLTARE

1. Prevederi legale specifice activitatii de cercetare – dezvoltare :

- o OG nr. 57/2002 privind cercetarea stiintifica si dezvoltare tehnologica, aprobata prin legea nr.324 / 2003, cu modificarile si completarile ulterioare;
- o OMEC nr. 4729/ 2004 privind aprobarea modelului termenilor de referinta si modelului contractului de finantare pentru proiecte din Planul sectorial
- o HG 1265/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind contractarea, finantarea, monitorizarea si evaluarea programelor, proiectelor de cercetare – dezvoltare si inovare si a actiunilor cuprinse in Planul national de cercetare – dezvoltare si inovare
- o HG 1266/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind contractarea, finantarea, monitorizarea si evaluarea proiectelor din planurile sectoriale de cercetare - dezvoltare
- o HG 475/2007 privind aprobarea Planului National de cercetare – dezvoltare si inovare II, pentru perioada 2007 - 2013
- o HG 134/2011 pentru aprobarea Normelor metodologice privind stabilirea categoriilor de cheltuieli pentru activitati de cercetare – dezvoltare si de stimulare a inovarii, finantate de la bugetul de stat
- o HG 327/2003 privind plafoancele pe baza carora se calculeaza costurile salariilor directe la contractele de finantare incheiate din fonduri bugetare
- o Hotarare nr. 264/2003 privind stabilirea actiunilor si categoriilor de cheltuieli, criteriilor, procedurilor si limitelor pentru efectuarea de plati in avans din fonduri publice
- o Legea 98/2016 privind achizitiile publice

2. Definitii

1. Cercetarea fundamentală - activitățile experimentale sau teoretice desfășurate, în principal, pentru dobândirea unor cunoștințe noi cu privire la fundamentele fenomenelor și faptelor observabile, fără a se urmări, în mod particular, aplicarea sau utilizarea practică imediată.

2. Cercetarea aplicativă - investigația originală desfășurată pentru dobândirea de cunoștințe în vederea unui obiectiv practic, specific.

3. Dezvoltarea experimentală - activitatea sistematică, plecând de la cunoștințe rezultate din cercetare și/sau de la experiența practică, care urmărește producerea de noi materiale, produse sau dispozitive, instituirea de noi procese, sisteme și servicii sau îmbunătățirea substanțială a celor existente.

4. Inovarea - implementarea unui produs, serviciu sau proces nou sau substanțial îmbunătățit ori a unei metode de marketing sau afaceri noi, în activitatea practică, în organizarea locului de muncă ori a relațiilor externe.

5. Inovarea de produs - introducerea în circuitul economic a unui produs sau serviciu care este nou ori îmbunătățit substanțial în privința caracteristicilor și utilizărilor sale. Îmbunătățirile substanțiale pot fi ale specificațiilor tehnice, ale componentelor sau materialelor, ale programelor de calculator încorporate, ale utilizării sau ale altor caracteristici funcționale.

6. Inovarea de proces - punerea în aplicare a unei metode de producție sau de distribuție noi sau îmbunătățite considerabil, care implică schimbări semnificative în ceea ce privește tehnicile, echipamentele și/sau programele de calculator.

7. Transfer tehnologic - ansamblul de activități desfășurate cu sau fără baza contractuală, pentru a disemina informații, a acorda consultanța, a transmite cunoștințe, a achiziționa utilaje și echipamente specifice, în scopul introducerii în circuitul economic a rezultatelor cercetării, transformate în produse comerciale și servicii.

8. Valorificare - procesul prin care rezultatele cercetării competitive ajung să fie utilizate, conform cerințelor activității industriale sau comerciale, în viața socială, economică și culturală.

9. Diseminare - transmiterea informațiilor, a experienței și a bunelor practici, precum și cooperarea pentru promovarea inovării, pentru sprijinirea celor care vor să-și creeze întreprinderi inovative și pentru sprijinirea proiectelor inovative.

10. Absorbția inovării - capacitatea mediului socioeconomic de a îngloba inovarea, în mod deosebit în întreprinderi, de a utiliza, de a transforma și de a largi cunoștințele despre rezultatele inovării, în scopul de a se extinde posibilitatea aplicării acestor rezultate în noi produse, procese sau servicii.

11. Plan național de cercetare-dezvoltare și inovare - instrumentul prin care statul realizează politica generală în domeniul cercetării-dezvoltării, al inovării și prin care asigură corelarea acestora.

12. Plan sectorial - instrument prin care organele administrației publice centrale și locale, precum și academiile realizează politica de cercetare menită să asigure dezvoltarea domeniului coordonat și creșterea eficienței activităților.

13. Program de cercetare-dezvoltare-inovare - component al Planului național de cercetare-dezvoltare și inovare, alcătuit dintr-un set de obiective care au legătura între ele și cărora le pot corespunde subprograme. Prin program se urmărește implementarea unei politici într-un domeniu specific. Realizarea programului se efectuează prin intermediul proiectelor.

14. Obiectiv în program - necesitate a unui sector sau domeniu al societății, a carei rezolvare implică mai multe discipline în domeniul cercetării-dezvoltării. Realizarea obiectivului se face prin intermediul proiectelor de cercetare-dezvoltare.

15. Proiect de cercetare-dezvoltare - modalitatea de atingere a unui obiectiv al unui program, cu un scop propriu bine stabilit, care este prevăzut să se realizeze într-o perioadă determinată utilizând resursele alocate și cărui îi este atașat un set propriu de reguli, obiective și activități.

16.1. Finanțare instituțională de bază - finanțare acordată conform art. 67 de către autoritatea de stat pentru cercetare-dezvoltare, astfel încât să asigure o finanțare de bază a cheltuielilor unității aferente activității de cercetare-dezvoltare.

16.2. Finanțare instituțională complementară - finanțare instituțională anuală, acordată în sistem competitiv conform art. 68, pe baza rezultatelor creatoare de cunoaștere și a impactului economic și social al activităților de cercetare-dezvoltare, inovare și de transfer tehnologic.

17. Lucrare de cercetare-dezvoltare - componentă a proiectelor de cercetare-dezvoltare care are un obiectiv concret.

18. Raport de cercetare-dezvoltare - document tehnico-științific care prezintă obiectivul și rezultatele activităților desfășurate în cadrul unei lucrări de cercetare, precum și acțiunile concrete pentru valorificarea rezultatelor obținute.

20. Certificare - proces prin care autoritatea de stat pentru cercetare-dezvoltare recunoaște și garantează că o instituție sau o unitate de cercetare-dezvoltare corespunde unor criterii și standarde de competență în domeniu.

3. Date de prezentare generală

În sistemul național de cercetare-dezvoltare sunt cuprinse următoarele categorii de unități și instituții de drept public:

- a) institute naționale de cercetare-dezvoltare;
- b) instituții de învățământ superior de stat acreditate sau structuri de cercetare-dezvoltare ale acestora, fără personalitate juridică, constituite conform Cartei universitare;
- c) institute, centre sau stațiuni de cercetare-dezvoltare din subordinea Academiei Române sau a academiilor de ramură;
- d) alte institute, centre sau stațiuni de cercetare-dezvoltare organizate ca instituții publice ori de drept public;
- e) centre internaționale de cercetare-dezvoltare înființate în baza unor acorduri internaționale;
- f) institute sau centre de cercetare-dezvoltare organizate în cadrul societăților naționale, companiilor naționale și regiilor autonome;
- g) alte instituții publice sau de drept public care au ca obiect de activitate și cercetarea-dezvoltarea ori structuri ale acestora legal constituite.

Unitatea de cercetare-dezvoltare fără personalitate juridică, constituită în cadrul entității economice, trebuie să îndeplinească simultan următoarele condiții:

- a) este înființată printr-o decizie a conducerii persoanei juridice, conform legii;
- b) are o misiune și un regulament propriu de funcționare în cadrul persoanei juridice și o titulatură proprie;
- c) are personal și conducere proprie;
- d) activitatea unității este înregistrată distinct în cadrul contabilității.

Activitatea de cercetare-dezvoltare din domeniul public sau privat poate fi desfășurată și în cadrul unor forme asociative, în condițiile prevăzute de lege.

În cadrul fiecărei unități funcționează un consiliu științific, care are ca scop următoarele:

- elaborarea strategiei de cercetare-dezvoltare și inovare a unității;
- elaborarea programelor proprii de cercetare-dezvoltare și inovare;
- luarea măsurilor necesare pentru realizarea acestora.

Regulamentul de organizare și funcționare a Consiliului științific se aproba de consiliul de administrație. Din punct de vedere organizatoric se impune:

- adoptarea unei structuri organizatorice și a unui management performant, urmând cele mai bune practici utilizate;
- eliminarea posibilităților de generare a unor acte de concurență neloială;
- condiții optime de activitate și de dezvoltare profesională pentru personalul de cercetare, cu respectarea prevederilor legale;

- ✓ sprijin administrativ pentru personalul de cercetare-dezvoltare, astfel încât să se permită acestuia focalizarea pe activitățile științifice.

Sursele de finanțare pentru activitatea de cercetare se constituie din:

- a) fonduri de la bugetul de stat;
- b) fonduri atrase de la agenți economici;
- c) fonduri provenite din programe și/sau cooperări internaționale;
- d) fonduri acordate de fundații sau provenind din alte surse private;
- e) alte fonduri constituite conform legii .

4. Documente specifice activității întocmite de responsabilul de proiect, sunt în principal următoarele :

- Plan de realizare a proiectului ;
- Acord de confidențialitate semnat de partile implicate în proiect ;
- Specificația financiară ;
- Acord de colaborare ;
- Deviz cadru;
- Cerere de plată (document care poate înlocui factura);
- Lista echipamentelor necesare realizării proiectului ;
- Lista personal;
- Esalonarea plăților ;
- Nota de fundamentare a manoperei ;
- Nota de fundamentare a cheltuielilor indirecte;
- Proces – verbal de avizare internă de fază;
- Rapoarte întocmite de responsabilul de proiect (rapoarte aferente etapei/ fazei, raport anual de activitate , alte rapoarte/ documente similare).

5. Licitatie / Contractare

5.1. Acordul ferm de colaborare = este documentul încheiat între partenerii participanți la realizarea unei teme / a unui proiect / program. Prin acest acord se stabilește și conducatorul/ coordonatorul/ contractorul activității.

Elementele minimale care se cuprind în Acordul ferm de colaborare sunt următoarele :

- Partenerii ;
- Obiectivele parteneriatului ;
- Perioada parteneriatului ;
- Responsabilitățile partenerilor ;
- Modul de identificare, atribuire și exploatare a dreptului de proprietate asupra rezultatelor așteptate ;
- Valoarea proiectului ;
- Recepția proiectului ;
- desemnarea conducătorilor de proiect ;
- Modificarea acordului .

5.2. Documente de participare la licitație

- Documente de identificare societate, situații financiare, cazier fiscal, certificat constatator, orice alte documente solicitate de A;
- Devizul cadru – prezentare în detaliu pe fiecare partener dar și pe surse de finanțare buget sau cofinanțare. Prezentarea devizului trebuie să acopere perioada stabilită în acordul ferm de colaborare.
- Plan realizare proiect – document care cuprinde date privind etapele de realizare a proiectului, activitățile, partenerii, termene de realizare, rezultate / documente de prezentare a rezultatelor, valorile din antecalcul prezentate pe categorii de cheltuieli pe fiecare sursă-buget și cofinanțare.
- Lista dotarilor care cuprinde:
 - lista cu dotările existente și care se utilizează la realizarea proiectului;
 - lista cu dotările ce urmează a fi achiziționate (are corespondent în deviz la Capitolul dotari);
- Lista de personal – cuprinde personalul care va realiza proiectul. Lista se întocmește conform modelului solicitat de A.

5.3. Contractul de finanțare – care cuprinde în principal următoarele capitole:

- o Desemnarea partilor contractante (A,P,C,S – dupa caz)
- o Obiectul contractului;
- o Durata contractului;
- o Obligatiile partilor;
- o Subcontractarea si participarea tertilor,
- o Comunicari / modificari / raport;
- o Prezentarea raportului
- o Valoarea contractului;
- o Plati si modalitati de plata
- o Fiscalitate
- o Dispozitii privind cheltuielile
- o Raspundere contractuala
- o Cesiunea
- o Proprietatea industriala si intelectuala
- o Suspendarea si rezilierea contractului
- o Forta majora
- o Majorari (penalizari), litigii, dispozitii finale
- o Anexele la contractul de finantare - cuprind minim urmatoarele documente:
 - esalonarea platilor
 - deviz cadru (cu anexele specifice : nota de fundamentare manopera, categorii de cheltuieli
 - lista de personal
 - lista de dotari si esalonarea platilor (termene de predare proiect, termene de plata);
 - planul de realizare a proiectului;
 - lista echipamentelor necesare pentru realizarea proiectului ;
 - proces-verbal de avizare interna ;
 - rapoarte de activitate .

6. Lansarea comenzilor interne

- se realizeaza cu respectarea procedurilor specifice aplicabile prin Sistemul de Management al Calitatii – sistem implementat si certificat – conform Standardului SR EN ISO 9001:2008 .

7. Categoriile de cheltuieli pentru activități de cercetare-dezvoltare și de stimulare a inovării sunt următoarele:

- a) cheltuieli cu personalul;
- b) cheltuieli cu logistica;
- c) cheltuieli de deplasare;
- d) cheltuieli indirecte (regie).

În contractele de finanțare încheiate în vederea realizării proiectelor se va preciza alocarea de sume pentru destinațiile prevăzute la lit.a-d) din alineatul precedent. În cadrul acestor categorii de cheltuieli , detalierea elementelor de cheltuieli, se face după natura acestora , astfel :

➤ Cheltuielile cu personalul includ:

- a) salarii și venituri asimilate salariilor, potrivit legii;
- b) contribuții aferente salariilor și veniturilor asimilate acestora, potrivit legii.

➤ Cheltuielile cu logistica includ:

- a) cheltuieli de capital;
- b) cheltuieli privind stocurile;
- c) cheltuieli cu servicii executate de terți.

➤ Cheltuielile de capital includ:

- a) imobilizări corporale: dotări, echipamente, mobilier, calculatoare și accesorii și altele asemenea, conform legii;
- b) imobilizări necorporale: programe de calculator, licențe, brevete și altele asemenea, conform legii.

Dotarile independente si studii pentru obiective de investitii. Cheltuielile pentru dotarile necesare realizarii activitatilor din cadrul proiectului vor fi prevazute numai cele pentru achizitiile procurate dupa data intrarii in vigoare a contractului de finantare. Aceste cheltuieli sunt considerate **cheltuieli de capital** in conformitate cu legislatia in vigoare, sunt expres prevazute in lista de dotari, si se inregistreaza de contractor.

➤ Cheltuielile privind stocurile includ:

- a) materii prime;
- b) materiale consumabile, inclusiv materiale auxiliare, combustibili utilizati direct in cadrul proiectului, piese de schimb, seminte si materiale de plantat sau furaje;
- c) obiecte de inventar;
- d) materiale nestocate;
- e) energia si apa utilizate in mod direct in cadrul proiectului;
- f) organisme vii, plante sau animale.

➤ Cheltuielile cu serviciile executate de terti includ:

- a) intretinerea si reparatiile, incluzand amenajarea spatiilor;
- b) redevente, locatii de gestiune si chirii utilizate in mod direct in cadrul proiectului, incluzand inchirierea de spatii pentru organizarea de manifestari stiintifice si inchirierea de echipamente, aparatura sau autovehicule necesare proiectului;
- c) transportul de bunuri;
- d) cheltuieli postale si pentru telecomunicatii utilizate in mod direct in cadrul proiectului;
- e) cheltuieli de audit financiar aferente proiectului;
- f) cheltuieli de acces la arhive, biblioteci, publicatii, baze de date si alte surse de informare;
- g) cheltuieli de publicare;
- h) servicii pentru teste, analize, masuratori si altele asemenea;
- i) servicii informatice;
- j) servicii de expertiza, evaluare, asistenta tehnica;
- k) servicii de intretinere a echipamentelor utilizate in cadrul proiectului;
- l) cheltuieli de protocol, exclusiv pentru organizarea de manifestari stiintifice prevazute in contractul de finantare si in limitele prevazute in contract;
- m) servicii de multiplicare;
- n) servicii de traducere si interpretare;
- o) alte servicii necesare proiectului, prevazute in contractul de finantare.

➤ Cheltuielile de deplasare includ:

- a) transport;
- b) cazare;
- c) diurna;
- d) taxe de participare la manifestari stiintifice si altele asemenea;
- e) asigurari de sanatate pentru deplasările in strainatate;
- f) taxe de viza si altele asemenea.

In evidenta financiar- contabila , inclusiv cea specifica activitatii de logistica, pentru asigurarea necesarului in domeniul achizitiei, colectarea si evidenta si urmarirea cheltuielilor , se va realiza dupa natura, pe fiecare categorie de cheltuiala, conform legislatiei in domeniu. Orice abatere se va prezenta ca neconformitati ce vor fi explicate prin note de catre cei ce au generat neconformitatea .

8. Inchiderea comenzii interne

Inchiderea comenzii interne se face prin recunoasterea cheltuielilor de cercetare sau prin capitalizarea cheltuielilor de dezvoltare conform, si in baza analizei rezultatului cercetarii, la final de etapa / faza / an / proiect – dupa caz.

Inregistrari contabile (fara influenta inregistrarii TVA)

- Cheltuieli aferente finantarii/cofinantarii
33X = 711 lunar

- Inregistrarea dotarilor achizitionate din cofinantare

% = 404 valoarea facturii reprezentand dotari

2XX valoarea dotarii

- înregistrarea aferența finanțării

411 = 705 (la valoarea cererii de plata)

%	= 404	valoarea facturii reprezentand dotari
614		valoarea dotarii
4426		TVA aferent dotarii

2XX = 4751 valoarea dotarii

4751 = 7584 suma reprezentand amortizarea calculata

5121 = 411 incasare cerere de plata

- înregistrarea rezultatelor cercetării, la final de etapa / faza / an / proiect – după caz.
 - în situația în care rezultatele cercetării aparțin contractorului :

711=33X	(cheltuielile aferente rezultatelor cercetării)
345=711	(recunoașterea prototipului sau a altor bunuri materiale, la valoarea cofinanțării)
203=722	(recunoașterea imobilizării pentru documentație, la costul cofinanțării)

- în situația în care rezultatele cercetării nu aparțin contractorului :

711=33X (cheltuielile aferente rezultatelor cercetării)

Debit 8039 / analitic distinct (în situația în care rezultatele cercetării nu aparțin contractorului)

9. Rezultatele activităților de cercetare-dezvoltare

9.1 Prin rezultatele activităților de cercetare-dezvoltare obținute în baza derulării unui contract finanțat din fonduri publice, denumite în continuare rezultatele cercetării, se înțelege:

- documentații, studii, lucrări, planuri, scheme și altele asemenea;
- brevete de invenție, certificate de înregistrare a desenelor și modelelor industriale și altele asemenea;
- tehnologii, procedee, produse informatice, rețete, formule, metode și altele asemenea;
- obiecte fizice și produse realizate în cadrul derulării contractului respectiv;
- colecții și baze de date conținând înregistrări analogice sau digitale, izvoare istorice, eșantioane, specimene, fotografii, observații, roci, fosile și altele asemenea, împreună cu informațiile necesare arhivării, regăsirii și precizării contextului în care au fost obținute.

Achizițiile efectuate în vederea executării prevederilor unui contract de cercetare nu fac parte din rezultatele cercetării, cu excepția achizițiilor care sunt înglobate în unul dintre rezultatele cercetării încadrate în categoriile prevăzute la aliniatul precedent.

Persoana juridică executanta este considerată persoana juridică care a obținut oricare dintre rezultatele cercetării prevăzute în mod direct și nemijlocit.

9.2 Rezultatele cercetărilor obținute pe baza derulării unui contract de cercetare-dezvoltare sau inovare finanțat parțial sau total din fonduri publice aparțin de regula contractorilor care execută în mod direct activitățile prevăzute în contractul de finanțare și/sau angajaților acestora, conform contractelor de finanțare și legislației în vigoare referitoare la titlurile de proprietate industrială și drepturile de autor. Sunt situații în care prin contractul de finanțare rezultatul cercetării poate aparține, total sau parțial autorității contractante. În cazul execuției de către mai mulți contractori, repartizarea între contractori a drepturilor asupra rezultatelor se face conform acordului prealabil al contractorilor, stabilit în scris.

Rezultatele cercetărilor sunt administrate de proprietarii acestora, cu toate drepturile care decurg din calitatea de proprietar.

Documentațiile, colecțiile și bazele de date de interes național, precum și unitățile sau instituțiile în a căror custodie acestea sunt păstrate sunt stabilite prin ordin al conducătorului autorității de stat pentru cercetare-dezvoltare. La nivelul autorității de stat pentru cercetare-dezvoltare se înființează și se păstrează registrul documentațiilor, colecțiilor și bazelor de date de interes național.

În cazul desființării persoanei juridice care păstrează în custodie o documentație, colecție sau bază de date de interes național, acestea sunt preluate în custodie de către o altă instituție publică desemnată de autoritatea de stat pentru cercetare-dezvoltare, rămânând în continuare sub controlul autorității de stat pentru cercetare-dezvoltare.

Autoritatea de stat pentru cercetare-dezvoltare poate stabili, prin ordin, o metodologie de identificare, evaluare și luare în evidență a documentațiilor, colecțiilor și bazelor de date de interes național, care să includă și procedurile de asigurare a unor seturi de copii ale acestora, în cazurile în care acest lucru este posibil.

Rezultatele cercetării-dezvoltării se înregistrează în contabilitate conform reglementărilor contabile aplicabile. Activele fixe corporale și necorporale, rezultate ale cercetării-dezvoltării, pot fi transferate către alte entități în condițiile prevăzute de legislația în vigoare și de contractele de finanțare.

Achizițiile efectuate în vederea executării contractului se înregistrează în contabilitate potrivit legislației în vigoare.

CAPITOLUL XVI CALCULATIA COSTURILOR

Calculația costurilor presupune ansamblul lucrărilor efectuate într-o formă organizată cu scopul de a obține informații privind costul bunurilor, lucrărilor, serviciilor, activităților sau altor obiecte de calculație.

În scopul determinării costurilor unitare astfel încât bunurile, lucrările, serviciile să poată fi evaluate și recunoscute în contabilitatea financiară, iar prețurile de vânzare să poată fi stabilite și verificate, precum și pentru analiza costurilor și a eficienței activității, în contabilitatea de gestiune cheltuielile se clasifică în:

- costuri de achiziție;
- costuri de producție;
- costuri de prelucrare;
- cheltuieli ale perioadei.

Principiile calculației costurilor

Pentru asigurarea unui conținut real și exact al structurii costurilor se vor avea în vedere următoarele principii:

1. Principiul separării cheltuielilor care privesc obținerea bunurilor, lucrărilor, serviciilor de cheltuielile care nu sunt legate de achiziția, producția sau prelucrarea etc. acestora. Acesta presupune ca la nivelul obiectelor de calculație stabilite să se separe cheltuielile atribuibile obiectelor respective de cheltuielile ocazionate de restul activității. Cheltuielile care nu participă la obținerea obiectelor de calculație menționate, cum ar fi: cheltuielile de administrație, cheltuielile de desfășurare, regia fixă nealocată costului, cheltuielile financiare, cheltuielile extraordinare etc., nu se includ în costul acestora.

2. Principiul delimitării cheltuielilor în timp. Acesta presupune ca includerea cheltuielilor în costuri să se efectueze în perioada de gestiune căreia îi aparțin cheltuielile în cauză.

3. Principiul delimitării cheltuielilor în spațiu. Acesta presupune delimitarea cheltuielilor efectuate într-o anumită perioadă de gestiune pe principalele procese sau alte locuri de cheltuieli care le-a ocazionat, cum ar fi: aprovizionare, producție, administrație, desfășurare, iar în cadrul sectorului producție, pe secții, ateliere, etc.

4. Principiul delimitării cheltuielilor productive de cele cu caracter neproductiv. Acesta presupune delimitarea cheltuielilor productive, care sunt creatoare de valoare, de cheltuielile cu caracter neproductiv.

5. Delimitarea cheltuielilor privind producția finită de cheltuielile aferente producției în curs de execuție.

Structura costurilor

Costul stocurilor trebuie să cuprindă toate costurile aferente achiziției, producției, prelucrării, precum și alte costuri suportate pentru a aduce bunurile, lucrările, serviciile în forma și în locul în care se găsesc în prezent.

Costul de achiziție al bunurilor cuprinde prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe (cu excepția acelor pe care persoana juridică le poate recupera de la autoritățile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare și alte cheltuieli care pot fi atribuibile direct achiziției bunurilor respective. Reducerile comerciale, rabaturile și alte elemente similare nu se includ în costul de achiziție.

Costul de producție sau de prelucrare al stocurilor, precum și costul de producție al imobilizărilor cuprind cheltuielile directe aferente producției, și anume: materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, manoperă directă și alte cheltuieli directe de producție, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție alocată în mod rațional ca fiind legată de fabricația acestora.

Costul stocurilor unui prestator de servicii cuprinde manopera și alte cheltuieli legate de personalul direct angajat în furnizarea serviciilor, inclusiv personalul însărcinat cu supravegherea, precum și regiele corespunzătoare.

Alte cheltuieli se includ în costul bunurilor, lucrărilor, serviciilor numai în măsura în care reprezintă costuri suportate pentru a aduce stocurile în forma și în locul în care se găsesc în prezent.

Gruparea cheltuielilor în vederea calculării costurilor

Pentru calculul costurilor bunurilor, lucrărilor, serviciilor și al costurilor perioadei, cheltuielile înregistrate în contabilitatea financiară după natura lor se grupează în contabilitatea de gestiune astfel:

- a) cheltuieli directe;
- b) cheltuieli indirecte;

Cheltuielile directe sunt acele cheltuieli care se identifică pe un anumit obiect de calculație (produs, serviciu, lucrare, comandă, fază, activitate, funcție, centru etc.) încă din momentul efectuării lor și ca atare se includ direct în costul obiectelor respective.

Cheltuielile directe cuprind: costul de achiziție al materiilor prime și materialelor directe consumate, manopera directă (salarii, asigurări și protecția socială etc.), alte cheltuieli directe.

Cheltuielile indirecte sunt acele cheltuieli care nu se pot identifica și atribui direct pe un anumit obiect de calculație, ci privesc întreaga producție a unei secții sau a persoanei juridice în ansamblul ei.

Cheltuielile indirecte cuprind:

- regia fixă de producție, formată din cheltuielile indirecte de producție care rămân relativ constante indiferent de volumul producției, cum ar fi: amortizarea utilajelor și echipamentelor, întreținerea secțiilor și utilajelor, precum și cheltuielile cu conducerea și administrarea secțiilor;

- regia variabilă de producție, care constă în cheltuielile indirecte de producție, care variază în raport cu volumul producției, cum ar fi: cheltuielile indirecte cu consumul de materiale și forța de muncă.

Alocarea regiei fixe asupra costurilor se face pe baza capacității normale de producție.

Capacitatea normală de producție reprezintă producția estimată a fi obținută, în medie, de-a lungul unui anumit număr de perioade, în condiții normale, având în vedere și pierderea de capacitate rezultată din întreținerea planificată a echipamentului.

Regia fixă care se recunoaște ca o cheltuială a perioadei = $\text{regia fixă} \times (1 - \text{nivelul real al activității/nivelul normal al activității})$.

Nivelul real al activității este reprezentat de producția obținută, iar nivelul normal al activității este reprezentat de capacitatea normală de producție.

Regia nealocată este recunoscută drept cheltuială în contul de profit și pierdere în perioada în care a apărut.

Atunci când costurile de producție, de prelucrare nu se pot identifica distinct pentru fiecare produs în parte, acestea se alocă pe baza unor procedee raționale aplicate cu consecvență (procedeele divizionii simple, procedeele cantitative, procedeele indicilor de echivalență, procedeele suplimentarii, etc.).

Metoda de calcul a costului de producție folosită de S. Uzina Automecanica Moreni S.A. este metoda pe comenzi.

Cheltuielile perioadei sunt acele cheltuieli reprezentate de consumurile de bunuri și servicii aferente perioadei curente, care nu se pot identifica pe obiectele de calculație stabilite, deoarece nu participă efectiv la obținerea stocurilor, fiind necesare la realizarea activității în ansamblul ei.

În costul bunurilor, lucrărilor, serviciilor nu trebuie incluse următoarele elemente care se recunosc drept cheltuieli ale perioadei în care au survenit:

- a) pierderile de materiale, manopera sau alte costuri de producție înregistrate peste limitele normal admise;
- b) cheltuielile de depozitare, cu excepția cazurilor în care astfel de costuri sunt necesare în procesul de producție, anterior trecerii într-o nouă fază de fabricație;
- c) regiele generale de administrație care nu participă la aducerea stocurilor în forma și în locul în care se găsește în prezent;
- d) costurile de desfacere;
- e) regia fixă nealocată costului.

Alte cheltuieli care pot fi incluse în anumite condiții specifice în costul bunurilor, lucrărilor, serviciilor:

- **costurile îndatorării** pot fi incluse în costul bunurilor, lucrărilor, serviciilor etc. numai în măsura în care sunt direct atribuibile achiziției, construcției sau producerii unui activ cu ciclu lung de fabricație, în conformitate cu reglementările contabile aplicabile.

Costurile îndatorării cuprind dobânzile și alte cheltuieli suportate de persoana juridică în legătură cu împrumutul de fonduri.

Un activ cu ciclu lung de fabricație este un activ care solicită în mod necesar o perioadă substanțială de timp pentru a fi gata în vederea utilizării sale prestabilite sau pentru vânzare;

- **cheltuielile generale de administrație** pot fi incluse în costul bunurilor în măsura în care reprezintă cheltuieli suportate pentru a aduce bunurile în forma și în locul în care se găsesc în prezent și se justifică luarea lor în considerare în anumite condiții specifice de exploatare.

Recunoașterea și evaluarea inițială a bunurilor, lucrărilor, serviciilor în contabilitatea financiară se efectuează la cost de achiziție sau cost de producție, după caz.

Procesul de determinare al costurilor are o structură evidentiata astfel:

- Costul de achiziție al bunurilor care cuprinde prețul de cumparare, taxele de import și alte taxe, cheltuielile de transport și manipulare;
- Costul de producție care cuprinde:
 - A) cheltuieli directe aferente producției: materiale directe, energia consumată în procesul tehnologic, manopera directă, alte cheltuieli directe de producție;
 - B) cota de cheltuieli indirect de producție alocată rațional ca fiind legată de fabricație (cheltuieli comune ale secțiilor repartizate proporțional cu manopera directă și CAS-ul aferent).

Din punct de vedere al includerii cheltuielilor în costul de producție distingem două categorii de cheltuieli:

1. **Cheltuieli care se includ atât în costul planificat cât și în cel efectiv**, determinate în baza unor norme tehnice sau legislative stabilite cum ar fi:
 - Materiile prime și materialele determinate pe baza consumurilor specifice cantitative (conform tehnologiei) și exprimate valoric prin utilizarea preturilor;
 - Cheltuielile de transport-aprovizionare și de prestări servicii similare;
 - Remunerarea personalului direct productiv care se determină plecând de la un element cantitativ, care este timpul de muncă și un altul valoric care este tariful de retribuție, făcându-se distincție între categoriile de personal. Remunerarea este considerată directă când poate fi identificată pe reper, produs, lucrare sau serviciu și cuprinde: salariul tarifar, sporurile ce pot fi identificate direct.
 - Contribuțiile la asigurările sociale
 - Valoarea SDV-urilor, cota parte din uzura acestora, precum și cheltuielile ocazionate cu întreținerea lor.
 - Cheltuieli indirecte
 - Cheltuieli generale de administrație
 - Alte cheltuieli specifice.
2. **Cheltuieli care se includ numai în costul efectiv și care pot apărea în procesul de producție**, ca abateri de la norma tehnologică și pentru care nu pot fi învinovățite personalul lucrător, cum ar fi:
 - Consumuri suplimentare de materii prime, materiale sau manopera determinate de abaterile tehnologice sau condiții obiective ce pot surveni în cadrul ciclului de fabricație.
 - Utilizarea unor materiale de calitate superioară sau altele decât cele prevăzute în normele tehnice, ca urmare a acțiunii unor factori obiectivi.
 - Consumurile determinate de rebuturile definitive și cele ocazionate de recondiționari și remanieri.

Se mai evaluează o categorie de cheltuieli care nu se include în costul de producție fiind suportate direct din venituri, printre care se enumeră: cheltuieli de protocol, cheltuieli financiare, cheltuieli nedeductibile.

Contabilitatea de gestiune operează numai cu cheltuieli de exploatare. Acestea sunt colectate pe comenzi de fabricație.

Din punct de vedere documentar contabilitatea de gestiune își extrage datele privind calculația costurilor din contabilitatea financiară, principala sursă de contururi: 601, 602, 603, 604, 605, 608, 611, 621, 624, 625, 627, 635, 641, 642, 645, 658, 6811.

Calculația costurilor se efectuează în cadrul Compartimentului Economic - biroul Contabilitate, Pret de cost și Analize Economice.

Fluxul informațional privind calculația costurilor de producție cuprinde următoarele etape:

1. Antecalcul/calcul estimativ/structura de pret

2. Postcalcul

Pe baza datelor furnizate de etapa de previzionare se face compararea cu faza de postcalcul, se fac analize economice ce sunt transmise conducătorii unității în vederea luării deciziilor și aplicării măsurilor ce se impun.

CAPITOLUL XVII

PREVEDERI REFERITOARE LA SITUAȚIILE FINANCIARE

Societatea întocmește situații financiare anuale care cuprind: - bilanț, - cont de profit și pierdere, - situația modificărilor capitalului propriu, - situația fluxurilor de trezorerie, - notele explicative la situațiile financiare anuale conform prevederilor OMFP 1802/2014 cu modificările ulterioare.

Formatul bilanțului și al contului de profit și pierdere, în special în ceea ce privește forma adoptată pentru prezentarea acestora, nu poate fi modificat de la un exercițiu financiar la altul.

În bilanț și în contul de profit și pierdere, elementele prevăzute la pct. 132 și 428 din OMFP 1802/2014 trebuie prezentate separat, în ordinea indicată. O subclasificare mai detaliată a elementelor se poate face numai în notele explicative.

Formatul, succesiunea și terminologia elementelor din bilanț și din contul de profit și pierdere care sunt precedate de cifre arabe trebuie adaptate, în cazul în care natura specifică a unei entități impune acest lucru. Astfel de adaptări trebuie efectuate atunci când sunt cerute prin reglementări speciale emise de M.F.P. și alte autorități de reglementare.

Situațiile financiare anuale oferă o imagine fidelă a activelor, datoriilor, poziției financiare, profitului sau pierderii entității. Dacă aplicarea prevederilor OMFP 1802/2014 nu este suficientă pentru a oferi o imagine fidelă în înțelesul anterior, trebuie prezentate informații suplimentare. Dacă, în cazuri excepționale, aplicarea unei prevederi din OMFP 1802/2014 se dovedește incompatibilă cu obligația prevăzută anterior, dispoziția respectivă nu se aplică, în vederea oferirii unei imagini fidele, în înțelesul definit mai sus. Neaplicarea unei astfel de dispoziții trebuie prezentată în notele explicative, împreună cu o explicație a motivelor și a efectelor acesteia asupra activelor, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii.

Pentru fiecare element de bilanț, de cont de profit și pierdere și, după caz, din situația modificărilor capitalului propriu și/sau situația fluxurilor de trezorerie trebuie prezentată valoarea aferentă elementului corespunzător pentru exercițiul financiar precedent.

Dacă valorile prevăzute la alin. de mai sus nu sunt comparabile, absența comparabilității trebuie prezentată în notele explicative, însoțită de comentarii relevante. Un element de bilanț, din contul de profit și pierdere și, după caz, din situația

modificarilor capitalului propriu si situatia fluxurilor de trezorerie pentru care nu exista valoare nu trebuie prezentat, cu exceptia cazului in care exista un element corespondent pentru exercitiul financiar precedent, in intelesul punctului anterior.

Bilantul este documentul contabil de sinteza prin care se prezinta elementele de activ, datorii si capital propriu ale entitatii la sfarsitul exercitiului financiar, precum si in celelalte situatii prevazute de lege.

In bilant elementele de activ si datorii sunt grupate dupa natura si lichiditate, respectiv natura si exigibilitate.

In intelesul reglementarilor in vigoare:

a) un activ reprezinta o resursa controlata de catre societate ca rezultat al unor evenimente trecute, de la care se asteapta sa genereze beneficii economice viitoare pentru societate si al carui cost poate fi evaluat in mod credibil;

b) o datorie reprezinta o obligatie actuala a entitatii ce decurge din evenimente trecute si prin decontarea carcia se asteapta sa rezulte o iesire de resurse care incorporeaza beneficii economice;

(c) capitalurile proprii reprezinta interesul rezidual al actionarilor in activele unei entitati dupa deducerea tuturor datoriilor sale.

Daca un activ sau o datorie are legatura cu mai mult de un element din formatul de bilant, relatia sa cu alte elemente trebuie prezentata in notele explicative, daca o asemenea prezentare este esentiala pentru intelegerea situatiilor financiare anuale.

Beneficiile economice viitoare reprezinta potentialul de a contribui, direct sau indirect, la fluxul de trezorerie sau de echivalente de trezorerie catre societate. Potentialul poate fi unul productiv, fiind parte a activitatilor de exploatare ale entitatii.

Contul de profit si pierdere cuprinde: cifra de afaceri neta, veniturile si cheltuielile exercitiului, grupate dupa natura lor, precum si rezultatul exercitiului (profit sau pierdere).

Cifra de afaceri neta, in sensul OMFP 1802/2014, se calculeaza prin insumarea veniturilor rezultate, din livrarile de bunuri, executarile de lucrari si prestarile de servicii si alte venituri din exploatare, mai putin reducerile comerciale acordate clientilor. Atunci cand, in baza unor prevederi legale exprese, in conturile de venituri au fost cuprinse sume reprezentand diverse impozite si taxe reflectate concomitent in conturi de cheltuieli, cu ocazia intocmirii contului de profit si pierdere, la Cifra de afaceri neta se vor inscrie sumele reprezentand veniturile mentionate, corectate cu cheltuielile corespunzatoare acelor impozite. Cifra de afaceri neta cuprinde sumele rezultate din vanzarea de produse si furnizarea de servicii care se inscriu in activitatea curenta a entitatii, dupa deducerea reducerilor comerciale si a taxei pe valoarea adaugata, precum si a altor taxe legate direct de cifra de afaceri.

Corectarea erorilor constatate in contabilitate se pot referi fie la exercitiul financiar curent, fie la exercitiile financiare precedente.

Corectarea erorilor se efectueaza la data constatarii lor.

Erorile din perioadele anterioare sunt omisii si declaratii eronate cuprinse in situatiile financiare ale entitatii pentru una sau mai multe perioade anterioare rezultand din gresala de a utiliza, sau de a nu utiliza, informatii credibile care:

a) erau disponibile la momentul la care situatiile financiare pentru acele perioade au fost aprobate spre a fi emise;

b) ar fi putut fi obtinute in mod rezonabil si luate in considerare la intocmirea si prezentarea acelor situatii financiare.

Astfel de erori includ efectele greselilor matematice, greselilor de aplicare a politicilor contabile, ignorarii sau interpretarii gresite a evenimentelor si fraudelor.

Corectarea erorilor aferente exercitiului financiar curent se efectueaza pe seama contului de profit si pierdere.

Corectarea erorilor semnificative aferente exercitiilor financiare precedente se efectueaza pe seama rezultatului reportat. Se considera eveniment semnificativ pentru o valoare mai mare de 25.000 lei/eveniment.

Erorile nesemnificative aferente exercitiilor financiare precedente se corecteeaza, de asemenea, pe seama rezultatului reportat. Totusi, pot fi corectate pe seama contului de profit si pierdere erorile nesemnificative.

Erorile nesemnificative sunt cele de natura sa nu influenteze informatiile financiar - contabile. Se considera ca o eroare este semnificativa daca aceasta ar putea sa influenteze deciziile economice ale utilizatorilor, luate pe baza situatiilor financiare anuale. Analizarea daca o eroare este semnificativa sau nu se efectueaza in context, avand in vedere natura sau valoarea individuala sau cumulata a elementelor.

In notele la situatiile financiare trebuie prezentate informatii suplimentare cu privire la erorile constatate. Corectarea erorilor aferente exercitiilor financiare precedente nu determina modificarea situatiilor financiare ale acelor exercitii.

Situatia fluxurilor de numerar prezinta fluxurile de numerar ale entitatii clasificate pe activitati de exploatare, de investitie sau finantare. Pentru prezentarea fluxurilor de numerar societatea foloseste metoda indirecta.

Fluxurile de numerar din dobanzi si dividende incasate sau platite se prezinta separat. Fiecare dintre acestea se clasifica intr-o maniera consecventa de la o perioada la alta, ca fiind generat fie de activitati de exploatare, finantare si, respectiv, din investitie. Dividendele platite pot fi clasificate drept fluxuri de numerar din finantare sau exploatare.

Situatii financiare consolidate.

Soc. Uzina Automecanica Moreni face parte din perimetrul de consolidare al C.N Romarm SA.

CAPITOLUL XVIII

CONTROLUL INTERN IN CONTABILITATE

Potrivit art. 142, alin. (2), lit. b) din legea 31/1990 privind societatile, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Consiliul de Administratie al societatii comerciale stabileste sistemul de control financiar al acesteia.

Una din componentele sistemului de control este este reprezentata de controlul intern in contabilitate.

In principal, controlul intern in contabilitate vizeaza asigurarea :

- Conformitatii cu legislatia in vigoare ;
- Aplicarii deciziilor luate de conducerea entitatii ;
- Bunei functionari a activitatii interne a entitatii ;
- Fiabilitatii informatiilor financiare ;
- Eficacitatii operatiunilor entitatii ;
- Utilizarii eficiente a resurselor ;
- Prevenirii si controlului riscurilor de a nu se atinge obiectivele fixate, etc.

Ca urmare, procedurile de control intern au ca obiectiv :

- Pe de o parte, urmarirea inscrierii activitatii societatii comerciale si a comportamentului personalului in cadrul definit de legislatia aplicabila, valorile, normele si regulile interne ale acesteia;
- Pe de alta parte, verificarea daca informatiile contabile, financiare si de gestiune comunicate reflecta corect activitatea si situatia societatii.

Sub aspectul regulilor contabile trebuie avute in vedere :

- Existenta unui manual de politici contabile ;
- Existenta unei proceduri de aplicare a acestui manual ;
- Existenta de controale prin care sa se asigure respectarea manualului ;
- Cunoasterea evolutiei legislatiei contabile si fiscale ;
- Efectuarea de controale specifice asupra punctelor sensibile ;
- Identificarea si tratarea corespunzatoare a anomaliilor ;
- Adaptarea programelor informatice la nevoile entitatii ;
- Conformitatea cu regulile contabile ;
- Asigurarea exactitatii si exhaustivitatii inregistrarilor contabile ;
- Respectarea caracteristicilor calitative ale informatiilor cuprinse in situatiile financiare, astfel incat sa satisfaca nevoile utilizatorilor ;
- Pregatirea informatiilor necesare consolidarii grupului ;

CAPITOLUL XIX

ORGANIZAREA SI EFECTUAREA INVENTARIERII ELEMENTELOR DE NATURA ACTIVELOR, DATORIILOR SI CAPITALURILOR PROPRII

DISPOZITII CU CARACTER GENERAL

Inventarierea elementelor de natura activelor, datoriilor si capitalurilor proprii este o obligatie prevazuta la art.7 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pe cale de consecinta, inventarierea anuala a elementelor de natura activelor, datoriilor si capitalurilor proprii se realizeaza in conditiile respectarii Normelor aprobate de Ordinul 2861/2009 al ministrului finantelor publice, si conditiile OMFP 1802/2014 pentru aprobarea Reglementarilor contabile privind situatiile financiare anuale individuale si situatiile financiare anuale consolidate.

Prin Ordinul 2861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea si efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor si capitalurilor proprii publicat in Monitorul Oficial nr. 704 din 20 octombrie 2009, raspunderea pentru buna organizare a lucrurilor de inventariere, potrivit prevederilor Legii nr. 82/1991, republicata, si in conformitate cu reglementarile contabile aplicabile, revine administratorilor, entitatile avand obligatia emiterii unor proceduri proprii privind inventarierea.

ORGANIZAREA INVENTARIERII

Prin Decizia Directorului General se numeste comisia de inventariere, fiind precizate in decizie urmatoarele :

- o Componenta comisiei centrale;
- o Subcomisiile sau echipele de inventariere ;
- o Stabilirea pe fiecare comisie/ subcomisie/ echipa de lucru a elementelor de natura activelor, datoriilor si capitalurilor proprii ce vor fi supuse inventarierii ;
- o Data de declansare a inventarierii;
- o Data la care se realizeaza inventarierea elementelor de natura activelor, datoriilor si capitalurilor proprii ;
- o Metoda de inventariere ;

- o Gestiuile supuse inventarierii ;
- o Data la care se finalizeaza activitatea de inventariere ;
- o Data de prezentare a preciselor verbale de inventariere si a planului de masuri propus , in vederea analizarii si aprobarii in sedinta consiliului de administratie.
- o Alte elemente considerate necesare .

In perioada de organizare a activitatii de inventariere se va avea in vedere realizarea unei intalniri de lucru cu personalul incadrat ca gestoriar sau care are atributiile functiei de gestoriar, cat si cu toti cei numiti prin decizii pentru efectuarea inventarierii propriu-zise. Se prezinta acestora cadrul legislativ aplicabil atat la inventariere cat si in realizarea atributiilor specifice gestoriarilor , respectiv :

- o Legea contabilitatii nr. 82/1991;
- o Reglementarile contabile aplicabile ;
- o OMFP 2861/2009 privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii;
- o Legea nr. 22/1969 privind angajarea gestoriarilor , constituirea de garantii si raspunderea in legatura cu gestionarea bunurilor , cu modificarile ulterioare ;
- o HCM 2230/1969 privind gestionarea bunurilor materiale ;
- o OMFP 2634/2015 privind documentele financiar – contabile ;
- o Instructiuni, proceduri si norme emise la nivelul societatii privind : inventarierea, intocmirea si arhivarea documentelor financiar – contabile, proceduri privind documentele cu regim special , norme privind controlul financiar preventiv , etc .

In organizarea, desfasurarea si valorificarea rezultatelor inventarierii la S. UZINA AUTOMECANICA MORENI SA se va respecta si aplica urmatoarea Procedura privind organizarea si efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor si capitalurilor proprii.

1. - (1) Inventarierea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii reprezintă ansamblul operațiilor prin care se constată existența tuturor elementelor respective, cantitativ-valoric sau numai valoric, după caz, la data la care aceasta se efectuează.

- (2) Inventarierea are ca scop principal stabilirea situației reale a tuturor elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii ale fiecărei entități, precum și a bunurilor și valorilor deținute cu orice titlu, aparținând altor persoane juridice sau fizice, în vederea întocmirii situațiilor financiare anuale care trebuie să ofere o imagine fidelă a poziției financiare și a performanței entității pentru respectivul exercițiu financiar.

2. - (1) În temeiul prevederilor Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, societatea comerciala are obligația să efectueze inventarierea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii deținute, cel puțin o dată în cursul exercițiului financiar , având în vedere și cerințele prezentarii în situațiile financiare anuale, în cazul fuziunii sau încetării activității, precum și în următoarele situații:

- a) la cererea organelor de control, cu prilejul efectuării controlului, sau a altor organe prevăzute de lege;
- b) ori de câte ori sunt indicii că există lipsuri sau plusuri în gestiune, care nu pot fi stabilite cert decât prin inventariere;
- c) ori de câte ori intervine o predare-primire de gestiune;
- d) cu prilejul reorganizării gestiunilor;
- e) ca urmare a calamităților naturale sau a unor cazuri de forță majoră;
- f) în alte cazuri prevăzute de lege.

- (2) În cazul în care, în situațiile enumerate mai sus, sunt inventariate toate elementele de natura activelor dintr-o gestiune, aceasta poate ține loc de inventariere anuală, cu aprobarea administratorilor societății comerciale.

- (3) Toate elementele de natura activelor trebuie să fie date în răspundere gestoriară sau în folosință, după caz, salariaților ori administratorilor entității.

3. - (1) La începutul activității entității, inventarierea a avut ca scop principal stabilirea și evaluarea elementelor de natura activelor ce constituie aport la capitalul . Elementele de natura activelor care constituie aport la capitalul social si se înscriu în registrul-inventar, grupate pe conturi.

4. - (1) Inventarierea anuală a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii se face, de regulă, cu ocazia încheierii exercițiului financiar, avându-se în vedere și specificul activității .

- (2) La entitățile cu activitate complexă, bunurile pot fi inventariate și înaintea datei de încheiere a exercițiului financiar, cu condiția asigurării valorificării și cuprinderii rezultatelor inventarierii în situațiile financiare anuale întocmite pentru exercițiul financiar respectiv.

- (3) În situația inventarierii unor gestiuni pe parcursul anului, în registrul-inventar se cuprinde valoarea stocurilor factice inventariate și înscrise în listele de inventariere actualizate cu intrările și ieșirile de bunuri din perioada cuprinsă între data inventarierii și data încheierii exercițiului financiar.

5. - (1) Răspunderea pentru buna organizare a lucrărilor de inventariere, potrivit prevederilor Legii nr. 82/1991, republicată, și în conformitate cu reglementările contabile aplicabile, revine administratorilor. În vederea efectuării inventarierii, aceste persoane aprobă proceduri scrise, adaptate specificului activității, pe care le transmit comisiilor de inventariere.

6. - (1) Inventarierea elementelor de natura activelor, datorilor și capitalurilor proprii se efectuează de către comisii de inventariere, numite prin decizie scrisă, emisă de persoanele prevăzute la pct. 5, sau emisă de directorul general, fiind informat Consiliul de Administrație de declansarea inventarierii. În decizia de numire se menționează în mod obligatoriu componența comisiei (numele președintelui și membrilor comisiei), modul de efectuare a inventarierii, metoda de inventariere utilizată, gestiunea supusă inventarierii, data de începere și de terminare a operațiunilor.

- (2) Comisiile de inventariere sunt coordonate, de către o comisie centrală, numită prin decizie scrisă. Comisia centrală de inventariere are sarcina să organizeze, să instruiască, să supravegheze și să controleze modul de efectuare a operațiunilor de inventariere. Comisia centrală de inventariere răspunde de efectuarea tuturor lucrărilor de inventariere, potrivit prevederilor legale.

Pentru desfășurarea în bune condiții a operațiunilor de inventariere, în comisii de inventariere vor fi numite persoane cu pregătire corespunzătoare economică și tehnică, care să asigure efectuarea corectă și la timp a inventarierii elementelor de natura activelor, datorilor și capitalurilor proprii, inclusiv evaluarea lor conform reglementărilor contabile aplicabile.

- (3) Inventarierea și evaluarea elementelor de natura activelor, datorilor și capitalurilor proprii se pot efectua atât cu salariați proprii, cât și pe bază de contracte de prestări de servicii încheiate cu persoane juridice sau fizice cu pregătire corespunzătoare.

- (4) Din comisia de inventariere nu pot face parte gestionarii depozitelor supuse inventarierii, contabilii care țin evidența gestiunii respective și nici auditorii interni sau statutari.

Prin decizie, se poate stabili ca la efectuarea operațiunilor de inventariere să participe și contabilii care țin evidența gestiunii respective, fără ca aceștia să facă parte din comisie.

- (5) Membrii comisiilor de inventariere nu pot fi înlocuiți decât în cazuri bine justificate și numai prin decizie scrisă, emisă de către cei care i-au numit, fiind informat consiliul de administrație.

7. - (1) În vederea bunei desfășurări a operațiunilor de inventariere, administratorii trebuie să ia măsuri pentru crearea condițiilor corespunzătoare de lucru comisiei de inventariere, prin:

- organizarea depozitării bunurilor grupate pe sorto-tipodimensiuni, codificarea acestora și întocmirea etichetelor de raft;

- ținerea la zi a evidenței tehnico-operative la gestiuni și a celei contabile și efectuarea confruntării datelor din aceste evidențe;

- participarea întregii comisii de inventariere la lucrările de inventariere;

- asigurarea personalului necesar pentru manipularea bunurilor care se inventariază, respectiv pentru sortare, așezare, cântărire, măsurare, numărare etc.;

- asigurarea participării la identificarea bunurilor inventariate (calitate, sort, preț etc.) și la evaluarea lor, conform reglementărilor contabile aplicabile, a unor specialiști din entitate sau din afara acesteia, la solicitarea președintelui comisiei de inventariere. Aceste persoane au obligația de a semna listele de inventariere pentru atestarea datelor înscrise;

- dotarea gestiunii cu aparate și instrumente adecvate și în număr suficient pentru măsurare, cântărire, cu cititoare de coduri de bare etc., cu mijloace de identificare (cataloge, mostre, sonde etc.), precum și cu birotica necesară;

- dotarea comisiei de inventariere cu mijloace tehnice de calcul și de sigilare a spațiilor inventariate;

- asigurarea protecției membrilor comisiei de inventariere în conformitate cu normele de protecție a muncii;

- asigurarea securității ușilor, ferestrelor, porților etc. de la magazine, depozite, gestiuni etc.

8. - (1) Principalele măsuri organizatorice care trebuie luate de către comisia de inventariere sunt următoarele:

a) - înainte de începerea operațiunii de inventariere să ia de la gestionarul răspunzător de gestiunea bunurilor o declarație scrisă din care să rezulte dacă:

- gestionează bunuri și în alte locuri de depozitare;

- în afara bunurilor entității respective are în gestiune și alte bunuri aparținând terților, primite cu sau fără documente;

- are plusuri sau lipsuri în gestiune, despre a căror cantitate ori valoare are cunoștință;

- are bunuri nerecepționate sau care trebuie expediate (livrate), pentru care s-au întocmit documentele aferente;

- a primit sau a eliberat bunuri fără documente legale;

- deține numerar sau alte hârtii de valoare rezultate din vânzarea bunurilor aflate în gestiunea sa;

- are documente de primire-eliberare care nu au fost operate în evidența gestiunii sau care nu au fost predate la contabilitate.

De asemenea, gestionarul va menționa în declarația scrisă felul, numărul și data ultimului document de intrare/ieșire a bunurilor în/din gestiune.

Declarația se datează și se semnează de către gestionarul răspunzător de gestiunea bunurilor sau de persoana care are ca atribuție realizarea funcției de gestionar și de către comisia de inventariere. Semnarea declarației de către gestionar se face în fața comisiei de inventariere;

b) - să identifice toate locurile (încăperile) în care există bunuri ce urmează a fi inventariate;

c) - să asigure închiderea și sigilarea spațiilor de depozitare, în prezența gestionarului, ori de câte ori se întrerup operațiunile de inventariere și se părăsește gestiunea.

Atunci când bunurile supuse inventarierii, gestionate de către o singură persoană, sunt depozitate în locuri diferite sau gestiunea are mai multe căi de acces, membrii comisiei care efectuează inventarierea trebuie să sigileze toate aceste locuri și căile lor de acces, cu excepția locului în care a început inventarierea, care se sigilează numai în cazul când inventarierea nu se termină într-o singură zi. La reluarea lucrărilor se verifică dacă sigiliul este intact; în caz contrar, acest fapt se va consemna

într-un proces-verbal de constatare, care se semnează de către comisia de inventariere și de către gestionar, luându-se măsurile corespunzătoare.

Documentele întocmite de comisia de inventariere rămân în cadrul gestiunii inventariate în locuri special amenajate (fișete, casete, dulapuri etc.), încuiate și sigilate. Președintele comisiei de inventariere răspunde de operațiunea de sigilare;

d) - să bareze și să semneze, la ultima operațiune, fișele de magazie, menționând data la care s-au inventariat bunurile, să vizeze documentele care privesc intrări sau ieșiri de bunuri, existente în gestiune, dar neînregistrate, să dispună înregistrarea acestora în fișele de magazie și predarea lor la contabilitate, astfel încât situația scriptică a gestiunii să reflecte realitatea;

e) - să verifice numerarul din casă și să stabilească suma încasărilor din ziua curentă, solicitând depunerea numerarului la casieria entității (la gestiunile cu vânzare cu amănuntul);

f) - să controleze dacă toate instrumentele și aparatele de măsură sau de cântărire au fost verificate și dacă sunt în bună stare de funcționare;

g) - în cazul în care gestionarul nu s-a prezentat la data și ora fixate pentru începerea operațiunilor de inventariere, comisia de inventariere sigilează gestiunea și comunică aceasta comisiei centrale sau administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării entității, conform procedurilor proprii privind inventarierea. Aceste persoane au obligația să îl încuștințeze imediat, în scris, pe gestionar despre reprogramarea inventarierii ce trebuie să se efectueze, indicând locul, ziua și ora fixate pentru începerea operațiunilor de inventariere.

Dacă gestionarul nu se prezintă nici de această dată la locul, data și ora fixate, inventarierea se efectuează de către comisia de inventariere în prezența reprezentantului său legal sau a altei persoane, numită prin decizie scrisă, care să îl reprezinte pe gestionar.

9. - (1) Pentru desfășurarea corespunzătoare a inventarierii este indicat, dacă este posibil, să se sisteze operațiunile de intrare-ieșire a bunurilor supuse inventarierii, luându-se din timp măsurile corespunzătoare pentru a nu se stânjeni procesul normal de livrare sau de primire a bunurilor.

Dacă operațiunile de aprovizionare-livrare a bunurilor nu pot fi suspendate, trebuie creată o zonă tampon în care să se depoziteze bunurile primite în timpul inventarierii sau din care se pot expedia bunurile la clienți, operațiunile respective efectuându-se numai în prezența comisiei de inventariere, care va menționa pe documentele respective "primit în timpul inventarierii" sau "eliberat în timpul inventarierii", după caz, în scopul evitării inventarierii duble sau a omisiunilor.

10. - (1) Pe toată durata inventarierii, programul și perioada inventarierii se afișează la loc vizibil.

11. - (1) Inventarierea imobilizărilor necorporale se efectuează prin constatarea existenței și apartenenței acestora la entitățile deținătoare, iar în cazul brevetelor, licențelor, mărcilor de fabrică și al altor imobilizări necorporale este necesară dovedirea existenței acestora pe baza titlurilor de proprietate sau a altor documente juridice de atestare a unor drepturi legale.

12. - (1) Inventarierea terenurilor se efectuează pe baza documentelor care atestă dreptul de proprietate al acestora și a altor documente, potrivit legii.

Clădirile se inventariază prin identificarea lor pe baza titlurilor de proprietate și a dosarului tehnic al acestora sau a altor documente, fiind precizat acest aspect în procesul - verbal al comisiei.

Construcțiile și echipamentele speciale cum sunt: rețelele de energie electrică, termică, gaze, apă, canal, telecomunicații, căile ferate și altele similare se inventariază potrivit regulilor stabilite de deținătorii acestora.

Imobilizările corporale care în perioada inventarierii se află în afara entității se inventariază înaintea ieșirii lor temporare din gestiunea entității sau prin confirmare scrisă primită de la entitatea unde acestea se găsesc, potrivit procedurii proprii agrate.

13. - (1) În listele de inventariere a imobilizărilor necorporale și corporale, aflate în curs de execuție, se menționează pentru fiecare obiect în parte, pe baza constatării la fața locului: denumirea obiectului și valoarea determinată potrivit stadiului de execuție, pe baza valorii din documentația existentă (devize), precum și în funcție de volumul lucrărilor realizate la data inventarierii. Materialele și utilajele primite de la beneficiari pentru montaj și neîncorporate în lucrări se inventariază separat.

14. - (1) Investițiile puse în funcțiune total sau parțial, cărora nu li s-au întocmit formele de înregistrare ca imobilizări corporale, se înscriu în liste de inventariere distincte. De asemenea, lucrările de investiții care nu se mai execută, fiind sistate sau abandonate, se înscriu în liste de inventariere distincte, menționându-se cauzele sistării sau abandonării, aprobarea de sistare ori abandonare și măsurile ce se propun în legătură cu aceste lucrări.

15. - (1) Stabilirea stocurilor factice se face prin numărare, cântărire, măsurare sau cubare, după caz. Bunurile aflate în ambalaje originale intacte se desfac prin sondaj, acest lucru urmând a fi menționat și în listele de inventariere respective.

- (2) La lichidele a căror cantitate efectivă nu se poate stabili prin transvazare și măsurare, conținutul vaselor - stabilit în funcție de volum, densitate, compoziție etc. - se verifică prin scoaterea de probe din aceste vase, ținându-se seama de densitate, compoziție și de alte caracteristici ale lichidelor, care se constată fie organoleptic, fie prin măsurare sau probe de laborator, după caz.

- (3) Materialele de masă ca: ciment, oțel beton, produse de carieră și balastieră, produse agricole și alte materiale similare, ale căror cântărire și măsurare ar necesita cheltuieli importante sau ar conduce la degradarea bunurilor respective, se pot inventaria pe bază de calcule tehnice.

- (4) În listele de inventariere a materialelor prevăzute la alineatele precedente se menționează modul în care s-a făcut inventarierea, precum și datele tehnice care au stat la baza calculului respective.

16. - (1) Bunurile din domeniul public al statului și al unităților administrativ-teritoriale, date în administrare, concesionate sau închiriate instituțiilor publice, societăților/companiilor naționale și regiilor autonome potrivit legii, se inventariază și se înscriu în listele de inventariere distincte în cadrul acestor unități.

17. - (1) Bunurile aflate asupra angajaților la data inventarierii (echipament, cazarmament, scule, unelte etc.) se inventariază și se trec în liste de inventariere distincte, specificându-se persoanele care răspund de păstrarea lor. În cadrul evidențierii acestora pe formații și locuri de muncă, bunurile vor fi centralizate și comparate cu datele din evidența tehnico-operativă, precum și cu cele din evidența contabilă.

Bunurile cu un grad mare de perisabilitate se inventariază cu prioritate, fără a se stânjeni consumul/comercializarea imediată a acestora.

Comisia de inventariere are obligația să controleze toate locurile în care pot exista bunuri care trebuie supuse inventarierii.

18. - (1) Toate bunurile ce se inventariază se înscriu în listele de inventariere, care trebuie să se întocmească pe locuri de depozitare, pe gestiuni și pe categorii de bunuri.

19. - (1) Bunurile existente în societate și aparținând altor entități (închiriate, în leasing, în concesiune, în administrare, în custodie, primite în vederea vânzării în regim de consignatie, spre prelucrare etc.) se inventariază și se înscriu în liste de inventariere distincte. Listele de inventariere pentru aceste bunuri trebuie să conțină informații cu privire la numărul și data actului de predare-primire și ale documentului de livrare, precum și alte informații utile.

Listele de inventariere cuprinzând bunurile aparținând terților se trimit și persoanei fizice sau juridice, române ori străine, după caz, căreia îi aparțin bunurile respective, în termen de cel mult 15 zile lucrătoare de la terminarea inventarierii, urmând ca proprietarul bunurilor să comunice eventualele nepotriviri în termen de 5 zile lucrătoare de la primirea listelor de inventariere.

În caz de nepotriviri, entitatea deținătoare este obligată să clarifice situația diferențelor respective și să comunice constatările sale persoanei fizice sau juridice căreia îi aparțin bunurile respective, în termen de 5 zile lucrătoare de la primirea sesizării.

- (2) Pentru situațiile prevăzute la prezentul punct, entitățile deținătoare ale bunurilor sunt obligate să efectueze inventarierea și să trimită spre confirmare listele de inventariere, după cum proprietarii acelor bunuri sunt obligați să ceară confirmarea privind bunurile existente la terți. Neprimirea confirmării privind bunurile existente la terți nu reprezintă confirmare tacită. În acesta situație se face revenire la entitatea respectivă atenționând asupra obligației de a răspunde. Dacă nici în acesta situație nu se primește răspuns, se informează consiliul de administrație în vederea transmiterii unei solicitări adresate persoanelor răspunzătoare cu guvernanta entității respective, fiind informat și auditorul financiar independent.

20. - (1) Pentru bunurile depreciate, inutilizabile sau deteriorate, fără mișcare ori greu vandabile, comenzi în curs, abandonate sau sistate, precum și pentru creanțele și obligațiile incerte ori în litigiu se întocmesc liste de inventariere distincte sau situații analitice separate, după caz.

21. - (1) Determinarea stocurilor faptice se face astfel încât să se evite omiterea ori inventarierea de două sau de mai multe ori a acelorași bunuri.

22. - (1) Bunurile aflate în expediție se inventariază de către entitățile furnizoare, iar bunurile achiziționate aflate în curs de aprovizionare se inventariază de entitatea cumpărătoare și se înscriu în liste de inventariere distincte.

23. - (1) Înainte de începerea inventarierii produselor în curs de execuție și a semifabricatelor din producția proprie, este necesar:

- să se predea la magazine și la depozite, pe baza documentelor, toate produsele și semifabricatele a căror prelucrare a fost terminată;

- să se colecteze din secții sau ateliere toate produsele reziduale și deșeurile, întocmindu-se documentele de constatare;

- să se întocmească documentele de constatare și să se clarifice situația semifabricatelor a căror utilizare este îndoieală.

- (2) În cazul produselor în curs de execuție se inventariază atât produsele care nu au trecut prin toate fazele (stadiile) prelucrării impuse de procesul tehnologic de producție, cât și produsele care, deși au fost terminate, nu au trecut toate probele de recepționare tehnică sau nu au fost completate cu toate piesele și accesoriile lor.

24. - (1) Inventarierea se efectuează, de asemenea, pentru lucrările și serviciile în curs de execuție sau neterminate.

25. - (1) Materiile prime, materialele, piesele de schimb, semifabricatele etc., aflate în secțiile de producție și nesupuse prelucrării, nu se consideră produse în curs de execuție. Acestea se inventariază separat și se repun în conturile din care provin, diminuându-se cheltuielile, iar după terminarea inventarierii acestora se evidențiază în conturile inițiale de cheltuieli.

- (2) Inventarierea produselor, lucrărilor și serviciilor în curs de execuție din cadrul secțiilor auxiliare se face prin stabilirea stadiului de executare a acestora.

26. - (1) Inventarierea lucrărilor de modernizare nefinalizate sau de reparații ale clădirilor, instalațiilor, mașinilor, utilajelor, mijloacelor de transport și ale altor bunuri se face prin verificarea la fața locului a stadiului fizic al lucrărilor. Astfel de lucrări se consemnează într-o listă de inventariere distinctă, în care se indică denumirea obiectului supus modernizării sau reparației și valoarea determinată potrivit costului de deviz și celui efectiv al lucrărilor executate.

27. - (1) Creanțele și obligațiile față de terți sunt supuse verificării și confirmării pe baza extraselor soldurilor debitoare și creditoare ale conturilor de creanțe și datorii care dețin ponderea valorică în totalul soldurilor acestor conturi, potrivit "Extrasului de cont" (cod 14-6-3) sau punctajelor reciproce scrise. Nerespectarea acestei proceduri, precum și refuzul de confirmare constituie abateri de la prezentele norme și se sancționează potrivit legii.

- (2) În situația entităților care efectuează decontarea creanțelor și obligațiilor pe bază de deconturi interne sau deconturi externe periodice confirmate de către parteneri, aceste documente pot ține locul extraselor de cont confirmate.

28. - (1) Disponibilitățile bănești, cecurile, cambialele, biletele la ordin, scrisorile de garanție, acreditivele, ipotecile, precum și alte valori aflate în casieria entităților se inventariază în baza documentelor bancare sau titlurilor respective.

- (2) Disponibilitățile aflate în conturi la bănci sau la unitățile Trezoreriei Statului se inventariază prin confruntarea soldurilor din extrasele de cont emise de acestea cu cele din contabilitatea entității.

În acest scop, extrasele de cont din ziua de 31 decembrie sau din ultima zi bancară, puse la dispoziție de instituțiile de credit și unitățile Trezoreriei Statului, vor purta ștampila oficială a acestora.

- (3) Disponibilitățile în lei și în valută din casieria entității se inventariază în ultima zi lucrătoare a exercițiului financiar, după înregistrarea tuturor operațiunilor de încasări și plăți privind exercițiul respectiv, confruntându-se soldurile din registrul de casă cu monetarul și cu cele din contabilitate.

29. - (1) Inventarierea titlurilor pe termen scurt și lung se efectuează pe baza documentelor care atestă deținerea acestora (registrul acționarilor, documente care au stat la baza achiziției sau primirii cu titlu gratuit) cu respectarea legislației în vigoare.

30. - (1) Înscrierea în listele de inventariere a mărcilor postale, a timbrurilor fiscale, a tichetelor de călătorie, a tichetelor de masă, a tichetelor cadou, a tichetelor de creșă, a tichetelor de vacanță, a bonurilor cantități fixe, a biletelor de spectacole, de intrare în muzee, expoziții și altele asemenea se face la valoarea lor nominală, cu excepția timbrurilor cu valoare filatelică. Pentru bunurile de această natură, constatate fără utilitate (expirate, deteriorate), se întocmesc liste de inventariere distincte.

31. - (1) Pentru toate celelalte elemente de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, cu ocazia inventarierii, se verifică realitatea soldurilor conturilor respective, iar pentru cele aflate la terți se fac cereri de confirmare, care se vor atașa la listele respective după primirea confirmării.

32. - (1) Pe ultima filă a listei de inventariere, gestionarul trebuie să menționeze dacă toate bunurile și valorile bănești din gestiune au fost inventariate și consemnate în listele de inventariere în prezența sa. De asemenea, acesta menționează dacă are obiecții cu privire la modul de efectuare a inventarierii. În acest caz, comisia de inventariere este obligată să analizeze obiecțiile, iar concluziile la care a ajuns se vor menționa la sfârșitul listelor de inventariere.

Listele de inventariere se semnează pe fiecare filă de către președintele și membrii comisiei de inventariere, de către gestionar, precum și de către specialiștii solicitați de către președintele comisiei de inventariere pentru participarea la identificarea bunurilor inventariate.

În cazul gestiunilor colective (cu mai mulți gestionari), listele de inventariere se semnează de către toți gestionarii, iar în cazul predării-primirii gestiunii, acestea se semnează atât de către gestionarul predător, cât și de către cel primitor.

33. - (1) Completarea listelor de inventariere se efectuează fie folosind sistemul informatic de prelucrare automată a datelor, fie prin înscrierea elementelor de active identificate, fără spații libere și fără ștersături. Listele de inventariere utilizate sunt cele prevăzute de Ordinal ministrului economiei și finanțelor nr. 2634/2015 privind documentele financiar-contabile.

- (2) În cazul imobilizărilor corporale, precum și al celorlalte elemente de natura activelor pentru care există constituite ajustări pentru depreciere sau ajustări pentru pierdere de valoare, în listele de inventariere se înscrie valoarea de înregistrare în contabilitate a acestora, mai puțin ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare înregistrate până la data inventarierii, care se compară cu valoarea lor actuală, stabilită cu ocazia inventarierii, pe bază de constatări factice.

- (3) În situația în care elementele de natura activelor sunt inventariate prin metode de identificare electronică, datele fiind transmise direct în sistemul informatic financiar-contabil, listele de inventar sunt editate direct din sistemul informatic. Se vor edita listele complete cu toate pozițiile inventariate sau în mod selectiv numai pentru acele poziții, repere unde se constată diferențe cantitative sau valorice (deprecieri), după caz.

În cazul în care se editează liste de inventariere care cuprind numai pozițiile (reperele) la care se constată diferențe cantitative sau valorice, listele complete de inventariere se păstrează pe suport magnetic, pe durata legală de păstrare a documentelor. În astfel de situații, evaluarea bunurilor în vederea stabilirii eventualelor ajustări se efectuează prin analiză și evaluarea tuturor elementelor inventariate, nu numai a celor la care s-au constatat diferențe cantitative.

Inventarierea parțială, precum și inventarierea efectuată în cursul anului, atunci când entitatea efectuează mai multe inventarieri, se efectuează cu respectarea prezentelor norme, mai puțin completarea "Registrului-inventar" (cod 14-1-2), care se efectuează cu ocazia inventarierii anuale.

- (4) Pentru inventarierea elementelor de natura activelor care nu au substanță materială, a datoriilor și capitalurilor proprii se întocmesc situații analitice distincte. Totalul situațiilor analitice astfel întocmite se verifică cu soldurile conturilor sintetice corespunzătoare, care se preiau în "Registrul-inventar" (cod 14-1-2).

34. - (1) Rezultatele inventarierii se stabilesc prin compararea datelor constatate faptic și înscrise în listele de inventariere cu cele din evidența tehnico-operativă (fișele de magazie) și din contabilitate.

- (2) Înainte de stabilirea rezultatelor inventarierii se procedează la o analiză a tuturor stocurilor înscrise în fișele de magazie și a soldurilor din contabilitate pentru bunurile inventariate. Erorile descoperite cu această ocazie trebuie corectate operativ, după care se procedează la stabilirea rezultatelor inventarierii prin confruntarea cantităților consemnate în listele de inventariere cu evidența tehnico-operativă pentru fiecare poziție.

35. - (1) Evaluarea, cu ocazia inventarierii, a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii se face potrivit prevederilor reglementărilor contabile aplicabile, precum și ale prezentelor norme.

- (2) Evaluarea se va efectua cu respectarea principiului permanenței metodelor, potrivit cărora modelele și regulile de evaluare trebuie menținute, asigurând comparabilitatea în timp a informațiilor contabile.

36. - (1) La stabilirea valorii de inventar a bunurilor se aplică principiul prudenței, potrivit căruia se ține seama de toate ajustările de valoare datorate depreciierilor sau pierderilor de valoare.

În cazul în care se constată că valoarea de inventar este mai mare decât valoarea cu care acesta este evidențiat în contabilitate, în listele de inventariere se înscriu valorile din contabilitate.

În cazul în care valoarea de inventar a bunurilor este mai mică decât valoarea din contabilitate, în listele de inventariere se înscrie valoarea de inventar.

37. - (1) Pentru elementele de natura activelor la care s-au constatat depreciere, pe baza listelor de inventariere întocmite distinct comisia de inventariere face propuneri de ajustări pentru depreciere sau ajustări pentru pierdere de valoare, după caz, ori de înregistrare a unor amortizări suplimentare (pentru deprecierea ireversibilă ale imobilizărilor amortizabile), acolo unde este cazul, arătând totodată cauzele care au determinat aceste deprecieri.

38. - (1) Pentru toate plusurile, lipsurile și deprecierea constatate la bunuri, precum și pentru pagubele determinate de expirarea termenelor de prescripție a creanțelor sau din alte cauze, comisia de inventariere solicită explicații scrise de la persoanele care au răspunderea gestionării bunurilor, respectiv a urmării decontării creanțelor.

Pe baza explicațiilor primite și a documentelor analizate, comisia de inventariere stabilește natura lipsurilor, pierderilor, pagubelor și deprecierea constatate, precum și natura plusurilor, propunând, în conformitate cu dispozițiile legale, modul de regularizare a diferențelor dintre datele din contabilitate și cele faptice, rezultate în urma inventarierii.

39. - (1) În situația constatării unor plusuri în gestiune, bunurile respective se evaluează potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

- (2) În cazul constatării unor lipsuri imputabile în gestiune, administratorii trebuie să impute persoanelor vinovate bunurile lipsă la valoarea lor de înlocuire.

Prin valoare de înlocuire, în sensul prezentelor norme, se înțelege costul de achiziție al unui bun cu caracteristici și grad de uzură similare celui lipsă în gestiune la data constatării pagubei, care cuprinde prețul de cumpărare practicat pe piață, la care se adaugă taxele nerecuperabile, inclusiv TVA, cheltuielile de transport, aprovizionare și alte cheltuieli, accesorii necesare pentru punerea în stare de utilitate sau pentru intrarea în gestiune a bunului respectiv. În cazul bunurilor constatate lipsă, ce urmează a fi imputate, care nu pot fi cumpărate de pe piață, valoarea de imputare se stabilește de către o comisie formată din specialiști în domeniul respectiv.

- (3) La stabilirea valorii debitului, în cazurile în care lipsurile în gestiune nu sunt considerate infracțiuni, se are în vedere posibilitatea compensării lipsurilor cu eventualele plusuri constatate, dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

- să existe riscul de confuzie între sorturile aceluiasi bun material, din cauza asemănării în ceea ce privește aspectul exterior: culoare, desen, model, dimensiuni, ambalaj sau alte elemente;

- diferențele constatate în plus sau în minus să se refere la aceeași perioadă de gestiune și la aceeași gestiune.

- (4) Nu se admite compensarea în cazurile în care s-a făcut dovada că lipsurile constatate la inventariere provin din sustragerea sau din degradarea bunurilor respective datorată vinovăției persoanelor care răspund de gestionarea acestor bunuri.

- (5) Listele cu sorturile de produse, mărfuri, ambalaje și alte valori materiale care întrunesc condițiile de compensare datorită riscului de confuzie se aprobă anual de către administratori, ordonatorii de credite sau persoana care are obligația gestionării și servește pentru uz intern în cadrul entităților respective.

Compensarea se face pentru cantități egale între plusurile și lipsurile constatate.

În cazul în care cantitățile sorturilor supuse compensării, la care s-au constatat plusuri, sunt mai mari decât cantitățile sorturilor admise la compensare, la care s-au constatat lipsuri, se va proceda la stabilirea egalității cantitative prin eliminarea din calcul a diferenței în plus. Această eliminare se face începând cu sorturile care au prețurile unitare cele mai scăzute, în ordine crescătoare.

În cazul în care cantitățile sorturilor supuse compensării, la care s-au constatat lipsuri, sunt mai mari decât cantitățile sorturilor admise la compensare, la care s-au constatat plusuri, se va proceda, de asemenea, la stabilirea egalității cantitative prin eliminarea din calcul a cantității care depășește totalul cantitativ al plusurilor. Eliminarea se face începând cu sorturile care au prețurile unitare cele mai scăzute, în ordine crescătoare.

40. - (1) Pentru bunurile la care sunt acceptate scăzăminte, în cazul compensării lipsurilor cu plusurile stabilite la inventariere, scăzămintele se calculează numai în situația în care cantitățile lipsă sunt mai mari decât cantitățile constatate în plus.

În această situație, cotele de scăzăminte se aplică în primul rând la bunurile la care s-au constatat lipsurile.

Dacă în urma aplicării scăzămintelor respective mai rămân diferențe cantitative în minus, cotele de scăzăminte se pot aplica și asupra celorlalte bunuri admise în compensare, la care s-au constatat plusuri sau la care nu au rezultat diferențe.

Diferența stabilită în minus în urma compensării și aplicării tuturor cotelor de scăzăminte, reprezentând prejudiciu pentru entitate, se recuperează de la persoanele vinovate, în conformitate cu dispozițiile legale.

- (2) Normele privind limitele admisibile la perisabilitate sau cele stabilite intern nu se aplică anticipat, ci numai după constatarea existenței efective a lipsurilor și numai în limita acestora.

De asemenea, limitele de perisabilitate nu se aplică automat, acestea fiind considerate limite maxime.

- (3) Pentru pagubele constatate în gestiune răspund persoanele vinovate de producerea lor. Imputarea acestora se face la valoarea de înlocuire, așa cum a fost definită în prezenta Procedura.

41. - (1) Rezultatele inventarierii se înscriu de către comisiile de inventariere într-un proces-verbal.

Procesul-verbal privind rezultatele inventarierii trebuie să conțină, în principal, următoarele elemente: data întocmirii, numele și prenumele membrilor comisiei de inventariere, numărul și data deciziei de numire a comisiei de inventariere, gestiunea/gestiunile inventariate/inventariate, data începerii și terminării operațiunii de inventariere, rezultatele inventarierii, concluziile și propunerile comisiei cu privire la cauzele plusurilor și ale lipsurilor constatate și persoanele vinovate, precum și propuneri de măsuri în legătură cu acestea, volumul stocurilor depreciate, fără mișcare, cu mișcare lentă, greu vandabile, fără desfacere asigurată și propuneri de măsuri în vederea reintegrării lor în circuitul economic, propuneri de scoatere din funcțiune a imobilizărilor corporale, respectiv din evidență a imobilizărilor necorporale, propuneri de scoatere din uz a materialelor de

natura obiectelor de inventar și declasare sau casare a unor stocuri, constatări privind păstrarea, depozitarea, conservarea, asigurarea integrității bunurilor din gestiune, precum și alte aspecte legate de activitatea gestiunii inventariate.

42. - (1) Propunerile cuprinse în procesul-verbal al comisiei de inventariere se prezintă administratorilor în termen de 7 zile lucrătoare de la data încheierii operațiunilor de inventariere. Aceștia, cu avizul conducătorului compartimentului financiar-contabil și al conducătorului compartimentului juridic, decide asupra soluționării propunerilor făcute, cu respectarea dispozițiilor legale.

43. - (1) "Registrul-inventar" (cod 14-1-2) este un document contabil obligatoriu în care se înscriu rezultatele inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, grupate după natura lor, conform posturilor din bilanț.

Elementele de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii înscrise în registrul-inventar au la bază listele de inventariere, procesele-verbale de inventariere și situațiile analitice, după caz, care justifică conținutul fiecărui post din bilanț.

- (2) În cazul în care inventarierea are loc pe parcursul anului, datele rezultate din operațiunea de inventariere se actualizează cu intrările sau ieșirile din perioada cuprinsă între data inventarierii și data încheierii exercițiului financiar, datele actualizate fiind apoi cuprinse în registrul-inventar. Operațiunea de actualizare a datelor rezultate din inventariere se va efectua astfel încât la sfârșitul exercițiului financiar să fie reflectată situația reală a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.

- (3) Completarea registrului-inventar se efectuează în momentul în care se stabilesc soldurile tuturor conturilor bilanțiere, inclusiv cele aferente impozitului pe profit, și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare, după caz.

44. - (1) Rezultatele inventarierii trebuie înregistrate în evidența tehnico-operativă în termen de cel mult 7 zile lucrătoare de la data aprobării procesului-verbal de inventariere de către consiliul de administrație.

Registrul inventarierii se înregistrează în contabilitate potrivit prevederilor Legii nr. 82/1991, republicată, și în conformitate cu reglementările contabile aplicabile.

- (2) Pe baza registrului-inventar și a bilanțului de verificare întocmit la finele exercițiului financiar se întocmește bilanțul, parte componentă a situațiilor financiare anuale, ale cărui posturi trebuie să corespundă cu datele înregistrate în contabilitate, puse de acord cu situația reală a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, stabilită pe baza inventarului.

- (3) Bunurile constatate lipsă la inventariere se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea contabilă. Lipsurile imputabile se recuperează de la persoanele vinovate la valoarea de înlocuire, determinată potrivit prezentelor norme.

Bunurile constatate în plus se evaluează și se înregistrează în contabilitate la costul de achiziție al acestora, în conformitate cu reglementările contabile aplicabile, în funcție de prețul pieței la data constatării sau de costul de achiziție al bunurilor similare.

Pentru lipsuri, sustrageri și orice alte fapte care produc pagube ce constituie infracțiuni este obligatoriu să se sesizeze organele de urmărire penală în condițiile și la termenele stabilite de lege.

Pagubele constatate la inventariere, imputate persoanelor vinovate, precum și debitorii deveniți insolvabili se evidențiază în contabilitate în conturi analitice distincte, iar în cadrul acestora, pe fiecare debitor, urmărindu-se recuperarea lor potrivit legii.

Scăderea din contabilitate a unor pagube care nu se datorează culpei unei persoane se face în baza aprobării consiliului de administrație.

Plusul de casă constat cu ocazia inventarierii numerarului din casierie se înregistrează ca venit.

DISPOZIȚII FINALE

Conducerea societății are obligația informării auditorilor interni și auditorilor financiari independenți cu privire la declansarea activității de inventariere, aceștia putând oricând participa la urmărirea modului de organizare și realizarea inventarierii.

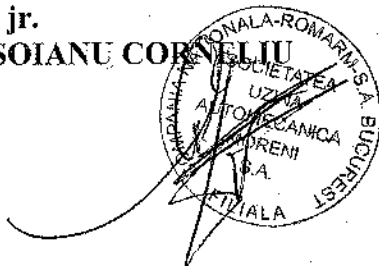
Responsabilii cu guvernanta societății sunt informați asupra unor eventuale abateri identificate pe parcursul inventarierii.

Administratorii pot desemna din cadrul membrilor săi persoane care să participe la actul de inventariere.

DIRECTOR GENERAL

Dr. jr.

VISOIANU CORNELIU



DIRECTOR ECONOMIC

ec.

NITOIU GABRIELA

A handwritten signature in black ink.