

ORDIN
pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene

În temeiul prevederilor art. 2 alin. (2) lit.a) din Hotărârea Guvernului nr. 34/2009 privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice, cu modificările și completările ulterioare,,

în baza prevederilor art. 4 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată,

ministrul finanțelor publice emite următorul ordin:

Art. 1. - (1) Se aprobă reglementările contabile conforme cu directivele europene, cuprinse în anexa care face parte integrantă din prezentul ordin.

(2) Reglementările prevăzute la alin. (1) cuprind Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene și Reglementările contabile conforme cu Directiva a VII-a a Comunităților Economice Europene.

Art. 2. - (1) Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene se aplică de entitățile prevăzute la pct. 1 alin. (3) din reglementări.

(2) Subunitățile fără personalitate juridică, cu sediul în străinătate, care aparțin persoanelor juridice cu sediul sau domiciliul în România, precum și subunitățile din România care aparțin unor persoane juridice cu sediul sau domiciliul în străinătate au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea proprie, potrivit reglementărilor menționate la alin. (1).

Art. 3. - (1) Persoanele juridice care la data bilanțului depășesc limitele a două dintre următoarele 3 criterii, denumite în continuare criterii de mărime:

- total active: 3.650.000 euro;
- cifra de afaceri netă: 7.300.000 euro;
- număr mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50

întocmesc situații financiare anuale care cuprind:

- bilanț;
- cont de profit și pierdere;
- situația modificărilor capitalului propriu;
- situația fluxurilor de trezorerie;
- note explicative la situațiile financiare anuale.

(2) Persoanele juridice care la data bilanțului nu depășesc limitele a două dintre criteriile de mărime prevăzute la alin. (1) întocmesc situații financiare anuale simplificate care cuprind:

- bilanț prescurtat;
- cont de profit și pierdere;
- note explicative la situațiile financiare anuale simplificate.

Opțional, ele pot întocmi situația modificărilor capitalului propriu și/sau situația fluxurilor de trezorerie.

(3) Potrivit legii contabilității, situațiile financiare anuale trebuie însoțite de o declarație scrisă de asumare a răspunderii conducerii persoanei juridice pentru întocmirea situațiilor financiare anuale în conformitate cu Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene.

(4) Persoanele juridice care au întocmit situații financiare anuale simplificate vor întocmi situațiile financiare anuale prevăzute la alin. (1) numai dacă, în două exerciții financiare consecutive depășesc limitele a două dintre cele 3 criterii de mărime prevăzute la alin. (1). Persoanele juridice care au întocmit situațiile financiare anuale prevăzute la alin. (1) vor întocmi situații financiare anuale simplificate numai dacă în două exerciții financiare consecutive nu depășesc limitele a două dintre cele 3 criterii de mărime prevăzute la alin. (1).

(5) În cazul entităților noi înființate, acestea pot întocmi pentru primul exercițiu de raportare situații financiare anuale simplificate sau situații financiare anuale cu 5 componente. În cazul acestor entități, pentru al doilea an de raportare se analizează indicatorii determinați din situațiile financiare ale anului precedent și indicatorii determinați pe baza datelor din contabilitate și a bilanței de verificare încheiate la sfârșitul exercițiului financiar curent.

Art. 4. - În cazul entităților administrate în sistem dualist, referirile din prezentele reglementări la “administratori” se vor citi ca referiri la “membrii directoratului.”

Art. 5. - (1) Situațiile financiare anuale întocmite de persoanele juridice prevăzute la art. 3 alin. (1) sunt auditate, potrivit legii.

(2) Fac obiectul auditului statutar și situațiile financiare anuale întocmite de persoanele juridice de interes public, astfel cum sunt definite potrivit legii.

(3) Situațiile financiare anuale simplificate sunt verificate potrivit legii.

Art. 6. - Societățile comerciale ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, astfel cum este definită de legislația în vigoare privind piața de capital, întocmesc situații financiare anuale cu cinci componente, indiferent de totalul activelor, cifra de afaceri netă sau numărul mediu de salariați.

Art. 7. - În aplicarea prezentelor reglementări, entitățile trebuie să dezvolte politici contabile proprii. Acestea trebuie aprobate de administratori și cuprind tratamente contabile stabilite pe baza prezentelor reglementări și a legislației naționale, pentru fiecare dintre operațiunile derulate.

Art. 8. - (1) Situațiile financiare anuale consolidate sunt elaborate în conformitate cu Reglementările contabile conforme cu Directiva a VII-a a Comunităților Economice Europene.

(2) O societate-mamă trebuie să întocmească situații financiare anuale consolidate dacă aceasta face parte dintr-un grup de societăți și îndeplinește una dintre următoarele condiții:

a) deține majoritatea drepturilor de vot ale acționarilor sau asociaților într-o altă societate denumită filială;

b) este acționar sau asociat al unei societăți și majoritatea membrilor organelor de administrație, conducere și de supraveghere ale societății în cauză (filială),

care au îndeplinit aceste funcții în cursul exercițiului financiar, în cursul exercițiului financiar precedent și până în momentul întocmirii situațiilor financiare anuale consolidate, au fost numiți doar ca rezultat al exercitării drepturilor lor de vot;

c) este acționar sau asociat al unei societăți și deține singură controlul asupra majorității drepturilor de vot ale acționarilor sau asociaților societății, ca urmare a unui acord cu alți acționari sau asociați;

d) este acționar sau asociat și are dreptul de a exercita o influență dominantă asupra filialei, în temeiul unui contract încheiat cu societatea comercială în cauză sau al unei clauze din actul constitutiv sau statut, dacă legislația aplicabilă filialei permite astfel de contracte sau clauze;

e) societatea-mamă deține puterea de a exercita sau exercită efectiv o influență dominantă ori control asupra unei filiale;

f) este acționar sau asociat și are dreptul de a numi ori de a revoca majoritatea membrilor organelor de administrație, conducere sau de supraveghere ale filialei; sau

g) societatea-mamă și filiala sunt conduse pe o bază unificată de către societatea-mamă.

Art. 9. - (1) O societate-mamă este scutită de la întocmirea situațiilor financiare anuale consolidate dacă, la data bilanțului consolidat, societățile comerciale care urmează să fie consolidate nu depășesc împreună, pe baza celor mai recente situații financiare anuale ale acestora, limitele a două dintre următoarele 3 criterii:

- total active: 17.520.000 euro;

- cifra de afaceri netă: 35.040.000 euro;

- număr mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 250.

(2) Scutirea prevăzută la alin. (1) nu se aplică dacă una dintre filialele care urmează să fie consolidate este o societate comercială ale cărei valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, în conformitate cu legislația în vigoare privind piața de capital.

(3) Condițiile în care o societate-mamă este scutită de la obligația întocmirii situațiilor financiare anuale consolidate sunt prevăzute în Reglementările contabile conforme cu Directiva a VII-a a Comunităților Economice Europene.

(4) Criteriile de mărime prevăzute la alin. (1) se stabilesc pe baza situațiilor financiare anuale ale societății-mamă și ale filialelor sale.

Art. 10. - Sancțiunile aplicabile pentru încălcarea prevederilor reglementărilor contabile conforme cu directivele europene sunt cele prevăzute de Legea contabilității nr. 82/1991, republicată.

Art. 11. - (1) Entitățile care fac parte din categoria persoanelor juridice de interes public, potrivit art. 34 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu excepția societăților comerciale ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, a instituțiilor de credit și instituțiilor financiare nebancale, definite potrivit reglementărilor legale, înscrise în Registrul general, a societăților de asigurare, de asigurare-reasigurare și de reasigurare, a societăților de pensii, a societăților de servicii de investiții financiare, societăților de administrare a investițiilor și organismelor de plasament colectiv, și care au obligația să întocmească situații financiare anuale consolidate

pot întocmi aceste situații fie potrivit Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a VII-a a Comunităților Economice Europene, fie în baza Standardelor Internaționale de Raportare Financiară.

(2) Prevederile alin. (1) se aplică și persoanelor juridice, altele decât cele de interes public, care au obligația, potrivit legii, să întocmească situații financiare anuale consolidate.

(3) Persoanele juridice care au optat, potrivit prevederilor de mai sus, pentru aplicarea Standardelor Internaționale de Raportare Financiară la întocmirea situațiilor financiare anuale consolidate au obligația să asigure continuitatea aplicării acestora.

Art. 12. - Prezentul ordin intră în vigoare la data de 1 ianuarie 2010.

Art. 13. - La data intrării în vigoare a prezentului ordin se abrogă Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 1080 din 30 noiembrie 2005, cu modificările și completările ulterioare.

Art. 14. - Prezentul ordin se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.

ANEXĂ

REGLEMENTĂRI CONTABILE conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene

CAPITOLUL I ARIA DE APLICABILITATE ȘI MONEDA DE RAPORTARE

1. - (1) Prezentele reglementări prevăd formatul și conținutul situațiilor financiare anuale, principiile contabile și regulile de recunoaștere, evaluare, scoatere din evidență și prezentare a elementelor în situațiile financiare anuale, regulile de întocmire, aprobare, auditare/verificare și publicare a situațiilor financiare anuale, unele reguli privind contabilitatea de gestiune, precum și planul de conturi general.

Ele stabilesc, de asemenea, reguli privind organizarea și conducerea contabilității și raportarea financiară în conformitate cu cerințele instituțiilor statului, pentru uzul acționarilor, al instituțiilor statului, instituțiilor financiare și al altor creditori, al salariaților și publicului larg.

(2) Prezentele reglementări transpun:

a) Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene 78/660/EEC din data de 25 iulie 1978 privind conturile anuale ale anumitor tipuri de societăți

comerciale, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 222 din data de 14 august 1978, cu modificările și completările ulterioare¹;

b) art. 10 alin. 2 din Directiva 2004/25/EC a Parlamentului European și a Consiliului din 21 aprilie 2004 privind ofertele publice de preluare, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 142 din 30 aprilie 2004;

c) prevederile Directivei 2006/46/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 14 iunie 2006, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L224 din 16 august 2006, referitoare la modificarea Directivei 78/660/CEE;

d) prevederile Directivei 2009/49/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 18 iunie 2009, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L164 din 26 iunie 2009, referitoare la modificarea Directivei 78/660/CEE.

(3) Prezentele reglementări se aplică de către următoarele categorii de persoane (denumite în continuare entități):

a) societățile comerciale:

- societățile în nume colectiv;
- societățile în comandită simplă;
- societățile pe acțiuni;
- societățile în comandită pe acțiuni; și
- societățile cu răspundere limitată.

b) societățile/companiile naționale;

c) regiile autonome;

¹ Directiva a IV-a a fost modificată și completată prin următoarele directive:

- Directiva a VII-a a Consiliului 83/349/EEC din 13 iunie 1983 privind conturile consolidate, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 193 din 18 iulie 1983;

- Directiva a XI-a a Consiliului 89/666/EEC din 21 decembrie 1989 privind cerințele de prezentare referitoare la sucursalele deschise într-un Stat membru de către anumite tipuri de societăți comerciale care intră sub incidența legislației unui alt stat, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 395 din 30 decembrie 1989;

- Directiva Consiliului 90/604/EEC din 8 noiembrie 1990 pentru modificarea Directivei 78/660/EEC privind conturile anuale și a Directivei 83/349/EEC privind conturile consolidate în ceea ce privește excepțiile pentru întreprinderile mici și mijlocii și publicarea conturilor în ecu, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 317 din 16 noiembrie 1990;

- Directiva Consiliului 90/605/EEC din 8 noiembrie 1990 pentru modificarea Directivei 78/660/EEC privind conturile anuale și a Directivei 83/349/EEC privind conturile consolidate în ceea ce privește aria de aplicabilitate a acestor directive, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 317 din 16 noiembrie 1990;

- Directiva 2001/65/EC a Parlamentului European și a Consiliului din 27 septembrie 2001 pentru modificarea Directivei 78/660/EEC, Directivei 83/349/EEC și a Directivei 86/635/EEC privind regulile de evaluare pentru conturile anuale și consolidate ale anumitor tipuri de societăți comerciale, precum și ale băncilor și ale altor instituții financiare, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 283 din 27 octombrie 2001;

- Directiva Consiliului 2003/38/EC din 13 mai 2003 pentru modificarea Directivei 78/660/EEC privind conturile anuale în ceea ce privește sumele exprimate în euro, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 120 din 15 mai 2003;

- Directiva 2003/51/EEC a Parlamentului European și a Consiliului din 18 iunie 2003 pentru modificarea Directivelor 78/660/EEC, 83/349/EEC, 86/635/EEC și 91/674/EEC privind conturile anuale și consolidate ale anumitor tipuri de societăți comerciale, băncilor și altor instituții financiare și ale societăților de asigurare privind modernizarea și actualizarea regulilor contabile, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 178 din 17 iulie 2003.

- d) instituttele naționale de cercetare-dezvoltare;
- e) societățile cooperative și celelalte persoane juridice care, în baza legilor speciale de organizare, funcționează pe principiile societăților comerciale;
- f) subunitățile fără personalitate juridică, cu sediul în străinătate, care aparțin persoanelor prevăzute la lit. a) - e), cu sediul sau domiciliul în România, în condițiile prevăzute de prezentele reglementări;
- g) subunitățile și sediile permanente din România care aparțin unor persoane juridice cu sediul sau domiciliul în străinătate, în condițiile prevăzute de prezentele reglementări;
- h) subunitățile fără personalitate juridică, cu sediul în România, care aparțin persoanelor juridice cu sediul sau domiciliul în România, în condițiile prevăzute de prezentele reglementări.

(4) Societățile comerciale care au subunități organizează și conduc contabilitatea astfel încât să fie disponibile informațiile necesare privind activitatea desfășurată de aceste subunități.

(5) În înțelesul prezentelor reglementări, prin subunități fără personalitate juridică, care aparțin persoanelor juridice cu sediul sau domiciliul în România, se înțelege sucursale și alte unități fără personalitate juridică, așa cum acestea sunt definite în legislația în vigoare.

2. - (1) Contabilitatea se ține în limba română și în moneda națională. Contabilitatea operațiunilor efectuate în valută se ține atât în moneda națională, cât și în valută.

Prin valută se înțelege altă monedă decât leul.

(2) Subunitățile din străinătate care aparțin persoanelor cu sediul în România conduc contabilitatea în lei și în valută sau numai în valută.

În cazul în care contabilitatea este ținută în lei și în valută, informațiile privind activitatea desfășurată de acestea sunt integrate în activitatea raportată de unitatea din România.

În cazul în care contabilitatea este ținută în valută, pentru conversia activelor și datoriilor se folosește cursul de schimb de la data bilanțului, iar capitalurile proprii rămân exprimate la cursul istoric. Pentru conversia veniturilor și cheltuielilor se folosește cursul de schimb de la data tranzacțiilor sau se poate folosi un curs mediu, atunci când cursul de schimb nu fluctuează semnificativ.

CAPITOLUL II FORMATUL ȘI CONȚINUTUL SITUAȚIILOR FINANCIARE ANUALE

SECȚIUNEA 1 DISPOZIȚII GENERALE PRIVIND SITUAȚIILE FINANCIARE ANUALE

3. (1) - Persoanele juridice care la data bilanțului depășesc limitele a două dintre următoarele trei criterii (denumite în continuare criterii de mărime):

- total active: 3.650.000 euro,
- cifră de afaceri netă: 7.300.000 euro,
- număr mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50

întocmesc 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.

(2) Persoanele juridice care la data bilanțului nu depășesc limitele a două dintre criteriile de mărime prevăzute la alin. (1) întocmesc situații financiare anuale simplificate care cuprind:

- bilanț prescurtat,
- cont de profit și pierdere,
- note explicative la situațiile financiare anuale simplificate.

Opțional, ele pot întocmi situația modificărilor capitalului propriu și/sau situația fluxurilor de trezorerie.

(3) Situațiile financiare anuale, respectiv situațiile financiare anuale simplificate constituie un tot unitar.

(4) Potrivit legii contabilității, situațiile financiare anuale trebuie însoțite de o declarație scrisă de asumare a răspunderii conducerii persoanei juridice pentru întocmirea situațiilor financiare anuale potrivit Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene. Informațiile cuprinse în această declarație sunt cele prevăzute de legea contabilității.

4. - Prevederile punctului 3 se aplică și de entitățile prevăzute la pct. 1(3) lit. g) din prezentele reglementări.

5. - (1) Situațiile financiare anuale întocmite de persoanele juridice prevăzute la pct. 3 alin. (1) sunt auditate potrivit legii.

(2) Fac obiectul auditului statutar și situațiile financiare anuale întocmite de persoanele juridice de interes public, așa cum sunt definite potrivit legii.

(3) Situațiile financiare anuale simplificate sunt verificate, potrivit legii.

6. - Pct. 3 alin. (2) din prezentele reglementări nu se aplică de către entitățile ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, așa cum aceasta este definită de legislația în vigoare privind piața de capital.

7. - (1) Atunci când, la data bilanțului, o entitate depășește sau încetează să mai depășească limitele a două dintre cele trei criterii prevăzute la pct. 3 alin. (1), acest fapt afectează aplicarea derogării prevăzute la acel punct, numai dacă acest lucru are loc în două exerciții financiare consecutive. În acest scop se reanalizează numărul de componente ale situațiilor financiare anuale, astfel:

a) o entitate care a întocmit situații financiare anuale simplificate va întocmi situațiile financiare anuale prevăzute la pct. 3 alin. (1) numai dacă, în două exerciții financiare consecutive depășește limitele a două dintre cele trei criterii prevăzute la pct. 3 alin. (1);

b) o entitate care a întocmit situațiile financiare anuale prevăzute la pct. 3 alin. (1) va întocmi situații financiare anuale simplificate, numai dacă, în două exerciții financiare consecutive nu depășește limitele a două dintre cele trei criterii prevăzute la pct. 3 alin. (1).

(2) Prin două exerciții financiare consecutive se înțelege exercițiul financiar precedent celui pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale și exercițiul financiar curent, pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale.

Ca urmare, pentru întocmirea situațiilor financiare anuale, încadrarea în criteriile de marime prevăzute de prezentele reglementări se efectuează la sfârșitul exercițiului financiar, pe baza indicatorilor determinați din situațiile financiare ale anului precedent și a indicatorilor determinați pe baza datelor din contabilitate și a bilanței de verificare încheiate la 31 decembrie an curent.

(3) Totalul activelor prevăzut la pct. 3 alin. (1) cuprinde activele de la lit. A - C înscrise la "Active" din formatul bilanțului prevăzut la pct. 24 alin. (1) sau din formatul prevăzut la pct. 24 alin. (2).

8. - Situațiile financiare anuale se întocmesc în mod clar și în concordanță cu prevederile prezentelor reglementări.

9. - Situațiile financiare anuale trebuie să ofere o imagine fidelă a activelor, datoriilor, poziției financiare, profitului sau pierderii entității.

10. - Dacă aplicarea prevederilor prezentelor reglementări nu este suficientă pentru a oferi o imagine fidelă în înțelesul pct. 9, entitatea trebuie să prezinte informații suplimentare în notele explicative.

11. - (1) Dacă, în cazuri excepționale, aplicarea unei prevederi din prezentele reglementări se dovedește contrară obligației prevăzute la pct. 9, entitatea trebuie să facă abatere de la acea prevedere, în vederea oferirii unei imagini fidele, în înțelesul pct. 9. Orice astfel de abatere trebuie prezentată în notele explicative, împreună cu o explicație a motivelor acesteia și o situație privind efectele abaterii asupra valorii activelor, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii.

(2) Cazurile excepționale se referă la o particularitate proprie unei entități și nu unui sector de activitate. De asemenea, cazurile excepționale nu sunt prevăzute de vreo legislație specifică.

12. - (1) Subunitățile fără personalitate juridică, care aparțin persoanelor juridice cu sediul sau domiciliul în România organizează și conduc contabilitatea proprie până la nivel de bilanță de verificare, inclusiv, fără a întocmi situații financiare.

(2) Activitatea desfășurată în străinătate de subunitățile fără personalitate juridică, care aparțin persoanelor juridice cu sediul sau domiciliul în România, se include în situațiile financiare ale persoanei juridice române și se raportează pe teritoriul României, cu respectarea prevederilor pct. 2 alin. (2) și 207 alin. (6) din prezentele reglementări.

(3) Persoanele desemnate ca reprezentant/împuțernicit fiscal, potrivit Codului fiscal și Codului de procedură fiscală, țin contabilitatea proprie în funcție de statutul lor de persoane fizice sau juridice, după caz. În cazul în care sunt persoane juridice, acestea întocmesc situații financiare anuale și raportări contabile periodice, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, republicată.

(4) Din punct de vedere contabil, sediile permanente din România care aparțin unor persoane juridice cu sediul în străinătate reprezintă subunități fără personalitate juridică ce aparțin acestor persoane juridice și au obligația întocmirii

situațiilor financiare anuale și raportărilor contabile periodice cerute de Legea contabilității nr. 82/1991, republicată.

13. - (1) În cazul asocierilor în participație încheiate între o persoană juridică română și o persoană juridică străină, contabilitatea se ține de către persoana juridică română, care răspunde potrivit legii.

(2) La organizarea și conducerea contabilității asocierii în participație trebuie avute în vedere atât prezentele reglementări, cât și cerințele care rezultă din alte prevederi legale.

14. - Ministerul Finanțelor Publice și alte autorități de reglementare pot solicita prezentarea în situațiile financiare anuale a unor informații suplimentare față de cele care trebuie prezentate în concordanță cu prezentele reglementări.

15. - 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 cazuri excepționale, sunt permise abateri de la acest principiu. Orice astfel de abatere trebuie menționată în notele explicative, împreună cu o explicație a motivelor care au determinat-o.

16. - În bilanț și în contul de profit și pierdere, elementele prevăzute la pct. 24 alin. (1), 24 alin. (2) și 32 alin. (1) trebuie prezentate separat, în ordinea indicată. O subclasificare mai detaliată a elementelor se poate face numai în notele explicative.

17. - 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 Ministerul Finanțelor Publice și alte autorități de reglementare.

18. - (1) 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 corespondent pentru exercițiul financiar precedent.

(2) Dacă valorile prevăzute la alin. (1) nu sunt comparabile, absența comparabilității trebuie prezentată în notele explicative, însoțită de comentarii relevante.

19. Un element de bilanț, din contul de profit și pierdere și, după caz, din situația modificărilor capitalului propriu și situația fluxurilor de trezorerie pentru care nu există valoare nu trebuie prezentat, cu excepția cazului în care există un element corespondent pentru exercițiul financiar precedent, în înțelesul pct. 18 alin. (1).

20. - (1) Bilanțul este documentul contabil de sinteză prin care se prezintă elementele de activ, datorii și capital propriu ale entității la sfârșitul exercițiului financiar, precum și în celelalte situații prevăzute de lege.

(2) În bilanț elementele de activ și datorii sunt grupate după natură și lichiditate, respectiv natură și exigibilitate.

(3) În înțelesul prezentelor reglementări:

a) un activ reprezintă o resursă controlată de către entitate ca rezultat al unor evenimente trecute, de la care se așteaptă să genereze beneficii economice viitoare pentru entitate. Un activ este recunoscut în contabilitate și prezentat în

bilanț atunci când este probabilă realizarea unui beneficiu economic viitor de către entitate și activul are un cost sau o valoare care poate fi evaluat(ă) în mod credibil;

b) o datorie reprezintă o obligație actuală a entității ce decurge din evenimente trecute și prin decontarea căreia 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 că o ieșire de resurse încorporând beneficii economice va rezulta din decontarea unei obligații prezente și când valoarea la care se va realiza această decontare poate fi evaluată în mod credibil;

c) capitalurile proprii reprezintă interesul rezidual în activele unei entități după deducerea tuturor datoriilor sale.

(4) Beneficiile economice reprezintă potențialul de a contribui, direct sau indirect, la fluxul de numerar sau echivalente de numerar către entitate. Această contribuție se reflectă fie sub forma creșterii intrărilor de numerar, fie sub forma reducerii ieșirilor de numerar, de exemplu, prin reducerea costurilor de producție. Astfel, potențialul poate fi unul productiv, atunci când activul este utilizat separat sau împreună cu alte active pentru prestarea de servicii sau producerea de bunuri destinate vânzării de către entitate. De asemenea, potențialul poate îmbrăca forma convertibilității în numerar sau echivalente de numerar.

SECȚIUNEA 2 UTILIZATORII ȘI CARACTERISTICI CALITATIVE ALE SITUAȚIILOR FINANCIARE

2.1. UTILIZATORII SITUAȚIILOR FINANCIARE

21. - Utilizatorii situațiilor financiare întocmite potrivit prezentelor reglementări includ investitorii actuali și potențiali, personalul angajat, creditorii, furnizorii, clienții, instituțiile statului și alte autorități, precum și publicul. Aceștia utilizează situațiile financiare pentru a-și satisface o parte din necesitățile lor de informații. În funcție de părțile interesate, necesitățile de informații pot include următoarele:

a) *Investitorii*. Ofertanții de capital și consultanții lor sunt preocupați de riscul inerent tranzacțiilor și de rentabilitatea investițiilor lor. Ei au nevoie de informații pentru a decide dacă ar trebui să cumpere, să păstreze sau să vândă instrumente de capital. Acționarii sunt interesați și de informații care le permit să evalueze capacitatea entității de a plăti dividende.

b) *Angajații*. Personalul angajat și grupurile sale reprezentative sunt interesați de informații privind stabilitatea și profitabilitatea angajatorilor lor. Aceștia sunt interesați și de informații care le permit să evalueze capacitatea entității de a oferi remunerații, beneficii de pensionare și oportunități profesionale.

c) *Creditorii*. Creditorii sunt interesați de informații care le permit să determine dacă împrumuturile acordate și dobânzile aferente vor fi rambursate la scadență.

d) *Furnizorii și alți creditori*. Furnizorii și alți creditori sunt interesați de informații care le permit să determine dacă sumele care le sunt datorate vor fi plătite la scadență. Furnizorii și alți creditori sunt, în general, interesați de entitate pe o

perioadă mai scurtă decât creditorii, cu excepția cazului în care ei sunt dependenți de continuitatea activității entității, atunci când aceasta este un client major.

e) *Clienții*. Clienții sunt interesați de informații despre continuitatea activității unei entități, în special atunci când au o colaborare pe termen lung cu entitatea respectivă sau sunt dependenți de ea.

f) *Instituțiile statului și alte autorități*. Instituțiile statului și alte autorități sunt interesate de alocarea resurselor și implicit de activitatea entităților. Acestea solicită informații pentru a reglementa activitatea entităților, pentru a determina politica fiscală și ca bază pentru calculul venitului național și al altor indicatori statistici similari.

g) *Publicul*. Entitățile pot afecta publicul într-o varietate de moduri. De exemplu, entitățile pot avea o contribuție substanțială la economia locală în multe moduri, mai ales prin numărul de angajați și colaborarea cu furnizorii locali. Situațiile financiare pot ajuta publicul furnizând informații referitoare la evoluțiile recente și tendințele legate de prosperitatea entității și a sferei de activitate a acesteia.

22. - Deși nu toate necesitățile de informație ale utilizatorilor pot fi satisfăcute de situațiile financiare cu scop general, există cerințe comune tuturor utilizatorilor.

2.2. CARACTERISTICI CALITATIVE ALE SITUAȚIILOR FINANCIARE

23. - (1) Caracteristicile calitative sunt atributele care determină utilitatea informației oferite de situațiile financiare. Cele patru caracteristici calitative principale sunt inteligibilitatea, relevanța, credibilitatea și comparabilitatea.

(2) *Inteligibilitatea*. O calitate esențială a informațiilor furnizate de situațiile financiare este aceea că ele trebuie să fie ușor înțelese de utilizatori. În acest scop, se presupune că utilizatorii dispun de cunoștințe suficiente privind desfășurarea afacerilor și a activităților economice, de noțiuni de contabilitate și au dorința de a studia informațiile prezentate, cu atenția cuvenită. Totuși, informațiile asupra unor probleme complexe, care ar trebui incluse în situațiile financiare datorită relevanței lor în luarea deciziilor economice, nu ar trebui excluse doar pe motivul că ar putea fi prea dificil de înțeles pentru anumiți utilizatori.

(3) *Relevanța*. Pentru a fi utile, informațiile trebuie să fie relevante pentru luarea deciziilor de către utilizatori. Informațiile sunt relevante atunci când influențează deciziile economice ale utilizatorilor, ajutându-i pe aceștia să evalueze evenimente trecute, prezente sau viitoare, să confirme sau să corecteze evaluările lor anterioare.

Relevanța informației este influențată de natura sa și de pragul de semnificație. În anumite cazuri, natura informației este suficientă, prin ea însăși, pentru a determina relevanța sa. În alte cazuri, atât natura, cât și pragul de semnificație sunt importante.

În înțelesul prezentelor reglementări, se consideră că o informație este semnificativă dacă omisiunea sau prezentarea sa eronată poate influența deciziile economice ale utilizatorilor, luate pe baza situațiilor financiare anuale. În

analiza semnificației unui element sunt luate în considerare mărimea și/sau natura omisiunii sau a declarației eronate judecate în contextul dat.

(4) *Credibilitatea*. Pentru a fi utilă, informația trebuie să fie și credibilă. Informația este credibilă atunci când nu conține erori semnificative, nu este părtinitoare, iar utilizatorii pot avea încredere că reprezintă corect ceea ce și-a propus să reprezinte sau ceea ce se așteaptă, în mod rezonabil, să reprezinte.

Pentru a fi credibilă, informația trebuie să reprezinte cu fidelitate tranzacțiile și alte evenimente pe care aceasta și-a propus să le reprezinte, fie este de așteptat, în mod rezonabil, să le reprezinte.

Pentru ca informația să prezinte credibil evenimentele și tranzacțiile pe care își propune să le reprezinte, este necesar ca acestea să fie contabilizate și prezentate în concordanță cu fondul și realitatea lor economică, și nu doar cu forma lor juridică, potrivit pct. 45 din prezentele reglementări.

De asemenea, pentru a fi credibilă, informația cuprinsă în situațiile financiare trebuie să fie neutră, adică lipsită de influențe. Situațiile financiare nu sunt neutre dacă, prin selectarea și prezentarea informației, influențează luarea unei decizii sau formularea unui raționament pentru a realiza un rezultat sau un obiectiv predeterminat.

În exercitarea raționamentelor necesare pentru a face estimările cerute în condiții de incertitudine, este necesară includerea unui grad de precauție, astfel încât activele și veniturile să nu fie supraevaluate, iar datoriile și cheltuielile să nu fie subevaluate.

Pentru a fi credibilă, informația din situațiile financiare trebuie să fie completă. O omisiune poate face ca informația să fie falsă sau să inducă în eroare și astfel să nu mai aibă caracter credibil și să devină defectuoasă din punct de vedere al relevanței.

(5) *Comparabilitatea*. Utilizatorii trebuie să poată compara situațiile financiare ale unei entități în timp, pentru a identifica tendințele în poziția financiară și performanțele sale. Utilizatorii trebuie să poată compara situațiile financiare ale diverselor entități, pentru a le evalua poziția financiară și performanța. Astfel, măsurarea și prezentarea efectului financiar al aceluși tranzacții și evenimente trebuie efectuate într-o manieră consecventă în cadrul unei entități și de-a lungul timpului pentru acea entitate și într-o manieră consecventă pentru diferite entități.

O consecință importantă a calității informației de a fi comparabilă este ca utilizatorii să fie informați despre politicile contabile utilizate în elaborarea situațiilor financiare și despre orice modificare a acestor politici, precum și despre efectele unor astfel de modificări. Utilizatorii trebuie să fie în măsură să identifice diferențele între politicile contabile pentru tranzacții și alte evenimente asemănătoare utilizate de aceeași entitate de la o perioadă la alta, cât și de diferite entități. Conformitatea cu prezentele reglementări, inclusiv prezentarea politicilor contabile utilizate de entitate, ajută la obținerea comparabilității.

Nevoia de comparabilitate nu trebuie confundată cu simpla uniformitate și nu trebuie să devină un impediment în introducerea de politici contabile îmbunătățite. Nu este indicat pentru o entitate să continue să evidențieze în contabilitate, în aceeași manieră, o tranzacție sau un alt eveniment dacă metoda

contabilă adoptată nu menține caracteristicile calitative de relevanță și credibilitate.

Este, de asemenea, important ca situațiile financiare să prezinte informații corespunzătoare pentru perioadele precedente.

SECȚIUNEA 3 FORMATUL BILANȚULUI

24. - (1) Formatul bilanțului este următorul:

A. Active imobilizate

I. Imobilizări necorporale

1. Cheltuieli de constituire
2. Cheltuieli de dezvoltare
3. Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare, dacă acestea au fost achiziționate cu titlu oneros
4. Fondul comercial, în măsura în care acesta a fost achiziționat cu titlu oneros
5. Avansuri și imobilizări necorporale în curs de execuție

II. Imobilizări corporale

1. Terenuri și construcții
2. Instalații tehnice și mașini
3. Alte instalații, utilaje și mobilier
4. Avansuri și imobilizări corporale în curs de execuție

III. Imobilizări financiare

1. Acțiuni deținute la entitățile afiliate
2. Împrumuturi acordate entităților afiliate
3. Interese de participare
4. Împrumuturi acordate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare
5. Investiții deținute ca imobilizări
6. Alte împrumuturi

B. Active circulante

I. Stocuri

1. Materii prime și materiale consumabile
2. Producția în curs de execuție
3. Produse finite și mărfuri
4. Avansuri pentru cumpărări de stocuri

II. Creanțe

(Sumele care urmează să fie încasate după o perioadă mai mare de un an trebuie prezentate separat pentru fiecare element.)

1. Creanțe comerciale
2. Sume de încasat de la entitățile afiliate
3. Sume de încasat de la entitățile de care compania este legată în virtutea intereselor de participare
4. Alte creanțe
5. Capital subscris și nevărsat

III. Investiții pe termen scurt

1. Acțiuni deținute la entitățile afiliate
2. Alte investiții pe termen scurt

IV. Casa și conturi la bănci

C. Cheltuieli în avans

D. Datorii: sumele care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an

1. Împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, prezentându-se separat
împrumuturile din emisiunea de obligațiuni convertibile
2. Sume datorate instituțiilor de credit
3. Avansuri încasate în contul comenzilor
4. Datorii comerciale - furnizori
5. Efecte de comerț de plătit
6. Sume datorate entităților afiliate
7. Sume datorate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare
8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale

E. Active circulante nete/datorii curente nete

F. Total active minus datorii curente

G. Datorii: sumele care trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an

1. Împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, prezentându-se separat
împrumuturile din emisiunea de obligațiuni convertibile
2. Sume datorate instituțiilor de credit
3. Avansuri încasate în contul comenzilor
4. Datorii comerciale - furnizori
5. Efecte de comerț de plătit
6. Sume datorate entităților afiliate
7. Sume datorate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare
8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale

H. Provizioane

1. Provizioane pentru pensii și obligații similare
2. Provizioane pentru impozite

3. Alte provizioane

I. Venituri în avans

J. Capital și rezerve

I. Capital subscris

1. Capital subscris vărsat
2. Capital subscris nevărsat

II. Prime de capital

III. Rezerve din reevaluare

IV. Rezerve

1. Rezerve legale
2. Rezerve statutare sau contractuale
3. Alte rezerve

V. Profitul sau pierderea reportat(ă)

VI. Profitul sau pierderea exercițiului financiar

(2) Formatul bilanțului prescurtat este următorul:

A. Active imobilizate

I. Imobilizări necorporale

II. Imobilizări corporale

III. Imobilizări financiare

B. Active circulante

I. Stocuri

II. Creanțe

(Sumele care urmează să fie încasate după o perioadă mai mare de un an trebuie prezentate separat pentru fiecare element.)

III. Investiții pe termen scurt

IV. Casa și conturi la bănci

C. Cheltuieli în avans

D. Datorii: sumele care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an

E. Active circulante nete/datorii curente nete

F. Total active minus datorii curente

G. Datorii: sumele care trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an

H. Provizioane

I. Venituri în avans

J. Capital și rezerve

I. Capital subscris (prezentându-se separat capitalul vărsat și capitalul nevărsat)

II. Prime de capital

III. Rezerve din reevaluare

IV. Rezerve

V. Profitul sau pierderea reportat(ă)

VI. Profitul sau pierderea exercițiului financiar

25. - Dacă un activ sau o datorie are legătură cu mai mult de un element din formatul de bilanț, relația sa cu alte elemente trebuie prezentată în notele explicative, dacă o asemenea prezentare este esențială pentru înțelegerea situațiilor financiare anuale. De exemplu: o imobilizare corporală finanțată parțial din subvenții, parțial din surse proprii; o imobilizare corporală reevaluată, pentru care transferul la rezerve al surplusului din reevaluare se face pe măsura amortizării imobilizării; un împrumut obligatar pentru care s-a prevăzut o primă de rambursare a obligațiunilor; majorare de capital subscrisă de acționari la o valoare mai mare decât valoarea nominală a acțiunilor corespunzătoare (subscriere cu primă de capital) etc.

26. - (1) Acțiunile deținute la entitățile afiliate trebuie prezentate numai în cadrul elementelor prevăzute în acest scop.

(2) Entitățile afiliate au semnificația prevăzută la pct. 6 din Reglementările contabile conforme cu Directiva a șaptea a Comunităților Economice Europene.

27. - Toate angajamentele sub forma garanțiilor de orice fel acordate trebuie, în cazul în care nu există obligația de a le prezenta ca datorii, să fie în mod clar prezentate în notele explicative, și trebuie făcută distincție între diferitele tipuri de garanții recunoscute de legislația națională. De asemenea, trebuie făcută o prezentare separată a oricărei garanții valorice care a fost acordată. Angajamentele acordate, care există în relația cu entitățile afiliate, trebuie prezentate distinct în notele explicative.

SECȚIUNEA 4 PREVEDERI REFERITOARE LA ELEMENTELE DE BILANȚ

28. - Prezentarea activelor ca active imobilizate sau ca active circulante depinde de scopul căruia îi sunt destinate.

29. - (1) Cheltuielile efectuate în cursul exercițiului financiar, dar care sunt aferente unui exercițiu financiar ulterior, trebuie prezentate sub titlul de "Cheltuieli în avans".

(2) Veniturile care, deși se referă la exercițiul financiar în cauză, nu sunt exigibile decât după închiderea acestuia, trebuie prezentate la "Creanțe". În cazul în care astfel de venituri sunt semnificative, acestea trebuie prezentate în notele explicative.

30. - (1) Veniturile încasate înainte de data bilanțului, dar care sunt aferente unui exercițiu financiar ulterior, trebuie prezentate sub titlul de "Venituri în avans".

(2) Cheltuielile care, deși se referă la exercițiul financiar în cauză, se vor plăti numai în cursul unui exercițiu financiar ulterior, trebuie prezentate la "Datorii". În cazul în care astfel de cheltuieli sunt semnificative, ele trebuie prezentate în notele explicative.

(3) În cadrul veniturilor în avans reflectate în bilanț, sumele care urmează a fi trecute pe venituri curente într-o perioadă de până la un an se prezintă distinct de cele care urmează a fi trecute pe venituri curente într-o perioadă mai mare de un an.

31. - (1) Ajustările de valoare cuprind toate corecțiile destinate să țină seama de reducerile valorilor activelor individuale, stabilite la data bilanțului, indiferent dacă acea reducere este sau nu definitivă.

(2) Ajustările de valoare pot fi: ajustări permanente, denumite în continuare amortizări, și/sau ajustările provizorii, denumite în continuare ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare, în funcție de caracterul permanent sau provizoriu al ajustării activelor.

SECȚIUNEA 5 FORMATUL CONTULUI DE PROFIT ȘI PIERDERE

32. - (1) Formatul contului de profit și pierdere este următorul:

1. Cifra de afaceri netă
2. Variația stocurilor de produse finite și a producției în curs de execuție
3. Producția realizată de entitate pentru scopurile sale proprii și capitalizată
4. Alte venituri din exploatare
5. a) Cheltuieli cu materiile prime și materialele consumabile
- b) Alte cheltuieli externe
6. Cheltuieli cu personalul:
 - a) Salarii și indemnizații
 - b) Cheltuieli cu asigurările sociale, cu indicarea distinctă a celor referitoare la pensii
7. a) Ajustări de valoare privind imobilizările corporale și imobilizările necorporale
- b) Ajustări de valoare privind activele circulante, în cazul în care acestea depășesc suma ajustărilor de valoare care sunt normale în entitatea în cauză
8. Alte cheltuieli de exploatare
9. Venituri din interese de participare, cu indicarea distinctă a celor obținute de la entitățile afiliate
10. Venituri din alte investiții și împrumuturi care fac parte din activele imobilizate, cu indicarea distinctă a celor obținute de la entitățile afiliate
11. Alte dobânzi de încasat și venituri similare, cu indicarea distinctă a celor obținute de la entitățile afiliate
12. Ajustări de valoare privind imobilizările financiare și investițiile deținute ca active circulante
13. Dobânzi de plătit și cheltuieli similare, cu indicarea distinctă a celor privind entitățile afiliate
14. Profitul sau pierderea din activitatea curentă

15. Venituri extraordinare
16. Cheltuieli extraordinare
17. Profitul sau pierderea din activitatea extraordinară
18. Impozitul pe profit
19. Alte impozite neprezentate la elementele de mai sus
20. Profitul sau pierderea exercițiului financiar.

(2) Elementul "Producția realizată de entitate pentru scopurile sale proprii și capitalizată" evidențiază veniturile din producția de imobilizări.

SECȚIUNEA 6 PREVEDERI REFERITOARE LA ELEMENTELE DIN CONTUL DE PROFIT ȘI PIERDERE

33. - Cifra de afaceri netă cuprinde sumele rezultate din vânzarea de produse și furnizarea de servicii care se înscriu în activitatea curentă a entității, după deducerea reducerilor comerciale și a taxei pe valoarea adăugată, precum și a altor taxe legate direct de cifra de afaceri.

(2) În cazul entităților radiate din Registrul general și care, la data intrării în vigoare a prezentelor reglementări, mai au în derulare contracte de leasing, în cifra de afaceri netă se include și dobânda convenită acestor contracte, aferentă perioadei de raportare.

34. - (1) Veniturile și cheltuielile care apar altfel decât în cursul activităților curente ale entității trebuie prezentate la "Venituri extraordinare" și "Cheltuieli extraordinare".

(2) Elementele extraordinare sunt veniturile sau cheltuielile rezultate din evenimente sau tranzacții ce sunt clar diferite de activitățile curente ale entității și care, prin urmare, nu se așteaptă să se repete într-un mod frecvent sau regulat.

(3) În înțelesul prezentelor reglementări, prin activități curente se înțelege orice activități desfășurate de o entitate, ca parte integrantă a afacerilor sale, precum și activitățile conexe în care aceasta se angajează și care sunt o continuare a primelor activități menționate, incidente acestora sau care rezultă din acestea.

(4) Pentru a stabili dacă un eveniment sau o tranzacție se delimitează clar de activitățile curente ale entității, se are în vedere, mai degrabă, natura elementului sau a tranzacției aferente activității desfășurate în mod curent de entitate, decât frecvența cu care se așteaptă ca aceste evenimente să aibă loc. Prin urmare, un eveniment sau o tranzacție poate fi extraordinară pentru o entitate, dar nu și pentru o alta, datorită diferențelor dintre activitățile curente ale acelor entități. De exemplu, pierderile rezultate în urma unui cutremur pot fi calificate de către o entitate ca element extraordinar.

(5) Exemple de evenimente sau tranzacții ce dau naștere, în general, la elemente extraordinare în cazul majorității entităților sunt exproprierea activelor, un cutremur sau un alt dezastru natural.

(6) Cu excepția cazului în care veniturile și cheltuielile prevăzute la alin. (1) sunt nesemnificative pentru evaluarea rezultatelor, în notele explicative trebuie prezentate explicații despre valoarea și natura acestora. Aceeași prevedere se aplică veniturilor și cheltuielilor legate de un alt exercițiu financiar.

35. - Entitățile trebuie să prezinte în notele explicative proporția în care impozitul pe profit afectează "Profitul sau pierderea din activitatea curentă" și "Profitul sau pierderea din activitatea extraordinară".

SECȚIUNEA 7 PRINCIPII CONTABILE GENERALE

36. - (1) Elementele prezentate în situațiile financiare anuale se evaluează în conformitate cu principiile contabile generale prevăzute în prezenta secțiune, conform contabilității de angajamente. Astfel, efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când tranzacțiile și evenimentele se produc (și nu pe măsură ce numerarul sau echivalentul său este încasat sau plătit) și sunt înregistrate în contabilitate și raportate în situațiile financiare ale perioadelor aferente.

(2) Principiul contabilității de angajamente se aplică inclusiv la recunoașterea dobânzii aferente perioadei, indiferent de scadența acesteia.

37. - Evaluarea reprezintă procesul prin care se determină valorile monetare la care elementele situațiilor financiare sunt recunoscute în contabilitate și prezentate în bilanț și contul de profit și pierdere.

38. - (1) *Principiul continuității activității.* Trebuie să se prezume că entitatea își desfășoară activitatea pe baza principiului continuității activității.

Acest principiu presupune că entitatea își continuă în mod normal funcționarea, fără a intra în stare de lichidare sau reducere semnificativă a activității.

(2) O entitate nu va întocmi situațiile financiare anuale pe baza continuității activității dacă organele de conducere determină după data bilanțului fie că intenționează să lichideze entitatea sau să înceteze activitatea comercială, fie că nu are nicio altă variantă realistă în afara acestora.

Deteriorarea rezultatelor din exploatare și a poziției financiare, ulterior datei bilanțului, indică nevoia de a analiza dacă presupunerea privind continuitatea activității este încă adecvată.

(3) Dacă administratorii unei entități au luat cunoștință de unele elemente de nesiguranță legate de anumite evenimente care pot duce la incapacitatea acesteia de a-și continua activitatea, aceste elemente trebuie prezentate în notele explicative. În cazul în care situațiile financiare anuale nu sunt întocmite pe baza principiului continuității, această informație trebuie prezentată, împreună cu explicații privind modul de întocmire a acestora și motivele care au stat la baza deciziei conform căreia entitatea nu își mai poate continua activitatea. Evenimentele sau condițiile ce necesită prezentări de informații pot apărea și ulterior datei bilanțului.

39. - *Principiul permanenței metodelor.* Metodele de evaluare trebuie aplicate în mod consecvent de la un exercițiu financiar la altul.

40. - (1) *Principiul prudenței.* La întocmirea situațiilor financiare anuale, evaluarea trebuie făcută pe o bază prudentă și, în special:

a) în contul de profit și pierdere poate fi inclus numai profitul realizat la data bilanțului;

b) trebuie să se țină cont de toate datoriile apărute în cursul exercițiului financiar curent sau al unui exercițiu precedent, chiar dacă acestea devin evidente numai între data bilanțului și data întocmirii acestuia;

c) trebuie să se țină cont de toate datoriile previzibile și pierderile potențiale apărute în cursul exercițiului financiar curent sau al unui exercițiu financiar precedent, chiar dacă acestea devin evidente numai între data bilanțului și data întocmirii acestuia. În acest scop sunt avute în vedere și eventualele provizioane, precum și datoriile rezultate din clauze contractuale;

d) trebuie să se țină cont de toate deprecierile, indiferent dacă rezultatul exercițiului financiar este pierdere sau profit. Înregistrarea ajustărilor pentru depreciere sau pierdere de valoare se efectuează pe seama conturilor de cheltuieli, indiferent de impactul acestora asupra contului de profit și pierdere.

(2) La determinarea pierderilor din depreciere se au în vedere valoarea contabilă a unui activ și valoarea sa recuperabilă prin utilizare sau vânzare, în cazul activelor imobilizate, respectiv valoarea realizabilă a acestuia, în cazul activelor circulante.

41. - *Principiul independenței exercițiului.* Trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării veniturilor sau data plății cheltuielilor.

Astfel, se vor evidenția în conturile de venituri și creanțele pentru care nu a fost întocmită încă factura, respectiv în conturile de cheltuieli sau bunuri, datoriile pentru care nu s-a primit încă factura.

42. - *Principiul evaluării separate a elementelor de activ și de datorii.* Conform acestui principiu, componentele elementelor de activ sau de datorii trebuie evaluate separat.

43. - (1) *Principiul intangibilității.* Bilanțul de deschidere pentru fiecare exercițiu financiar trebuie să corespundă cu bilanțul de închidere al exercițiului financiar precedent.

(2) Modificarea politicilor contabile se efectuează numai pentru perioadele viitoare, începând cu exercițiul financiar de la care s-a luat decizia modificării. Modificarea politicilor contabile poate fi efectuată numai de la începutul unui exercițiu financiar.

(3) În cazul modificării politicilor contabile și corectării unor erori aferente perioadelor precedente, nu va fi modificat bilanțul perioadei anterioare celei de raportare.

44. - (1) *Principiul necompensării.* Orice compensare între elementele de activ și de datorii sau între elementele de venituri și cheltuieli este interzisă.

(2) Toate creanțele și datoriile trebuie înregistrate distinct în contabilitate, pe bază de documente justificative. Eventualele compensări între creanțe și datorii ale entității față de același operator economic pot fi efectuate, cu respectarea prevederilor legale, numai după înregistrarea în contabilitate a veniturilor și cheltuielilor la valoarea integrală.

(3) În cazul schimbului de active, în contabilitate se evidențiază distinct operațiunea de vânzare și cea de cumpărare, pe baza documentelor justificative, cu înregistrarea tuturor veniturilor și cheltuielilor aferente operațiunilor. Tratatamentul contabil este similar și în cazul prestărilor reciproce de servicii.

45. - (1) *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 operațiunii raportate, și nu numai de forma juridică a acestora.

(2) Respectarea acestui principiu are drept scop înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni.

Evenimentele și operațiunile economico-financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative. Documentele care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea. De asemenea, contractele încheiate între părți trebuie să prevadă modul de derulare a operațiunilor și să respecte cadrul legal existent.

În condiții obișnuite, forma juridică a unui document trebuie să fie în concordanță cu realitatea economică. În cazuri rare, atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, entitatea va înregistra în contabilitate aceste operațiuni, cu respectarea fondului economic al acestora.

(3) Exemple de situații când se aplică principiul prevalenței economicului asupra juridicului pot fi considerate: încadrarea contractelor de leasing în leasing operațional sau financiar; încadrarea operațiunilor la vânzare în nume propriu sau comision, respectiv consignatie; recunoașterea veniturilor, respectiv a cheltuielilor în contul de profit și pierdere sau ca venituri în avans, respectiv cheltuieli în avans; încadrarea participațiilor ca fiind deținute pe termen lung sau pe termen scurt; recunoașterea participațiilor deținute ca fiind de natura acțiunilor deținute la entități afiliate, a intereselor de participare sau sub forma altor imobilizări financiare; încadrarea reducerilor acordate, respectiv primite, la reduceri comerciale sau financiare.

(4) Entitățile au obligația ca la contabilizarea operațiunilor economico-financiare să țină seama de toate informațiile disponibile, astfel încât să fie extrem de rare situațiile în care aplicarea principiului prevalenței economicului asupra juridicului să conducă la o operațiune a cărei natură să fie diferită față de cea stabilită dacă nu s-ar aplica acest principiu.

46. - *Principiul pragului de semnificație.* Valoarea elementelor de bilanț și de cont de profit și pierdere care sunt precedate de cifre arabe poate fi combinată dacă:

(a) acestea reprezintă o sumă nesemnificativă, în înțelesul pct. 9; sau

(b) o astfel de combinare oferă un nivel mai mare de claritate, cu condiția ca elementele astfel combinate să fie prezentate separat în notele explicative.

47. - În cazuri excepționale pot fi efectuate abateri de la principiile contabile generale prevăzute în prezenta secțiune. Orice astfel de abateri trebuie prezentate în notele explicative, precum și motivele care le-au determinat, împreună cu o evaluare a efectului acestora asupra activelor, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii.

48. - (1) Termenul de “metodă contabilă” se aplică atât metodelor și regulilor de evaluare, cât și metodelor și regulilor de prezentare a situațiilor financiare anuale.

(2) Schimbările de metodă contabilă pot fi determinate de:

- a) inițiativa entității, caz în care schimbarea trebuie justificată;
- b) o decizie a autorității competente și care se impune entității (schimbare de reglementare), caz în care schimbarea nu trebuie justificată.

(3) Schimbarea de metodă contabilă la inițiativa entității poate fi determinată de:

- o schimbare excepțională intervenită în situația entității sau în contextul economico-financiar în care aceasta își desfășoară activitatea;
- obținerea unor informații mai relevante sau complete.

În ambele cazuri, schimbarea de metodă este posibilă doar dacă același tip de operațiuni sau de informații poate fi prezentat prin mai multe metode contabile.

Exemple de situații care justifică schimbarea de metode pot fi:

- admiterea la tranzacționare pe o piață reglementată a valorilor mobiliare pe termen scurt sau retragerea lor de la tranzacționare;
- schimbarea acționariatului, datorată intrării într-un grup, dacă noile metode ameliorează informația financiară;
- fuziuni și operațiuni asimilate efectuate la valori contabile. În acest caz, este obligatorie armonizarea metodelor contabile ale societății absorbite cu cele ale societății absorbante. În acest caz, schimbarea de metodă, efectuată în conturile societății absorbante, beneficiară a aporturilor, este asimilată unei schimbări de metodă contabilă.

(4) Schimbările de metodă nu sunt justificate de schimbarea conducătorilor entității.

(5) Dacă entitatea are dificultăți în a face distincție între o schimbare de metodă și o schimbare de estimare, aceasta se tratează ca o schimbare de estimare.

(6) Procedura de estimare depinde de raționamentele bazate pe ultimele informații disponibile. O estimare este revizuită dacă împrejurările pe care s-a bazat s-au modificat ca urmare a unor noi informații sau a unei mai bune experiențe.

(7) Schimbările de estimări nu constituie corecții de erori, cu excepția cazului în care estimările anterioare erau bazate pe date eronate, plecând de la informații disponibile la acel moment. Ca urmare, aprecierea în acest caz a caracterului eronat nu se efectuează în raport cu informațiile deținute la momentul prezent.

SECȚIUNEA 8 REGULI DE EVALUARE

8.1. REGULI GENERALE DE EVALUARE

49. - (1) Elementele prezentate în situațiile financiare anuale se evaluează, de regulă, pe baza principiului costului de achiziție sau al costului de producție. Cazurile în care nu se folosește costul de achiziție sau costul de producție sunt cele prevăzute de prezentele reglementări.

(2) În situația în care s-a optat pentru reevaluarea imobilizărilor corporale sau evaluarea instrumentelor financiare la valoarea justă, se aplică prevederile subsecțiunii 8.2.5. din prezentele reglementări.

8.1.1. Evaluarea la data intrării în entitate

50. - (1) La data intrării în entitate, 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 entitate;
- 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 cazurile menționate la lit. c) și d), valoarea de aport și, respectiv, valoarea justă, se substituie costului de achiziție.

(2) Prin valoare justă se înțelege suma pentru care activul ar putea fi schimbat de bunăvoie între părți aflate în cunoștință de cauză în cadrul unei tranzacții cu prețul determinat obiectiv.

Valoarea justă a activelor se determină, în general, după datele de evidență de pe piață, printr-o evaluare efectuată, de regulă, de profesioniști calificați în evaluare.

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 utilizarea unei abordări pe bază de venit sau de cost de înlocuire

51. - (1) 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 cazul neplătitorilor de taxă pe valoarea adăugată, aceasta se include în costul de achiziție. Se includ, de asemenea, comisioanele, taxele notariale, cheltuieli cu obținerea de autorizații și alte cheltuieli atribuite direct bunurilor respective.

(2) Cheltuielile de transport sunt incluse în costul de achiziție și atunci când funcția de aprovizionare este externalizată.

(3) Reducerile comerciale acordate de furnizor și înscrise pe factura de achiziție ajustează în sensul reducerii costul de achiziție, în timp ce reducerile financiare primite de la furnizor, indiferent de perioada la care se referă, reprezintă venituri ale perioadei.

(4) Reducerile comerciale acordate și înscrise pe factura de achiziție corectează (reduc) costul de achiziție al bunurilor.

(5) Reducerile comerciale primite ulterior facturării, respectiv acordate ulterior facturării, indiferent de perioada la care se referă, se evidențiază distinct în contabilitate (contul 609 "Reduceri comerciale primite", respectiv contul 709 "Reduceri comerciale acordate").

- (6) Reducerile comerciale îmbracă forma de:
- a) rabaturi - se primesc pentru defecte de calitate și se practică asupra prețului de vânzare;
 - b) remizele - se primesc în cazul vânzărilor superioare volumului convenit sau dacă cumpărătorul are un statut preferențial; și
 - c) risturne - sunt reduceri de preț calculate asupra ansamblului de operații efectuate cu același terț, în decursul unei perioade determinate.

(7) Reducerile financiare sunt sub formă de sconturi de decontare pentru achitarea datoriilor înainte de termenul normal de exigibilitate.

(8) În cazul valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, costul de achiziție nu include costurile de tranzacționare direct atribuibile achiziției lor, aceste costuri fiind înregistrate în conturile de cheltuieli corespunzătoare.

(9) În cazul valorilor mobiliare pe termen scurt, altele decât cele prevăzute la alin. (8), precum și al valorilor mobiliare pe termen lung, costul de achiziție include și costurile de tranzacționare direct atribuibile achiziției lor.

52. - (1) Costul de producție al unui bun cuprinde costul de achiziție a materiilor prime și materialelor consumabile și cheltuielile de producție direct atribuibile bunului.

(2) 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, costul proiectării produselor, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție alocată în mod rațional ca fiind legată de fabricația acestora.

În cheltuielile directe aferente producției nu sunt incluse salariile aferente perioadei de șomaj tehnic temporar.

În cazul producției de imobilizări, la alte cheltuieli direct atribuibile pot fi incluse:

- a) costurile de amenajare a amplasamentului;
- b) costurile inițiale de livrare și manipulare;
- c) costurile de instalare și asamblare;
- d) costurile de testare a funcționării corecte a activului;
- e) onorarii profesionale și comisioane achitate în legătură cu activul etc.

(3) 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 regiile corespunzătoare.

(4) În costul de producție poate fi inclusă o proporție rezonabilă din cheltuielile care sunt indirect atribuibile bunului, în măsura în care acestea sunt legate de perioada de producție.

Includerea în costul stocurilor a regiilor generale poate fi adecvată în măsura în care reprezintă costuri suportate pentru a aduce stocurile în locul și forma dorite.

(5) Următoarele reprezintă exemple de costuri care nu trebuie incluse în costul stocurilor, ci sunt recunoscute drept cheltuieli ale perioadei în care au survenit, astfel:

- 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 stocare se includ în costul de producție atunci când sunt necesare pentru a aduce stocurile în locul și în starea în care se găsesc.

De exemplu, cheltuielile de stocare a materiilor prime folosite la fabricarea de produse sunt incluse în costul de producție al produselor, dar nu se includ cheltuielile cu stocarea produselor finite care urmează a fi vândute ca atare;

- 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 cheltuială în perioada în care a apărut. Alocarea regiei fixe asupra costurilor se face pe baza capacității normale de producție.

Regia fixă de producție constă în acele costuri indirecte de producție care rămân relativ constante, indiferent de volumul producției, cum sunt: amortizarea, întreținerea secțiilor și utilajelor, precum și costurile cu conducerea și administrarea secțiilor.

(6) 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.

(7) Sunt similare costului subactivității costurile generate în perioadele de grevă. Ca urmare, acestea sunt excluse din costul de producție.

53. - (1) Costurile îndatorării care sunt direct atribuibile achiziției, construcției sau producției unui activ cu ciclu lung de fabricație pot fi incluse în costul acelui activ. De exemplu, în costurile îndatorării pot fi incluse dobânda la capitalul împrumutat pentru finanțarea achiziției, construcției sau producției de active cu ciclu lung de fabricație, precum și comisioanele aferente acestor împrumuturi contractate.

(2) Costurile îndatorării pot fi incluse în costurile de producție ale unui activ cu ciclu lung de fabricație, în măsura în care sunt legate de perioada de producție.

(3) În costul bunurilor, lucrărilor, serviciilor etc. cu ciclu lung de fabricație pot fi incluse costurile îndatorării suportate de entitate în legătură cu împrumutul de fonduri, cu respectarea prevederilor pct. 40 din prezentele reglementări.

(4) În sensul prezentelor reglementări, prin activ cu ciclu lung de fabricație se înțelege un activ care solicită în mod necesar o perioadă substanțială de timp pentru a fi gata în vederea utilizării sale prestabilite sau pentru vânzare.

Activele financiare și stocurile care sunt fabricate de-a lungul unei perioade scurte de timp, nu sunt considerate active cu ciclu lung de fabricație. Nu sunt active cu ciclu lung de fabricație nici activele care în momentul achiziției sunt gata pentru utilizarea lor prestabilă sau pentru vânzare.

(5) În cazul unui acord de concesiune a serviciilor, în timpul fazei de construcție a acordului, operatorul poate capitaliza costurile îndatorării atribuibile.

(6) 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.

(7) În cazul includerii costurilor îndatorării în valoarea activelor, acestea trebuie prezentate în notele explicative..

8.1.2. Evaluarea cu ocazia inventarierii

54. - (1) Evaluarea cu ocazia inventarierii, a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii se face potrivit prezentelor reglementări și normelor emise în acest sens de Ministerul Finanțelor Publice.

(2) În scopul efectuării inventarierii, conducerea entității trebuie să stabilească proceduri proprii, cu respectarea prevederilor legale.

8.1.3. Evaluarea la încheierea exercițiului financiar

55. - (1) La încheierea exercițiului financiar, elementele de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii se evaluează și se reflectă în situațiile financiare anuale la valoarea de intrare, pusă de acord cu rezultatele inventarierii. Prezentele reglementări se aplică inclusiv în cazul bunurilor care au fost aduse drept aport la capital și al activelor în curs de execuție.

În acest scop, valoarea de intrare se compară cu valoarea stabilită pe baza inventarierii, denumită valoare de inventar.

(2) La stabilirea valorii de inventar a bunurilor se va aplica principiul prudenței, potrivit căruia se va ține seama de toate ajustările de valoare datorate depreciierilor.

În acest caz, se vor avea în vedere următoarele:

a) Pentru elementele de natura activelor înregistrate la cost, diferențele constatate în minus între valoarea de inventar și valoarea de înregistrare în contabilitate 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 actuală a fiecărui element, denumită valoare de inventar, stabilită în funcție de utilitatea bunului, starea acestuia și prețul pieței.

Imobilizările necorporale și corporale înregistrate la cost, constatate ca fiind depreciate, se vor evalua la valoarea lor actuală, stabilită în funcție de valoarea de utilitate și prețul pieței. Corectarea valorii contabile a imobilizărilor necorporale și corporale 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.

Valoarea de utilitate a unei imobilizări corporale sau necorporale se poate determina fie în funcție de fluxurile de numerar estimate a se obține în legătură cu acea imobilizare, fie în funcție de alte criterii economice sau tehnice.

Valoarea de utilitate poate fi determinată de specialiști în domeniu sau de angajați din compartimentele tehnic și economic ale entității.

Determinarea valorii de utilitate poate fi efectuată fie pe fiecare activ luat individual, fie pe grup de active. În ambele cazuri, înregistrarea în contabilitate a deprecierei se efectuează pe fiecare activ în parte.

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 natura 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.

În înțelesul prezentelor reglementări, prin valoare realizabilă netă 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 creanțelor și a 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 netă a creanțelor se înregistrează în contabilitate pe seama ajustărilor pentru deprecierea creanțelor.

Evaluarea creanțelor și a datoriilor exprimate în valută se face la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, valabil pentru data încheierii exercițiului financiar.

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

Înscrierea în listele de inventariere a mărcilor poștale, a timbrelor fiscale, tichetelor de călătorie, bonurilor cantități fixe, a билетelor de spectacole, de intrare în muzee, expoziții și altele asemenea se face la valoarea lor nominală.

Valorile mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată se evaluează la valoarea de cotație din ultima zi de tranzacționare, iar cele netranzacționate la costul istoric mai puțin eventualele ajustări pentru pierdere de valoare.

Valorile mobiliare pe termen lung se evaluează la costul istoric mai puțin eventualele ajustări pentru pierdere de valoare.

Prin valoare contabilă netă se înțelege valoarea de intrare, mai puțin amortizarea și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare, cumulate.

b) Pentru elementele de natura datoriilor, diferențele constatate în plus între valoarea de inventar și valoarea de intrare sau de înregistrare a datoriilor se înregistrează în contabilitate, pe seama elementelor corespunzătoare de datorii.

56. - (1) La fiecare dată a bilanțului:

a) Elementele monetare exprimate în valută (disponibilități și alte elemente asimilate, cum sunt acreditivele și depozitele bancare, creanțe și datorii în valută)

trebuie evaluate și raportate utilizând cursul de schimb valutar, comunicat de Banca Națională a României și valabil la data încheierii exercițiului financiar. Diferențele de curs valutar, favorabile sau nefavorabile, între cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României de la data înregistrării inițiale a creanțelor sau datoriilor în valută sau cursul la care acestea sunt înregistrate în contabilitate și cursul de schimb de la data încheierii exercițiului financiar, se înregistrează, la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

b) Pentru creanțele și datoriile, exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, eventualele diferențe favorabile sau nefavorabile, care rezultă din evaluarea acestora se înregistrează la alte venituri sau alte cheltuieli financiare, după caz. Determinarea diferențelor de valoare se efectuează similar prevederilor lit. a).

c) Elementele nemonetare achiziționate cu plata în valută și înregistrate la cost istoric (imobilizări, stocuri) trebuie contabilizate și prezentate în situațiile financiare anuale utilizând cursul de schimb de la data efectuării tranzacției.

d) Elementele nemonetare achiziționate cu plata în valută și înregistrate la valoarea justă (de exemplu, imobilizările corporale reevaluate) trebuie raportate utilizând cursul de schimb existent la data determinării valorilor respective.

(2) Prin elemente monetare se înțelege disponibilitățile bănești și activele/datoriile de primit/de plătit în sume fixe sau determinabile. Caracteristica esențială a unui element monetar este dreptul de a primi sau obligația de a plăti un număr fix sau determinabil de unități monetare.

(3) Evenimentele care apar după data bilanțului pot furniza informații suplimentare referitoare la perioada raportată față de cele cunoscute la data bilanțului. Dacă situațiile financiare anuale nu au fost aprobate, acestea trebuie ajustate pentru a reflecta și informațiile suplimentare, dacă informațiile respective se referă la condiții (evenimente, operațiuni etc.) care au existat la data bilanțului.

8.1.4. Evaluarea la data ieșirii din entitate

57. - (1) La data ieșirii din entitate 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 imobilizările corporale care au fost reevaluate sau valoarea justă pentru valorile mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată).

(2) Activele constatate minus în gestiune se scot din evidență la data constatării lipsei acestora.

Evenimente ulterioare datei bilanțului

58 - (1) Evenimentele ulterioare datei bilanțului sunt acele evenimente, favorabile sau nefavorabile, care au loc între data bilanțului și data la care situațiile financiare anuale sunt autorizate pentru publicare.

În accepțiunea prezentelor reglementări, prin autorizarea situațiilor financiare anuale se înțelege aprobarea acestora de către un consiliu director,

administratori sau alte organe de conducere, potrivit organizării entității, în vederea înaintării lor spre aprobare, conform legii.

(2) Evenimentele ulterioare datei bilanțului includ toate evenimentele ce 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.

(3) Pot fi identificate două tipuri de evenimente ulterioare datei bilanțului:

a) cele care fac dovada condițiilor care au existat la data bilanțului. Aceste evenimente ulterioare datei bilanțului conduc la ajustarea situațiilor financiare anuale; și

b) cele care oferă indicații despre condiții apărute ulterior datei bilanțului. Aceste evenimente ulterioare datei bilanțului nu conduc la ajustarea situațiilor financiare anuale.

(4) În cazul evenimentelor ulterioare datei bilanțului care conduc la ajustarea situațiilor financiare anuale, entitatea ajustează valorile recunoscute în situațiile sale financiare, pentru a reflecta evenimentele ulterioare datei bilanțului.

Exemple de evenimente ulterioare datei bilanțului care conduc la ajustarea situațiilor financiare și care impun ajustarea de către entitate a valorilor recunoscute în situațiile sale financiare sau recunoașterea de elemente ce nu au fost anterior recunoscute, sunt următoarele:

a) soluționarea ulterioară datei bilanțului a unui litigiu care confirmă că o entitate are o obligație prezentă la data bilanțului. Entitatea ajustează orice provizion recunoscut anterior, legat de acest litigiu, sau recunoaște un nou provizion. Ca urmare, entitatea nu prezintă o datorie contingentă;

b) falimentul unui client, apărut ulterior datei bilanțului, confirmă de obicei că la data bilanțului exista o pierdere aferentă unei creanțe comerciale și, în consecință, entitatea trebuie să ajusteze valoarea contabilă a creanței comerciale;

c) descoperirea de fraude sau erori ce arată că situațiile financiare anuale sunt incorecte.

(5) În cazul evenimentelor ulterioare datei bilanțului care nu conduc la ajustarea situațiilor financiare anuale, entitatea nu își ajustează valorile recunoscute în situațiile sale financiare, pentru a reflecta acele evenimente ulterioare datei bilanțului.

Un exemplu de eveniment ulterior datei bilanțului, care nu conduce la ajustarea situațiilor financiare anuale, este diminuarea valorii de piață a valorilor mobiliare, în intervalul de timp dintre data bilanțului și data la care situațiile financiare anuale sunt autorizate pentru emitere.

(6) Dacă o entitate primește, ulterior datei bilanțului, informații despre condițiile ce au existat la data bilanțului, entitatea trebuie să actualizeze prezentările de informații ce se referă la aceste condiții, în lumina noilor informații.

(7) Atunci când evenimentele ulterioare datei bilanțului care nu conduc la ajustarea situațiilor financiare anuale sunt semnificative, neprezentarea lor ar putea influența deciziile economice ale utilizatorilor. În consecință, o entitate trebuie să prezinte următoarele informații pentru fiecare categorie semnificativă de astfel de evenimente ulterioare datei bilanțului:

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

Corectarea erorilor contabile

59. - (1) Erorile constatate în contabilitate se pot referi fie la exercițiul financiar curent, fie la exercițiile financiare precedente.

(2) Corectarea erorilor se efectuează la data constatării lor.

(3) Erorile din perioadele anterioare sunt omisiuni și declarații eronate cuprinse în situațiile financiare ale entității pentru una sau mai multe perioade anterioare rezultând din greșeala de a utiliza, sau de a nu utiliza, informații credibile care:

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

b) ar fi putut fi obținute în mod rezonabil și luate în considerare la întocmirea și prezentarea acelor situații financiare.

Astfel de erori includ efectele greșelilor matematice, greșelilor de aplicare a politicilor contabile, ignorării sau interpretării greșite a evenimentelor și fraudelor.

(4) Corectarea erorilor aferente exercițiului financiar curent se efectuează pe seama contului de profit și pierdere.

(5) Corectarea erorilor semnificative aferente exercițiilor financiare precedente se efectuează pe seama rezultatului reportat. Pot fi corectate pe seama contului de profit și pierdere erorile nesemnificative, care nu sunt de natură să influențeze informațiile financiar-contabile.

Se consideră că o eroare este semnificativă dacă aceasta ar putea influența deciziile economice ale utilizatorilor, luate pe baza situațiilor financiare anuale. Analiza dacă o eroare este semnificativă sau nu, se efectuează în context, având în vedere natura sau valoarea individuală sau colectivă a elementelor.

(6) În notele la situațiile financiare trebuie prezentate informații suplimentare cu privire la erorile constatate.

(7) Corectarea erorilor aferente exercițiilor financiare precedente nu determină modificarea situațiilor financiare ale acelor exerciții.

În cazul erorilor aferente exercițiilor financiare precedente, corectarea acestora nu presupune ajustarea informațiilor comparative prezentate în situațiile financiare. Informații comparative referitoare la poziția financiară și performanța financiară, respectiv modificarea poziției financiare, sunt prezentate în notele explicative.

8.2. ACTIVE IMOBILIZATE

8.2.1. Reguli de evaluare de bază

60. - (1) Activele imobilizate sunt active generatoare de beneficii și deținute pe o perioadă mai mare de un an. Ele trebuie evaluate la costul de achiziție sau la costul de producție, cu respectarea prevederilor pct. 64 la 66.

(2) Beneficiile economice viitoare reprezintă potențialul de a contribui, direct sau indirect, la fluxul de numerar sau de echivalente de numerar către entitate. Potențialul poate fi unul productiv, fiind parte a activităților de exploatare ale entității.

61. - Activele imobilizate cuprind acele active destinate utilizării pe o bază continuă, pe o perioadă mai mare de un an, în scopul desfășurării activităților entității.

62. - Drepturile asupra proprietăților imobiliare și alte drepturi similare, așa cum sunt definite de legislația națională, trebuie prezentate la "Terenuri și construcții".

63. - (1) Mișcările diverselor elemente de imobilizări se prezintă în notele explicative. În acest scop, se prezintă distinct, începând cu costul de achiziție sau costul de producție, pentru fiecare element de imobilizare, pe de o parte, creșterile, cedările și transferurile în cursul exercițiului financiar, iar, pe de altă parte, ajustările cumulate de valoare la începutul exercițiului financiar și la data bilanțului, precum și rectificările efectuate în cursul exercițiului financiar asupra ajustărilor de valoare din exercițiile financiare precedente. Ajustările de valoare se prezintă în bilanț ca deduceri clare din elementele corespunzătoare.

(2) Dacă, atunci când situațiile financiare anuale se întocmesc conform prezentelor reglementări pentru prima oară, costul de achiziție sau costul de producție al unei imobilizări nu poate fi determinat fără cheltuieli sau întârzieri exagerate, valoarea reziduală de la începutul exercițiului financiar poate fi tratată drept cost de achiziție sau cost de producție. Orice aplicare a acestei prevederi trebuie prezentată în notele explicative.

În acest context, valoarea reziduală reprezintă valoarea de utilitate a bunului respectiv.

(3) Atunci când se efectuează reevaluarea imobilizărilor corporale, mișcările diverselor elemente de imobilizări, prevăzute la alin. (1), se prezintă începând cu costul de achiziție sau costul de producție, modificat ca rezultat al reevaluării. În acest scop, valoarea reevaluată se substituie valorii de intrare a imobilizărilor corporale.

64. - (1) Costul de achiziție sau costul de producție al activelor imobilizate cu durate limitate de utilizare economică trebuie redus cu ajustări calculate pentru a diminua valoarea unor astfel de active în mod sistematic de-a lungul duratelor lor de utilizare economică.

(2) Amortizarea valorii activelor imobilizate cu durate limitate de utilizare economică reprezintă alocarea sistematică a valorii amortizabile a unui activ pe întreaga durată de utilizare economică. Valoarea amortizabilă este reprezentată de cost sau altă valoare care substituie costul (de exemplu, valoarea reevaluată).

(3) În înțelesul prezentelor reglementări, prin durata de utilizare economică se înțelege durata de viață utilă, aceasta reprezentând:

a) perioada în care un activ este prevăzut a fi disponibil pentru utilizare de către o entitate; sau

b) numărul unităților produse sau a unor unități similare ce se estimează că vor fi obținute de entitate prin folosirea activului respectiv.

65. - Activele imobilizate amortizabile sunt prezentate în bilanț la valoarea contabilă, aceasta fiind reprezentată de costul de achiziție, costul de producție

sau alte valori care substituie costul, diminuate cu amortizarea cumulată până la acea dată, precum și cu pierderile cumulate din depreciere.

66. - (1) La data fiecărui bilanț, entitățile vor verifica dacă există indicii ale deprecierei imobilizărilor necorporale și corporale. În cazul în care sunt identificate astfel de indicii, entitatea va estima valoarea de utilitate a imobilizării.

(2) Dacă există un indiciu cu privire la posibila depreciere a unei imobilizări, acest fapt poate indica faptul că trebuie revizuită durata de viață utilă rămasă, metoda de amortizare sau durata și metoda de amortizare, chiar dacă nu se recunoaște nicio pierdere din depreciere pentru acea imobilizare.

67. - (1) La evaluarea existenței indicilor de depreciere se vor lua în considerare atât surse externe de informații, cât și surse interne de informații.

(2) La sursele externe de informații se încadrează aspecte precum:

- 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;
- pe parcursul perioadei au avut loc modificări semnificative, cu efect negativ asupra entității, sau astfel de modificări se vor produce în viitorul apropiat asupra mediului tehnologic, comercial, economic sau juridic în care entitatea își desfășoară activitatea sau pe piața căreia îi este dedicat activul;
- ratele dobânzilor pe piață sau alte rate de piață ale rentabilității investițiilor au crescut în timpul perioadei, fiind probabil ca aceste creșteri să ducă la scăderea semnificativă a valorii recuperabile a imobilizării etc.

(3) Din sursele interne de informații se exemplifică următoarele elemente:

- există indicii de uzură fizică sau morală a imobilizării;
- pe parcursul perioadei au avut loc modificări semnificative, cu efect negativ asupra entității, sau astfel de modificări se vor produce în viitorul apropiat, în ceea ce privește gradul sau modul în care imobilizarea este utilizată sau se așteaptă să fie utilizată. Astfel de modificări includ: situațiile în care imobilizarea devine neproductivă, planurile de restructurare sau de întrerupere a activității căreia îi este dedicată imobilizarea, precum și planificarea cedării imobilizării înainte de data estimată anterior;
- raportările interne pun la dispoziție indicii cu privire la faptul că rezultatele economice ale unei imobilizări sunt sau vor fi mai slabe decât cele scontate.

Indiciile de depreciere a imobilizărilor, puse la dispoziție de raportările interne, includ:

- fluxurile de trezorerie pentru achiziționarea imobilizării sau necesarul ulterior de numerar pentru exploatarea sau întreținerea imobilizării sunt semnificativ mai mari decât cele prevăzute inițial în buget;
- fluxurile de trezorerie nete actuale sau rezultatul din exploatare generat de imobilizare sunt vizibil inferioare celor prevăzute în buget;
- o scădere semnificativă a fluxurilor nete de trezorerie prevăzute în buget sau a profitului din exploatare prevăzut în buget, respectiv o creștere semnificativă a pierderilor prevăzute în buget, generate de imobilizare; sau
- pierderi din exploatare sau ieșiri nete de fluxuri de trezorerie aferente imobilizării, atunci când sumele perioadei curente sunt agregate cu sumele viitoare prevăzute în buget.

68. - (1) Estimările fluxurilor de trezorerie viitoare vor include:

- previziunile intrărilor de numerar generate de utilizarea continuă a imobilizării;
- previziunile ieșirilor de numerar care fac posibile intrările de numerar rezultate din utilizarea continuă a imobilizării (inclusiv ieșirile de numerar pentru pregătirea dării în folosință a imobilizării) și care pot fi direct repartizate sau alocate imobilizării în mod rezonabil și consecvent; și
- fluxurile de trezorerie netă, dacă există, care vor fi primite (sau plătite) pentru a ceda imobilizarea la sfârșitul duratei sale de viață utilă.

(2) Fluxurile de trezorerie vor fi estimate în funcție de situația curentă a imobilizării. Estimările viitoarelor fluxuri de trezorerie nu vor include estimările intrărilor sau ieșirilor de numerar preconizate să survină din:

- o restructurare viitoare la care entitatea nu s-a angajat încă; sau
- îmbunătățirea performanței imobilizării.

(3) Atunci când entitatea se decide asupra restructurării, devine foarte probabil ca unele imobilizări să fie afectate. Odată ce entitatea s-a decis asupra restructurării:

- estimările intrărilor și ieșirilor de numerar în vederea calculării valorii de utilizare reflectă economiile de costuri și alte beneficii rezultate din restructurare (pe baza celor mai recente bugete/prognoze aprobate de conducere); și
- estimările ieșirilor de numerar utilizate pentru restructurare sunt incluse într-un provizion de restructurare.

(4) Atunci când entitatea suportă ieșiri de numerar cu scopul îmbunătățirii performanței unei imobilizări, estimările fluxurilor de trezorerie viitoare nu vor include estimările intrărilor viitoare de numerar aferente creșterii beneficiilor economice generate de ieșirea de numerar. Estimările cuprind, în schimb, ieșirile de numerar viitoare, necesare pentru a menține nivelul beneficiilor economice aferente stării curente a imobilizării.

69. - (1) La fiecare dată a bilanțului, o entitate va evalua dacă există vreun indiciu că o pierdere din depreciere recunoscută în perioadele anterioare pentru o imobilizare necorporală sau corporală nu mai există sau s-a redus. La această evaluare se ține cont atât de surse externe de informații, cât și de surse interne.

(2) În categoria surselor externe de informații se pot încadra următoarele:

- valoarea de piață a imobilizării a crescut semnificativ în cursul perioadei;
- în cursul perioadei au avut loc modificări semnificative cu efect favorabil asupra entității sau astfel de modificări se vor produce în viitorul apropiat, în mediul tehnologic, comercial, economic sau juridic în care entitatea își desfășoară activitatea sau pe piața căreia îi este dedicat activul;
- ratele dobânzilor pe piață sau alte rate de piață ale rentabilității investițiilor au scăzut în timpul perioadei, fiind probabil ca aceste scăderi să ducă la creșterea semnificativă a valorii recuperabile a imobilizării.

(3) În cazul surselor interne de informații sunt avute în vedere următoarele situații:

- pe parcursul perioadei au avut loc modificări semnificative, cu efect favorabil asupra entității, sau astfel de modificări se vor produce în viitorul apropiat în cea ce privește gradul sau modul în care imobilizarea este utilizată sau se așteptă să fie utilizată. Aceste modificări includ costurile

efectuate în timpul perioadei pentru a îmbunătăți și a crește performanța imobilizării sau pentru a restructura activitatea careia îi aparține imobilizarea;

- raportările interne dovedesc faptul că performanța economică a unei imobilizări este sau va fi mai bună decât s-a prevăzut inițial.

(4) Prevederile de mai sus referitoare la estimarea fluxurilor de trezorerie se aplică obligatoriu de către persoanele juridice de interes public, precum și de entitățile prevăzute la pct. 3(1) din prezentele reglementări. Celelalte entități pot determina valoarea de utilitate în funcție de elementele menționate anterior.

Estimarea fluxurilor de trezorerie se efectuează de către persoane specializate, în cazul persoanelor juridice de interes public, precum și al entităților prevăzute la pct. 3(1), și de către comisiile de inventariere, prin estimări, constatări, în cazul celorlalte entități.

70. - (1) Atunci când se constată pierderi de valoare pentru imobilizările financiare, trebuie făcute ajustări pentru pierdere de valoare, astfel încât acestea să fie evaluate la cea mai mică valoare atribuită acestora la data bilanțului.

(2) Imobilizările trebuie să facă obiectul ajustărilor de valoare, indiferent dacă duratele lor de utilizare economică sunt limitate sau nu, astfel încât acestea să fie evaluate la cea mai mică valoare atribuibilă acestora la data bilanțului, dacă se estimează că reducerea valorii acestora este permanentă.

(3) Ajustările de valoare prevăzute la alin. (1) și (2) trebuie înregistrate în contul de profit și pierdere și prezentate distinct în notele explicative, dacă acestea nu au fost prezentate separat în contul de profit și pierdere.

(4) Evaluarea la valorile minime, potrivit alin. (1) și (2), nu poate fi continuată dacă nu mai sunt aplicabile motivele pentru care au fost făcute ajustările respective.

71. - Dacă activele imobilizate fac obiectul ajustărilor excepționale de valoare exclusiv în scop fiscal, în notele explicative se prezintă valoarea ajustărilor și motivele pentru care acestea au fost efectuate.

8.2.2. Imobilizări necorporale

Recunoașterea imobilizărilor necorporale

72. - (1) O imobilizare necorporală este un activ identificabil, nemonetar, fără suport material și deținut pentru utilizare în procesul de producție sau furnizare de bunuri sau servicii, pentru a fi închiriat terților sau pentru scopuri administrative.

(2) O imobilizare necorporală îndeplinește criteriul de a fi identificabil când:

- a) este separabilă, adică poate fi separată sau divizată de entitate și vândută, transferată, autorizată, închiriată sau schimbată, fie individual, fie împreună cu un contract corespunzător, un activ identificabil sau o datorie identificabilă; sau
- b) decurge din drepturi contractuale sau de altă natură legală, indiferent dacă acele drepturi sunt transferabile sau separabile de entitate sau de alte drepturi și obligații.

(3) O entitate controlează o imobilizare dacă entitatea are capacitatea de a obține beneficii economice viitoare de pe urma resursei și de a restricționa accesul altora la acele beneficii. Beneficiile economice viitoare care decurg dintr-o imobilizare necorporală pot include venitul din vânzarea produselor sau serviciilor, economisiri de costuri sau alte beneficii rezultate din utilizarea imobilizării de către entitate.

(4) Anumite imobilizări necorporale pot fi păstrate în sau pe un obiect fizic, cum ar fi un compact-disc (în cazul unui software), documentație legală (în cazul unei licențe sau al unui brevet) sau peliculă. Pentru a stabili dacă o imobilizare care încorporează atât elemente corporale, cât și necorporale ar trebui tratată ca imobilizare corporală sau ca imobilizare necorporală, o entitate evaluează care element este mai semnificativ. De exemplu, software-ul pentru un utilaj computerizat care nu poate opera fără acel software specific se include în valoarea acelei imobilizări corporale. Același lucru este valabil și pentru sistemul de operare al unui computer. Atunci când software-ul nu este parte integrantă a hardware-ului respectiv, software-ul este tratat ca imobilizare necorporală.

(5) Listele de clienți nu se recunosc ca imobilizări necorporale.

73. - (1) O imobilizare necorporală trebuie recunoscută în bilanț dacă se estimează că va genera beneficii economice pentru entitate și costul activului poate fi evaluat în mod credibil.

(2) Pentru a stabili dacă o imobilizare necorporală generată intern îndeplinește criteriile de recunoaștere, o entitate clasifică generarea imobilizării într-o fază de cercetare și o fază de dezvoltare. Dacă o entitate nu poate face distincția între faza de cercetare și cea de dezvoltare ale unui proiect intern de creare a unei imobilizări necorporale, entitatea tratează cheltuielile cu acel proiect ca și cum ar fi determinate doar de faza de cercetare.

(3) Nicio imobilizare necorporală care decurge din cercetare (sau din faza de cercetare a unui proiect intern) nu se recunoaște. Cheltuielile cu cercetarea (sau cele din faza de cercetare a unui proiect intern) se recunosc drept cheltuială atunci când sunt generate, deoarece în faza de cercetare a unui proiect intern, o entitate nu poate demonstra că o imobilizare necorporală există și că aceasta va genera beneficii economice viitoare.

(4) Cercetarea este investigația originală și planificată întreprinsă în scopul câștigării unor cunoștințe sau înțelesuri științifice ori tehnice noi.

(5) Exemple de activități de cercetare sunt:

- a) activitățile al căror scop este acela de a obține cunoștințe noi ;
- b) identificarea, evaluarea și selecția finală a aplicațiilor descoperirilor făcute prin cercetare sau a altor cunoștințe;
- c) căutarea de alternative pentru materiale, instrumente, produse, procese, sisteme sau servicii; și
- d) formularea, elaborarea, evaluarea și selecția finală a alternativelor posibile pentru materiale, instrumente, produse, procese, sisteme sau servicii noi sau îmbunătățite.

74. - În cadrul imobilizărilor necorporale se cuprind:

- cheltuielile de constituire;
- cheltuielile de dezvoltare;

- concesiunile, brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și activele similare, cu excepția celor create intern de entitate;
- fondul comercial;
- alte imobilizări necorporale;
- avansurile acordate furnizorilor de imobilizări necorporale; și
- imobilizările necorporale în curs de execuție.

Active de natura cheltuielilor de constituire

75. - Cheltuielile de constituire sunt cheltuielile ocazionate de înființarea sau dezvoltarea unei entități (taxe și alte cheltuieli de înscriere și înmatriculare, cheltuieli privind emisiunea și vânzarea de acțiuni și obligațiuni, precum și alte cheltuieli de această natură, legate de înființarea și extinderea activității entității).

76. - (1) O entitate poate include cheltuielile de constituire la "Active", caz în care poate imobiliza cheltuielile de constituire. În această situație, cheltuielile de constituire trebuie amortizate în cadrul unei perioade de maximum cinci ani.

(2) În situația în care cheltuielile de constituire nu au fost integral amortizate, nu se face nici o distribuie din profituri, cu excepția cazului în care suma rezervelor disponibile pentru distribuie și a profitului reportat este cel puțin egală cu cea a cheltuielilor neamortizate.

77. - Sumele prezentate în bilanț la elementul "Cheltuieli de constituire" trebuie explicate în note.

Active de natura cheltuielilor de dezvoltare

78. - (1) Imobilizările de natura cheltuielilor de dezvoltare sunt generate de aplicarea rezultatelor cercetării sau a altor cunoștințe într-un plan sau proiect ce vizează producția de materiale, dispozitive, produse, procese, sisteme sau servicii noi sau îmbunătățite substanțial, înainte de începerea producției sau utilizării comerciale.

(2) O imobilizare necorporală generată de dezvoltare (sau faza de dezvoltare a unui proiect intern) se recunoaște dacă, și numai dacă, o entitate poate demonstra toate cele ce urmează:

- a) fezabilitatea tehnică pentru finalizarea imobilizării necorporale, astfel încât aceasta să fie disponibilă pentru utilizare sau vânzare;
- b) intenția sa de a finaliza imobilizarea necorporală și de a o utiliza sau vinde;
- c) capacitatea sa de a utiliza sau vinde imobilizarea necorporală;
- d) modul în care imobilizarea necorporală va genera beneficii economice viitoare probabile. Printre altele, entitatea poate demonstra existența unei piețe pentru producția generată de imobilizarea necorporală ori pentru imobilizarea necorporală în sine sau, dacă se prevede folosirea ei pe plan intern, utilitatea imobilizării necorporale;
- e) disponibilitatea unor resurse tehnice, financiare și de altă natură adecvate pentru a completa dezvoltarea și pentru a utiliza sau vinde imobilizarea necorporală;

f) capacitatea sa de a evalua credibil cheltuielile atribuibile imobilizării necorporale pe perioada dezvoltării sale.

(3) Exemple de activități de dezvoltare sunt:

a) proiectarea, construcția și testarea producției intermediare sau folosirea intermediară a prototipurilor și modelelor;

b) proiectarea uneltelor și matrițelor care implică tehnologie nouă;

c) proiectarea, construcția și operarea unei uzine pilot care nu este fezabilă din punct de vedere economic pentru producția pe scară largă;

d) proiectarea, construcția și testarea unei alternative alese pentru aparatele, produsele, procesele, sistemele sau serviciile noi sau îmbunătățite.

79. - (1) La cheltuielile de dezvoltare pot fi înscrise și cheltuielile de explorare și evaluare a resurselor miniere. Pentru a determina dacă aceste cheltuieli se recunosc ca imobilizări necorporale, o entitate ia în considerare gradul în care cheltuiala poate fi asociată cu descoperirea resurselor minerale.

Exemple de cheltuieli care pot fi incluse în evaluarea inițială a activelor de explorare și exploatare pot fi următoarele:

a) achiziția drepturilor de a explora;

b) studii topografice, geologice, geochimice și geofizice etc.

(2) O entitate nu va înregistra la cheltuieli de dezvoltare de natura cheltuielilor de explorare și evaluare a resurselor miniere cheltuielile angajate:

a) înainte de explorarea și evaluarea resurselor minerale, cum sunt cheltuielile ce au avut loc înainte de momentul în care entitatea a obținut dreptul legal de a explora o anumită zonă;

b) după ce sunt demonstrabile fezabilitatea tehnică și viabilitatea comercială ale extracției unei resurse minerale.

(3) O imobilizare necorporală de natura activelor de explorare și evaluare nu va mai fi clasificată ca atare atunci când fezabilitatea tehnică și viabilitatea comercială ale extracției unei resurse minerale sunt demonstrabile. Activele de explorare și evaluare vor fi testate pentru depreciere și orice pierdere din depreciere va fi recunoscută înainte de reclasificare.

Unul sau mai multe din următoarele fapte și împrejurări indică faptul că o entitate ar trebui să analizeze și să efectueze, dacă este cazul, o ajustare pentru deprecierea activelor de explorare și evaluare:

a) durata pentru care entitatea are dreptul de a explora o anumită zonă a expirat în decursul perioadei sau va expira în viitorul apropiat și nu se preconizează reînnoirea;

b) nu sunt prevăzute în buget și nici planificate cheltuieli substanțiale pentru explorarea în continuare și pentru evaluarea resurselor minerale în acea zonă;

c) explorarea și evaluarea resurselor minerale dintr-o anumită zonă nu au dus la descoperirea unor cantități de resurse minerale viabile din punct de vedere comercial, iar entitatea a decis să întrerupă acest gen de activități în zona respectivă;

d) există suficiente date care să indice că, deși este posibilă o dezvoltare în zona respectivă, este puțin probabil ca valoarea contabilă a activului de

explorare și evaluare să fie complet recuperată în urma valorificării sau vânzării etc.

(4) Cheltuielile legate de valorificarea resurselor minerale nu vor fi recunoscute drept active de explorare și evaluare

80. - (1) Cheltuielile de dezvoltare se amortizează pe perioada contractului sau pe durata de utilizare, după caz.

(2) În cazul în care durata contractului sau durata de utilizare depășește cinci ani, aceasta trebuie prezentată în notele explicative, împreună cu motivele care au determinat-o.

(3) În situația în care cheltuielile de dezvoltare nu au fost integral amortizate, nu se face nici o distribuire din profituri, cu excepția cazului în care suma rezervelor disponibile pentru distribuire și a profitului reportat este cel puțin egală cu cea a cheltuielilor neamortizate.

(4) - Sumele prezentate în bilanț la elementul "Cheltuieli de dezvoltare" trebuie explicate în notele explicative.

Concesiunile, brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și activele similare

81. - (1) Concesiunile, brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și activele similare reprezentând aport, achiziționate sau dobândite pe alte căi, se înregistrează în conturile de imobilizări necorporale la costul de achiziție sau valoarea de aport, după caz. În această situație valoarea de aport se asimilează valorii juste.

(2) Concesiunile primite se reflectă ca imobilizări necorporale atunci când contractul de concesiune stabilește o durată și o valoare determinate pentru concesiune. Amortizarea concesiunii urmează a fi înregistrată pe durata de folosire a acesteia, stabilită potrivit contractului. În cazul în care contractul prevede plata unei chirii, și nu o valoare amortizabilă, în contabilitatea entității care primește concesiunea, se reflectă cheltuiala reprezentând chiria, fără recunoașterea unei imobilizări necorporale.

(3) Brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și alte active similare, se amortizează pe durata prevăzută pentru utilizarea lor de către entitatea care le deține.

82 - (1) În cazul unui acord de concesiune a serviciilor de tip public-privat, la imobilizări necorporale se înregistrează și licența primită de operator de a taxa utilizatorii unui serviciu public, dacă sunt stabilite o durată și o valoare pentru această licență.

(2) În înțelesul prezentei interpretări, un acord de concesiune a serviciilor este de tip public-privat dacă:

a) concedentul controlează sau reglementează ce servicii trebuie să presteze operatorul în cadrul infrastructurii, cui trebuie să le presteze și la ce preț; și

b) concedentul controlează - prin dreptul de proprietate, dreptul de beneficiu sau în alt mod - orice interes rezidual în infrastructură la terminarea acordului.

(3) Acordul contractual de servicii nu transferă operatorului dreptul de a controla utilizarea infrastructurii de servicii publice. Operatorul poate opera

infrastructura pentru a presta servicii publice în numele concedentului, conform termenilor specificați în contract. Ca urmare, operatorul nu recunoaște ca imobilizare corporală infrastructura, el fiind obligat să predea infrastructura concedentului într-o anumită stare la sfârșitul perioadei acordului.

Fondul comercial

83. - (1) Fondul comercial apare, de regulă, la consolidare și reprezintă diferența dintre costul de achiziție și valoarea justă la data tranzacției, a părții din activele nete achiziționate de către o entitate.

(2) Fondul comercial poate apare în situațiile financiare anuale individuale numai în cazul transferului tuturor activelor sau al unei părți a acestora, efectuat cu ocazia transferului de active și, după caz, și de datorii și capitaluri proprii, indiferent dacă este realizat ca urmare a cumpărării sau ca urmare a unor operațiuni de fuziune.

Pentru recunoașterea în contabilitate a activelor și datoriilor primite cu ocazia transferului, entitățile trebuie să procedeze la evaluarea de către un evaluator, pentru determinarea valorii individuale a elementelor primite.

(3) Fondul comercial generat intern nu se recunoaște ca activ deoarece nu este o resursă identificabilă (adică nu este separabil și nici nu decurge din drepturi legale contractuale sau de altă natură) controlată de entitate, care să poată fi evaluată credibil la cost.

(4) În cazul în care fondul comercial este tratat ca un activ, se au în vedere următoarele prevederi:

a) fondul comercial se amortizează, de regulă, în cadrul unei perioade de maximum cinci ani;

b) totuși, entitățile pot să amortizeze fondul comercial în mod sistematic într-o perioadă de peste cinci ani, cu condiția ca această perioadă să nu depășească durata de utilizare economică a activului și să fie prezentată și justificată în notele explicative.

Avansuri și alte imobilizări necorporale

84. - (1) În cadrul avansurilor și altor imobilizări necorporale se înregistrează avansurile acordate furnizorilor de imobilizări necorporale, programele informatice create de entitate sau achiziționate de la terți, pentru necesitățile proprii de utilizare, precum și alte imobilizări necorporale.

(2) Programele informatice se amortizează pe durata prevăzută pentru utilizarea lor de către entitatea care le deține.

(3) În cazul programelor informatice achiziționate împreună cu licențele de utilizare, dacă se poate efectua o separare între cele două active, acestea sunt contabilizate și amortizate separat.

Imobilizările necorporale în curs de execuție

85. - Imobilizările necorporale în curs de execuție reprezintă imobilizările necorporale neterminate până la sfârșitul perioadei, evaluate la costul de producție sau costul de achiziție, după caz.

Evaluarea inițială a imobilizărilor necorporale

86. - O imobilizare necorporală se înregistrează inițial la costul de achiziție sau de producție, așa cum sunt definite în prezentele reglementări.

87. - Un element raportat drept cheltuială într-o perioadă nu poate fi recunoscut ulterior ca parte din costul unei imobilizări necorporale.

Cheltuieli ulterioare

88. - (1) Cheltuielile ulterioare efectuate cu o imobilizare necorporală după cumpărarea sau finalizarea acesteia se înregistrează în conturile de cheltuieli atunci când sunt efectuate.

(2) Cheltuielile ulterioare vor majora costul imobilizării necorporale atunci când este probabil că aceste cheltuieli vor permite activului să genereze beneficii economice viitoare peste performanța prevăzută inițial și pot fi evaluate credibil.

Evaluarea la data bilanțului

89. - O imobilizare necorporală trebuie prezentată în bilanț la valoarea de intrare, mai puțin ajustările cumulate de valoare.

Cedarea

90. - O imobilizare necorporală trebuie scoasă din evidență la cedare sau atunci când nici un beneficiu economic viitor nu mai este așteptat din utilizarea sa ulterioară.

91. - (1) În cazul scoaterii din evidență a unei imobilizări necorporale, sunt evidențiate distinct veniturile din vânzare, cheltuielile reprezentând valoarea neamortizată a imobilizării și alte cheltuieli legate de cedarea acesteia.

(2) În scopul prezentării în contul de profit și pierdere, câștigurile sau pierderile care apar o dată cu încetarea utilizării sau ieșirea unei imobilizări necorporale se determină ca diferență între veniturile generate de ieșirea activului și valoarea sa neamortizată, inclusiv cheltuielile ocazionate de cedarea acestuia, și trebuie prezentate ca valoare netă, ca venituri sau cheltuieli, după caz, în contul de profit și pierdere, la elementul "Alte venituri din exploatare", respectiv "Alte cheltuieli de exploatare", după caz.

8.2.3. Imobilizări corporale

Recunoașterea imobilizărilor corporale

92. - Imobilizările corporale reprezintă active care:

a) sunt deținute de o entitate pentru a fi utilizate în producția de bunuri sau prestarea de servicii, pentru a fi închiriate terților sau pentru a fi folosite în scopuri administrative; și

b) sunt utilizate pe parcursul unei perioade mai mari de un an.

93. - (1) Imobilizările corporale cuprind: terenuri și construcții; instalații tehnice și mașini; alte instalații, utilaje și mobilier; avansuri acordate furnizorilor de imobilizări corporale și imobilizări corporale în curs de execuție.

La imobilizări corporale sunt evidențiați distinct câinii de pază.

(2) Terenurile și clădirile sunt active separabile și sunt contabilizate separat, chiar atunci când sunt achiziționate împreună. O creștere a valorii terenului pe care se află o clădire nu afectează determinarea valorii amortizabile a clădirii.

94. - (1) Contabilitatea terenurilor se ține pe două categorii: terenuri și amenajări de terenuri.

(2) În contabilitatea analitică, terenurile pot fi evidențiate pe următoarele grupe: terenuri agricole, terenuri silvice, terenuri fără construcții, terenuri cu zăcăminte, terenuri cu construcții și altele.

95. - (1) Imobilizările corporale deținute în baza unui contract de leasing se evidențiază în contabilitate în funcție de prevederile contractelor încheiate între părți, precum și legislația în vigoare.

Entitățile țin cont, de asemenea, și de cerințele principiului prevalenței economice asupra juridicului, prevăzut la pct. 45..

96. - (1) În înțelesul prezentelor reglementări, termenii de mai jos au următoarele semnificații:

a) contract de leasing este un acord prin care locatorul cedează locatarului, în schimbul unei plăți sau serii de plăți, dreptul de a utiliza un bun pentru o perioadă stabilită;

b) leasing financiar este operațiunea de leasing care transferă cea mai mare parte din riscurile și avantajele aferente dreptului de proprietate asupra activului;

c) leasing operațional este operațiunea de leasing ce nu intră în categoria leasingului financiar.

(2) Un contract de leasing poate fi recunoscut ca leasing financiar dacă îndeplinește cel puțin una dintre următoarele condiții:

a) leasingul transferă locatarului titlul de proprietate asupra bunului până la sfârșitul duratei contractului de leasing;

b) locatarul are opțiunea de a cumpăra bunul la un preț estimat a fi suficient de mic în comparație cu valoarea justă la data la care opțiunea devine exercitabilă, astfel încât, la începutul contractului de leasing, există în mod rezonabil certitudinea că opțiunea va fi exercitată;

c) durata contractului de leasing acoperă, în cea mai mare parte, durata de viață economică a bunului, chiar dacă titlul de proprietate nu este transferat;

d) valoarea totală a ratelor de leasing, mai puțin cheltuielile accesorii, este mai mare sau egală cu valoarea de intrare a bunului, reprezentată de valoarea la care a fost achiziționat bunul de către finanțator, respectiv costul de achiziție;

e) bunurile ce constituie obiectul contractului de leasing sunt de natură specială, astfel încât numai locatarul le poate utiliza fără modificări majore.

97. - (1) Înregistrarea în contabilitate a amortizării bunului ce face obiectul contractului se efectuează în cazul leasingului financiar de către locatar/utilizator, iar în cazul leasingului operațional, de către locator/finanțator.

(2) Achizițiile de către locatar de bunuri imobile și mobile, în cazul leasingului financiar, sunt tratate ca investiții, fiind supuse amortizării pe o bază consecventă cu politica normală de amortizare pentru bunuri similare ale locatarului.

(3) În cazul leasingului operațional, bunurile sunt supuse amortizării de către locator, pe o bază consecventă cu politica normală de amortizare pentru bunuri similare ale acestuia.

98. - (1) La contabilizarea operațiilor de leasing financiar, locatarii trebuie să recunoască aceste operațiuni ca active și datorii la o valoare egală, la începutul leasingului, cu valoarea capitalului de rambursat.

(2) Reflectarea în contabilitate a activelor aferente operațiilor de leasing financiar se efectuează cu ajutorul conturilor de imobilizări necorporale și imobilizări corporale.

(3) Dobânzile de plătit corespunzătoare datoriilor din operațiuni de leasing financiar se înregistrează în contabilitate periodic, conform contabilității de angajamente, în contrapartida contului de cheltuieli. Dobânda de plătit, neajunsă la scadență, se evidențiază în conturi în afara bilanțului (contul 8051 "Dobânzi de plătit")

99. - (1) Locatorii trebuie să recunoască în contabilitate bunurile date în regim de leasing financiar drept creanțe, la o valoare egală cu valoarea bunurilor date în regim de leasing.

(2) Dobânzile de primit corespunzătoare creanțelor din operațiuni de leasing financiar se înregistrează în contabilitate periodic, conform contabilității de angajamente, în contrapartida contului de venituri.

(3) Prevederile acestui punct se aplică numai în cazul contractelor de leasing financiar care erau în derulare la data intrării în vigoare a prezentelor reglementări.

100. - La contabilizarea operațiilor de leasing operațional, locatorii trebuie să prezinte bunurile date în regim de leasing operațional în conturile de imobilizări necorporale și imobilizări corporale, în conformitate cu natura acestora.

101. - (1) În contabilitatea locatarului, bunurile luate în leasing operațional sunt evidențiate în conturi de evidență din afara bilanțului.

(2) Sumele plătite sau de plătit se înregistrează în contabilitate ca o cheltuială în contul de profit și pierdere.

102. - O tranzacție de vânzare a unui activ pe termen lung și de închiriere a aceluiași activ în regim de leasing (leaseback) se contabilizează în funcție de clauzele contractului de leasing, astfel:

a) dacă tranzacția de vânzare și închiriere a aceluiași activ are ca rezultat un leasing financiar, tranzacția reprezintă un mijloc prin care locatorul acordă o finanțare locatarului, activul având rol de garanție.

Entitatea beneficiară a finanțării (locatarul) nu va recunoaște în contabilitate operațiunea de vânzare a activului, nefiind îndeplinite condițiile de recunoaștere a veniturilor. Activul rămâne înregistrat în continuare la valoarea existentă anterior operațiunii de leasing, cu regimul de amortizare aferent.

Operațiunea de finanțare va fi evidențiată prin articolul contabil

512 "Conturi curente la bănci" = 167 "Alte împrumuturi și datorii asimilate", urmând ca dobânda și alte costuri ale finanțării, potrivit contractelor încheiate, să fie înregistrate conform prezentelor reglementări.

În funcție de prevederile legale se evidențiază în contabilitate taxa pe valoarea adăugată aferentă;

b) dacă tranzacția de vânzare și închiriere a aceluiași activ are ca rezultat un leasing operațional, entitatea vânzătoare contabilizează o tranzacție de vânzare, cu înregistrarea scoaterii din evidență a activului și a sumelor încasate sau de încasat, precum și a taxei pe valoarea adăugată, conform prevederilor legale.

Operațiunea de închiriere a activului în regim de leasing operațional se contabilizează de utilizator conform prezentelor reglementări. Ca urmare, operațiunea se reflectă în contul de profit și pierdere.

103. - (1) În vederea întocmirii situațiilor financiare anuale, utilizatorii bunurilor luate în leasing financiar sau operațional inventariază și transmit societății de leasing lista bunurilor deținute în baza contractelor de leasing.

(2) Entitățile contractante care au efectuat operațiuni de leasing și leaseback trebuie să prezinte în notele explicative la situațiile financiare anuale informații referitoare la operațiunile derulate.

104. - (1) În cadrul imobilizărilor corporale sunt evidențiate în mod distinct imobilizările corporale în curs de execuție.

(2) Sunt reflectate, de asemenea, distinct în contabilitate, acele imobilizări corporale cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care sunt în curs de aprovizionare (grupa 22 " Imobilizări corporale în curs de aprovizionare").

Evaluarea inițială a imobilizărilor corporale

105. - (1) O imobilizare corporală recunoscută ca activ trebuie evaluată inițial la costul său determinat potrivit regulilor de evaluare din prezentele reglementări, în funcție de modalitatea de intrare în entitate.

(2) Exemple de costuri care se efectuează în legătură cu construcția unei imobilizări corporale, direct atribuibile acesteia, sunt:

a) costurile reprezentând salariile angajaților, contribuțiile legale și alte cheltuieli legate de acestea, care rezultă direct din construcția imobilizării corporale;

b) cheltuieli materiale;

c) costurile de amenajare a amplasamentului;

d) costurile inițiale de livrare și manipulare;

- e) costurile de instalare și asamblare;
 - f) cheltuieli de proiectare și pentru obținerea autorizațiilor;
 - g) costurile de testare a funcționării corecte a activului, după deducerea încasărilor nete provenite din vânzarea elementelor produse în timpul aducerii activului la amplasamentul și condiția de funcționare (cum ar fi eșantioanele produse la testarea echipamentului);
 - h) onorariile profesionale plătite avocaților și experților etc.
- (3) În cazul în care o clădire este demolată pentru a fi construită o alta, cheltuielile cu demolarea sunt recunoscute după natura lor, fără a fi considerate costuri de amenajare a amplasamentului. Același tratament contabil are și valoarea neamortizată a clădirii demolate.
- (4) În costul unei imobilizări corporale sunt incluse și costurile estimate inițial cu demontarea și mutarea acesteia la scoaterea din evidență, precum și cu restaurarea amplasamentului pe care este poziționată imobilizarea, atunci când aceste sume pot fi estimate credibil și entitatea are o obligație legată de demontare, mutare a imobilizării corporale și de refacere a amplasamentului.
- (5) Costurile estimate cu demontarea și mutarea imobilizării corporale, precum și cele cu restaurarea amplasamentului se recunosc în valoarea acesteia, în corespondență cu un cont de provizioane (contul 1513 "Provizioane pentru dezafectare imobilizări corporale și alte acțiuni similare legate de acestea").

Cheltuieli ulterioare

106. - (1) Cheltuielile ulterioare aferente unei imobilizări corporale trebuie recunoscute, de regulă, drept cheltuieli în perioada în care au fost efectuate.

(2) Cheltuielile efectuate în legătură cu imobilizările corporale utilizate în baza unui contract de închiriere, locație de gestiune sau alte contracte similare se evidențiază în contabilitatea entității care le-a efectuat, la imobilizări corporale sau drept cheltuieli în perioada în care au fost efectuate, în funcție de beneficiile economice aferente, similar cheltuielilor efectuate în legătură cu imobilizările corporale proprii.

107. - (1) Costul reparațiilor efectuate la imobilizările corporale, în scopul asigurării utilizării continue a acestora, trebuie recunoscut ca o cheltuială în perioada în care este efectuată.

(2) Sunt recunoscute ca o componentă a activului, sub forma cheltuielilor ulterioare, investițiile efectuate la imobilizările corporale. Acestea trebuie să aibă ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai acestora și să conducă la obținerea de beneficii economice viitoare, suplimentare față de cele estimate inițial.

Obținerea de beneficii se poate realiza fie direct prin creșterea veniturilor, fie indirect prin reducerea cheltuielilor de întreținere și funcționare.

108. - (1) Imobilizările corporale în curs de execuție reprezintă investițiile neterminate efectuate în regie proprie sau în antrepriză. Acestea se evaluează la costul de producție sau costul de achiziție, după caz.

(2) Imobilizările corporale în curs de execuție se trec în categoria imobilizărilor finalizate după recepția, darea în folosință sau punerea în funcțiune a acestora, după caz.

(3) Costul unei imobilizări corporale construite în regie proprie este determinat folosind aceleași principii ca și pentru un activ achiziționat. Astfel, dacă entitatea produce active similare, în scopul comercializării, în cadrul unor tranzacții normale, atunci costul activului este de obicei același cu costul de construire a celui activ destinat vânzării. Prin urmare, orice profituri interne sunt eliminate din calculul costului acestui activ. În mod similar, cheltuiala reprezentând rebuturi, manopera sau alte resurse peste limitele acceptate ca fiind normale, precum și pierderile care au apărut în cursul construcției în regie proprie a activului nu sunt incluse în costul activului.

Evaluarea la data bilanțului

109. - O imobilizare corporală trebuie prezentată în bilanț la valoarea de intrare, mai puțin ajustările cumulate de valoare.

Amortizarea

110. - (1) Amortizarea se stabilește prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare a imobilizărilor.

(2) Amortizarea imobilizărilor corporale se calculează pe baza unui plan de amortizare, începând cu luna următoare punerii în funcțiune și până la recuperarea integrală a valorii lor de intrare. Planul de amortizare se stabilește conform duratelor de utilizare economică și condițiilor de utilizare a acestora.

Calcularea și înregistrarea amortizării nu se sistează pe perioada în care imobilizările corporale sunt trecute în conservare.

(3) Orice modificare semnificativă a condițiilor de utilizare sau învechirea unei imobilizări justifică revizuirea acestui plan. De asemenea, în cazul în care imobilizările corporale sunt trecute în conservare, folosirea lor fiind întreruptă pe o perioadă îndelungată, poate fi justificată revizuirea amortizării.

(4) În cazuri excepționale, inclusiv în situația prevăzută la pct. 121 alin. (3) din prezentele reglementări, durata de amortizare stabilită inițial se poate modifica, această reestimare conducând la o nouă cheltuială cu amortizarea pe perioada rămasă de utilizare.

111. - (1) Amortizarea imobilizărilor corporale concesionate, închiriate sau în locație de gestiune se calculează și se înregistrează în contabilitate de către entitatea care le are în proprietate.

(2) Se supun, de asemenea, amortizării investițiile efectuate la imobilizările corporale luate cu chirie, pe durata contractului de închiriere.

La expirarea contractului de închiriere, valoarea investițiilor efectuate și a amortizării corespunzătoare se cedează proprietarului imobilizării. În funcție de clauzele cuprinse în contractul de închiriere, transferul poate reprezenta o vânzare de active sau o altă modalitate de cedare. Înregistrarea în contabilitate a operațiunilor se efectuează conform prezentelor reglementări.

112. - (1) Entitățile amortizează imobilizările corporale utilizând unul din următoarele regimuri de amortizare:

a) amortizarea liniară realizată prin includerea uniformă în cheltuielile de exploatare a unor sume fixe, stabilite proporțional cu numărul de ani ai duratei de utilizare economică a acestora;

b) amortizarea degresivă, care constă în multiplicarea cotelor de amortizare liniară cu un anumit coeficient;

c) amortizarea accelerată, care constă în includerea, în primul an de funcționare, în cheltuielile de exploatare a unei amortizări de până la 50% din valoarea imobilizării. Amortizările anuale pentru exercițiile următoare sunt calculate la valoarea rămasă de amortizat, după regimul liniar, prin raportare la numărul de ani de utilizare rămași. Deoarece amortizarea calculată trebuie să fie corelată cu modul de utilizare a activului și, întrucât în cazuri rare o imobilizare corporală se consumă în primul an în procent de până la 50%, rezultă că metoda de amortizare accelerată este mai puțin utilizată în scopuri contabile.

(2) Metoda de amortizare folosită trebuie să reflecte modul în care beneficiile economice viitoare ale unui activ se așteaptă să fie consumate de entitate.

(3) Metoda de amortizare se aplică de o manieră consecventă pentru toate activele de aceeași natură și având condiții de utilizare identice.

(4) Metoda de amortizare se poate modifica doar atunci când aceasta este determinată de o eroare în estimarea modului de consumare a beneficiilor aferente respectivei imobilizări corporale.

(5) Amortizarea aferentă imobilizărilor corporale se înregistrează în contabilitate ca o cheltuială.

113. - (1) Terenurile nu se amortizează.

(2) Investițiile efectuate pentru amenajarea lacurilor, bălților, iazurilor, terenurilor și pentru alte lucrări similare se recuperează pe calea amortizării, prin includerea în cheltuielile de exploatare într-o perioadă determinată de consiliul de administrație sau responsabilul cu gestiunea patrimoniului, pe baza duratelor de viață utilă ale acestora.

Cedarea și casarea

114. - (1) O imobilizare corporală trebuie scoasă din evidență la cedare sau casare, atunci când nici un beneficiu economic viitor nu mai este așteptat din utilizarea sa ulterioară.

(2) Dacă o entitate recunoaște în valoarea contabilă a unei imobilizări corporale costul unei înlocuiri parțiale (înlocuirea unei componente), atunci ea scoate din evidență valoarea contabilă a părții înlocuite, cu amortizarea aferentă, dacă dispune de informațiile necesare.

115. - (1) În cazul scoaterii din evidență a unei imobilizări corporale, sunt evidențiate distinct veniturile din vânzare, cheltuielile reprezentând valoarea neamortizată a imobilizării și alte cheltuieli legate de cedarea acesteia.

(2) În scopul prezentării în contul de profit și pierdere, câștigurile sau pierderile obținute în urma casării sau cedării unei imobilizări corporale trebuie determinate ca diferență între veniturile generate de scoaterea din evidență și valoarea sa neamortizată, inclusiv cheltuielile ocazionate de aceasta și trebuie prezentate ca valoare netă, ca venituri sau cheltuieli, după caz, în contul de profit și pierdere, la

elementul “Alte venituri din exploatare”, respectiv “Alte cheltuieli de exploatare”, după caz.

Compensații de la terți

116. - (1) În cazul distrugerii totale sau parțiale a unor imobilizări corporale, creanțele sau sumele compensatorii încasate de la terți, legate de acestea, precum și achiziționarea sau construcția ulterioară de active noi sunt operațiuni economice distincte și trebuie înregistrate ca atare pe baza documentelor justificative.

Astfel, deprecierea activelor se evidențiază la momentul constatării acesteia, iar dreptul de a încasa compensațiile se evidențiază pe seama veniturilor conform contabilității de angajamente, în momentul stabilirii acestuia.

(2) Exemple de asemenea compensații pot fi înregistrate în următoarele situații:

a) sume plătite/de plătit de către companiile de asigurare pentru deprecierea sau pierderea unor imobilizări corporale cauzată, de exemplu, de dezastru naturale sau furt;

b) sume acordate de guvern, în schimbul unor imobilizări corporale, de exemplu, terenuri care au fost expropriate.

8.2.4. Imobilizări financiare

117. - (1) Imobilizările financiare cuprind acțiunile deținute la entitățile afiliate, împrumuturile acordate entităților afiliate, interesele de participare, împrumuturile acordate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare, alte investiții deținute ca imobilizări, alte împrumuturi.

(2) În sensul prezentelor reglementări, prin interese de participare se înțelege drepturile în capitalul altor entități, reprezentate sau nu prin titluri, care, prin crearea unei legături durabile cu aceste entități, sunt destinate să contribuie la activitățile entității. Deținerea unei părți din capitalul unei alte entități se presupune că reprezintă un interes de participare, atunci când depășește un procentaj de 20% .

(3) Contravaloarea acțiunilor și a altor imobilizări financiare primite cu titlu gratuit se înregistrează în contrapartidă cu contul “Alte rezerve.”

118. - (1) La alte creanțe imobilizate se cuprind garanțiile, depozitele și cauțiunile depuse de entitate la terți.

(2) În conturile de creanțe imobilizate reprezentând împrumuturi acordate se înregistrează sumele acordate terților în baza unor contracte pentru care entitatea percepe dobânzi, potrivit legii.

(3) Entitățile care au evidențiate în contul de creanțe imobilizate creanțe imobilizate cu scadența mai mare de un an, vor prezenta în bilanț, la imobilizări financiare, numai partea cu scadența mai mare de 12 luni, diferența urmând a fi reflectată la creanțe.

Evaluarea inițială

119. - Imobilizările financiare recunoscute ca activ se evaluează la costul de achiziție sau valoarea determinată prin contractul de dobândire a acestora.

Evaluarea la data bilanțului

120. - Imobilizările financiare se prezintă în bilanț la valoarea de intrare mai puțin ajustările cumulate pentru pierdere de valoare. În acest scop, la întocmirea situațiilor financiare anuale individuale nu se aplică prevederile secțiunii 8.2.5.2. "Evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare", din prezentele reglementări, cu excepția pct. 138.

8.2.5. Reguli de evaluare alternative

8.2.5.1. Reevaluarea imobilizărilor corporale

121. - (1) Entitățile pot proceda la reevaluarea imobilizărilor corporale existente la sfârșitul exercițiului financiar, astfel încât acestea să fie prezentate în contabilitate la valoarea justă, cu reflectarea rezultatelor acestei reevaluări în situațiile financiare întocmite pentru acel exercițiu.

Amortizarea calculată pentru imobilizările corporale astfel reevaluate se înregistrează în contabilitate începând cu data de 1 ianuarie anul următor celui pentru care s-a efectuat reevaluarea.

(2) Evaluările efectuate cu ocazia reorganizărilor de întreprinderi (fuziuni, divizări) nu constituie reevaluare în sensul prezentelor reglementări contabile, aceste evaluări efectuându-se în scopul stabilirii raportului de schimb, pentru toate elementele de bilanț.

(3) Dacă o imobilizare corporală complet amortizată mai poate fi folosită, cu ocazia reevaluării acesteia urmează a se stabili o nouă durată de amortizare economică, corespunzătoare perioadei estimate a se folosi în continuare.

(4) În cazul efectuării reevaluării imobilizărilor corporale, acest lucru trebuie prezentat în notele explicative, împreună cu elementele supuse reevaluării, metoda prin care s-au calculat valorile prezentate, precum și elementul afectat din contul de profit și pierdere.

122. - (1) Reevaluarea imobilizărilor corporale se face la valoarea justă de la data bilanțului. Valoarea justă se determină pe baza unor evaluări efectuate, de regulă, de profesioniști calificați în evaluare, membri ai unui organism profesional în domeniu, recunoscut național și internațional.

(2) La reevaluarea unei imobilizări corporale, amortizarea cumulată la data reevaluării este tratată în unul din următoarele moduri:

a) recalculată proporțional cu schimbarea valorii contabile brute a activului, astfel încât valoarea contabilă a activului, după reevaluare, să fie egală cu valoarea sa reevaluată. Această metodă este folosită, deseori, în cazul în care activul este reevaluat prin aplicarea unui indice; sau

b) 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. Această metodă este folosită, deseori, pentru clădirile care sunt reevaluate la valoarea lor de piață.

123. - (1) În cazul în care, ulterior recunoașterii inițiale ca activ, valoarea unui activ imobilizat este determinată pe baza reevaluării activului respectiv, valoarea rezultată din reevaluare va fi atribuită activului, în locul costului de achiziție/costului de producție sau al oricărei alte valori atribuite înainte acelui activ. În astfel de cazuri, regulile privind amortizarea se vor aplica activului având în vedere valoarea acestuia, determinată în urma reevaluării.

(2) Elementele dintr-o grupă de imobilizări corporale se revaluează simultan pentru a se evita reevaluarea selectivă și raportarea în situațiile financiare anuale a unor valori care sunt o combinație de costuri și valori calculate la date diferite.

(3) Dacă un activ imobilizat este reevaluat, toate celelalte active din grupa din care face parte trebuie reevaluate.

(4) O grupă de imobilizări corporale cuprinde active de aceeași natură și utilizări similare, aflate în exploatarea unei entități.

(5) Exemple de grupe de imobilizări corporale sunt: terenuri; clădiri; mașini și echipamente; nave; aeronave etc.

(6) Reevaluările trebuie făcute cu suficientă regularitate, astfel încât valoarea contabilă să nu difere substanțial de cea care ar fi determinată folosind valoarea justă de la data bilanțului. Valoarea justă a imobilizărilor corporale este, în general, valoarea lor de piață determinată prin evaluare.

(7) Dacă un activ dintr-o grupă de active nu poate fi reevaluat, de exemplu, din cauză că nu există o piață activă pentru acel activ, activul trebuie prezentat în bilanț la cost, minus ajustările cumulate de valoare.

(8) O piață activă este o piață unde sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

- a) elementele comercializate sunt omogene;
- b) pot fi găsiți în permanență cumpărători și vânzători interesați; și
- c) prețurile sunt cunoscute de cei interesați.

(9) Dacă valoarea justă a unei imobilizări corporale nu mai poate fi determinată, valoarea activului prezentată în bilanț trebuie să fie valoarea sa reevaluată la data ultimei reevaluări, din care se scad ajustările cumulate de valoare.

124. - (1) În cazul în care se efectuează reevaluarea imobilizărilor corporale, diferența dintre valoarea rezultată în urma reevaluării și valoarea la cost istoric trebuie prezentată la rezerva din reevaluare, ca un subelement distinct în "Capital și rezerve". Tratatamentul în scop fiscal al rezervei din reevaluare trebuie prezentat în notele explicative.

(2) Indiferent dacă valoarea rezervei a fost modificată sau nu în cursul exercițiului financiar, entitățile trebuie să prezinte în notele explicative următoarele informații:

- a) valoarea rezervei din reevaluare la începutul exercițiului financiar;
- b) diferențele din reevaluare transferate la rezerva din reevaluare în cursul exercițiului financiar;

c) sumele capitalizate sau transferate într-un alt mod din rezerva din reevaluare în cursul exercițiului financiar, prezentându-se natura oricărui astfel de transfer, cu respectarea legislației în vigoare;

d) valoarea rezervei din reevaluare la sfârșitul exercițiului financiar.

(3) Surplusul din reevaluare inclus în rezerva din reevaluare este capitalizat prin transferul direct în rezerve, atunci când acest surplus reprezintă un câștig realizat.

În sensul prezentelor reglementări câștigul se consideră realizat la scoaterea din evidență a activului pentru care s-a constituit rezerva din reevaluare. Cu toate acestea, o parte din câștig poate fi realizat pe măsură ce activul este folosit de entitate. În acest caz, valoarea rezervei transferate este diferența dintre amortizarea calculată pe baza valorii contabile reevaluate și valoarea amortizării calculate pe baza costului inițial al activului.

(4) Dacă rezultatul reevaluării este o creștere față de valoarea contabilă netă, atunci aceasta se tratează astfel:

- ca o creștere a rezervei din reevaluare prezentată în cadrul elementului "Capital și rezerve", dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă aceluși activ; sau

- ca un venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea recunoscută anterior la acel activ.

(5) Dacă rezultatul reevaluării este o descreștere a valorii contabile nete, aceasta se tratează ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierii, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (surplus din reevaluare) sau ca o scădere a rezervei din reevaluare prezentată în cadrul elementului "Capital și rezerve", cu minimumul dintre valoarea acelei rezerve și valoarea descreșterii, iar eventuala diferență rămasă neacoperită se înregistrează ca o cheltuială.

(6) Rezerva din reevaluare trebuie redusă în măsura în care sumele transferate la aceasta nu mai sunt necesare pentru aplicarea metodei de evaluare utilizate și pentru obținerea scopului său.

(7) Sumele reprezentând diferențe de natura veniturilor și cheltuielilor rezultate la reevaluare trebuie prezentate separat în contul de profit și pierdere.

(8) Nicio parte din rezerva din reevaluare nu poate fi distribuită, direct sau indirect, cu excepția cazului în care activul reevaluat a fost valorificat, situație în care surplusul din reevaluare reprezintă câștig efectiv realizat.

(9) Cu excepția cazurilor prevăzute la alin. (3) și (6), rezerva din reevaluare nu poate fi redusă.

125. - Ajustările de valoare se calculează în fiecare exercițiu financiar pe baza valorii atribuite imobilizării pentru acel exercițiu financiar.

126. - În cazul în care se efectuează reevaluarea, în notele explicative trebuie prezentate, separat pentru fiecare element din bilanț de natura imobilizărilor corporale reevaluate, următoarele informații:

a) valoarea la cost istoric a imobilizărilor reevaluate și suma ajustărilor cumulate de valoare; sau

b) valoarea la data bilanțului a diferenței dintre valoarea rezultată din reevaluare și cea reprezentând costul istoric și, atunci când este cazul, valoarea cumulată a ajustărilor suplimentare de valoare.

8.2.5.2. Evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare

127. - (1) Prin derogare de la regulile generale de evaluare prevăzute de prezentele reglementări și sub rezerva condițiilor prevăzute la pct. 139 și 140, entitățile pot evalua în situațiile financiare consolidate instrumentele financiare, inclusiv instrumentele financiare derivate, la valoarea justă.

Instrumentele financiare derivate se evaluează la valoarea justă atât în situațiile financiare anuale, cât și în situațiile financiare anuale consolidate.

(2) - Un instrument financiar reprezintă orice contract ce generează simultan un activ financiar pentru o entitate și o datorie financiară sau un instrument de capitaluri proprii pentru o altă entitate.

- Un activ financiar este orice activ care reprezintă:

a) trezorerie;

b) un instrument de capitaluri proprii al unei alte entități;

c) un drept contractual:

- de a primi numerar sau un alt activ financiar de la o altă entitate; sau

- de a schimba active sau datorii financiare cu altă entitate în condiții care sunt potențial favorabile entității; sau

d) un contract care va fi sau poate fi decontat în propriile instrumente de capitaluri proprii și este:

- un instrument financiar nederivat pentru care entitatea este sau poate fi obligată să primească un număr variabil al propriilor instrumente de capitaluri proprii; sau

- un instrument financiar derivat care va fi sau poate fi decontat în alt fel decât prin schimbul unei sume fixe de numerar sau alt activ financiar pentru un număr fix din instrumentele de capital ale entității. În acest scop, instrumentele de capital ale entității nu includ instrumente care sunt ele însele contracte pentru primirea sau livrarea propriilor instrumente de capitaluri proprii ale entității.

- O datorie financiară este orice datorie care reprezintă:

a) o obligație contractuală:

- de a ceda lichidități sau alt activ financiar unei alte entități; sau

- de a schimba active sau datorii financiare cu altă entitate în condiții care sunt potențial nefavorabile pentru entitate;

sau

b) un contract care va fi sau poate fi decontat în propriile instrumente de capitaluri proprii ale entității și este:

- un instrument financiar nederivat pentru care entitatea este sau poate fi obligată să livreze un număr variabil din propriile sale instrumente de capitaluri proprii; sau

- un instrument financiar derivat care va fi sau poate fi decontat altfel decât prin schimbul unei sume fixe de numerar, sau alt activ financiar în schimbul unui număr fix din propriile instrumente de capitaluri proprii ale entității. În acest scop,

propriile instrumente de capitaluri proprii ale entității nu includ instrumente care pot fi ele însele contracte pentru primirea sau livrarea viitoare a propriilor instrumente de capitaluri proprii ale entității.

(3) Un instrument derivat este un instrument financiar care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

- valoarea sa se modifică urmare variațiilor unei anumite rate de dobândă, a prețului unui instrument financiar, a prețului unor mărfuri, a unui curs de schimb valutar, a unui indice de prețuri sau rate, a unui rating de credit sau indice de credit sau a altei variabile, cu condiția ca, în cazul unei variabile nefinanciare, aceasta să nu fie specifică unei părți contractuale (uneori denumită "bază" sau "element suport");

- nu solicită nicio investiție inițială netă sau solicită o investiție inițială netă care este mai mică decât cea necesară pentru alte tipuri de contracte de la care se așteaptă reacții similare la modificările condițiilor de piață; și

- este decontat la o dată viitoare.

128. - (1) Principalele tipuri de instrumente derivate sunt contractele ferme de schimb la termen (forward), contractele swap de devize sau pe rata dobânzii, contractele FRA (Forward Rate Agreements), contractele futures și instrumentele condiționale (opțiunile cumpărate sau vândute).

(2) Una dintre caracteristicile definitorii ale unui instrument derivat este faptul că necesită o investiție netă inițială a cărei valoare este mai mică decât cea care ar fi necesară în cazul altor contracte de la care se așteaptă să reacționeze identic la factorii pieței. Opțiunile se încadrează în această definiție deoarece prima este mai mică decât investiția ce ar fi necesară pentru obținerea instrumentului financiar de bază cu care este corelată opțiunea. Un contract swap de devize care prevede un schimb inițial de devize diferite care au aceeași valoare justă se încadrează în definiție deoarece acesta presupune o investiție netă inițială de valoare zero.

(3) O cumpărare sau o vânzare normală (în cazul cărora livrarea are loc în perioada de timp stabilită în general prin reglementări sau prin convenții existente pe piața respectivă) dă naștere la un angajament la preț fix între data tranzacționării și data decontării, care nu reprezintă un instrument derivat datorită perioadei scurte de viață a angajamentului (exemplu: operațiunile SPOT).

129. - Înregistrarea în contabilitate a instrumentelor derivate se face în funcție de următoarele criterii:

- tipul instrumentelor: instrumente ferme (ex. contracte la termen, futures, swap), instrumente condiționale (opțiuni cumpărate și vândute) și alte instrumente;

- variabila care determină modificarea valorii instrumentelor: instrumente pe cursul de schimb, instrumente pe rata dobânzii, instrumente pe acțiuni și indici bursieri și alte instrumente derivate;

- scopul operațiunii: instrumente care nu sunt de acoperire și instrumente de acoperire.

130. - Angajamentele de cumpărare sau vânzare se înregistrează în conturi în afara bilanțului (cont 8038 "Alte valori în afara bilanțului", analitic distinct), în momentul încheierii contractelor.

131. - (1) Instrumentele derivate sunt inițial evaluate la valoarea justă. De regulă, valoarea justă inițială a unui instrument derivat este dată de prețul de tranzacționare, cu excepția situațiilor în care valoarea justă a acestuia este dată prin compararea cu alte tranzacții curente observabile pe piață pentru același instrument sau pe baza unei tehnici de evaluare ale cărei variabile includ numai informații de pe piețele observabile. În general, valoarea justă inițială a instrumentelor derivate este zero, cu excepția opțiunilor pentru care valoarea justă inițială este dată de valoarea primei plătite sau încasate.

(2) La încheierea exercițiului financiar, operațiunile cu instrumente derivate se evaluează la valoarea justă, cu excepția instrumentelor derivate care au la bază și trebuie decontate prin livrarea de instrumente de capitaluri proprii ce nu sunt cotate pe o piață activă și a căror valoare justă nu poate fi determinată în mod credibil, care sunt evaluate la cost.

132. - (1) Scopul aplicării contabilității de acoperire îl reprezintă reflectarea în contabilitate a efectelor strategiilor referitoare la administrarea și acoperirea riscurilor.

(2) Contabilitatea de acoperire urmărește reflectarea în conturile de venituri și cheltuieli a efectelor operațiunilor de acoperire prin recunoașterea în aceeași perioadă a rezultatelor aferente elementelor acoperite și instrumentelor de acoperire.

133. - (1) Instrumentele de acoperire pot fi numai instrumente derivate, astfel desemnate, a căror valoare justă sau fluxuri de trezorerie se așteaptă să compenseze modificările de valoare justă sau de fluxuri de trezorerie ale elementelor acoperite desemnate.

(2) Un singur instrument derivat poate fi desemnat drept instrument de acoperire pentru acoperirea mai multor tipuri de risc, în următoarele condiții:

- diversele riscuri acoperite să poată fi clar identificate;
- eficiența operațiunii de acoperire să poată fi demonstrată; și
- este posibilă asigurarea unei desemnări specifice a instrumentului derivat, pentru acoperirea diferitelor categorii de risc.

(3) Elementele acoperite pot fi active, datorii, angajamente ferme sau tranzacții previzionate foarte probabile care îndeplinesc în mod cumulativ următoarele condiții:

- expun entitatea la riscul modificării valorii juste sau a fluxurilor viitoare de trezorerie; și
- sunt desemnate ca fiind acoperite.

134. - Contabilitatea de acoperire se aplică unei relații de acoperire dacă și numai dacă sunt întrunite, concomitent, următoarele condiții:

- la inițierea operațiunii de acoperire există o desemnare și o documentație formală a relației de acoperire precum și a obiectivului și strategiei de administrare a riscului, referitoare la respectiva operațiune de acoperire. Respectiva documentație trebuie să identifice instrumentul de acoperire, tranzacția sau elementul acoperit, natura riscului acoperit și modul în care instituția va determina eficiența instrumentului de acoperire în compensarea expunerii la modificările de valoare justă sau de fluxuri de trezorerie ale elementului acoperit, atribuibile riscului acoperit;

- se preconizează că operațiunea de acoperire va avea un grad ridicat de eficiență în compensarea modificărilor de valoare justă sau de fluxuri de trezorerie atribuibile riscului acoperit, potrivit documentației inițiale referitoare la strategia de administrare a riscului în cazul respectivei relații de acoperire;

- în situația operațiunilor de acoperire a unei tranzacții previzionate, aceasta trebuie să aibă un grad ridicat de probabilitate și să prezinte o expunere la variația fluxului de trezorerie ce va afecta în final contul de profit și pierdere;

- eficiența operațiunii de acoperire poate fi evaluată în mod credibil, respectiv valoarea justă sau fluxurile de trezorerie aferente elementului acoperit (și care sunt atribuibile riscului acoperit) și valoarea justă a instrumentului de acoperire pot fi evaluate în mod credibil;

- operațiunea de acoperire este evaluată periodic, ocazie cu care se constată că aceasta a avut un grad ridicat de eficiență în cadrul perioadelor de raportare financiară în care a fost desemnată ca operațiune de acoperire.

135. - Operațiunile de schimb la vedere sunt operațiunile de cumpărare și de vânzare a devizelor cu decontarea în termenul stabilit în general prin reglementări sau convenții ale pieței respective, de regulă maxim de două zile lucrătoare de la data încheierii tranzacției, la cursul de schimb stabilit între părți (curs SPOT).

136. - Operațiunile de schimb la termen (forward) sunt considerate operațiunile de cumpărare și de vânzare a devizelor cu decontare după termenul stabilit în general prin reglementări sau convenții ale pieței respective, de regulă mai mult de două zile lucrătoare de la data încheierii tranzacției, la cursul de schimb stabilit între părți (curs FORWARD).

137. - (1) Operațiunile SWAP sunt operațiuni de cumpărare și vânzare simultană a unei sume în devize, cu decontarea la două date de valoare diferite (de regulă SPOT și FORWARD) la cursurile de schimb stabilite (SPOT și FORWARD) la data tranzacției.

(2) Dobânzile de plătit sau de primit, aferente contractelor SWAP ce presupun plata sau încasarea unor astfel de sume, se înregistrează în contabilitate în funcție de situațiile în care există un singur flux financiar (diferența dintre dobânda de primit și cea de plătit) sau două fluxuri financiare diferite, astfel:

- contabilizarea distinctă a sumelor reprezentând dobânzi încasate și, respectiv, plătite se aplică în situația în care scadențele celor două fluxuri financiare de dobânzi sunt diferite;

- contabilizarea sumei nete ce corespunde diferenței dintre dobânzile plătite și cele încasate se aplică în situația în care fluxurile financiare de dobânzi sunt concomitente, iar transferul privește doar diferența netă (există un singur flux financiar de dobânzi).

Dobânzile respective sunt înregistrate în conturile de creanțe sau de datorii, după caz, în contrapartidă cu conturile de venituri/ cheltuieli cu dobânzile.

138. - Prevederile de mai sus, referitoare la instrumentele financiare derivate, se aplică și la întocmirea situațiilor financiare anuale individuale ale entităților care folosesc instrumente financiare derivate.

139. - În înțelesul prezentelor reglementări, contractele bazate pe marfă care dau oricăreia dintre părțile contractante dreptul de decontare în numerar sau prin

alte instrumente financiare se consideră instrumente financiare derivate, cu excepția cazurilor în care:

- a) acestea au fost încheiate și continuă să îndeplinească cerințele așteptate ale entității privind cumpărarea, vânzarea sau utilizarea produsului de bază;
- b) acestea au fost inițial destinate unui astfel de scop; și
- c) se așteaptă ca acestea să fie decontate prin livrarea mărfii.

140. - (1) Evaluarea la valoarea justă se aplică numai datoriiilor care sunt:

- a) deținute ca parte a unui portofoliu de tranzacționare; sau
- b) instrumente financiare derivate.

(2) Evaluarea la valoarea justă nu se aplică:

- a) instrumentelor financiare nederivate deținute până la scadență;
- b) împrumuturilor și creanțelor generate de entitate și nedeținute în scopul tranzacționării; și
- c) intereselor în filiale, întreprinderi asociate și asocieri în participație, instrumentelor de capital emise de entitate, contractelor cu plata contingentă într-o combinație de întreprinderi, precum și altor instrumente financiare cu astfel de caracteristici speciale și care, în concordanță cu ceea ce este general acceptat, se contabilizează diferit față de alte instrumente financiare.

În înțelesul prezentelor reglementări, prin combinație de întreprinderi se înțelege gruparea unor entități individuale într-o singură entitate raportoare, determinată de obținerea controlului de către o entitate asupra uneia sau mai multor întreprinderi.

141. - Titlurile de tranzacție sunt titlurile achiziționate, în principal, în scopul vânzării în viitorul apropiat, precum și cele care fac parte dintr-un portofoliu de instrumente financiare identificate care sunt administrate împreună și pentru care există dovada unui ritm efectiv, recent, de a obține câștiguri pe termen scurt.

142. - (1) Valoarea justă prevăzută la pct. 127 se determină prin referire la:

a) valoarea de piață, pentru acele instrumente financiare pentru care se poate identifica cu ușurință o piață credibilă. Dacă valoarea de piață nu se poate identifica cu ușurință pentru un instrument, dar poate fi identificată pentru componentele sale sau pentru un instrument similar, valoarea de piață poate fi derivată din cea a componentelor sale sau a instrumentului similar; sau

b) o valoare determinată cu ajutorul unor modele și tehnici de evaluare general acceptate, pentru instrumentele pentru care nu se poate identifica cu ușurință o piață credibilă. Astfel de modele și tehnici trebuie să asigure o aproximare rezonabilă a valorii de piață și trebuie testate periodic (și revizuite, dacă este cazul) prin compararea valorilor furnizate cu prețurile tranzacțiilor efective observabile sau pe baza oricăror informații de piață disponibile.

(2) În sensul prezentelor reglementări piața credibilă are semnificația pieței active, așa cum apare prezentată aceasta la pct. 123 (8).

(3) Instrumente financiare care nu pot fi evaluate credibil prin oricare dintre metodele menționate la alin. (1) se evaluează în conformitate cu regulile generale de evaluare prevăzute de prezentele reglementări.

143. - (1) Prin excepție de la prevederile pct. 40, atunci când un instrument financiar se evaluează în conformitate cu pct. 142, modificarea valorii se include

în contul de profit și pierdere. Totuși, o astfel de modificare se include direct în capitalul propriu, într-o rezervă de valoare justă, dacă:

a) instrumentul contabilizat este un instrument de acoperire împotriva riscurilor conform unui sistem de contabilizare a acoperirii riscului care permite ca unele sau toate modificările de valoare să nu fie înregistrate în contul de profit și pierdere; sau

b) modificarea de valoare se referă la o diferență de schimb valutar apărută la un element monetar care face parte dintr-o investiție netă a entității într-o entitate străină. Astfel, în situațiile financiare consolidate care includ o asemenea entitate străină, diferențele de schimb valutar care în situațiile financiare anuale individuale au fost recunoscute în profit sau pierdere, se recunosc inițial într-o componentă a capitalurilor proprii ("Rezerve din diferențe de curs valutar în relație cu investiția netă într-o entitate străină"), urmând să fie recunoscute ca profit sau pierdere la cedarea investiției nete.

O entitate poate să își cedeze interesul într-o entitate străină prin vânzare, lichidare, rambursarea capitalului social sau abandonarea întregii entități sau a unei părți din aceasta. O reducere a valorii contabile a unei entități străine, fie din cauza pierderilor sale, fie din cauza unei pierderi recunoscute de investitor, nu constituie o cedare parțială. În consecință, nicio parte a câștigului sau pierderii din diferențe de curs, amânate în capitalurile proprii, nu este recunoscută în profit sau pierdere la momentul reducerii valorii contabile.

(2) În înțelesul prezentelor reglementări, prin investiție netă într-o entitate străină se înțelege valoarea interesului entității raportoare din activele nete ale acelei entități străine.

Un element monetar ce urmează a fi primit de la o entitate străină sau plătit unei entități străine, pentru care decontarea nu este nici planificată și nici nu este probabil a fi făcută în viitorul apropiat, este, în esență, o parte a investiției nete a entității în acea entitate străină. Astfel de elemente monetare pot include creanțe sau împrumuturi pe termene lungi. Ele nu includ creanțele și datoriile comerciale. Entitatea care deține un element monetar de primit de la o entitate străină sau plătit unei entități străine, poate fi orice filială a grupului.

(3) Atunci când un activ financiar disponibil pentru vânzare, altul decât un instrument financiar derivat, se evaluează în conformitate cu pct. 142, modificarea valorii acestuia se include direct în capitalul propriu, în rezerva de valoare justă.

144. - (1) Rezerva de valoare justă se ajustează atunci când sumele înregistrate în aceasta nu mai sunt necesare pentru aplicarea evaluării la valoarea justă.

(2) Rezerva de valoare justă va rămâne evidențiată în contabilitate atât timp cât sunt evidențiate în bilanț instrumentele financiare cărora le este aferentă.

145. - Dacă a fost aplicată evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare, notele explicative prezintă:

a) ipotezele semnificative care stau la baza modelelor și tehnicilor de evaluare, dacă valorile juste au fost determinate în conformitate cu pct. 142 alin. 1 lit. (b);

b) pentru fiecare categorie de instrumente financiare, valoarea justă, modificările de valoare incluse direct în contul de profit și pierdere, precum și modificările incluse în rezerva de valoare justă;

c) pentru fiecare clasă de instrumente financiare derivate, informații privind aria și natura instrumentelor, inclusiv termenii și condițiile semnificative care pot afecta valoarea, momentul și certitudinea fluxurilor viitoare de trezorerie; și

d) un tabel care să prezinte modificările rezervei de valoare justă în cursul exercițiului financiar.

8.3. ACTIVE CIRCULANTE

8.3.1. Generalități

Recunoașterea activelor circulante

146. - (1) Un activ se clasifică ca activ circulant atunci când:

a) se așteaptă să fie realizat sau este deținut cu intenția de a fi vândut sau consumat în cursul normal al ciclului de exploatare al entității;

b) este deținut, în principal, în scopul tranzacționării;

c) se așteaptă a fi realizat în termen de 12 luni de la data bilanțului; sau

d) este reprezentat de numerar sau echivalente de numerar a căror utilizare nu este restricționată.

Toate celelalte active reprezintă active imobilizate.

(2) Ciclul de exploatare al unei entități reprezintă perioada de timp dintre achiziționarea activelor care sunt destinate procesării și finalizarea acestora în numerar sau echivalente de numerar.

(3) Echivalentele de numerar reprezintă investițiile financiare pe termen scurt, extrem de lichide, care sunt ușor convertibile în numerar și sunt supuse unui risc nesemnificativ de schimbare a valorii.

147. - În categoria activelor circulante se cuprind:

a) stocuri, inclusiv valoarea serviciilor prestate pentru care nu a fost întocmită factură;

b) creanțe;

c) investiții pe termen scurt;

d) casa și conturi la bănci.

Evaluarea activelor circulante

148. - (1) Activele circulante trebuie evaluate la costul de achiziție sau costul de producție, după caz, cu respectarea prevederilor alin. (2) de mai jos.

(2) Ajustările de valoare se fac pentru activele circulante în vederea prezentării acestora la cea mai mică valoare de piață sau, în circumstanțe speciale, la o altă valoare minimă atribuibilă acestora la data bilanțului.

149. - Evaluarea efectuată conform prevederilor de la pct. 148 alin. (2) nu poate fi continuată dacă motivele pentru care au fost făcute ajustările de valoare nu mai sunt aplicabile. Prin urmare, în situația în care ajustarea devine total sau

parțial fără obiect, întrucât motivele care au dus la reflectarea acestora au încetat să mai existe într-o anumită măsură, atunci acea ajustare trebuie reluată corespunzător la venituri.

150. - Dacă activele circulante fac obiectul ajustărilor de valoare cu caracter excepțional, exclusiv în scop fiscal, suma ajustărilor și motivele pentru care acestea au fost efectuate trebuie prezentate în notele explicative.

8.3.2. Stocuri

151. - (1) Stocurile sunt active circulante:

- a) deținute pentru a fi vândute pe parcursul desfășurării normale a activității;
- b) în curs de producție în vederea vânzării în procesul desfășurării normale a activității; sau
- c) sub formă de materii prime, materiale și alte consumabile care urmează să fie folosite în procesul de producție sau pentru prestarea de servicii.

(2) În categoria stocurilor se cuprind și activele cu ciclu lung de fabricație, destinate vânzării (de exemplu, ansambluri sau complexuri de locuințe etc. realizate de entitățile ce au ca activitate principală obținerea și vânzarea de locuințe). Dacă construcțiile sunt realizate în scopul exploatarei pe termen lung, ele reprezintă imobilizări.

(3) De asemenea, atunci când un teren este cumpărat în scopul construirii pe acesta de construcții destinate vânzării, acesta este înregistrat la stocuri.

152. - (1) Atunci când există o modificare a utilizării activului, în sensul că o imobilizare corporală care a fost folosită de proprietar urmează a fi îmbunătățită în perspectiva vânzării, la momentul luării deciziei privind modificarea destinației, în contabilitate se înregistrează transferul activului din categoria imobilizări corporale în cea de stocuri. Transferul se înregistrează la valoarea neamortizată a imobilizării. Dacă imobilizarea corporală a fost reevaluată, concomitent cu reclassificarea activului se procedează la închiderea contului de rezerve din reevaluare aferente acestuia.

(2) În cazul în care un activ care a fost inițial recunoscut la terenuri este folosit ulterior pentru construirea de ansambluri de locuințe destinate vânzării, în funcție de modul de negociere a contractelor de vânzare a bunurilor ce fac obiectul construcției și vânzării, valoarea terenului se include în valoarea activului construit sau se evidențiază distinct la stocuri de natura mărfurilor, la valoarea de înregistrare în contabilitate.

Dacă terenul a fost reevaluat, concomitent cu schimbarea naturii activului se procedează la închiderea contului de rezerve din reevaluare aferente acestuia.

(3) În cazul activelor de natura ansamblurilor sau complexurilor de locuințe care inițial erau destinate vânzării și care ulterior își schimbă destinația, urmând a fi folosite de entitate pe o perioadă îndelungată sau să fie închiriate unor terți, în contabilitate se înregistrează un transfer de la stocuri la imobilizări corporale. Transferul se efectuează la data schimbării destinației, la valoarea la care activele erau înregistrate în contabilitate (reprezentată de cost).

153. - (1) În cadrul stocurilor se cuprind:

a) mărfurile, și anume bunurile pe care entitatea le cumpără în vederea revânzării sau produsele predate spre vânzare magazinelor proprii;

b) materiile prime, care participă direct la fabricarea produselor și se regăsesc în produsul finit integral sau parțial, fie în starea lor inițială, fie transformată;

c) materialele consumabile (materiale auxiliare, combustibili, materiale pentru ambalat, piese de schimb, semințe și materiale de plantat, furaje și alte materiale consumabile), care participă sau ajută la procesul de fabricație sau de exploatare fără a se regăsi, de regulă, în produsul finit;

d) materialele de natura obiectelor de inventar;

e) produsele, și anume:

- semifabricatele, prin care se înțelege produsele al căror proces tehnologic a fost terminat într-o secție (fază de fabricație) și care trec în continuare în procesul tehnologic al altei secții (faze de fabricație) sau se livrează terților;

- produsele finite, adică produsele care au parcurs în întregime fazele procesului de fabricație și nu mai au nevoie de prelucrări ulterioare în cadrul entității, putând fi depozitate în vederea livrării sau expediate direct clienților;

- rebuturile, materialele recuperabile și deșeurile;

f) animalele și păsările, respectiv animalele născute și cele tinere de orice fel (viței, miei, porci, mânji și altele) crescute și folosite pentru reproducție, animalele și păsările la îngrășat pentru a fi valorificate, coloniile de albine, precum și animalele pentru producție - lână, lapte și blană;

g) ambalajele, care includ ambalajele refofosibile, achiziționate sau fabricate, destinate produselor vândute și care în mod temporar pot fi păstrate de terți, cu obligația restituirii în condițiile prevăzute în contracte;

h) producția în curs de execuție, reprezentând producția care nu a trecut prin toate fazele (stadiile) de prelucrare, prevăzute în procesul tehnologic, precum și produsele nesupuse probelor și recepției tehnice sau necompletate în întregime. În cadrul producției în curs de execuție se cuprind, de asemenea, lucrările și serviciile, precum și studiile în curs de execuție sau neterminate.

(2) În cadrul stocurilor se includ și bunurile aflate în custodie, pentru prelucrare sau în consignație la terți, mașinile folosite numai ca material de demonstrație pentru negocire în domeniul automobilelor, cu durată de utilizare de sub un an. Acestea se înregistrează distinct în contabilitate, pe categorii de stocuri. Dacă materialele de demonstrație au durată de utilizare mai mare de un an, ele reprezintă imobilizări.

(3) Sunt reflectate, de asemenea, distinct în contabilitate, acele stocuri cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care sunt în curs de aprovizionare (grupa 32 "Stocuri în curs de aprovizionare").

154. - (1) Înregistrarea în contabilitate a intrării stocurilor se efectuează la data transferului riscurilor și beneficiilor.

(2) În general, datele de transfer al controlului, de transfer al proprietății și de livrare coincid. Totuși, pot exista decalaje de timp, de exemplu, pentru:

- bunuri vândute în consignație;

- stocuri gajate livrate creditorului beneficiar al gajului, care rămân contabilizate în bilanțul debitorului până la vânzarea lor;

- bunuri recepționate pentru care nu s-a primit încă factura, care trebuie înregistrate în activele cumpărătorului;
- bunuri livrate și nefacturate, care trebuie scoase din evidență, transferul de proprietate având loc;
- bunuri vândute și nelivrate încă, pentru care a avut loc transferul proprietății. De exemplu, la vânzările cu condiția de livrare "ex-work", bunurile vândute ies din stocul vânzătorului din momentul punerii lor la dispoziția cumpărătorului etc.

155. - (1) Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.

(2) În aplicarea alin. (1) este necesar să se asigure:

a) recepționarea tuturor bunurilor materiale intrate în entitate și înregistrarea acestora la locurile de depozitare. Bunurile materiale primite pentru prelucrare, în custodie sau în consignație se recepționează și înregistrează distinct ca intrări în gestiune. În contabilitate, valoarea acestor bunuri se înregistrează în conturi în afara bilanțului;

b) în situația unor decalaje între aprovizionarea și recepția bunurilor care se dovedesc a fi în mod cert în proprietatea entității, se procedează astfel:

- bunurile sosite fără factură se înregistrează ca intrări în gestiune atât la locul de depozitare, cât și în contabilitate, pe baza recepției și a documentelor însoțitoare;

- bunurile sosite și nerecepționate se înregistrează distinct în contabilitate ca intrare în gestiune;

c) în cazul unor decalaje între vânzarea și livrarea bunurilor, acestea se înregistrează ca ieșiri din entitate, nemaifiind considerate proprietatea acesteia, astfel:

- bunurile vândute și nelivrate se înregistrează distinct în gestiune, iar în contabilitate în conturi în afara bilanțului;

- bunurile livrate, dar nefacturate, se înregistrează ca ieșiri din gestiune atât la locurile de depozitare, cât și în contabilitate, pe baza documentelor care confirmă ieșirea din gestiune potrivit legii;

d) bunurile aprovizionate sau vândute cu clauze privind dreptul de proprietate se înregistrează la intrări și, respectiv, la ieșiri, atât în gestiune, cât și în contabilitate, potrivit contractelor încheiate.

Costul stocurilor

156. - (1) 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.

(2) 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.

(3) 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 regiile corespunzătoare.

157. - Materiile prime și materialele consumabile care sunt în mod constant înlocuite și a căror valoare totală este de o importanță secundară pentru entitate pot fi prezentate la "Active" la o valoare și cantitate fixe, dacă valoarea, cantitatea și structura acestora nu variază în mod semnificativ.

158. - (1) Costul stocurilor care nu sunt de obicei fungibile și al acelor bunuri sau servicii produse și destinate unor comenzi distincte trebuie determinat prin identificarea specifică a costurilor individuale.

(2) Bunurile fungibile sunt bunuri de orice natură care nu se pot distinge în mod substanțial unele de altele.

(3) Identificarea specifică a costului presupune atribuirea costurilor specifice elementelor identificabile ale stocurilor. Acest tratament contabil este adecvat pentru acele elemente care fac obiectul unei comenzi distincte, indiferent dacă au fost cumpărate sau produse.

(4) Identificarea specifică nu poate fi folosită în cazurile în care stocurile cuprind un număr mare de elemente, care sunt de regulă fungibile.

159. - (1) În funcție de specificul activității, pentru determinarea costului pot fi folosite, de asemenea, metoda costului standard, în activitatea de producție sau metoda prețului cu amănuntul, în comerțul cu amănuntul.

(2) Costul standard ia în considerare nivelurile normale ale materialelor și consumabilelor, manoperei, eficienței și capacității de producție. Aceste niveluri trebuie revizuite periodic și ajustate, dacă este necesar, în funcție de condițiile existente la un moment dat.

(3) Diferențele de preț față de costul de achiziție sau de producție trebuie evidențiate distinct în contabilitate, fiind recunoscute în costul activului.

(4) Repartizarea diferențelor de preț asupra valorii bunurilor ieșite și asupra stocurilor se efectuează cu ajutorul unui coeficient care se calculează astfel:

$$\text{Coeficient de}^2 = \frac{\text{Soldul inițial al diferențelor de preț} + \text{Diferențe de preț aferente intrărilor în cursul perioadei, cumulat de la începutul exercițiului financiar până la finele perioadei de referință}}{\text{Soldul inițial al stocurilor la preț de înregistrare} + \text{Valoarea intrărilor în cursul perioadei la preț de înregistrare, cumulat de la începutul exercițiului financiar până la finele perioadei de referință}} \times 100$$

²La calcularea procentului mediu de adaos comercial, soldul inițial al contului de mărfuri și valoarea intrărilor de mărfuri nu vor include TVA neexigibilă.

Acest coeficient se înmulțește cu valoarea bunurilor ieșite din gestiune la preț de înregistrare, iar suma rezultată se înregistrează în conturile corespunzătoare în care au fost înregistrate bunurile ieșite.

(5) Coeficienții de repartizare a diferențelor de preț pot fi calculați la nivelul conturilor sintetice de gradul I și II, prevăzute în planul general de conturi, pe grupe sau categorii de stocuri.

(6) La sfârșitul perioadei, soldurile conturilor de diferențe se cumulează cu soldurile conturilor de stocuri, la preț de înregistrare, astfel încât aceste conturi să reflecte valoarea stocurilor la costul de achiziție sau costul de producție, după caz.

(7) Diferențele de preț se înregistrează proporțional atât asupra valorii bunurilor ieșite, cât și asupra bunurilor rămase în stoc.

(8) În comerțul cu amănuntul poate fi utilizată metoda prețului cu amănuntul, pentru a determina costul stocurilor de articole numeroase și cu mișcare rapidă, care au marje similare și pentru care nu este practic să se folosească altă metodă.

În această situație, costul bunurilor vândute se calculează prin deducerea valorii marjei brute din prețul de vânzare al stocurilor. Orice modificare a prețului de vânzare presupune recalcularea marjei brute.

160. - (1) La ieșirea din gestiune a stocurilor și altor active fungibile, acestea se evaluează și înregistrează în contabilitate prin aplicarea uneia din următoarele metode:

- a) metoda primul intrat - primul ieșit - FIFO;
- b) metoda costului mediu ponderat - CMP;
- c) metoda ultimul intrat - primul ieșit - LIFO.

(2) Dacă valoarea prezentată în bilanț, rezultată după aplicarea metodelor specificate în alin. (1), diferă în mod semnificativ, la data bilanțului, de valoarea determinată pe baza ultimei valori de piață cunoscute înainte de data bilanțului, valoarea acestei diferențe trebuie prezentată în notele explicative ca total pe categorie de active.

(3) Potrivit metodei "primul intrat - primul ieșit" (FIFO), bunurile ieșite din gestiune se evaluează la costul de achiziție sau de producție al primei intrări (lot). Pe măsura epuizării lotului, bunurile ieșite din gestiune se evaluează la costul de achiziție sau de producție al lotului următor, în ordine cronologică.

(4) Metoda "costului mediu ponderat" (CMP) presupune calcularea costului fiecărui element pe baza mediei ponderate a costurilor elementelor similare aflate în stoc la începutul perioadei și a costului elementelor similare produse sau cumpărate în timpul perioadei.

Media poate fi calculată periodic sau după fiecare recepție. Perioada de calcul nu trebuie să depășească durata medie de stocare.

161. (1) Metoda aleasă trebuie aplicată cu consecvență pentru elemente similare de natura stocurilor și a activelor fungibile de la un exercițiu financiar la altul. Dacă, în situații excepționale, administratorii decid să schimbe metoda pentru un anumit element de stocuri sau alte active fungibile, în notele explicative trebuie să se prezinte următoarele informații:

- motivul schimbării metodei, și
- efectele sale asupra rezultatului.

(2) O entitate trebuie să utilizeze aceleași metode de determinare a costului pentru toate stocurile care au natură și utilizare similare. Noțiunea de “utilizare similară” este proprie fiecărei entități.

Pentru stocurile cu natură sau utilizare diferită, folosirea unor metode diferite de calcul al costului poate fi justificată.

(3) O diferență în localizarea geografică nu este suficientă pentru a justifica alegerea de metode diferite.

162. - (1) Valoarea produselor, lucrărilor și serviciilor în curs de execuție se determină prin inventarierea producției neterminate la sfârșitul perioadei, prin metode tehnice de constatare a gradului de finalizare sau a stadiului de efectuare a operațiilor tehnologice și evaluarea acestora la costurile de producție.

(2) Eliminarea costului subactivității din valoarea producției stocate depinde de metoda de inventar aplicată, astfel:

- în cazul inventarului intermitent, corecția valorii producției stocate se face cu ocazia evaluării acesteia;
- în cazul inventarului permanent, veniturile aferente producției stocate se corectează prin creditul conturilor de produse.

163. - (1) Contabilitatea stocurilor se ține cantitativ și valoric sau numai valoric prin folosirea inventarului permanent sau a inventarului intermitent.

(2) În condițiile folosirii inventarului permanent, în contabilitate se înregistrează toate operațiunile de intrare și ieșire, ceea ce permite stabilirea și cunoașterea în orice moment a stocurilor, atât cantitativ, cât și valoric.

(3) Inventarul intermitent constă în stabilirea ieșirilor și înregistrarea lor în contabilitate pe baza inventarierii stocurilor la sfârșitul perioadei.

(4) Entitățile care utilizează metoda inventarului intermitent efectuează inventarierea faptică a stocurilor conform politicilor contabile, dar nu mai târziu de finele perioadei de raportare pentru care are de determinat obligații fiscale. Aplicarea metodei inventarului intermitent presupune respectarea normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor și datoriilor.

164. - (1) Metoda inventarului intermitent constă în faptul că intrările de stocuri nu se înregistrează prin conturile de stocuri, ci prin conturile de cheltuieli.

(2) Stabilirea ieșirilor de stocuri în cursul perioadei are la bază inventarierea faptică a stocurilor la sfârșitul perioadei. Ieșirile de stocuri se determină ca diferență între valoarea stocurilor inițiale, la care se adaugă valoarea intrărilor, și valoarea stocurilor la sfârșitul perioadei stabilite pe baza inventarului.

Ieșirile de stocuri aferente unei perioade, înregistrate în contabilitatea financiară, vor fi corelate cu cheltuielile evidențiate în contabilitatea de gestiune, pe comenzi, produse etc., după caz, în funcție de consumurile tehnologice normate.

(3) Inventarul intermitent nu se utilizează în comerțul cu amănuntul în situația în care se aplică metoda global-valorică.

165. - (1) Activele de natura stocurilor nu trebuie reflectate în bilanț la o valoare mai mare decât valoarea care se poate obține prin utilizarea sau

vânzarea lor. În acest scop, valoarea stocurilor se diminuează până la valoarea realizabilă netă, prin reflectarea unei ajustări pentru depreciere.

(2) La reflectarea ajustărilor pentru deprecierea materiilor prime se ține cont și de valoarea produselor finite în care sunt destinate a fi încorporate.

8.3.3. Investiții pe termen scurt

166. - (1) Contabilitatea trezoreriei asigură evidența existenței și mișcării acțiunilor deținute la entitățile afiliate, altor investiții pe termen scurt, disponibilităților în conturi la bănci/casierie, creditelor bancare pe termen scurt și altor valori de trezorerie.

(2) Contravaloarea acțiunilor pe termen scurt primite cu titlu gratuit se înregistrează în contrapartidă cu contul "Alte venituri financiare."

167. - (1) Alte investiții pe termen scurt reprezintă obligațiunile emise și răscumpărate, obligațiunile achiziționate și alte valori mobiliare achiziționate în vederea realizării unui profit într-un termen scurt.

(2) În categoria altor investiții pe termen scurt intră și depozitele bancare pe termen scurt.

168. - (1) La intrarea în entitate, investițiile pe termen scurt se evaluează la costul de achiziție, prin care se înțelege prețul de cumpărare, sau la valoarea stabilită potrivit contractelor.

Depozitele bancare pe termen scurt în valută se înregistrează la constituire la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României, de la data operațiunii de constituire.

(2) La ieșirea din gestiune a investițiilor pe termen scurt, cu excepția depozitelor bancare pe termen scurt, se aplică prevederile pct. 160.

(3) Lichidarea depozitelor constituite în valută se efectuează la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României, de la data operațiunii de lichidare.

Diferențele de curs valutar între cursul de la data constituirii sau cursul la care sunt înregistrate în contabilitate și cursul Băncii Naționale a României de la data lichidării depozitelor bancare se înregistrează la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

169. - (1) Pentru deprecierea investițiilor deținute ca active circulante, la sfârșitul exercițiului financiar, cu ocazia inventarierii, se reflectă ajustări pentru pierdere de valoare, înregistrate pe seama cheltuielilor.

(2) La sfârșitul fiecărui exercițiu financiar, ajustările pentru pierderile de valoare reflectate se suplimentează, diminuează sau anulează, după caz. La ieșirea din entitate a investițiilor pe termen scurt, eventualele ajustări pentru pierderi de valoare se anulează.

8.3.4. Casa și conturi la bănci

170. - (1) Conturile la bănci cuprind: valorile de încasat, cum sunt cecurile și efectele comerciale depuse la bănci, disponibilitățile în lei și valută, cecurile

entității, creditele bancare pe termen scurt, precum și dobânzile aferente disponibilităților și creditelor acordate de bănci în conturile curente.

(2) Sumele virate sau depuse la bănci ori prin mandat poștal, pe bază de documente prezentate entității și neapărute încă în extrasele de cont, se înregistrează într-un cont distinct.

(3) Conturile curente la bănci se dezvoltă în analitic pe fiecare bancă.

(4) Dobânzile de încasat, aferente disponibilităților aflate în conturi la bănci, se înregistrează distinct în contabilitate, față de cele de plătit, aferente creditelor acordate de bănci în conturile curente, precum și cele aferente creditelor bancare pe termen scurt.

(5) Dobânzile de plătit și cele de încasat, aferente exercițiului financiar în curs, se înregistrează la cheltuieli financiare sau venituri financiare, după caz.

171. - Contabilitatea disponibilităților aflate în bănci/casierie și a mișcării acestora, ca urmare a încasărilor și plăților efectuate, se ține distinct în lei și în valută.

172. - (1) Operațiunile privind încasările și plățile în valută se înregistrează în contabilitate la cursul de schimb valutar, comunicat de Banca Națională a României.

(2) Operațiunile de vânzare-cumpărare de valută, inclusiv cele derulate în cadrul contractelor cu decontare la termen, se înregistrează în contabilitate la cursul utilizat de banca comercială la care se efectuează licitația cu valută, fără ca acestea să genereze în contabilitate diferențe de curs valutar.

173. - La finele fiecărei luni, diferențele de curs valutar rezultate din evaluarea la cursul de schimb valutar, comunicat de Banca Națională a României, valabil în ultima zi bancară a lunii în cauză, a disponibilităților în valută și a altor valori de trezorerie, cum sunt titluri de stat în valută, acreditive și depozite în valută, se înregistrează în conturile de venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

174. - (1) În vederea achitării unor obligații față de furnizori, entitățile pot solicita deschiderea de acreditive la bănci, în lei sau în valută, în favoarea acestora.

(2) Lichidarea acreditivelor constituite în valută se efectuează la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României, de la data operațiunii de lichidare.

Diferențele de curs valutar între cursul de la data constituirii sau cursul la care acreditivele sunt înregistrate în contabilitate și cursul Băncii Naționale a României de la data lichidării acreditivelor se înregistrează la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

175. - (1) Sumele în numerar, puse la dispoziția personalului sau a terților, în vederea efectuării unor plăți în favoarea entității, se înregistrează distinct în contabilitate (contul 542 „Avansuri de trezorerie”).

(2) În cazul plăților în valută suportate din avansuri de trezorerie, cheltuielile se recunosc în contabilitate la cursul din data efectuării operațiunilor sau la cursul din data decontării avansului.

(3) Sumele reprezentând avansuri de trezorerie, acordate potrivit legii și nedecontate până la data bilanțului, se evidențiază în contul de debitori diverși

(461 „Debitori diverși”) sau creanțe în legătură cu personalul (4282 „Alte creanțe în legătură cu personalul”), în funcție de natura creanței.

176. - În contul de viramente interne se înregistrează transferurile de disponibilități bănești între conturile la bănci, precum și între conturile la bănci și casieria entității.

177. - Operațiunile financiare în lei sau în valută se efectuează cu respectarea regulamentelor emise de Banca Națională a României și a reglementărilor emise în acest scop.

8.4. TERȚI

178. - Contabilitatea terților asigură evidența datoriilor și creanțelor entității în relațiile acesteia cu furnizorii, clienții, personalul, asigurările sociale, bugetul statului, entitățile afiliate și cele legate prin interese de participare, asociații/acționarii, debitorii și creditorii diverși.

179. - (1) În contabilitatea furnizorilor și clienților se înregistrează operațiunile privind cumpărările, respectiv livrările de mărfuri și produse, lucrările executate și 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 (cont 408 „Furnizori - facturi nesosite”), pe baza documentelor care atestă primirea bunurilor, respectiv a serviciilor.

Creanțele față de clienții pentru care, până la finele lunii, nu au fost întocmite facturile se evidențiază distinct în contabilitate (cont 418 „Clienți - facturi de întocmit”), pe baza documentelor care atestă livrarea bunurilor, respectiv prestarea serviciilor.

(2) În baza contabilității de angajamente, entitățile trebuie să evidențieze în contabilitate toate veniturile și cheltuielile, respectiv creanțele și datoriile rezultate ca urmare a unor prevederi legale sau contractuale.

(3) În conturile de furnizori și clienți se evidențiază distinct datoriile, respectiv creanțele din penalități stabilite conform clauzelor contractuale, despăgubiri datorate pentru contracte întrerupte înainte de termen și alte elemente de natură similară. Ca urmare, în conturile de furnizori și clienți se evidențiază distinct penalitățile datorate, respectiv convenite potrivit clauzelor contractuale, aferente perioadei.

180. - (1) Avansurile acordate furnizorilor, precum și cele primite de la clienți se înregistrează în contabilitate în conturi distincte.

(2) Avansurile acordate furnizorilor de imobilizări se reflectă distinct de avansurile acordate altor furnizori.

181. - (1) În conturile de terți se înregistrează distinct operațiunile de scontare, factoring, forfetare și alte operațiuni, efectuate cu instituții de credit.

(2) Scontul comercial - reprezintă operațiunea prin care în schimbul unui efect de comerț (cambie, bilet la ordin), instituția de credit pune la dispoziția posesorului creanței, valoarea efectului, mai puțin agio (taxa de scont și comisioanele aferente), fără a aștepta scadența efectului respectiv, iar instituția are drept de recurs asupra beneficiarului fondurilor.

(3) Factoringul - este operațiunea prin care clientul, denumit aderent, transferă proprietatea creanțelor (facturilor) sale comerciale instituției de credit, denumită factor, aceasta având obligația, conform contractului încheiat, de a asigura încasarea creanțelor aderentului. Instituția de credit, pe baza documentelor primite, plătește valoarea nominală a creanțelor, mai puțin agio, fie imediat, fie la scadența acestora sau la scadența contractuală stabilită cu aderentii.

(4) Forfetarea - reprezintă cumpărarea, fără recurs asupra oricărui deținător anterior, a unor creanțe scadente la termen, ca rezultat al livrării de bunuri sau prestațiilor de servicii.

182. - (1) Operațiunile privind vânzările/cumpărările de bunuri, executările de lucrări și prestațiile de servicii efectuate pe baza efectelor comerciale se înregistrează în contabilitate în conturile corespunzătoare de efecte de primit sau de plătit, după caz.

(2) Efectele comerciale trebuie să îndeplinească condițiile de formă și fond prevăzute de legislația în vigoare, fără de care validitatea lor poate fi contestată sau anulată.

(3) Efectele comerciale scontate neajunse la scadență se înregistrează într-un cont în afara bilanțului și se menționează în notele explicative.

183. - (1) Creanțele și datoriile în valută se înregistrează în contabilitate atât în lei, cât și în valută, la cursul de schimb valutar, comunicat de Banca Națională a României și valabil la data efectuării operațiunilor.

(2) Operațiunile în valută trebuie înregistrate în momentul recunoașterii inițiale în moneda de raportare (leu), aplicându-se sumei în valută cursul de schimb dintre moneda de raportare și moneda străină, la data efectuării tranzacției.

(3) În conformitate cu prevederile art. 6 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, 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.

(4) Din punct de vedere contabil, efectuarea operațiunii economico-financiare este probată de orice document în care se consemnează aceasta.

(5) În cazul bunurilor achiziționate însoțite de factură sau de aviz de însoțire a mărfii, urmând ca factura să sosească ulterior, cursul valutar utilizat la înregistrarea în contabilitate este cursul de la data recepției bunurilor.

184. - (1) La finele fiecărei luni, creanțele și datoriile în valută se evaluează la cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României din ultima zi bancară a lunii în cauză, cu recunoașterea în contabilitate a diferențelor de curs înregistrate.

Prevederile de mai sus se aplică și creanțelor și datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute.

185. - Scăderea din evidență a creanțelor și datoriilor ale căror termene de încasare sau de plată sunt prescrise se efectuează numai după ce au fost întreprinse toate demersurile juridice, potrivit legii, pentru decontarea acestora.

186. - (1) Contabilitatea furnizorilor și clienților, a celorlalte datorii și creanțe se ține pe categorii, precum și pe fiecare persoană fizică sau juridică.

În acest sens, în contabilitatea analitică, furnizorii și clienții se grupează astfel: interni și externi, iar în cadrul acestora pe termene de plată, respectiv de încasare.

(2) În cadrul conturilor de furnizori și clienți, se grupează distinct datoriile și creanțele rezultate din tranzacțiile cu clauze de rezervă de proprietate.

187. - (1) Creanțele incerte se înregistrează distinct în contabilitate.

(2) În scopul prezentării în situațiile financiare anuale, creanțele se evaluează la valoarea probabilă de încasat.

Atunci când se estimează că o creanță nu se va încasa integral, în contabilitate se înregistrează ajustări pentru depreciere, la nivelul sumei care nu se mai poate recupera.

188. - În cazul cesionării unei creanțe, diferența dintre valoarea creanței preluate prin cesionare și suma de achitat cedentului reprezintă venit la data constatării drepturilor și obligațiilor, potrivit clauzelor contractuale.

189. - (1) Contabilitatea decontărilor cu personalul cuprinde drepturile salariale, sporurile, adaosurile, premiile din fondul de salarii, indemnizațiile pentru concediile de odihnă, precum și cele pentru incapacitate temporară de muncă, plătite din fondul de salarii, primele reprezentând participarea personalului la profit, acordate potrivit legii, și alte drepturi în bani și/sau în natură datorate de entitate personalului pentru munca prestată.

(2) În vederea înregistrării primelor reprezentând participarea la profit, acordate potrivit legii, o entitate recunoaște ca provizion costul previzionat al acestora atunci și numai atunci când:

a) entitatea are o obligație legală sau implicită de a face astfel de plăți ca rezultat al evenimentelor anterioare; și

b) poate fi făcută o estimare certă a obligației.

O obligație curentă există atunci, și numai atunci, când entitatea nu are o altă alternativă realistă decât să efectueze aceste plăți.

(3) În situațiile financiare ale exercițiului pentru care se propun prime reprezentând participarea personalului la profit, contravaloarea acestora se reflectă sub formă de provizion, cheltuiala rezultând din serviciul angajatului. Provizionul urmează a fi reluat în exercițiul financiar în care se acordă aceste prime.

190. - (1) În contabilitate se înregistrează distinct alte drepturi și avantaje care, potrivit legislației în vigoare, nu se suportă din fondul de salarii (masa caldă, alimente antidot etc.), precum și alte drepturi acordate potrivit legii.

(2) Drepturile de personal neridicate în termenul legal se înregistrează într-un cont distinct, pe persoane.

191. - Reținerile din salariile personalului pentru cumpărări cu plata în rate, chirii sau pentru alte obligații ale salariaților, datorate terților (popriri, pensii alimentare și altele), se efectuează numai în baza unor titluri executorii sau ca urmare a unor relații contractuale.

192. - (1) Sumele datorate și neachitate personalului (concediile de odihnă și alte drepturi de personal), respectiv eventualele sume care urmează să fie încasate de la acesta, aferente exercițiului în curs, se înregistrează ca alte datorii și creanțe în legătură cu personalul.

(2) Debitele provenite din avansuri de trezorerie nedecontate, din distribuirii de uniforme și echipamente de lucru, precum și debitele provenite din pagube materiale, amenzile și penalitățile stabilite în baza unor hotărâri ale instanțelor judecătorești, și alte creanțe față de personalul entității se înregistrează ca alte creanțe în legătură cu personalul.

193. - (1) Beneficiile sub forma acțiunilor proprii ale entității (sau alte instrumente de capitaluri proprii), acordate angajaților sunt înregistrate distinct (contul 644 "Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii"), în contrapartida conturilor de capitaluri proprii (de exemplu, "Alte rezerve", analitic distinct), la valoarea justă a respectivelor instrumente de capitaluri proprii, de la data acordării acelor beneficii. Recunoașterea cheltuielilor aferente muncii prestate de angajați are loc în momentul prestării acestora.

(2) Data acordării beneficiilor reprezintă data la care entitatea și angajații beneficiari ai respectivelor instrumente înțeleg și acceptă termenii și condițiile tranzacției, cu mențiunea că, dacă respectivul acord face obiectul unui proces de aprobare ulterioară (de exemplu, de către acționari), data acordării beneficiilor este data la care este obținută respectiva aprobare.

(3) Pentru instrumentele de capitaluri proprii acordate care intră în drepturi imediat, la data acordării beneficiilor, angajaților nu li se cere să finalizeze o perioadă specificată de servicii înainte de a avea dreptul necondiționat asupra respectivelor instrumente de capitaluri proprii și, în absența unei dovezi privind contrariul, entitatea va considera că serviciile prestate în schimbul instrumentelor de capitaluri proprii au fost deja primite. În acest caz, înregistrarea cheltuielilor aferente se înregistrează integral, la momentul respectiv, în contrapartidă cu conturile de capitaluri proprii.

(4) Pentru instrumentele de capitaluri proprii acordate, care intră în drepturi numai după îndeplinirea de către angajați a unei perioade specificate de servicii, cheltuielile aferente sunt înregistrate pe măsura prestării serviciilor, pe parcursul perioadei pentru satisfacerea condițiilor de intrare în drepturi, în contrapartidă cu conturile de capitaluri proprii. Suma înregistrată drept cheltuieli va avea în vedere estimarea numărului de instrumente de capitaluri proprii care vor intra în drepturi, iar această estimare trebuie revizuită dacă informațiile ulterioare indică faptul că numărul de instrumente de capitaluri proprii preconizate a intra în drepturi este diferit față de estimările precedente, astfel încât, la data intrării în drepturi, estimarea respectivă să fie egală cu numărul de instrumente de capitaluri proprii care intră în drepturi.

194. - (1) Contabilitatea decontărilor privind contribuțiile sociale cuprinde obligațiile pentru contribuția la asigurări sociale, contribuția la asigurări sociale de sănătate și la constituirea fondului pentru ajutorul de șomaj.

(2) Eventualele sume datorate sau care urmează să fie încasate în perioadele următoare, aferente exercițiului în curs, se înregistrează ca alte datorii și creanțe sociale. Aici se cuprinde și contribuția unității la schemele de pensii facultative și la primele de asigurare voluntară de sănătate.

195. - În cadrul decontărilor cu bugetul statului și fondurile speciale se cuprind: impozitul pe profit/venit, taxa pe valoarea adăugată, impozitul pe venituri de natura salariilor, subvențiile de primit, alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate.

196. - (1) Impozitul pe profit/venit de plată trebuie recunoscut ca datorie în limita sumei neplătite.

(2) Dacă suma plătită depășește suma datorată, surplusul trebuie recunoscut drept creanță.

(3) Plățile anticipate în contul impozitului pe profit, determinate potrivit legii, se reflectă distinct în contabilitate (contul 4411 "Impozitul pe profit").

197. - Taxa pe valoarea adăugată se determină și se înregistrează în contabilitate potrivit legii.

198. - Impozitul pe venituri de natura salariilor, care se înregistrează în contabilitate, cuprinde totalul impozitelor individuale, calculate potrivit legii.

199. - (1) La alte impozite, taxe și vărsăminte datorate bugetului de stat sau bugetelor locale se cuprind: accizele, impozitul pe clădiri, impozitul pe terenuri, vărsămintele din profitul net al regiilor autonome, impozitul pe dividende, taxa asupra mijloacelor de transport, taxe pentru folosirea terenurilor proprietate de stat și alte impozite și taxe. Acestea se defalcă în contabilitatea analitică pe feluri de impozite, taxe și vărsăminte datorate bugetului de stat sau bugetelor locale.

(2) Reflectarea în contabilitate a accizelor și fondurilor speciale incluse în prețuri sau tarife se face pe seama conturilor corespunzătoare de datorii, fără a tranzita prin conturile de venituri și cheltuieli.

200. - (1) Subvențiile primite sau de primit de către entitate se înregistrează în contabilitate într-un cont distinct.

(2) Atunci când datoriile în valută aferente anumitor obiective sau lucrări finanțate din subvenții sunt achitate direct de către autoritățile care gestionează fondurile, din sumele reprezentând acele subvenții, fără ca aceste sume să tranziteze conturile entității, în contabilitate se reflectă atât datoria în valută, cât și creanța din subvenții corespunzătoare.

Dacă la sfârșitul lunii sau perioadei de raportare, conturile de datorii față de furnizori și creanțe din subvenții în valută prezintă sold, acestea se evaluează, astfel încât veniturile și cheltuielile financiare aferente să nu influențeze rezultatului acelei luni, respectiv perioade.

În toate cazurile se va urmări ca modul de contabilizare a operațiunilor să respecte clauzele cuprinse în contractele încheiate și legislația în vigoare.

201. - Contabilitatea decontărilor între entitățile din cadrul grupului și cu acționarii/asociații, cuprinde operațiile care se înregistrează reciproc și în aceeași perioadă de gestiune, atât în contabilitatea entității debitoare, cât și a celei creditoare, precum și decontările între acționari/asociați și entitate privind capitalul social, dividendele cuvenite acestora, alte decontări cu acționarii/asociații și, de asemenea, conturile coparticipanților referitoare la operațiunile efectuate în comun, în cazul asocierilor în participație.

202. - (1) Dividendele repartizate deținătorilor de acțiuni, propuse sau declarate după data bilanțului, precum și celelalte repartizări similare efectuate din profit, nu trebuie recunoscute ca datorie la data bilanțului. În acest sens, sumele reprezentând dividende, respectiv, vărsăminte la buget vor fi reflectate în conformitate cu prevederile pct. 247.

(2) Cota-parte din profit ce se plătește fiecărui asociat constituie dividend.

203. - Sumele depuse sau lăuate temporar de către acționari/asociați la dispoziția entității, precum și dobânzile aferente, calculate în condițiile legii, se înregistrează în contabilitate în conturi distincte.

204. - Creanțele/datoriile entității față de alți terți, alții decât personalul propriu, clienții și furnizorii, se înregistrează în conturile de debitori/creditori diverși.

205. - (1) Cheltuielile efectuate și veniturile realizate în exercițiul financiar curent, dar care privesc exercițiile financiare următoare, se înregistrează distinct în contabilitate, la cheltuieli în avans sau venituri în avans, după caz.

(2) În aceste conturi se înregistrează, în principal, următoarele cheltuieli și venituri: chirii, abonamente, asigurări și alte cheltuieli efectuate anticipat, respectiv veniturile din chirii, abonamente și alte venituri aferente perioadelor sau exercițiilor următoare.

206. - Operațiunile care nu pot fi înregistrate direct în conturile corespunzătoare, pentru care sunt necesare clarificări ulterioare, se înregistrează, provizoriu, în contul „Decontări din operații în curs de clarificare”. Sumele înregistrate în acest cont trebuie clarificate de către entitate într-un termen de cel mult trei luni de la data constatării.

207. - (1) În înțelesul prezentelor reglementări, o tranzacție în valută este o tranzacție care este exprimată sau necesită decontarea în valută, inclusiv tranzacțiile rezultate, atunci când o entitate:

- a) cumpără sau vinde bunuri sau servicii al căror preț este exprimat în valută;
- b) împrumută sau oferă spre împrumut fonduri, iar sumele ce urmează să fie plătite sau încasate sunt exprimate în valută; sau
- c) achiziționează sau cedează într-o altă manieră active, contractează sau achită datorii exprimate în valută.

O tranzacție în valută trebuie înregistrată inițial la cursul de schimb valutar, comunicat de Banca Națională a României, de la data efectuării tranzacției. Data tranzacției este data la care tranzacția se califică pentru prima dată pentru recunoaștere în conformitate cu prezentele reglementări.

(2) Cursul de schimb valutar este raportul de schimb dintre două monede.

(3) Diferența de curs valutar este diferența ce rezultă din conversia unui anumit număr de unități ale unei monede într-o altă monedă la cursuri de schimb diferite.

(4) Diferențele de curs valutar care apar cu ocazia decontării creanțelor și 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 trebuie recunoscute în luna în care apar, ca venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar.

Atunci când creanța sau datoria în valută este decontată în decursul aceleiași luni în care a survenit, întreaga diferență de curs valutar este recunoscută în acea lună. Atunci când creanța sau 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.

(5) Diferențele de valoare care apar cu ocazia decontării creanțelor și datoriilor exprimate în lei, în funcție de un curs valutar diferit de cel la care au fost înregistrate inițial pe parcursul lunii sau față de cele la care sunt înregistrate în

contabilitate trebuie recunoscute în luna în care apar, la alte venituri sau cheltuieli financiare. Atunci când creanța sau datoria este decontată în decursul aceleiași luni în care a survenit, întreaga diferență rezultată este recunoscută în acea lună.

Atunci când creanța sau datoria este decontată într-o lună ulterioară, diferența recunoscută în fiecare lună, care intervine până în luna decontării, se determină ținând seama de modificarea cursurilor de schimb, survenită în cursul fiecărei luni.

(6) Prevederile de mai sus se aplică și pentru activitatea desfășurată în străinătate de subunitățile fără personalitate juridică, și care aparțin persoanelor juridice cu sediul sau domiciliul în România, inclusă în situațiile financiare ale persoanei juridice române.

208. - Pentru deprecierea creanțelor din conturile de clienți, decontări în cadrul grupului și debitori, cu ocazia inventarierii la sfârșitul exercițiului financiar, se reflectă ajustări pentru depreciere.

Contabilitatea angajamentelor și altor elemente extrabilanțiere

209. - (1) Drepturile și obligațiile, precum și unele bunuri care nu pot fi integrate în activele și pasivele entității se înregistrează în contabilitate în conturi în afara bilanțului, denumite și conturi de ordine și evidență.

În această categorie se cuprind: angajamente (giruri, garanții, cauțiuni) acordate sau primite în relațiile cu terții; imobilizări corporale luate cu chirie; valori materiale primite spre prelucrare sau reparare, în păstrare sau custodie; debitori scoși din activ, urmăriți în continuare; stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosință; redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate; efecte scontate neajunse la scadență; dobânzi de plătit aferente contractelor de leasing financiar, neajunse la scadență; certificate de emisii de gaze cu efect de seră primite, care nu au stabilită o valoare și, prin urmare, nu pot fi recunoscute în conturi bilanțiere, precum și alte valori.

(2) În cadrul elementelor extrabilanțiere sunt cuprinse și activele și datoriile contingente.

(3) Un activ contingent este un activ potențial care apare ca urmare a unor evenimente anterioare datei bilanțului și a căror existență va fi confirmată numai prin apariția sau neapariția unuia sau mai multor evenimente viitoare nesigure, care nu pot fi în totalitate sub controlul entității.

Un exemplu în acest sens îl reprezintă un drept de creanță ce poate rezulta dintr-un litigiu în instanță (de ex. o despăgubire), în care este implicată entitatea și al cărui rezultat este incert.

Activele contingente sunt generate, de obicei, de evenimente neplanificate sau neașteptate, care pot să genereze intrări de beneficii economice în entitate. Activele contingente nu trebuie recunoscute în conturile bilanțiere. Acestea trebuie prezentate în notele explicative în cazul în care este probabilă apariția unor intrări de beneficii economice. Activele contingente nu sunt recunoscute în situațiile financiare, deoarece ele nu sunt certe iar recunoașterea lor ar putea determina un venit care să nu se realizeze niciodată.

În cazul în care realizarea unui venit este sigură, activul aferent nu este un activ contingent și trebuie procedat la recunoașterea lui în bilanț.

Activele contingente sunt evaluate continuu pentru a asigura reflectarea corespunzătoare în situațiile financiare a modificărilor survenite. Astfel, dacă intrarea de beneficii economice devine certă, activul și venitul corespunzător vor fi recunoscute în situațiile financiare aferente perioadei în care au survenit modificările. În schimb, dacă este doar probabilă o creștere a beneficiilor economice, entitatea va prezenta în notele explicative activul contingent.

(4) O datorie contingentă este:

a) o obligație potențială, apărută ca urmare a unor evenimente trecute, anterior datei bilanțului și a cărei existență va fi confirmată numai de apariția sau neapariția unuia sau mai multor evenimente viitoare incerte, care nu pot fi în totalitate sub controlul entității; sau

b) o obligație curentă apărută ca urmare a unor evenimente trecute, anterior datei bilanțului, dar care nu este recunoscută deoarece:

- nu este sigur că vor fi necesare ieșiri de resurse pentru stingerea acestei datorii; sau

- valoarea datoriei nu poate fi evaluată suficient de credibil.

O entitate nu va recunoaște în bilanț o datorie contingentă, aceasta fiind prezentată în notele explicative.

În situația în care o entitate are o obligație angajată în comun cu alte părți, partea asumată de celelalte părți este prezentată ca o datorie contingentă.

Datoriile contingente sunt continuu evaluate pentru a determina dacă a devenit probabilă o ieșire de resurse care încorporează beneficiile economice. Dacă se consideră că este necesară ieșirea de resurse, generată de un element considerat anterior datorie contingentă, se va recunoaște, după caz, o datorie sau un provizion în situațiile financiare aferente perioadei în care a intervenit modificarea încadrării evenimentului, cu excepția cazurilor în care nu poate fi efectuată nicio estimare credibilă.

(5) Datoriile contingente se disting de provizioane prin faptul că:

a) provizioanele sunt recunoscute ca datorii (presupunând că pot fi realizate estimări corecte), deoarece constituie obligații curente la data bilanțului și este probabil că vor fi necesare ieșiri de resurse pentru stingerea obligațiilor; și

b) datoriile contingente nu sunt recunoscute ca datorii, deoarece sunt:

- obligații posibile, dar pentru care trebuie să se confirme dacă entitatea are o obligație curentă care poate genera o ieșire de resurse; sau

- obligații curente care nu îndeplinesc criteriile de recunoaștere în bilanț (deoarece fie nu este probabil să fie necesară o reducere a resurselor entității pentru stingerea obligației, fie nu poate fi realizată o estimare suficient de credibilă a valorii obligației).

210. - (1) Conturile în afara bilanțului sunt conturi de activ sau de pasiv, care se debitează și se creditează în funcție de modalitatea de înregistrare în conturile de bilanț a operațiunii, la scadență sau la data realizării acesteia.

(2) În notele explicative la situațiile financiare anuale trebuie prezentate informații referitoare la elementele înregistrate în conturi în afara bilanțului.

8.5. DATORII PE TERMEN SCURT: SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ DE PÂNĂ LA UN AN

211. - (1) O datorie trebuie clasificată ca datorie pe termen scurt, denumită și datorie curentă, atunci când:

- a) se așteaptă să fie decontată în cursul normal al ciclului de exploatare al entității; sau
 - b) este exigibilă în termen de 12 luni de la data bilanțului.
- (2) Toate celelalte datorii trebuie clasificate ca datorii pe termen lung.

8.6. DATORII PE TERMEN LUNG: SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ MAI MARE DE UN AN

212. - Contabilitatea împrumuturilor și datoriilor asimilate acestora se ține pe următoarele categorii: împrumuturi din emisiuni de obligațiuni și prime de rambursare a acestora, credite bancare pe termen lung și mediu, sumele datorate entităților afiliate și entităților de care compania este legată prin interese de participare, alte împrumuturi și datorii asimilate, precum și dobânzile aferente acestora.

213. - Împrumuturile din emisiunile de obligațiuni reprezintă contravaloarea obligațiunilor emise potrivit legii. În cadrul acestora, trebuie evidențiate distinct împrumuturile din emisiuni de obligațiuni convertibile.

214. - (1) Datoriile privind concesiunile și alte datorii similare se referă la bunurile preluate cu acest titlu de către entitatea primitoare, potrivit contractelor încheiate.

(2) La sfârșitul duratei contractului de concesiune, bunurile se restituie proprietarului, situație în care are loc anularea datoriilor corespunzătoare privind concesiunea.

215. - Entitățile trebuie să mențină clasificarea datoriilor pe termen lung purtătoare de dobândă în această categorie chiar și atunci când acestea sunt exigibile în 12 luni de la data bilanțului, dacă:

- a) termenul inițial a fost pentru o perioadă mai mare de 12 luni; și
- b) există un acord de refinanțare sau de reeșalonare a plăților, care este încheiat înainte de data bilanțului.

Prime privind rambursarea obligațiunilor

216. - (1) Atunci când suma de rambursat pentru datorii este mai mare decât suma primită, diferența se înregistrează într-un cont de activ (169 “Prime privind rambursarea obligațiunilor”). Aceasta trebuie prezentată în bilanț, ca o corecție a datoriei corespunzătoare, evidențiate în contul 161 “Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni”, precum și în notele explicative.

(2) Valoarea acestei diferențe trebuie amortizată printr-o sumă rezonabilă în fiecare exercițiu financiar, astfel încât să se amortizeze complet, dar nu mai târziu de data de rambursare a datoriei (articol contabil 6868 “Cheltuieli

financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligațiunilor” = 169 “Prime privind rambursarea obligațiunilor”).

8.7. PROVIZIOANE

217. - Provizioanele sunt destinate să acopere datoriile a căror natură este clar definită și care la data bilanțului este probabil să existe, sau este cert că vor exista, dar care sunt incerte în ceea ce privește valoarea sau data la care vor apărea.

218. - Provizioanele nu pot fi utilizate pentru ajustarea valorilor activelor.

219. - Provizioanele nu pot depăși din punct de vedere valoric sumele care sunt necesare stingerii obligației curente la data bilanțului.

220. - (1) Un provizion este o datorie cu exigibilitate sau valoare incertă.

(2) Un provizion va fi recunoscut numai în momentul în care:

- o entitate are o obligație curentă generată de un eveniment anterior;
- este probabil ca o ieșire de resurse să fie necesară pentru a onora obligația respectivă; și

- poate fi realizată o estimare credibilă a valorii obligației.

Dacă aceste condiții nu sunt îndeplinite, nu va fi recunoscut un provizion.

(3) Provizioanele se pot distinge de alte datorii, cum ar fi datoriile din credite comerciale sau cheltuielile angajate, dar neplătite, datorită factorului de incertitudine legat de exigibilitatea sau valoarea viitoarelor cheltuieli necesare stingerii datoriei. Spre deosebire de acestea:

a) datoriile din credite comerciale constituie obligații de plată a bunurilor sau serviciilor ce au fost primite de la sau expediate de furnizori și care au fost facturate, sau a căror plată a fost convenită în mod oficial cu furnizorii; și

b) cheltuielile angajate sunt obligațiile de plată pentru bunuri și servicii care au fost primite de la sau expediate de furnizori, dar care nu au fost încă plătite, facturate sau nu s-a convenit oficial asupra plății lor cu furnizorul, inclusiv salariile datorate angajaților (de exemplu, sumele aferente concediului plătit). Deși uneori este necesară o estimare a valorii sau exigibilității acestor datorii, elementul de incertitudine este - în general - mult mai redus decât în cazul provizioanelor.

Angajamentele entităților sunt prezentate, de regulă, ca parte a datoriilor rezultate din credite comerciale sau din alte activități, în timp ce provizioanele sunt raportate separat.

(4) O obligație curentă este o obligație legală sau implicită.

În înțelesul prezentelor reglementări:

a) o obligație legală este obligația care rezultă:

- dintr-un contract (în mod explicit sau implicit);
- din legislație; sau
- din alt efect al legii;

b) o obligație implicită (de exemplu, obligația prin care o entitate se angajează să efectueze plăți compensatorii personalului disponibilizat) este obligația care rezultă din acțiunile unei entități în cazul în care:

- prin stabilirea unei practici anterioare, prin politica scrisă a firmei sau dintr-o declarație suficient de specifică, entitatea a indicat partenerilor săi că își asumă anumite responsabilități; și

- ca rezultat, entitatea a indus partenerilor ideea că își va onora acele responsabilități.

221. - (1) Nu se recunosc provizioane pentru pierderile viitoare din exploatare.

(2) Se vor recunoaște ca provizioane doar acele obligații generate de evenimente anterioare care sunt independente de acțiunile viitoare ale entității (de exemplu, modul de desfășurare a activității în viitor). Exemple de astfel de obligații sunt amenzile sau costurile de eliminare a efectelor negative, produse mediului, pedepsite de lege, ambele generând ieșiri de resurse care încorporează beneficii economice, indiferent de acțiunile viitoare ale entității. Similar, o entitate recunoaște un provizion pentru costurile de închidere a unei instalații petroliere, cu condiția ca respectiva entitate să remedieze daunele produse deja. Spre deosebire de această situație, o entitate poate intenționa sau poate avea nevoie, datorită presiunilor de ordin comercial sau a cerințelor de ordin legal, să efectueze cheltuieli pentru a putea acționa într-un anumit mod (de exemplu, prin instalarea de filtre pentru fum într-un anumit tip de fabrică). Deoarece entitatea poate evita cheltuielile viitoare prin diverse acțiuni, de exemplu, prin modificarea procedurii de fabricație, ea nu are o obligație curentă aferentă acelei cheltuieli viitoare și, deci, nu va recunoaște niciun provizion.

222. - (1) Provizioanele se constituie pentru elemente cum sunt:

- a) litigii, amenzi și penalități, despăgubiri, daune și alte datorii incerte;
- b) cheltuielile legate de activitatea de service în perioada de garanție și alte cheltuieli privind garanția acordată clienților;
- c) acțiunile de restructurare;
- d) pensii și obligații similare;
- e) impozite;
- f) prime ce urmează a se acorda personalului din profitul realizat, potrivit prevederilor legale sau contractuale; și
- g) alte provizioane.

(2) Contabilitatea provizioanelor se ține pe feluri, în funcție de natura, scopul sau obiectul pentru care au fost constituite.

223. - (1) Provizioanele pentru restructurare se pot constitui în următoarele situații:

- a) vânzarea sau încetarea activității unei părți a afacerii;
- b) închiderea unor sedii ale entității;
- c) modificări în structura conducerii, de exemplu, eliminarea unui nivel de conducere;
- d) reorganizări fundamentale care au un efect semnificativ în natura și scopul activităților entității.

(2) În cazul în care restructurarea este la nivelul grupului, provizionul pentru restructurare se recunoaște atât în situațiile financiare anuale individuale, cât și în cele consolidate. Ca urmare, trebuie identificată entitatea din grup afectată de restructurare.

(3) Provizioanele de restructurare, în cazul unei obligații legale, se constituie cu respectarea condițiilor generale de recunoaștere a provizioanelor și a prevederilor legale.

(4) O entitate are o obligație implicită care determină constituirea unui provizion pentru restructurare atunci când sunt îndeplinite condițiile generale de recunoaștere a provizioanelor și entitatea:

a) dispune de un plan oficial detaliat pentru restructurare, care să stipuleze cel puțin:

- activitatea sau partea de activitate la care se referă;
- principalele locații afectate de planul de restructurare;
- numărul aproximativ de angajați care vor primi compensații pentru încetarea activității, distribuția și posturile acestora;
- cheltuielile implicate; și
- data de la care se va implementa planul de restructurare; și

b) a provocat celor afectați o așteptare că va realiza restructurarea prin începerea implementării aceluși plan sau prin anunțarea principalelor sale caracteristici celor afectați de acesta.

În cazul în care o entitate începe un plan de restructurare sau anunță principalele sale caracteristici celor afectați numai după data bilanțului, dacă restructurarea este semnificativă și neprezentarea ar putea influența deciziile economice ale utilizatorilor luate pe baza situațiilor financiare, este necesară prezentarea de informații în acest sens.

(5) Un provizion aferent restructurării va include numai costurile directe generate de restructurare, și anume cele care:

- sunt generate în mod necesar de procesul de restructurare; și
- nu sunt legate de desfășurarea continuă a activității entității.

Un provizion pentru restructurare nu trebuie să includă costuri precum cele legate de:

- recalificarea sau mutarea personalului permanent;
- marketing; sau
- investițiile în noi sisteme și rețele de distribuție.

Aceste cheltuieli referitoare la administrarea viitoare a activității nu reprezintă datorii de restructurare la data bilanțului.

224. - (1) Provizioanele pentru pensii se referă la sumele ce vor fi plătite de entitate după ce angajații au părăsit entitatea. Valoarea provizioanelor pentru pensii se stabilește de către specialiști în domeniu. La determinarea lor se ține seama de vârsta, vechimea în muncă și rotația personalului în cadrul entității.

(2) Provizioanele pentru pensii se recunosc pe parcursul perioadei de muncă rămase până la pensie, atunci când există certitudinea achitării lor într-o perioadă previzibilă de timp.

225. - Provizioanele pentru impozite se constituie pentru sumele viitoare de plată datorate bugetului de stat, în condițiile în care sumele respective nu apar reflectate ca datorie în relația cu statul.

226. - (1) Provizioanele prezentate în bilanț la "Alte provizioane" includ provizioane constituite pentru:

- beneficiile plătite angajaților pentru terminarea contractului de muncă, ca rezultat al deciziei unei entități de a încheia contractul unui angajat înainte de data normală de pensionare sau al deciziei unui angajat de a accepta în mod voluntar plecarea în șomaj, în schimbul acelor beneficii;
- alte beneficii pe care entitatea urmează să le plătească angajaților sau persoanelor dependente de aceștia, care nu sunt legate de restructurare sau pensii;
- cheltuielile legate de protejarea mediului înconjurător, pentru: protejarea aerului; gestiunea apelor uzate; gestiunea deșeurilor, protejarea solului, a apelor subterane și a apelor de suprafață; protejarea biodiversității și a peisajului; alte activități de protejare a mediului înconjurător;
- obligații asumate în comun cu o terță parte etc.

(2) Provizioanele incluse la "Alte provizioane" trebuie descrise în notele explicative, dacă acestea sunt semnificative.

227. - În cazul în care operatorul unui acord de concesiune a serviciilor are o obligație contractuală de a întreține infrastructura la un anumit nivel de utilizare sau de a aduce infrastructura într-o anumită stare înainte de a fi predată concedentului la sfârșitul acordului de serviciu, drept obligații de îndeplinit ca o condiție a licenței primite, aceste obligații contractuale de a întreține sau de a reabilita infrastructura se recunosc drept provizion și se evaluează la cea mai bună estimare a cheltuielii care ar fi cerută pentru a deconta obligația actuală la data bilanțului.

228. - (1) Provizioanele trebuie să fie strict corelate cu riscurile și cheltuielile estimate.

(2) Pentru stabilirea existenței unei obligații curente la data bilanțului, trebuie luate în considerare toate informațiile disponibile.

229. - (1) Valoarea recunoscută ca provizion trebuie să constituie cea mai bună estimare la data bilanțului a costurilor necesare stingerii obligației curente.

Cea mai bună estimare a costurilor necesare stingerii datoriei curente este suma pe care o entitate ar plăti-o, în mod rațional, pentru stingerea obligației la data bilanțului sau pentru transferarea acesteia unei terțe părți la acel moment.

(2) Acolo unde efectul valorii-timp a banilor este semnificativ, valoarea provizionului reprezintă valoarea actualizată a cheltuielilor estimate a fi necesare pentru stingerea obligației. În acest caz, actualizarea provizioanelor se face întrucât, datorită valorii-timp a banilor, provizioanele aferente unor ieșiri de resurse care apar la scurt timp de la data bilanțului sunt mult mai oneroase decât cele aferente unor ieșiri de resurse de aceeași valoare, dar care apar mai târziu.

Actualizarea provizioanelor se efectuează, de regulă, de către persoane specializate.

230. - (1) Câștigurile rezultate din cedarea preconizată a activelor nu trebuie luate în considerare în evaluarea unui provizion.

(2) Dacă se estimează că o parte sau toate cheltuielile legate de un provizion vor fi rambursate de către o terță parte, rambursarea trebuie recunoscută numai în momentul în care este sigur că va fi primită. Rambursarea trebuie considerată ca un activ separat.

231. - (1) Provizioanele trebuie revizuite la data fiecărui bilanț și ajustate pentru a reflecta cea mai bună estimare curentă. În cazul în care pentru stingerea unei obligații nu mai este probabilă o ieșire de resurse, provizionul trebuie anulat prin reluare la venituri.

(2) Provizionul va fi utilizat numai pentru scopul pentru care a fost inițial recunoscut.

(3) Provizioanele se evaluează înaintea determinării impozitului pe profit, tratamentul fiscal al acestora fiind cel prevăzut de legislația fiscală.

8.8. SUBVENȚII

232. - (1) În categoria subvențiilor se cuprind subvențiile aferente activelor și subvențiile aferente veniturilor. Acestea pot fi primite de la: guvernul propriu-zis, agenții guvernamentale și alte instituții similare naționale și internaționale.

(2) În cadrul subvențiilor se reflectă distinct:

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

233. - (1) Subvențiile aferente activelor reprezintă subvenții pentru acordarea cărora principala condiție este ca entitatea beneficiară să cumpere, să construiască sau achiziționeze active imobilizate.

(2) O subvenție guvernamentală poate îmbrăca forma transferului unui activ nemonetar (de exemplu, o imobilizare corporală), caz în care subvenția și activul sunt contabilizate la valoarea justă.

(3) În conturile de subvenții pentru investiții se contabilizează și donațiile pentru investiții, precum și plusurile la inventar de natura imobilizărilor corporale și necorporale.

234. - Subvențiile aferente veniturilor cuprind toate subvențiile, altele decât cele pentru active.

235. - (1) Subvențiile se recunosc, pe o bază sistematică, drept venituri ale perioadelor corespunzătoare cheltuielilor aferente pe care aceste subvenții urmează să le compenseze.

(2) În cazul în care se primesc subvenții aferente unei (unor) perioade viitoare, subvențiile primite nu reprezintă venituri ale acelei perioade curente

236. - (1) Subvențiile nu trebuie înregistrate direct în conturile de capital și rezerve.

(2) Subvențiile pentru active, inclusiv subvențiile nemonetare la valoarea justă, se înregistrează în contabilitate 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.

237. - (1) Restituirea unei subvenții referitoare la un activ se înregistrează prin reducerea soldului venitului amânat cu suma rambursabilă.

(2) Restituirea unei subvenții aferente veniturilor se efectuează prin reducerea veniturilor amânate dacă există, sau, în lipsa acestora, pe seama cheltuielilor.

(3) În măsura în care suma rambursată depășește venitul amânat sau dacă nu există un asemenea venit, surplusul, respectiv valoarea integrală restituită, se recunoaște imediat ca o cheltuială.

8.9. CAPITAL ȘI REZERVE

238. - Capitalul și rezervele (capitaluri proprii) reprezintă dreptul acționarilor asupra activelor unei entități, după deducerea tuturor datoriilor. Capitalurile proprii cuprind: aporturile de capital, primele de capital, rezervele, rezultatul reportat, rezultatul exercițiului financiar.

239. - (1) La elaborarea situațiilor financiare, entitățile adoptă conceptul financiar de capital. Conform acestui concept, capitalul este sinonim cu activele nete sau cu capitalurile proprii ale entității.

(2) Potrivit conceptului capitalului financiar, profitul se obține doar dacă valoarea activelor nete la sfârșitul perioadei este mai mare decât valoarea activelor nete la începutul perioadei, după excluderea oricăror distribuiri către proprietari și a oricăror contribuții din partea proprietarilor în timpul perioadei analizate.

8.9.1. Capital

240. - (1) Capitalul este reprezentat de capitalul social, patrimoniul regiei etc., în funcție de forma juridică a entității.

241. - Bunurile de natura patrimoniului public, primite în administrare, nu se evidențiază în conturi bilanțiere. La cedarea bunurilor respective, entitățile care au evidențiate aceste bunuri în conturi de imobilizări, în corespondență cu contul 1016 „Patrimoniul public”, scot din evidență imobilizările prin diminuarea patrimoniului public.

242. - (1) Capitalul social subscris și vărsat se înregistrează distinct în contabilitate, pe baza actelor de constituire a persoanei juridice și a documentelor justificative privind vărsămintele de capital.

(2) Contabilitatea analitică a capitalului social se ține pe acționari sau asociați, cuprinzând numărul și valoarea nominală a acțiunilor sau a părților sociale subscrise și vărsate.

(3) Principalele operațiuni care se înregistrează în contabilitate cu privire la majorarea capitalului sunt: subscrierea și emisiunea de noi acțiuni, încorporarea rezervelor și alte operațiuni, potrivit legii.

(4) Operațiunile care se înregistrează în contabilitate cu privire la micșorarea capitalului sunt, în principal, următoarele: reducerea numărului de acțiuni sau părți sociale sau diminuarea valorii nominale a acestora ca urmare a retragerii unor acționari sau asociați, răscumpărarea acțiunilor, acoperirea pierderilor contabile din anii precedenți sau alte operațiuni, potrivit legii.

(5) Scoaterea din evidență a unui bun care a constituit aport la capitalul social nu modifică capitalul social. Fac excepție situațiile prevăzute de legislația în vigoare în domeniul societăților comerciale, inclusiv cazul în care are loc

retragerea aportului de către acționari, concomitent cu reducerea capitalului social.

243. - (1) Acțiunile proprii răscumpărate, potrivit legii, sunt prezentate în bilanț ca o corecție a capitalului propriu.

(2) Câștigurile sau pierderile legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii ale entității (acțiuni, părți sociale) nu vor fi recunoscute în contul de profit și pierdere. Contravaloarea primită sau plătită în urma unor astfel de operațiuni este recunoscută direct în capitalurile proprii și se prezintă distinct în bilanț, respectiv Situația modificărilor capitalului propriu, astfel:

- câștigurile sunt reflectate în contul 141 "Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii";

- pierderile sunt reflectate în contul 149 "Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii".

(3) Nu reprezintă câștiguri sau pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii ale entității diferențele de curs valutar dintre momentul subscrierii acțiunilor și momentul vărsării contravalorii acestora, acestea fiind recunoscute potrivit pct. 174 din prezentele reglementări, la venituri sau cheltuieli financiare, după caz.

(4) Câștigurile legate de instrumentele de capitaluri proprii se determină ca diferență între prețul de vânzare al instrumentelor de capitaluri proprii și valoarea lor de răscumpărare, respectiv între valoarea nominală a instrumentelor anulate și valoarea lor de răscumpărare.

(5) Pierderile legate de instrumentele de capitaluri proprii se determină ca diferență între valoarea de răscumpărare a instrumentelor de capitaluri proprii și prețul lor de vânzare, respectiv între valoarea de răscumpărare a instrumentelor anulate și valoarea lor nominală.

(6) Cheltuielile legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii sunt reflectate direct în capitalurile proprii (cont 149 "Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii") atunci când nu sunt îndeplinite condițiile pentru recunoașterea lor ca imobilizări necorporale (cont 201 "Cheltuieli de constituire").

(7) Soldul creditor al contului 141 "Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii", respectiv soldul debitor al contului 149 "Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii", poate majora, respectiv diminua, suma altor rezerve (cont 1068 "Alte rezerve").

(8) În notele explicative trebuie cuprinse informații referitoare la operațiunile care au afectat instrumentele de capitaluri proprii ale entității.

244. - (1) Primele legate de capital (de emisiune, de fuziune, de aport, de conversie) reprezintă excedentul dintre valoarea de emisiune și valoarea nominală a acțiunilor sau a părților sociale.

(2) Conturile corespunzătoare primelor legate de capital pot avea numai sold creditor.

8.9.2. Rezerve din reevaluare

245. - (1) Plusul sau minusul rezultat din reevaluarea imobilizărilor corporale, în conformitate cu prevederile prezentelor reglementări, trebuie reflectat în debitul sau creditul contului "Rezerve din reevaluare", după caz, cu respectarea prevederilor privind reevaluarea imobilizărilor corporale din prezentele reglementări.

Evidențierea rezervelor din reevaluare trebuie efectuată pe fiecare imobilizare corporală în parte și pe fiecare operațiune de reevaluare care a avut loc.

(2) Diminuarea rezervelor din reevaluare poate fi efectuată numai în limita soldului creditor existent.

(3) Rezervele din reevaluarea imobilizărilor corporale au caracter nedistribuibil. Diminuarea rezervelor din reevaluare se poate efectua numai cu respectarea prevederilor subsecțiunii 8.2.5.1. "Reevaluarea imobilizărilor corporale" din prezentele reglementări.

8.9.3. Alte rezerve

246. - (1) Contabilitatea rezervelor se ține pe categorii de rezerve: rezerve legale, rezerve statutare sau contractuale și alte rezerve.

(2) Rezervele legale se constituie anual din profitul entității, în cotele și limitele prevăzute de lege, și din alte surse prevăzute de lege.

(3) Rezervele legale pot fi utilizate numai în condițiile prevăzute de lege.

(4) Rezervele statutare sau contractuale se constituie anual din profitul net al entității, conform prevederilor din actul constitutiv al acesteia.

(5) Alte rezerve neprevăzute de lege sau de statut pot fi constituite facultativ pe seama profitului net pentru acoperirea pierderilor contabile sau în alte scopuri, potrivit hotărârii adunării generale a acționarilor sau asociaților, cu respectarea prevederilor legale.

247. - (1) În contabilitate, profitul sau pierderea se stabilește cumulat de la începutul exercițiului financiar.

(2) Rezultatul exercițiului se determină ca diferență între veniturile și cheltuielile exercițiului.

(3) Rezultatul definitiv al exercițiului financiar se stabilește la închiderea acestuia și reprezintă soldul final al contului de profit și pierdere.

(4) Repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinații, după aprobarea situațiilor financiare anuale. Repartizarea profitului se efectuează în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

(5) Sumele reprezentând rezerve constituite din profitul exercițiului financiar curent, în baza unor prevederi legale, se înregistrează prin articolul contabil 129 "Repartizarea profitului" = 106 "Rezerve". Profitul contabil rămas după această repartizare se preia la începutul exercițiului financiar următor celui pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale în contul 117 "Rezultatul reportat", de unde urmează a fi repartizat pe celelalte destinații hotărâte de adunarea generală a acționarilor sau asociaților, cu respectarea prevederilor legale. Evidențierea în

contabilitate a destinațiilor profitului contabil se efectuează după adunarea generală a acționarilor sau asociațiilor care a aprobat repartizarea profitului, prin înregistrarea sumelor reprezentând dividende cuvenite acționarilor sau asociațiilor, rezerve și alte destinații, potrivit legii.

(6) Închiderea conturilor 121 și 129 se efectuează la începutul exercițiului financiar următor celui pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale. Ca urmare, cele două conturi apar cu soldurile corespunzătoare, în bilanțul întocmit pentru exercițiul financiar la care se referă situațiile financiare anuale.

248. - (1) Pierderea contabilă reportată se acoperă din profitul exercițiului financiar și cel reportat, din rezerve, prime de capital și capital social, potrivit hotărârii adunării generale a acționarilor sau asociațiilor, cu respectarea prevederilor legale. În lipsa unor prevederi legale exprese, ordinea surselor din care se acoperă pierderea contabilă este la latitudinea adunării generale a acționarilor sau asociațiilor, respectiv a consiliului de administrație.

(2) În cazul corectării de erori care generează pierdere contabilă reportată, aceasta trebuie acoperită înainte de efectuarea oricărei repartizări de profit.

8.10. VENITURI ȘI CHELTUIELI

249. - (1) Contul de profit și pierdere cuprinde: cifra de afaceri netă, veniturile și cheltuielile exercițiului, grupate după natura lor, precum și rezultatul exercițiului (profit sau pierdere).

(2) Cifra de afaceri netă, în sensul prezentelor reglementări, se calculează prin însumarea veniturilor rezultate din livrările de bunuri, executările de lucrări și prestările de servicii și alte venituri din exploatare, mai puțin reducerile comerciale acordate clienților.

(3) Atunci când, în baza unor prevederi legale exprese, în conturile de venituri au fost cuprinse sume reprezentând diverse impozite și taxe reflectate concomitent în conturi de cheltuieli, cu ocazia întocmirii contului de profit și pierdere, la cifra de afaceri netă se vor înscrie sumele reprezentând veniturile menționate, corectate cu cheltuielile corespunzătoare acelor impozite.

(4) În înțelesul prezentelor reglementări, termenii de mai jos au următoarele semnificații:

a) veniturile constituie creșteri ale beneficiilor economice înregistrate pe parcursul perioadei contabile, sub formă de intrări sau creșteri ale activelor ori reduceri ale datoriilor, care se concretizează în creșteri ale capitalurilor proprii, altele decât cele rezultate din contribuții ale acționarilor;

b) cheltuielile constituie diminuări ale beneficiilor economice înregistrate pe parcursul perioadei contabile sub formă de ieșiri sau scăderi ale valorii activelor ori creșteri ale datoriilor, care se concretizează în reduceri ale capitalurilor proprii, altele decât cele rezultate din distribuirea acestora către acționari.

250. Elementele extraordinare sunt veniturile sau cheltuielile rezultate din evenimente sau tranzacții care sunt clar diferite de activitățile curente și care, prin urmare, nu se așteaptă să se repete într-un mod frecvent sau regulat, de exemplu exproprii sau dezastre naturale.

8.10.1. Venituri

251. - (1) În categoria veniturilor se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activități curente, cât și câștigurile din orice alte surse.

(2) Activitățile curente sunt orice activități desfășurate de o entitate, ca parte integrantă a obiectului său de activitate, precum și activitățile conexe acestora.

(3) Câștigurile reprezintă creșteri ale beneficiilor economice care pot apărea sau nu ca rezultat din activitatea curentă, dar nu diferă ca natură de veniturile din această activitate. În contul de profit și pierdere, câștigurile sunt prezentate, de regulă, la valoarea netă, exclusiv cheltuielile aferente, la elementul "Alte venituri din exploatare".

252. - (1) Veniturile din activități curente se pot regăsi sub diferite denumiri, cum ar fi: vânzări, comisioane, dobânzi, dividende, redevențe, chirii.

(2) Sumele colectate de o entitate în numele unor terțe părți, inclusiv în cazul contractelor de agent, comision sau mandat comercial nu reprezintă venit din activitatea curentă. În această situație, veniturile din activitatea curentă sunt reprezentate de comisioanele convenite.

În sensul prezentelor reglementări, comisionul este orice plată în bani sau în natură efectuată către un broker, un agent comisionar general sau către orice persoană asimilată unui broker sau unui agent comisionar general, pentru serviciile de intermediere efectuate în legătură cu o operațiune comercială.

253. - Suma veniturilor rezultate dintr-o tranzacție este determinată, de obicei, printr-un acord între vânzătorul și cumpărătorul/utilizatorul activului, ținând cont de suma oricăror reduceri comerciale.

254. - Contabilitatea veniturilor se ține pe feluri de venituri, după natura lor, astfel:

- a) venituri din exploatare;
- b) venituri financiare;
- c) venituri extraordinare.

255. - (1) Veniturile din exploatare cuprind:

a) venituri din vânzarea de produse și mărfuri, executări de lucrări și prestări de servicii. În această categorie se includ și veniturile realizate din vânzarea de locuințe de către entitățile ce au ca activitate principală obținerea și vânzarea de locuințe.

Veniturile se recunosc la valoarea integrală, inclusiv în cazul în care entitatea practică programe de fidelizare a clienților. În acest caz, pentru contravaloarea punctelor cadou acordate clienților ca parte a unei tranzacții de vânzare de bunuri, prestare de servicii sau a altor forme similare de stimulare, și care pot fi folosite în viitor de client pentru a obține bunuri sau servicii gratuite sau la preț redus, sub rezerva îndeplinirii unor eventuale condiții suplimentare, entitatea înregistrează în contabilitate un provizion;

b) venituri aferente costului producției, lucrărilor și serviciilor, reprezentând variația în plus (creștere) sau în minus (reducere) dintre valoarea la cost de producție efectiv a stocurilor de produse, lucrărilor și serviciilor în curs de execuție de la sfârșitul perioadei și valoarea stocurilor inițiale ale produselor,

lucrărilor și serviciilor în curs de execuție, neluând în calcul ajustările pentru depreciere reflectate;

c) venituri din producția de imobilizări, reprezentând costul lucrărilor efectuate de entitate pentru ea însăși, care se înregistrează ca imobilizări corporale și necorporale;

d) venituri din subvenții de exploatare, reprezentând subvențiile pentru acoperirea diferențelor de preț și pentru acoperirea pierderilor, precum și alte subvenții de care beneficiază entitatea;

e) alte venituri din exploatarea curentă, cuprinzând veniturile din creanțe recuperate, penalități contractuale, datorii prescrise, scutite sau anulate potrivit legii, precum și alte venituri din exploatare.

(2) Veniturile aferente costului producției, lucrărilor și serviciilor în curs de execuție pe parcursul perioadei reprezintă o corecție a cheltuielilor de producție pentru a reflecta faptul că fie producția a majorat nivelul stocurilor, fie vânzările suplimentare au redus nivelul stocurilor.

(3) Veniturile din producția stocată se înscriu, alături de celelalte venituri, în contul de profit și pierdere, cu semnul plus (sold creditor) sau minus (sold debitor).

256. - Veniturile financiare cuprind:

a) venituri din imobilizări financiare;

b) venituri din investiții pe termen scurt;

c) venituri din creanțe imobilizate;

d) venituri din investiții financiare cedate;

e) venituri din diferențe de curs valutar;

f) venituri din dobânzi;

g) venituri din sconturi primite în urma unor reduceri financiare;

h) alte venituri financiare.

Venituri din vânzări de bunuri

257. - (1) În contabilitate, veniturile din vânzări de bunuri se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărători, al livrării lor pe baza facturii sau în alte condiții prevăzute în contract, care atestă transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, către clienți.

(2) Veniturile din vânzarea bunurilor se recunosc în momentul în care sunt îndeplinite următoarele condiții:

a) entitatea a transferat cumpărătorului riscurile și avantajele semnificative care decurg din proprietatea asupra bunurilor;

b) entitatea nu mai gestionează bunurile vândute la nivelul la care ar fi făcut-o, în mod normal, în cazul deținerii în proprietate a acestora și nici nu mai deține controlul efectiv asupra lor;

c) mărimea veniturilor poate fi evaluată în mod credibil;

d) este probabil ca beneficiile economice asociate tranzacției să fie generate către entitate; și

e) costurile tranzacției pot fi evaluate în mod credibil.

(3) O promisiune de vânzare nu generează contabilizarea de venituri.

(4) Pentru bunurile livrate în baza unui contract de consignație, se consideră că livrarea bunurilor de la consignatar la consignatar are loc la data la care bunurile sunt livrate de consignatar clienților săi.

(5) Pentru bunurile transmise în vederea testării sau a verificării conformității, se consideră că transferul proprietății bunurilor a avut loc la data acceptării bunurilor de către beneficiar. Bunurile transmise în vederea verificării conformității sunt bunurile oferite de furnizor clienților, aceștia având dreptul fie să le achiziționeze fie, să le returneze furnizorului. Contractul aferent bunurilor livrate în vederea testării este un contract provizoriu prin care vânzarea efectivă a bunurilor este condiționată de obținerea de rezultate satisfăcătoare în urma testării de către clientul potențial, testare ce are scopul de a stabili că bunurile au caracteristicile solicitate de clientul respectiv.

Venituri din prestarea de servicii

258. - (1) Veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora. Același tratament se aplică și pentru veniturile din lucrări executate.

(2) Stadiul de execuție al lucrării se determină pe bază de situații de lucrări care însoțesc facturile, procese-verbale de recepție sau alte documente care atestă stadiul realizării și recepția lucrărilor realizate, respectiv a serviciilor prestate.

(3) În cazul lucrărilor de construcții, recunoașterea veniturilor se face pe baza actului de recepție semnat de beneficiar, prin care se certifică faptul că executantul și-a îndeplinit obligațiile în conformitate cu prevederile contractului și ale documentației de execuție.

(4) Contravaloarea lucrărilor și prestărilor nerecepționate de beneficiar până la sfârșitul perioadei se evidențiază la cost, în contul de "Lucrări și servicii în curs de execuție", pe seama veniturilor din producția stocată.

Venituri din dobânzi, redevențe și dividende

259. - Veniturile din dobânzi, redevențe și dividende se recunosc astfel:

a) dobânzile se recunosc periodic, în mod proporțional, pe măsura generării venitului respectiv, pe baza contabilității de angajamente;

b) redevențele se recunosc pe baza contabilității de angajamente, conform contractului;

c) dividendele se recunosc atunci când este stabilit dreptul acționarului de a le încasa.

260. - (1) Veniturile din reluarea provizioanelor, respectiv a ajustărilor pentru depreciere sau pierdere de valoare se evidențiază distinct, în funcție de natura acestora.

(2) Diminuarea sau anularea provizioanelor constituite, respectiv a ajustărilor pentru depreciere sau pierdere de valoare reflectate se efectuează prin înregistrarea la venituri în cazul în care nu se mai justifică menținerea acestora, are loc realizarea riscului sau cheltuiala devine exigibilă.

8.10.2. Cheltuieli

261. - (1) Cheltuielile entității reprezintă valorile plătite sau de plătit pentru:

- consumuri de stocuri, lucrări executate și servicii prestate de care beneficiază entitatea;

- cheltuieli cu personalul;

- executarea unor obligații legale sau contractuale etc.

(2) Cheltuielile efectuate de entități pentru realizarea instalațiilor în vederea asigurării utilităților (apă, energie electrică, gaze) necesare funcționării se înregistrează în funcție de natura acestora, pe cheltuieli ale perioadei, atunci când în contractele încheiate cu furnizorii de utilități este prevăzut că acestea urmează să treacă în proprietatea prestatorului serviciului sau lucrării respective.

În toate cazurile se vor avea în vedere clauzele cuprinse în contractele încheiate între părți.

(3) Pierderile reprezintă reduceri ale beneficiilor economice și pot rezulta sau nu ca urmare a desfășurării activității curente a entității. Acestea nu diferă ca natură de alte tipuri de cheltuieli. În contul de profit și pierdere, pierderile sunt prezentate, de regulă, la valoarea netă, exclusiv veniturile aferente, la elementul "Alte cheltuieli de exploatare".

(4) În cadrul cheltuielilor exercițiului financiar se cuprind, de asemenea, provizioanele, amortizările și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare reflectate.

262. - (1) Contabilitatea cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, după natura lor, astfel:

a) cheltuieli de exploatare, care cuprind:

- cheltuieli cu materiile prime și materialele consumabile; costul de achiziție al obiectelor de inventar consumate; costul de achiziție al materialelor nestocate, trecute direct asupra cheltuielilor; contravaloarea energiei și apei consumate; valoarea animalelor și păsărilor; costul mărfurilor vândute și al ambalajelor;

- cheltuieli cu lucrările și serviciile executate de terți, redevențe, locații de gestiune și chirii; prime de asigurare; studii și cercetări; cheltuieli cu alte servicii executate de terți (colaboratori); comisioane și onorarii; cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate; transportul de bunuri și personal; deplasări, detașări și transferări; cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații, servicii bancare și altele;

- cheltuieli cu personalul (salariile, asigurările și protecția socială și alte cheltuieli cu personalul, suportate de entitate);

- alte cheltuieli de exploatare (pierderi din creanțe și debitori diverși; despăgubiri, amenzi și penalități; donații, sponsorizări și alte cheltuieli similare; cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital, creanțe prescrise potrivit legii etc.);

b) cheltuieli financiare, care cuprind: pierderi din creanțe legate de participații; cheltuieli privind investițiile financiare cedate; diferențele nefavorabile de curs valutar; dobânzile privind exercițiul financiar în curs; sconturile acordate clienților; pierderi din creanțe de natură financiară și altele;

c) cheltuieli extraordinare (calamități și alte evenimente extraordinare).

(2) Cheltuielile cu provizioanele, amortizările și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare, precum și cheltuielile cu impozitul pe profit și alte impozite, calculate potrivit legii, se evidențiază distinct, în funcție de natura lor.

263. - Conturile sintetice de venituri și de cheltuieli se pot dezvolta pe conturi analitice, în funcție de necesitățile impuse de anumite reglementări sau potrivit necesităților proprii ale entității.

264. - (1) Evidența asocierii în participație se organizează atât la nivelul asocierii, cât și în contabilitatea fiecărui coparticipant cu ajutorul contului "Decontări din operații în participație", analitic distinct pe fiecare coparticipant.

Evidența decontărilor din operațiuni în asocieri în participație, respectiv a decontării cheltuielilor și veniturilor realizate din operațiuni în asocieri în participație, precum și a sumelor virate între coparticipanți, se realizează cu ajutorul contului "Decontări din operații în participație".

(2) În ceea ce privește imobilizările corporale și necorporale puse la dispoziția asocierii, acestea sunt cuprinse în evidența contabilă a celui care le deține în proprietate.

(3) Cheltuielile și veniturile determinate de operațiunile asocierilor în participație se contabilizează distinct de către unul din asociați, conform prevederilor contractului de asociere, cu respectarea prevederilor pct. 13.

La sfârșitul perioadei de raportare, cheltuielile și veniturile înregistrate pe naturi se transmit pe bază de decont fiecărui asociat, în vederea înregistrării acestora în contabilitatea proprie.

(4) Societatea comercială care conduce evidența asocierii în participație ține evidență și întocmește bilanță de verificare distincte de cele corespunzătoare activității proprii.

(5) La data bilanțului, bunurile de natura stocurilor, creanțelor, disponibilităților, precum și a datoriilor asocierii în participație, se înscriu în situațiile financiare anuale ale asociatului care conduce evidența asocierii.

SECȚIUNEA 9

CONȚINUTUL NOTELOR EXPLICATIVE LA SITUAȚIILE FINANCIARE ANUALE

265. - (1) Notele explicative trebuie:

a) să prezinte informații despre reglementările contabile care au stat la baza întocmirii situațiilor financiare anuale și despre politicile contabile folosite;

b) să ofere informații suplimentare care nu sunt prezentate în bilanț, contul de profit și pierdere și, după caz, în situația modificărilor capitalurilor proprii și/sau situația fluxurilor de trezorerie, dar sunt relevante pentru înțelegerea oricăroră dintre acestea.

(2) Notele explicative trebuie prezentate astfel încât să faciliteze înțelegerea de către toți utilizatorii a situațiilor financiare anuale. Ca urmare, trebuie evitat excesul de aspecte tehnice deoarece, dacă explicațiile furnizate nu pot fi înțelese decât de anumite persoane cu pregătire corespunzătoare, acestea ar putea

dispune astfel de informații cu caracter privilegiat, procurându-le un avantaj în raport cu restul utilizatorilor.

9.1. POLITICI CONTABILE

266. - (1) Politicile contabile reprezintă principiile, bazele, convențiile, regulile și practicile specifice aplicate de o entitate la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare anuale.

Exemple de politici contabile sunt următoarele: amortizarea imobilizărilor (alegerea metodei și a duratei de amortizare), reevaluarea imobilizărilor corporale sau păstrarea costului istoric al acestora, capitalizarea dobânzii sau recunoașterea acesteia drept cheltuială, alegerea metodei de evaluare a stocurilor, contabilitatea stocurilor prin inventarul permanent sau intermitent etc.

(2) Conducerea fiecărei entități trebuie să stabilească politici contabile pentru operațiunile derulate, inclusiv proceduri proprii pentru efectuarea inventarierii.

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 entitate.

(3) La elaborarea politicilor contabile trebuie respectate principiile contabile generale prevăzute de prezentele reglementări.

(4) Politicile contabile trebuie elaborate astfel încât să se asigure furnizarea, prin situațiile financiare anuale, a unor informații care trebuie să fie:

a) inteligibile;

b) relevante pentru nevoile utilizatorilor în luarea deciziilor; și

b) credibile în sensul că:

- reprezintă fidel activele, datoriile, poziția financiară și profitul sau pierderea entității;

- sunt neutre;

- sunt prudente;

- sunt complete sub toate aspectele semnificative;

- evenimentele și tranzacțiile sunt contabilizate și prezentate conform principiului prevalenței economice asupra juridicului, atunci când a fost aplicat acest principiu.

267. - (1) 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.

(2) În cazul modificării unei politici contabile, entitatea trebuie să menționeze în notele explicative natura modificării politicii contabile, precum și motivele pentru care aplicarea noii politici contabile oferă informații credibile și mai relevante, pentru ca utilizatorii să poată aprecia dacă noua politică contabilă a fost aleasă în mod adecvat, efectul modificării asupra rezultatelor raportate ale perioadei și tendința reală a rezultatelor activității entității.

(3) Nu se consideră modificări ale politicilor contabile:

a) adoptarea unei politici contabile pentru evenimente sau tranzacții care diferă ca fond de evenimentele sau tranzacțiile produse anterior;

b) adoptarea unei politici contabile pentru evenimente sau tranzacții care nu au avut loc anterior sau care au fost nesemnificative.

9.2. NOTE EXPLICATIVE

8.2.1. Prevederi generale

268. - (1) Pe lângă informațiile cerute conform prevederilor din celelalte secțiuni ale prezentelor reglementări, notele explicative trebuie să cuprindă și informații referitoare la aspectele prevăzute de prezenta secțiune.

(2) Notele explicative se prezintă sistematic. Pentru fiecare element semnificativ din situațiile financiare anuale trebuie să existe informații aferente în notele explicative.

269. - Notele explicative trebuie să cuprindă informații privind metodele de evaluare aplicate diferitelor elemente din situațiile financiare anuale și metodele utilizate pentru calcularea ajustărilor de valoare. Pentru elementele incluse în situațiile financiare anuale care sunt sau au fost inițial exprimate în monedă străină (valută), trebuie prezentate bazele de conversie utilizate pentru a le exprima în moneda națională.

270. - (1) În notele explicative trebuie cuprinse, de asemenea, următoarele informații:

a) denumirea și sediul social ale fiecăreia dintre entitățile în care entitatea deține fie direct, fie printr-o persoană care acționează în nume propriu, dar în contul entității, interese de participare reprezentând un procent de capital de cel puțin 20%, prezentând: proporția de capital deținută, valoarea capitalului și rezervelor, profitul sau pierderea entității respective pentru ultimul exercițiu financiar pentru care au fost aprobate situațiile financiare anuale. Informațiile privind capitalul, rezervele și profitul sau pierderea entității în care se deține interesul de participare pot fi omise dacă sunt doar de o importanță neglijabilă în înțelesul pct. 9;

b) denumirea, sediul principal sau sediul social și forma juridică ale fiecăreia dintre entitățile la care entitatea este asociat cu răspundere nelimitată. Aceste informații pot fi omise dacă sunt doar de o importanță neglijabilă în înțelesul pct. 9.

(2) Notele explicative trebuie să menționeze:

a) denumirea și sediul social ale entității care întocmește situațiile financiare anuale consolidate ale celui mai mare grup de entități din care face parte entitatea în calitate de filială;

b) denumirea și sediul social ale entității care întocmește situațiile financiare anuale consolidate ale celui mai mic grup de entități din care face parte entitatea în calitate de filială și care este, de asemenea, inclusă în grupul de entități prevăzut la lit. a);

c) locul de unde pot fi obținute copii ale situațiilor financiare anuale consolidate prevăzute la lit. a) și b), cu condiția ca acestea să fie disponibile.

271. - Trebuie să se menționeze, totodată, dacă situațiile financiare anuale au fost întocmite în conformitate cu Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, și cu prevederile cuprinse în prezentele reglementări.

272. - Următoarele informații trebuie prezentate cu claritate și repetate ori de cât ori este necesar, pentru buna lor înțelegere:

- a) denumirea entității care face raportarea;
- b) faptul că situațiile financiare anuale sunt proprii acesteia și nu grupului;
- c) data la care s-au încheiat sau perioada la care se referă situațiile financiare anuale;
- d) moneda în care sunt întocmite situațiile financiare anuale;
- e) exprimarea cifrelor incluse în raportare (de exemplu, lei).

273. - (1) O entitate prezintă următoarele date, în cazul în care ele nu au fost prezentate în situațiile financiare anuale:

- a) locul principal unde își desfășoară activitatea, dacă este diferit de sediul oficial;
- b) o descriere a naturii activității desfășurate și principalele domenii de activitate;
- c) denumirea societății-mamă și cea a deținătorului final în cadrul grupului (dacă este cazul);
- d) orice altă informație care, în opinia directorilor și administratorilor, ajută la prezentarea unei imagini fidele asupra entității.

(2) Notele explicative prezintă natura și scopul comercial ale angajamentelor entității, care nu sunt incluse în bilanț, și impactul financiar al acelor angajamente asupra entității, atunci când riscurile sau beneficiile provenind din asemenea angajamente sunt semnificative și în măsura în care prezentarea unor asemenea riscuri sau beneficii este necesară pentru evaluarea poziției financiare a entității.

Relațiile cu entitățile afiliate

274. - (1) Dacă entitatea raportoare a avut tranzacții cu entități legate, ea trebuie să prezinte tranzacțiile încheiate cu entitățile legate, inclusiv suma acestor tranzacții, natura relației cu entitatea legată și alte informații referitoare la tranzacții, necesare pentru o înțelegere a poziției financiare a entității raportoare, dacă asemenea tranzacții sunt semnificative și nu au fost încheiate în condiții normale de piață. Informațiile referitoare la tranzacții individuale pot fi agregate după natura lor, cu excepția cazului când informația separată este necesară pentru o înțelegere a efectelor tranzacțiilor cu entitatea legată, asupra poziției financiare a entității raportoare.

(2) Entitățile legate au semnificația prevăzută de Reglementările contabile conforme cu Directiva a VII-a a Comunităților Economice Europene.

9.2.2. Informații referitoare la elementele de bilanț

275. - Notele explicative trebuie să cuprindă:

- a) duratele de viață utilă sau ratele de amortizare utilizate;

- b) metodele de amortizare utilizate;
- c) creșterile de valoare a imobilizărilor, cu indicarea separată a acelor aparute din procesul de dezvoltare internă;
- d) valoarea imobilizărilor necorporale în curs.

276. - Atunci când imobilizările necorporale prezentate în bilanț cuprind cheltuieli de dezvoltare, în notele explicative trebuie prezentate următoarele informații:

- a) perioada pe parcursul căreia valoarea cheltuielilor imobilizate este sau urmează să fie amortizată; și
- b) motivele care au determinat recunoașterea acestora ca active (beneficii economice viitoare etc).

277. - În cazul în care fondul comercial achiziționat de către o entitate este prezentat în bilanț la imobilizări necorporale, atunci perioada aleasă pentru amortizarea acestuia și motivele pentru care a fost aleasă acea perioadă trebuie să fie prezentate în notele explicative.

278. - (1) Notele explicative trebuie să prezinte, pentru fiecare grupă de imobilizări corporale, următoarele informații:

- a) bazele de evaluare folosite în determinarea valorii contabile brute (cost istoric sau valoare reevaluată). Dacă s-au folosit baze diferite de evaluare, atunci trebuie prezentată pentru fiecare grupă în parte valoarea contabilă brută a respectivei grupe;

- b) metodele de amortizare folosite;
- c) valoarea imobilizărilor corporale în curs.

(2) În cazul în care elementele imobilizărilor corporale sunt exprimate la valori reevaluate, trebuie prezentate data și condițiile de efectuare a reevaluării.

279. - (1) Se menționează existența oricărui certificate de participare, obligațiuni convertibile sau valori mobiliare sau drepturi similare, cu indicarea numărului acestora și a drepturilor pe care le conferă.

(2) Prezentarea în notele explicative a informațiilor de la alin. (1) la imobilizări financiare sau investiții pe termen scurt se face în funcție de intenția entității cu privire la durata deținerii titlurilor de valoare, de până la un an sau mai mult de un an.

280. - (1) Atunci când evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare nu a fost efectuată conform Subsecțiunii 8.2.5.2 "Evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare", în notele explicative se prezintă:

- a) pentru fiecare clasă de instrumente financiare derivate:
 - valoarea justă a instrumentelor, dacă o astfel de valoare poate fi determinată prin oricare din metodele prevăzute la pct. 142 alin. (1);
 - informații privind aria și natura instrumentelor financiare; și
- b) pentru imobilizările financiare prevăzute la pct. 127, înregistrate la o valoare mai mare decât valoarea lor justă și fără a se fi utilizat opțiunea de a face o ajustare de valoare conform pct. 70 alin. (1):
 - valoarea contabilă și valoarea justă ale fiecăruia dintre activele individuale sau a grupărilor corespunzătoare ale acelor active individuale;
 - motivele pentru care nu a fost redusă valoarea contabilă, inclusiv natura dovezilor pe care se întemeiază opinia că valoarea contabilă va fi recuperată.

(2) Entitățile prevăzute la pct. 3 alin. (2) pot omite informațiile menționate la alin. (1) lit. a), cu respectarea condițiilor prevăzute la pct. 7 alin. (1).

(3) O entitate prezintă informații care să permită utilizatorilor situațiilor sale financiare să evalueze importanța instrumentelor financiare pentru poziția și performanța sa financiară.

281. - (1) Se specifică toate situațiile în care entitatea a depus garanții sau a gajat, respectiv a ipotecat active proprii pentru garantarea unor obligații în favoarea unui terț, menționându-se, de asemenea și valoarea acestora.

(2) În cazul existenței de garanții, o entitate prezintă:

- valoarea contabilă a activelor financiare pe care le-a gajat drept garanții reale pentru datorii sau datorii contingente; și
- termenii și condițiile aferente gajării.

(3) Când o entitate deține garanții reale și are dreptul de a vinde sau regaja garanția reală în lipsa imposibilității de respectare a obligațiilor de către proprietarul garanției reale, aceasta prezintă:

- valoarea justă a oricărui astfel de garanții reale vândute sau regajate, și dacă entitatea are sau nu obligația de a le returna; și
- termenii și condițiile asociate cu utilizarea garanțiilor reale.

282. - Pentru împrumuturile de plată recunoscute la data de raportare, o entitate prezintă:

- detaliile oricărui neexecuții ale obligațiilor privind durata principalului, dobânda, condițiile de rambursare a acelor împrumuturi de plată;
- încălcări ale condițiilor aferente acordului de împrumut, care permit creditorului să solicite rambursarea accelerată. Informațiile nu se solicită dacă încălcările au fost remediate sau condițiile împrumutului au fost renegociate la data de raportare sau înainte de aceasta;
- valoarea contabilă a împrumuturilor de plată, pentru care nu a fost onorată obligația la data de raportare; și
- dacă obligația neexecutată a fost remediată sau dacă au fost renegociate condițiile împrumuturilor de plată, înainte ca situațiile financiare să fie autorizate pentru emitere.

283. - Nu sunt necesare prezentări ale valorii juste:

a) atunci când valoarea contabilă reprezintă o aproximare rezonabilă a valorii juste, de exemplu, pentru instrumente financiare cum sunt creanțele comerciale și datoriile pe termen scurt; sau

b) pentru o investiție în instrumente de capitaluri proprii care nu au un preț cotate pe o piață activă sau pentru instrumente derivate legate de astfel de instrumente de capitaluri proprii, care sunt evaluate la cost deoarece valoarea justă nu poate fi evaluată credibil. În acest caz, entitatea prezintă:

- faptul că informațiile privind valoarea justă nu au fost prezentate pentru aceste instrumente deoarece valoarea lor justă nu poate fi evaluată credibil;
- o descriere a instrumentelor financiare, valoarea lor contabilă, și o explicație a motivului pentru care valoarea justă nu poate fi evaluată credibil;
- informații privind piața pentru respectivele instrumente;
- informații referitoare la intenția entității de a ceda instrumentele financiare și la modul în care le va ceda; și

- dacă instrumentele financiare a căror valoare justă nu a putut fi anterior evaluată credibil sunt derecunoscute - acel fapt, valoarea lor contabilă la momentul derecunoașterii și valoarea câștigului sau pierderii recunoscut(e).

284. - (1) Pentru fiecare tip de acoperire împotriva riscurilor - acoperirile valorii juste împotriva riscurilor, acoperirile fluxurilor de trezorerie împotriva riscurilor și acoperirile împotriva riscurilor ale investițiilor nete în operațiuni din străinătate - o entitate prezintă separat următoarele informații:

- o descriere a fiecărui tip de acoperire împotriva riscurilor;
- o descriere a instrumentelor financiare desemnate drept instrumente de acoperire împotriva riscurilor, precum și valorile lor juste la data raportării; și
- natura riscurilor care sunt acoperite.

(2) Pentru fiecare tip de risc ce provine din instrumentele financiare, o entitate prezintă:

- a) expunerile la risc și modul în care acestea au apărut;
- b) obiectivele, politicile și procesele sale pentru gestionarea riscului și metodele utilizate pentru evaluarea riscului; și
- c) orice modificări apărute în informațiile menționate la lit. a) și b), față de perioada anterioară.

285. - În cazul evaluării la valoarea justă, o entitate grupează activele financiare și datoriile financiare în clase. În acest scop, se prezintă distinct:

- activele financiare la valoarea justă prin profit sau pierdere;
- investițiile păstrate până la scadență;
- împrumuturile și creanțele;
- activele financiare disponibile pentru vânzare;
- datoriile financiare la valoarea justă prin profit sau pierdere; și
- datoriile financiare evaluate la costul amortizat.

286. - (1) Se prezintă în notele explicative costul de achiziție sau costul de producție al stocurilor evidențiate în bilanț și metodele de evaluare a stocurilor.

(2) Dacă, în situații excepționale, administratorii decid să schimbe metoda de evaluare pentru un anumit element de stocuri sau alte active fungibile, trebuie prezentate următoarele informații:

- a) motivul schimbării metodei; și
- b) efectul financiar asupra rezultatului exercițiului financiar.

(3) De asemenea, trebuie prezentată și valoarea stocurilor gajate în contul datoriilor.

287. - O entitate trebuie să prezinte în notele explicative subclasificări ale creanțelor prezentate în bilanț, clasificate într-o manieră corespunzătoare activității desfășurate, iar sumele de încasat de la entitățile afiliate și întreprinderile asociate trebuie prezentate separat.

288. - În notele explicative se menționează sumele datorate de entitate care devin exigibile după o perioadă mai mare de cinci ani, precum și valoarea totală a datoriilor entității acoperite cu garanții reale depuse de aceasta, cu indicarea naturii și formei garanțiilor. Aceste informații trebuie prezentate distinct pentru fiecare element bilanțier de natura datoriilor, potrivit formatului de bilanț prevăzut de prezentele reglementări.

289. - (1) În cazul în care entitatea a emis pe parcursul exercițiului financiar valori mobiliare, se prezintă următoarele informații:

a) tipul valorilor mobiliare emise;

b) pentru fiecare categorie de valori mobiliare emise: valoarea de emisiune și suma primită.

(2) În cazul în care obligațiunile emise de o entitate sunt deținute de o persoană nominalizată sau împuternicită de către acea entitate, în notele explicative se menționează valoarea nominală a obligațiunilor respective și valoarea contabilă a acestora.

290. - În cazul obligațiilor pentru care nu s-au constituit provizioane, se prezintă următoarele informații:

a) valoarea exactă sau estimată a acelei obligații;

b) natura juridică a obligației și efectul acesteia;

c) dacă entitatea a depus o garanție semnificativă cu privire la acea obligație și, în caz afirmativ, natura acelei garanții.

291. - (1) De asemenea, se prezintă informații referitoare la alte obligații financiare viitoare pentru care nu s-au constituit provizioane, dar care sunt relevante pentru a aprecia situația economică a entității.

(2) Pentru orice garanție semnificativă care a fost constituită trebuie făcută o prezentare detaliată. Valoarea totală a oricăror angajamente financiare, în cazul în care nu îndeplinesc condițiile pentru a fi recunoscute în bilanț, trebuie să fie prezentate în mod clar în notele explicative, în măsura în care aceste informații sunt utile pentru evaluarea poziției financiare a entității.

(3) Orice angajamente privind pensiile și entitățile afiliate trebuie prezentate distinct.

292. - Dacă în timpul exercițiului financiar o sumă este transferată la sau de la provizioane, următoarele informații se prezintă în notele explicative:

a) valoarea provizioanelor la începutul exercițiului financiar;

b) sumele cu care provizioanele au fost majorate sau diminuate în cursul exercițiului financiar;

c) natura, sursa sau destinația oricăror astfel de transferuri;

d) valoarea provizioanelor la sfârșitul exercițiului financiar.

293. - Referitor la capitalul entității se oferă următoarele informații:

a) dacă entitatea nu are capital autorizat, valoarea capitalului subscris;

b) dacă, conform actului de înființare, entitatea are capital autorizat, valoarea acestuia, precum și valoarea capitalului subscris în momentul înființării entității sau în momentul autorizării entității pentru începerea activității și în momentul oricărei modificări a capitalului autorizat;

c) numărul și valoarea acțiunilor subscrise în cursul exercițiului financiar în limitele unui capital autorizat.

În înțelesul prezentelor reglementări, prin capital autorizat se înțelege suma maximă a capitalului subscris potrivit statutului sau adunării generale;

d) dacă există mai multe clase de acțiuni sau părți sociale, numărul și valoarea nominală pentru fiecare clasă.

În înțelesul prezentelor reglementări, prin clasă de acțiuni sau părți sociale se înțelege o grupare în funcție de caracteristicile acestora, stabilite potrivit legii.

294. - În cazul în care capitalul social cuprinde și acțiuni răscumpărabile, se furnizează următoarele informații:

a) data cea mai apropiată și data limită la care entitatea poate răscumpăra respectivele acțiuni;

b) dacă acele acțiuni trebuie răscumpărate obligatoriu sau dacă răscumpărarea este la alegerea entității sau a acționarilor;

c) dacă trebuie plătită o primă de răscumpărare și, în caz afirmativ, care este valoarea acesteia.

295. - În ceea ce privește eventualele drepturi legate de distribuirea acțiunilor, se furnizează următoarele informații:

a) numărul, descrierea și valoarea acțiunilor care fac obiectul exercitării acestor drepturi;

b) perioada pe parcursul căreia drepturile pot fi exercitate;

c) prețul care trebuie plătit pentru acțiunile distribuite.

296. - Pentru fiecare categorie de rezerve inclusă în capitalurile proprii, se descrie natura sa și scopul pentru care a fost constituită.

9.2.3. Informații referitoare la elementele din contul de profit și pierdere

297. - (1) Notele explicative trebuie să cuprindă informații privind cifra de afaceri netă, defalcată pe segmente de activități și pe piețe geografice, în măsura în care aceste segmente și piețe diferă substanțial unele față de altele, ținând seama de modul de organizare a vânzării de produse și a furnizării de servicii rezultate din activitățile curente ale entității.

(2) Entitățile prevăzute la pct. 3 alin. (2) din prezentele reglementări pot să nu prezinte informațiile menționate la alin. (1), cu respectarea îndeplinirii condițiilor prevăzute la pct. 7 alin. (1).

(3) Prin segment de activitate se înțelege o componentă distinctă a entității care este angajată în furnizarea unui produs individual sau a unui serviciu, sau a unui grup de produse sau servicii conexe și care este subiectul riscurilor și beneficiilor care sunt diferite de cele din alte segmente de activitate.

Factorii care vor fi luați în considerare în determinarea caracterului conex al produselor sau serviciilor sunt:

a) natura produselor și serviciilor;

b) natura proceselor de producție;

c) tipul sau clasa de clienți pentru produse sau servicii;

d) metodele utilizate pentru distribuirea produselor sau furnizarea serviciilor; și

e) dacă este posibil, caracterul mediului economic.

(4) Un segment geografic este o componentă distinctă a unei entități care este angajată în furnizarea de produse și servicii într-un mediu economic specific și care este subiectul riscurilor și beneficiilor care sunt diferite de acelea ale componentelor care operează în alte medii economice.

Factorii care vor fi luați în considerare în identificarea segmentelor geografice includ:

a) similaritatea condițiilor economice și politice;

b) legătura între operațiile din diferite zone geografice;

- c) apropierea operațiilor;
- d) riscuri speciale asociate operațiilor dintr-un domeniu specific;
- e) reguli de control privind schimbul valutar; și
- f) riscurile valutare aferente.

Riscurile și beneficiile unei entități sunt influențate atât de localizarea geografică a operațiilor desfășurate (locul unde sunt produse bunurile), cât și de localizarea piețelor acestora (locul unde sunt vândute produsele).

(5) Un singur segment de activitate nu include produse și servicii cu riscuri și beneficii ce diferă în mod semnificativ. În mod similar, un segment geografic nu include operații în medii economice cu riscuri și beneficii ce diferă în mod semnificativ.

298. - Informațiile pe segmente de raportare, respectiv segmente de activitate și segmente geografice, sunt elaborate conform politicilor contabile adoptate pentru întocmirea și prezentarea situațiilor financiare anuale.

299. - Se prezintă în mod distinct totalul onorariilor percepute, aferente exercițiului financiar, de auditorul statutar sau firma de audit pentru auditul statutar al situațiilor financiare anuale, onorariile percepute pentru alte servicii de asigurare, servicii de consultanță fiscală și orice alte servicii decât cele de audit statutar.

300. - (1) În notele explicative trebuie incluse informații privind numărul mediu de persoane angajate în cursul exercițiului financiar, defalcat pe categorii și, dacă acestea nu sunt prezentate distinct în contul de profit și pierdere, cheltuielile cu personalul aferente exercițiului financiar, defalcate conform pct. 32 alin. (1), rândul 6;

(2) Se menționează suma indemnizațiilor acordate în exercițiul financiar membrilor organelor de administrație, conducere și de supraveghere în virtutea responsabilităților acestora, precum și orice angajamente generate sau asumate privind pensiile pentru foștii membri ai acestor organe, indicându-se valoarea totală a angajamentelor pentru fiecare categorie.

(3) Entitățile prevăzute la pct. 3 alin. (2) din prezentele reglementări pot să nu prezinte informațiile de la alin. (2), dacă prezentarea lor face posibilă identificarea situației unui anumit membru al organelor de administrație, conducere și de supraveghere, cu respectarea condițiilor prevăzute la pct. 7 alin. (1).

301. - Se prezintă suma avansurilor și creditelor acordate membrilor organelor de administrație, conducere și de supraveghere, cu indicarea ratelor dobânzii, principalelor condiții și a oricăror sume restituite, precum și a angajamentelor asumate în numele acestora sub forma garanțiilor de orice fel, cu indicarea totalului pe fiecare categorie.

302. - Se prezintă măsura în care calcularea profitului sau pierderii exercițiului financiar a fost afectată de o evaluare a elementelor care, prin derogare de la principiile contabile generale și regulile de evaluare prevăzute de prezentele reglementări, a fost efectuată în exercițiul financiar curent sau într-un exercițiu financiar precedent în vederea obținerii de facilități fiscale. Atunci când influența unei asemenea evaluări asupra cheltuielilor viitoare cu impozitul pe profit este semnificativă, trebuie prezentate detalii.

303. - (1) Se prezintă diferența dintre cheltuiala cu impozitul pe profit/venit aferentă exercițiului financiar curent și exercițiilor financiare precedente și suma impozitelor rămasă de plată pentru aceste exerciții, cu condiția că această diferență să fie semnificativă pentru obligațiile fiscale viitoare.

(2) De asemenea, se include reconcilierea dintre rezultatul contabil al exercițiului financiar și rezultatul fiscal, așa cum este prezentat în declarația de impozit pe profit.

304. - În notele explicative trebuie să se prezinte separat propunerea de repartizare a profitului net pe destinații, astfel:

- a) sumele repartizate la rezerve;
- b) sumele repartizate pentru acoperirea pierderilor contabile din anii precedenți;
- c) dividende;
- d) alte repartizări.

SECȚIUNEA 10 CONȚINUTUL RAPORTULUI ADMINISTRATORILOR

305. - (1) Consiliul de administrație elaborează pentru fiecare exercițiu financiar un raport, denumit în continuare raportul administratorilor, care cuprinde cel puțin o prezentare fidelă a dezvoltării și performanței activităților entității și a poziției sale financiare, împreună cu o descriere a principalelor riscuri și incertitudini cu care se confruntă.

(2) Prezentarea de mai sus este o analiză echilibrată și cuprinzătoare a dezvoltării și performanței activităților entității și a poziției sale financiare, corelată cu dimensiunea și complexitatea activităților.

(3) Se vor face prezentări de informații cu privire la respectarea condițiilor de capital propriu, prevăzute de legislația în vigoare privind societățile comerciale.

(4) De asemenea, în raportul administratorilor trebuie cuprinse informații referitoare la controlul intern, așa cum acesta este prezentat la Secțiunea 11 din prezentele reglementări.

(5) În măsura în care este necesar pentru a înțelege dezvoltarea entității, performanța sau poziția sa financiară, analiza cuprinde indicatori financiari și, atunci când este cazul, indicatori nefinanțari-cheie de performanță, relevanți pentru activități specifice, inclusiv informații despre aspecte privind mediul înconjurător și angajații.

(6) În furnizarea analizei sale, raportul administratorilor include, atunci când este cazul, referiri și explicații suplimentare privind sumele raportate în situațiile financiare anuale.

306. - (1) Raportul administratorilor oferă, de asemenea, informații despre:

- a) evenimente importante apărute după sfârșitul exercițiului financiar;
- b) dezvoltarea previzibilă a entității;
- c) activitățile din domeniul cercetării și dezvoltării;
- d) informații privind achizițiile propriilor acțiuni, și anume:
 - motivele achizițiilor efectuate în cursul exercițiului financiar;

- numărul și valoarea acțiunilor achiziționate și înstrăinate în cursul exercițiului financiar și proporția din capitalul subscris pe care acestea o reprezintă;
- în cazul achiziției și înstrăinării cu titlu oneros, contravaloarea acțiunilor;
- numărul și valoarea nominală a tuturor acțiunilor achiziționate și deținute de entitate și proporția din capitalul subscris pe care acestea o reprezintă;

e) existența de sucursale ale entității;

f) utilizarea de către entitate a instrumentelor financiare, în cazul în care sunt semnificative pentru evaluarea activelor sale, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii:

- obiectivele și politicile entității în materie de gestiune a riscului financiar, inclusiv politica sa de acoperire împotriva riscurilor pentru fiecare tip major de tranzacție previzionată pentru care se utilizează contabilitatea de acoperire împotriva riscurilor, și

- expunerea entității la riscul de piață, riscul de credit, riscul de lichiditate și la riscul fluxului de trezorerie.

(2) Scopul acestor prezentări este de a furniza informații care să ajute la înțelegerea mai bună a semnificației instrumentelor financiare bilanțiere sau extrabilanțiere asupra situației financiare a unei entități, rezultatelor activității ei și fluxurilor de trezorerie și de a ajuta în evaluarea sumelor, momentului apariției și gradului de siguranță a fluxurilor de trezorerie viitoare asociate cu acele instrumente.

Prezentările cerute oferă informații pentru a-i ajuta pe utilizatorii situațiilor financiare în evaluarea gradului de risc aferent instrumentelor financiare, recunoscute sau nu în bilanț.

(3) Tranzacțiile cu instrumente financiare pot avea ca rezultat pentru o entitate asumarea sau transferarea către alte părți a unuia sau mai multora dintre riscurile financiare descrise mai jos.

a) *Riscul de piață* cuprinde trei tipuri de risc:

- *riscul valutar* - este riscul ca valoarea unui instrument financiar să fluctueze din cauza variațiilor cursului de schimb valutar;

- *riscul ratei dobânzii la valoarea justă* - este riscul ca valoarea unui instrument financiar să fluctueze din cauza variațiilor ratelor de piață ale dobânzii;

- *riscul de preț* - este riscul ca valoarea unui instrument financiar să fluctueze ca rezultat al schimbării prețurilor pieței, chiar dacă aceste schimbări sunt cauzate de factori specifici instrumentelor individuale sau emitentului acestora, sau factori care afectează toate instrumentele tranzacționate pe piață.

Termenul "risc de piață" încorporează nu numai potențialul de pierdere, dar și cel de câștig.

b) *Riscul de credit* - este riscul ca una dintre părțile instrumentului financiar să nu execute obligația asumată, cauzând celeilalte părți o pierdere financiară.

c) *Riscul de lichiditate* - (numit și riscul de finanțare), este riscul ca o entitate să întâlnească dificultăți în procurarea fondurilor necesare pentru îndeplinirea angajamentelor aferente instrumentelor financiare. Riscul de lichiditate poate rezulta din incapacitatea de a vinde repede un activ financiar la o valoare apropiată de valoarea sa justă.

d) *Riscul ratei dobânzii la fluxul de trezorerie* - este riscul ca fluxurile de trezorerie viitoare să fluctueze din cauza variațiilor ratelor de piață ale dobânzii. De exemplu, în cazul unui instrument de împrumut cu rată variabilă, astfel de fluctuații constau în schimbarea ratei dobânzii efective a instrumentului financiar, fără o schimbare corespondentă a valorii sale juste.

O entitate trebuie să prezinte obiectivele și politicile de gestionare a riscului, inclusiv politicile de acoperire a acestuia.

307. - (1) În cazul entităților ale căror valori mobiliare - în totalitate sau o parte din aceste titluri - sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată și care fac obiectul unei oferte publice de preluare, astfel cum acestea sunt definite în legislația în vigoare privind piața de capital, raportul administratorilor trebuie să cuprindă următoarele informații detaliate despre:

a) structura capitalului lor, inclusiv valorile mobiliare care nu sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, cu indicarea claselor diferite de acțiuni și, dacă este cazul, pentru fiecare clasă de acțiuni, drepturile și obligațiile atașate clasei respective și procentul din capitalul social total pe care îl reprezintă;

b) orice restricții legate de transferul de valori mobiliare, cum ar fi limitările privind deținerea de titluri de valoare sau necesitatea de a obține aprobarea entității sau a altor deținători de valori mobiliare;

c) deținerile semnificative directe și indirecte de acțiuni (inclusiv deținerile indirecte prin structuri piramidale și dețineri încrucișate de acțiuni, așa cum acestea sunt definite în reglementările în vigoare privind piața de capital);

d) deținătorii oricăror valori mobiliare cu drepturi speciale de control și o descriere a acestor drepturi;

e) sistemul de control al oricărei scheme de acordare de acțiuni salariaților, dacă drepturile de control nu se exercită direct de către salariați;

f) orice restricții privind drepturile de vot, cum ar fi limitările drepturilor de vot ale deținătorilor unui procent stabilit sau număr de voturi, termenele de exercitare a drepturilor de vot sau sistemele prin care, cooperând cu entitatea, drepturile financiare atașate valorilor mobiliare sunt separate de deținerea de valori mobiliare;

g) orice acorduri dintre acționari care sunt cunoscute de către entitate și care pot avea ca rezultat restricții referitoare la transferul valorilor mobiliare și/sau la drepturile de vot;

h) regulile care prevăd numirea sau înlocuirea membrilor consiliului de administrație și modificarea actelor constitutive ale entității;

i) puterile membrilor consiliului de administrație și, în special, cele referitoare la emiterea sau răscumpărarea de acțiuni;

j) orice acorduri semnificative la care entitatea este parte și care intră în vigoare, se modifică sau încetează în funcție de o modificare a controlului entității ca urmare a unei oferte publice de preluare, și efectele rezultate din aceasta, cu excepția cazului în care prezentarea acestor informații ar prejudicia grav entitatea.

Această excepție nu se aplică în cazul în care entitatea este obligată în mod special să prezinte asemenea informații conform altor cerințe legale;

k) orice acorduri dintre entitate și membrii consiliului său de administrație sau salariați, prin care se oferă compensări dacă aceștia demisionează sau sunt concediați fără un motiv rezonabil sau dacă relația de angajare încetează din cauza unei oferte publice de preluare.

Informațiile de mai sus vor fi prezentate într-o secțiune distinctă a raportului administratorilor, referitoare la guvernanta corporativă.

(2) De asemenea, o entitate ale cărei valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, astfel cum aceasta este definită în legislația în vigoare privind piața de capital, va include în cadrul aceleiași secțiuni referitoare la guvernanta corporativă o declarație care va cuprinde cel puțin următoarele informații:

a) o trimitere la:

- codul de guvernanta corporativă care se aplică entității și/sau codul de guvernanta corporativă pe care entitatea a decis să îl aplice voluntar. Entitatea va indica prevederile care sunt disponibile public; și/sau

- toate informațiile relevante referitoare la practicile de guvernanta corporativă aplicate în plus față de cerințele legislației naționale. În acest caz, entitatea va face disponibile public practicile sale de guvernanta corporativă;

b) în măsura în care, potrivit legislației naționale, entitatea se îndepărtează de la codul de guvernanta corporativă care i se aplică sau pe care a ales să îl aplice, o explicație a acesteia privind părțile din cod pe care nu le aplică și motivele neaplicării;

c) o descriere a principalelor caracteristici ale controlului intern și a sistemelor de gestionare a riscurilor, în relație cu procesul de raportare financiară;

d) modul de desfășurare a adunării generale a acționarilor și atribuțiile-cheie ale acesteia, precum și o descriere a drepturilor acționarilor și a modului cum acestea pot fi exercitate;

e) structura și modul de operare ale organelor de administrație, conducere și supraveghere și ale comitetelor acestora.

(3) Membrii organelor de administrație, conducere și supraveghere ale entității au obligația colectivă de a asigura ca situațiile financiare anuale și raportul administratorilor să fie întocmite și publicate în conformitate cu legislația națională.

308 - Raportul administratorilor se aprobă de consiliul de administrație și se semnează în numele acestuia de președintele consiliului.

SECȚIUNEA 11 CONTROLUL INTERN

309. - (1) În înțelesul prezentelor reglementări, controlul intern al entității vizează asigurarea:

- conformității cu legislația în vigoare;
- aplicării deciziilor luate de conducerea entității;
- bunei funcționări a activității interne a entității;
- fiabilității informațiilor financiare;
- eficacității operațiunilor entității;

- utilizării eficiente a resurselor;
- prevenirii și controlul riscurilor de a nu se atinge obiectivele fixate etc.

Ca urmare, procedurile de control intern au ca obiectiv:

- pe de o parte, urmărirea înscrierii activității entității și a comportamentului personalului în cadrul definit de legislația aplicabilă, valorile, normele și regulile interne ale entității;

- pe de altă parte, verificarea dacă informațiile contabile, financiare și de gestiune comunicate organelor sociale ale entității reflectă cu sinceritate activitatea și situația entității.

(2) În contextul situațiilor financiare anuale consolidate, perimetrul controlului intern contabil și financiar cuprinde societățile cuprinse în consolidare.

(3) Controlul intern se aplică pe tot parcursul operațiunilor desfășurate de entitate, astfel:

a) anterior realizării operațiunilor, cu ocazia elaborării bugetului, ceea ce va permite, ulterior realizării operațiunilor, controlul bugetar;

b) în timpul operațiunilor, de exemplu, sub aspectul determinării procentului de realizare sau a procentului de rebuturi înregistrate;

c) după finalizarea operațiunilor, caz în care verificarea este destinată, de exemplu, să analizeze rentabilitatea operațiunilor și să constate existența conformității sau a eventualelor anomalii, care trebuie corectate.

310. - (1) Controlul intern cuprinde componente strâns legate, respectiv:

- o definiție clară a responsabilităților, resurse și proceduri adecvate, proceduri, sisteme de informare, instrumente și practici corespunzătoare;

- difuzarea internă de informații pertinente, fiabile, a căror cunoaștere permite fiecăruia să-și exercite responsabilitățile;

- un sistem care urmărește, pe de o parte, analizarea principalelor riscuri identificabile în ceea ce privește obiectivele entității și, pe de altă parte, asigurarea existenței de proceduri de gestionare a acestor riscuri;

- activități corespunzătoare de control, pentru fiecare proces, concepute pentru a reduce riscurile susceptibile să afecteze realizarea obiectivelor entității;

- o supraveghere permanentă a dispozitivului de control intern, precum și o examinare a funcționării sale.

(2) Scopul controlului intern este să asigure coerența obiectivelor, să identifice factorii-cheie de reușită și să comunice conducătorilor entității, în timp real, informațiile referitoare la performanțe și perspective. Indiferent de natura sau mărimea entității, eforturile depuse pentru aplicarea unui control intern satisfăcător sunt legate de aplicarea unor bune practici.

311. - Cultura entității sensibilizează personalul la nevoia de control. Această cultură variază în funcție de angajamentul entității în materie de integritate, etică, cercetare a competenței personalului.

Elaborarea unui cod propriu de conduită sau adoptarea unei cod de etică contribuie la îndrumarea personalului. Trebuie aplicate sancțiuni în caz de încălcare a acestor coduri. Pentru informarea conducerii trebuie dezvoltate mecanisme de comunicare a abaterilor.

Politica de resurse umane a entității dovedește dorința acesteia de a-și atinge obiectivele și atașamentul său la principiile de etică: recrutarea de

personal calificat, gestionarea carierelor, formarea continuă, evaluări individuale, consilierea salariaților, promovări și acțiuni corectoare.

Filosofia și stilul de conducere determină gestiunea afacerilor și nivelul de riscuri acceptat de entitate. Membrii consiliului de administrație și conducerea entității trebuie să facă dovadă de experiență și de independență.

312. - (1) Domeniile de autoritate și responsabilitățile trebuie repartizate în funcție de nivelul de centralizare și ierarhizare. Repartizarea funcțiilor se face distingând pe cele legate de producerea de bunuri sau prestarea de servicii, marketing, distribuție și vânzare, de cele legate de administrare, resurse umane, dezvoltare tehnică.

(2) Delegarea de putere impune ca noii responsabili să aibă capacitatea de a identifica și de a optimiza riscurile. Această delegare este supusă în mod egal controlului, fiecare trebuind să fie făcut responsabil, indiferent de nivelul său în ierarhie.

(3) Realizarea obiectivelor fixate de conducere poate fi afectată de numeroși factori interni și externi. Fiecare entitate trebuie să determine nivelul de risc acceptabil în cadrul unei gestiuni prudente a activităților sale. Conducătorii trebuie să aibă asigurarea rezonabilă de a fi alertați atunci când este compromisă realizarea obiectivelor pe care le-au definit.

Analiza riscului implică măsurarea importanței sale, evaluarea probabilității sau frecvenței sale de apariție și estimarea măsurilor de luat, precum și a costurilor de angajat pentru a-l reduce.

313. - Activitățile de control fac parte integrantă din procesul de gestiune prin care entitatea urmărește atingerea obiectivelor de exploatare. Controlul vizează aplicarea normelor și procedurilor de control intern, la toate nivelele ierarhice și funcționale: aprobare, autorizare, verificare, evaluarea performanțelor operaționale, securizarea activelor, separarea funcțiilor.

314. - În ceea ce privește comunicarea internă, conducerea trebuie să adreseze un mesaj clar ansamblului personalului, iar în ceea ce privește comunicarea externă, entitatea trebuie să fie capabilă să-și difuzeze codurile de conduită către persoanele cu care lucrează (clienți, furnizori etc.), și să reușească să transmită o informație de calitate auditorilor statutar, autorităților și acționarilor.

315. - (1) Evaluarea controlului intern pleacă de la aspecte precum:

- existența de ghiduri și manuale de proceduri;
- garantarea evoluției sistemului de control intern;
- asigurarea posibilității accesului la sistem pentru controlul extern;
- asigurarea posibilității confruntării descrierii teoretice cu realitatea.

(2) Efectuarea de evaluări periodice trebuie să permită măsurarea performanței controlului intern și asigurarea că acest sistem este întotdeauna potrivit în cazul apariției de noi riscuri.

316. - (1) În cadrul unui mediu informatizat, controlul intern pleacă de la aspecte precum:

- existența unei strategii informatice formalizate, elaborate cu implicarea conducerii operaționale;

- implicarea conducerii și sensibilizarea sa față de riscurile crescute sau generate de informatică;
- alocarea de resurse care demonstrează capacitatea sistemului informatic de a-și atinge obiectivele;
- recrutarea de personal cu un nivel de competență adaptat tehnologiilor utilizate și existența unui plan de formare continuă care trebuie să permită o actualizare a cunoștințelor.

(2) Elementele de risc specifice, introduse de utilizarea informaticii, se referă la evaluarea unor aspecte precum:

- nivelul de dependență a entității de sistemul său informatic, cu influență asupra continuității exploatării, atunci când dependența este prea mare;
- nivelul de confidențialitate a informațiilor vehiculate de sistem;
- obligația de conformare dispozițiilor în vigoare referitoare la fiscalitate, protecția persoanelor, proprietatea intelectuală sau reglementări specifice anumitor sectoare de activitate.

317. - (1) Controlul intern contabil și financiar al entității se aplică în vederea asigurării unei gestiuni contabile și a unei urmăririi financiare a activităților sale, pentru a răspunde obiectivelor definite.

(2) Controlul intern contabil și financiar este un element major al controlului intern. El vizează ansamblul proceselor de obținere și comunicare a informației contabile și financiare și contribuie la realizarea unei informații fiabile și conforme exigențelor legale.

Ca și controlul intern în general, el se sprijină pe un sistem cuprinzând în special elaborarea și aplicarea politicilor și procedurilor în domeniu, inclusiv a sistemului de supraveghere și control.

(3) Controlul intern contabil și financiar vizează asigurarea:

- conformității informațiilor contabile și financiare publicate, cu regulile aplicabile acestora;
- aplicării instrucțiunilor elaborate de conducere în legătură cu aceste informații;
- protejării activelor;
- prevenirii și detectării fraudelor și neregulilor contabile și financiare;
- fiabilității informațiilor difuzate și utilizate la nivel intern în scop de control, în măsura în care ele contribuie la elaborarea de informații contabile și financiare publicate;
- fiabilității situațiilor financiare anuale publicate și a altor informații comunicate pieței.

318. - (1) În domeniul organizării generale, trebuie să existe:

- o documentare referitoare la principiile de contabilizare și control al operațiunilor;
- circuite de informații vizând exhaustivitatea operațiunilor, o centralizare rapidă și o armonizare a datelor contabile, precum și controale asupra aplicării acestor circuite;
- un calendar al elaborării de informații contabile și financiare difuzate în cadrul grupului, necesare pentru situațiile financiare ale societății-mamă.

(2) Sunt necesare, de asemenea:

- identificarea cu claritate a persoanelor responsabile cu elaborarea informațiilor contabile și financiare publicate sau care participă la elaborarea situațiilor financiare;
 - accesul fiecărui colaborator implicat în procesul elaborării de informații contabile și financiare, la informațiile necesare controlului intern;
 - instituirea unui mecanism prin care să se asigure efectuarea controalelor;
 - o autoritate a conducerii contabile, care să-i permită aplicarea regulilor contabile;
 - proceduri prin care să se verifice dacă controalele au fost efectuate, să se identifice abaterile de la regulă și să se poată remedia, dacă este necesar;
 - existența unui proces care urmărește identificarea resurselor necesare bunei funcționări a funcției contabile;
 - adaptarea necesarului de personal și a competențelor acestuia la mărimea și complexitatea operațiunilor, ca și la evoluția nevoilor și constrângerilor.
319. - Sub aspectul regulilor contabile, trebuie avute în vedere:
- existența unui manual de principii/proceduri contabile;
 - existența unei proceduri de aplicare a acestui manual;
 - existența de controale prin care să se asigure respectarea manualului;
 - cunoașterea evoluției legislației contabile și fiscale;
 - efectuarea de controale specifice asupra punctelor sensibile;
 - identificarea și tratarea corespunzătoare a anomaliilor;
 - adaptarea programelor informatice la nevoile entității;
 - conformitatea cu regulile contabile;
 - asigurarea exactității și exhaustivității înregistrărilor contabile;
 - respectarea caracteristicilor calitative ale informațiilor cuprinse în situațiile financiare, astfel încât să satisfacă nevoile utilizatorilor;
 - pregătirea informațiilor necesare consolidării grupului;
 - definirea și distribuirea procedurilor de elaborare a situațiilor financiare consolidate, către toate entitățile de consolidat.

SECȚIUNEA 12

AUDITAREA SAU VERIFICAREA SITUAȚIILOR FINANCIARE ANUALE

320. - (1) Situațiile financiare anuale ale entităților se auditează de către una sau mai multe persoane fizice sau juridice autorizate în condițiile legii.

(2) Auditorii statutari își exprimă o opinie referitoare la gradul de conformitate a raportului administratorilor cu situațiile financiare anuale pentru același exercițiu financiar.

321. - Entitățile prevăzute la pct. 3 alin. (2) nu au obligația auditării situațiilor financiare anuale, cu respectarea condițiilor de la pct. 7 alin. (1). Situațiile financiare anuale ale acestor entități se verifică potrivit prevederilor legislației în materie.

322. - (1) Raportul auditorilor statutari cuprinde:

a) o introducere care identifică cel puțin situațiile financiare anuale care fac obiectul auditului statutar, împreună cu cadrul de raportare financiară care a fost aplicat la întocmirea acestora;

b) o descriere a ariei auditului statutar, care identifică cel puțin standardele de audit conform cărora a fost efectuat auditul statutar;

c) o opinie de audit care exprimă în mod clar opinia auditorilor statutari, potrivit căreia situațiile financiare anuale oferă o imagine fidelă conform cadrului relevant de raportare financiară și, după caz, dacă situațiile financiare anuale respectă cerințele legale; opinia de audit este fără rezerve, cu rezerve, o opinie contrară sau, dacă auditorii statutari nu au fost în măsură să exprime o opinie de audit, imposibilitatea exprimării unei opinii;

d) o referire la aspectele asupra cărora auditorii statutari atrag atenția, printr-un paragraf distinct, fără ca opinia de audit să fie cu rezerve;

e) o opinie privind gradul de conformitate a raportului administratorilor cu situațiile financiare anuale pentru același exercițiu financiar.

(2) Raportul se semnează de către auditorii statutari, persoane fizice, în numele acestora sau al auditorilor persoane juridice autorizate, după caz, și se datează.

SECȚIUNEA 13 APROBAREA, SEMNAREA ȘI PUBLICAREA SITUAȚIILOR FINANCIARE ANUALE

323. - (1) Situațiile financiare anuale se întocmesc și se publică, potrivit legii, în moneda națională.

(2) Situațiile financiare anuale sunt semnate de persoanele în drept, cuprinzând:

- numele și prenumele persoanei care le-a întocmit, înscrise în clar;
- calitatea acesteia (director economic, contabil-șef sau altă persoană desemnată prin decizie scrisă de administrator, persoană autorizată potrivit legii, membră a Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România);
- numărul de înregistrare în organismul profesional, dacă este cazul.

324. - Situațiile financiare anuale, însoțite de raportul administratorilor pentru exercițiul financiar în cauză și de raportul de audit semnat de persoana responsabilă, potrivit legii, sau raportul cenzorilor sunt supuse aprobării adunării generale a acționarilor sau asociaților, potrivit legislației în vigoare.

325. - Situațiile financiare anuale, aprobate în mod corespunzător, împreună cu raportul administratorilor și raportul de audit semnat de persoana responsabilă, potrivit legii, sau raportul cenzorilor, se publică în conformitate cu legislația în vigoare.

326. - Ori de câte ori situațiile financiare anuale și raportul administratorilor se publică în întregime, acestea trebuie să fie reproduse în forma și conținutul pe baza cărora auditorii statutari sau persoanele care au efectuat verificarea, după caz, și-au întocmit raportul lor. Acestea trebuie să fie însoțite de textul complet al raportului de audit sau al raportului de verificare, după caz.

327. - Dacă situațiile financiare anuale nu se publică în întregime, trebuie să se indice faptul că versiunea publicată este o formă prescurtată și trebuie să se facă trimitere la oficiul registrului comerțului la care au fost depuse situațiile financiare anuale. În cazul în care situațiile financiare anuale nu au fost încă depuse, acest lucru trebuie prezentat. Raportul de audit nu se publică, dar se menționează dacă a fost exprimată o opinie de audit fără rezerve, cu rezerve sau contrară, sau dacă auditorii financiari nu au fost în măsură să exprime o opinie de audit. De asemenea, se menționează dacă raportul de audit face referire la aspecte asupra cărora auditorii statutari atrag atenția printr-un paragraf distinct, fără ca opinia de audit să fie cu rezerve.

328. - (1) Împreună cu situațiile financiare anuale trebuie publicată propunerea de distribuire a profitului sau de acoperire a pierderii contabile.

(2) Distribuirea profitului sau acoperirea pierderii contabile se prezintă în notele explicative.

CAPITOLUL III PREVEDERI FINALE

329. - Pentru asigurarea informațiilor destinate sistemului instituțional al statului, Ministerul Finanțelor Publice poate solicita entităților depunerea unor seturi de informații la unitățile sale teritoriale.

CAPITOLUL IV PLANUL DE CONTURI GENERAL

330. - (1) Conturile sintetice din planul de conturi se pot dezvolta pe conturi analitice în funcție de necesitățile impuse de anumite reglementări sau potrivit necesităților proprii ale fiecărei entități.

(2) Conturile pot avea funcțiune contabilă de activ (A), pasiv (P) sau sunt bifuncționale (A/P).

În conturile cu trei cifre, cifra terminală 9 semnifică operațiuni de sens contrar celor acoperite în mod normal de conturile de nivel superior din grupa din care fac parte.

(3) Pentru organizarea contabilității de gestiune, nu este obligatorie utilizarea conturilor din clasa 9 "Conturi de gestiune".

331. - Planul de conturi general este următorul:

CLASA 1 - CONTURI DE CAPITALURI

10. CAPITAL ȘI REZERVE

101. Capital³

1011. Capital subscris nevărsat (P)

1012. Capital subscris vărsat (P)

1015. Patrimoniul regiei (P)

1016. Patrimoniul public⁴ (P)

104. Prime de capital

1041. Prime de emisiune (P)

1042. Prime de fuziune/divizare (P)

1043. Prime de aport (P)

1044. Prime de conversie a obligațiunilor în acțiuni (P)

105. Rezerve din reevaluare (P)

106. Rezerve

1061. Rezerve legale (P)

1063. Rezerve statutare sau contractuale (P)

1064. Rezerve de valoare justă⁵ (P)

1065. Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare (P)

³ În funcție de forma juridică a entității se înscrie: capital social, patrimoniul regiei etc.

⁴ Acest cont mai apare doar la entitățile care nu au finalizat procedurile legale de transfer al bunurilor de natura patrimoniului public.

⁵ Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.

1067. Rezerve din diferențe de curs valutar în relație cu investiția netă într-o entitate străină⁶ (A/P)

1068. Alte rezerve (P)

107. Rezerve din conversie⁷ (A/P)

108. Interese care nu controlează⁸

1081. Interese care nu controlează - rezultatul exercițiului financiar (A/P)

1082. Interese care nu controlează - alte capitaluri proprii (A/P)

109. Acțiuni proprii

1091. Acțiuni proprii deținute pe termen scurt (A)

1092. Acțiuni proprii deținute pe termen lung (A)

11. REZULTATUL REPORTAT

117. Rezultatul reportat

1171. Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită (A/P)

1172. Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima dată a IAS, mai puțin IAS 29⁹ (A/P)

1174. Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile (A/P)

1176. Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene (A/P)

12. REZULTATUL EXERCIȚIULUI FINANCIAR

121. Profit sau pierdere (A/P)

129. Repartizarea profitului (A)

⁶ Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.

⁷ Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.

⁸ Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.

⁹ Acest cont apare doar la entitățile care au aplicat Reglementările contabile aprobate prin OMFP nr. 94/2001 și până la închiderea soldului acestui cont.

14. CÂȘTIGURI SAU PIERDERI LEGATE DE EMITEREA, RĂSCUMPĂRAREA, VÂNZAREA, CEDAREA CU TITLU GRATUIT SAU ANULAREA INSTRUMENTELOR DE CAPITALURI PROPRII

141. Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii (P)

149. Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii (A)

15. PROVIZIOANE

151. Provizioane

1511. Provizioane pentru litigii (P)

1512. Provizioane pentru garanții acordate clienților (P)

1513. Provizioane pentru dezafectare imobilizări corporale și alte acțiuni similare legate de acestea (P)

1514. Provizioane pentru restructurare (P)

1515. Provizioane pentru pensii și obligații similare (P)

1516. Provizioane pentru impozite (P)

1518. Alte provizioane (P)

16. ÎMPRUMUTURI ȘI DATORII ASIMILATE

161. Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni

1614. Împrumuturi externe din emisiuni de obligațiuni garantate de stat (P)

1615. Împrumuturi externe din emisiuni de obligațiuni garantate de bănci (P)

1617. Împrumuturi interne din emisiuni de obligațiuni garantate de stat (P)

1618. Alte împrumuturi din emisiuni de obligațiuni (P)

162. Credite bancare pe termen lung

1621. Credite bancare pe termen lung (P)

1622. Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadență (P)

1623. Credite externe guvernamentale (P)

1624. Credite bancare externe garantate de stat (P)

1625. Credite bancare externe garantate de bănci (P)

1626. Credite de la trezoreria statului (P)

1627. Credite bancare interne garantate de stat (P)

166. Datorii care privesc imobilizările financiare

1661. Datorii față de entitățile afiliate (P)

1663. Datorii față de entitățile de care compania este legată prin interese de participare (P)

167. Alte împrumuturi și datorii asimilate (P)

168. Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate

1681. Dobânzi aferente împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni (P)

1682. Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung (P)

1685. Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile afiliate (P)

1686. Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile de care compania este legată prin interese de participare (P)

1687. Dobânzi aferente altor împrumuturi și datorii asimilate (P)

169. Prime privind rambursarea obligațiunilor (A)

CLASA 2 - CONTURI DE IMOBILIZĂRI

20. IMOBILIZĂRI NECORPORALE

201. Cheltuieli de constituire (A)

203. Cheltuieli de dezvoltare (A)

205. Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare (A)

207. Fond comercial

2071. Fond comercial pozitiv¹⁰ (A)

2075. Fond comercial negativ¹¹ (P)

208. Alte immobilizări necorporale (A)

21. IMOBILIZĂRI CORPORALE

211. Terenuri și amenajări de terenuri (A)

2111. Terenuri

2112. Amenajări de terenuri

212. Construcții (A)

213. Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații

2131. Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru) (A)

¹⁰ Acest cont apare, de regulă, în situațiile financiare anuale consolidate.

¹¹ Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.

- 2132. Aparate și instalații de măsurare, control și reglare (A)
- 2133. Mijloace de transport (A)
- 2134. Animale și plantații (A)

214. Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale (A)

22. IMOBILIZĂRI CORPORALE ÎN CURS DE APROVIZIONARE

223. Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații în curs de aprovizionare (A)

224. Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale în curs de aprovizionare (A)

23. IMOBILIZĂRI ÎN CURS ȘI AVANSURI PENTRU IMOBILIZĂRI

231. Imobilizări corporale în curs de execuție (A)

232. Avansuri acordate pentru imobilizări corporale (A)

233. Imobilizări necorporale în curs de execuție (A)

234. Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale (A)

26. IMOBILIZĂRI FINANCIARE

261. Acțiuni deținute la entitățile afiliate (A)

263. Interese de participare (A)

264. Titluri puse în echivalență¹² (A)

265. Alte titluri immobilizate (A)

267. Creanțe immobilizate

2671. Sume datorate de entitățile afiliate (A)

2672. Dobânda aferentă sumelor datorate de entitățile afiliate (A)

2673. Creanțe legate de interesele de participare (A)

2674. Dobânda aferentă creanțelor legate de interesele de participare (A)

2675. Împrumuturi acordate pe termen lung (A)

2676. Dobânda aferentă împrumuturilor acordate pe termen lung (A)

¹² Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.

- 2678. Alte creanțe immobilizate (A)
- 2679. Dobânzi aferente altor creanțe immobilizate (A)

269. Vărsăminte de efectuat pentru immobilizări financiare

- 2691. Vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute la entitățile afiliate (P)
- 2692. Vărsăminte de efectuat privind interesele de participare (P)
- 2693. Vărsăminte de efectuat pentru alte immobilizări financiare (P)

28. AMORTIZĂRI PRIVIND IMOBILIZĂRILE

280. Amortizări privind immobilizările necorporale

- 2801. Amortizarea cheltuielilor de constituire (P)
- 2803. Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare (P)
- 2805. Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare (P)
- 2807. Amortizarea fondului comercial¹³ (P)
- 2808. Amortizarea altor immobilizări necorporale (P)

281. Amortizări privind immobilizările corporale

- 2811. Amortizarea amenajărilor de terenuri (P)
- 2812. Amortizarea construcțiilor (P)
- 2813. Amortizarea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor (P)
- 2814. Amortizarea altor immobilizări corporale (P)

29. AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA SAU PIERDEREA DE VALOARE A IMOBILIZĂRILOR

290. Ajustări pentru deprecierea immobilizărilor necorporale

- 2903. Ajustări pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare (P)
- 2905. Ajustări pentru deprecierea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare (P)
- 2907. Ajustări pentru deprecierea fondului comercial¹⁴ (P)
- 2908. Ajustări pentru deprecierea altor immobilizări necorporale (P)

291. Ajustări pentru deprecierea immobilizărilor corporale

- 2911. Ajustări pentru deprecierea terenurilor și amenajărilor de terenuri (P)
- 2912. Ajustări pentru deprecierea construcțiilor (P)
- 2913. Ajustări pentru deprecierea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor (P)
- 2914. Ajustări pentru deprecierea altor immobilizări corporale (P)

¹³ Acest cont apare, de regulă, în situațiile financiare anuale consolidate.

¹⁴ Acest cont apare, de regulă, în situațiile financiare anuale consolidate.

293. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție

2931. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale în curs de execuție (P)

2933. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale în curs de execuție (P)

296. Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare

2961. Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate (P)

2962. Ajustări pentru pierderea de valoare a intereselor de participare (P)

2963. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor titluri imobilizate (P)

2964. Ajustări pentru pierderea de valoare a sumelor datorate de entitățile afiliate (P)

2965. Ajustări pentru pierderea de valoare a creanțelor legate de interesele de participare (P)

2966. Ajustări pentru pierderea de valoare a împrumuturilor acordate pe termen lung (P)

2968. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor creanțe imobilizate (P)

CLASA 3 - CONTURI DE STOCURI ȘI PRODUCȚIE ÎN CURS DE EXECUȚIE

30. STOCURI DE MATERII PRIME ȘI MATERIALE

301. Materii prime (A)

302. Materiale consumabile

3021. Materiale auxiliare (A)

3022. Combustibili (A)

3023. Materiale pentru ambalat (A)

3024. Piese de schimb (A)

3025. Semințe și materiale de plantat (A)

3026. Furaje (A)

3028. Alte materiale consumabile (A)

303. Materiale de natura obiectelor de inventar (A)

308. Diferențe de preț la materii prime și materiale (A/P)

32. STOCURI ÎN CURS DE APROVIZIONARE

321. Materii prime în curs de aprovizionare (A)

322. Materiale consumabile în curs de aprovizionare (A)

- 323. Materiale de natura obiectelor de inventar în curs de aprovizionare (A)**
- 326. Animale în curs de aprovizionare (A)**
- 327. Mărfuri în curs de aprovizionare (A)**
- 328. Ambalaje în curs de aprovizionare (A)**
- 33. PRODUSE, LUCRĂRI ȘI SERVICII ÎN CURS DE EXECUȚIE**
 - 331. Produse în curs de execuție (A)**
 - 332. Lucrări și servicii în curs de execuție (A)**
- 34. PRODUSE**
 - 341. Semifabricate (A)**
 - 345. Produse finite (A)**
 - 346. Produse reziduale (A)**
 - 348. Diferențe de preț la produse (A/P)**
- 35. STOCURI AFLATE LA TERȚI**
 - 351. Materii și materiale aflate la terți (A)**
 - 354. Produse aflate la terți (A)**
 - 356. Animale aflate la terți (A)**
 - 357. Mărfuri aflate la terți (A)**
 - 358. Ambalaje aflate la terți (A)**
- 36. ANIMALE**
 - 361. Animale și păsări (A)**
 - 368. Diferențe de preț la animale și păsări (A/P)**
- 37. MĂRFURI**
 - 371. Mărfuri (A)**

378. Diferențe de preț la mărfuri (A/P)

38. AMBALAJE

381. Ambalaje (A)

388. Diferențe de preț la ambalaje (A/P)

39. AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA STOCURILOR ȘI PRODUCȚIEI ÎN CURS DE EXECUȚIE

391. Ajustări pentru deprecierea materiilor prime (P)

392. Ajustări pentru deprecierea materialelor

3921. Ajustări pentru deprecierea materialelor consumabile (P)

3922. Ajustări pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de inventar (P)

393. Ajustări pentru deprecierea producției în curs de execuție (P)

394. Ajustări pentru deprecierea produselor

3941. Ajustări pentru deprecierea semifabricatelor (P)

3945. Ajustări pentru deprecierea produselor finite (P)

3946. Ajustări pentru deprecierea produselor reziduale (P)

395. Ajustări pentru deprecierea stocurilor aflate la terți

3951. Ajustări pentru deprecierea materiilor și materialelor aflate la terți (P)

3952. Ajustări pentru deprecierea semifabricatelor aflate la terți (P)

3953. Ajustări pentru deprecierea produselor finite aflate la terți (P)

3954. Ajustări pentru deprecierea produselor reziduale aflate la terți (P)

3956. Ajustări pentru deprecierea animalelor aflate la terți (P)

3957. Ajustări pentru deprecierea mărfurilor aflate la terți (P)

3958. Ajustări pentru deprecierea ambalajelor aflate la terți (P)

396. Ajustări pentru deprecierea animalelor (P)

397. Ajustări pentru deprecierea mărfurilor (P)

398. Ajustări pentru deprecierea ambalajelor (P)

CLASA 4 - CONTURI DE TERȚI

40. FURNIZORI ȘI CONTURI ASIMILATE

401. Furnizori (P)

403. Efecte de plătit (P)

404. Furnizori de imobilizări (P)

405. Efecte de plătit pentru imobilizări (P)

408. Furnizori - facturi nesosite (P)

409. Furnizori - debitori

4091. Furnizori - debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor (A)

4092. Furnizori - debitori pentru prestări de servicii și executări de lucrări (A)

41. CLIENȚI ȘI CONTURI ASIMILATE

411. Clienți

4111. Clienți (A)

4118. Clienți incerți sau în litigiu (A)

413. Efecte de primit de la clienți (A)

418. Clienți - facturi de întocmit (A)

419. Clienți - creditori (P)

42. PERSONAL ȘI CONTURI ASIMILATE

421. Personal - salarii datorate (P)

423. Personal - ajutoare materiale datorate (P)

424. Prime reprezentând participarea personalului la profit¹⁵ (P)

425. Avansuri acordate personalului (A)

426. Drepturi de personal neridicate (P)

427. Rețineri din salarii datorate terților (P)

428. Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul

4281. Alte datorii în legătură cu personalul (P)

¹⁵ Se utilizează atunci când există bază legală pentru acordarea acestora.

4282. Alte creanțe în legătură cu personalul (A)

43. ASIGURĂRI SOCIALE, PROTECȚIA SOCIALĂ ȘI CONTURI ASIMILATE

431. Asigurări sociale

- 4311. Contribuția unității la asigurările sociale (P)
- 4312. Contribuția personalului la asigurările sociale (P)
- 4313. Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate (P)
- 4314. Contribuția angajaților pentru asigurările sociale de sănătate (P)

437. Ajutor de șomaj

- 4371. Contribuția unității la fondul de șomaj (P)
- 4372. Contribuția personalului la fondul de șomaj (P)

438. Alte datorii și creanțe sociale

- 4381. Alte datorii sociale (P)
- 4382. Alte creanțe sociale (A)

44. BUGETUL STATULUI, FONDURI SPECIALE ȘI CONTURI ASIMILATE

441. Impozitul pe profit/venit

- 4411. Impozitul pe profit (P)
- 4418. Impozitul pe venit¹⁶ (P)

442. Taxa pe valoarea adăugată

- 4423. TVA de plată (P)
- 4424. TVA de recuperat (A)
- 4426. TVA deductibilă (A)
- 4427. TVA colectată (P)
- 4428. TVA neexigibilă (A/P)

444. Impozitul pe venituri de natura salariilor (P)

445. Subvenții

- 4451. Subvenții guvernamentale (A)
- 4452. Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții (A)
- 4458. Alte sume primite cu caracter de subvenții (A)

446. Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate (P)

447. Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate (P)

¹⁶ Se utilizează pentru evidențierea impozitului pe venitul microîntreprinderilor, definite conform legii.

448. Alte datorii și creanțe cu bugetul statului

- 4481. Alte datorii față de bugetul statului (P)
- 4482. Alte creanțe privind bugetul statului (A)

45. GRUP ȘI ACȚIONARI/ASOCIAȚI

451. Decontări între entitățile afiliate

- 4511. Decontări între entitățile afiliate (A/P)
- 4518. Dobânzi aferente decontărilor între entitățile afiliate (A/P)

453. Decontări privind interesele de participare

- 4531. Decontări privind interesele de participare (A/P)
- 4538. Dobânzi aferente decontărilor privind interesele de participare (A/P)

455. Sume datorate acționarilor/asociaților

- 4551. Acționari/asociați - conturi curente (P)
- 4558. Acționari/asociați - dobânzi la conturi curente (P)

456. Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul (A/P)

457. Dividende de plată (P)

458. Decontări din operații în participație

- 4581. Decontări din operații în participație - pasiv (P)
- 4582. Decontări din operații în participație - activ (A)

46. DEBITORI ȘI CREDITORI DIVERȘI

461. Debitori diverși (A)

462. Creditori diverși (P)

47. CONTURI DE SUBVENȚII, REGULARIZARE ȘI ASIMILATE

471. Cheltuieli înregistrate în avans (A)

472. Venituri înregistrate în avans (P)

473. Decontări din operații în curs de clarificare (A/P)

475. SUBVENȚII PENTRU INVESTIȚII

- 4751. Subvenții guvernamentale pentru investiții (P)
- 4752. Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții (P)

- 4753. Donații pentru investiții (P)
- 4754. Plusuri de inventar de natura imobilizărilor (P)
- 4758. Alte sume primite cu caracter de subvenții pentru investiții (P)

48. DECONTĂRI ÎN CADRUL UNITĂȚII

- 481. Decontări între unitate și subunități (A/P)**
- 482. Decontări între subunități (A/P)**

49. AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA CREAȘTELOR

- 491. Ajustări pentru deprecierea creanșelor - clienți (P)**
- 495. Ajustări pentru deprecierea creanșelor - decontări în cadrul grupului și cu acționarii/asociații (P)**
- 496. Ajustări pentru deprecierea creanșelor - debitori diverși (P)**

CLASA 5 - CONTURI DE TREZORERIE

50. INVESTIȚII PE TERMEN SCURT

- 501. Acțiuni deținute la entitățile afiliate (A)**
- 505. Obligațiuni emise și răscumpărate (A)**
- 506. Obligațiuni (A)**
- 508. Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate**
 - 5081. Alte titluri de plasament (A)
 - 5088. Dobânzi la obligațiuni și titluri de plasament (A)
- 509. Vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt**
 - 5091. Vărsăminte de efectuat pentru acțiunile deținute la entitățile afiliate (P)
 - 5092. Vărsăminte de efectuat pentru alte investiții pe termen scurt (P)

51. CONTURI LA BĂNCI

- 511. Valori de încasat**
 - 5112. Cecuri de încasat (A)
 - 5113. Efecte de încasat (A)
 - 5114. Efecte remise spre scontare (A)

512. Conturi curente la bănci

- 5121. Conturi la bănci în lei (A)
- 5124. Conturi la bănci în valută (A)
- 5125. Sume în curs de decontare (A)

518. Dobânzi

- 5186. Dobânzi de plătit (P)
- 5187. Dobânzi de încasat (A)

519. Credite bancare pe termen scurt

- 5191. Credite bancare pe termen scurt (P)
- 5192. Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadență (P)
- 5193. Credite externe guvernamentale (P)
- 5194. Credite externe garantate de stat (P)
- 5195. Credite externe garantate de bănci (P)
- 5196. Credite de la trezoreria statului (P)
- 5197. Credite interne garantate de stat (P)
- 5198. Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt (P)

53. CASA**531. Casa**

- 5311. Casa în lei (A)
- 5314. Casa în valută (A)

532. Alte valori

- 5321. Timbre fiscale și poștale (A)
- 5322. Bilete de tratament și odihnă (A)
- 5323. Tichete și bilete de călătorie (A)
- 5328. Alte valori (A)

54. ACREDITIVE**541. Acreditiv**

- 5411. Acreditiv în lei (A)
- 5412. Acreditiv în valută (A)

542. Avansuri de trezorerie¹⁷ (A)**58. VIRAMENTE INTERNE****581. Viramente interne (A/P)**

¹⁷ În acest cont vor fi evidențiate și sumele acordate prin sistemul de carduri.

59. AJUSTĂRI PENTRU PIERDEREA DE VALOARE A CONTURILOR DE TREZORERIE

591. Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate (P)

595. Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor emise și răscumpărate (P)

596. Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor (P)

598. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate (P)

CLASA 6 - CONTURI DE CHELTUIELI

60. CHELTUIELI PRIVIND STOCURILE

601. Cheltuieli cu materiile prime

602. Cheltuieli cu materialele consumabile

6021. Cheltuieli cu materialele auxiliare

6022. Cheltuieli privind combustibilul

6023. Cheltuieli privind materialele pentru ambalat

6024. Cheltuieli privind piesele de schimb

6025. Cheltuieli privind semințele și materialele de plantat

6026. Cheltuieli privind furajele

6028. Cheltuieli privind alte materiale consumabile

603. Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar

604. Cheltuieli privind materialele nestocate

605. Cheltuieli privind energia și apa

606. Cheltuieli privind animalele și păsările

607. Cheltuieli privind mărfurile

608. Cheltuieli privind ambalajele

609. Reduceri comerciale primite

61. CHELTUIELI CU LUCRĂRILE ȘI SERVICIILE EXECUTATE DE TERȚI

- 611. Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile**
- 612. Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriiile**
- 613. Cheltuieli cu primele de asigurare**
- 614. Cheltuieli cu studiile și cercetările**
- 62. CHELTUIELI CU ALTE SERVICII EXECUTATE DE TERȚI**
 - 621. Cheltuieli cu colaboratorii**
 - 622. Cheltuieli privind comisioanele și onorariile**
 - 623. Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate**
 - 624. Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal**
 - 625. Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări**
 - 626. Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații**
 - 627. Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate**
 - 628. Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți**
- 63. CHELTUIELI CU ALTE IMPOZITE, TAXE ȘI VĂRSĂMINTE ASIMILATE**
 - 635. Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate**
- 64. CHELTUIELI CU PERSONALUL**
 - 641. Cheltuieli cu salariile personalului**
 - 642. Cheltuieli cu tichetele de masă acordate salariaților**
 - 644. Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii**
 - 645. Cheltuieli privind asigurările și protecția socială**
 - 6451. Contribuția unității la asigurările sociale
 - 6452. Contribuția unității pentru ajutorul de șomaj
 - 6453. Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate
 - 6456. Contribuția unității la schemele de pensii facultative
 - 6457. Contribuția unității la primele de asigurare voluntară de sănătate

6458. Alte cheltuieli privind asigurările și protecția socială

65. ALTE CHELTUIELI DE EXPLOATARE

654. Pierderi din creanțe și debitori diverși

658. Alte cheltuieli de exploatare

6581. Despăgubiri, amenzi și penalități

6582. Donații și subvenții acordate

6583. Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital

6588. Alte cheltuieli de exploatare

66. CHELTUIELI FINANCIARE

663. Pierderi din creanțe legate de participații

664. Cheltuieli privind investițiile financiare cedate

6641. Cheltuieli privind imobilizările financiare cedate

6642. Pierderi din investițiile pe termen scurt cedate

665. Cheltuieli din diferențe de curs valutar

666. Cheltuieli privind dobânzile

667. Cheltuieli privind sconturile acordate

668. Alte cheltuieli financiare

67. CHELTUIELI EXTRAORDINARE

671. Cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare

68. CHELTUIELI CU AMORTIZĂRILE, PROVIZIOANELE ȘI AJUSTĂRILE PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE

681. Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere

6811. Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor

6812. Cheltuieli de exploatare privind provizioanele

6813. Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor

6814. Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante

686. Cheltuieli financiare privind amortizările și ajustările pentru pierdere de valoare

- 6863. Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
- 6864. Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a activelor circulante
- 6868. Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligațiunilor

69. CHELTUIELI CU IMPOZITUL PE PROFIT ȘI ALTE IMPOZITE

691. Cheltuieli cu impozitul pe profit

698. Cheltuieli cu impozitul pe venit și cu alte impozite care nu apar în elementele de mai sus¹⁸

CLASA 7 - CONTURI DE VENITURI

70. CIFRA DE AFACERI NETĂ

701. Venituri din vânzarea produselor finite

702. Venituri din vânzarea semifabricatelor

703. Venituri din vânzarea produselor reziduale

704. Venituri din lucrări executate și servicii prestate

705. Venituri din studii și cercetări

706. Venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii

707. Venituri din vânzarea mărfurilor

708. Venituri din activități diverse

709. Reduceri comerciale acordate

71. VENITURI AFERENTE COSTULUI PRODUCȚIEI, LUCRĂRILOR ȘI SERVICIILOR ÎN CURS DE EXECUȚIE

711. Venituri aferente costurilor stocurilor de produse

712. Venituri aferente costurilor lucrărilor și serviciilor în curs de execuție

72. VENITURI DIN PRODUCȚIA DE IMOBILIZĂRI

¹⁸ Se utilizează conform reglementărilor legale.

721. Venituri din producția de imobilizări necorporale

722. Venituri din producția de imobilizări corporale

74. VENITURI DIN SUBVENȚII DE EXPLOATARE

741. Venituri din subvenții de exploatare

7411. Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri¹⁹

7412. Venituri din subvenții de exploatare pentru materii prime și materiale consumabile

7413. Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli externe

7414. Venituri din subvenții de exploatare pentru plata personalului

7415. Venituri din subvenții de exploatare pentru asigurări și protecție socială

7416. Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli de exploatare

7417. Venituri din subvenții de exploatare aferente altor venituri

7418. Venituri din subvenții de exploatare pentru dobânda datorată

75. ALTE VENITURI DIN EXPLOATARE

754. Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși

758. Alte venituri din exploatare

7581. Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități

7582. Venituri din donații și subvenții primite

7583. Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital

7584. Venituri din subvenții pentru investiții

7588. Alte venituri din exploatare

76. VENITURI FINANCIARE

761. Venituri din imobilizări financiare

7611. Venituri din acțiuni deținute la entitățile afiliate

7613. Venituri din interese de participare

762. Venituri din investiții financiare pe termen scurt

763. Venituri din creanțe imobilizate

764. Venituri din investiții financiare cedate

7641. Venituri din imobilizări financiare cedate

7642. Câștiguri din investiții pe termen scurt cedate

¹⁹ Se ia în calcul la determinarea cifrei de afaceri.

765. Venituri din diferențe de curs valutar

766. Venituri din dobânzi

767. Venituri din sconturi obținute

768. Alte venituri financiare

77. VENITURI EXTRAORDINARE

771. Venituri din subvenții pentru evenimente extraordinare și altele similare

78. VENITURI DIN PROVIZIOANE ȘI AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE

781. Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare

7812. Venituri din provizioane

7813. Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor

7814. Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante

7815. Venituri din fondul comercial negativ²⁰

786. Venituri financiare din ajustări pentru pierdere de valoare

7863. Venituri financiare din ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare

7864. Venituri financiare din ajustări pentru pierderea de valoare a activelor circulante

CLASA 8 - CONTURI SPECIALE

80. CONTURI ÎN AFARA BILANȚULUI

801. Angajamente acordate

8011. Giruri și garanții acordate

8018. Alte angajamente acordate

802. Angajamente primite

8021. Giruri și garanții primite

8028. Alte angajamente primite

803. Alte conturi în afara bilanțului

8031. Imobilizări corporale luate cu chirie

8032. Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare

²⁰ Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.

- 8033. Valori materiale primite în păstrare sau custodie
- 8034. Debitori scoși din activ, urmăriți în continuare
- 8035. Stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosință
- 8036. Redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate
- 8037. Efecte scontate neajunse la scadență
- 8038. Alte valori în afara bilanțului

804. Amortizarea aferentă gradului de neutilizare a mijloacelor fixe

- 8045. Amortizarea aferentă gradului de neutilizare a mijloacelor fixe

805. Dobânzi aferente contractelor de leasing și altor contracte asimilate, neajunse la scadență

- 8051. Dobânzi de plătit
- 8052. Dobânzi de încasat²¹

806. Certificate de emisii de gaze cu efect de seră

89. BILANȚ

891. Bilanț de deschidere

892. Bilanț de închidere

CLASA 9 - CONTURI DE GESTIUNE²²

90. DECONTĂRI INTERNE

901. Decontări interne privind cheltuielile

902. Decontări interne privind producția obținută

903. Decontări interne privind diferențele de preț

92. CONTURI DE CALCULAȚIE

921. Cheltuielile activității de bază

922. Cheltuielile activităților auxiliare

923. Cheltuieli indirecte de producție

²¹ Acest cont se folosește de către entitățile radiate din Registrul general și care mai au în derulare contracte de leasing,

²² Pentru organizarea contabilității de gestiune, folosirea conturilor din această clasă este opțională.

924. Cheltuieli generale de administrație

925. Cheltuieli de desfacere

93. COSTUL PRODUCȚIEI

931. Costul producției obținute

933. Costul producției în curs de execuție

CAPITOLUL V

TRANSPUNEREA²³

**SOLDURILOR CONTURILOR DIN BALANȚA DE VERIFICARE LA 31.12.2005
ÎN NOUL PLAN DE CONTURI GENERAL**

CONTURI POTRIVIT REGLEMENTĂRIILOR CONTABILE CONFORME CU DIRECTIVA A PATRA A CEE		CONTURI VECHI (Plan de conturi general conform reglementarilor contabile aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 94/2001 sau Plan de conturi general conform reglementarilor contabile aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 306/2002)	
Simbol cont	Denumire cont²⁴	Simbol cont	Denumire cont
CLASA 1 – CONTURI DE CAPITALURI			
GRUPA 10 – CAPITAL SI REZERVE			
101	Capital	101	Capital
1011	Capital subscris nevărsat	1011	Capital subscris nevărsat
1012	Capital subscris vărsat	1012	Capital subscris vărsat
1015	Patrimoniul regiei	1015	Patrimoniul regiei
1016	Patrimoniul public	1016	Patrimoniul public
104	Prime de capital	104	Prime de capital/Prime legate de capital
1041	Prime de emisiune	1041	Prime de emisiune

²³ Administratorii entitatilor raspund pentru transpunerea corectă a soldurilor conturilor, din balanțele de verificare la 31 decembrie 2005, in conturile prevazute în noul Plan de conturi general cuprins in prezentele reglementari. De asemenea, se va urmări ca transpunerea din vechile conturi sintetice in noile conturi sintetice de gradul unu și doi, dacă este cazul, să se efectueze in functie de natura sumelor reflectate in soldul fiecarui cont.

²⁴ Conturile identificate în prezentele reglementări sub formă de „Cont nou”, se încadrează astfel, fie în raport cu reglementările contabile aplicabile înainte de OMFP nr. 1752/2005, fie în raport cu Planul de conturi general din reglementările aprobate prin OMFP nr. 1752/2005.

1042	Prime de fuziune/divizare	1042	Prime de fuziune
1043	Prime de aport	1043	Prime de aport
1044	Prime de conversie a obligațiunilor în acțiuni	1044	Prime de conversie a obligațiunilor în acțiuni
105	Rezerve din reevaluare	105 ²⁵	Rezerve din reevaluare
		1058	Rezerve din reevaluări dispuse prin acte normative
106	Rezerve	106	Rezerve
1061	Rezerve legale	1061	Rezerve legale
1063	Rezerve statutare sau contractuale	1063	Rezerve statutare sau contractuale
1064	Rezerve de valoare justă		Cont nou
1065	Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare	1175/1068	Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare/Alte rezerve/analitic distinct
1067	Rezerve din diferențe de curs valutar în relație cu investiția netă într-o entitate străină		Cont nou
1068	Alte rezerve	1068	Alte rezerve
108	Interese care nu controlează	108	Interese minoritare
1081	Interese care nu controlează - rezultatul exercițiului financiar	1081	Interese minoritare - rezultatul exercițiului financiar
1082	Interese care nu controlează - alte capitaluri proprii	1082	Interese minoritare - alte capitaluri proprii
109	Acțiuni proprii		Cont nou
1091	Acțiuni proprii deținute pe termen scurt	502	Acțiuni proprii
1092	Acțiuni proprii deținute pe termen lung	2677	Acțiuni proprii – active imobilizate
GRUPA 11 – REZULTATUL REPORTAT			
117	Rezultatul reportat	117	Rezultatul reportat

²⁵ Referitor la contul 1051 "Rezerve din reevaluare aferente bilanțului de deschidere al primului an de aplicare a ajustării la inflație", în acest cont au fost reflectate ajustările efectuate extracontabil și, prin urmare, soldul acestui cont nu se preia în noul Plan de conturi.

1171	Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită	1171	Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat, respectiv pierderea neacoperită
1172	Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima data a IAS mai puțin IAS 29 ²⁶	1172	Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima data a IAS mai puțin IAS 29
1174	Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile	1174	Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor fundamentale
1176	Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene	1062	Rezerve pentru acțiuni proprii
		107	Rezerve din conversie
		1173	Rezultatul reportat provenit din modificările politicilor contabile
		2075	Fond comercial negativ
		2968	Provizioane pentru deprecierea acțiunilor proprii – active imobilizate
		4412	Impozitul pe profit amânat/Sold debitor
		592	Provizioane pentru deprecierea acțiunilor proprii
GRUPA 12 – REZULTATUL EXERCIȚIULUI FINANCIAR			
121	Profit sau pierdere	121	Profit sau pierdere
129	Repartizarea profitului	129	Repartizarea profitului
GRUPA 14 – CÂȘTIGURI SAU PIERDERI LEGATE DE EMITEREA, RĂSCUMPĂRAREA, VÂNZAREA, CEDAREA CU TITLU GRATUIT SAU ANULAREA INSTRUMENTELOR DE CAPITALURI PROPRII			

²⁶ Acest cont apare doar la agenții economici care au aplicat Reglementările contabile aprobate prin OMFP nr. 94/2001 și până la închiderea soldului acestui cont.

141	Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii		Cont nou
149	Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii		Cont nou
GRUPA 15 - PROVIZIOANE			
151	Provizioane	151	Provizioane pentru riscuri și cheltuieli
1511	Provizioane pentru litigii	1511	Provizioane pentru litigii
1512	Provizioane pentru garanții acordate clienților	1512	Provizioane pentru garanții acordate clienților
1513	Provizioane pentru dezafectare imobilizări corporale și alte acțiuni similare legate de acestea	1513	Provizioane pentru dezafectare imobilizări corporale și alte acțiuni similare legate de acestea
1514	Provizioane pentru restructurare	1514	Provizioane pentru restructurare
1515	Provizioane pentru pensii și obligații similare		Cont nou
1516	Provizioane pentru impozite	4412	Impozitul pe profit amânat/sold creditor
1518	Alte provizioane	1518	Alte provizioane pentru riscuri și cheltuieli
GRUPA 16 – ÎMPRUMUTURI ȘI DATORII ASIMILATE			
161	Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni	161	Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni
1614	Împrumuturi externe din emisiuni de obligațiuni garantate de stat	1614	Împrumuturi externe din emisiuni de obligațiuni garantate de stat
1615	Împrumuturi externe din emisiuni de obligațiuni garantate de bănci	1615	Împrumuturi externe din emisiuni de obligațiuni garantate de bănci
1617	Împrumuturi interne din emisiuni de obligațiuni garantate de stat	1617	Împrumuturi interne din emisiuni de obligațiuni garantate de stat
1618	Alte împrumuturi din emisiuni de obligațiuni	1618	Alte împrumuturi din emisiuni de obligațiuni
162	Credite bancare pe termen lung	162	Credite bancare pe termen lung
1621	Credite bancare pe termen lung	1621	Credite bancare pe termen lung

1622	Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadență	1622	Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadență
1623	Credite externe guvernamentale	1623	Credite externe guvernamentale
1624	Credite bancare externe garantate de stat	1624	Credite bancare externe garantate de stat
1625	Credite bancare externe garantate de bănci	1625	Credite bancare externe garantate de bănci
1626	Credite de la trezoreria statului	1626	Credite de la trezoreria statului
1627	Credite bancare interne garantate de stat	1627	Credite bancare interne garantate de stat
166	Datorii care privesc imobilizările financiare	166	Datorii ce privesc imobilizările financiare
1661	Datorii față de entitățile afiliate	1661	Datorii către societățile din cadrul grupului
1663	Datorii față de entitățile de care compania este legată prin interese de participare	1662	Datorii către societățile care dețin interese de participare
167	Alte împrumuturi și datorii asimilate	167	Alte împrumuturi și datorii asimilate
168	Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate	168	Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate
1681	Dobânzi aferente împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni	1681	Dobânzi aferente împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni / Dobânzi aferente împrumuturilor din emisiunea de obligațiuni
1682	Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung	1682	Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung
1685	Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile afiliate	1685	Dobânzi aferente datoriilor către societățile din cadrul grupului
1686	Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile de care compania este legată prin interese de participare	1686	Dobânzi aferente datoriilor către societățile care dețin interese de participare
1687	Dobânzi aferente altor împrumuturi și datorii asimilate	1687	Dobânzi aferente altor împrumuturi și datorii asimilate
169	Prime privind rambursarea obligațiunilor	169	Prime privind rambursarea obligațiunilor
CLASA 2 – CONTURI DE IMOBILIZĂRI			
GRUPA 20 – IMOBILIZĂRI NECORPORALE			

201	Cheltuieli de constituire	201	Cheltuieli de constituire
203	Cheltuieli de dezvoltare	203	Cheltuieli de dezvoltare
205 ²⁷	Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare	205	Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale și alte drepturi și valori similare
		2051	Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale și alte drepturi și valori similare achiziționate
		2052	Brevete, licențe și alte drepturi și valori similare obținute cu resurse proprii
207	Fond comercial	207	Fond comercial
2071	Fond comercial pozitiv	2071	Fond comercial
2075	Fond comercial negativ	2075	Fond comercial negativ
208	Alte imobilizări necorporale	208	Alte imobilizări necorporale
GRUPA 21 – IMOBILIZĂRI CORPORALE			
211	Terenuri și amenajări de terenuri	211	Terenuri și amenajări de terenuri
2111	Terenuri	2111	Terenuri
2112	Amenajări de terenuri	2112	Amenajări de terenuri
212	Construcții	212	Construcții
213	Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații	213	Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații
2131	Echipamente tehnologice (masini, utilaje și instalații de lucru)	2131	Echipamente tehnologice (masini, utilaje și instalații de lucru)
2132	Aparate și instalații de măsurare, control și reglare	2132	Aparate și instalații de măsurare, control și reglare
2133	Mijloace de transport	2133	Mijloace de transport
2134	Animale și plantații	2134	Animale și plantații
214	Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale	214	Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale
GRUPA 22 – IMOBILIZĂRI CORPORALE ÎN CURS DE APROVIZIONARE			

²⁷ În acest cont vor fi reflectate și concesiunile, brevetele, licențele, marcele comerciale, drepturile și activele similare realizate cu forțe proprii, existente în sold la data transpunerii, până la scoaterea lor din evidență.

223	Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații în curs de aprovizionare		Cont nou
224	Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale în curs de aprovizionare		Cont nou
GRUPA 23 – IMOBILIZĂRI ÎN CURS ȘI AVANSURI PENTRU IMOBILIZARI			
231	Imobilizări corporale în curs de execuție	231	Imobilizări corporale în curs
		2311	Amenajări de terenuri și construcții
		2312	Instalații tehnice și mașini
		2313	Alte imobilizări corporale
232	Avansuri acordate pentru imobilizări corporale	232	Avansuri acordate pentru imobilizări corporale
		2321	Avansuri acordate pentru terenuri și construcții
		2322	Avansuri acordate pentru instalații tehnice și mașini
		2323	Avansuri acordate pentru alte imobilizări corporale
233	Imobilizări necorporale în curs de execuție	233	Imobilizări necorporale în curs
234	Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale	234	Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale
GRUPA 26 – IMOBILIZĂRI FINANCIARE			
261	Acțiuni deținute la entitățile afiliate	261	Titluri de participare deținute la filiale din cadrul grupului

263	Interese de participare	263	Imobilizări financiare sub forma de interese de participare
		2633	Titluri de participare deținute în întreprinderi asociate din cadrul grupului
		2634	Titluri de participare deținute în întreprinderi asociate din afara grupului
		2635	Titluri de participare strategice în cadrul grupului
		2636	Titluri de participare strategice în afara grupului
265	Alte titluri imobilizate	262	Titluri de participare deținute la societăți din afara grupului
		264	Titluri puse în echivalență
		265	Alte titluri imobilizate
267	Creanțe imobilizate	267	Creanțe imobilizate
2671	Sume datorate de entitățile afiliate	2671	Sume datorate de filiale
2672	Dobanda aferentă sumelor datorate de entitățile afiliate	2672	Dobanda aferentă sumelor datorate de filiale
2673	Creanțe legate de interesele de participare	2675	Creanțe legate de interesele de participare
2674	Dobanda aferentă creanțelor legate de interesele de participare	2676	Dobanda aferentă creanțelor legate de interesele de participare
2675	Împrumuturi acordate pe termen lung	2673	Împrumuturi acordate pe termen lung
2676	Dobanda aferentă împrumuturilor acordate pe termen lung	2674	Dobanda aferentă împrumuturilor acordate pe termen lung
2678	Alte creanțe imobilizate	2678	Alte creanțe imobilizate
2679	Dobânzi aferente altor creanțe imobilizate	2679	Dobânzi aferente altor creanțe imobilizate

269	Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare	269	Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare
2691	Vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute la entitățile afiliate	2691	Vărsăminte de efectuat referitoare la titluri de participare deținute la filiale din cadrul grupului
2692	Vărsăminte de efectuat privind interesele de participare	2692	Vărsăminte de efectuat referitoare la interesele de participare
2693	Vărsăminte de efectuat pentru alte imobilizări financiare	2693	Vărsăminte de efectuat pentru alte imobilizări financiare
GRUPA 28 – AMORTIZĂRI PRIVIND IMOBILIZĂRILE			
280	Amortizări privind imobilizările necorporale	280	Amortizări privind imobilizările necorporale
2801	Amortizarea cheltuielilor de constituire	2801	Amortizarea cheltuielilor de constituire
2803	Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare	2803	Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare
2805	Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare	2805	Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și altor drepturi și valori similare
2807	Amortizarea fondului comercial	2807	Amortizarea fondului comercial
2808	Amortizarea altor imobilizări necorporale	2808	Amortizarea altor imobilizări necorporale
281	Amortizări privind imobilizările corporale	281	Amortizări privind imobilizările corporale
2811	Amortizarea amenajărilor de terenuri	2811	Amortizarea amenajărilor de terenuri
2812	Amortizarea construcțiilor	2812	Amortizarea construcțiilor
2813	Amortizarea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor	2813	Amortizarea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor
2814	Amortizarea altor imobilizări corporale	2814	Amortizarea altor imobilizări corporale
GRUPA 29 – AJUSTARI PENTRU DEPRECIEREA SAU PIERDEREA DE VALOARE A IMOBILIZĂRILOR			
290	Ajustari pentru deprecierea imobilizărilor necorporale	290	Provizioane pentru deprecierea imobilizărilor necorporale
2903	Ajustari pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare	2903	Provizioane pentru cheltuielile de dezvoltare

2905	Ajustari pentru deprecierea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare	2905	Provizioane pentru concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale și alte drepturi și valori similare
2907	Ajustari pentru deprecierea fondului comercial	2907	Provizioane pentru fondul comercial
2908	Ajustari pentru deprecierea altor imobilizări necorporale	2908	Provizioane pentru alte imobilizări necorporale
291	Ajustari pentru deprecierea imobilizărilor corporale	291	Provizioane pentru deprecierea imobilizărilor corporale
2911	Ajustari pentru deprecierea terenurilor și amenajărilor de terenuri	2911	Provizioane pentru deprecierea terenurilor și amenajărilor de terenuri
2912	Ajustari pentru deprecierea construcțiilor	2912	Provizioane pentru deprecierea construcțiilor
2913	Ajustari pentru deprecierea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor	2913	Provizioane pentru deprecierea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor
2914	Ajustari pentru deprecierea altor imobilizări corporale	2914	Provizioane pentru deprecierea altor imobilizări corporale
293	Ajustari pentru deprecierea imobilizărilor în curs de executie	293	Provizioane pentru deprecierea imobilizărilor în curs
2931	Ajustari pentru deprecierea imobilizărilor corporale în curs de executie	2931	Provizioane pentru deprecierea imobilizărilor corporale în curs
2933	Ajustari pentru deprecierea imobilizărilor necorporale în curs de executie	2933	Provizioane pentru deprecierea imobilizărilor necorporale în curs
296	Ajustari pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare	296	Provizioane pentru deprecierea imobilizărilor financiare
2961	Ajustari pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate	2961	Provizioane pentru deprecierea titlurilor de participare deținute la filiale din cadrul grupului
2962	Ajustari pentru pierderea de valoare a intereselor de participare	2963	Provizioane pentru deprecierea imobilizărilor financiare sub forma de interese de participare

2963	Ajustari pentru pierderea de valoare a altor titluri imobilizate	2962	Provizioane pentru deprecierea titlurilor de participare detinute la societati din afara grupului
		2964	Provizioane pentru deprecierea altor titluri imobilizate
2964	Ajustari pentru pierderea de valoare a sumelor datorate de entitățile afiliate	2965	Provizioane pentru deprecierea sumelor datorate de filiale
2965	Ajustari pentru pierderea de valoare a creanțelor legate de interesele de participare	2967	Provizioane pentru deprecierea creanțelor legate de interesele de participare
2966	Ajustari pentru pierderea de valoare a împrumuturilor acordate pe termen lung	2966	Provizioane pentru deprecierea împrumuturilor acordate pe termen lung
2968	Ajustari pentru pierderea de valoare a altor creanțe imobilizate	2969	Provizioane pentru deprecierea altor creanțe imobilizate
CLASA 3 – CONTURI DE STOCURI SI PRODUCTIE IN CURS DE EXECUTIE			
GRUPA 30 – STOCURI DE MATERII PRIME SI MATERIALE			
301	Materii prime	301	Materii prime
302	Materiale consumabile	302	Materiale consumabile
3021	Materiale auxiliare	3021	Materiale auxiliare
3022	Combustibili	3022	Combustibili
3023	Materiale pentru ambalat	3023	Materiale pentru ambalat
3024	Piese de schimb	3024	Piese de schimb
3025	Semințe și materiale de plantat	3025	Semințe și materiale de plantat
3026	Furaje	3026	Furaje
3028	Alte materiale consumabile	3028	Alte materiale consumabile
303	Materiale de natura obiectelor de inventar	303	Materiale de natura obiectelor de inventar
308	Diferențe de preț la materii prime și materiale	308	Diferențe de preț la materii prime și materiale
GRUPA 32 – STOCURI ÎN CURS DE APROVIZIONARE			
321	Materii prime în curs de aprovizionare		Cont nou
322	Materiale consumabile în curs de aprovizionare		Cont nou
323	Materiale de natura obiectelor de inventar în curs de aprovizionare		Cont nou

326	Animale în curs de aprovizionare		Cont nou
327	Mărfuri în curs de aprovizionare		Cont nou
328	Ambalaje în curs de aprovizionare		Cont nou
GRUPA 33 – PRODUSE, LUCRĂRI ȘI SERVICII ÎN CURS DE EXECUȚIE			
331	Produse în curs de execuție	331	Produse în curs de execuție
332	Lucrări și servicii în curs de execuție	332	Lucrări și servicii în curs de execuție
GRUPA 34 – PRODUSE			
341	Semifabricate	341	Semifabricate
345	Produse finite	345	Produse finite
346	Produse reziduale	346	Produse reziduale
348	Diferențe de preț la produse	348	Diferențe de preț la produse
		3481	Diferențe de preț la semifabricate
		3485	Diferențe de preț la produse finite
		3486	Diferențe de preț la produse reziduale
GRUPA 35 – STOCURI AFLATE LA TERȚI			
351	Materii și materiale aflate la terți	351	Materii și materiale aflate la terți
354	Produse aflate la terți	354	Produse aflate la terți
		3541	Semifabricate aflate la terți
		3545	Produse finite aflate la terți
		3546	Produse reziduale aflate la terți
356	Animale aflate la terți	356	Animale aflate la terți
357	Mărfuri aflate la terți	357	Mărfuri aflate la terți
358	Ambalaje aflate la terți	358	Ambalaje aflate la terți
GRUPA 36 – ANIMALE			
361	Animale și păsări	361	Animale și păsări
368	Diferențe de preț la animale și păsări	368	Diferențe de preț la animale și păsări
GRUPA 37 – MARFURI			
371	Mărfuri	371	Mărfuri
378	Diferențe de preț la mărfuri	378	Diferențe de preț la mărfuri

GRUPA 38 – AMBALAJE			
381	Ambalaje	381	Ambalaje
388	Diferențe de preț la ambalaje	388	Diferențe de preț la ambalaje
GRUPA 39 – AJUSTARI PENTRU DEPRECIEREA STOCURILOR ȘI PRODUCȚIEI ÎN CURS DE EXECUȚIE			
391	Ajustari pentru deprecierea materiilor prime	391	Provizioane pentru deprecierea materiilor prime
392	Ajustari pentru deprecierea materialelor	392	Provizioane pentru deprecierea materialelor
3921	Ajustari pentru deprecierea materialelor consumabile	3921	Provizioane pentru deprecierea materialelor consumabile
3922	Ajustari pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de inventar	3922	Provizioane pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de inventar
393	Ajustari pentru deprecierea producției în curs de execuție	393	Provizioane pentru deprecierea producției în curs de execuție
394	Ajustari pentru deprecierea produselor	394	Provizioane pentru deprecierea produselor
3941	Ajustari pentru deprecierea semifabricatelor	3941	Provizioane pentru deprecierea semifabricatelor
3945	Ajustari pentru deprecierea produselor finite	3945	Provizioane pentru deprecierea produselor finite
3946	Ajustari pentru deprecierea produselor reziduale	3946	Provizioane pentru deprecierea produselor reziduale
395	Ajustari pentru deprecierea stocurilor aflate la terți	395	Provizioane pentru deprecierea stocurilor aflate la terți
3951	Ajustari pentru deprecierea materiilor și materialelor aflate la terți	3951	Provizioane pentru deprecierea materiilor și materialelor aflate la terți
3952	Ajustari pentru deprecierea semifabricatelor aflate la terți	3952	Provizioane pentru deprecierea semifabricatelor aflate la terți
3953	Ajustari pentru deprecierea produselor finite aflate la terți	3953	Provizioane pentru deprecierea produselor finite aflate la terți
3954	Ajustari pentru deprecierea produselor reziduale aflate la terți	3954	Provizioane pentru deprecierea produselor reziduale aflate la terți
3956	Ajustari pentru deprecierea animalelor aflate la terți	3956	Provizioane pentru deprecierea animalelor aflate la terți

3957	Ajustari pentru deprecierea mărfurilor aflate la terți	3957	Provizioane pentru deprecierea mărfurilor aflate la terți
3958	Ajustari pentru deprecierea ambalajelor aflate la terți	3958	Provizioane pentru deprecierea ambalajelor aflate la terți
396	Ajustari pentru deprecierea animalelor	396	Provizioane pentru deprecierea animalelor
397	Ajustari pentru deprecierea mărfurilor	397	Provizioane pentru deprecierea mărfurilor
398	Ajustari pentru deprecierea ambalajelor	398	Provizioane pentru deprecierea ambalajelor
CLASA 4 – CONTURI DE TERȚI			
GRUPA 40 – FURNIZORI SI CONTURI ASIMILATE			
401	Furnizori	401	Furnizori
403	Efecte de plătit	403	Efecte de plătit
404	Furnizori de imobilizări	404	Furnizori de imobilizări
405	Efecte de plătit pentru imobilizări	405	Efecte de plătit pentru imobilizări
408	Furnizori - facturi nesoșite	408	Furnizori - facturi nesoșite
409	Furnizori – debitori	409	Furnizori – debitori
4091	Furnizori-debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor	4091	Furnizori-debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor
4092	Furnizori-debitori pentru prestări de servicii și executări de lucrări	4092	Furnizori-debitori pentru prestări de servicii și executări de lucrări
GRUPA 41 – CLIENTI SI CONTURI ASIMILATE			
411	Clienți	411	Clienți
4111	Clienți	4111	Clienți
4118	Clienți incerți sau în litigiu	4118	Clienți incerți sau în litigiu
413	Efecte de primit de la clienți	413	Efecte de primit de la clienți
418	Clienți - facturi de întocmit	418	Clienți - facturi de întocmit
419	Clienți – creditori	419	Clienți – creditori
GRUPA 42 – PERSONAL SI CONTURI ASIMILATE			
421	Personal - salarii datorate	421	Personal - salarii datorate
423	Personal - ajutoare materiale datorate	423	Personal - ajutoare materiale datorate
424	Prime reprezentând participarea personalului la profit	424	Participarea personalului la profit
425	Avansuri acordate personalului	425	Avansuri acordate personalului
426	Drepturi de personal neridicate	426	Drepturi de personal neridicate

427	Rețineri din salarii datorate terților	427	Rețineri din salarii datorate terților
428	Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul	428	Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul
4281	Alte datorii în legătură cu personalul	4281	Alte datorii în legătură cu personalul
4282	Alte creanțe în legătură cu personalul	4282	Alte creanțe în legătură cu personalul
GRUPA 43 – ASIGURĂRI SOCIALE, PROTECȚIA SOCIALĂ ȘI CONTURI ASIMILATE			
431	Asigurări sociale	431	Asigurări sociale
4311	Contribuția unității la asigurările sociale	4311	Contribuția unității la asigurările sociale
4312	Contribuția personalului la asigurările sociale	4312	Contribuția personalului pentru pensia suplimentară/Contribuția personalului la asigurările sociale
4313	Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate	4313	Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate
4314	Contribuția angajaților pentru asigurările sociale de sănătate	4314	Contribuția angajaților pentru asigurările sociale de sănătate
437	Ajutor de șomaj	437	Ajutor de șomaj
4371	Contribuția unității la fondul de șomaj	4371	Contribuția unității la fondul de șomaj
4372	Contribuția personalului la fondul de șomaj	4372	Contribuția personalului la fondul de șomaj
438	Alte datorii și creanțe sociale	438	Alte datorii și creanțe sociale
4381	Alte datorii sociale	4381	Alte datorii sociale
4382	Alte creanțe sociale	4382	Alte creanțe sociale
GRUPA 44 – BUGETUL STATULUI, FONDURI SPECIALE SI CONTURI ASIMILATE			
441	Impozitul pe profit/venit	441	Impozitul pe profit/Impozitul pe profit/venit
4411	Impozitul pe profit	4411	Impozitul pe profit curent
4418	Impozitul pe venit		Cont nou
442	Taxa pe valoarea adăugată	442	Taxa pe valoarea adăugată
4423	TVA de plată	4423	TVA de plată
4424	TVA de recuperat	4424	TVA de recuperat
4426	TVA deductibilă	4426	TVA deductibilă
4427	TVA colectată	4427	TVA colectată
4428	TVA neexigibilă	4428	TVA neexigibilă

444	Impozitul pe venituri de natura salariilor	444	Impozitul pe salarii/Impozitul pe venituri de natura salariilor
445	Subvenții	445	Subvenții
4451	Subvenții guvernamentale		Cont nou
4452	Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții		Cont nou
4458	Alte sume primite cu caracter de subvenții		Cont nou
446	Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate	446	Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate
447	Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate	447	Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate
448	Alte datorii și creanțe cu bugetul statului	448	Alte datorii și creanțe cu bugetul statului
4481	Alte datorii față de bugetul statului	4481	Alte datorii față de bugetul statului
4482	Alte creanțe privind bugetul statului	4482	Alte creanțe privind bugetul statului
GRUPA 45 – GRUP SI ACTIONARI/ASOCIATI			
451	Decontări între entitățile afiliate	451	Decontari in cadrul grupului
4511	Decontări între entitățile afiliate	4511	Decontari in cadrul grupului
4518	Dobânzi aferente decontărilor între entitățile afiliate	4518	Dobânzi aferente decontărilor in cadrul grupului
453	Decontări privind interesele de participare	452	Decontări privind interesele de participare
4531	Decontări privind interesele de participare	4521	Decontări privind interesele de participare
4538	Dobânzi aferente decontărilor privind interesele de participare	4528	Dobânzi aferente decontărilor privind interesele de participare
455	Sume datorate acționarilor/asociaților	455	Sume datorate asociaților
4551	Acționari/asociați – conturi curente	4551	Asociați – conturi curente
4558	Acționari/asociați – dobânzi la conturi curente	4558	Asociați – dobânzi la conturi curente
456	Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul	456	Decontări cu asociații privind capitalul/ Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul
457	Dividende de plată	457	Dividende de plată

458	Decontări din operații în participație	458	Decontări din operații în participație
4581	Decontări din operații în participație-pasiv	4581	Decontări din operații în participație-pasiv
4582	Decontări din operații în participație-activ	4582	Decontări din operații în participație-activ
GRUPA 46 – DEBITORI ȘI CREDITORI DIVERȘI			
461	Debitori diverși	461	Debitori diverși
462	Creditori diverși	462	Creditori diverși
GRUPA 47 – CONTURI DE SUBVENȚII, REGULARIZARE ȘI ASIMILATE			
471	Cheltuieli înregistrate în avans	471	Cheltuieli înregistrate în avans
472	Venituri înregistrate în avans	472	Venituri înregistrate în avans
473	Decontări din operații în curs de clarificare	473	Decontări din operații în curs de clarificare
475	Subvenții pentru investiții		Cont nou
4751	Subvenții guvernamentale pentru investiții	131	Subvenții guvernamentale pentru investiții
4752	Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții	132	Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții
4753	Donații pentru investiții	133	Donații pentru investiții
4754	Plusuri de inventar de natura imobilizărilor	134	Plusuri de inventar de natura imobilizărilor
4758	Alte sume primite cu caracter de subvenții pentru investiții	138	Alte sume primite cu caracter de subvenții pentru investiții
GRUPA 48 – DECONTARI IN CADRUL UNITATII			
481	Decontări între unitate și subunități	481	Decontări între unitate și subunități
482	Decontări între subunități	482	Decontări între subunități
GRUPA 49 –AJUSTARI PENTRU DEPRECIEREA CREANTELOR			
491	Ajustari pentru deprecierea creanțelor - clienți	491	Provizioane pentru deprecierea creanțelor - clienți

495	Ajustari pentru deprecierea creanțelor - decontări in cadrul grupului și cu acționarii/asociații	495	Provizioane pentru deprecierea creanțelor - decontări in cadrul grupului și cu asociații
		4951	Provizioane pentru deprecierea creanțelor asupra societătilor din cadrul grupului
		4952	Provizioane pentru deprecierea creanțelor referitoare la interesele de participare
		4953	Provizioane pentru deprecierea creanțelor asupra asociatilor
496	Ajustari pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși	496	Provizioane pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși
CLASA 5 – CONTURI DE TREZORERIE			
GRUPA 50 – INVESTITII PE TERMEN SCURT			
501	Acțiuni deținute la entitățile afiliate	501	Investitii financiare pe termen scurt la societati din cadrul grupului
505	Obligațiuni emise și răscumpărate	505	Obligațiuni emise și răscumpărate
506	Obligațiuni	506	Obligațiuni
		5061	Obligatiuni cotate
		5062	Obligatiuni necotate
508	Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate	503	Actiuni
		5031	Actiuni cotate
			Actiuni necotate
		5032	Alte investiții financiare pe termen scurt și creanțe asimilate
		508	
5081	Alte titluri de plasament	5081	Alte titluri de plasament
5088	Dobânzi la obligațiuni și titluri de plasament	5088	Dobânzi la obligațiuni și titluri de plasament

509	Vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt	509	Vărsăminte de efectuat pentru investiții financiare pe termen scurt
5091	Vărsăminte de efectuat pentru acțiunile deținute la entitățile afiliate	5091	Vărsăminte de efectuat pentru investiții financiare pe termen scurt la societăți din cadrul grupului
5092	Vărsăminte de efectuat pentru alte investiții pe termen scurt	5098	Vărsăminte de efectuat pentru alte investiții financiare pe termen scurt
GRUPA 51 – CONTURI LA BANCİ			
511	Valori de încasat	511	Valori de încasat
5112	Cecuri de încasat	5112	Cecuri de încasat
5113	Efecte de încasat	5113	Efecte de încasat
5114	Efecte remise spre scontare	5114	Efecte remise spre scontare
512	Conturi curente la bănci	512	Conturi curente la bănci
5121	Conturi la bănci în lei	5121	Conturi la bănci în lei
5124	Conturi la bănci în valută	5124	Conturi la bănci în valută
5125	Sume în curs de decontare	5125	Sume în curs de decontare
518	Dobânzi	518	Dobânzi
5186	Dobânzi de plătit	5186	Dobânzi de plătit
5187	Dobânzi de încasat	5187	Dobânzi de încasat
519	Credite bancare pe termen scurt	519	Credite bancare pe termen scurt
5191	Credite bancare pe termen scurt	5191	Credite bancare pe termen scurt
5192	Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadență	5192	Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadență
5193	Credite externe guvernamentale	5193	Credite externe guvernamentale
5194	Credite externe garantate de stat	5194	Credite externe garantate de stat
5195	Credite externe garantate de bănci	5195	Credite externe garantate de bănci
5196	Credite de la trezoreria statului	5196	Credite de la trezoreria statului
5197	Credite interne garantate de stat	5197	Credite interne garantate de stat
5198	Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt	5198	Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt
GRUPA 53 - CASA			
531	Casa	531	Casa
5311	Casa în lei	5311	Casa în lei

5314	Casa în valută	5314	Casa în valută
532	Alte valori	532	Alte valori
5321	Timbre fiscale și poștale	5321	Timbre fiscale și poștale
5322	Bilete de tratament și odihnă	5322	Bilete de tratament și odihnă
5323	Tichete și bilete de călătorie	5323	Tichete și bilete de călătorie
5328	Alte valori	5328	Alte valori
GRUPA 54 - ACREDITIVE			
541	Acreditive	541	Acreditive
5411	Acreditive în lei	5411	Acreditive în lei
5412	Acreditive în valută	5412	Acreditive în valută
542	Avansuri de trezorerie	542	Avansuri de trezorerie
GRUPA 58 – VIRAMENTE INTERNE			
581	Viramente interne	581	Viramente interne
GRUPA 59 – AJUSTARI PENTRU PIERDEREA DE VALOARE A CONTURILOR DE TREZORERIE			
591	Ajustari pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate	591	Provizioane pentru deprecierea investițiilor financiare la societati din cadrul grupului
595	Ajustari pentru pierderea de valoare a obligațiunilor emise și răscumpărate	595	Provizioane pentru deprecierea obligațiunilor emise și răscumpărate
596	Ajustari pentru pierderea de valoare a obligațiunilor	596	Provizioane pentru deprecierea obligațiunilor
598	Ajustari pentru pierderea de valoare a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate	593	<i>Provizioane pentru deprecierea actiunilor</i>
		598	Provizioane pentru deprecierea altor investiții financiare și creanțe asimilate
CLASA 6 – CONTURI DE CHELTUIELI			
GRUPA 60 – CHELTUIELI PRIVIND STOCURILE			
601	Cheltuieli cu materiile prime	601	Cheltuieli cu materiile prime
602	Cheltuieli cu materialele consumabile	602	Cheltuieli cu materialele consumabile
6021	Cheltuieli cu materialele auxiliare	6021	Cheltuieli cu materialele auxiliare
6022	Cheltuieli privind combustibilul	6022	Cheltuieli privind combustibilul
6023	Cheltuieli privind materialele pentru ambalat	6023	Cheltuieli privind materialele pentru ambalat

6024	Cheltuieli privind piesele de schimb	6024	Cheltuieli privind piesele de schimb
6025	Cheltuieli privind semințele și materialele de plantat	6025	Cheltuieli privind semințele și materialele de plantat
6026	Cheltuieli privind furajele	6026	Cheltuieli privind furajele
6028	Cheltuieli privind alte materiale consumabile	6028	Cheltuieli privind alte materiale consumabile
603	Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar	603	Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar
604	Cheltuieli privind materialele nestocate	604	Cheltuieli privind materialele nestocate
605	Cheltuieli privind energia și apa	605	Cheltuieli privind energia și apa
606	Cheltuieli privind animalele și păsările	606	Cheltuieli privind animalele și păsările
607	Cheltuieli privind mărfurile	607	Cheltuieli privind mărfurile
608	Cheltuieli privind ambalajele	608	Cheltuieli privind ambalajele
609	Reduceri comerciale primite		Cont nou
GRUPA 61 - CHELTUIELI CU LUCRĂRILE ȘI SERVICIILE EXECUTATE DE TERȚI			
611	Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile	611	Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile
612	Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chirile	612	Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chirile
613	Cheltuieli cu primele de asigurare	613	Cheltuieli cu primele de asigurare
614	Cheltuieli cu studiile și cercetările	614	Cheltuieli cu studiile și cercetările
GRUPA 62 - CHELTUIELI CU ALTE SERVICII EXECUTATE DE TERȚI			
621	Cheltuieli cu colaboratorii	621	Cheltuieli cu colaboratorii
622	Cheltuieli privind comisioanele și onorariile	622	Cheltuieli privind comisioanele și onorariile
623	Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate	623	Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate
624	Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal	624	Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal
625	Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări	625	Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări
626	Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații	626	Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații
627	Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate	627	Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate

628	Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți	628	Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți
GRUPA 63 - CHELTUIELI CU ALTE IMPOZITE, TAXE ȘI VĂRSĂMINTE ASIMILATE			
635	Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate	635	Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate
GRUPA 64 - CHELTUIELI CU PERSONALUL			
641	Cheltuieli cu salariile personalului	641	Cheltuieli cu salariile personalului
642	Cheltuieli cu tichetele de masă acordate salariaților		Cont nou
644	Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii		Cont nou
645	Cheltuieli privind asigurările și protecția socială	645	Cheltuieli privind asigurările și protecția socială
6451	Contribuția unității la asigurările sociale	6451	Contribuția unității la asigurările sociale
6452	Contribuția unității pentru ajutorul de șomaj	6452	Contribuția unității pentru ajutorul de șomaj
6453	Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate	6453	Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate
6456	Contribuția unității la schemele de pensii facultative		Cont nou
6457	Contribuția unității la primele de asigurare voluntară de sănătate		Cont nou
6458	Alte cheltuieli privind asigurările și protecția socială	6458	Alte cheltuieli privind asigurările și protecția socială
GRUPA 65 - ALTE CHELTUIELI DE EXPLOATARE			
654	Pierderi din creanțe și debitori diverși	654	Pierderi din creanțe și debitori diverși
658	Alte cheltuieli de exploatare	658	Alte cheltuieli de exploatare
6581	Despăgubiri, amenzi și penalități	6581	Despăgubiri, amenzi și penalități
6582	Donații și subvenții acordate	6582	Donații și subvenții acordate
6583	Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital	6583	Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital
6588	Alte cheltuieli de exploatare	6588	Alte cheltuieli de exploatare

GRUPA 66 - CHELTUIELI FINANCIARE			
663	Pierderi din creanțe legate de participații	663	Pierderi din creanțe legate de participații
664	Cheltuieli privind investițiile financiare cedate	664	Cheltuieli privind investițiile financiare cedate
6641	Cheltuieli privind imobilizările financiare cedate	6641	Cheltuieli privind imobilizările financiare cedate
6642	Pierderi din investițiile pe termen scurt cedate	6642	Pierderi privind investițiile financiare pe termen scurt cedate
665	Cheltuieli din diferențe de curs valutar	665	Cheltuieli din diferențe de curs valutar
666	Cheltuieli privind dobânzile	666	Cheltuieli privind dobânzile
667	Cheltuieli privind sconturile acordate	667	Cheltuieli privind sconturile acordate
668	Alte cheltuieli financiare	668	Alte cheltuieli financiare
GRUPA 67 - CHELTUIELI EXTRAORDINARE			
671	Cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare	671	Cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare
GRUPA 68 – CHELTUIELI CU AMORTIZĂRILE, PROVIZIOANELE SI AJUSTARILE PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE			
681	Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele si ajustarile pentru depreciere	681	Cheltuieli de exploatare privind amortizările și provizioanele
6811	Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor	6811	Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor
6812	Cheltuieli de exploatare privind provizioanele	6812	Cheltuieli de exploatare privind provizioanele pentru riscuri si cheltuieli
6813	Cheltuieli de exploatare privind ajustarile pentru deprecierea imobilizărilor	6813	Cheltuieli de exploatare privind provizioanele pentru deprecierea imobilizărilor
6814	Cheltuieli de exploatare privind ajustarile pentru deprecierea activelor circulante	6814	Cheltuieli de exploatare privind provizioanele pentru deprecierea activelor circulante
686	Cheltuieli financiare privind amortizările si ajustarile pentru pierdere de valoare	686	Cheltuieli financiare privind amortizările și provizioanele

6863	Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare	6863	Cheltuieli financiare privind provizioanele pentru deprecierea imobilizărilor financiare
6864	Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a activelor circulante	6864	Cheltuieli financiare privind provizioanele pentru deprecerea activelor circulante
6868	Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligațiunilor	6868	Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligațiunilor
GRUPA 69 - CHELTUIELI CU IMPOZITUL PE PROFIT ȘI ALTE IMPOZITE			
691	Cheltuieli cu impozitul pe profit	691	Cheltuieli cu impozitul pe profit
		791	Venituri din impozitul pe profit amanat
698	Cheltuieli cu impozitul pe venit și cu alte impozite care nu apar elementele de mai sus	698	Alte cheltuieli cu impozitele care nu apar in elementele de mai sus
CLASA 7 – CONTURI DE VENITURI			
GRUPA 70 – CIFRA DE AFACERI NETĂ			
701	Venituri din vânzarea produselor finite	701	Venituri din vânzarea produselor finite
702	Venituri din vânzarea semifabricatelor	702	Venituri din vânzarea semifabricatelor
703	Venituri din vânzarea produselor reziduale	703	Venituri din vânzarea produselor reziduale
704	Venituri din lucrări executate și servicii prestate	704	Venituri din lucrări executate și servicii prestate
705	Venituri din studii și cercetări	705	Venituri din studii și cercetări
706	Venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii	706	Venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii
707	Venituri din vânzarea mărfurilor	707	Venituri din vânzarea mărfurilor
708	Venituri din activități diverse	708	Venituri din activități diverse
709	Reduceri comerciale acordate		Cont nou
GRUPA 71 - VENITURI AFERENTE COSTULUI PRODUCȚIEI, LUCRĂRILOR ȘI SERVICIILOR ÎN CURS DE EXECUȚIE			
711	Venituri aferente costurilor stocurilor de produse		Cont nou

712	Venituri aferente costurilor lucrărilor și serviciilor în curs de execuție		Cont nou
GRUPA 72 – VENITURI DIN PRODUCȚIA DE IMOBILIZĂRI			
721	Venituri din producția de imobilizări necorporale	721	Venituri din producția de imobilizări necorporale
722	Venituri din producția de imobilizări corporale	722	Venituri din producția de imobilizări corporale
GRUPA 74 – VENITURI DIN SUBVENȚII DE EXPLOATARE			
741	Venituri din subvenții de exploatare	741	Venituri din subvenții de exploatare
7411	Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri	7411	Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri
7412	Venituri din subvenții de exploatare pentru materii prime și materiale consumabile	7412	Venituri din subvenții de exploatare pentru materii prime și materiale consumabile
7413	Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli externe	7413	Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli din afara
7414	Venituri din subvenții de exploatare pentru plata personalului	7414	Venituri din subvenții de exploatare pentru plata personalului
7415	Venituri din subvenții de exploatare pentru asigurări și protecție socială	7415	Venituri din subvenții de exploatare pentru asigurări și protecția socială
7416	Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli de exploatare	7416	Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli de exploatare
7417	Venituri din subvenții de exploatare aferente altor venituri	7417	Venituri din subvenții de exploatare aferente altor venituri
7418	Venituri din subvenții de exploatare pentru dobânda datorată	7418	Venituri din subvenții de exploatare pentru dobânda datorată
GRUPA 75 – ALTE VENITURI DIN EXPLOATARE			
754	Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși	754	Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși
758	Alte venituri din exploatare	758	Alte venituri din exploatare
7581	Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități	7581	Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități
7582	Venituri din donații și subvenții primite	7582	Venituri din donații și subvenții primite

7583	Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital	7583	Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital
7584	Venituri din subvenții pentru investiții	7584	Venituri din subvenții pentru investiții
7588	Alte venituri din exploatare	7588	Alte venituri din exploatare
GRUPA 76 – VENITURI FINANCIARE			
761	Venituri din imobilizări financiare	761	Venituri din imobilizări financiare
7611	Venituri din acțiuni deținute la entitățile afiliate	7611	Venituri din titluri de participare deținute la filiale din cadrul grupului
7613	Venituri din interese de participare	7612	Venituri din titluri de participare deținute la societăți din afara grupului
		7613	Venituri din titluri de participare deținute în întreprinderi asociate din cadrul grupului
		7614	Venituri din titluri de participare deținute în întreprinderi asociate din afara grupului
		7615	Venituri din titluri de participare strategice în cadrul grupului
		7616	Venituri din titluri de participare strategice în afara grupului
		7617	Venituri din alte imobilizări financiare
762	Venituri din investiții financiare pe termen scurt	762	Venituri din investiții financiare pe termen scurt
763	Venituri din creanțe imobilizate	763	Venituri din creanțe imobilizate
764	Venituri din investiții financiare cedate	764	Venituri din investiții financiare cedate
7641	Venituri din imobilizări financiare cedate	7641	Venituri din imobilizări financiare cedate

7642	Câștiguri din investiții pe termen scurt cedate	7642	Câștiguri din investiții financiare pe termen scurt cedate
765	Venituri din diferențe de curs valutar	765	Venituri din diferențe de curs valutar
766	Venituri din dobânzi	766	Venituri din dobânzi
767	Venituri din sconturi obținute	767	Venituri din sconturi obținute
768	Alte venituri financiare	768	Alte venituri financiare
GRUPA 77 – VENITURI EXTRAORDINARE			
771	Venituri din subvenții pentru evenimente extraordinare și altele similare	771	Venituri din subvenții pentru evenimente extraordinare și altele similare
GRUPA 78 – VENITURI DIN PROVIZIOANE ȘI AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE			
781	Venituri din provizioane și ajustari pentru depreciere privind activitatea de exploatare	781	Venituri din provizioane privind activitatea de exploatare
7812	Venituri din provizioane	7812	Venituri din provizioane pentru riscuri și cheltuieli
7813	Venituri din ajustari pentru deprecierea imobilizărilor	7813	Venituri din provizioane pentru deprecierea imobilizărilor
7814	Venituri din ajustari pentru deprecierea activelor circulante	7814	Venituri din provizioane pentru deprecierea activelor circulante
786	Venituri financiare din ajustari pentru pierdere de valoare	786	Venituri financiare din provizioane
7863	Venituri financiare din ajustari pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare	7863	Venituri din provizioane pentru deprecierea imobilizărilor financiare
7864	Venituri financiare din ajustari pentru pierderea de valoare a activelor circulante	7864	Venituri din provizioane pentru deprecierea activelor circulante
CLASA 8 – CONTURI SPECIALE			
GRUPA 80 – CONTURI ÎN AFARA BILANȚULUI			
801	Angajamente acordate	801	Angajamente acordate
8011	Giruri și garanții acordate	8011	Giruri și garanții acordate
8018	Alte angajamente acordate	8018	Alte angajamente acordate
802	Angajamente primite	802	Angajamente primite
8021	Giruri și garanții primite	8021	Giruri și garanții primite

8028	Alte angajamente primite	8028	Alte angajamente primite
803	Alte conturi în afara bilanțului	803	Alte conturi în afara bilanțului
8031	Imobilizări corporale luate cu chirie	8031	Mijloace fixe luate cu chirie/Imobilizări corporale luate cu chirie
8032	Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare	8032	Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare
8033	Valori materiale primite în păstrare sau custodie	8033	Valori materiale primite în păstrare sau custodie
8034	Debitori scoși din activ, urmăriți în continuare	8034	Debitori scoși din activ, urmăriți în continuare
8035	Stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosință	8039	Stocuri de natura obiectelor de inventar
8036	Redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate	8036	Redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate
8037	Efecte scontate neajunse la scadență	8037	Efecte scontate neajunse la scadență
8038	Alte valori în afara bilanțului	8038	Alte valori în afara bilanțului
804	Amortizarea aferentă gradului de neutilizare a mijloacelor fixe	804	Amortizarea aferentă gradului de neutilizare a mijloacelor fixe
8045 ²⁸	Amortizarea aferentă gradului de neutilizare a mijloacelor fixe	8045	Amortizarea aferentă gradului de neutilizare a mijloacelor fixe
805	Dobânzi aferente contractelor de leasing și altor contracte asimilate, neajunse la scadență		Cont nou
8051	Dobânzi de plătit		Cont nou
8052	Dobânzi de încasat		Cont nou
806	CertIFICATE de emisii de gaze cu efect de seră		Cont nou
GRUPA 89 – BILANȚ			
891	Bilanț de deschidere	891	Bilanț de deschidere
892	Bilanț de închidere	892	Bilanț de închidere

²⁸ În acest cont este evidențiată amortizarea aferentă gradului de neutilizare a mijloacelor fixe, determinată potrivit legislației emise anterior prezentelor reglementări.

**CAPITOLUL VI
STRUCTURA SITUĂȚIILOR FINANCIARE ANUALE**

**SECȚIUNEA 1
BILANȚUL**

1.1. BILANȚUL

332. - Structura bilanțului care se întocmește de entitățile prevăzute la pct. 3 alin. (1) este următoarea:

Județul _____ _ _ Entitate _____ Adresa: localitatea _____, sectorul ____, str. _____ nr. _____, bl. _____ sc. _____, ap. _____ Telefon _____, fax _____ Număr din registrul comerțului _____	Forma de proprietate _____ _ _ Activitatea preponderentă (denumire clasă CAEN) _____ Cod clasă CAEN _____ _ _ _ _ Cod unic de înregistrare _____ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _ _
--	---

**BILANȚ
la data de**

- lei -

	Denumirea elementului	Nr. rd.	Sold la:	
			Începutul exercițiului financiar	Sfârșitul exercițiului financiar
	A	B	1	2
A.	ACTIVE IMOBILIZATE			
	I. IMOBILIZĂRI NECORPORALE			
	1. Cheltuieli de constituire (ct. 201 - 2801)	01		
	2. Cheltuieli de dezvoltare (ct. 203 - 2803 - 2903)	02		
	3. Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare și alte immobilizări necorporale (ct. 205 + 208 - 2805 - 2808 - 2905 - 2908)	03		
	4. Fond comercial	04		

	(ct. 2071 - 2807 - 2907)			
	5. Avansuri și immobilizări necorporale în curs de execuție (ct. 233 + 234 - 2933)	05		
	TOTAL (rd. 01 la 05)	06		
	II. IMOBILIZĂRI CORPORALE			
	1. Terenuri și construcții (ct. 211 + 212 - 2811 - 2812 - 2911 - 2912)	07		
	2. Instalații tehnice și mașini (ct. 213 + 223 - 2813 - 2913)	08		
	3. Alte instalații, utilaje și mobilier (ct. 214 + 224 - 2814 - 2914)	09		
	4. Avansuri și immobilizări corporale în curs de execuție (ct. 231 + 232 - 2931)	10		
	TOTAL (rd. 07 la 10)	11		
	III. IMOBILIZĂRI FINANCIARE			
	1. Acțiuni deținute la entitățile afiliate (ct. 261 - 2961)	12		
	2. Împrumuturi acordate entităților afiliate (ct. 2671 + 2672 - 2964)	13		
	3. Interese de participare (ct. 263 - 2962)	14		
	4. Împrumuturi acordate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare (ct. 2673 + 2674 - 2965)	15		
	5. Investiții deținute ca immobilizări (ct. 265 - 2963)	16		
	6. Alte împrumuturi (ct. 2675* + 2676* + 2678* + 2679* - 2966* - 2968*)	17		
	TOTAL (rd. 12 la 17)	18		
	ACTIVE IMOBILIZATE – TOTAL (rd. 06 + 11 + 18)	19		
B.	ACTIVE CIRCULANTE			
	I. STOCURI			
	1. Materii prime și materiale consumabile (ct. 301 + 302 + 303 + 321 + 322 + 323 +/- 308 + 351 + 358 + 381 + 328 +/- 388 - 391 - 392 - 3951 - 3958 - 398)	20		
	2. Producția în curs de execuție (ct. 331 + 332 + 341 +/- 348* - 393 - 3941 - 3952)	21		
	3. Produse finite și mărfuri (ct. 345 + 346 +/- 348* + 354 + 356 + 357 + 361 + 326 +/- 368 + 371 + 327 +/- 378 - 3945 - 3946 - 3953 - 3954 - 3956 - 3957 - 396 - 397 - 4428)	22		
	4. Avansuri pentru cumpărări de stocuri	23		

	(ct. 4091)			
	TOTAL (rd. 20 la 23)	24		
	II. CREANȚE (Sumele care urmează să fie încasate după perioadă mai mare de un an trebuie prezentate separat pentru fiecare element)			
	1. Creanțe comerciale ²⁹ (ct. 2675* + 2676* + 2678* + 2679* - 2966* - 2968* + 4092 + 411 + 413 + 418 - 491)	25		
	2. Sume de încasat de la entitățile afiliate (ct. 451** - 495*)	26		
	3. Sume de încasat de la entitățile de care compania este legată în virtutea intereselor de participare (ct. 453 - 495*)	27		
	4. Alte creanțe (ct. 425 + 4282 + 431** + 437** + 4382 + 441** + 4424 + 4428** + 444** + 445 + 446** + 447** + 4482 + 4582 + 461 + 473** - 496 + 5187)	28		
	5. Capital subscris și nevărsat (ct. 456 - 495*)	29		
	TOTAL (rd. 25 la 29)	30		
	III. INVESTIȚII PE TERMEN SCURT			
	1. Acțiuni deținute la entitățile afiliate (ct. 501 - 591)	31		
	2. Alte investiții pe termen scurt (ct. 505 + 506 + 508 - 595 - 596 - 598 + 5113 + 5114)	32		
	TOTAL (rd. 31 + 32)	33		
	IV. CASA ȘI CONTURI LA BĂNCI (ct. 5112 + 512 + 531 + 532 + 541 + 542)	34		
	ACTIVE CIRCULANTE – TOTAL (rd. 24 + 30 + 33 + 34)	35		
C.	CHELTUIELI ÎN AVANS (ct. 471)	36		
D.	DATORII: SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ DE PÂNĂ LA UN AN			
	1. Împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, prezentându-se separat împrumuturile din emisiunea de obligațiuni convertibile	37		

²⁹ Sumele înscrise la acest rând și preluate din conturile 2675 la 2679 reprezintă creanțele aferente contractelor de leasing financiar și altor contracte asimilate, precum și alte creanțe imobilizate, scadente într-o perioadă mai mică de 12 luni.

	(ct. 161 + 1681 - 169)			
	2. Sume datorate instituțiilor de credit (ct. 1621 + 1622 + 1624 + 1625 + 1627 + 1682 + 5191 + 5192 + 5198)	38		
	3. Avansuri încasate în contul comenzilor (ct. 419)	39		
	4. Datorii comerciale - furnizori (ct. 401 + 404 + 408)	40		
	5. Efecte de comerț de plătit (ct. 403 + 405)	41		
	6. Sume datorate entităților afiliate (ct. 1661 + 1685 + 2691 + 451***)	42		
	7. Sume datorate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare (ct. 1663 + 1686 + 2692 + 453***)	43		
	8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale (ct. 1623 + 1626 + 167 + 1687 + 2693 + 421 + 423 + 424 + 426 + 427 + 4281 + 431*** + 437*** + 4381 + 441*** + 4423 + 4428*** + 444*** + 446*** + 447*** + 4481 + 455 + 456*** + 457 + 4581 + 462 + 473*** + 509 + 5186 + 5193 + 5194 + 5195 + 5196 + 5197)	44		
	TOTAL (rd. 37 la 44)	45		
E.	ACTIVE CIRCULANTE NETE/DATORII CURENTE NETE (rd. 35 + 36 - 45 - 62)	46		
F.	TOTAL ACTIVE MINUS DATORII CURENTE (rd. 19 + 46)	47		
G.	DATORII: SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ MAI MARE DE UN AN			
	1. Împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, prezentându-se separat împrumuturile din emisiunea de obligațiuni convertibile (ct. 161 + 1681 - 169)	48		
	2. Sume datorate instituțiilor de credit (ct. 1621 + 1622 + 1624 + 1625 + 1627 + 1682 + 5191 + 5192 + 5198)	49		
	3. Avansuri încasate în contul comenzilor (ct. 419)	50		
	4. Datorii comerciale - furnizori (ct. 401 + 404 + 408)	51		
	5. Efecte de comerț de plătit	52		

	(ct. 403 + 405)		
	6. Sume datorate entităților afiliate (ct. 1661 + 1685 + 2691+ 451 ^{***})	53	
	7. Sume datorate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare (ct. 1663 + 1686 + 2692 + 453 ^{***})	54	
	8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale (ct. 1623 + 1626 + 167 + 1687 + 2693 + 421 + 423 + 424 + 426 + 427 + 4281 + 431 ^{***} + 437 ^{***} + 4381 + 441 ^{***} + 4423 + 4428 ^{***} + 444 ^{***} + 446 ^{***} + 447 ^{***} + 4481 + 455 + 456 ^{***} + 4581 + 462 + 473 ^{***} + 509 + 5186 + 5193 + 5194 + 5195 + 5196 + 5197)	55	
	TOTAL (rd. 48 la 55)	56	
H.	PROVIZIOANE		
	1. Provizioane pentru pensii și obligații similare (ct. 1515)	57	
	2. Provizioane pentru impozite (ct. 1516)	58	
	3. Alte provizioane (ct. 1511 + 1512 + 1513 ³⁰ + 1514 + 1518)	59	
	TOTAL (rd. 57 la 59)	60	
I.	VENITURI ÎN AVANS		
	1. Subvenții pentru investiții (ct. 475)	61	
	2. Venituri înregistrate în avans (ct. 472) - total (rd. 63 + 64), din care:	62	
	Sume de reluat într-o perioadă de până la un an (ct. 472*)	63	
	Sume de reluat într-o perioadă mai mare de un an (ct. 472*)	64	
	TOTAL (rd. 61 + 62)	65	
J.	CAPITAL ȘI REZERVE		
	I. CAPITAL		
	1. Capital subscris vărsat (ct. 1012)	66	
	2. Capital subscris nevărsat (ct. 1011)	67	
	3. Patrimoniul regiei (ct. 1015)	68	
	TOTAL (rd. 66 la 68)	69	
	II. PRIME DE CAPITAL (ct. 104)	70	
	III. REZERVE DIN REEVALUARE	71	

³⁰ Acest cont apare la entitățile care au aplicat Reglementările contabile aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 94/2001, precum și la cele care aplică prevederile pct. 92 (3) din prezentele reglementări.

(ct. 105)			
IV. REZERVE			
1. Rezerve legale (ct. 1061)	72		
2. Rezerve statutare sau contractuale (ct. 1063)	73		
3. Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare (ct. 1065)	74		
4. Alte rezerve (ct. 1068)	75		
TOTAL (rd. 72 la 75)	76		
Acțiuni proprii (ct. 109)	77		
Câștiguri legate de instrumentele de capitaluri proprii (ct. 141)	78		
Pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii (ct. 149)	79		
V. PROFITUL SAU PIERDEREA REPORTAT(Ă) (ct. 117)	SOLD C	80	
	SOLD D	81	
VI. PROFITUL SAU PIERDEREA EXERCITIULUI FINANCIAR (ct. 121)	SOLD C	82	
	SOLD D	83	
Repartizarea profitului (ct. 129)		84	
CAPITALURI PROPRII - TOTAL (rd. 69 + 70 + 71 + 76 - 77 + 78 - 79 + 80 - 81 + 82 - 83 - 84)		85	
Patrimoniul public (ct. 1016)		86	
CAPITALURI - TOTAL (rd. 85 + 86)		87	

*) Conturi de repartizat după natura elementelor respective.

***) Solduri debitoare ale conturilor respective.

****) Solduri creditoare ale conturilor respective.

ADMINISTRATOR,

ÎNTOCMIT,

Numele și prenumele _____

Semnătura _____

Ștampila unității

Numele și prenumele _____

Calitatea _____

Semnătura _____

Nr. de înregistrare în organismul profesional

	II. CREANȚE ³¹ (Sumele care urmează să fie încasate după o perioadă mai mare de un an trebuie prezentate separat pentru fiecare element) (ct. 267* - 296* + 4092 + 411 + 413 + 418 + 425 + 4282 + 431** + 437** + 4382 + 441** + 4424 + 4428** + 444** + 445 + 446** + 447** + 4482 + 451** + 453** + 456** + 4582 + 461 + 473** - 491 - 495 - 496 + 5187)	06		
	III. INVESTIȚII PE TERMEN SCURT (ct. 501 + 505 + 506 + 508 + 5113 + 5114 - 591 - 595 - 596 - 598)	07		
	IV. CASA ȘI CONTURI LA BĂNCI (ct. 5112 + 512 + 531 + 532 + 541 + 542)	08		
	ACTIVE CIRCULANTE - TOTAL (rd. 05 la 08)	09		
C.	CHELTUIELI ÎN AVANS (ct. 471)	10		
D.	DATORII: SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ DE PÂNĂ LA UN AN (ct. 161 + 162 + 166 + 167 + 168 - 169 + 269 + 401 + 403 + 404 + 405 + 408 + 419 + 421 + 423 + 424 + 426 + 427 + 4281 + 431*** + 437*** + 4381 + 441*** + 4423 + 4428*** + 444*** + 446*** + 447*** + 4481 + 451*** + 453*** + 455 + 456*** + 457 + 4581 + 462 + 473*** + 509 + 5186 + 519)	11		
E.	ACTIVE CIRCULANTE NETE/DATORII CURENTE NETE (rd. 09 + 10 - 11 - 18)	12		
F.	TOTAL ACTIVE MINUS DATORII CURENTE (rd. 04 + 12)	13		
G.	DATORII: SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ MAI MARE DE UN AN (ct. 161 + 162 + 166 + 167 + 168 - 169 + 269 + 401 + 403 + 404 + 405 + 408 + 419 + 421 + 423 + 424 + 426 + 427 + 4281 + 431*** + 437*** + 4381 + 441*** + 4423 + 4428*** + 444*** + 446*** + 447*** + 4481 + 451*** + 453*** + 455 + 456*** + 4581 + 462 + 473*** + 509 + 5186 + 519)	14		
H.	PROVIZIOANE (ct. 151)	15		
I.	VENITURI ÎN AVANS (rd. 17 + 18), din care:	16		

³¹ Sumele înscrise la acest rând și preluate din contul 267 reprezintă creanțele aferente contractelor de leasing financiar și altor contracte asimilate, precum și alte creanțe imobilizate, scadente într-o perioadă mai mică de 12 luni.

	Subvenții pentru investiții (ct. 475)	17		
	Venituri înregistrate în avans (ct. 472) - total (rd. 19 + 20), din care:	18		
	Sume de reluat într-o perioadă de până la un an (ct. 472*)	19		
	Sume de reluat într-o perioadă mai mare de un an (ct. 472*)	20		
J.	CAPITAL ȘI REZERVE			
	I. CAPITAL (rd. 22 la 24), din care:	21		
	- capital subscris vărsat (ct. 1012)	22		
	- capital subscris nevărsat (ct. 1011)	23		
	- patrimoniul regiei ct. 1015)	24		
	II. PRIME DE CAPITAL (ct. 104)	25		
	III. REZERVE DIN REEVALUARE (ct. 105)	26		
	IV. REZERVE (ct. 106)	27		
	Acțiuni proprii (ct. 109)	28		
	Câștiguri legate de instrumentele de capitaluri proprii (ct. 141)	29		
	Pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii (ct. 149)	30		
	V. PROFITUL SAU PIERDEREA REPORTAT(Ă) (ct. 117)	SOLD C	31	
		SOLD D	32	
	VI. PROFITUL SAU PIERDEREA EXERCIȚIULUI FINANCIAR (ct. 121)	SOLD C	33	
		SOLD D	34	
	Repartizarea profitului (ct. 129)	35		
	CAPITALURI PROPRII - TOTAL (rd. 21 + 25 + 26 + 27 - 28 + 29 - 30 + 31 - 32 + 33- 34 - 35)	36		
	Patrimoniul public (ct. 1016)	37		
	CAPITALURI - TOTAL (rd. 36 + 37)	38		

*) Conturi de repartizat după natura elementelor respective.

**) Solduri debitoare ale conturilor respective.

***) Solduri creditoare ale conturilor respective.

ADMINISTRATOR,

ÎNTOCMIT,

Numele și prenumele _____

Numele și prenumele _____

Semnătura _____

Calitatea _____

Ștampila unității

Semnătura _____

Nr. de înregistrare în organismul profesional

SECȚIUNEA 2
CONTUL DE PROFIT ȘI PIERDERE

334. - Structura contului de profit și pierdere este următoarea:

CONTUL DE PROFIT ȘI PIERDERE
la data de

- lei -

Denumirea indicatorilor		Nr. rd.	Exercițiul financiar	
			Precedent	Curent
A		B	1	2
1.	Cifra de afaceri netă (rd. 02 + 03 - 04 + 05 + 06)	01		
	Producția vândută (ct. 701 + 702+ 703 + 704 + 705 + 706 + 708)	02		
	Venituri din vânzarea mărfurilor (ct. 707)	03		
	Reduceri comerciale acordate (ct. 709)	04		
	Venituri din dobânzi înregistrate de entitățile radiate din Registrul general și care mai au în derulare contracte de leasing (ct. 766*)	05		
	Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri nete (ct. 7411)	06		
2.	Venituri aferente costului producției, lucrărilor și serviciilor în curs de execuție (ct. 711 + 712)	07		
	Sold C			
	Sold D	08		
3.	Producția realizată de entitate pentru scopurile sale proprii și capitalizată (ct. 721 + 722)	09		
4.	Alte venituri din exploatare (ct. 758 + 7417)	10		
VENITURI DIN EXPLOATARE - TOTAL (rd. 01 + 07 - 08 + 09 + 10)		11		
5.	a) Cheltuieli cu materiile prime și materialele consumabile (ct. 601 + 602 - 7412)	12		
	Alte cheltuieli materiale (ct. 603 + 604 + 606 + 608)	13		
	b) Alte cheltuieli externe	14		

	(cu energie și apă) (ct. 605 - 7413)		
	c) Cheltuieli privind mărfurile (ct. 607)	15	
	Reduceri comerciale primite (ct. 609)	16	
6.	Cheltuieli cu personalul (rd. 18 + 19), din care:	17	
	a) Salarii și indemnizații ³² (ct. 641 + 642 + 644 - 7414)	18	
	b) Cheltuieli cu asigurările și protecția socială (ct. 645 - 7415)	19	
7.	a) Ajustări de valoare privind imobilizările corporale și necorporale (rd. 21 - 22)	20	
	a.1) Cheltuieli (ct. 6811 + 6813)	21	
	a.2) Venituri (ct. 7813) ³³	22	
	b) Ajustări de valoare privind activele circulante (rd. 24 - 25)	23	
	b.1) Cheltuieli (ct. 654 + 6814)	24	
	b.2) Venituri (ct. 754 + 7814)	25	
8.	Alte cheltuieli de exploatare (rd. 27 la 30)	26	
	8.1. Cheltuieli privind prestațiile externe (ct. 611 + 612 + 613 + 614 + 621 + 622 + 623 + 624 + 625 + 626 + 627 + 628 - 7416)	27	
	8.2. Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate (ct. 635)	28	
	8.3. Cheltuieli cu despăgubiri, donații și activele cedate (ct. 658)	29	
	Cheltuieli cu dobânzile de refinanțare înregistrate de entitățile radiate din Registrul general și care mai au în derulare contracte de leasing (ct. 666*)	30	
	Ajustări privind provizioanele (rd. 32 - 33)	31	
	- Cheltuieli (ct. 6812)	32	
	- Venituri (ct. 7812)	33	
	CHELTUIELI DE EXPLOATARE – TOTAL (rd. 12 la 15 - 16 + 17 + 20 + 23 + 26 + 31)	34	
	PROFITUL SAU PIERDEREA DIN EXPLOATARE:		
	- Profit (rd. 11 - 34)	35	
	- Pierdere (rd. 34 - 11)	36	
9.	Venituri din interese de participare (ct. 7611 + 7613)	37	

³² La acest rând se cuprind și drepturile colaboratorilor, stabilite potrivit legislației muncii, care se preiau din rulajul debitor al contului 621 "Cheltuieli cu colaboratorii", analitic "Colaboratori persoane fizice".

	- din care, veniturile obținute de la entitățile afiliate	38		
10	Venituri din alte investiții și împrumuturi care fac parte din activele imobilizate (ct. 763)	39		
	- din care, veniturile obținute de la entitățile afiliate	40		
11	Venituri din dobânzi (ct. 766*)	41		
	- din care, veniturile obținute de la entitățile afiliate	42		
	Alte venituri financiare (ct. 762 + 764 + 765 + 767 + 768)	43		
	VENITURI FINANCIARE - TOTAL (rd. 37 + 39 + 41 + 43)	44		
12	Ajustări de valoare privind imobilizările financiare și investițiile financiare deținute ca active circulante (rd. 46 - 47)	45		
	- Cheltuieli (ct. 686)	46		
	- Venituri (ct. 786)	47		
13	Cheltuieli privind dobânzile (ct. 666* - 7418)	48		
	- din care, cheltuielile în relația cu entitățile afiliate	49		
	Alte cheltuieli financiare (ct. 663 + 664 + 665 + 667 + 668)	50		
	CHELTUIELI FINANCIARE - TOTAL (rd. 45 + 48 + 50)	51		
	PROFITUL SAU PIERDEREA FINANCIAR(Ă):			
	- Profit (rd. 44 - 51)	52		
	- Pierdere (rd. 51 - 44)	53		
14	PROFITUL SAU PIERDEREA CURENT(Ă):			
	- Profit (rd. 11 + 44 - 34 - 51)	54		
	- Pierdere (rd. 34 + 51 - 11 - 44)	55		
15	Venituri extraordinare (ct. 771)	56		
16	Cheltuieli extraordinare (ct. 671)	57		
17	PROFITUL SAU PIERDEREA DIN ACTIVITATEA EXTRAORDINARĂ:			
	- Profit (rd. 56 - 57)	58		
	- Pierdere (rd. 57 - 56)	59		
	VENITURI TOTALE (rd. 11 + 44 + 56)	60		
	CHELTUIELI TOTALE (rd. 33 + 51 + 57)	61		
	PROFITUL SAU PIERDEREA BRUT(Ă):			
	- Profit (rd. 60 - 61)	62		

	- Pierdere (rd. 61- 60)	63		
18	Impozitul pe profit (ct. 691)	64		
19	Alte impozite neprezentate la elementele de mai sus (ct. 698)	65		
20	PROFITUL SAU PIERDEREA NET(Ă) A EXERCİIULUI FINANCIAR:			
	- Profit (rd. 62 - 64 - 65)	66		
	- Pierdere (rd. 61 + 64 + 65); (rd. 64 + 65 - 62)	67		

*) Conturi de repartizat după natura elementelor respective.

ADMINISTRATOR,

ÎNTOCMIT,

Numele și prenumele _____
Semnătura _____
Ștampila unității

Numele și prenumele _____
Calitatea _____
Semnătura _____
Nr. de înregistrare în organismul profesional

SECȚIUNEA 3 SITUAȚIA MODIFICĂRIILOR CAPITALULUI PROPRIU

335. - Structura exemplificativă a situației modificărilor capitalului propriu este următoarea:

SITUAȚIA MODIFICĂRIILOR CAPITALULUI PROPRIU la data de.....

- lei -

Denumirea elementului	Sold la începutul exercițiului financiar	Creșteri		Reduceri		Sold la sfârșitul exercițiului financiar
		Total, din care	Prin transfer	Total, din care	Prin transfer	
A	1	2	3	4	5	6
Capital subscris						
Patrimoniul regiei						

Prime de capital							
Rezerve din reevaluare							
Rezerve legale							
Rezerve statutare sau contractuale							
Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare							
Alte rezerve							
Acțiuni proprii							
Câștiguri legate de instrumentele de capitaluri proprii							
Pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii							
Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită	Sold C						
	Sold D						
Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima dată a IAS, mai puțin IAS 29 ³³	Sold C						
	Sold D						

³³ Acest cont apare doar la agenții economici care au aplicat Reglementările contabile aprobate prin OMFP nr. 94/2001 și până la închiderea soldului acestui cont.

Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile	Sold C						
	Sold D						
Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene	Sold C						
	Sold D						
Profitul sau pierderea exercițiului financiar	Sold C						
	Sold D						
Repartizarea profitului							
Total capitaluri proprii							

ADMINISTRATOR,

ÎNTOCMIT,

Numele și prenumele _____
 Semnătura _____
 Ștampila unității

Numele și prenumele _____
 Calitatea _____
 Semnătura _____
 Nr. de înregistrare în organismul profesional

Nota 1:

Prezentările cifrice cuprinse în situația prezentată mai sus trebuie să fie însoțite de informații referitoare la:

- natura modificărilor;
- tratamentul fiscal aplicat, acolo unde este cazul;
- natura și scopul pentru care au fost constituite rezervele;
- orice alte informații semnificative.

Nota 2:

Modificările capitalului propriu se prezintă pentru cele două exerciții financiare, precedent și curent.

SECȚIUNEA 4 SITUAȚIA FLUXURILOR DE TREZORERIE

336. - (1) O entitate prezintă situația fluxurilor de trezorerie pentru fiecare perioadă pentru care sunt prezentate situațiile financiare anuale. Situația fluxurilor de trezorerie prezintă modul în care o entitate generează și utilizează numerarul și echivalentele de numerar.

În contextul întocmirii acestei situații:

- fluxurile de trezorerie sunt intrările sau ieșirile de trezorerie și echivalente de trezorerie;
- numerarul cuprinde disponibilitățile bănești și depozitele la vedere;
- echivalentele de numerar sunt investițiile financiare pe termen scurt, extrem de lichide, care sunt ușor convertibile în sume cunoscute de numerar și care sunt supuse unui risc nesemnificativ de schimbare a valorii.

(2) Situația fluxurilor de trezorerie trebuie să prezinte fluxurile de trezorerie ale entității din cursul perioadei, clasificate pe activități de exploatare, de investire și de finanțare.

Activitățile de exploatare sunt principalele activități generatoare de venituri ale entității, precum și alte activități care nu sunt activități de investire sau finanțare.

Activitățile de investire constau în achiziționarea și cedarea de active imobilizate și de alte investiții care nu sunt incluse în echivalentele de trezorerie.

Activitățile de finanțare sunt activități care au drept rezultat modificări ale valorii și structurii capitalurilor proprii și împrumuturilor entității.

Fluxurile de trezorerie exclud mișcările între elemente care constituie numerar sau echivalente de numerar, deoarece aceste componente fac parte din gestiunea numerarului unei entități, și nu din activitățile de exploatare, investiție și finanțare. Gestiunea numerarului presupune plasarea excedentului de numerar în echivalente de numerar.

(3) Structura exemplificativă a situației fluxurilor de trezorerie întocmită atunci când fluxurile de trezorerie din activitatea de exploatare sunt prezentate pe baza metodei directe, este următoarea:

SITUAȚIA FLUXURILOR DE TREZORERIE³⁴
la data de.....

- lei -

Denumirea elementului	Exercițiul financiar	
	Precedent	Curent
A	1	2
Fluxuri de trezorerie din activități de exploatare:		
Încasări de la clienți		
Plăți către furnizori și angajați		
Dobânzi plătite		
Impozit pe profit plătit		
Încasări din asigurarea împotriva cutremurelor		
Trezorerie netă din activități de exploatare		
Fluxuri de trezorerie din activități de investiție:		
Plăți pentru achiziționarea de acțiuni		
Plăți pentru achiziționarea de imobilizări corporale		
Încasări din vânzarea de imobilizări corporale		
Dobânzi încasate		
Dividende încasate		
Trezorerie netă din activități de investiție		
Fluxuri de trezorerie din activități de finanțare:		
Încasări din emisiunea de acțiuni		
Încasări din împrumuturi pe termen lung		
Plata datoriilor aferente leasing-ului financiar		
Dividende plătite		
Trezorerie netă din activități de finanțare		
Creșterea netă a trezoreriei și echivalentelor de trezorerie		
Trezorerie și echivalente de trezorerie la începutul exercițiului financiar		
Trezorerie și echivalentele de trezorerie la sfârșitul exercițiului financiar		

ADMINISTRATOR,
Numele și prenumele _____
Semnătura _____
Ștampila unității

ÎNTOCMIT,
Numele și prenumele _____
Calitatea _____
Semnătura _____
Nr. de înregistrare în organismul profesional

³⁴ Entitățile pot folosi și metoda indirectă de prezentare a Situației Fluxurilor de Trezorerie

(4) Conform metodei directe, sunt evidențiate clasele principale de încasări și plăți.

(5) Fluxurile de trezorerie din activitatea de exploatare pot fi prezentate și conform metodei indirecte, exemplificată în continuare (pentru un exercițiu financiar):

Profit brut

Ajustări pentru:

Cheltuieli cu amortizarea

Cheltuieli cu provizioanele și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare

Venituri din reluări de provizioane și ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare

Cheltuieli financiare

Venituri financiare

Cheltuieli privind activele cedate

Venituri din vânzarea activelor

Variația soldurilor conturilor de creanțe comerciale și alte creanțe din exploatare

Variația soldurilor conturilor de datorii comerciale și alte datorii din exploatare

Variația soldurilor conturilor de stocuri

Numerar generat din exploatare

Dobânzi plătite

Impozit pe profit plătit

(6) Fluxurile de trezorerie din dobânzi și dividende încasate sau plătite se prezintă separat. Fiecare dintre acestea se clasifică într-o manieră consecventă de la o perioadă la alta, ca fiind generat fie de activități de exploatare, fie de investiție sau de finanțare.

O entitate poate clasifica dobânda plătită, precum și dobânda și dividendele încasate drept fluxuri de trezorerie din exploatare, finanțare și, respectiv, din investiție.

Dividendele plătite pot fi clasificate drept fluxuri de trezorerie din finanțare sau exploatare.

SECȚIUNEA 5
EXEMPLE DE PREZENTARE A NOTELOR EXPLICATIVE
LA SITUAȚIILE FINANCIARE ANUALE

337. - Această secțiune exemplifică modul de prezentare în notele explicative a informațiilor cerute de prezentele reglementări. Ca urmare, entitățile stabilesc formatul notelor explicative, cu condiția prezentării cel puțin a informațiilor solicitate.

Exemple de note explicative:

1. Active imobilizate
2. Provizioane
3. Repartizarea profitului
4. Analiza rezultatului din exploatare
5. Situația creanțelor și datoriilor
6. Principii, politici și metode contabile
7. Participații și surse de finanțare
8. Informații privind salariații și membrii organelor de administrație, conducere și de supraveghere
9. Exemple de calcul și analiză a principalilor indicatori economico-financiar
10. Alte informații

Nota 1
Active imobilizate

- lei -

Denumirea elementului de imobilizare*)	Valoarea brută**)				Ajustări de valoare***) (amortizări și ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare)			
	Sold la începutul exercițiului financiar	Creșteri ****)	Cedări, transferuri și alte reduceri	Sold la sfârșitul exercițiului financiar	Sold la începutul exercițiului financiar	Ajustări înregistrate în cursul exercițiului financiar	Reduceri sau reluări	Sold la sfârșitul exercițiului financiar
0	1	2	3	4 =1+2-3	5	6	7	8 =5+6-7

*) Cheltuielile de constituire și cheltuielile de dezvoltare vor fi detaliate, prezentându-se motivele imobilizării și perioada de amortizare, cu justificarea acestora.

***) Modificările valorii brute se vor prezenta plecând de la costul de achiziție sau costul de producție pentru fiecare element de imobilizare, în funcție de tratamentele contabile aplicate.

În cazul în care durata contractului sau durata de utilizare a elementelor de natura cheltuielilor de dezvoltare depășește cinci ani, aceasta trebuie prezentată în notele explicative, împreună cu motivele care au determinat-o.

În cazul fondului comercial amortizat într-o perioadă de peste cinci ani, această perioadă nu trebuie să depășească durata de utilizare economică a activului și trebuie să fie prezentată și justificată în notele explicative.

****) Se vor prezenta duratele de viață sau ratele de amortizare utilizate, metodele de amortizare și ajustările care privesc exercițiile anterioare.

*****) Se vor prezenta separat creșterile de valoare apărute din procesul de dezvoltare internă.

Nota 2 Provizioane

- lei -

Denumirea provizionului*)	Sold la începutul exercițiului financiar	Transferuri**)		Sold la sfârșitul exercițiului financiar
		în cont	din cont	
0	1	2	3	4 = 1+2-3

*) Provizioanele prezentate în bilanț la „Alte provizioane” trebuie descrise în notele explicative, dacă acestea sunt semnificative.

**) Cu explicarea naturii, sursei sau destinației acestora.

**Nota 3
Repartizarea profitului*)**

- lei -

Destinația profitului	Suma
Profit net de repartizat:	
- rezerva legală	
- acoperirea pierderii contabile	
- dividende etc.	
Profit nerepartizat	

*) În cazul acoperirii pierderii contabile raportate, se vor prezenta sursele de acoperire a acestora.

**Nota 4
Analiza rezultatului din exploatare**

- lei -

Denumirea indicatorului	Exercițiul financiar	
	Precedent	Curent
0	1	2
1. Cifra de afaceri netă		
2. Costul bunurilor vândute și al serviciilor prestate (3 + 4 +5)		
3. Cheltuielile activității de bază		
4. Cheltuielile activităților auxiliare		
5. Cheltuielile indirecte de producție		
6. Rezultatul brut aferent cifrei de afaceri nete (1 – 2)		
7. Cheltuielile de desfacere		
8. Cheltuieli generale de administrație		
9. Alte venituri din exploatare		
10. Rezultatul din exploatare (6 – 7 – 8 + 9)		

**Nota 5
Situația creanțelor și datoriilor**

- lei -

Creanțe	Sold la sfârșitul exercițiului financiar	Termen de lichiditate	
		Sub 1 an	Peste 1 an
0	1 = 2 + 3	2	3
Total, din care:			

- lei -

Datorii*)	Sold la sfârșitul exercițiului financiar	Termen de exigibilitate		
		Sub 1 an	1 – 5 ani	Peste 5 an
0	1 = 2 + 3 + 4	2	3	4
Total, din care:				

*) Se vor menționa următoarele informații:

a) clauzele legate de achitarea datoriilor și rata dobânzii aferente împrumuturilor;

b) datoriile pentru care s-au depus garanții sau au fost efectuate ipotecări:
- valoarea datoriei;
- valoarea și natura garanțiilor;

c) valoarea obligațiilor pentru care s-au constituit provizioane;

d) valoarea obligațiilor privind plata pensiilor.

Nota 6

Principii, politici și metode contabile

Se vor prezenta:

a) Reglementările contabile aplicate la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare anuale.

b) Abaterile de la principiile și politicile contabile, metodele de evaluare și de la alte prevederi din reglementările contabile, menționându-se:

- natura;

- motivele;

- evaluarea efectului asupra activelor și datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii.

c) Dacă valorile prezentate în situațiile financiare nu sunt comparabile, absența comparabilității trebuie prezentată în notele explicative, însoțită de comentarii relevante.

d) Valoarea reziduală pentru imobilizări stabilită în situația în care nu se cunoaște prețul de achiziție sau costul de producție al acesteia.

e) Suma dobânzilor incluse în costul activelor imobilizate și circulante cu ciclu lung de fabricație.

f) În cazul reevaluării imobilizărilor corporale:

- elementele supuse reevaluării, precum și metodele prin care sunt determinate valorile rezultate în urma reevaluării;

- valoarea la cost istoric a imobilizărilor reevaluate;

- tratamentul în scop fiscal al rezervei din reevaluare;
- modificările rezervei din reevaluare:
 - valoarea rezervei din reevaluare la începutul exercițiului financiar;
 - diferențele din reevaluare transferate la rezerva din reevaluare în cursul exercițiului financiar;
 - sumele capitalizate sau transferate într-un alt mod din rezerva din reevaluare în cursul exercițiului financiar, prezentându-se natura oricărui astfel de transfer, cu respectarea legislației în vigoare;
 - valoarea rezervei din reevaluare la sfârșitul exercițiului financiar.
- g) Dacă activele fac obiectul ajustărilor excepționale de valoare exclusiv în scop fiscal, suma ajustărilor și motivele pentru care acestea au fost efectuate trebuie prezentate în notele explicative.
- h) Dacă valoarea prezentată în bilanț, rezultată după aplicarea metodelor FIFO, CMP sau LIFO, diferă în mod semnificativ, la data bilanțului, de valoarea determinată pe baza ultimei valori de piață cunoscute înainte de data bilanțului, valoarea acestei diferențe trebuie prezentată în notele explicative ca total, pe categorii de active fungibile.

Nota 7 Participații și surse de finanțare

Se vor prezenta următoarele informații:

- a) se menționează existența oricăror certificate de participare, valori mobiliare, obligațiuni convertibile, cu prezentarea informațiilor cerute în Subsecțiunea 8.2;
- b) capital social subscris/patrimoniul entității;
- c) numărul și valoarea totală a fiecărui tip de acțiuni emise, menționându-se dacă au fost integral vărsate și, după caz, numărul acțiunilor pentru care s-a cerut, fără rezultat, efectuarea vărsămintelor;
- d) acțiuni răscumpărabile:
 - data cea mai apropiată și data limită de răscumpărare;
 - caracterul obligatoriu sau neobligatoriu al răscumpărării;
 - valoarea eventualei prime de răscumpărare;
- e) acțiuni emise în timpul exercițiului financiar:
 - tipul de acțiuni;
 - număr de acțiuni emise;
 - valoarea nominală totală și valoarea încasată la distribuire;
 - drepturi legate de distribuție:
 - numărul, descrierea și valoarea acțiunilor corespunzătoare;
 - perioada de exercitare a drepturilor;
 - prețul plătit pentru acțiunile distribuite;
- f) obligațiuni emise:
 - tipul obligațiunilor emise;
 - valoarea emisă și suma primită pentru fiecare tip de obligațiuni;
 - obligațiuni emise de entitate, deținute de o persoană nominalizată sau împuternicită de aceasta:

- valoarea nominală;
- valoarea înregistrată în momentul plății.

Nota 8

Informații privind salariații și membrii organelor de administrație, conducere și de supraveghere

Se vor face mențiuni cu privire la:

- indemnizațiile acordate membrilor organelor de administrație, conducere și de supraveghere;
- obligațiile contractuale cu privire la plata pensiilor către foștii membri ai organelor de administrație, conducere și supraveghere, indicându-se valoarea totală a angajamentelor pentru fiecare categorie;
- valoarea avansurilor și a creditelor acordate membrilor organelor de administrație, conducere și de supraveghere în timpul exercițiului:
 - rata dobânzii;
 - principalele clauze ale creditului;
 - suma rambursată până la acea dată;
 - obligații viitoare de genul garanțiilor asumate de entitate în numele acestora;
- salariați:
 - număr mediu, cu defalcarea pe fiecare categorie;
 - salarii plătite sau de plătit, aferente exercițiului;
 - cheltuieli cu asigurările sociale;
 - alte cheltuieli cu contribuțiile pentru pensii.

Nota 9

Exemple de calcul și analiză a principalilor indicatori economico-financiar

1. Indicatori de lichiditate:

$$\begin{array}{l} \text{a) Indicatorul lichidității curente} \\ \text{(Indicatorul capitalului circulant)} \end{array} = \frac{\text{Active curente}}{\text{Datorii curente}}$$

- valoarea recomandată acceptabilă - în jurul valorii de 2;
- oferă garanția acoperirii datoriilor curente din activele curente.

$$\begin{array}{l} \text{b) Indicatorul lichidității imediate} \\ \text{(Indicatorul test acid)} \end{array} = \frac{\text{Active curente} - \text{Stocuri}}{\text{Datorii curente}}$$

2. Indicatori de risc:

- Indicatorul gradului de îndatorare

$$\frac{\text{Capital împrumutat}}{\text{Capital propriu}} \times 100 \quad \text{sau} \quad \frac{\text{Capital împrumutat}}{\text{Capital angajat}} \times 100$$

unde:

- capital împrumutat = credite peste un an;
- capital angajat = capital împrumutat + capital propriu.

b) Indicatorul privind acoperirea dobânzilor - determină de câte ori entitatea poate achita cheltuielile cu dobânda. Cu cât valoarea indicatorului este mai mică, cu atât poziția entității este considerată mai riscantă.

$$\frac{\text{Profit înainte de plăți dobânzii și impozitului pe profit}}{\text{Cheltuieli cu dobândă}} = \text{Număr de ori}$$

3. Indicatori de activitate (indicatori de gestiune) - furnizează informații cu privire la:

- Viteza de intrare sau de ieșire a fluxurilor de trezorerie ale entității;
- Capacitatea entității de a controla capitalul circulant și activitățile comerciale de bază ale entității;
- Viteza de rotație a stocurilor (rulajul stocurilor) - aproximează de câte ori stocul a fost rulat de-a lungul exercițiului financiar

$$\frac{\text{Costul vânzărilor}}{\text{Stoc mediu}} = \text{Număr de ori}$$

sau

Număr de zile de stocare - indică numărul de zile în care bunurile sunt stocate în unitate

$$\frac{\text{Stoc mediu}}{\text{Costul vânzărilor}} \times 365$$

- Viteza de rotație a debitelor-clienți
 - calculează eficacitatea entității în colectarea creanțelor sale;
 - exprimă numărul de zile până la data la care debitorii își achită datoriile către entitate.

$$\frac{\text{Sold mediu clienți}}{\text{Cifra de afaceri}} \times 365$$

O valoare în creștere a indicatorului poate indica probleme legate de controlul creditului acordat clienților și, în consecință, creanțe mai greu de încasat (clienți rău platnici).

- Viteza de rotație a creditelor-furnizor - aproximează numărul de zile de creditare pe care entitatea îl obține de la furnizorii săi. În mod ideal ar trebui să includă doar creditorii comerciali.

$$\frac{\text{Sold mediu furnizori}}{\text{Achiziții de bunuri (fără servicii)}} \times 365,$$

unde pentru aproximarea achizițiilor se poate utiliza costul vânzărilor sau cifra de afaceri.

- Viteza de rotație a imobilizărilor corporale - evaluează eficacitatea managementului imobilizărilor corporale prin examinarea valorii cifrei de afaceri generate de o anumită cantitate de imobilizări corporale.

$$\frac{\text{Cifra de afaceri}}{\text{Imobilizări corporale}}$$

- Viteza de rotație a activelor totale

$$\frac{\text{Cifra de afaceri}}{\text{Total active}}$$

4. Indicatori de profitabilitate - exprimă eficiența entității în realizarea de profit din resursele disponibile:

a) Rentabilitatea capitalului angajat - reprezintă profitul pe care îl obține entitatea din banii investiți în afacere:

$$\frac{\text{Profit înaintea plății dobânzii și impozitului pe profit}}{\text{Capital angajat}}$$

unde capitalul angajat se referă la banii investiți în entitate atât de către acționari, cât și de creditorii pe termen lung, și include capitalul propriu și datoriile pe termen lung sau active totale minus datorii curente.

b) Marja brută din vânzări

$$\frac{\text{Profitul brut din vânzări}}{\text{Cifra de afaceri}} \times 100$$

O scădere a procentului poate scoate în evidență faptul că entitatea nu este capabilă să își controleze costurile de producție sau să obțină prețul de vânzare optim.

Nota 10 **Alte informații**

Se prezintă:

a) Informații cu privire la prezentarea entității raportoare, potrivit Subsecțiunii 8.2.

b) Informații privind relațiile entității cu filiale, entitățile asociate sau cu alte entități în care se dețin participații, cerute potrivit Subsecțiunii 8.2.

c) Bazele de conversie utilizate pentru exprimarea în moneda națională a elementelor de activ și de pasiv, a veniturilor și cheltuielilor evidențiate inițial într-o monedă străină.

d) Informații referitoare la impozitul pe profit:

- proporția în care impozitul pe profit afectează rezultatul din activitatea curentă și rezultatul din activitatea extraordinară;

- reconcilierea dintre rezultatul exercițiului și rezultatul fiscal, așa cum este prezentat în declarația de impozit;

- măsura în care calcularea profitului sau pierderii exercițiului financiar a fost afectată de o evaluare a elementelor care, prin derogare de la principiile contabile generale și regulile contabile de evaluare, a fost efectuată în exercițiul financiar curent sau într-un exercițiu financiar precedent în vederea obținerii de facilități fiscale;

- impozitul pe profit rămas de plată.

e) Cifra de afaceri:

- prezentarea acesteia pe segmente de activități și pe piețe geografice.

f) Atunci când evenimentele ulterioare datei bilanțului au o asemenea importanță încât neprezentarea lor ar putea afecta capacitatea utilizatorilor situațiilor financiare de a face evaluări și de a lua decizii corecte, o entitate trebuie să prezinte următoarele informații pentru fiecare categorie semnificativă de astfel de evenimente:

- natura evenimentului; și

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

g) Explicații despre valoarea și natura:

- veniturilor și cheltuielilor extraordinare;

- veniturilor și cheltuielilor înregistrate în avans,

în situația în care acestea sunt semnificative.

h) Ratele achitate în cadrul unui contract de leasing.

i) În cazul unui leasing financiar, locatorul va prezenta următoarele informații:

- o descriere generală a contractelor semnificative de leasing;

- dobânda de încasat aferentă perioadelor viitoare.

În cazul unui leasing financiar, locatarul va evidenția următoarele:

- o descriere generală a contractelor importante de leasing, incluzând, dar fără a se limita la, următoarele:

- existența și condițiile opțiunilor de reînnoire sau cumpărare;

- restricțiile impuse prin contractele de leasing, cum ar fi cele referitoare la datorii suplimentare și alte operațiuni de leasing.

- dobânda de plătit aferentă perioadelor viitoare.

j) Onorariile plătite auditorilor/cenzorilor și onorariile plătite pentru alte servicii de certificare, servicii de consultanță fiscală și alte servicii decât cele de audit.

k) Efectele comerciale scontate neajunse la scadență.

l) Atunci când suma de rambursat pentru datorii este mai mare decât suma primită, diferența se prezintă în notele explicative.

m) Datoriile probabile și angajamentele acordate.

n) Angajamentele sub forma garanțiilor de orice fel trebuie, în cazul în care nu există obligația de a le prezenta ca datorii, să fie în mod clar prezentate în notele explicative, și trebuie făcută distincție între diferitele tipuri de garanții recunoscute de legislația națională. De asemenea, trebuie făcută o prezentare separată a oricărei garanții valorice care a fost prevăzută. Angajamentele de acest tip care există în relația cu entitățile afiliate trebuie prezentate distinct.

o) Dacă un activ sau o datorie are legătură cu mai mult de un element din formatul de bilanț, relația sa cu alte elemente trebuie prezentată în notele explicative, dacă o asemenea prezentare este esențială pentru înțelegerea situațiilor financiare anuale.

p) Orice detaliere a elementelor din situațiile financiare anuale, atunci când aceste elemente sunt semnificative și sunt relevante utilizatorii situațiilor financiare.

ADMINISTRATOR,

Numele și prenumele _____

Semnătura _____

Ștampila unității

ÎNTOCMIT,

Numele și prenumele _____

Calitatea _____

Semnătura _____

Nr. de înregistrare în organismul profesional

CAPITOLUL VII FUNȚIUNEA CONTURILOR

În acest capitol sunt prezentate conținutul și funcțiunea conturilor contabile cuprinse în Planul de conturi general prevăzut la Capitolul IV din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a. Întrucât în Planul de conturi general sunt cuprinse și conturi specifice consolidării, funcțiunea conturilor prezentate în continuare se referă inclusiv la acestea.

Funcțiunea conturilor prezentată în acest capitol nu este limitativă, fiind exemplificat modul de înregistrare contabilă a principalelor operațiuni economico-financiare.

La reflectarea în contabilitate a operațiunilor economice derulate se are în vedere conținutul economic al acestora, cu respectarea principiilor, bazelor, regulilor și politicilor contabile permise de reglementarea contabilă aplicabilă. Prevederile cuprinse la acest capitol nu constituie bază legală pentru efectuarea operațiunilor economico-financiare, ci numai referințe cu privire la înregistrarea în contabilitate a acestora.

CLASA 1 "CONTURI DE CAPITALURI"

Din clasa 1 "Conturi de capitaluri" fac parte următoarele grupe: 10 "Capital și rezerve", 11 "Rezultatul reportat", 12 "Rezultatul exercițiului financiar", 14 "Câștiguri sau pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii", 15 "Provizioane" și 16 "Împrumuturi și datorii asimilate".

GRUPA 10 "CAPITAL ȘI REZERVE"

Din grupa 10 "Capital și rezerve" fac parte următoarele conturi:

Contul 101 "Capital"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența capitalului subscris, vărsat și nevărsat, în natură și/sau numerar, de către acționarii/asociații unei entități, precum și a majorării sau reducerii capitalului, potrivit legii.

În funcție de forma juridică a entității se înscrie: capitalul social, patrimoniul regiei etc.

Contabilitatea analitică a capitalului se ține pe acționari/asociați, evidențiindu-se numărul și valoarea nominală a acțiunilor/părților sociale subscrise sau vărsate.

Referitor la patrimoniul public, se vor avea în vedere prevederile legale în acest sens.

Contul 101 "Capital" este un cont de pasiv.

În creditul acestui cont se înregistrează:

- capitalul subscris de acționari/asociați, în natură și/sau numerar, capitalul majorat prin subscrierea sau emisiunea de noi acțiuni/părți sociale, precum și capitalul preluat în urma operațiunilor de reorganizare, potrivit legii (456);
- profitul contabil realizat în exercițiile financiare precedente, utilizat ca sursă de majorare a capitalului social (117);
- rezervele destinate majorării capitalului, potrivit legii, inclusiv cele corespunzătoare instrumentelor de capitaluri proprii acordate angajaților (106);
- primele de capital, încorporate în capitalul social (104).

În debitul contului se înregistrează:

- capitalul retras de acționari/asociați, precum și capitalul lichidat cu ocazia operațiunilor de reorganizare a entităților, potrivit legii (456);
- acoperirea pierderilor contabile realizate în exercițiile financiare precedente, care reduc capitalul social, conform hotărârii adunării generale a acționarilor/asociaților (117);
- reducerea capitalului social cu valoarea acțiunilor proprii răscumpărate și anulate, potrivit legii (109);
- diferența dintre valoarea nominală a instrumentelor de capitaluri proprii anulate și valoarea lor de răscumpărare (141).

Soldul contului reprezintă capitalul subscris, vărsat/nevărsat.

Contul 104 "Prime de capital"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența primelor de emisiune, de fuziune/divizare, de aport și de conversie a obligațiunilor în acțiuni.

Contul 104 "Prime de capital" este un cont de pasiv.

În creditul contului 104 "Prime de capital" se înregistrează:

- valoarea primelor stabilite cu ocazia emisiunii, fuziunii/divizării, aportului la capital și/sau din conversia obligațiunilor în acțiuni (456).

În debitul contului 104 "Prime de capital" se înregistrează:

- primele de capital încorporate în capitalul social (101);
- primele de capital transferate la rezerve (106);
- pierderile contabile ale exercițiilor precedente, acoperite din prime de capital, potrivit legii (117).

Soldul contului reprezintă primele de capital netransferate la capital sau la rezerve.

Contul 105 "Rezerve din reevaluare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența rezervelor din reevaluarea immobilizărilor corporale.

Contul 105 "Rezerve din reevaluare" este un cont de pasiv.

În creditul contului 105 "Rezerve din reevaluare" se înregistrează:

- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea immobilizărilor corporale, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă immobilizărilor corporale reevaluate (211, 212, 213, 214).

În debitul contului 105 "Rezerve din reevaluare" se înregistrează:

- capitalizarea surplusului din reevaluare, prin transferul direct în capitalul propriu, atunci când acest surplus reprezintă câștig realizat, respectiv la

scoaterea din evidență a activului pentru care s-a constituit rezerva din reevaluare sau pe măsura folosirii activului de către entitate (1065);

- descreșterile față de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea ulterioară a imobilizărilor corporale (211, 212, 213, 214);

- ajustarea amortizării cumulate înregistrate până la data reevaluării imobilizărilor corporale, în cazul în care reevaluarea se efectuează prin aplicarea unui indice (281).

Soldul creditor al contului reprezintă rezerva din reevaluarea imobilizărilor corporale existente în evidența entității.

Contul 106 "Rezerve"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența rezervelor constituite.

Contabilitatea rezervelor se ține pe categorii de rezerve: rezerve legale, rezerve statutare sau contractuale, rezerve de valoare justă, rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare, rezerve din diferențe de curs valutar în relație cu investiția netă într-o entitate străină și alte rezerve.

În creditul contului 106 "Rezerve" se înregistrează:

- profitul net contabil realizat la închiderea exercițiului curent repartizat la rezerve în baza unor prevederi legale (129);

- profitul net realizat în exercițiile anterioare, repartizat la rezerve, conform hotărârii adunării generale a acționarilor/asociaților (117);

- capitalizarea surplusului din reevaluare transferat direct în capitalul propriu, atunci când acest surplus reprezintă câștig realizat, respectiv la scoaterea din evidență a activului pentru care s-a constituit rezerva din reevaluare sau pe măsura folosirii activului de către entitate (105);

- primele de capital transferate la rezerve (104);

- diferența dintre valoarea participațiilor primite ca urmare a participării în natură la capitalul altor entități și valoarea neamortizată a imobilizărilor corporale și necorporale care fac obiectul participației (261, 263, 265);

- majorarea valorii participațiilor deținute în capitalul altor entități, ca urmare a încorporării rezervelor în capitalul acestora (261, 263, 265);

- valoarea instrumentelor de capitaluri proprii acordate angajaților (644);

- creșterea valorii activelor financiare disponibile pentru vânzare, inclusă direct în capitalul propriu, în cadrul situațiilor financiare consolidate (501);

- partea convenită investitorului din rezervele înregistrate de întreprinderea asociată în care se dețin participații, cu ocazia consolidării prin metoda punerii în echivalență (264);

- diferența favorabilă de schimb valutar, înregistrată la consolidare, în relație cu un element monetar care face parte dintr-o investiție netă a entității într-o entitate străină (765);

- câștigurile legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii, transferate la rezerve (141).

În debitul contului 106 "Rezerve" se înregistrează:

- rezervele destinate majorării capitalului, potrivit legii, inclusiv cele corespunzătoare instrumentelor de capitaluri proprii acordate angajaților (101);

- diferența dintre valoarea participațiilor primite ca urmare a participării în natură la capitalul altor entități și valoarea neamortizată a imobilizărilor corporale și necorporale care au făcut obiectul participației, transferată la venituri cu ocazia cedării participațiilor respective (764);
 - rezervele utilizate pentru acoperirea pierderilor contabile înregistrate în exercițiile precedente, conform hotărârii adunării generale a acționarilor/asociaților (117);
 - decontarea capitalurilor proprii către acționari/asociați, în cazul operațiunilor de reorganizare, potrivit legii (456);
 - pierderile legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii, acoperite din rezerve (149);
 - ajustarea rezervei de valoare justă, urmare a diferențelor nefavorabile rezultate din evaluarea activelor financiare disponibile pentru vânzare, în cadrul situațiilor financiare consolidate (501);
 - diferența nefavorabilă de schimb valutar, înregistrată la consolidare, în relație cu un element monetar care face parte dintr-o investiție netă a entității într-o entitate străină (665).
- Soldul contului reprezintă rezervele existente și neutilizate.

Contul 107 "Rezerve din conversie"

Contul 107 "Rezerve din conversie" se utilizează numai în situațiile financiare consolidate.

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența diferențelor de curs valutar rezultate din conversia situațiilor financiare anuale ale societăților nerezidente.

Contul 107 "Rezerve din conversie" este un cont bifuncțional, folosit la consolidarea societăților nerezidente.

În creditul contului 107 "Rezerve din conversie" se înregistrează:

- diferențele favorabile rezultate din conversia posturilor de activ cuprinse în bilanțul societăților nerezidente;
- diferențele favorabile rezultate din conversia posturilor de datorii cuprinse în bilanțul societăților nerezidente;
- diferențele nefavorabile recunoscute drept cheltuială la cedarea participațiilor deținute în societățile nerezidente (665).

În debitul contului 107 "Rezerve din conversie" se înregistrează:

- diferențele nefavorabile rezultate din conversia posturilor de activ cuprinse în bilanțul societăților nerezidente;
- diferențele nefavorabile rezultate din conversia posturilor de datorii cuprinse în bilanțul societăților nerezidente;
- diferențele favorabile recunoscute drept venit la cedarea participațiilor deținute în societățile nerezidente (765).

Soldul creditor reprezintă diferențele favorabile aferente societăților nerezidente consolidate, iar soldul debitor, cele nefavorabile.

Contul 108 "Interese care nu controlează"

Contul 108 "Interese care nu controlează" se utilizează numai în situațiile financiare consolidate.

Cu ajutorul acestui cont se evidențiază interesele care nu controlează, rezultate cu ocazia consolidării filialelor prin metoda integrării globale.

Contul 108 "Interese care nu controlează" este un cont bifuncțional, folosit la consolidarea filialelor.

În creditul contului 108 "Interese care nu controlează" se înregistrează partea din rezultatul favorabil al exercițiului financiar și celelalte capitaluri proprii ale filialei, atribuită unor interese care nu sunt deținute de către societatea-mamă, direct sau indirect.

În debitul contului 108 "Interese care nu controlează" se înregistrează partea din rezultatul nefavorabil, atribuită unor interese care nu sunt deținute de către societatea-mamă, direct sau indirect.

Soldul contului reprezintă interesele care nu controlează.

Contul 109 "Acțiuni proprii"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența acțiunilor proprii, răscumpărate potrivit legii.

Contul 109 "Acțiuni proprii" este un cont de activ.

În debitul contului 109 "Acțiuni proprii" se înregistrează:

- prețul de achiziție al acțiunilor proprii răscumpărate (512).

În creditul contului 109 "Acțiuni proprii" se înregistrează:

- reducerea capitalului cu valoarea acțiunilor proprii răscumpărate și anulate, potrivit legii (101);

- diferența între valoarea de răscumpărare a instrumentelor de capitaluri proprii anulate și valoarea lor nominală (149);

- valoarea sumei de încasat/încasate din vânzarea acțiunilor proprii (461, 512);

- diferența între valoarea de răscumpărare a instrumentelor de capitaluri proprii și prețul lor de vânzare (149);

- valoarea instrumentelor de capitaluri proprii cedate cu titlu gratuit (149).

Soldul contului reprezintă valoarea acțiunilor proprii, răscumpărate, existente.

GRUPA 11 "REZULTATUL REPORTAT"

Din grupa 11 "Rezultatul reportat" face parte contul 117 "Rezultatul reportat".

Contul 117 "Rezultatul reportat"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența rezultatului sau părții din rezultatul exercițiului precedent nerepartizat de către adunarea generală a acționarilor/asociaților, respectiv a pierderii neacoperite și a rezultatului provenit din corectarea erorilor contabile.

Contul 117 "Rezultatul reportat" este un cont bifuncțional.

În creditul acestui cont se înregistrează:

- profitul net realizat în exercițiul financiar încheiat, evidențiat la începutul exercițiului financiar următor în rezultatul reportat (121);
- pierderile contabile ale exercițiilor financiare precedente, acoperite din prime de capital, conform hotărârii adunării generale a acționarilor/asociaților (104);
- pierderile contabile ale exercițiilor financiare precedente, acoperite din rezerve, conform hotărârii adunării generale a acționarilor/asociaților (106);
- pierderile contabile realizate în exercițiile financiare precedente, acoperite prin reducerea capitalului social, conform hotărârii adunării generale a acționarilor/asociaților (101);
- pierderile contabile înregistrate în exercițiile financiare precedente, acoperite din rezultatul reportat reprezentând profit, conform hotărârii adunării generale a acționarilor/asociaților (117);
- rezultatul favorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exercițiul financiar curent, aferente exercițiilor financiare precedente (411, 461 și alte conturi în care urmează să se evidențieze corectarea erorilor).

În debitul acestui cont se înregistrează:

- pierderile contabile realizate în exercițiul financiar încheiat, transferate la începutul exercițiului financiar următor asupra rezultatului reportat (121);
- profitul contabil realizat în exercițiile financiare precedente, utilizat ca sursă de majorare a capitalului social, potrivit legii (101);
- profitul net realizat în exercițiile financiare precedente, și care se repartizează în exercițiile financiare următoare pe destinațiile aprobate de adunarea generală a acționarilor/asociaților, potrivit legii (1068, 117, 446, 457);
- rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exercițiul financiar curent, aferente exercițiilor financiare precedente (401, 404, 431, 437, 438, 441, 4423, 446, 447, 448, 462 și alte conturi în care urmează să se evidențieze corectarea erorilor)

Soldul debitor al contului reprezintă pierderea neacoperită, iar soldul creditor, profitul nerepartizat.

GRUPA 12 "REZULTATUL EXERCITIULUI FINANCIAR"

Din grupa 12 "Rezultatul exercițiului financiar" fac parte:

Contul 121 "Profit sau pierdere"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența profitului sau pierderii realizate în exercițiul financiar curent.

Contul 121 "Profit sau pierdere" este un cont bifuncțional.

În creditul contului 121 "Profit sau pierdere" se înregistrează:

- la sfârșitul perioadei, soldul creditor al conturilor din clasa 7 (701 la 786);
- pierderile contabile realizate în exercițiul financiar încheiat, transferate la începutul exercițiului financiar următor asupra rezultatului reportat (117).

În debitul contului 121 "Profit sau pierdere" se înregistrează:

- la sfârșitul perioadei, soldul debitor al conturilor de cheltuieli (601 la 698);

- profitul net realizat în exercițiul financiar încheiat, care a fost repartizat la rezerve conform prevederilor legale (129);
 - profitul net realizat în exercițiul financiar încheiat, evidențiat la începutul exercițiului financiar următor în rezultatul reportat (117).
- Soldul creditor reprezintă profitul realizat, iar soldul debitor, pierderea realizată.

Contul 129 "Repartizarea profitului"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența repartizării profitului realizat în exercițiul curent și repartizat, potrivit legii.

Contul 129 "Repartizarea profitului" este un cont de activ.

În debitul contului 129 "Repartizarea profitului" se înregistrează:

- rezervele constituite, potrivit legii, din profitul realizat în exercițiul financiar curent (106).

În creditul contului 129 "Repartizarea profitului" se înregistrează:

- profitul net realizat în exercițiul financiar încheiat, care a fost repartizat la rezerve conform prevederilor legale (121).

Soldul contului reprezintă profitul repartizat, aferent exercițiului financiar încheiat.

GRUPA 14 "CÂȘTIGURI SAU PIERDERI LEGATE DE EMITEREA, RĂSCUMPĂRAREA, VÂNZAREA, CEDAREA CU TITLU GRATUIT SAU ANULAREA INSTRUMENTELOR DE CAPITALURI PROPRII"

Din grupa 14 "Câștiguri sau pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii" fac parte:

Contul 141 "Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența câștigurilor legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii.

Contul 141 "Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii" este un cont de pasiv.

În creditul contului 141 "Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii" se înregistrează:

- diferența între prețul de vânzare al instrumentelor de capitaluri proprii și valoarea lor de răscumpărare (461, 512);
- diferența între valoarea nominală a instrumentelor de capitaluri proprii anulate și valoarea lor de răscumpărare (101).

În debitul contului 141 "Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii" se înregistrează:

- câștigurile legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii, transferate la rezerve (106).

Soldul contului reprezintă câștigurile legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii.

Contul 149 "Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența pierderilor legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii.

Contul 149 "Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii" este un cont de activ.

În debitul contului 149 "Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii" se înregistrează:

- diferența între valoarea de răscumpărare a instrumentelor de capitaluri proprii anulate și prețul lor de vânzare (109);
- diferența între valoarea de răscumpărare a instrumentelor de capitaluri proprii anulate și valoarea lor nominală (109);
- valoarea instrumentelor de capitaluri proprii cedate cu titlu gratuit (109);
- cheltuieli legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii, atunci când nu sunt îndeplinite condițiile pentru recunoașterea lor ca imobilizări necorporale (512, 531, 462);
- alte cheltuieli legate de răscumpărarea instrumentelor de capitaluri proprii (512, 531, 462).

În creditul contului 149 "Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii" se înregistrează:

- pierderile legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii, acoperite din rezerve (106).

Soldul contului reprezintă pierderile legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii.

GRUPA 15 "PROVIZIOANE"

Din grupa 15 "Provizioane" face parte:

Contul 151 "Provizioane"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența provizioanelor pentru litigii, garanții acordate clienților, pentru restructurare, pensii și obligații similare, pentru dezafectarea imobilizărilor corporale și alte acțiuni similare legate de acestea, a provizioanelor pentru impozite, precum și a altor provizioane.

Contul 151 "Provizioane" este un cont de pasiv.

În creditul contului 151 "Provizioane" se înregistrează:

- valoarea provizioanelor constituite pe seama cheltuielilor, inclusiv a celor corespunzătoare primelor ce urmează a se acorda personalului din profitul realizat, potrivit prevederilor legale (681);

- costurile estimate inițial cu demontarea și mutarea imobilizării corporale, precum și cele cu restaurarea amplasamentului pe care este poziționată imobilizarea (212, 213).

În debitul contului 151 "Provizioane" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea provizioanelor, inclusiv a celor constituite pentru demontarea și mutarea imobilizării corporale, precum și cele cu restaurarea amplasamentului (781).

Soldul contului reprezintă provizioanele constituite.

GRUPA 16 "ÎMPRUMUTURI ȘI DATORII ASIMILATE"

Din grupa 16 "Împrumuturi și datorii asimilate" fac parte:

Contul 161 "Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența împrumuturilor din emisiunea obligațiunilor.

Contul 161 "Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni" este un cont de pasiv.

În creditul contului 161 "Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni" se înregistrează:

- suma împrumuturilor de primit/primate din emisiuni de obligațiuni (461, 512);

- suma primelor de rambursare aferente împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni (169);

- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la finele lunii, a împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni în valută (665).

În debitul contului 161 "Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni" se înregistrează:

- suma împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni rambursate (512);

- valoarea obligațiunilor emise și răscumpărate, anulate (505);

- împrumuturile din emisiuni de obligațiuni convertite în acțiuni (456);

- diferențele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la finele lunii, precum și din rambursarea împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni în valută (765).

Soldul contului reprezintă împrumuturile din emisiuni de obligațiuni nerambursate.

Contul 162 "Credite bancare pe termen lung"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența creditelor bancare pe termen lung primite de entitate.

Contul 162 "Credite bancare pe termen lung" este un cont de pasiv.

În creditul contului 162 "Credite bancare pe termen lung" se înregistrează:

- suma creditelor pe termen lung primite (512);

- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la finele lunii, a creditelor în valută (665).

În debitul contului 162 "Credite bancare pe termen lung" se înregistrează:

- suma creditelor pe termen lung rambursate (512);
- diferențele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la finele lunii, a creditelor în valută, precum și la rambursarea acestora (765).

Soldul contului reprezintă creditele bancare pe termen lung nerambursate.

Contul 166 "Datorii care privesc imobilizările financiare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența datoriilor entității față de entitățile afiliate, respectiv entitățile de care compania este legată prin interese de participare.

Contul 166 "Datorii care privesc imobilizările financiare" este un cont de pasiv.

În creditul contului 166 "Datorii care privesc imobilizările financiare" se înregistrează:

- sumele datorate față de entitățile afiliate, respectiv entitățile de care compania este legată prin interese de participare (512);
- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea, la finele lunii, a datoriilor exprimate în valută (665).

În debitul contului 166 "Datorii care privesc imobilizările financiare" se înregistrează:

- sumele restituite entităților afiliate, respectiv celor de care compania este legată prin interese de participare (512);
- diferențele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea, la finele lunii, a datoriilor exprimate în valută, precum și la rambursarea acestora (765).

Soldul contului reprezintă sumele primite și nerestituite.

Contul 167 "Alte împrumuturi și datorii asimilate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența altor împrumuturi și datorii asimilate, cum sunt: depozite, garanții primite și alte datorii asimilate.

Contul 167 "Alte împrumuturi și datorii asimilate" este un cont de pasiv.

În creditul contului 167 "Alte împrumuturi și datorii asimilate" se înregistrează:

- sumele de încasat/încasate reprezentând alte împrumuturi și datorii asimilate (461, 512);
- valoarea concesiunilor primite (205);
- valoarea imobilizărilor corporale primite în leasing financiar, conform prevederilor contractuale (212, 213, 214);
- sumele reprezentând garanțiile de bună execuție reținute, conform contractelor încheiate (404);
- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea, la finele lunii, a împrumuturilor și datoriilor asimilate în valută (665);
- diferențele nefavorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii (668).

În debitul contului 167 "Alte împrumuturi și datorii asimilate" se înregistrează:

- sumele reprezentând alte împrumuturi și datorii asimilate rambursate (512);
- obligația de plată a ratelor pe baza facturilor emise de locator, în cazul leasingului financiar (404);

- valoarea imobilizărilor aferente contractelor de leasing financiar cedate sau restituite (213);
- garanțiile de bună execuție restituite terților (512);
- diferențele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea, la finele lunii, a împrumuturilor și datoriiilor asimilate, în valută, precum și la rambursarea acestora (765);
- diferențele favorabile aferente datoriiilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii (768).

Soldul contului reprezintă alte împrumuturi și datorii asimilate, nerestituite.

Contul 168 "Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriiilor asimilate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența dobânzilor datorate, aferente împrumuturilor din emisiunea de obligațiuni, creditelor bancare pe termen lung, datoriiilor față de entitățile afiliate, respectiv entitățile de care compania este legată prin interese de participare, precum și a celor aferente altor împrumuturi și datorii asimilate.

Contul 168 "Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriiilor asimilate" este un cont de pasiv.

În creditul contului 168 "Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriiilor asimilate" se înregistrează:

- valoarea dobânzilor datorate, aferente împrumuturilor și datoriiilor asimilate (666);
- diferențele nefavorabile de curs valutar aferente dobânzilor datorate în valută, rezultate în urma evaluării acestora la finele lunii (665).

În debitul contului 168 "Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriiilor asimilate" se înregistrează:

- suma dobânzilor plătite aferente împrumuturilor și datoriiilor asimilate (512);
- diferențele favorabile de curs valutar aferente dobânzilor datorate în valută, rezultate în urma evaluării acestora la finele lunii, precum și la rambursarea acestora (765).

Soldul contului reprezintă dobânzile datorate și neplătite.

Contul 169 "Prime privind rambursarea obligațiunilor"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența primelor de rambursare reprezentând diferența dintre valoarea de rambursare a obligațiunilor și valoarea de emisiune a acestora.

Contul 169 "Prime privind rambursarea obligațiunilor" este un cont de activ.

În debitul contului 169 "Prime privind rambursarea obligațiunilor" se înregistrează:

- suma primelor de rambursare aferente împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni (161).

În creditul contului 169 "Prime privind rambursarea obligațiunilor" se înregistrează:

- valoarea primelor privind rambursarea obligațiunilor, amortizate (686).

Soldul contului reprezintă valoarea primelor privind rambursarea obligațiunilor, neamortizate.

CLASA 2 "CONTURI DE IMOBILIZĂRI"

Din clasa 2 "Conturi de immobilizări" fac parte următoarele grupe de conturi: 20 "Imobilizări necorporale", 21 "Imobilizări corporale", 23 "Imobilizări în curs și avansuri pentru immobilizări", 26 "Imobilizări financiare", 28 "Amortizări privind immobilizările" și 29 "Ajustări pentru deprecierea sau pierderea de valoare a immobilizărilor".

GRUPA 20 "IMOBILIZĂRI NECORPORALE"

Din grupa 20 "Imobilizări necorporale" fac parte:

Contul 201 "Cheltuieli de constituire"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor ocazionate de înființarea sau dezvoltarea unei entități (taxe și alte cheltuieli de înscriere și înmatriculare, cheltuieli privind emisiunea și vânzarea de acțiuni și obligațiuni, precum și alte cheltuieli de această natură, legate de înființarea și extinderea activității entității).

Contul 201 "Cheltuieli de constituire" este un cont de activ.

În debitul contului 201 "Cheltuieli de constituire" se înregistrează:

- cheltuielile ocazionate de înființarea sau dezvoltarea entității (404, 462, 512, 531).

În creditul contului 201 "Cheltuieli de constituire" se înregistrează:

- amortizarea cheltuielilor de constituire scoase din evidență (280).

Soldul contului reprezintă valoarea cheltuielilor de constituire existente.

Contul 203 "Cheltuieli de dezvoltare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența immobilizărilor de natura cheltuielilor de dezvoltare, recunoscute ca immobilizări necorporale.

Contul 203 "Cheltuieli de dezvoltare" este un cont de activ.

În debitul contului 203 "Cheltuieli de dezvoltare" se înregistrează:

- lucrările și proiectele de dezvoltare efectuate pe cont propriu sau achiziționate de la terți (233, 721, 404);

- lucrările și proiectele de dezvoltare achiziționate de la entități afiliate sau de la entități legate prin interese de participare (451, 453);

- valoarea immobilizărilor de natura cheltuielilor de dezvoltare primite cu titlu gratuit (4753);

- plusuri de inventar constatate la immobilizările de natura cheltuielilor de dezvoltare (4754).

În creditul contului 203 "Cheltuieli de dezvoltare" se înregistrează:

- valoarea neamortizată a immobilizărilor de natura cheltuielilor de dezvoltare cedate (658);

- immobilizările de natura cheltuielilor de dezvoltare amortizate integral, precum și cheltuielile de dezvoltare aferente brevetelor sau licențelor (280, 205).

Soldul contului reprezintă valoarea imobilizărilor de natura cheltuielilor de dezvoltare existente.

Contul 205 "Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența concesiunilor recunoscute ca imobilizări necorporale, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, precum și a altor drepturi și active similare aportate, achiziționate sau dobândite pe alte căi.

Contul 205 "Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale și alte drepturi și valori similare" este un cont de activ.

În debitul contului 205 "Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare" se înregistrează:

- brevetele, licențele, mărcile comerciale și alte valori similare achiziționate, reprezentând aport în natură, primite ca subvenții guvernamentale sau cu titlu gratuit, precum și cele constatate plus la inventar (404, 456, 4751, 4753, 4754);
- brevetele, licențele, mărcile comerciale și alte valori similare achiziționate de la entități afiliate sau de la entități legate prin interese de participare (451, 453);
- valoarea concesiunilor primite (167);
- imobilizările de natura cheltuielilor de dezvoltare aferente brevetelor sau licențelor (203).

În creditul contului 205 "Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare" se înregistrează:

- valoarea neamortizată a concesiunilor, brevetelor, licențelor, altor drepturi și valori similare scoase din evidență (658);
- amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, altor drepturi și valori similare, scoase din evidență (280);
- valoarea brevetelor și a altor drepturi și valori similare aportate și retrase (456);
- valoarea brevetelor, licențelor și a altor drepturi și valori similare depuse ca aport la capitalul altor entități, în schimbul dobândirii de participații în capitalul acestora (261, 263, 265).

Soldul contului reprezintă concesiunile recunoscute ca imobilizări necorporale, brevetele, licențele, mărcile comerciale și alte drepturi și valori similare existente.

Contul 2071 "Fond comercial pozitiv"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența fondului comercial pozitiv reflectat, de regulă, la consolidare.

Contul 2071 "Fond comercial pozitiv" este un cont de activ.

În debitul contului 2071 "Fond comercial pozitiv" se înregistrează:

- diferența pozitivă între costul de achiziție și valoarea, la data tranzacției, a părții din activele nete achiziționate.

În creditul contului 2071 "Fond comercial pozitiv" se înregistrează:

- valoarea neamortizată a fondului comercial pozitiv scos din evidență (658);
- valoarea fondului comercial amortizat integral, scos din evidență (280).

Soldul contului reprezintă valoarea fondului comercial pozitiv existent.

Contul 2075 "Fond comercial negativ"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența fondului comercial negativ rezultat la consolidare.

Contul 2075 "Fond comercial negativ" este un cont de pasiv.

În creditul contului 2075 "Fond comercial negativ" se înregistrează:

- diferența negativă între costul de achiziție și valoarea, la data tranzacției, a părții din activele nete achiziționate.

În debitul contului 2075 "Fond comercial negativ" se înregistrează:

- cota-parte din fondul comercial negativ reluat la venituri (781).

Soldul contului reprezintă valoarea fondului comercial negativ nereluat la venituri.

Contul 208 "Alte immobilizări necorporale"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența programelor informatice create de entitate sau achiziționate de la terți, precum și a altor immobilizări necorporale.

Contul 208 "Alte immobilizări necorporale" este un cont de activ.

În debitul contului 208 "Alte immobilizări necorporale" se înregistrează:

- valoarea programelor informatice și a altor immobilizări necorporale achiziționate (404);

- valoarea programelor informatice și a altor immobilizări necorporale achiziționate de la entități afiliate sau de la entități legate prin interese de participare (451, 453);

- valoarea programelor informatice realizate pe cont propriu (233, 721);

- valoarea programelor informatice reprezentând aport la capitalul social (456);

- valoarea programelor informatice și a altor immobilizări necorporale primite ca subvenții guvernamentale (4751);

- valoarea programelor informatice și a altor immobilizări necorporale primite cu titlu gratuit (4753);

- plusurile de inventar constatate la programele informatice și la alte immobilizări necorporale (4754).

În creditul contului 208 "Alte immobilizări necorporale" se înregistrează:

- valoarea neamortizată a altor immobilizări necorporale scoase din evidență (658);

- amortizarea altor immobilizări necorporale, scoase din evidență (280);

- valoarea altor immobilizări necorporale aportate și retrase (456);

- valoarea altor immobilizări necorporale depuse ca aport la capitalul altor entități, în schimbul dobândirii de participații la capitalul acestora (261, 263, 265).

Soldul contului reprezintă valoarea altor immobilizări necorporale existente.

GRUPA 21 "IMOBILIZĂRI CORPORALE"

Din grupa 21 "Imobilizări corporale" fac parte:

Contul 211 "Terenuri și amenajări de terenuri"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența terenurilor și a amenajărilor de terenuri (racordarea lor la sistemul de alimentare cu energie, împrejuririle, lucrările de acces etc.).

Contul 211 "Terenuri și amenajări de terenuri" este un cont de activ.

În debitul contului 211 "Terenuri și amenajări de terenuri" se înregistrează:

- valoarea terenurilor achiziționate, a celor reprezentând aport la capital, valoarea terenurilor primite prin subvenții pentru investiții (404, 456, 4751, 4752);
- valoarea terenurilor primite cu titlu gratuit (4753);
- valoarea terenurilor achiziționate de la entități afiliate sau de la entități legate prin interese de participare (451, 453);
- valoarea la cost de producție a amenajărilor de terenuri realizate pe cont propriu (231, 722);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea terenurilor, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă terenului reevaluat (105);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea terenurilor, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea, recunoscută anterior la acel activ (781);

În creditul contului 211 "Terenuri și amenajări de terenuri" se înregistrează:

- valoarea terenurilor, respectiv a amenajărilor de terenuri cedate, amortizate (281, 658);
- valoarea descreșterii rezultate din reevaluarea terenurilor în limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);
- valoarea descreșterii rezultate din reevaluarea terenurilor recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (681);
- valoarea terenurilor care fac obiectul participării în natură la capitalul social al altor entități, în schimbul dobândirii de participații în capitalul acestora (261, 263, 265);
- valoarea terenurilor aportate, retrase (456);
- valoarea terenurilor folosite pentru construirea de ansambluri de locuințe destinate vânzării, reclassificate ca mărfuri (371);
- valoarea terenurilor expropriate (671).

Soldul contului reprezintă valoarea terenurilor și costul amenajărilor de terenuri existente.

Contul 212 "Construcții"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței și mișcării construcțiilor.

Contul 212 "Construcții" este un cont de activ.

În debitul contului 212 "Construcții" se înregistrează:

- valoarea construcțiilor achiziționate, realizate din producție proprie, primite prin subvenții pentru investiții, ca aport la capitalul social (404, 231, 4751, 4752, 456);
- valoarea construcțiilor primite cu titlu gratuit (4753);
- valoarea construcțiilor achiziționate de la entități afiliate sau de la entități legate prin interese de participare (451, 453);

- valoarea construcțiilor primite în regim de leasing financiar (167);
 - creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea construcțiilor, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă construcției reevaluate (105);
 - creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea construcțiilor, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea, recunoscută anterior la acel activ (781);
 - costurile estimate inițial cu demontarea și mutarea imobilizării corporale la scoaterea din evidență, precum și cele cu restaurarea amplasamentului (151);
 - valoarea amortizării investițiilor efectuate de chiriași la construcțiile primite cu chirie și restituite proprietarului (281).
- În creditul contului 212 "Construcții" se înregistrează:
- valoarea neamortizată a construcțiilor scoase din evidență (658);
 - amortizarea construcțiilor scoase din evidență (281);
 - descreșterile față de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea construcțiilor, în limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);
 - valoarea descreșterii rezultate din reevaluarea construcțiilor, recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (681);
 - valoarea amortizării construcțiilor, eliminată cu ocazia reevaluării din valoarea contabilă brută a acestora (281);
 - valoarea clădirilor care fac obiectul participării în natură la capitalul social al altor entități, în schimbul dobândirii de participații în capitalul acestora (261, 263, 265);
 - valoarea investițiilor efectuate de chiriași la construcțiile primite cu chirie, amortizate integral, restituite proprietarului (281);
 - valoarea construcțiilor aportate retrase (456);
 - valoarea construcțiilor distruse de calamități (671).
- Soldul contului reprezintă valoarea construcțiilor existente.

Contul 213 "Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței și mișcării instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor de reproducție și muncă și a plantațiilor.

Contul 213 "Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații" este un cont de activ.

În debitul contului 213 "Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații" se înregistrează:

- valoarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor achiziționate, realizate din producție proprie, primite prin subvenții pentru investiții, ca aport la capitalul social (404, 446, 223, 231, 4751, 4752, 456);
- valoarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor primite cu titlu gratuit (4753);
- plusurile de inventar constatate la instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații (4754);

- valoarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor achiziționate de la entități afiliate sau de la entități legate prin interese de participare (451, 453);
 - costurile estimate inițial cu demontarea și mutarea imobilizării corporale la scoaterea din evidență, precum și cele cu restaurarea amplasamentului (151);
 - valoarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, primite în regim de leasing financiar (167);
 - creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă imobilizării corporale reevaluate (105);
 - creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea, recunoscută anterior la acel activ (781);
 - valoarea amortizării investițiilor efectuate de chiriași la instalațiile tehnice și mijloacele de transport primite cu chirie și restituite proprietarului (281).
- În creditul contului 213 "Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații" se înregistrează:
- valoarea neamortizată a instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor scoase din evidență (658);
 - amortizarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor scoase din evidență (281);
 - valoarea imobilizărilor aferente contractelor de leasing financiar cedate sau restituite (167);
 - descreșterile față de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor, în limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);
 - valoarea descreșterii rezultate din reevaluarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor, recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (681);
 - valoarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor care fac obiectul participării în natură la capitalul social al altor entități, în schimbul dobândirii de participații în capitalul acestora (261, 263, 265);
 - valoarea investițiilor efectuate de chiriași la instalațiile tehnice și mijloacele de transport primite cu chirie, amortizate integral, restituite proprietarului (281);
 - valoarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor distruse de calamități (671).
- Soldul contului reprezintă valoarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor, existente.

Contul 214 "Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței și mișcării mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale.

Contul 214 "Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale" este un cont de activ.

În debitul contului 214 "Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale" se înregistrează:

- valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale achiziționate, realizate din producție proprie, primite prin subvenții pentru investiții, ca aport la capitalul social (404, 446, 224, 231, 4751, 4752, 456);

- valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale primite cu titlu gratuit (4753);

- plusurile de inventar constatate la mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și la alte active corporale (4754);

- valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale achiziționate de la entități afiliate sau de la entități legate prin interese de participare (451, 453);

- valoarea amortizării investițiilor efectuate de chiriași la imobilizările primite cu chirie și restituite proprietarului (281);

- valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, primite în regim de leasing financiar (167);

- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă imobilizării corporale reevaluate (105);

- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea, recunoscută anterior la acel activ (781).

În creditul contului 214 "Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale" se înregistrează:

- valoarea neamortizată a mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, scoase din evidență (658);

- amortizarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale scoase din evidență (281);

- descreșterile față de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, în limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);

- valoarea descreșterii rezultate din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierii, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (681);

- aport în natură la capitalul social al altor entități, în schimbul dobândirii de participații la capitalul acestora (261, 263, 265);

- valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale distruse de calamități (671).

Soldul contului reprezintă valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție și a altor active corporale existente.

GRUPA 22 "IMOBILIZĂRI CORPORALE ÎN CURS DE APROVIZIONARE"

Din grupa 22 "Imobilizări corporale în curs de aprovizionare" fac parte conturile:

223 "Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații în curs de aprovizionare";

224 "Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale în curs de aprovizionare".

Cu ajutorul conturilor din această grupă se ține evidența imobilizărilor corporale cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care, la finele perioadei de raportare, sunt în curs de aprovizionare.

Conturile din această grupă sunt conturi de activ.

În debitul conturilor din grupa 22 "Imobilizări corporale în curs de aprovizionare" se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor corporale cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care sunt în curs de aprovizionare (404).

În creditul conturilor din grupa 22 "Imobilizări corporale în curs de aprovizionare" se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor corporale cumpărate, pentru care s-a încheiat procesul de aprovizionare (213, 214).

Soldul conturilor reprezintă valoarea imobilizărilor corporale cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care, la finele perioadei de raportare, sunt în curs de aprovizionare.

GRUPA 23 "IMOBILIZĂRI ÎN CURS ȘI AVANSURI PENTRU IMOBILIZĂRI"

Din grupa 23 "Imobilizări în curs și avansuri pentru imobilizări" fac parte:

Contul 231 "Imobilizări corporale în curs de execuție"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența imobilizărilor corporale în curs de execuție.

Contul 231 "Imobilizări corporale în curs de execuție" este un cont de activ.

În debitul contului 231 "Imobilizări corporale în curs de execuție" se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție facturate de furnizori, inclusiv entități afiliate sau entități legate prin interese de participare (404, 451, 453);

- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție efectuate în regie proprie, neterminate (722);

- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție primite ca aport la capitalul social (456).

În creditul contului 231 "Imobilizări corporale în curs de execuție" se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție, recepționate, date în folosință sau puse în funcțiune (211, 212, 213, 214);

- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție scoase din evidență (658);

- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție distruse de calamități (671).

Soldul contului reprezintă valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție.

Contul 232 "Avansuri acordate pentru imobilizări corporale"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența avansurilor acordate furnizorilor de imobilizări.

Contul 232 "Avansuri acordate pentru imobilizări corporale" este un cont de activ.

În debitul contului 232 "Avansuri acordate pentru imobilizări corporale" se înregistrează:

- valoarea avansurilor acordate furnizorilor de imobilizări corporale (404);

- diferențele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea, la finele lunii, a avansurilor acordate în valută (765);

- diferențele favorabile aferente creanțelor din avansuri exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii (768).

În creditul contului 232 "Avansuri acordate pentru imobilizări corporale" se înregistrează:

- valoarea avansurilor acordate furnizorilor de imobilizări corporale, decontate (404);

- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea, la finele lunii, a avansurilor acordate în valută sau cu ocazia decontării acestora (665);

- diferențele nefavorabile aferente creanțelor din avansuri exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii sau înregistrate cu ocazia decontării lor (668).

Soldul contului reprezintă avansurile acordate furnizorilor de imobilizări corporale, nedecontate.

Contul 233 "Imobilizări necorporale în curs de execuție"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența imobilizărilor necorporale în curs de execuție.

Contul 233 "Imobilizări necorporale în curs de execuție" este un cont de activ.

În debitul contului 233 "Imobilizări necorporale în curs de execuție" se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor necorporale în curs de execuție facturate de furnizori, inclusiv entități afiliate sau entități legate prin interese de participare (404, 451, 453);

- valoarea imobilizărilor necorporale în curs de execuție efectuate în regie proprie, neterminate (721);

- valoarea imobilizărilor necorporale în curs de execuție primite ca aport la capitalul social (456).

În creditul contului 233 "Imobilizări necorporale în curs de execuție" se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor necorporale în curs de execuție, recepționate (203, 208);

- valoarea imobilizărilor necorporale în curs de execuție scoase din evidență (658).

Soldul contului reprezintă valoarea imobilizărilor necorporale în curs de execuție.

Contul 234 "Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența avansurilor acordate furnizorilor de imobilizări necorporale.

Contul 234 "Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale" este un cont de activ.

În debitul contului 234 "Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale" se înregistrează:

- valoarea avansurilor acordate furnizorilor de imobilizări necorporale (404);

- diferențele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea, la finele lunii, a avansurilor acordate în valută (765);

- diferențele favorabile aferente creanțelor din avansuri exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii (768).

În creditul contului 234 "Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale" se înregistrează:

- valoarea avansurilor acordate furnizorilor de imobilizări necorporale, decontate (404);

- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea, la finele lunii, a avansurilor acordate în valută sau cu ocazia decontării acestora (665);

- diferențele nefavorabile aferente creanțelor din avansuri exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii sau înregistrate cu ocazia decontării lor (668).

Soldul contului reprezintă avansurile acordate furnizorilor de imobilizări necorporale, nedecontate.

GRUPA 26 "IMOBILIZĂRI FINANCIARE"

Din grupa 26 "Imobilizări financiare" fac parte:

Contul 261 "Acțiuni deținute la entitățile afiliate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența acțiunilor deținute la entitățile afiliate.

Contul 261 "Acțiuni deținute la entitățile afiliate" este un cont de activ.

În debitul contului 261 "Acțiuni deținute la entitățile afiliate" se înregistrează:

- valoarea acțiunilor dobândite prin achiziție (512, 531, 269);
- valoarea acțiunilor dobândite prin aport la capitalul social al entităților afiliate (205, 208, 211, 212, 213, 214, 371);
- diferența dintre valoarea acțiunilor dobândite și valoarea neamortizată a imobilizărilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităților afiliate (106);
- diferența dintre valoarea acțiunilor dobândite și valoarea mărfurilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităților afiliate (758);
- valoarea acțiunilor primite ca urmare a majorării capitalului social al entităților afiliate la care se dețin participații, prin încorporarea rezervelor (106);
- valoarea acțiunilor primite ca urmare a majorării capitalului social al entităților afiliate la care se dețin participații, prin încorporarea beneficiilor (761).

În creditul contului 261 "Acțiuni deținute la entitățile afiliate" se înregistrează:

- cheltuielile privind valoarea acțiunilor deținute la entitățile afiliate, cedate (664).

Soldul contului reprezintă valoarea acțiunilor deținute la entitățile afiliate.

Contul 263 "Interese de participare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența titlurilor sub forma intereselor de participare, pe care entitatea le deține în capitalul întreprinderilor asociate.

Contul 263 "Interese de participare" este un cont de activ.

În debitul contului 263 "Interese de participare" se înregistrează:

- valoarea participațiilor dobândite prin achiziție (512, 531, 269);
- valoarea participațiilor dobândite prin aport la capitalul social al întreprinderilor asociate (205, 208, 211, 212, 213, 214, 371);
- diferența dintre valoarea participațiilor dobândite și valoarea neamortizată a imobilizărilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul întreprinderilor asociate (106);
- diferența dintre valoarea participațiilor dobândite și valoarea mărfurilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul întreprinderilor asociate (758);
- valoarea participațiilor primite ca urmare a majorării capitalului social al întreprinderilor asociate la care se dețin participații, prin încorporarea rezervelor (106);

- valoarea participațiilor primite ca urmare a majorării capitalului social al întreprinderilor asociate la care se dețin participații, prin încorporarea beneficiilor (761).

În creditul contului 263 "Interese de participare" se înregistrează:

- cheltuielile privind valoarea participațiilor deținute la întreprinderile asociate, cedate (664);

- costul de achiziție al participațiilor evaluate la consolidare prin metoda punerii în echivalență (264).

Soldul contului reprezintă imobilizările financiare, deținute sub formă de interese de participare.

Contul 264 "Titluri puse în echivalență"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența titlurilor de participare evaluate la consolidare prin metoda punerii în echivalență.

Contul 264 "Titluri puse în echivalență" este un cont de activ.

În debitul contului 264 "Titluri puse în echivalență" se înregistrează participațiile în întreprinderile asociate, prezentate în situațiile financiare consolidate la valoarea determinată prin metoda punerii în echivalență, astfel:

- costul de achiziție al titlurilor evaluate prin metoda punerii în echivalență (263);

- partea convenită investitorului din profitul înregistrat în exercițiul curent de întreprinderea asociată (761);

- partea convenită investitorului din rezervele înregistrate de întreprinderea asociată în care se dețin participații, cu ocazia consolidării prin metoda punerii în echivalență (1068).

Contul 265 "Alte titluri imobilizate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența altor titluri de valoare deținute pe o perioadă îndelungată, în capitalul social al altor entități diferite de entitățile afiliate și întreprinderile asociate.

Contul 265 "Alte titluri imobilizate" este un cont de activ.

În debitul contului 265 "Alte titluri imobilizate" se înregistrează:

- valoarea altor titluri imobilizate dobândite prin achiziție (512, 531, 269);

- valoarea altor titluri imobilizate dobândite prin aport la capitalul social al altor entități (205, 208, 211, 212, 213, 214, 371);

- diferența dintre valoarea altor titluri imobilizate dobândite și valoarea neamortizată a imobilizărilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul altor entități (106);

- diferența dintre valoarea altor titluri imobilizate dobândite și valoarea mărfurilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul altor entități (758);

- valoarea altor titluri imobilizate primite ca urmare a majorării capitalului social al altor entități la care se dețin participații, prin încorporarea rezervelor (106);

- valoarea altor titluri imobilizate primite ca urmare a majorării capitalului social al altor entități la care se dețin participații, prin încorporarea beneficiilor (761).

În creditul contului 265 "Alte titluri imobilizate" se înregistrează:

- cheltuielile privind valoarea altor titluri imobilizate deținute în capitalul social al altor entități la care se dețin participații, cedate (664).
Soldul contului reprezintă alte titluri imobilizate existente.

Contul 267 "Creanțe imobilizate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența creanțelor imobilizate sub forma împrumuturilor acordate pe termen lung altor entități, precum și a altor creanțe imobilizate, cum sunt depozite, garanții și cauțiuni depuse de entitate la terți.

Contul 267 "Creanțe imobilizate" este un cont de activ.

În debitul contului 267 "Creanțe imobilizate" se înregistrează:

- sume plătite reprezentând valoarea împrumuturilor acordate altor entități (512, 531);
- dobânzile aferente creanțelor imobilizate (763);
- valoarea garanțiilor depuse la terți (411);
- diferențele favorabile de curs valutar, aferente împrumuturilor acordate în valută și depozitelor constituite în valută, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii (765);
- diferențele favorabile aferente creanțelor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora, la finele lunii (768);
- dobânzi aferente creanțelor imobilizate (766).

În creditul contului 267 "Creanțe imobilizate" se înregistrează:

- valoarea împrumuturilor restituite de terți (512);
- dobânzile încasate, aferente creanțelor imobilizate (512);
- valoarea garanțiilor restituite de terți (512);
- creanța reprezentând ratele aferente leasingului financiar (411);
- valoarea pierderilor din creanțe imobilizate (663);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente împrumuturilor acordate, rezultate în urma evaluării acestora la finele lunii sau în urma încasării creanțelor (665);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente depozitelor constituite în valută, rezultate în urma evaluării acestora la finele lunii sau cu ocazia lichidării lor (665);
- diferențele nefavorabile aferente creanțelor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora, la finele lunii (668).

Soldul contului reprezintă valoarea împrumuturilor acordate și a altor creanțe imobilizate.

Contul 269 "Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența vărsămintelor de efectuat cu ocazia achiziționării imobilizărilor financiare.

Contul 269 "Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare" este un cont de pasiv.

În creditul contului 269 "Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare" se înregistrează:

- sumele datorate pentru achiziționarea de imobilizări financiare (261, 263, 265);

- diferențele nefavorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării la finele lunii, a datoriilor în valută reprezentând vărsăminte de efectuat pentru imobilizările financiare (665).

În debitul contului 269 "Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare" se înregistrează:

- sumele plătite pentru imobilizări financiare (512, 531);

- diferențele favorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării datoriilor în valută, reprezentând vărsăminte de efectuat pentru imobilizările financiare, la finele lunii sau în urma achitării acestora (765).

Soldul contului reprezintă sumele datorate pentru imobilizările financiare.

GRUPA 28 "AMORTIZĂRI PRIVIND IMOBILIZĂRILE"

Din grupa 28 "Amortizări privind imobilizările" fac parte:

Contul 280 "Amortizări privind imobilizările necorporale"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența amortizării imobilizărilor necorporale.

Contul 280 "Amortizări privind imobilizările necorporale" este un cont de pasiv.

În creditul contului 280 "Amortizări privind imobilizările necorporale" se înregistrează:

- valoarea amortizării imobilizărilor necorporale (681).

În debitul contului 280 "Amortizări privind imobilizările necorporale" se înregistrează:

- amortizarea aferentă imobilizărilor necorporale scoase din evidență (201, 203, 205, 207, 208).

Soldul contului reprezintă amortizarea imobilizărilor necorporale.

Contul 281 "Amortizări privind imobilizările corporale"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența amortizării imobilizărilor corporale.

Contul 281 "Amortizări privind imobilizările corporale" este un cont de pasiv.

În creditul contului 281 "Amortizări privind imobilizările corporale" se înregistrează:

- cheltuielile aferente amortizării imobilizărilor corporale (681);

- valoarea amortizării investițiilor efectuate de chiriași la imobilizările corporale primite cu chirie și restituite proprietarului (212, 213, 214);

- ajustarea amortizării cumulate înregistrate până la data reevaluării imobilizării corporale, atunci când reevaluarea se efectuează prin aplicarea unui indice (105).

În debitul contului 281 "Amortizări privind imobilizările corporale" se înregistrează:

- valoarea amortizării imobilizărilor corporale scoase din evidență (211, 212, 213, 214);

- valoarea investițiilor efectuate de chiriași la imobilizările corporale primite cu chirie, amortizate integral, restituite proprietarului (212, 213);

- valoarea amortizării imobilizărilor corporale, eliminată cu ocazia reevaluării, din valoarea contabilă brută a acestora (212).

Soldul contului reprezintă amortizarea imobilizărilor corporale.

GRUPA 29 "AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA SAU PIERDEREA DE VALOARE A IMOBILIZĂRILOR"

Din grupa 29 "Ajustări pentru deprecierea sau pierderea de valoare a imobilizărilor" fac parte:

Contul 290 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor necorporale.

Contul 290 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale" este un cont de pasiv.

În creditul contului 290 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale" se înregistrează:

- sumele reprezentând constituirea sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor necorporale (681).

În debitul contului 290 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor necorporale (781).

Soldul contului reprezintă valoarea ajustărilor aferente imobilizărilor necorporale.

Contul 291 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor corporale.

Contul 291 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale" este un cont de pasiv.

În creditul contului 291 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale" se înregistrează:

- sumele reprezentând constituirea sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor corporale (681).

În debitul contului 291 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor corporale (781).

Soldul contului reprezintă valoarea ajustărilor aferente imobilizărilor corporale.

Contul 293 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor necorporale și corporale în curs de execuție.

Contul 293 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție" este un cont de pasiv.

În creditul contului 293 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție" se înregistrează:

- sumele reprezentând constituirea sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție (681).

În debitul contului 293 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție (781).

Soldul contului reprezintă valoarea ajustărilor aferente imobilizărilor în curs de execuție.

Contul 296 "Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența ajustărilor pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare.

Contul 296 "Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare" este un cont de pasiv.

În creditul contului 296 "Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare" se înregistrează:

- sumele reprezentând constituirea sau suplimentarea ajustărilor privind pierderea de valoare a imobilizărilor financiare (686).

În debitul contului 296 "Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor privind pierderea de valoare a imobilizărilor financiare (786).

Soldul contului reprezintă valoarea ajustărilor aferente imobilizărilor financiare.

CLASA 3 "CONTURI DE STOCURI ȘI PRODUCȚIE ÎN CURS DE EXECUȚIE"

Din clasa 3 "Conturi de stocuri și producție în curs de execuție" fac parte următoarele grupe de conturi: 30 "Stocuri de materii prime și materiale"; 33 "Producția în curs de execuție"; 34 "Produse"; 35 "Stocuri aflate la terți"; 36 "Animale"; 37 "Mărfuri"; 38 "Ambalaje"; 39 "Ajustări pentru deprecierea stocurilor și producției în curs de execuție".

GRUPA 30 "STOCURI DE MATERII PRIME ȘI MATERIALE"

Din grupa 30 "Stocuri de materii și materiale" fac parte:

Contul 301 "Materii prime"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței și mișcării stocurilor de materii prime.

Contul 301 "Materii prime" este un cont de activ.

În situația aplicării inventarului permanent:

În debitul contului 301 "Materii prime" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime achiziționate de la terți (401, 408, 446, 321, 542);
- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime aduse de la terți (351, 401);
- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime de la entități afiliate sau entități legate prin interese de participare (451, 453);
- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime primite de la unitate sau subunități (481, 482);
- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime reprezentând aport în natură al acționarilor/asociaților (456);
- valoarea la preț de înregistrare a semifabricatelor și produselor reținute și consumate ca materie primă în aceeași unitate, inclusiv a diferențelor de preț nefavorabile aferente (341, 345, 348);
- valoarea materiilor prime constatate plus la inventar, a celor primite cu titlu gratuit și a celor rezultate din dezmembărări (601, 758);
- diferențele de preț în minus sau favorabile, aferente materiilor prime achiziționate (308).

În creditul contului 301 "Materii prime" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime incluse pe cheltuieli, precum și a celor constatate lipsă la inventar sau distruse (601);
- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime vândute ca atare (371);
- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime livrate unității sau subunităților (481, 482);
- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime trimise spre prelucrare sau în custodie la terți (351);
- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime ieșite prin donație (658);
- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime distruse prin calamități (671).

Soldul contului reprezintă valoarea materiilor prime existente în stoc.

Contul 302 "Materiale consumabile"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței și mișcării stocurilor de materiale consumabile (materiale auxiliare, combustibili, ambalaje, piese de schimb, semințe și materiale de plantat, furaje și alte materiale consumabile).

Contul 302 "Materiale consumabile" este un cont de activ.

În situația aplicării inventarului permanent:

În debitul contului 302 "Materiale consumabile" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile achiziționate de la terți (401, 408, 446, 322, 542);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile aduse de la terți (351, 401);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile primite de la entități afiliate sau entități legate prin interese de participare (451, 453);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile primite de la unitate sau subunități (481, 482);

- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile reprezentând aport în natură al acționarilor/asociaților (456);
- valoarea la preț de înregistrare a semifabricatelor și produselor reținute și consumate ca materiale consumabile în aceeași unitate (341, 345);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile constatate plus la inventar, a celor primite cu titlu gratuit și a celor rezultate din dezmembrări (602, 758);
- contravaloarea materialelor consumabile achitate prin alte valori (532);
- diferențele de preț în minus sau favorabile, aferente materialelor consumabile achiziționate (308).

În creditul contului 302 "Materiale consumabile" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile incluse pe cheltuieli, precum și a celor constatate lipsă la inventar sau distruse (602);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile vândute ca atare (371);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile livrate unității sau subunităților (481, 482);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile trimise spre prelucrare sau în custodie la terți (351);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile ieșite prin donație (658);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile distruse prin calamități (671).

Soldul contului reprezintă valoarea materialelor consumabile existente în stoc.

Contul 303 "Materiale de natura obiectelor de inventar"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței, mișcării și uzurii materialelor de natura obiectelor de inventar.

Contul 303 "Materiale de natura obiectelor de inventar" este un cont de activ.

În situația aplicării inventarului permanent:

În debitul contului 303 "Materiale de natura obiectelor de inventar" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar achiziționate de la terți (401, 408, 446, 323, 542);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar primite de la entități afiliate sau entități legate prin interese de participare (451, 453);
- valoarea la preț de înregistrare a obiectelor de inventar primite ca aport în natură de la acționari/asociați (456);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar primite de la unitate sau subunități (481, 482);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar aduse de la terți (351, 401);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar constatate plus la inventar, a celor primite cu titlu gratuit și a celor rezultate din dezmembrări (603, 758);

- valoarea la preț de înregistrare a produselor reținute pentru a fi folosite ca materiale de natura obiectelor de inventar în aceeași unitate (345);
- diferențele de preț în minus sau favorabile, aferente materialelor de natura obiectelor de inventar achiziționate (308).

În creditul contului 303 "Materiale de natura obiectelor de inventar" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar incluse pe cheltuieli, precum și a celor constatate lipsă la inventar sau distruse (603);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar livrate unității sau subunităților (481, 482);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar trimise spre prelucrare sau în custodie la terți (351);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar ieșite prin donație (658);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar vândute ca atare (371);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar distruse prin calamități (671).

Soldul contului reprezintă valoarea materialelor de natura obiectelor de inventar existente în stoc.

Contul 308 "Diferențe de preț la materii prime și materiale"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența diferențelor (în plus sau nefavorabile, respectiv în minus sau favorabile) între prețul de înregistrare standard (prestabilit) și costul de achiziție, aferente materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar.

Contul 308 "Diferențe de preț la materii prime și materiale" este un cont rectificativ al valorii de înregistrare a materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar.

În debitul contului 308 "Diferențe de preț la materii prime și materiale" se înregistrează:

- diferențele de preț în plus sau nefavorabile (costul de achiziție este mai mare decât prețul standard) aferente materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar intrate în gestiune (401, 542);
- diferențele de preț în plus sau nefavorabile, aferente materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar achiziționate de la entități afiliate sau entități legate prin interese de participare (451, 453);
- diferențele de preț în minus sau favorabile aferente materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar ieșite din gestiune (601, 602, 603).

În creditul contului 308 "Diferențe de preț la materii prime și materiale" se înregistrează:

- diferențele de preț în minus sau favorabile, aferente materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar achiziționate (301, 302, 303, 542);

- diferențele de preț în plus sau nefavorabile aferente materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar ieșite din gestiune (601, 602, 603).

Soldul contului reprezintă diferențele de preț aferente materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar existente în stoc.

În situația aplicării inventarului intermitent:

Stocurile existente la începutul exercițiului financiar, precum și intrările în cursul perioadei de materii prime, materiale consumabile, materiale de natura obiectelor de inventar se înregistrează direct în debitul conturilor 601 "Cheltuieli cu materiile prime", 602 "Cheltuieli cu materialele consumabile" și 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar".

Conturile 301 "Materii prime", 302 "Materiale consumabile" și 303 "Materiale de natura obiectelor de inventar" se debitează numai la sfârșitul perioadei cu valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, existente în stoc, stabilită pe baza inventarului, prin creditul conturilor 601 "Cheltuieli cu materiile prime", 602 "Cheltuieli cu materialele consumabile", 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar", iar la începutul perioadei imediat următoare, pentru respectarea permanenței metodelor, se reiau pe cheltuieli la aceeași valoare.

GRUPA 32 "STOCURI ÎN CURS DE APROVIZIONARE"

Din grupa 32 "Stocuri în curs de aprovizionare" fac parte conturile:

321 "Materii prime în curs de aprovizionare";

322 "Materiale consumabile în curs de aprovizionare";

323 "materiale de natura obiectelor de inventar în curs de aprovizionare";

326 "Animale în curs de aprovizionare";

327 "Mărfuri în curs de aprovizionare";

328 "Ambalaje în curs de aprovizionare".

Cu ajutorul conturilor din această grupă se ține evidența stocurilor cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care, la finele perioadei de raportare, sunt în curs de aprovizionare.

Conturile din această grupă sunt conturi de activ.

În debitul conturilor din grupa 32 "Stocuri în curs de aprovizionare" se înregistrează:

- valoarea stocurilor cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care sunt în curs de aprovizionare (401, 408).

În creditul conturilor din grupa 32 "Stocuri în curs de aprovizionare" se înregistrează:

- valoarea stocurilor cumpărate, pentru care s-a încheiat procesul de aprovizionare (301, 302, 303, 361, 371, 381).

Soldul conturilor reprezintă valoarea stocurilor cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care, la finele perioadei de raportare, sunt în curs de aprovizionare.

GRUPA 33 " PRODUSE, LUCRĂRI ȘI SERVICII ÎN CURS DE EXECUȚIE"

Din grupa 33 "Produse, lucrări și servicii în curs de execuție" fac parte:

Contul 331 "Produse în curs de execuție"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența stocurilor de produse în curs de execuție (care nu au trecut prin toate fazele de prelucrare prevăzute de procesul tehnologic, respectiv producția neterminată) existente la sfârșitul perioadei.

Contul 331 "Produse în curs de execuție" este un cont de activ.

În debitul contului 331 "Produse în curs de execuție" se înregistrează:

- valoarea la cost de producție a stocului de produse în curs de execuție la sfârșitul perioadei, stabilită pe bază de inventar (711).

În creditul contului 331 "Produse în curs de execuție" se înregistrează:

- scăderea din gestiune a valorii produselor în curs de execuție la începutul perioadei următoare (711).

Soldul contului reprezintă valoarea la cost de producție a produselor aflate în curs de execuție la sfârșitul perioadei.

Contul 332 "Lucrări și servicii în curs de execuție"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența lucrărilor și serviciilor în curs de execuție existente la sfârșitul perioadei.

Contul 332 "Lucrări și servicii în curs de execuție" este un cont de activ.

În debitul contului 332 "Lucrări și servicii în curs de execuție" se înregistrează:

- valoarea la cost de producție a lucrărilor și serviciilor în curs de execuție la sfârșitul perioadei (712).

În creditul contului 332 "Lucrări și servicii în curs de execuție" se înregistrează:

- scăderea din gestiune a valorii lucrărilor și serviciilor în curs de execuție la începutul perioadei următoare (712).

Soldul contului reprezintă valoarea la cost de producție a lucrărilor și serviciilor în curs de execuție la sfârșitul perioadei.

GRUPA 34 "PRODUSE"

Din grupa 34 "Produse" fac parte:

Contul 341 "Semifabricate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței și mișcării stocurilor de semifabricate.

Contul 341 "Semifabricate" este un cont de activ.

În debitul contului 341 "Semifabricate" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare sau preț de producție a semifabricatelor intrate în gestiune din activitatea proprie și plusurile constatate la inventariere (711);

- valoarea semifabricatelor aduse de la terți (354, 401);

- valoarea la preț de înregistrare a semifabricatelor primite de la unitate sau subunități (481, 482).

În creditul contului 341 "Semifabricate" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a semifabricatelor vândute și lipsurile constatate la inventariere (711);

- valoarea la preț de înregistrare a semifabricatelor consumate în aceeași unitate (301, 302);

- valoarea la preț de înregistrare a semifabricatelor trimise la terți (354);

- valoarea la preț de înregistrare a semifabricatelor livrate unității sau subunităților (481, 482);

- valoarea pierderilor din calamități (671).

Soldul contului reprezintă valoarea la preț de înregistrare a semifabricatelor existente în stoc la sfârșitul perioadei.

Contul 345 "Produse finite"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței și mișcării stocurilor de produse finite.

Contul 345 "Produse finite" este un cont de activ.

În debitul contului 345 "Produse finite" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a produselor finite intrate în gestiune și plusurile de inventar (711);

- valoarea la preț de înregistrare a produselor finite aduse de la terți (354, 401).

În creditul contului 345 "Produse finite" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a produselor finite vândute și lipsurile de inventar (711);

- valoarea la preț de înregistrare a produselor acordate salariaților, ca plată în natură, potrivit legii (421);

- valoarea la preț de înregistrare a produselor convenite unităților prestatoare, ca plata în natură, potrivit prevederilor contractuale (462, 401);

- valoarea la preț de înregistrare a produselor finite transferate în magazinele de vânzare proprii (371);

- valoarea la preț de înregistrare a produselor reținute pentru a fi utilizate în aceeași unitate (301, 302, 303, 381);

- valoarea la preț de înregistrare a produselor acordate salariaților ca plată în natură, potrivit legii (421);

- valoarea la preț de înregistrare a produselor finite trimise la terți (354);

- valoarea donațiilor de produse finite (658);

- valoarea pierderilor din calamități (671).

Soldul contului reprezintă valoarea la preț de înregistrare a produselor finite existente în stoc la sfârșitul perioadei.

Contul 346 "Produse reziduale"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței și mișcării stocurilor de produse reziduale (rebuturi, materiale recuperabile sau deșeuri).

Contul 346 "Produse reziduale" este un cont de activ.

În debitul contului 346 "Produse reziduale" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a produselor reziduale intrate în gestiune din producție proprie (711);

- valoarea produselor reziduale aduse de la terți (354, 401).

În creditul contului 346 "Produse reziduale" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a produselor reziduale vândute și lipsurile de inventar (711);

- valoarea produselor reziduale trimise la terți (354).

Soldul contului reprezintă valoarea la preț de înregistrare a produselor reziduale existente în stoc la sfârșitul perioadei.

Contul 348 "Diferențe de preț la produse"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența diferențelor între prețul standard (prestabilit) și costul de producție al produselor finite și semifabricatelor.

Contul 348 "Diferențe de preț la produse" este un cont rectificativ al valorii de înregistrare a produselor.

În debitul contului 348 "Diferențe de preț la produse" se înregistrează:

- diferențele de preț în plus sau nefavorabile (costul de producție este mai mare decât prețul standard) aferente produselor intrate în gestiune din producție proprie (711);

- diferențele de preț în minus sau favorabile repartizate asupra produselor ieșite din gestiune (711).

În creditul contului 348 "Diferențe de preț la produse" se înregistrează:

- diferențele de preț în minus sau favorabile (costul de producție este mai mic decât prețul standard) aferente produselor intrate în gestiune din producție proprie (711);

- diferențele de preț în plus sau nefavorabile repartizate asupra produselor ieșite din gestiune (711).

Soldul contului reprezintă diferențele de preț aferente produselor existente în stoc.

GRUPA 35 "STOCURI AFLATE LA TERȚI"

Din grupa 35 "Stocuri aflate la terți" fac parte:

Contul 351 "Materii și materiale aflate la terți"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței și mișcării stocurilor de materii prime, materiale consumabile și materiale de natura obiectelor de inventar trimise la terți, pentru prelucrare sau în custodie.

Contul 351 "Materii și materiale aflate la terți" este un cont de activ.

În debitul contului 351 "Materii și materiale aflate la terți" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar aflate la terți (301, 302, 303).

În creditul contului 351 "Materii și materiale aflate la terți" se înregistrează:

- valoarea materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar intrate în gestiune, aduse de la terți (301, 302, 303);

- scăderea din gestiune a materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar aflate la terți, constatate lipsă la inventar (601, 602, 603);

- scăderea din gestiune a materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar aflate la terți, distruse de calamități (671).

Soldul contului reprezintă valoarea materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar aflate la terți.

Contul 354 "Produse aflate la terți"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența stocurilor de produse trimise la terți, pentru prelucrare sau în custodie.

Contul 354 "Produse aflate la terți" este un cont de activ.

În debitul contului 354 "Produse aflate la terți" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a produselor (semifabricatelor, produselor finite sau produselor reziduale) trimise la terți (341, 345, 346).

În creditul contului 354 "Produse aflate la terți" se înregistrează:

- valoarea produselor intrate în gestiune, aduse de la terți (341, 345, 346);

- scăderea din gestiune a produselor aflate la terți pentru care s-au întocmit documente de livrare sau constatate lipsă la inventar (607).

Soldul contului reprezintă valoarea la preț de înregistrare a produselor aflate la terți.

Conținutul și funcțiunea conturilor 356 "Animale la terți", 357 "Mărfuri în custodie sau în consignație la terți" și 358 "Ambalaje aflate la terți" sunt similare cu cele ale conturilor prezentate în această grupă.

GRUPA 36 "ANIMALE"

Din grupa 36 "Animale" fac parte:

Contul 361 "Animale și păsări"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența efectivelor de animale și păsări de natura stocurilor, respectiv animalele născute și cele tinere de orice fel (viței, miei, porci, mânji etc.), în vederea creșterii și folosirii lor pentru muncă și reproducție, animalele și păsările la îngrășat pentru valorificare; coloniile de albine, precum și animalele pentru producție (lână, lapte și blană).

Contul 361 "Animale și păsări" este un cont de activ.

În debitul contului 361 "Animale și păsări" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a animalelor și păsărilor achiziționate (368, 401, 408, 326, 542);

- valoarea la preț de înregistrare a animalelor și păsărilor achiziționate de la entități afiliate sau de la entități legate prin interese de participare (451, 453);
 - valoarea la preț de înregistrare a animalelor și păsărilor primite de la unitate sau subunități (481, 482);
 - valoarea la preț de înregistrare a animalelor și păsărilor aduse de la terți, precum și a celor aportate în natură (356, 401, 456);
 - valoarea la preț de înregistrare a animalelor și păsărilor obținute din producție proprie, sporuri de greutate și plusurile de inventar (711);
 - valoarea animalelor și păsărilor primite cu titlu gratuit (758).
- În creditul contului 361 "Animale și păsări" se înregistrează:
- valoarea la preț de înregistrare a animalelor și păsărilor vândute - din producție proprie sau achiziționate - constatate minus de inventar și cele trimise la terți (711, 606, 356);
 - valoarea la preț de înregistrare a animalelor și păsărilor livrate unității sau subunităților (481, 482);
 - valoarea la preț de înregistrare a animalelor și păsărilor vândute ca atare (371);
 - valoarea pierderilor din calamități (671).
- Soldul contului reprezintă valoarea la preț de înregistrare a animalelor și păsărilor existente în stoc la sfârșitul perioadei.

Contul 368 "Diferențe de preț la animale și păsări"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența diferențelor, în plus sau nefavorabile, respectiv în minus sau favorabile, între prețul standard (prestabilit) și costul de achiziție, respectiv costul de producție.

Contul 368 "Diferențe de preț la animale și păsări" este un cont rectificativ al valorii de înregistrare a animalelor și păsărilor.

În debitul contului 368 "Diferențe de preț la animale și păsări" se înregistrează:

- diferențele de preț în plus sau nefavorabile aferente animalelor și păsărilor achiziționate (401, 542);
- diferențele de preț în plus sau nefavorabile aferente animalelor și păsărilor achiziționate de la entități afiliate sau de la entități legate prin interese de participare (451, 453);
- diferențele de preț în plus sau nefavorabile (prețul de înregistrare este mai mare decât prețul standard) aferente animalelor și păsărilor intrate în gestiune din producție proprie (711);
- diferențele de preț în minus sau favorabile aferente animalelor și păsărilor incluse pe cheltuieli (606);
- diferențele de preț în minus sau favorabile repartizate asupra animalelor și păsărilor ieșite din gestiune (711).

În creditul contului 368 "Diferențe de preț la animale și păsări" se înregistrează:

- diferențele de preț în minus sau favorabile aferente animalelor și păsărilor achiziționate (361, 542);

- diferențele de preț în minus sau favorabile (prețul de înregistrare este mai mic decât prețul standard) aferente animalelor și păsărilor intrate în gestiune din producție proprie (711);
 - diferențele de preț în plus sau nefavorabile aferente animalelor și păsărilor incluse pe cheltuieli (606);
 - diferențele de preț în plus sau nefavorabile repartizate asupra animalelor și păsărilor ieșite din gestiune, din producție proprie (711).
- Soldul contului reprezintă diferențele de preț aferente animalelor și păsărilor existente în stoc.

GRUPA 37 "MĂRFURI"

Din grupa 37 "Mărfuri" fac parte:

Contul 371 "Mărfuri"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței și mișcării stocurilor de mărfuri.

Contul 371 "Mărfuri" este un cont de activ.

În debitul contului 371 "Mărfuri" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor achiziționate (401, 408, 446, 327, 542);
- valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor achiziționate de la entități afiliate sau de la entități legate prin interese de participare (451, 453);
- valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor primite de la unitate sau subunități (481, 482);
- valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor reprezentând aportul în natură al acționarilor/asociaților (456);
- valoarea mărfurilor aduse de la terți (357, 401);
- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, animalelor și păsărilor și ambalajelor, vândute ca atare (301, 302, 303, 361, 381);
- valoarea la preț de înregistrare a produselor finite transferate magazinelor proprii (345);
- valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor constatate plus la inventar și a celor primite cu titlu gratuit (607, 758);
- valoarea adaosului comercial și taxa pe valoarea adăugată neexigibilă, în situația în care evidența mărfurilor se ține la preț cu amănuntul (378, 4428);
- valoarea terenurilor folosite pentru construirea de ansambluri de locuințe destinate vânzării, reclasificate ca mărfuri (211).

În creditul contului 371 "Mărfuri" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor ieșite din gestiune prin vânzare și lipsurile de inventar (607);
- valoarea adaosului comercial și a taxei pe valoarea adăugată neexigibilă aferentă mărfurilor ieșite din gestiune (378, 4428);
- valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor livrate unității sau subunităților (481, 482);

- valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor trimise la terți (357);
- valoarea donațiilor și pierderilor din calamități (658, 671);
- valoarea mărfurilor care fac obiectul participării în natură la capitalul social al altor entități, în schimbul dobândirii de participații în capitalul acestora (261, 263, 265).

Soldul contului reprezintă valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor existente în stoc la sfârșitul perioadei.

Contul 378 "Diferențe de preț la mărfuri"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența adaosului comercial (marja comerciantului) aferent mărfurilor din unitățile comerciale.

Contul 378 "Diferențe de preț la mărfuri" este un cont rectificativ al valorii de înregistrare a mărfurilor.

În creditul contului 378 "Diferențe de preț la mărfuri" se înregistrează:

- valoarea adaosului comercial aferent mărfurilor intrate în gestiune (371).

În debitul contului 378 "Diferențe de preț la mărfuri" se înregistrează:

- valoarea adaosului comercial aferent mărfurilor ieșite din gestiune (371).

Soldul contului reprezintă valoarea adaosului comercial aferent mărfurilor existente în stoc la sfârșitul perioadei.

GRUPA 38 "AMBALAJE"

Din grupa 38 "Ambalaje" fac parte:

Contul 381 "Ambalaje"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței și mișcării stocurilor de ambalaje.

Contul 381 "Ambalaje" este un cont de activ.

În debitul contului 381 "Ambalaje" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a ambalajelor achiziționate (401, 408, 446, 328, 542);

- valoarea la preț de înregistrare a ambalajelor primite de la entități afiliate, entități legate prin interese de participare (451, 453);

- valoarea la preț de înregistrare a ambalajelor primite de la unitate sau subunități (481, 482);

- valoarea ambalajelor reprezentând aportul în natură al acționarilor/asociaților (456);

- valoarea ambalajelor aduse de la terți (358, 401);

- valoarea la preț de înregistrare a ambalajelor constatate plus de inventar și a celor primite cu titlu gratuit (608, 758);

- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, nerestituite furnizorilor, reținute în stoc (409);

- valoarea la preț de înregistrare a ambalajelor realizate din producție proprie și reținute ca ambalaje (345);

- diferențe de preț în minus sau favorabile aferente ambalajelor achiziționate (388).

În creditul contului 381 "Ambalaje" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a ambalajelor vândute ca atare (371);
- valoarea la preț de înregistrare a ambalajelor consumate și lipsurile constatate la inventar (608);
- valoarea ambalajelor trimise la terți (358);
- valoarea la preț de înregistrare a ambalajelor livrate unității sau subunităților (481, 482);
- valoarea donațiilor și a pierderilor din calamități (658, 671).

Soldul contului reprezintă valoarea la preț de înregistrare a ambalajelor existente în stoc la sfârșitul perioadei.

Contul 388 "Diferențe de preț la ambalaje"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența diferențelor în minus sau favorabile, respectiv în plus sau nefavorabile între prețul standard și costul de achiziție, aferente ambalajelor.

Contul 388 "Diferențe de preț la ambalaje" este un cont rectificativ al valorii de înregistrare a ambalajelor.

În debitul contului 388 "Diferențe de preț la ambalaje" se înregistrează:

- diferențele de preț în plus sau nefavorabile (costul de achiziție mai mare decât prețul standard) aferente ambalajelor intrate în gestiune (401, 542);
- diferențele de preț în plus sau nefavorabile aferente ambalajelor achiziționate de la entități afiliate sau de la entități legate prin interese de participare (451, 453);
- diferențele de preț în minus sau favorabile aferente ambalajelor incluse pe cheltuieli (608).

În creditul contului 388 "Diferențe de preț la ambalaje" se înregistrează:

- diferențele de preț în minus sau favorabile aferente ambalajelor achiziționate (381, 542);
- diferențele de preț în plus sau nefavorabile aferente ambalajelor ieșite din gestiune (608).

Soldul contului reprezintă diferențele de preț aferente ambalajelor existente în stoc la sfârșitul perioadei.

GRUPA 39 "AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA STOCURILOR ȘI PRODUCȚIEI ÎN CURS DE EXECUȚIE"

Din grupa 39 "Ajustări pentru deprecierea stocurilor și producției în curs de execuție" fac parte conturile:

- 391 "Ajustări pentru deprecierea materiilor prime";
- 392 "Ajustări pentru deprecierea materialelor";
- 393 "Ajustări pentru deprecierea producției în curs de execuție";
- 394 "Ajustări pentru deprecierea produselor";
- 395 "Ajustări pentru deprecierea stocurilor aflate la terți";
- 396 "Ajustări pentru deprecierea animalelor";
- 397 "Ajustări pentru deprecierea mărfurilor";

398 "Ajustări pentru deprecierea ambalajelor".

Cu ajutorul conturilor din această grupă se ține evidența constituirii, de regulă, la sfârșitul exercițiului financiar, a ajustărilor pentru deprecierea stocurilor de materii prime, materiale consumabile, materiale de natura obiectelor de inventar, producție în curs de execuție, produse, animale, mărfuri și ambalaje, precum și a suplimentării, diminuării sau anulării acestora, potrivit politicilor adoptate de entitate.

Conturile din această grupă sunt conturi de pasiv.

În creditul conturilor din grupa 39 "Ajustări pentru deprecierea stocurilor și producției în curs de execuție" se înregistrează:

- valoarea ajustărilor pentru deprecierea stocurilor și a producției în curs, constituite sau suplimentate, pe feluri de ajustări (681).

În debitul conturilor din grupa 39 "Ajustări pentru deprecierea stocurilor și producției în curs de execuție" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea stocurilor și producției în curs (781).

Soldul conturilor reprezintă valoarea ajustărilor constituite, la sfârșitul perioadei.

CLASA 4 "CONTURI DE TERȚI"

Din clasa 4 "Conturi de terți" fac parte următoarele grupe de conturi: 40 "Furnizori și conturi asimilate", 41 "Clienți și conturi asimilate", 42 "Personal și conturi asimilate", 43 "Asigurări sociale, protecția socială și conturi asimilate", 44 "Bugetul statului, fonduri speciale și conturi asimilate", 45 "Grup și acționari/asociați", 46 "Debitori și creditori diverși", 47 "Conturi de subvenții, regularizare și asimilate", 48 "Decontări în cadrul unității", 49 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor".

GRUPA 40 "FURNIZORI ȘI CONTURI ASIMILATE"

Din grupa 40 "Furnizori și conturi asimilate" fac parte:

Contul 401 "Furnizori"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența datoriilor și a decontărilor în relațiile cu furnizorii, alții decât entitățile afiliate și entitățile legate prin interese de participare, pentru aprovizionările de bunuri, lucrările executate sau serviciile prestate.

Contul 401 "Furnizori" este un cont de pasiv.

În creditul contului 401 "Furnizori" se înregistrează:

- valoarea la preț de cumpărare sau standard (prestabilit) al materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, semifabricatelor, produselor finite, produselor reziduale, animalelor și păsărilor, mărfurilor și ambalajelor, achiziționate cu titlu oneros de la terți pe bază de facturi (301, 302, 303, 341, 345, 346, 361, 371, 381), precum și diferențele de preț în

plus sau nefavorabile aferente, în cazul în care evidența acestora se ține la prețuri standard (308, 368, 388);

- rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exercițiul financiar curent, aferente exercițiilor financiare precedente (117);

- valoarea materialelor achiziționate, nestocate și consumul de energie și apă (604, 605);

- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, facturate de furnizori (409);

- valoarea materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, mărfurilor, ambalajelor etc. achiziționate, în cazul folosirii metodei inventarului intermitent (601, 602, 603, 607, 608);

- valoarea lucrărilor executate sau a serviciilor prestate de terți (611 la 626, 628, 471);

- valoarea facturilor primite, în cazul în care acestea au fost evidențiate anterior ca facturi nesosite (408);

- taxa pe valoarea adăugată aferentă furnizorilor (4426);

- valoarea timbrelor fiscale și poștale, biletelor de tratament și călătorie și a altor valori achiziționate (532);

- valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalităților datorate terților (658);

- diferențele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului în valută, înregistrate la finele lunii (665);

- diferențele nefavorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii (668);

- valoarea avansurilor facturate (409).

În debitul contului 401 "Furnizori" se înregistrează:

- plățile efectuate către furnizori (512, 531, 541, 542);

- valoarea acceptată a efectelor comerciale de plătit (403);

- valoarea avansurilor acordate furnizorilor, cu ocazia regularizării plăților cu aceștia (409);

- sumele nete achitate colaboratorilor și impozitul reținut (512, 531, 444);

- valoarea la preț de înregistrare a produselor convenite unităților prestatoare, ca plată în natură potrivit prevederilor contractuale (345);

- datoriile prescrite, scutite sau anulate, potrivit legii (758);

- valoarea reducerilor comerciale primite ulterior facturării (609);

- valoarea sconturilor obținute de la furnizori (767);

- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, predate furnizorului (409);

- diferențele favorabile de curs valutar aferente datoriilor către furnizori, la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii (765);

- diferențele favorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii (768).

Soldul contului reprezintă sumele datorate furnizorilor.

Contul 403 "Efecte de plătit"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența obligațiilor de plătit pe bază de efecte comerciale (bilet la ordin, cambie etc.).

Contul 403 "Efecte de plătit" este un cont de pasiv.

În creditul contului 403 "Efecte de plătit" se înregistrează:

- valoarea acceptată a efectelor comerciale de plătit (401);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, înregistrate la finele lunii din evaluarea soldului în valută (665).

În debitul contului 403 "Efecte de plătit" se înregistrează:

- plățile efectuate la scadență pe bază de efecte comerciale (512);
- diferențele favorabile de curs valutar constatate la evaluarea, la finele lunii, a efectelor comerciale de plătit sau la lichidarea acestora (765).

Soldul contului reprezintă valoarea efectelor comerciale de plătit.

Contul 404 "Furnizori de imobilizări"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența obligațiilor de plată față de furnizorii de imobilizări corporale sau necorporale, alții decât entitățile afiliate și entitățile legate prin interese de participare.

Contul 404 "Furnizori de imobilizări" este un cont de pasiv.

În creditul contului 404 "Furnizori de imobilizări" se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor facturate de furnizori, a serviciilor prestate sau a lucrărilor executate de terți pentru realizarea acestor imobilizări (201, 203, 205, 208, 211, 212, 213, 214, 231, 233);

- rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exercițiul financiar curent, aferente exercițiilor financiare precedente (117);

- obligația de plată a ratelor pe baza facturilor emise de locator, în cazul leasingului financiar, și a dobânzii aferente (167, 666);

- valoarea avansurilor acordate furnizorilor de imobilizări (232, 234);

- taxa pe valoarea adăugată aferentă furnizorilor de imobilizări (4426);

- valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalităților datorate terților (658);

- diferențele nefavorabile de curs valutar înregistrate la finele lunii din evaluarea soldului în valută (665);

- diferențele nefavorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii (668).

În debitul contului 404 "Furnizori de imobilizări" se înregistrează:

- sumele achitate furnizorilor de imobilizări, precum și valoarea avansurilor decontate furnizorilor de imobilizări (512, 531, 541, 232, 234);

- valoarea garanțiilor depuse la terți (167);

- valoarea acceptată a efectelor de plătit pentru imobilizări (405);

- datorii prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758);

- valoarea sconturilor obținute de la furnizorii de imobilizări (767);

- diferențele favorabile de curs valutar aferente datoriilor către furnizorii de imobilizări, la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării (765);

- diferențele favorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, înregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii (768).

Soldul contului reprezintă sumele datorate furnizorilor de imobilizări.

Contul 405 "Efecte de plătit pentru imobilizări"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența obligațiilor de plată către furnizorii de imobilizări, pe bază de efecte comerciale (bilet la ordin, cambie etc.).

Contul 405 "Efecte de plătit pentru imobilizări" este un cont de pasiv.

În creditul contului 405 "Efecte de plătit pentru imobilizări" se înregistrează:

- valoarea acceptată a efectelor comerciale de plătit pentru imobilizări (404);
- diferențele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului în valută, înregistrate la finele lunii (665).

În debitul contului 405 "Efecte de plătit pentru imobilizări" se înregistrează:

- plățile efectuate către furnizorii de imobilizări pe bază de efecte comerciale, la scadența acestora (512);
- diferențele favorabile de curs valutar înregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii (765).

Soldul contului reprezintă valoarea efectelor de plătit pentru imobilizările achiziționate.

Contul 408 "Furnizori - facturi nesosite"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor cu furnizorii pentru aprovizionările de bunuri, lucrările executate și prestările de servicii, pentru care nu s-au primit facturi.

Contul 408 "Furnizori - facturi nesosite" este un cont de pasiv.

În creditul contului 408 "Furnizori - facturi nesosite" se înregistrează:

- valoarea bunurilor aprovizionate, a lucrărilor executate sau a serviciilor prestate de către furnizori, precum și a altor datorii către aceștia (301, 302, 303, 361, 371, 381, 4428, 604, 605, 611 la 626, 628, 658);
- valoarea stocurilor cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care sunt în curs de aprovizionare (321, 322, 323, 326, 327, 328);
- rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exercițiul financiar curent, aferente exercițiilor financiare precedente (117);
- diferențele nefavorabile de curs valutar înregistrate la primirea facturii sau la finele lunii, aferente datoriilor în valută către furnizori (665);
- diferențele nefavorabile înregistrate la primirea facturii sau la închiderea exercițiului, aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute (668).

În debitul contului 408 "Furnizori - facturi nesosite" se înregistrează:

- valoarea facturilor sosite (401);
- diferențele favorabile de curs valutar înregistrate la primirea facturii sau la finele lunii (765);
- diferențele favorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, înregistrate la primirea facturii sau la finele lunii (768).

Soldul contului reprezintă sumele datorate furnizorilor pentru care nu s-au primit facturi.

Contul 409 "Furnizori - debitori"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența avansurilor acordate furnizorilor pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor sau pentru prestări de servicii și executări de lucrări.

Contul 409 "Furnizori - debitori" este un cont de activ.

În debitul contului 409 "Furnizori - debitori" se înregistrează:

- valoarea avansurilor facturate (401);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, facturate de furnizori (401);
- diferențele favorabile de curs valutar, aferente avansurilor în valută acordate furnizorilor, înregistrate la finele lunii (765);
- diferențele favorabile aferente creanțelor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, înregistrate la finele lunii (768).

În creditul contului 409 "Furnizori - debitori" se înregistrează:

- valoarea avansurilor acordate furnizorilor, cu ocazia regularizării plăților cu aceștia (401);
 - valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, înapoiate furnizorilor, precum și valoarea ambalajelor degradate (401, 608);
 - valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, nerestituite furnizorilor, reținute în stoc (381);
 - diferențele nefavorabile de curs valutar aferente avansurilor în valută acordate furnizorilor, înregistrate la finele lunii (665);
 - diferențele nefavorabile aferente creanțelor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, înregistrate la finele lunii (668).
- Soldul contului reprezintă avansuri acordate furnizorilor, nedecontate.

GRUPA 41 "CLIEŢI ŞI CONTURI ASIMILATE"

Din grupa 41 "Clienți și conturi asimilate" fac parte:

Contul 411 "Clienți"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența creanțelor și decontărilor în relațiile cu clienții interni și externi pentru produse, semifabricate, materiale, mărfuri etc. vândute, lucrări executate și servicii prestate, pe bază de facturi, cu excepția entităților afiliate și a entităților legate prin interese de participare, inclusiv a clienților incerti, rău-platnici, dubioși sau aflați în litigiu.

Contul 411 "Clienți" este un cont de activ.

În debitul contului 411 "Clienți" se înregistrează:

- valoarea la preț de vânzare a mărfurilor, produselor, semifabricatelor etc. livrate, lucrărilor executate și serviciilor prestate, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă (701 la 708, 4427);
- valoarea bunurilor livrate sau serviciilor prestate, evidențiate anterior în contul "Clienți - facturi de întocmit" (418);

- creanța reprezentând ratele aferente leasingului financiar (267);
- dobânda cuvenită locatorului pentru ratele de leasing financiar (766);
- venituri înregistrate în avans sau de realizat, aferente perioadelor sau exercițiilor financiare următoare (472);
- valoarea avansurilor facturate clienților (419, 4427);
- valoarea creanțelor reactivate (754);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, facturate clienților (419);
- valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalităților datorate de terți (758);
- diferențele favorabile de curs valutar, aferente creanțelor în valută, înregistrate la finele lunii (765);
- diferențele favorabile aferente creanțelor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, înregistrate la finele lunii (768);
- rezultatul favorabil provenit din corectarea erorilor contabile aferente exercițiilor financiare anterioare (117).

În creditul contului 411 "Clienți" se înregistrează:

- sumele încasate de la clienți (512, 531);
- decontarea avansurilor încasate de la clienți (419);
- valoarea garanțiilor reținute de terți (267);
- valoarea cecurilor și efectelor comerciale acceptate (511, 413);
- valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării (709);
- valoarea sconturilor acordate clienților (667);
- sumele trecute pe pierderi cu prilejul scăderii din evidență a clienților incerti sau în litigiu (654);
- creanțe prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (658);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, primite de la clienți (419);
- diferențele nefavorabile de curs valutar aferente creanțelor în valută, înregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii (665);
- diferențele nefavorabile aferente creanțelor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, înregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii (668).

Soldul contului reprezintă sumele datorate de clienți.

Contul 413 "Efecte de primit de la clienți"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența creanțelor de încasat, pe bază de efecte comerciale.

Contul 413 "Efecte de primit" este un cont de activ.

În debitul contului 413 "Efecte de primit" se înregistrează:

- sumele datorate de clienți reprezentând valoarea efectelor comerciale acceptate (411);
- diferențele favorabile de curs valutar, aferente efectelor comerciale de încasat, înregistrate la finele lunii (765).

În creditul contului 413 "Efecte de primit" se înregistrează:

- efecte comerciale primite de la clienți (511);
- sumele încasate de la clienți prin conturile curente (512);

- diferențele nefavorabile de curs valutar aferente creanțelor datorate de clienții externi a căror decontare se face pe bază de efecte comerciale, înregistrate la primirea efectelor comerciale sau cu ocazia evaluării creanțelor la finele lunii (665).

Soldul contului reprezintă valoarea efectelor comerciale de primit.

Contul 418 "Clienți - facturi de întocmit"

Cu ajutorul acestui cont se evidențiază livrările de bunuri, prestările de servicii sau executările de lucrări, inclusiv taxa pe valoarea adăugată, pentru care nu s-au întocmit facturi.

Contul 418 "Clienți - facturi de întocmit" este un cont de activ.

În debitul contului 418 "Clienți - facturi de întocmit" se înregistrează:

- valoarea livrărilor de bunuri, a lucrărilor executate sau a serviciilor prestate către clienți, pentru care nu s-au întocmit facturi, inclusiv taxa pe valoarea adăugată aferentă, precum și a altor creanțe față de aceștia (701 la 708, 4428, 758);

- diferențele favorabile de curs valutar, aferente creanțelor în valută înregistrate la finele lunii (765);

- diferențele favorabile aferente creanțelor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, înregistrate la finele lunii (768).

În creditul contului 418 "Clienți - facturi de întocmit" se înregistrează:

- valoarea facturilor întocmite (411);

- diferențele nefavorabile de curs valutar aferente clienților - facturi de întocmit, înregistrate la primirea facturii sau la finele lunii (665);

- diferențele nefavorabile aferente creanțelor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, înregistrate la primirea facturii sau la finele lunii (668).

Soldul contului reprezintă valoarea bunurilor livrate, a serviciilor prestate sau a lucrărilor executate, pentru care nu s-au întocmit facturi.

Contul 419 "Clienți - creditori"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența clienților - creditori, reprezentând avansurile încasate de la clienți.

Contul 419 "Clienți - creditori" este un cont de pasiv.

În creditul contului 419 "Clienți - creditori" se înregistrează:

- sumele facturate clienților reprezentând avansuri pentru livrări de bunuri, prestări de servicii sau executări de lucrări (411);

- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, facturate clienților (411);

- diferențele nefavorabile de curs valutar aferente avansurilor în valută primite de la clienți, înregistrate la finele lunii (665);

- diferențele nefavorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, înregistrate la finele lunii (668).

În debitul contului 419 "Clienți - creditori" se înregistrează:

- decontarea avansurilor încasate de la clienți (411);

- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, primite de la clienți (411);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, nerestituite de clienți (708);
- diferențele favorabile de curs valutar, aferente avansurilor decontate, precum și cele aferente datoriilor în valută către clienți, înregistrate la finele lunii (765);
- diferențele favorabile, aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, înregistrate cu ocazia decontării sau la finele lunii (768).

Soldul contului reprezintă sumele datorate clienților - creditori.

GRUPA 42 "PERSONAL ȘI CONTURI ASIMILATE"

Din grupa 42 "Personal și conturi asimilate" fac parte:

Contul 421 "Personal - salarii datorate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor cu personalul pentru drepturile salariale convenite acestuia în bani sau în natură, inclusiv a sporurilor, adaosurilor, premiilor din fondul de salarii etc.

Contul 421 "Personal - salarii datorate" este un cont de pasiv.

În creditul contului 421 "Personal - salarii datorate" se înregistrează:

- salariile și alte drepturi convenite personalului (641).

În debitul contului 421 "Personal - salarii datorate" se înregistrează:

- rețineri din salarii reprezentând avansuri acordate personalului, sume opozabile salariaților datorate terților, contribuția pentru asigurări sociale, contribuția pentru ajutorul de șomaj, garanții, impozitul pe salarii, precum și alte rețineri datorate (425, 427, 431, 437, 428, 444);

- valoarea la preț de înregistrare a produselor acordate salariaților ca plată în natură, potrivit legii (345);

- drepturi de personal neridicate (426);

- salariile nete achitate personalului (512, 531).

Soldul contului reprezintă drepturile salariale datorate.

Contul 423 "Personal - ajutoare materiale datorate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența ajutoarelor de boală pentru incapacitate temporară de muncă, a celor pentru îngrijirea copilului, a ajutoarelor de deces și a altor ajutoare acordate.

Contul 423 "Personal - ajutoare materiale datorate" este un cont de pasiv.

În creditul contului 423 "Personal - ajutoare materiale datorate" se înregistrează:

- ajutoarele materiale suportate potrivit legii, precum și alte ajutoare acordate (431, 645).

În debitul contului 423 "Personal - ajutoare materiale datorate" se înregistrează:

- ajutoare materiale achitate (512, 531);

- reținerile reprezentând avansuri acordate, sume datorate unității sau terților, contribuția pentru asigurări sociale, contribuția pentru asigurări de sănătate și pentru ajutorul de șomaj și impozitul datorat (425, 427, 428, 431, 437, 444);
 - ajutoare materiale neridicate (426).
- Soldul contului reprezintă ajutoare materiale datorate.

Contul 424 "Prime reprezentând participarea personalului la profit"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența primelor acordate personalului din profitul realizat, potrivit prevederilor legale.

Contul 424 "Prime reprezentând participarea personalului la profit" este un cont de pasiv.

În creditul contului 424 "Prime reprezentând participarea personalului la profit" se înregistrează:

- sumele repartizate personalului, conform prevederilor legale (641).

În debitul contului 424 "Prime reprezentând participarea personalului la profit" se înregistrează:

- rețineri reprezentând avansuri, sume datorate unității și terților, precum și alte rețineri datorate (425, 427, 428, 444);
- sumele achitate personalului (512, 531);
- sumele neridicate de personal (426).

Soldul contului reprezintă primele acordate din profit, datorate.

Contul 425 "Avansuri acordate personalului"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența avansurilor acordate personalului.

Contul 425 "Avansuri acordate personalului" este un cont de activ.

În debitul contului 425 "Avansuri acordate personalului" se înregistrează:

- avansurile achitate personalului (512, 531).

În creditul contului 425 "Avansuri acordate personalului" se înregistrează:

- sumele reținute pe statele de salarii sau de ajutoare materiale, reprezentând avansuri acordate (421, 424, 423).

Soldul contului reprezintă avansurile acordate.

Contul 426 "Drepturi de personal neridicate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența drepturilor de personal neridicate în termenul legal.

Contul 426 "Drepturi de personal neridicate" este un cont de pasiv.

În creditul contului 426 "Drepturi de personal neridicate" se înregistrează:

- sumele datorate personalului, reprezentând salarii, sporuri, adaosuri, ajutoare de boală, prime și alte drepturi, neridicate în termen (421, 423, 424).

În debitul contului 426 "Drepturi de personal neridicate" se înregistrează:

- sumele achitate personalului (512, 531);
- drepturile de personal neridicate, prescrise potrivit legii (758).

Soldul contului reprezintă drepturi de personal neridicate.

Contul 427 "Rețineri din salarii datorate terților"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența reținerilor și popririlor din salarii, datorate terților.

Contul 427 "Rețineri din salarii datorate terților" este un cont de pasiv.

În creditul contului 427 "Rețineri din salarii datorate terților" se înregistrează:

- sumele reținute personalului, datorate terților, reprezentând chirii, cumpărări cu plata în rate și alte obligații față de terți (421, 423, 424).

În debitul contului 427 "Rețineri din salarii datorate terților" se înregistrează:

- sumele achitate terților, reprezentând rețineri sau popri (512, 531).

Soldul contului reprezintă sumele reținute, datorate terților.

Contul 428 "Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența altor datorii și creanțe în legătură cu personalul.

Contul 428 "Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul" este un cont bifuncțional.

În creditul contului 428 "Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul" se înregistrează:

- sumele reținute personalului reprezentând garanții (421);
- sumele datorate personalului, pentru care nu s-au întocmit state de plată, determinate de activitatea exercițiului care urmează să se închidă, inclusiv indemnizațiile pentru concediile de odihnă neefectuate până la închiderea exercițiului financiar (641);
- sumele datorate personalului sub formă de ajutoare (438);
- sumele încasate sau reținute personalului pentru sumele datorate de acesta (531, 512, 421, 423, 424).

În debitul contului 428 "Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul" se înregistrează:

- sumele achitate personalului, evidențiate anterior ca datorie față de acesta (531);
- sumele datorate de personal, reprezentând chirii, avansuri nejustificate, salarii, ajutoare de boală, sporuri și adaosuri necuvenite, imputații și alte debite, precum și sumele achitate de unitate acestuia (706, 708, 758, 4427, 438, 512, 531);
- sumele restituite gestionarilor reprezentând garanțiile și dobânda aferentă (531);
- cota-parte din valoarea echipamentului de lucru suportată de personal (758, 4427);
- valoarea biletelor de tratament și odihnă, a tichetelor și biletelor de călătorie și a altor valori acordate personalului (532);
- sume reprezentând alte datorii în legătură cu personalul, prescrise sau anulate, potrivit legii, (758);
- sume reprezentând avansuri nejustificate sau nedecontate până la data bilanțului (542).

Soldul creditor al contului reprezintă sumele cuvenite personalului, iar soldul debitor, sumele datorate de personal.

GRUPA 43 "ASIGURĂRI SOCIALE, PROTECȚIA SOCIALĂ ȘI CONTURI ASIMILATE"

Din grupa 43 "Asigurări sociale, protecția socială și conturi asimilate" fac parte:

Contul 431 "Asigurări sociale"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor privind contribuția angajatorului și a personalului la asigurările sociale și a contribuției pentru asigurările sociale de sănătate.

Contul 431 "Asigurări sociale" este un cont de pasiv.

În creditul contului 431 "Asigurări sociale" se înregistrează:

- contribuția angajatorului la asigurările sociale (645);
- sume reprezentând contribuții privind concediile și alte drepturi de asigurări sociale, potrivit legii (645);
- contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate (645);
- contribuția personalului la asigurări sociale (421, 423);
- contribuția personalului pentru asigurări sociale de sănătate (421, 423).

În debitul contului 431 "Asigurări sociale" se înregistrează:

- sumele virate asigurărilor sociale și asigurărilor sociale de sănătate (512);
- sumele datorate personalului, ce se suportă din asigurări sociale (423);
- sume reprezentând datorii privind asigurările sociale, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul contului reprezintă sumele datorate asigurărilor sociale.

Contul 437 "Ajutor de șomaj"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor privind ajutorul de șomaj, datorat de angajator, precum și de personal, potrivit legii.

Contul 437 "Ajutor de șomaj" este un cont de pasiv.

În creditul contului 437 "Ajutor de șomaj" se înregistrează:

- sumele datorate de angajator pentru constituirea fondului de șomaj (645);
- sumele datorate de personal pentru constituirea fondului de șomaj (421, 423).

În debitul contului 437 "Ajutor de șomaj" se înregistrează:

- sumele virate reprezentând contribuția unității și a personalului pentru constituirea fondului de șomaj (512);
- sume reprezentând datorii privind ajutorul de șomaj, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul contului reprezintă ajutorul de șomaj datorat.

Contul 438 "Alte datorii și creanțe sociale"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența contribuției unității la schemele de pensii facultative și la primele de asigurare voluntară de sănătate, a datoriilor de achitat sau a creanțelor de încasat în contul asigurărilor sociale, precum și a plății acestora.

Contul 438 "Alte datorii și creanțe sociale" este un cont bifuncțional.

În creditul contului 438 "Alte datorii și creanțe sociale" se înregistrează:

- contribuția unității la schemele de pensii facultative (645);
- contribuția unității la primele de asigurare voluntară de sănătate (645);
- sumele reprezentând ajutoare achitate în plus personalului (428);
- sume restituite de la buget reprezentând vărsăminte efectuate în plus în relația cu bugetul asigurărilor sociale (512).

În debitul contului 438 "Alte datorii și creanțe sociale" se înregistrează:

- sumele virate reprezentând contribuția unității la schemele de pensii facultative (512);

- sumele virate reprezentând contribuția unității la primele de asigurare voluntară de sănătate (512);

- sumele datorate personalului sub formă de ajutoare (428);

- sumele virate asigurărilor sociale reflectate ca alte datorii (512);

- sume reprezentând alte datorii privind asigurările sociale, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul creditor al contului reprezintă contribuția unității la schemele de pensii facultative și la primele de asigurare voluntară de sănătate, precum și sumele datorate bugetului asigurărilor sociale, iar soldul debitor, sumele ce urmează a se încasa de la bugetul asigurărilor sociale.

GRUPA 44 "BUGETUL STATULUI, FONDURI SPECIALE ȘI CONTURI ASIMILATE"

Din grupa 44 "Bugetul statului, fonduri speciale și conturi asimilate" fac parte:

Contul 441 "Impozitul pe profit/venit"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor cu bugetul statului/bugetele locale privind impozitul pe profit/venit.

Contul 441 "Impozitul pe profit/venit" este un cont de pasiv.

În creditul contului 441 "Impozitul pe profit/venit" se înregistrează:

- sumele datorate de entitate către bugetul statului/bugetele locale, reprezentând impozitul pe profit/impozitul pe venit (691, 698);

- impozitul pe profit/venit aferent exercițiilor financiare anterioare, în cazul corectării erorilor contabile reflectate pe seama rezultatului reportat (117).

În debitul contului 441 "Impozitul pe profit/venit" se înregistrează:

- sumele virate bugetului de stat/bugetelor locale reprezentând impozitul pe profit/venit (512);

- sume reprezentând impozitul pe profit/venit, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul creditor al contului reprezintă sumele datorate de entitate, iar soldul debitor, sumele vărsate în plus.

Contul 442 "Taxa pe valoarea adăugată"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor cu bugetul statului privind taxa pe valoarea adăugată.

Contul 442 "Taxa pe valoarea adăugată" este un cont bifuncțional.

Pentru evidențierea distinctă a taxei pe valoarea adăugată se utilizează următoarele conturi sintetice de gradul II:

- 4423 "TVA de plată"
- 4424 "TVA de recuperat"
- 4426 "TVA deductibilă"
- 4427 "TVA colectată"
- 4428 "TVA neexigibilă"

Contul 4423 "Taxa pe valoarea adăugată de plată"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența taxei pe valoarea adăugată de plătit la bugetul statului.

Contul 4423 "Taxa pe valoarea adăugată de plată" este un cont de pasiv.

În creditul contului 4423 "Taxa pe valoarea adăugată de plată" se înregistrează:

- diferențele rezultate la finele perioadei între taxa pe valoarea adăugată colectată mai mare și taxa pe valoarea adăugată deductibilă (4427).

În debitul contului 4423 "Taxa pe valoarea adăugată de plată" se înregistrează:

- plățile efectuate către bugetul statului, reprezentând taxa pe valoarea adăugată (512);
- taxa pe valoarea adăugată de recuperat, compensată (4424);
- sume reprezentând taxa pe valoarea adăugată de plată, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul contului reprezintă taxa pe valoarea adăugată de plată.

Contul 4424 "Taxa pe valoarea adăugată de recuperat"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența taxei pe valoarea adăugată de recuperat de la bugetul statului.

Contul 4424 "Taxa pe valoarea adăugată de recuperat" este un cont de activ.

În debitul contului 4424 "Taxa pe valoarea adăugată de recuperat" se înregistrează:

- diferențele rezultate la sfârșitul perioadei între taxa pe valoarea adăugată deductibilă mai mare și taxa pe valoarea adăugată colectată (4426).

În creditul contului 4424 "Taxa pe valoarea adăugată de recuperat" se înregistrează:

- taxa pe valoarea adăugată încasată de la bugetul statului sau taxa pe valoarea adăugată de recuperat compensată în perioadele următoare cu taxa pe valoarea adăugată de plată (512, 4423).

Soldul contului reprezintă taxa pe valoarea adăugată de recuperat de la bugetul statului.

Contul 4426 "Taxa pe valoarea adăugată deductibilă"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența taxei pe valoarea adăugată deductibilă, potrivit legii.

Contul 4426 "Taxa pe valoarea adăugată deductibilă" este un cont de activ.

În debitul contului 4426 "Taxa pe valoarea adăugată deductibilă" se înregistrează:

- sumele reprezentând taxa pe valoarea adăugată deductibilă potrivit legii (401, 404, 451, 453, 512);
- taxa pe valoarea adăugată aferentă avansurilor facturate (401);
- sumele reprezentând taxa pe valoarea adăugată evidențiată anterior ca amânată la plată (4428).

În creditul contului 4426 "Taxa pe valoarea adăugată deductibilă" se înregistrează:

- sumele compensate din taxa pe valoarea adăugată colectată (4427);
- diferențele rezultate la sfârșitul perioadei între taxa pe valoarea adăugată deductibilă mai mare și taxa pe valoarea adăugată colectată (4424);
- prorata din taxa pe valoarea adăugată deductibilă devenită nedeductibilă (635);
- decontarea taxei pe valoarea adăugată aferentă avansurilor plătite (401).

La sfârșitul perioadei, contul nu prezintă sold.

Contul 4427 "Taxa pe valoarea adăugată colectată"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența taxei pe valoarea adăugată colectată, potrivit legii.

Contul 4427 "Taxa pe valoarea adăugată colectată" este un cont de pasiv.

În creditul contului 4427 "Taxa pe valoarea adăugată colectată" se înregistrează:

- taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă vânzărilor de bunuri, lucrărilor executate și serviciilor prestate (411, 428, 451, 453, 461, 531);
- taxa pe valoarea adăugată aferentă lipsurilor imputate (428, 461);
- taxa pe valoarea adăugată neexigibilă devenită exigibilă (4428);
- taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor utilizate pentru consumul propriu sau predate cu titlu gratuit, cea aferentă lipsurilor neimputabile, precum și cea aferentă bunurilor și serviciilor acordate personalului sub forma avantajelor în natură (635);
- taxa pe valoarea adăugată aferentă avansurilor facturate (411).

În debitul contului 4427 "Taxa pe valoarea adăugată colectată" se înregistrează:

- taxa pe valoarea adăugată deductibilă, compensată potrivit legii (4426);
- taxa pe valoarea adăugată de plată, datorată bugetului statului (4423);
- decontarea taxei pe valoarea adăugată aferentă avansurilor încasate (411).

La sfârșitul perioadei, contul nu prezintă sold.

Contul 4428 "Taxa pe valoarea adăugată neexigibilă"

În acest cont se evidențiază, potrivit legii, taxa pe valoarea adăugată neexigibilă.

Soldul contului reprezintă taxa pe valoarea adăugată neexigibilă.

Contul 444 "Impozitul pe venituri de natura salariilor"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența impozitelor pe veniturile de natura salariilor și a altor drepturi similare, datorate bugetului statului.

Contul 444 "Impozitul pe venituri de natura salariilor" este un cont de pasiv.

În creditul contului 444 "Impozitul pe venituri de natura salariilor" se înregistrează:

- sumele reprezentând impozitul pe venituri de natura salariilor, reținut din drepturile bănești cuvenite personalului, potrivit legii (421, 423, 424);
- sumele reprezentând impozitul datorat de către colaboratorii unității pentru plățile efectuate către aceștia (401).

În debitul contului 444 "Impozitul pe venituri de natura salariilor" se înregistrează:

- sumele virate la bugetul statului reprezentând impozitul pe veniturile de natura salariilor și a altor drepturi similare (512);
- sume reprezentând impozitul pe venituri de natura salariilor, anulate potrivit legii (758).

Soldul contului reprezintă sumele datorate bugetului statului.

Contul 445 "Subvenții"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor privind subvențiile aferente activelor și a celor aferente veniturilor, distinct pe subvenții guvernamentale, împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții și alte sume primite cu caracter de subvenții.

Contul 445 "Subvenții" este un cont de activ.

În debitul contului 445 "Subvenții" se înregistrează:

- subvențiile pentru investiții, împrumuturile nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții și alte sume de primit, cu caracter de subvenții pentru investiții (4751, 4752, 4758);
- valoarea subvențiilor pentru venituri, aferente perioadei (741);
- valoarea subvențiilor pentru venituri, aferente perioadelor viitoare (472);
- valoarea subvențiilor de primit drept compensații pentru pierderile înregistrate ca urmare a unor evenimente extraordinare (771).

În creditul contului 445 "Subvenții" se înregistrează:

- valoarea subvențiilor încasate (512).

Soldul contului reprezintă subvențiile de primit.

Contul 446 "Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor cu bugetul statului sau cu bugetele locale privind impozitele, taxele și vărsămintele asimilate, cum sunt: accizele, impozitul pe țigetele din producția internă și pe gaze naturale, impozitul pe dividende, impozitul pe clădiri și impozitul pe terenuri, taxa pentru folosirea terenurilor proprietate de stat, vărsăminte din profitul net al regiilor autonome, alte impozite și taxe.

Contul 446 "Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate" este un cont de pasiv.

În creditul contului 446 "Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate" se înregistrează:

- valoarea altor impozite, taxe și vărsăminte asimilate datorate bugetului statului sau bugetelor locale (635);
- vărsăminte din profitul net al regiilor autonome (117);
- impozitul pe dividende datorat (457);
- valoarea taxelor vamale aferente aprovizionărilor din import (213, 214, 301, 302, 303, 371, 381).

În debitul contului 446 "Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate" se înregistrează:

- plățile efectuate la bugetul de stat sau bugetele locale privind alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate (512);
- sume reprezentând alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul contului reprezintă sumele datorate bugetului statului sau bugetelor locale.

Contul 447 "Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența datoriilor și a vărsămintelor efectuate către alte organisme publice, potrivit legii.

Contul 447 "Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate" este un cont de pasiv.

În creditul contului 447 "Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate" se înregistrează:

- datoriile și vărsămintele de efectuat, conform prevederilor legale, către alte organisme publice (635).

În debitul contului 447 "Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate" se înregistrează:

- plățile efectuate către organismele publice (512);
- sume reprezentând fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul contului reprezintă sumele datorate.

Contul 448 "Alte datorii și creanțe cu bugetul statului"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența altor datorii și creanțe cu bugetul statului.

Contul 448 "Alte datorii și creanțe cu bugetul statului" este un cont bifuncțional.

În creditul contului 448 "Alte datorii și creanțe cu bugetul statului" se înregistrează:

- valoarea despăgubirilor, amenzilor, penalităților datorate bugetului (658);
- sume restituite de la buget, reprezentând vărsăminte efectuate în plus din impozite, taxe și alte creanțe (512).

În debitul contului 448 "Alte datorii și creanțe cu bugetul statului" se înregistrează:

- sumele virate la bugetul statului reprezentând alte datorii cu bugetul statului (512);
- sumele convenite entității, datorate de bugetul de stat, altele decât impozite și taxe (758);

- sume reprezentând alte datorii cu bugetul statului, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul creditor reprezintă sumele datorate de entitate bugetului statului, iar soldul debitor, sumele convenite de la bugetul de stat.

GRUPA 45 "GRUP ȘI ACȚIONARI/ASOCIAȚI"

Din grupa 45 "Grup și acționari/asociați" fac parte:

Contul 451 "Decontări între entitățile afiliate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența operațiilor între entitățile afiliate.

Contul 451 "Decontări între entitățile afiliate" este un cont bifuncțional.

În debitul contului 451 "Decontări între entitățile afiliate" se înregistrează:

- sumele virate altor entități afiliate (512);
- sumele convenite din vânzări de bunuri și prestări de servicii către entități afiliate, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă (701 la 708, 4427);
- prețul de vânzare al imobilizărilor corporale și necorporale cedate entităților afiliate, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă (758, 4427);
- prețul de vânzare al imobilizărilor financiare cedate la entități afiliate (764);
- dividende aferente investițiilor deținute la entități afiliate (761, 762);
- valoarea creanțelor reactivate (754);
- valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalităților datorate de entitățile afiliate (758);
- dobânzile convenite aferente împrumuturilor acordate entităților afiliate (766);
- diferențele favorabile de curs valutar aferente datoriilor în valută față de entitățile afiliate, la decontarea acestora (765);
- diferențele favorabile aferente datoriilor față de entitățile afiliate, cu decontare în funcție de cursul unei valute, la decontarea acestora (768);
- diferențele favorabile de curs valutar la finele lunii, din evaluarea soldului în valută, aferent decontărilor față de entități afiliate (765);
- diferențele favorabile aferente soldului decontărilor față de entități afiliate, cu decontare în funcție de cursul unei valute, la finele lunii (768).

În creditul contului 451 "Decontări între entitățile afiliate" se înregistrează:

- sumele încasate de la alte entități afiliate (512);
- valoarea imobilizărilor facturate de furnizori - entități afiliate, a serviciilor prestate sau a lucrărilor executate de terți pentru realizarea acestor imobilizări (203, 205, 208, 211, 212, 213, 214, 231, 233);
- valoarea la preț de cumpărare sau standard (prestabilit) a materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar etc. primite de la entități afiliate (301, 302, 303, 308, 361, 368, 371, 381, 388);
- taxa pe valoarea adăugată aferentă furnizorilor (4426);
- dobânzile datorate aferente împrumuturilor angajate (666);
- încasarea dividendelor din participații (512, 531);
- valoarea debitelor scăzute din evidență (654);
- diferențele nefavorabile aferente creanțelor în valută față de entitățile afiliate, cu ocazia decontării acestora (665);

- diferențele nefavorabile aferente creanțelor față de entitățile afiliate, cu decontare în funcție de cursul unei valute, cu ocazia decontării acestora (668);
 - diferențele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului în valută, înregistrate la finele lunii (665);
 - diferențele nefavorabile aferente soldului decontărilor cu entitățile afiliate, cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate la finele lunii (668).
- Soldul debitor al contului reprezintă creanțele entității, iar soldul creditor, datoriile entității în relațiile cu entitățile afiliate.

Contul 453 "Decontări privind interesele de participare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor privind interesele de participare.

Contul 453 "Decontări privind interesele de participare" este un cont bifuncțional.

În debitul contului 453 "Decontări privind interesele de participare" se înregistrează:

- sumele virate entităților legate prin interese de participare (512);
- sumele convenite din vânzări de bunuri și prestări de servicii către entități legate prin interese de participare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă (701 la 708, 4427);
- prețul de vânzare al imobilizărilor corporale și necorporale cedate entităților legate prin interese de participare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă (758, 4427);
- valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalităților datorate de entitățile legate prin interese de participare (758);
- dividende aferente investițiilor deținute la entitățile legate prin interese de participare (761);
- prețul de vânzare al imobilizărilor financiare cedate entităților legate prin interese de participare (764);
- dobânzile convenite aferente împrumuturilor acordate entităților legate prin interese de participare (766);
- diferențele favorabile de curs valutar aferente datoriilor în valută față de entitățile legate prin interese de participare, înregistrate la decontarea acestora (765);
- diferențele favorabile aferente datoriilor față de entitățile legate prin interese de participare, cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate la decontarea acestora (768);
- diferențele favorabile de curs valutar din evaluarea soldului în valută, înregistrate la finele lunii, (765);
- diferențele favorabile aferente decontărilor față de entitățile legate prin interese de participare, cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate la finele lunii (768);
- valoarea creanțelor reactivitate (754).

În creditul contului 453 "Decontări privind interesele de participare" se înregistrează:

- sumele încasate de la entitățile legate prin interese de participare (512, 531);

- valoarea imobilizărilor facturate de furnizori - entități legate prin interese de participare, a serviciilor prestate sau a lucrărilor executate de terți pentru realizarea acestor imobilizări (203, 205, 208, 211, 212, 213, 214, 231, 233);
- valoarea la preț de cumpărare sau standard (prestabilit) a materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar etc. primite de la entități legate prin interese de participare (301, 302, 303, 308, 361, 368, 371, 381, 388);
- taxa pe valoarea adăugată aferentă furnizorilor (4426);
- dobânzile datorate aferente împrumuturilor primite de la entități legate prin interese de participare (666);
- încasarea dividendelor din participații (512);
- valoarea debitelor scăzute din evidență (654);
- diferențele nefavorabile aferente creanțelor în valută față de entități legate prin interese de participare, cu ocazia decontării acestora (665);
- diferențele nefavorabile aferente creanțelor față de entități legate prin interese de participare, cu decontare în funcție de cursul unei valute, cu ocazia decontării acestora (668);
- diferențele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului în valută, înregistrate la finele lunii, (665);
- diferențele nefavorabile aferente decontărilor cu entități legate prin interese de participare, cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate la finele lunii (668).

Soldul debitor al contului reprezintă creanțele privind interesele de participare, iar soldul creditor, datoriile privind interesele de participare.

Contul 455 "Sume datorate acționarilor/asociaților"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența sumelor lăsate temporar la dispoziția entității de către acționari/asociați.

Contul 455 "Sume datorate acționarilor/asociaților" este un cont de pasiv.

În creditul contului 455 "Sume datorate acționarilor/asociaților" se înregistrează:

- sumele lăsate temporar la dispoziția entității de către acționari/asociați (512, 531);
- dobânzile aferente sumelor depuse de acționari/asociați (666);
- sumele reprezentând dividende convenite acționarilor/asociaților și lăsate la dispoziția entității (457);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, din evaluarea soldului în valută, înregistrate la finele lunii (665).

În debitul contului 455 "Sume datorate acționarilor/asociaților" se înregistrează:

- sumele restituite acționarilor/asociaților (512, 531);
- diferențe favorabile de curs valutar aferente datoriilor față de acționari/asociați (765);
- sume reprezentând datorii față de acționari/asociați, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul contului reprezintă sumele datorate de entitate acționarilor/asociaților.

Contul 456 "Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor cu acționarii/asociații privind capitalul.

Contul 456 "Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul" este un cont bifuncțional.

În debitul contului 456 "Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul" se înregistrează:

- capitalul subscris de acționari/asociați, în natură și/sau numerar, capitalul social majorat prin subscrierea sau emisiunea de noi acțiuni/părți sociale, precum și capitalul preluat în urma operațiunilor de reorganizare, potrivit legii (101);
- valoarea primelor stabilite cu ocazia emisiunii, fuziunii/divizării, aportului la capital și/sau din conversia obligațiunilor în acțiuni (104);
- sumele achitate acționarilor/asociaților sau bunurile retrase cu ocazia reducerii capitalului, în condițiile legii (512, 531, 205, 208, 211, 212);
- diferențele favorabile de curs valutar aferente aportului în valută (765).

În creditul contului 456 "Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul" se înregistrează:

- aportul în natură al acționarilor/asociaților la capitalul entității (205, 208 la 231, 233, 301, 302, 303, 361, 371, 381);
- sumele depuse ca aport în numerar (512, 531);
- împrumuturile din emisiunea de obligațiuni convertite în acțiuni (161);
- capitalul social retras de acționari/asociați, precum și capitalul social lichidat, potrivit legii (101);
- decontarea capitalurilor proprii către acționari/asociați în cazul operațiunilor de reorganizare, potrivit legii (106);
- diferențele nefavorabile de curs valutar înregistrate la finele lunii sau cu ocazia vărsării capitalului social subscris în valută (665).

Soldul debitor al contului reprezintă aportul la capital subscris și nevărsat, iar cel creditor, datoriile entității față de acționari/asociați.

Contul 457 "Dividende de plată"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența dividendelor datorate acționarilor/asociaților corespunzător aportului la capitalul social.

Contul 457 "Dividende de plată" este un cont de pasiv.

În creditul contului 457 "Dividende de plată" se înregistrează:

- dividendele datorate acționarilor/asociaților din profitul realizat în exercițiile precedente (117).

În debitul contului 457 "Dividende de plată" se înregistrează:

- sumele achitate acționarilor/asociaților, reprezentând dividende datorate acestora (512, 531);
- impozitul pe dividende (446);
- sumele lăsate temporar la dispoziția entității, reprezentând dividende (455);
- sume reprezentând dividende datorate acționarilor/asociaților, anulate potrivit legii (758).

Soldul contului reprezintă dividendele datorate acționarilor/asociaților.

Contul 458 "Decontări din operații în participație"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor din operații în participație, respectiv a decontării cheltuielilor și veniturilor realizate din operații în participație, precum și a sumelor virate între coparticipanți.

Contul 458 "Decontări din operații în participație" este un cont bifuncțional.

În creditul contului 458 "Decontări din operații în participație" se înregistrează:

- veniturile realizate din operații în participație transferate coparticipanților, conform contractului de asociere (701 la 781);
- cheltuielile primite prin transfer din operații în participație, inclusiv amortizarea calculată de proprietarul imobilizării (601 la 681);
- sumele primite de la coparticipanți (512, 531).

În debitul contului 458 "Decontări din operații în participație" se înregistrează:

- veniturile primite prin transfer din operații în participație (701 la 781);
- cheltuielile transferate din operații în participație, inclusiv amortizarea calculată de proprietarul imobilizării, ce se transmite coparticipanțului care ține evidența operațiilor în participație conform contractelor (601 la 681);
- sumele achitate coparticipanților sau virate ca rezultat al operației în participație (512, 531).

Soldul creditor al contului reprezintă sumele datorate coparticipanților ca rezultat favorabil (profit) din operații în participație, precum și sumele datorate de coparticipanți pentru acoperirea eventualelor pierderi înregistrate din operații în participație.

Soldul debitor al contului reprezintă sumele de încasat de la coparticipanți pentru acoperirea eventualelor pierderi înregistrate din operații în participație, precum și sumele ce urmează a fi încasate de coparticipanți din operații în participație ca rezultat favorabil (profit).

GRUPA 46 "DEBITORI ȘI CREDITORI DIVERȘI"

Din grupa 46 "Debitori și creditori diverși" fac parte:

Contul 461 "Debitori diverși"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența debitorilor proveniți din pagube materiale create de terți, alte creanțe provenind din existența unor titluri executorii și a altor creanțe, altele decât entitățile afiliate și entitățile legate prin interese de participare.

Contul 461 "Debitori diverși" este un cont de activ.

În debitul contului 461 "Debitori diverși" se înregistrează:

- valoarea bunurilor și a producției în curs de execuție, constatate lipsă sau deteriorate, imputate terților (758, 4427);
- prețul de vânzare al imobilizărilor corporale și necorporale cedate (758, 4427);
- valoarea imobilizărilor financiare cedate (764);
- valoarea debitelor reactivate (754);
- suma împrumuturilor obținute prin obligațiunile emise (161);

- dividende de încasat aferente titlurilor imobilizate sau celor pe termen scurt (761, 762);
 - valoarea titlurilor de plasament pe termen scurt și a acțiunilor proprii pe termen scurt, cedate, precum și diferența favorabilă dintre prețul de cesiune și prețul de achiziție al acestora (501, 506, 508, 764);
 - valoarea sumei de încasat din vânzarea acțiunilor proprii răscumpărate (109, 141);
 - valoarea veniturilor înregistrate în avans (472);
 - sumele reprezentând avansuri de trezorerie, acordate de către entitate persoanelor fizice, altele decât proprii salariați, nedecontate până la data bilanțului (542);
 - valoarea despăgubirilor și a penalităților datorate de terți (758);
 - sumele datorate de terți pentru redevențe, locații de gestiune și chirii (706);
 - dobânzile datorate de către debitorii diverși (766);
 - diferențele favorabile de curs valutar, aferente creanțelor în valută, înregistrate cu ocazia evaluării acestora la finele lunii (765);
 - diferențele favorabile aferente creanțelor cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate cu ocazia evaluării acestora la finele lunii (768);
 - rezultatul favorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exercițiul financiar curent, aferente exercițiilor financiare precedente (117).
- În creditul contului 461 "Debitori diverși" se înregistrează:
- valoarea debitelor încasate (512, 531);
 - valoarea sconturilor acordate debitorilor (667);
 - sumele trecute pe pierderi cu prilejul scăderii din evidență a debitorilor (654);
 - creanțe prescise, scutite sau anulate, potrivit legii (658);
 - diferențele nefavorabile de curs valutar aferente creanțelor în valută, înregistrate la decontarea acestora sau la finele lunii (665);
 - diferențele nefavorabile aferente creanțelor cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate cu ocazia decontării acestora sau la finele lunii (668).
- Soldul contului reprezintă sumele datorate entității de către debitori.

Contul 462 "Creditori diverși"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența sumelor datorate terților, pe bază de titluri executorii sau a unor obligații ale entității față de terți provenind din alte operații, alții decât entitățile afiliate și entitățile legate prin interese de participare. Contul 462 "Creditori diverși" este un cont de pasiv.

În creditul contului 462 "Creditori diverși" se înregistrează:

- sumele încasate și necuvenite (512, 531);
- cheltuieli ocazionate de înființarea sau dezvoltarea entității (201);
- sumele datorate terților reprezentând despăgubiri și penalități (658);
- partea din subvenții aferente activelor sau veniturilor, de restituit (4751, 472);
- diferențele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului în valută, înregistrate la finele lunii (665);
- diferențele nefavorabile aferente creditorilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate la finele lunii (668);

- rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exercițiul financiar curent, aferente exercițiilor financiare precedente (117);
- cheltuieli legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii atunci când nu sunt îndeplinite condițiile pentru recunoașterea lor ca imobilizări necorporale (149);
- alte cheltuieli legate de răscumpărarea instrumentelor de capitaluri proprii (149).

În debitul contului 462 "Creditori diverși" se înregistrează:

- sume achitate creditorilor (512, 531);
- valoarea la preț de înregistrare a produselor convenite unităților prestatoare ca plată în natură, potrivit prevederilor contractuale (345);
- sconturile obținute de la creditori (767);
- sume reprezentând datorii față de creditori diverși, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758);
- diferențele favorabile de curs valutar aferente datoriilor către creditori diverși, înregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii (765);
- diferențele favorabile aferente creditorilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii (768).

Soldul contului reprezintă sumele datorate creditorilor diverși.

GRUPA 47 "CONTURI DE SUBVENȚII, REGULARIZARE ȘI ASIMILATE"

Din grupa 47 "Conturi de subvenții, regularizare și asimilate" fac parte:

Contul 471 "Cheltuieli înregistrate în avans"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor efectuate în avans care urmează a se suporta eşalonat pe cheltuieli, pe baza unui scadențar, în perioadele/exercițiile viitoare.

Contul 471 "Cheltuieli înregistrate în avans" este un cont de activ.

În debitul contului 471 "Cheltuieli înregistrate în avans" se înregistrează:

- sumele reprezentând abonamentele, chiriile, asigurările și alte cheltuieli efectuate anticipat (401, 512, 531).

În creditul contului 471 "Cheltuieli înregistrate în avans" se înregistrează:

- sumele repartizate în perioadele/exercițiile financiare următoare pe cheltuieli, conform scadențarelor (605, 611 la 628, 658, 666).

Soldul contului reflectă cheltuielile efectuate în avans.

Contul 472 "Venituri înregistrate în avans"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor înregistrate în avans.

Contul 472 "Venituri înregistrate în avans" este un cont de pasiv.

În creditul contului 472 "Venituri înregistrate în avans" se înregistrează:

- veniturile înregistrate în avans, aferente perioadelor/exercițiilor financiare următoare, cum sunt: sumele facturate sau încasate din chirii, abonamente, asigurări etc. (411, 461, 512, 531);
- valoarea subvențiilor pentru venituri, aferente perioadelor viitoare (445).

În debitul contului 472 "Venituri înregistrate în avans" se înregistrează:

- veniturile înregistrate în avans și aferente perioadei curente sau exercițiului financiar în curs (704, 705, 706, 708, 766);
- valoarea subvențiilor pentru venituri, înregistrate anterior ca venituri în avans (741);
- partea din subvențiile aferente veniturilor, restituită sau de restituit (512, 462).

Soldul contului reprezintă veniturile înregistrate în avans.

Contul 473 "Decontări din operații în curs de clarificare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența sumelor în curs de clarificare, ce nu pot fi înregistrate pe cheltuieli/venituri, sau în alte conturi în mod direct, fiind necesare cercetări și lămuriri suplimentare.

Contul 473 "Decontări din operații în curs de clarificare" este un cont bifuncțional.

În debitul contului 473 "Decontări din operații în curs de clarificare" se înregistrează:

- plățile pentru care în momentul efectuării sau constatării acestora nu se pot lua măsuri de înregistrare definitivă într-un cont, necesitând clarificări suplimentare (512);
- sumele restituite, necuvenite unității (512, 531).

În creditul contului 473 "Decontări din operații în curs de clarificare" se înregistrează:

- sumele încasate și necuvenite entității (512, 531);
- sumele clarificate trecute pe cheltuieli (601 la 658).

Soldul contului reprezintă sumele în curs de clarificare.

Contul 475 "Subvenții pentru investiții"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența subvențiilor guvernamentale pentru investiții, împrumuturilor nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții, donațiilor pentru investiții, plusurilor de inventar de natura imobilizărilor și a altor sume primite cu caracter de subvenții pentru investiții.

Contul 475 "Subvenții pentru investiții" este un cont de pasiv.

În creditul contului 475 "Subvenții pentru investiții" se înregistrează:

- subvențiile pentru investiții, împrumuturile nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții și alte sume de primit cu caracter de subvenții pentru investiții (445);

- valoarea imobilizărilor necorporale și corporale primite drept subvenții guvernamentale;

- valoarea imobilizărilor necorporale și corporale primite cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar.

În debitul contului 475 "Subvenții pentru investiții" se înregistrează:

- cota parte a subvențiilor pentru investiții trecute la venituri, corespunzător amortizării calculate (758);

- partea din subvenția pentru investiții restituită sau de restituit (512, 462).

Soldul contului reprezintă subvențiile pentru investiții, netransferate la venituri.

GRUPA 48 "DECONTĂRI ÎN CADRUL UNITĂȚII"

Din grupa 48 "Decontări în cadrul unității" fac parte:

Contul 481 "Decontări între unitate și subunități"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor între unitate și subunitățile sale fără personalitate juridică, care conduc contabilitate proprie.

Contul 481 "Decontări între unitate și subunități" este un cont bifuncțional.

În debitul contului 481 "Decontări între unitate și subunități" se înregistrează:

- valori materiale și bănești transferate subunităților (în contabilitatea unității) sau unității (în contabilitatea subunității) (301, 302, 303, 341, 361, 371, 381, 512, 531).

În creditul contului 481 "Decontări între unitate și subunități" se înregistrează:

- valori materiale și bănești primite de unitate de la subunități (în contabilitatea unității) sau cele primite de subunitate de la unitate (în contabilitatea subunităților) (301, 302, 303, 341, 361, 371, 381, 512, 531).

Soldul debitor al contului reprezintă sumele de încasat, iar soldul creditor, sumele datorate pentru operațiuni din cadrul unei entități cu subunități fără personalitate juridică.

Contul 482 "Decontări între subunități"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor între subunitățile fără personalitate juridică din cadrul aceleiași unități, care conduc contabilitate proprie.

Contul 482 "Decontări între subunități" este un cont bifuncțional.

În debitul contului 482 "Decontări între subunități" se înregistrează:

- valori materiale și bănești transferate între subunități (301, 302, 303, 341, 361, 371, 381, 512, 531).

În creditul contului 482 "Decontări între subunități" se înregistrează:

- valori materiale și bănești primite (301, 302, 303, 341, 361, 371, 381, 512, 531).

Soldul debitor reprezintă sumele de încasat de la alte subunități, iar soldul creditor, sumele datorate pentru operațiuni față de subunități ale aceleiași entități.

GRUPA 49 "AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA CREANȚELOR"

Din grupa 49 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor" fac parte:

Contul 491 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența ajustărilor constituite pentru deprecierea creanțelor din conturile de clienți.

Contul 491 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți" este un cont de pasiv.

În creditul contului 491 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți" se înregistrează:

- valoarea ajustărilor constituite pentru clienți incertți, dubioși, rău-platnici sau aflați în litigiu (681).

În debitul contului 491 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți" se înregistrează:

- diminuarea sau anularea ajustărilor constituite pentru deprecierea creanțelor - clienți (781).

Soldul contului reprezintă ajustările pentru depreciere constituite.

Contul 495 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor - decontări în cadrul grupului și cu acționarii/asociații"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența ajustărilor constituite pentru deprecierea creanțelor evidențiate în conturile de decontări în cadrul grupului și cu acționarii/asociații.

Contul 495 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor - decontări în cadrul grupului și cu acționarii/asociații" este un cont de pasiv.

În creditul contului 495 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor - decontări în cadrul grupului și cu acționarii/asociații" se înregistrează:

- constituirea ajustărilor pentru depreciere de natură financiară, constatate în cadrul conturilor de decontări în cadrul grupului și cu acționarii/asociații (686).

În debitul contului 495 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor - decontări în cadrul grupului și cu acționarii/asociații" se înregistrează:

- diminuarea sau anularea ajustărilor constituite pentru deprecierea creanțelor din conturile de decontări în cadrul grupului și cu acționarii/asociații (786).

Soldul contului reprezintă ajustările constituite.

Contul 496 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența ajustărilor constituite pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși.

Contul 496 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși" este un cont de pasiv.

În creditul contului 496 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși" se înregistrează:

- ajustările constituite pentru deprecierea creanțelor din conturile de debitori diverși (681).

În debitul contului 496 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși" se înregistrează:

- diminuarea sau anularea ajustărilor constituite pentru deprecierea creanțelor din conturile de debitori diverși (781).

Soldul contului reprezintă ajustările constituite.

CLASA 5 "CONTURI DE TREZORERIE"

Din clasa 5 "Conturi de trezorerie" fac parte următoarele grupe de conturi: 50 "Investiții pe termen scurt", 51 "Conturi la bănci", 53 "Casa", 54 "Acreditiv", 58

"Viramente interne", 59 "Ajustări pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie".

GRUPA 50 "INVESTIȚII PE TERMEN SCURT"

Din grupa 50 "Investiții pe termen scurt" fac parte:

Contul 501 "Acțiuni deținute la entitățile afiliate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența acțiunilor deținute la entitățile afiliate, cumpărate în vederea obținerii de venituri financiare într-un termen scurt.

Contul 501 "Acțiuni deținute la entitățile afiliate" este un cont de activ.

În debitul contului 501 "Acțiuni deținute la entitățile afiliate" se înregistrează:

- valoarea la cost de achiziție a acțiunilor cumpărate de la entitățile afiliate (509, 512, 531);
- diferențele favorabile din evaluarea la încheierea exercițiului financiar, a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată (768);
- creșterea valorii activelor financiare disponibile pentru vânzare, inclusă direct în capitalul propriu, în cadrul situațiilor financiare anuale consolidate (106).

În creditul contului 501 "Acțiuni deținute la entitățile afiliate" se înregistrează:

- prețul de cesiune al acțiunilor deținute pe termen scurt la entitățile afiliate, cedate (461, 512, 531);
- pierderea reprezentând diferența dintre valoarea contabilă a investițiilor financiare pe termen scurt și prețul lor de cesiune (664);
- diferențele nefavorabile din evaluarea la încheierea exercițiului financiar, a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată (668);
- ajustarea rezervei de valoare justă, urmare a diferențelor nefavorabile rezultate din evaluarea activelor financiare disponibile pentru vânzare, în cadrul situațiilor financiare anuale consolidate (106).

Soldul contului reprezintă valoarea acțiunilor deținute pe termen scurt la entitățile afiliate.

Contul 505 "Obligațiuni emise și răscumpărate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența obligațiunilor emise și răscumpărate.

Contul 505 "Obligațiuni emise și răscumpărate" este un cont de activ.

În debitul contului 505 "Obligațiuni emise și răscumpărate" se înregistrează:

- valoarea obligațiunilor emise și răscumpărate (509, 512, 531).

În creditul contului 505 "Obligațiuni emise și răscumpărate" se înregistrează:

- valoarea obligațiunilor emise și răscumpărate, anulate (161).

Soldul contului reprezintă valoarea obligațiunilor emise și răscumpărate, neanulate.

Contul 506 "Obligațiuni"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența obligațiunilor cumpărate.

Contul 506 "Obligațiuni" este un cont de activ.

În debitul contului 506 "Obligațiuni" se înregistrează:

- valoarea la cost de achiziție a obligațiunilor cumpărate (509, 512, 531);
- diferențele favorabile din evaluarea, la încheierea exercițiului financiar, a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată (768).

În creditul contului 506 "Obligațiuni" se înregistrează:

- prețul de cesiune al obligațiunilor deținute (461, 512, 531);
- pierderea reprezentând diferența dintre valoarea contabilă a investițiilor financiare pe termen scurt și prețul lor de cesiune (664);
- diferențele nefavorabile din evaluarea la încheierea exercițiului financiar, a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată (668).

Soldul contului reprezintă valoarea obligațiunilor existente.

Contul 508 "Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența depozitelor bancare pe termen scurt, a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate, cumpărate.

Contul 508 "Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate" este un cont de activ.

În debitul contului 508 "Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate" se înregistrează:

- valoarea la cost de achiziție a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate cumpărate (509, 512, 531);
- diferențele favorabile de curs valutar aferente altor valori de trezorerie cum sunt depozitele pe termen scurt în valută, înregistrate la finele lunii (765).

În creditul contului 508 "Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate" se înregistrează:

- prețul de cesiune al altor investiții pe termen scurt (461, 512, 531);
- pierderea reprezentând diferența dintre valoarea contabilă a investițiilor financiare pe termen scurt și prețul lor de cesiune (664);
- diferențele nefavorabile de curs valutar aferente altor valori de trezorerie cum sunt depozitele pe termen scurt în valută, înregistrate la finele lunii sau la lichidarea lor (665).

Soldul contului reprezintă valoarea altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate existente.

Contul 509 "Vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența vărsămintelor de efectuat pentru investițiile pe termen scurt cumpărate.

Contul 509 "Vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt" este un cont de pasiv.

În creditul contului 509 "Vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt" se înregistrează:

- valoarea datorată pentru investițiile pe termen scurt cumpărate (501, 505, 506, 508);

- diferențele nefavorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării datoriilor în valută, reprezentând vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt, la finele lunii (665).

În debitul contului 509 "Vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt" se înregistrează:

- valoarea achitată a investițiilor pe termen scurt cumpărate (512, 531);

- diferențele favorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării datoriilor în valută, reprezentând vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt, la finele lunii sau în urma achitării acestora (765).

Soldul contului reprezintă valoarea datorată pentru investițiile pe termen scurt cumpărate.

GRUPA 51 "CONTURI LA BĂNCI"

Din grupa 51 "Conturi la bănci" fac parte:

Contul 511 "Valori de încasat"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența valorilor de încasat, cum sunt cecurile și efectele comerciale primite de la clienți.

Contul 511 "Valori de încasat" este un cont de activ.

În debitul contului 511 "Valori de încasat" se înregistrează:

- valoarea cecurilor și a efectelor comerciale primite de la clienți (411, 413).

În creditul contului 511 "Valori de încasat" se înregistrează:

- valoarea cecurilor și a efectelor comerciale încasate (512);

- valoarea sconturilor acordate (667).

Soldul contului reprezintă valoarea cecurilor și a efectelor comerciale neîncasate.

Contul 512 "Conturi curente la bănci"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența disponibilităților în lei și valută aflate în conturi la bănci, a sumelor în curs de decontare, precum și a mișcării acestora.

Contul 512 "Conturi curente la bănci" este un cont bifuncțional.

În debitul contului 512 "Conturi curente la bănci" se înregistrează:

- sumele depuse sau virate în cont, rezultate din încasările în numerar, din cecuri, din alte conturi bancare, din acreditive etc. (581);

- valoarea subvențiilor primite și încasate (445);

- valoarea sumei încasate din vânzarea acțiunilor proprii (109, 141);

- suma împrumuturilor obținute prin emisiuni de obligațiuni (161);

- creditele bancare pe termen lung și scurt încasate (162, 519);

- sumele încasate de la entități afiliate sau de la entități legate prin interese de participare (166, 451, 453);

- sumele încasate reprezentând alte împrumuturi și datorii asimilate (167);

- valoarea creanțelor imobilizate și a dobânzilor aferente încasate, precum și a garanțiilor restituite (267);

- sumele încasate de la clienți (411, 413);
 - sumele recuperate din debite ale personalului (428);
 - taxa pe valoarea adăugată de recuperat, încasată de la bugetul statului (4424);
 - sumele restituite de la buget, reprezentând vărsăminte efectuate în plus în relația cu bugetul statului și asigurările sociale (448, 438);
 - sumele lăsate temporar la dispoziția entității de către acționari/asociați (455);
 - sumele depuse ca aport în numerar la capitalul social (456);
 - sumele primite ca rezultat al operațiilor în participație (458);
 - sumele încasate de la debitori diverși (461);
 - sumele încasate de la creditori diverși (462);
 - sumele încasate în avans și care privesc exercițiile următoare (472);
 - sumele încasate, în curs de clarificare (473);
 - sumele virate unității de către subunități (în contabilitatea unității) sau subunităților, de către unitate (în contabilitatea subunităților) (481, 482);
 - valoarea investițiilor pe termen scurt cedate, inclusiv a diferențelor favorabile din cedare (501, 506, 508, 764);
 - valoarea cecurilor și a efectelor comerciale încasate (511);
 - sumele încasate reprezentând redevențe, locații de gestiune și chirii (706);
 - sumele încasate din activități diverse (708);
 - sumele încasate reprezentând dobânzile aferente disponibilităților în conturi la bănci (766);
 - dobânzile încasate aferente disponibilităților aflate în conturile curente (518);
 - sumele încasate reprezentând subvenții aferente veniturilor (741);
 - sumele încasate reprezentând alte venituri din exploatare (758);
 - sumele încasate reprezentând dividendele pentru participațiile la capitalul altor societăți (761, 762);
 - sumele încasate reprezentând dobânzile aferente creanțelor imobilizate (763);
 - sumele încasate din investiții financiare cedate (764);
 - valoarea sconturilor încasate de la furnizori sau alți creditori (767);
 - sumele încasate reprezentând venituri extraordinare (771);
 - creditele bancare pe termen scurt, acordate de bancă pentru nevoi temporare, prin conturi bancare distincte (519);
 - diferențele favorabile de curs valutar, aferente operațiunilor efectuate în valută în cursul perioadei sau disponibilităților la bancă, în valută, existente la finele lunii (765);
 - diferențele favorabile, aferente operațiunilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, în cursul exercițiului (768).
- În creditul contului 512 "Conturi curente la bănci" se înregistrează:
- sumele ridicate în numerar din cont sau virate în alt cont de trezorerie (581);
 - sumele plătite reprezentând rambursarea împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni (161);
 - creditele pe termen lung și scurt rambursate (162, 519);
 - sumele restituite entităților afiliate, entităților legate prin interese de participare sau altor entități (451, 453, 166);

- sumele plătite reprezentând rambursarea altor împrumuturi și datorii asimilate, precum și garanțiile de bună execuție restituite terților (167);
- valoarea de achiziție a imobilizărilor financiare și a investițiilor pe termen scurt cumpărate (261, 263, 265, 501, 505, 506, 508);
- vărsămintele efectuate pentru partea neachitată a imobilizărilor financiare și a investițiilor pe termen scurt (269, 509);
- sumele achitate coparticipanților sau virate ca rezultat al operațiilor în coparticipație (458);
- suma dobânzilor plătite (168, 518, 519, 666);
- valoarea împrumuturilor acordate pe termen lung (267);
- plățile efectuate către furnizori de bunuri și servicii, inclusiv prin intermediul efectelor comerciale (401, 403, 404, 405);
- plățile efectuate către personalul entității (421, 423, 424, 425, 426, 428);
- sumele achitate terților, reprezentând rețineri sau popriri din salarii (427);
- partea din subvențiile aferente activelor sau veniturilor, restituită (4751, 4752, 472);
- plăți ocazionate de înființarea sau dezvoltarea entității (201);
- sume achitate colaboratorilor (401);
- cheltuieli legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii, atunci când nu sunt îndeplinite condițiile pentru recunoașterea lor ca imobilizări necorporale (149);
- alte cheltuieli legate de răscumpărarea instrumentelor de capitaluri proprii (149);
- sumele achitate reprezentând cheltuieli cu întreținerea și reparațiile, redevențele, locațiile de gestiune și chiriele, primele de asigurare, studiile și cercetările, comisioanele și onorariile, protocol, deplasări, detașări, transferări, poștale și taxe de telecomunicații, sume achitate pentru alte servicii executate de terți (611 la 614, 622 la 626, 628);
- valoarea serviciilor bancare plătite (627);
- plăți efectuate reprezentând alte cheltuieli de exploatare (658);
- sumele plătite anticipat (471);
- sumele plătite pentru acțiuni proprii răscumpărate (109);
- sumele achitate reprezentând contribuția la asigurările sociale și la asigurările sociale de sănătate (431);
- sumele achitate reprezentând contribuția entității și a personalului la constituirea fondului pentru ajutorul de șomaj (437);
- valoarea sconturilor reținute de bănci (667);
- sumele virate asigurărilor sociale reflectate ca alte datorii sociale (438);
- sumele plătite la buget, reprezentând impozitul pe profit/venit (441);
- plata către buget a taxei pe valoarea adăugată datorată și a taxei pe valoarea adăugată plătită în vamă (4423, 4426);
- plata către buget a impozitului pe venituri de natura salariilor (444);
- plățile efectuate către organismele publice privind taxele și vărsămintele asimilate datorate (447);
- plata către bugetul de stat a accizelor, altor impozite, taxe și vărsăminte asimilate (446, 448);

- sumele achitate acționarilor/asociațiilor (455, 456);
 - sumele achitate acționarilor/asociațiilor din dividendele convenite (457);
 - sumele achitate creditorilor diverși (462);
 - restituirea sumelor aflate în curs de clarificare (473);
 - plățile efectuate reprezentând sume transferate între unitate și subunități (481, 482);
 - diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente operațiunilor în valută, efectuate în cursul perioadei, sau disponibilităților aflate în conturi la bancă în valută, la finele lunii (665);
 - diferențele nefavorabile, aferente operațiunilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, în cursul perioadei (668).
- Soldul debitor reprezintă disponibilitățile în lei și în valută, iar soldul creditor, creditele primite.

Contul 518 "Dobânzi"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența dobânzilor datorate, precum și a dobânzilor de încasat, aferente creditelor acordate de bănci în conturile curente, respectiv disponibilităților aflate în conturile curente.

Dobânzile datorate și cele de încasat, aferente exercițiului în curs, se înregistrează la cheltuieli financiare, respectiv venituri financiare.

Contul 518 "Dobânzi" este un cont bifuncțional.

În debitul contului 518 "Dobânzi" se înregistrează:

- dobânzile de încasat aferente disponibilităților aflate în conturile curente (766);
- dobânzile plătite, aferente împrumuturilor primite (512).

În creditul contului 518 "Dobânzi" se înregistrează:

- dobânzile datorate, aferente creditelor acordate de bănci în conturile curente (666);
- dobânzile încasate aferente disponibilităților aflate în conturile curente (512).

Soldul debitor reprezintă dobânzile de primit, iar soldul creditor, dobânzile de plătit.

Contul 519 "Credite bancare pe termen scurt"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența creditelor acordate de bănci pe termen scurt.

Contul 519 "Credite bancare pe termen scurt" este un cont de pasiv.

În creditul contului 519 "Credite bancare pe termen scurt" se înregistrează:

- creditele bancare pe termen scurt, acordate de bancă pentru nevoi temporare, prin conturi bancare distincte, inclusiv dobânzile datorate (512, 666).

În debitul contului 519 "Credite bancare pe termen scurt" se înregistrează:

- creditele bancare pe termen scurt restituite, inclusiv dobânzile plătite (512).

Soldul contului reprezintă creditele bancare pe termen scurt nerestituite.

GRUPA 53 "CASA"

Din grupa 53 "Casa" fac parte:

Contul 531 "Casa"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența numerarului aflat în casieria entității, precum și a mișcării acestuia, ca urmare a încasărilor și plăților efectuate.

Contul 531 "Casa" este un cont de activ.

În debitul contului 531 "Casa" se înregistrează:

- sumele ridicate de la bănci (581);
- sumele încasate de la clienți (411);
- sumele încasate reprezentând decontări între entități afiliate și decontări privind interese de participare (451, 453);
- sumele încasate de la acționari/asociați și din operații în participație (455, 458);
- sumele încasate reprezentând aport la capitalul social (456);
- debite încasate de la salariați și debitori diverși (428, 461);
- sumele încasate de la creditori diverși (462);
- sumele încasate reprezentând venituri anticipate (472);
- sumele încasate și necuvenite unității (473);
- sumele virate unității de către subunități (în contabilitatea unității) sau subunităților, de către unitate (în contabilitatea subunităților) (481, 482);
- sumele restituite în numerar reprezentând avansuri de trezorerie neutilizate (542);
- sumele încasate din servicii prestate, vânzarea mărfurilor și alte activități (704, 707, 708);
- sumele încasate din studii, redevențe, locații de gestiune și chirii (705, 706);
- sumele încasate din despăgubiri și alte venituri din exploatare (758);
- diferențele favorabile de curs valutar aferente operațiunilor efectuate în valută în cursul perioadei sau disponibilităților în valută, înregistrate la finele lunii (765).

În creditul contului 531 "Casa" se înregistrează:

- depunerile de numerar la bănci (581);
- costul de achiziție al investițiilor financiare cumpărate în numerar (261, 263, 265, 267, 269, 501, 505, 506, 508, 509);
- plățile efectuate către furnizori (401, 404);
- sumele achitate personalului (421, 423, 424, 425, 426, 428);
- plăți ocazionate de înființarea sau dezvoltarea entității (201);
- sumele achitate colaboratorilor (401);
- plățile efectuate reprezentând sume transferate între unitate și subunități (481, 482);
- sumele achitate reprezentând cheltuielile cu redevențele, chiriile, primele de asigurări, comisioanele, onorariile, protocol, deplasări, detașări, transferări, taxe poștale și taxe de telecomunicații, sume achitate pentru alte servicii executate de terți (612, 613, 622 la 626, 628);
- plățile efectuate reprezentând alte cheltuieli de exploatare (658);
- sumele achitate terților reprezentând rețineri sau popriri din remunerații (427);

- sumele achitate reprezentând decontări între entitățile afiliate și decontări privind interese de participare (451, 453);
- sumele plătite din operații în participație (458);
- sumele restituite asociaților/acționarilor (455, 456);
- dividendele plătite acționarilor/asociaților (457);
- sumele achitate creditorilor diverși (462);
- sumele plătite anticipat (471);
- sumele încasate și necuvenite unității (473);
- plățile efectuate reprezentând sume transferate între unitate și subunități, precum și între subunități (481, 482);
- cheltuieli legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii, atunci când nu sunt îndeplinite condițiile pentru recunoașterea lor ca imobilizări necorporale (149);
- alte cheltuieli legate de răscumpărarea instrumentelor de capitaluri proprii (149);
- plățile în numerar reprezentând alte valori achiziționate (532);
- avansurile de trezorerie acordate (542);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente operațiunilor în valută efectuate în cursul perioadei sau disponibilităților în valută existente la finele lunii (665).

Soldul contului reprezintă numerarul existent în casierie.

Contul 532 "Alte valori"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența bonurilor valorice, timbrelor fiscale și poștale, biletelor de tratament și odihnă, tichetelor și biletelor de călătorie, tichetelor de masă, a altor valori, precum și a mișcării acestora.

Contul 532 "Alte valori" este un cont de activ.

În debitul contului 532 "Alte valori" se înregistrează:

- valoarea bonurilor valorice, a timbrelor fiscale și poștale, biletelor de tratament și odihnă, tichetelor și biletelor de călătorie, tichetelor de masă și a altor valori, achiziționate (401, 531, 542).

În creditul contului 532 "Alte valori" se înregistrează:

- valoarea bonurilor valorice, a timbrelor fiscale și poștale, biletelor de tratament și odihnă, tichetelor și biletelor de călătorie și a altor valori, consumate (302, 428, 624, 625, 626);
- valoarea tichetelor de masă acordate salariaților (642).

Soldul contului reprezintă alte valori existente.

GRUPA 54 "ACREDITIVE"

Din grupa 54 "Acreditiv" fac parte:

Contul 541 "Acreditiv"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența acreditivelor deschise în bănci pentru efectuarea de plăți în favoarea terților.

Contul 541 "Acreditiv" este un cont de activ.

În debitul contului 541 "Acreditiv" se înregistrează:
- valoarea acreditivelor deschise la dispoziția terților (581);
- diferențele favorabile de curs valutar, aferente soldului privind acreditivele deschise în valută, înregistrate la finele lunii (765).

În creditul contului 541 "Acreditiv" se înregistrează:
- sumele plătite terților sau virate în conturile de disponibilități ca urmare a încetării valabilității acreditivului (401, 404, 581);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente operațiunilor efectuate în valută în cursul perioadei sau soldului privind acreditivele deschise în valută, la finele lunii sau la lichidarea acestora (665).

Soldul contului reprezintă valoarea acreditivelor deschise în bănci, existente.

Contul 542 "Avansuri de trezorerie"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența avansurilor de trezorerie.

Contul 542 "Avansuri de trezorerie" este un cont de activ.

În debitul contului 542 "Avansuri de trezorerie" se înregistrează:
- avansurile de trezorerie acordate (531);
- diferențele favorabile de curs valutar aferente avansurilor de trezorerie în valută, înregistrate la finele lunii (765).

În creditul contului 542 "Avansuri de trezorerie" se înregistrează:
- avansurile de trezorerie justificate prin achiziția de stocuri, inclusiv diferențele de preț nefavorabile, aferente (301 la 303, 308, 361, 368, 371, 381, 388, 401);
- cheltuieli reprezentând valoarea materialelor nestocate, consumurilor de energie și apă, întreținere și reparații, primele de asigurare, studii și cercetare executate de terți, comisioane și onorarii, protocol, reclamă și publicitate, transport de bunuri, deplasări, poștale și telecomunicații, alte servicii executate de terți (602 la 605, 611 la 614, 622 la 626, 628);
- sume reprezentând avansuri nejustificate (428);
- sumele reprezentând avansuri de trezorerie, nedecontate până la data bilanțului (461, 428);
- sume restituite în numerar reprezentând avansuri de trezorerie neutilizate (531);
- sume utilizate pentru achitarea altor valori (532);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente avansurilor de trezorerie în valută, înregistrate la finele lunii sau la lichidarea acestora (665).

Soldul contului reprezintă sumele acordate ca avansuri de trezorerie, nedecontate.

GRUPA 58 "VIRAMENTE INTERNE"

Din grupa 58 "Viramente interne" face parte:

Contul 581 "Viramente interne"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența viramentelor de disponibilități între conturile de trezorerie.

Contul 581 "Viramente interne" este un cont de activ.

În debitul contului 581 "Viramente interne" se înregistrează:
- sumele virate dintr-un cont de trezorerie în alt cont de trezorerie (512, 531, 541).

În creditul contului 581 "Viramente interne" se înregistrează:
- sumele intrate într-un cont de trezorerie din alt cont de trezorerie (512, 531, 541).

De regulă, contul nu prezintă sold.

GRUPA 59 "AJUSTĂRI PENTRU PIERDEREA DE VALOARE A CONTURILOR DE TREZORERIE"

Din grupa 59 "Ajustări pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie" fac parte conturile:

591 "Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate";

595 "Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor emise și răscumpărate";

596 "Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor";

598 "Ajustări pentru pierderea de valoare a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate".

Cu ajutorul conturilor din această grupă se ține evidența constituirii ajustărilor pentru pierderea de valoare a investițiilor financiare la entități afiliate, a obligațiunilor emise și răscumpărate, obligațiunilor și a altor investiții financiare și creanțe asimilate, precum și a suplimentării, diminuării sau anulării acestora, după caz.

Conturile din această grupă sunt conturi de pasiv.

În creditul conturilor din grupa 59 "Ajustări pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie" se înregistrează:

- valoarea ajustărilor pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie, constituite sau suplimentate, după caz (686).

În debitul conturilor din grupa 59 "Ajustări pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie (786).

Soldul conturilor reprezintă valoarea ajustărilor constituite pentru pierderile de valoare, existente la sfârșitul perioadei.

CLASA 6 "CONTURI DE CHELTUIELI"

Din clasa 6 "Conturi de cheltuieli" fac parte următoarele grupe de conturi: 60 "Cheltuieli privind stocurile", 61 "Cheltuieli cu lucrările și serviciile executate de terți", 62 "Cheltuieli cu alte servicii executate de terți", 63 "Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate", 64 "Cheltuieli cu personalul", 65 "Alte cheltuieli de exploatare", 66 "Cheltuieli financiare", 67 "Cheltuieli extraordinare", 68 "Cheltuieli cu amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare" și 69 "Cheltuieli cu impozitul pe profit și alte impozite".

Conturile din clasa 6 "Conturi de cheltuieli" sunt conturi cu funcție de activ, cu excepția contului 609 "Reduceri comerciale primite", care are funcție de pasiv.

Conturile din clasa 6 "Conturi de cheltuieli" pot fi creditate în cursul perioadei, pentru operațiile în participație, cu sumele transmise pe bază de decont.

La sfârșitul perioadei, soldul acestor conturi se transferă asupra contului de profit și pierdere (121).

GRUPA 60 "CHELTUIELI PRIVIND STOCURILE"

Din grupa 60 "Cheltuieli privind stocurile" fac parte:

Contul 601 "Cheltuieli cu materiile prime"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu materiile prime.

În debitul contului 601 "Cheltuieli cu materiile prime" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime incluse pe cheltuieli, constatate lipsă la inventar sau distruse, pierderile din deprecieri ireversibile, precum și cele aflate la terți și a diferențelor de preț nefavorabile, aferente (301, 308, 351);
- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime aprovizionate, în cazul folosirii metodei inventarului intermitent (401);
- sume în curs de clarificare (473).

Contul 602 "Cheltuieli cu materialele consumabile"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu materialele consumabile.

În debitul contului 602 "Cheltuieli cu materialele consumabile" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile incluse pe cheltuieli, constatate lipsă la inventar, pierderile din deprecieri ireversibile, precum și a celor aflate la terți și a diferențelor de preț nefavorabile aferente (302, 308, 351);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile aprovizionate, în cazul folosirii metodei inventarului intermitent (401);
- sume în curs de clarificare (473);
- valoarea materialelor consumabile achitate din avansuri de trezorerie (542).

Contul 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind materialele de natura obiectelor de inventar, la darea în folosință a acestora.

În debitul contului 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar incluse pe cheltuieli, constatate lipsă la inventar, pierderile din deprecieri ireversibile și a celor aflate la terți și a diferențelor de preț nefavorabile, aferente (303, 308, 351);

- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar aprovizionate, în cazul folosirii inventarului intermitent (401);
- sume în curs de clarificare (473).

Contul 604 "Cheltuieli privind materialele nestocate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind materialele nestocate.

În debitul contului 604 "Cheltuieli privind materiale nestocate" se înregistrează:

- valoarea materialelor nestocate aprovizionate de la furnizori (401, 408);
- sume în curs de clarificare (473);
- valoarea materialelor nestocate achitate din avansuri de trezorerie (542).

Contul 605 "Cheltuieli privind energia și apa"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind consumurile de energie și apă.

În debitul contului 605 "Cheltuieli privind energia și apa" se înregistrează:

- valoarea consumurilor de energie și apă (401, 408, 471, 542);
- sume în curs de clarificare (473).

Contul 606 "Cheltuieli privind animalele și păsările"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu animalele și păsările ieșite din unitate.

În debitul contului 606 "Cheltuieli cu animalele și păsările" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a animalelor și păsărilor vândute, constatate lipsă la inventariere, precum și diferențele de preț nefavorabile, aferente (361, 368);
- sume în curs de clarificare (473).

Contul 607 "Cheltuieli privind mărfurile"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind mărfurile.

În debitul contului 607 "Cheltuieli privind mărfurile" se înregistrează:

- valoarea mărfurilor vândute, constatate lipsă la inventariere, depreciate ireversibil (371);
- valoarea mărfurilor și a produselor aflate la terți pentru care au fost emise documentele de livrare sau constatate lipsă la inventar (354, 357);
- valoarea mărfurilor achiziționate, în cazul folosirii metodei inventarului intermitent (401);
- sume în curs de clarificare (473).

Contul 608 "Cheltuieli privind ambalajele"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind ambalajele.

În debitul contului 608 "Cheltuieli privind ambalajele" se înregistrează:

- valoarea ambalajelor aflate în consignație la terți, pentru care au fost emise documentele de vânzare (358);
- valoarea la preț de înregistrare a ambalajelor vândute, constatate lipsă la inventariere, precum și a diferențelor de preț nefavorabile, aferente (381, 388);

- valoarea ambalajelor achiziționate, în cazul folosirii metodei inventarului intermitent (401);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, degradate (409);
- sume în curs de clarificare (473).

Contul 609 "Reduceri comerciale primite"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența reducerilor comerciale primite ulterior facturării, indiferent de perioada la care se referă.

În creditul contului 609 "Reduceri comerciale primite" se înregistrează :

- valoarea reducerilor comerciale primite ulterior facturării (401).

GRUPA 61 "CHELTUIELI CU LUCRĂRILE ȘI SERVICIILE EXECUTATE DE TERȚI"

Din grupa 61 "Cheltuieli cu lucrările și serviciile executate de terți" fac parte:

Contul 611 "Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu întreținerea și reparațiile executate de terți.

În debitul contului 611 "Cheltuieli de întreținere și reparații" se înregistrează:

- valoarea lucrărilor de întreținere și reparații executate de terți (401, 408, 471, 512, 542);
- sume în curs de clarificare (473).

Contul 612 "Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriiile"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriiile.

În debitul contului 612 "Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriiile" se înregistrează:

- cheltuielile cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriiile datorate sau plătite (401, 408, 471, 512, 531, 542);
- sume în curs de clarificare (473).

Contul 613 "Cheltuieli cu primele de asigurare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu primele de asigurare.

În debitul contului 613 "Cheltuieli cu primele de asigurare" se înregistrează:

- valoarea primelor de asigurare datorate sau achitate conform contractelor de asigurare (401, 408, 471, 512, 531, 542);
- sume în curs de clarificare (473).

Contul 614 "Cheltuieli cu studiile și cercetările"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu studiile și cercetările.

În debitul contului 614 "Cheltuieli cu studiile și cercetările" se înregistrează:

- valoarea studiilor și a cercetărilor executate de terți (401, 408, 471, 512, 542);
- sume în curs de clarificare (473).

GRUPA 62 "CHELTUIELI CU ALTE SERVICII EXECUTATE DE TERȚI"

Din grupa 62 "Cheltuieli cu alte servicii executate de terți" fac parte:

Contul 621 "Cheltuieli cu colaboratorii"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu colaboratorii.

În debitul contului 621 "Cheltuieli cu colaboratorii" se înregistrează:

- sumele datorate colaboratorilor pentru prestațiile efectuate (401, 471);
- sume în curs de clarificare (473).

Contul 622 "Cheltuieli privind comisioanele și onorariile"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor reprezentând comisioanele datorate pentru cumpărarea sau vânzarea titlurilor de valoare imobilizate sau a celor de plasament, comisioanele de intermediere, onorariile de consiliere, contencios, expertizare, precum și a altor cheltuieli similare.

În debitul contului 622 "Cheltuieli privind comisioanele și onorariile" se înregistrează:

- sumele datorate privind comisioanele și onorariile (401, 408, 471, 512, 531, 542);
- sume în curs de clarificare (473).

Contul 623 "Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor de protocol, reclamă și publicitate.

În debitul contului 623 "Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate" se înregistrează:

- sumele datorate sau achitate care privesc acțiunile de protocol, reclamă și publicitate (401, 408, 471, 512, 531, 542);
- sume în curs de clarificare (473).

Contul 624 "Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind transportul de bunuri și personal, executate de terți.

În debitul contului 624 "Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal" se înregistrează:

- sumele datorate sau achitate pentru transportul de bunuri, precum și pentru transportul colectiv de personal (401, 408, 471, 512, 531, 532, 542);
- sume în curs de clarificare (473).

Contul 625 "Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu deplasările, detașările și transferările personalului.

În debitul contului 625 "Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări" se înregistrează:

- sumele datorate sau achitate reprezentând cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări (inclusiv transportul) (401, 408, 471, 512, 531, 532, 542);
- sume în curs de clarificare (473).

Contul 626 "Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor poștale și a taxelor de telecomunicații.

În debitul contului 626 "Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații" se înregistrează:

- valoarea serviciilor poștale și a taxelor de telecomunicații datorate sau achitate (401, 408, 471, 512, 531, 532, 542);
- sume în curs de clarificare (473).

Contul 627 "Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu serviciile bancare și asimilate.

În debitul contului 627 "Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate" se înregistrează:

- valoarea serviciilor bancare și asimilate plătite (471, 512);
- sume în curs de clarificare (473).

Contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența altor cheltuieli cu serviciile executate de terți.

În debitul contului 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" se înregistrează:

- sumele datorate sau achitate pentru alte servicii executate de terți (401, 408, 471, 512, 531, 542);
- sume în curs de clarificare (473).

GRUPA 63 "CHELTUIELI CU ALTE IMPOZITE, TAXE ȘI VĂRSĂMINTE ASIMILATE"

Din grupa 63 "Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate" face parte:

Contul 635 "Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate, datorate bugetului statului sau altor organisme publice.

În debitul contului 635 "Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate" se înregistrează:

- prorata din taxa pe valoarea adăugată deductibilă devenită nedeductibilă (4426);
- taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă bunurilor și serviciilor folosite în scop personal, predate cu titlu gratuit care depășesc limitele prevăzute de lege,

cea aferentă lipsurilor peste normele legale, precum și cea aferentă bunurilor și serviciilor acordate salariaților sub forma avantajelor în natură (4427);

- decontările cu bugetul statului privind impozite, taxe și vărsăminte asimilate, cum sunt: diferențele de preț la gaze și țiței obținute din producția internă, impozitul pe clădiri și impozitul pe terenuri, taxa pentru folosirea terenurilor proprietate de stat, precum și alte impozite și taxe (446);

- datoriile și vărsămintele de efectuat, către alte organisme publice, potrivit legii (447);

- sume în curs de clarificare (473).

GRUPA 64 "CHELTUIELI CU PERSONALUL"

Din grupa 64 "Cheltuieli cu personalul" fac parte:

Contul 641 "Cheltuieli cu salariile personalului"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu salariile personalului.

În debitul contului 641 "Cheltuieli cu salariile personalului" se înregistrează:

- valoarea salariilor și a altor drepturi convenite personalului (421, 424);

- drepturi de personal pentru care nu s-au întocmit statele de plată, aferente exercițiului încheiat (428).

Contul 642 "Cheltuieli cu tichetele de masă acordate salariaților"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu tichetele de masă acordate salariaților.

În debitul contului 642 "Cheltuieli cu tichetele de masă acordate salariaților" se înregistrează:

- valoarea tichetelor de masă acordate salariaților (532).

Contul 644 "Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii.

În debitul contului 644 "Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii" se înregistrează:

- valoarea instrumentelor de capitaluri proprii acordate angajaților (106).

Contul 645 "Cheltuieli privind asigurările și protecția socială"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind asigurările și protecția socială.

În debitul contului 645 "Cheltuieli privind asigurările și protecția socială" se înregistrează:

- sumele acordate personalului, potrivit legii, pentru protecția socială (423);

- contribuția unității la asigurările sociale și de sănătate (431);

- contribuția unității la constituirea fondului pentru ajutorul de șomaj (437).

GRUPA 65 "ALTE CHELTUIELI DE EXPLOATARE"

Din grupa 65 "Alte cheltuieli de exploatare" fac parte:

Contul 654 "Pierderi din creanțe și debitori diverși"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența pierderilor din creanțe.

În debitul contului 654 "Pierderi din creanțe" se înregistrează:

- sumele trecute pe cheltuieli cu ocazia scoaterii din evidență a clienților incerti sau a debitorilor (411, 451, 453, 461).

Contul 658 "Alte cheltuieli de exploatare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența altor cheltuieli de exploatare.

În debitul contului 658 "Alte cheltuieli de exploatare" se înregistrează:

- cheltuielile efectuate în avans, aferente exercițiului în curs (471);
- valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalităților, datorate sau plătite terților și bugetului (401, 404, 448, 462, 512);
- valoarea donațiilor acordate (301, 302, 303, 345, 371, 381, 512, 531);
- valoarea neamortizată a imobilizărilor necorporale sau corporale, scoase din activ (203, 205, 2071, 208, 211, 212, 213, 214);
- valoarea imobilizărilor în curs, scoase din evidență (231, 233);
- sume în curs de clarificare (473);
- sume prescrise, scutite sau anulate, potrivit prevederilor legale în vigoare, reprezentând creanțe față de clienți, debitori diverși etc. (411, 461 și alte conturi în care urmează să se evidențieze sumele prescrise sau anulate).

GRUPA 66 "CHELTUIELI FINANCIARE"

Din grupa 66 "Cheltuieli financiare" fac parte:

Contul 663 "Pierderi din creanțe legate de participații"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența pierderilor din creanțe imobilizate.

În debitul contului 663 "Pierderi din creanțe legate de participații" se înregistrează:

- valoarea pierderilor din creanțe imobilizate (267).

Contul 664 "Cheltuieli privind investițiile financiare cedate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind investițiile financiare cedate.

În debitul contului 664 "Cheltuieli privind investițiile financiare cedate" se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor financiare scoase din activ (261, 263, 265);
- pierderea reprezentând diferența dintre valoarea contabilă a investițiilor financiare pe termen scurt și prețul lor de cesiune (501, 506, 508).

Contul 665 "Cheltuieli din diferențe de curs valutar"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind diferențele de curs valutar.

În debitul contului 665 "Cheltuieli din diferențe de curs valutar" se înregistrează:

- diferențele nefavorabile de curs valutar, rezultate în urma încasării creanțelor în valută (267, 411, 413, 451, 453, 456, 461);
- diferențele nefavorabile de curs valutar aferente avansurilor plătite, la decontarea acestora (232, 234, 409);
- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate în urma evaluării creanțelor în valută, la finele lunii (232, 234, 267, 409, 411, 413, 418, 451, 453, 456, 461);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, rezultate în urma achitării datoriilor în valută (512, 531, 541);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente avansurilor încasate, la decontarea acestora (419);
- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea datoriilor în valută, la finele lunii (161, 162, 166, 167, 168, 269, 401, 403, 404, 405, 408, 419, 451, 453, 455, 462, 509);
- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la finele lunii a disponibilităților bancare în valută, a disponibilităților în valută existente în casierie, precum și a depozitelor și altor valori de trezorerie în valută (512, 531, 541, 542, 267, 508);
- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate din lichidarea depozitelor, a acreditivelor și avansurilor de trezorerie în valută (267, 508, 541, 542);
- diferențele nefavorabile de curs valutar înregistrate la cedarea unei participații într-o entitate externă care a fost cuprinsă în consolidare (107);
- diferențele nefavorabile de curs valutar înregistrate în situațiile financiare anuale consolidate, aferente unui element monetar care face parte dintr-o investiție netă a entității într-o entitate străină (106).

Contul 666 "Cheltuieli privind dobânzile"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind dobânzile.

În debitul contului 666 "Cheltuieli privind dobânzile" se înregistrează:

- valoarea dobânzilor datorate, aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate (168);
- dobânda datorată pentru ratele de leasing financiar (404);
- valoarea dobânzilor datorate, aferente împrumuturilor încasate de la entități afiliate și entități legate prin interese de participare (451, 453);
- valoarea dobânzilor convenite acționarilor/asociaților pentru disponibilitățile lăsate temporar la dispoziția entității (455);
- valoarea dobânzilor repartizate pe cheltuieli pentru operațiunile de cumpărare cu plata în rate (471);
- valoarea dobânzilor plătite, aferente creditelor acordate de bănci în conturile curente (512);
- valoarea dobânzilor aferente creditelor bancare pe termen scurt (518, 519).

Contul 667 "Cheltuieli privind sconturile acordate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind sconturile acordate clienților, debitorilor sau băncilor.

În debitul contului 667 "Cheltuieli privind sconturile acordate" se înregistrează:

- valoarea sconturilor acordate clienților, debitorilor sau reținute de bănci (411, 461, 511, 512).

Contul 668 "Alte cheltuieli financiare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor financiare, altele decât cele înregistrate în celelalte conturi din această grupă.

Contul 668 "Alte cheltuieli financiare" funcționează similar celorlalte conturi din grupa 66 "Cheltuieli financiare".

În debitul contului 668 "Alte cheltuieli financiare" se înregistrează:

- diferențele nefavorabile aferente furnizorilor și creditorilor, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora sau cu ocazia decontării lor (401, 404, 408, 419, 462, 512);

- diferențele nefavorabile aferente datoriilor din leasing financiar, exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii (167);

- diferențele nefavorabile aferente clienților și debitorilor, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora sau cu ocazia decontării lor (411, 418, 409, 461);

- diferențele nefavorabile aferente creanțelor din avansuri acordate furnizorilor de imobilizări, exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii sau cu ocazia decontării lor (232, 234);

- diferențele nefavorabile aferente datoriilor față de entitățile afiliate și entitățile legate prin interese de participare exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii sau cu ocazia decontării lor (451, 453, 512);

- diferențe nefavorabile aferente creanțelor față de entitățile afiliate și entitățile legate prin interese de participare exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora finele lunii sau cu ocazia decontării lor (451, 453);

- diferențele nefavorabile din evaluarea la încheierea exercițiului financiar, a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată (501, 506).

GRUPA 67 "CHELTUIELI EXTRAORDINARE"

Din grupa 67 "Cheltuieli extraordinare" face parte:

Contul 671 "Cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor extraordinare.

În debitul contului 671 "Cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare" se înregistrează:

- valoarea pierderilor din calamități, exproprieri de active (211, 212, 213, 214, 231, 301, 302, 303, 341, 345, 351, 361, 371, 381).

GRUPA 68 "CHELTUIELI CU AMORTIZĂRILE, PROVIZIOANELE ȘI AJUSTĂRILE PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE"

Din grupa 68 "Cheltuieli cu amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare" fac parte:

Contul 681 "Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere.

În debitul contului 681 "Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere" se înregistrează:

- valoarea provizioanelor constituite, inclusiv a celor corespunzătoare primelor ce urmează a se acorda personalului din profitul realizat, potrivit prevederilor legale (151);

- amortizarea aferentă imobilizărilor necorporale și corporale (280, 281);

- valoarea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor necorporale sau corporale, constituite sau majorate (290, 291, 293);

- valoarea ajustărilor pentru deprecierea stocurilor și a producției în curs de execuție, constituite sau majorate (391 la 398);

- valoarea ajustărilor pentru deprecierea creanțelor neîncasabile și a clienților dubioși, rău plătnici sau în litigiu, constituite sau majorate (491, 496).

Contul 686 "Cheltuieli financiare privind amortizările și ajustările pentru pierdere de valoare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor financiare cu amortizările și ajustările pentru pierdere de valoare.

În debitul contului 686 "Cheltuieli financiare privind amortizările și ajustările pentru pierdere de valoare" se înregistrează:

- valoarea primelor de rambursare a obligațiunilor, amortizate (169);

- valoarea ajustărilor pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare (296);

- valoarea ajustărilor pentru deprecierea creanțelor din decontări din cadrul grupului și cu acționarii/asociații, constituite sau majorate (495);

- valoarea ajustărilor pentru pierderea de valoare a investițiilor pe termen scurt, constituite sau majorate (591, 595, 596, 598).

GRUPA 69 "CHELTUIELI CU IMPOZITUL PE PROFIT ȘI ALTE IMPOZITE"

Din grupa 69 "Cheltuieli cu impozitul pe profit și alte impozite" fac parte:

Contul 691 "Cheltuieli cu impozitul pe profit"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu impozitul pe profit.

În debitul contului 691 "Cheltuieli cu impozitul pe profit" se înregistrează:

- valoarea impozitului pe profit (441).

Contul 698 "Cheltuieli cu impozitul pe venit și cu alte impozite care nu apar în elementele de mai sus"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu impozitul pe venit plătit de microîntreprinderi și a altor impozite, conform reglementărilor emise în acest scop.

În debitul contului 698 "Cheltuieli cu impozitul pe venit și cu alte impozite care nu apar în elementele de mai sus" se înregistrează:

- valoarea impozitului pe venitul microîntreprinderilor (441).

CLASA 7 "CONTURI DE VENITURI"

Din clasa 7 "Conturi de venituri" fac parte următoarele grupe: 70 "Cifra de afaceri netă"; 71 "Variația stocurilor"; 72 "Venituri din producția de imobilizări"; 74 "Venituri din subvenții de exploatare"; 75 "Alte venituri din exploatare"; 76 "Venituri financiare"; 77 "Venituri extraordinare"; 78 "Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare".

Conturile din clasa 7 "Conturi de venituri" sunt conturi cu funcție de pasiv. Fac excepție conturile 709 "Reduceri comerciale acordate", care are funcție de activ, și cele din grupa 71 "Venituri aferente costului producției, lucrărilor și serviciilor în curs de execuție", care sunt bifuncționale.

Conturile din clasa 7 "Conturi de venituri" pot fi debitate, în cursul perioadei, cu veniturile realizate din operații de participație transferate coparticipanților.

La sfârșitul perioadei, soldul acestor conturi se transferă asupra contului de profit și pierdere (121).

GRUPA 70 "CIFRA DE AFACERI NETĂ"

Din grupa 70 "Cifra de afaceri netă" fac parte:

Contul 701 "Venituri din vânzarea produselor finite"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența vânzărilor de produse finite, animalelor și păsărilor.

În creditul contului 701 "Venituri din vânzarea produselor finite" se înregistrează:

- prețul de vânzare al produselor finite, vândute clienților (411);
- prețul de vânzare al produselor finite pentru care nu s-au întocmit facturi (418);
- sume convenite din vânzări de bunuri și prestări de servicii către entități afiliate și entități legate prin interese de participare (451, 453).

Contul 702 "Venituri din vânzarea semifabricatelor"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor din vânzarea semifabricatelor.

În creditul contului 702 "Venituri din vânzarea semifabricatelor" se înregistrează:

- prețul de vânzare al semifabricatelor, vândute clienților (411);
- prețul de vânzare al semifabricatelor, pentru care nu s-au întocmit facturi (418);
- sume convenite din vânzări de bunuri și prestări de servicii către entități afiliate și entități legate prin interese de participare (451, 453).

Contul 703 "Venituri din vânzarea produselor reziduale"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor din vânzarea produselor reziduale.

În creditul contului 703 "Venituri din vânzarea produselor reziduale" se înregistrează:

- prețul de vânzare al produselor reziduale, vândute clienților (411);
- prețul de vânzare al produselor reziduale pentru care nu s-au întocmit facturi (418);
- sume convenite din vânzări de bunuri și prestări de servicii către entități afiliate și entități legate prin interese de participare (451, 453).

Contul 704 "Venituri din lucrări executate și servicii prestate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor din lucrări executate și servicii prestate.

În creditul contului 704 "Venituri din lucrări executate și servicii prestate" se înregistrează:

- tarifele lucrărilor executate și serviciilor prestate, facturate clienților (411);
- tarifele lucrărilor executate și serviciilor prestate pentru care nu s-au întocmit facturi (418);
- venituri înregistrate în avans aferente perioadei curente sau exercițiului în curs (472);
- tarifele lucrărilor executate și serviciilor prestate, încasate în numerar (531);
- sume convenite din vânzări de bunuri și prestări de servicii către entități afiliate și entități legate prin interese de participare (451, 453).

Contul 705 "Venituri din studii și cercetări"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor din studii și cercetări.

În creditul contului 705 "Venituri din studii și cercetări" se înregistrează:

- valoarea studiilor și a contractelor de cercetare, facturate clienților (411);
- valoarea studiilor și a contractelor de cercetare pentru care nu s-au întocmit facturi (418);
- valoarea studiilor și a contractelor de cercetare înregistrate în avans, aferente perioadei curente sau exercițiului în curs (472);

- sume cuvenite din vânzări de bunuri și prestări de servicii către entități afiliate și entități legate prin interese de participare (451, 453).

Contul 706 "Venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor din redevențe, locații de gestiune și chirii.

În creditul contului 706 "Venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii" se înregistrează:

- valoarea redevențelor pentru concesiuni, a locațiilor de gestiune, chiriilor facturate către concesionari, locatari, chiriași (411);
- valori primite de la terți privind locații de gestiune, licențe, brevete și alte drepturi similare (461);
- valoarea redevențelor pentru concesiuni, a locațiilor de gestiune și a chiriilor pentru care nu s-au întocmit facturi (418);
- sumele datorate de personal, reprezentând chirii care se fac venituri ale entității (428);
- venituri înregistrate în avans aferente perioadei curente sau exercițiului în curs (472);
- sumele încasate reprezentând valoarea redevențelor cuvenite pentru concesiuni, a locațiilor de gestiune și a chiriilor, precum și pentru folosirea brevetelor, mărcilor și a altor drepturi similare (512, 531);
- sume cuvenite din vânzări de bunuri și prestări de servicii către entități afiliate și entități legate prin interese de participare (451, 453).

Contul 707 "Venituri din vânzarea mărfurilor"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor din vânzarea mărfurilor.

În creditul contului 707 "Venituri din vânzarea mărfurilor" se înregistrează:

- prețul de vânzare al mărfurilor, vândute clienților (411);
- prețul de vânzare al mărfurilor, pentru care nu s-au întocmit facturi (418);
- sumele încasate în numerar din vânzarea mărfurilor (531);
- sume cuvenite din vânzări de bunuri și prestări de servicii către entități afiliate și entități legate prin interese de participare (451, 453).

Contul 708 "Venituri din activități diverse"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor din diverse activități, cum sunt: comisioane, servicii prestate în interesul personalului, punerea la dispoziția terților a personalului unității, venituri din valorificarea ambalajelor, precum și alte venituri realizate din relațiile cu terții.

În creditul contului 708 "Venituri din activități diverse" se înregistrează:

- sumele facturate clienților, reprezentând venituri din activități diverse (411);
- sumele datorate de clienți, pentru care nu s-au întocmit facturi (418);
- sumele datorate de personal, reprezentând consumuri efectuate pentru acesta și care se fac venituri ale entității (428);
- sumele încasate de la terți, reprezentând venituri din activități diverse (512, 531);

- venituri înregistrate în avans, aferente perioadei curente sau exercițiului în curs (472);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, nerestituite de clienți (419);
- sume convenite din vânzări de bunuri și prestări de servicii către entități afiliate și entități legate prin interese de participare (451, 453).

Contul 709 "Reduceri comerciale acordate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența reducerilor comerciale acordate ulterior facturării, indiferent de perioada la care se referă.

În debitul contului 709 "Reduceri comerciale acordate" se înregistrează :

- valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării (411).

GRUPA 71 "VENITURI AFERENTE COSTULUI PRODUCȚIEI, LUCRĂRILOR ȘI SERVICIILOR ÎN CURS DE EXECUȚIE"

Din grupa 71 "Venituri aferente costului producției, lucrărilor și serviciilor în curs de execuție" fac parte:

Contul 711 "Venituri aferente costurilor stocurilor de produse"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența costului de producție al produselor stocate, precum și variația acestuia.

În creditul contului 711 "Venituri aferente costurilor stocurilor de produse" se înregistrează:

- la sfârșitul perioadei costul produselor în curs de execuție (331);
- costul de producție sau prețul de înregistrare al semifabricatelor, produselor finite și produselor reziduale obținute, la finele perioadei, constatate plus la inventar, precum și diferențele între prețul prestabilit și costul de producție aferent (341, 345, 346, 348);
- costul de producție sau prețul de înregistrare al animalelor și păsărilor obținute din producție proprie, diferențele de preț aferente, precum și sporurile de greutate și plusurile de inventar (361, 368).

În debitul contului 711 "Venituri aferente costurilor stocurilor de produse" se înregistrează:

- reluarea produselor în curs de execuție, la începutul perioadei (331);
- costul de producție sau prețul de înregistrare al semifabricatelor, produselor finite, produselor reziduale, animalelor și păsărilor vândute, constatate lipsă la inventariere, precum și diferențele de preț aferente (341, 345, 346, 348, 361, 368).

Contul 712 " Venituri aferente costurilor lucrărilor și serviciilor în curs de execuție"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența costului de producție al lucrărilor și serviciilor în curs de execuție, precum și variația acestuia.

În creditul contului 712 "Venituri aferente costurilor lucrărilor și serviciilor în curs de execuție" se înregistrează:

- la sfârșitul perioadei costul lucrărilor și serviciilor în curs de execuție (332);

În debitul contului 712 "Venituri aferente costurilor lucrărilor și serviciilor în curs de execuție" se înregistrează:

- reluarea lucrărilor și serviciilor în curs de execuție, la începutul perioadei (332).

GRUPA 72 "VENITURI DIN PRODUCȚIA DE IMOBILIZĂRI"

Din grupa 72 "Venituri din producția de immobilizări" fac parte:

Contul 721 "Venituri din producția de immobilizări necorporale"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor din producția de immobilizări necorporale.

În creditul contului 721 "Venituri din producția de immobilizări necorporale" se înregistrează:

- valoarea immobilizărilor necorporale realizate pe cont propriu (203, 208, 233).

Contul 722 "Venituri din producția de immobilizări corporale"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor din producția de immobilizări corporale.

În creditul contului 722 "Venituri din producția de immobilizări corporale" se înregistrează:

- costul de producție al amenajărilor de terenuri, realizate pe cont propriu (211, 231);

- costul de producție al celorlalte immobilizări corporale, realizate pe cont propriu, precum și al investițiilor efectuate la cele existente (231).

GRUPA 74 "VENITURI DIN SUBVENȚII DE EXPLOATARE"

Din grupa 74 "Venituri din subvenții de exploatare" face parte:

Contul 741 "Venituri din subvenții de exploatare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența subvențiilor convenite entității în schimbul respectării anumitor condiții referitoare la activitatea de exploatare a acesteia.

În creditul contului 741 "Venituri din subvenții de exploatare" se înregistrează:

- subvențiile de exploatare primite sau ce urmează a fi primite (512, 445);

- subvenții pentru venituri, recunoscute anterior ca venituri amânate (472).

GRUPA 75 "ALTE VENITURI DIN EXPLOATARE"

Din grupa 75 "Alte venituri din exploatare" fac parte:

Contul 754 "Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența creanțelor reactivate privind clienții și debitorii diverși.

În creditul contului 754 "Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși" se înregistrează:

- veniturile din creanțele reactivate (411, 461, 451, 453).

Contul 758 "Alte venituri din exploatare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor realizate din alte surse decât cele nominalizate în conturile distincte de venituri ale activității de exploatare.

În creditul contului 758 "Alte venituri din exploatare" se înregistrează:

- sumele datorate de personal privind debite, salarii, sporuri sau adaosuri necuvenite, avansuri nejustificate (428);
- valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalităților datorate de terți (411, 451, 453, 461);
- cota-parte a subvențiilor pentru investiții trecută la venituri, corespunzător amortizării înregistrate (4751, 4752, 4753, 4754, 4758);
- bunurile sau valorile primite gratuit (301, 302, 303, 361, 371, 381, 512, 531);
- bunurile rezultate din dezmembrarea unor imobilizări (301, 302, 303);
- drepturi de personal neridicate, prescrise (426);
- sumele cuvenite unității, datorate de către bugetul statului, altele decât impozite și taxe (448);
- prețul de vânzare al imobilizărilor necorporale și corporale cedate (451, 453, 461);
- diferența dintre valoarea participațiilor primite ca urmare a participării cu mărfuri la capitalul altor entități și valoarea mărfurilor care fac obiectul participației (261, 263, 265);
- sume prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii, reprezentând datoriile față de furnizori, creditori diverși, acționari/asociați (401, 404, 462, 455 și alte conturi în care urmează să se evidențieze sumele respective);
- sume prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii, reprezentând datoriile privind asigurările sociale, ajutorul de șomaj, impozitul pe profit/venit, taxa pe valoarea adăugată, alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate, fonduri speciale, dividende de plătit și alte datorii cu bugetul statului (431, 437, 441, 4423, 446, 447, 448, 444, 457, 438).

GRUPA 76 "VENITURI FINANCIARE"

Din grupa 76 "Venituri financiare" fac parte:

Contul 761 "Venituri din imobilizări financiare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor din imobilizări financiare (titluri de participare, interese de participare).

În creditul contului 761 "Venituri din titluri imobilizate" se înregistrează:

- dividendele de încasat/încasate, aferente titlurilor imobilizate (451, 453, 461, 512);
- valoarea titlurilor imobilizate primite ca urmare a majorării capitalului social al entității la care se dețin participații, prin încorporarea profitului (261, 263, 265);
- partea cuvenită investitorului din profitul înregistrat în exercițiul curent de întreprinderea asociată, cu ocazia consolidării prin punere în echivalență a participației deținute de investitor în întreprinderea asociată (264).

Contul 762 "Venituri din investiții financiare pe termen scurt"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor din investiții financiare pe termen scurt.

În creditul contului 762 "Venituri din investiții financiare pe termen scurt" se înregistrează:

- dividendele de încasat/încasate, aferente investițiilor financiare pe termen scurt (451, 461, 512).

Contul 763 "Venituri din creanțe imobilizate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor din creanțe imobilizate.

În creditul contului 763 "Venituri din creanțe imobilizate" se înregistrează:

- dobânda aferentă creanțelor imobilizate (267, 512).

Contul 764 "Venituri din investiții financiare cedate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor rezultate din vânzarea investițiilor financiare.

În creditul contului 764 "Venituri din investiții financiare cedate" se înregistrează:

- prețul de vânzare al imobilizărilor financiare cedate (451, 453, 461);
- câștigul rezultat din vânzarea investițiilor pe termen scurt la un preț de cesiune mai mare decât valoarea contabilă (461, 512, 531);
- diferența dintre valoarea participațiilor primite ca urmare a participării în natură la capitalul altor entități și valoarea neamortizată a imobilizărilor corporale și necorporale care au făcut obiectul participației, cu ocazia cedării participațiilor respective (1068).

Contul 765 "Venituri din diferențe de curs valutar"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor din diferențe de curs valutar.

În creditul contului 765 "Venituri din diferențe de curs valutar" se înregistrează:

- diferențele favorabile de curs valutar, rezultate la încasarea creanțelor în valută (512, 531);

- diferențele favorabile de curs valutar, rezultate la evaluarea creanțelor în valută, înregistrate la finele lunii (232, 234, 267, 409, 411, 413, 418, 451, 453, 456, 461);
- diferențele favorabile de curs valutar, rezultate din decontarea datoriilor în valută și evaluarea acestora la finele lunii (161, 162, 166, 167, 168, 269, 401, 403, 404, 405, 408, 419, 451, 453, 455, 462, 509);
- diferențele favorabile de curs valutar, rezultate din evaluarea disponibilităților în valută, existente în casierie sau în conturi la bănci, precum și a depozitelor și a altor valori de trezorerie în valută, înregistrate la finele lunii (512, 531, 267, 508, 541, 542);
- diferențele favorabile de curs valutar înregistrate la cedarea unei participații într-o entitate străină care a fost cuprinsă în consolidare (107);
- diferențele favorabile de curs valutar înregistrate în situațiile financiare anuale consolidate, aferente unui element monetar care face parte dintr-o investiție netă a entității într-o entitate străină (106).

Contul 766 "Venituri din dobânzi"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor financiare din dobânzile cuvenite pentru disponibilitățile din conturile bancare, pentru împrumuturile acordate sau pentru livrările pe credit.

În creditul contului 766 "Venituri din dobânzi" se înregistrează:

- dobânzile aferente creanțelor imobilizate (267, 512);
- dobânzile cuvenite, aferente împrumuturilor acordate entităților afiliate și entităților legate prin interese de participare (451, 453);
- dobânzile aferente sumelor datorate de către debitorii diverși (461);
- dobânzile primite, aferente disponibilităților aflate în conturi curente (512);
- dobânzi de primit aferente disponibilităților aflate în conturi curente (518);
- dobânda cuvenită pentru ratele de leasing financiar la locator (411);
- valoarea dobânzilor înregistrate pe venituri, pentru operațiunile de vânzare cu plata în rate (472).

Contul 767 "Venituri din sconturi obținute"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor din sconturile obținute de la furnizori și alți creditori.

În creditul contului 767 "Venituri din sconturi obținute" se înregistrează:

- valoarea sconturilor obținute de la furnizori sau alți creditori (401, 404, 462, 512).

Contul 768 "Alte venituri financiare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor financiare, altele decât cele înregistrate în celelalte conturi din această grupă.

Contul 768 "Alte venituri financiare" funcționează similar celorlalte conturi din grupa 76 "Venituri financiare".

În creditul contului 768 "Alte venituri financiare" se înregistrează:

- diferențele favorabile aferente furnizorilor și creditorilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora sau cu ocazia decontării lor (401, 404, 408, 419, 462);
- diferențele favorabile aferente datoriilor din leasing financiar exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii (167);
- diferențele favorabile aferente clienților și debitorilor, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii sau cu ocazia decontării lor (411, 418, 409, 461, 512);
- diferențele favorabile aferente creanțelor din avansuri acordate furnizorilor de imobilizări, exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii (232, 234);
- diferențe favorabile aferente datoriilor față de entitățile afiliate și entitățile legate prin interese de participare, cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii sau cu ocazia decontării lor (451, 453);
- diferențele favorabile aferente creanțelor față de entitățile afiliate și entitățile legate prin interese de participare, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora sau cu ocazia decontării lor (451, 453, 512);
- diferențele favorabile din evaluarea, la încheierea exercițiului financiar, a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată (501, 506).

GRUPA 77 "VENITURI EXTRAORDINARE"

Din grupa 77 "Venituri extraordinare" face parte:

Contul 771 "Venituri din subvenții pentru evenimente extraordinare și altele similare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența acelor venituri rezultate din compensațiile primite pentru cheltuieli sau pierderi din calamități sau alte evenimente extraordinare.

În creditul contului 771 "Venituri din subvenții pentru evenimente extraordinare și altele asimilate" se înregistrează:

- sumele primite sau de primit drept compensație pentru pierderi înregistrate de o societate, ca urmare a efectuării unor cheltuieli generate de evenimente extraordinare (512, 445).

GRUPA 78 "VENITURI DIN PROVIZIOANE ȘI AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE"

Din grupa 78 "Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare" fac parte:

Contul 781 "Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor obținute din diminuarea sau anularea provizioanelor, a ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor corporale și necorporale și a ajustărilor pentru deprecierea activelor circulante.

În creditul contului 781 "Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea provizioanelor, inclusiv a celor corespunzătoare primelor ce urmează a se acorda personalului din profitul realizat, potrivit prevederilor legale (151);
- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor (290, 291, 293);
- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea stocurilor și producției în curs de execuție (391 la 398);
- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea creanțelor-clienți (491, 496);
- cota-parte din fondul comercial negativ, transferată la venituri în situațiile financiare anuale consolidate (2075).

Contul 786 "Venituri financiare din ajustări pentru pierdere de valoare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor financiare din ajustări pentru pierdere de valoare.

În creditul contului 786 "Venituri financiare din ajustări pentru pierdere de valoare" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare (296);
- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea creanțelor - decontări în cadrul grupului și cu acționarii/asociații (495);
- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie (591, 595, 596, 598).

CLASA 8 "CONTURI SPECIALE"

Din clasa 8 "Conturi speciale" fac parte două grupe de conturi: grupa 80 "Conturi în afara bilanțului" și grupa 89 "Bilanț".

Pentru grupa 80 "Conturi în afara bilanțului" se folosește metoda de înregistrare în partidă simplă, conform căreia înregistrările se fac în debitul și creditul unui singur cont, fără folosirea de conturi corespondente.

Conturile din grupa 89 "Bilanț" funcționează în partidă dublă, intrând în corespondență cu conturile de activ și de pasiv.

GRUPA 80 "CONTURI ÎN AFARA BILANȚULUI"

Din grupa 80 "Conturi în afara bilanțului" fac parte:

Contul 801 "Angajamente acordate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența angajamentelor acordate de către entitate (giruri, cauțiuni, garanții, alte angajamente acordate), reflectând eventuala datorie a entității față de terți, generată de angajamentele asumate.

În debitul contului 801 "Angajamente acordate" se înregistrează valoarea angajamentelor în momentul acordării lor de către entitate, iar în credit, valoarea angajamentelor în momentul încetării lor.

Soldul contului reprezintă contravaloarea angajamentelor acordate de către entitate, existente la un moment dat.

Contul 802 "Angajamente primite"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența angajamentelor primite de către entitate (giruri, cauțiuni, garanții, alte angajamente primite), reflectând eventuala creanță a entității față de terți, generată de angajamentele primite.

În debitul contului 802 "Angajamente primite" se înregistrează valoarea angajamentelor în momentul primirii lor de către entitate, iar în credit, valoarea angajamentelor în momentul încetării lor.

Soldul contului reprezintă contravaloarea angajamentelor primite de către entitate, existente la un moment dat.

Contul 8031 "Imobilizări corporale luate cu chirie"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența imobilizărilor corporale luate cu chirie de la terți, în baza contractelor încheiate în acest scop.

În debitul contului 8031 "Imobilizări corporale luate cu chirie" se înregistrează, pe baza contractelor sau proceselor-verbale de închiriere, valoarea de inventar a imobilizărilor corporale respective luate cu chirie, iar în credit, valoarea aceluiași imobilizări corporale restituite titularilor pe baza proceselor-verbale de predare.

Soldul contului reprezintă valoarea de inventar a imobilizărilor corporale luate cu chirie la un moment dat.

Contul 8032 "Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența materiilor prime, materialelor și altor valori materiale (imobilizări corporale, obiecte prețioase etc.) aparținând terților, primite pentru prelucrare, finisare sau reparare, pe bază de contract.

În debitul contului 8032 "Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare" se înregistrează, la prețurile prevăzute în contract, valorile materiale primite pentru prelucrare, finisare sau reparare, iar în credit se înregistrează, la aceleași prețuri, valorile materiale finisate sau reparate, restituite titularilor.

Soldul contului reprezintă valorile materiale primite spre prelucrare sau reparare.

Contul 8033 "Valori materiale primite în păstrare sau custodie"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența valorilor materiale (materii prime și materiale, mărfuri, imobilizări corporale etc.) primite temporar spre păstrare sau în custodie pe bază de act de predare-primire (scoatere) din custodie, încheiat în acest scop.

În debitul contului 8033 "Venituri materiale primite în păstrare sau custodie" se înregistrează, la prețurile prevăzute în documentele încheiate, valorile materiale primite în custodie sau păstrare temporară, iar în credit, la aceleași prețuri, valorile materiale ieșite din custodie sau păstrare ca urmare a restituirii, achiziționării pentru nevoile entității, distrugerii din cauza calamităților, lipsurile de inventar etc.

Soldul contului reprezintă valoarea materialelor primite în păstrare sau custodie, existente la un moment dat.

Contul 8034 "Debitori scoși din activ, urmăriți în continuare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența debitorilor care au fost scoși din activul entității, ca insolvari sau dispăruți, care, în conformitate cu dispozițiile legale, trebuie urmăriți în continuare până la reactivare sau împlinirea termenului de prescripție.

În debitul contului 8034 "Debitori scoși din activ, urmăriți în continuare" se înregistrează sumele datorate de debitorii insolvari sau dispăruți, scoși din activ, iar în credit, sumele reactivate ca urmare a revenirii debitorilor la starea de solvabilitate sau sumele ale căror termene de urmărire s-au prescis.

Soldul contului reprezintă sumele datorate de debitorii insolvari sau dispăruți scoși din activ, nereactivate.

Contul 8035 "Stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosință"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența stocurilor de natura obiectelor de inventar date în folosință.

În debitul contului 8035 "Stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosință" se înregistrează valoarea stocurilor de natura obiectelor de inventar date în folosință, iar în credit, aceleași stocuri, în momentul scoaterii lor din folosință.

Soldul contului reprezintă valoarea stocurilor de natura obiectelor de inventar date în folosință.

Contul 8036 "Redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența imobilizărilor primite în leasing operațional, a contractelor de închiriere, chiriilor și altor datorii asimilate, datorate de către entitate pentru bunurile luate în concesiune, pentru care nu se recunoaște o imobilizare necorporală, în locație sau chirie.

În debitul contului 8036 "Redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate" se înregistrează sumele reprezentând redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate, iar în credit, valoarea datoriilor de acest gen, efectiv plătite de către entitate.

Soldul contului reprezintă contravaloarea redevențelor, locațiilor de gestiune, chiriilor și altor datorii asimilate pe care entitatea le are de plătit la un moment dat.

Contul 8037 "Efecte scontate neajunse la scadență"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența efectelor scontate depuse la bancă, dar neajunse la scadență.

În debitul contului 8037 "Efecte scontate neajunse la scadență" se înregistrează efectele scontate, dar neajunse la scadență, depuse la bancă, iar în credit, efectele scontate ajunse la termen.

Soldul contului reprezintă efectele scontate depuse la bancă, neajunse la scadență.

Contul 8038 "Alte valori în afara bilanțului"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența bunurilor predate în leasing financiar, bunurilor luate în concesiune, pentru care se recunoaște o imobilizare necorporală, și a altor valori în afara bilanțului decât cele cuprinse în conturile 8031 - 8037.

În debitul contului 8038 "Alte valori în afara bilanțului" se înregistrează alte valori în afara bilanțului existente în entitate, iar în credit, stingerea obligațiilor entității în legătură cu aceste valori.

Soldul contului reprezintă alte valori în afara bilanțului, existente în unitate la un moment dat.

Contul 8045 "Amortizarea aferentă gradului de neutilizare a mijloacelor fixe"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența amortizării aferente gradului de neutilizare a mijloacelor fixe.

În debitul contului 8045 "Amortizarea aferentă gradului de neutilizare a mijloacelor fixe" este evidențiată amortizarea aferentă gradului de neutilizare a mijloacelor fixe, urmărită extrabilanțier.

În creditul contului se evidențiază amortizarea aferentă gradului de neutilizare a mijloacelor fixe cu ocazia reevaluării, a trecerii pe cheltuieli sau a scoaterii din evidență a acestora.

Soldul contului reprezintă valoarea amortizării aferente gradului de neutilizare a mijloacelor fixe aflate în gestiune.

Contul 8051 "Dobânzi de plătit"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența dobânzilor de plătit, aferente contractelor de leasing și altor contracte asimilate, neajunse la scadență.

În debitul contului "Dobânzi de plătit" este evidențiată valoarea dobânzilor de plătit aferente contractelor de leasing și altor contracte asimilate, neajunse la scadență, iar în credit, cele ajunse la scadență, trecute pe cheltuieli.

Soldul contului reprezintă valoarea dobânzilor de plătit aferente contractelor de leasing și altor contracte asimilate, neajunse la scadență.

Contul 8052 "Dobânzi de încasat"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența dobânzilor de încasat de către entitățile radiate din Registrul general și care mai au în derulare contracte de

leasing, aferente contractelor de leasing și altor contracte asimilate, neajunse la scadență.

În debitul contului "Dobânzi de încasat" este evidențiată valoarea dobânzilor de încasat, aferente contractelor de leasing și altor contracte asimilate, neajunse la scadență, iar în credit, cele ajunse la scadență, trecute pe venituri.

Soldul contului reprezintă valoarea dobânzilor de încasat aferente contractelor de leasing și altor contracte asimilate, neajunse la scadență.

Contul 806 "Certificate de emisii de gaze cu efect de seră"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența certificatelor de emisii de gaze cu efect de seră primite gratuit, potrivit legii.

În debitul contului 806 "Certificate de emisii de gaze cu efect de seră" se evidențiază certificatele de emisii de gaze cu efect de seră primite gratuit, iar în credit, cele ieșite din circuit, potrivit legii.

Soldul contului reprezintă valoarea certificatelor de emisii de gaze cu efect de seră, de care beneficiată entitatea.

GRUPA 89 "BILANȚ"

Din grupa 89 "Bilanț" fac parte:

Contul 891 "Bilanț de deschidere"

Cu ajutorul acestui cont se asigură deschiderea tuturor conturilor.

În debitul contului 891 "Bilanț de deschidere" se înregistrează soldurile conturilor de pasiv (prin creditarea acestora), iar în credit, soldurile conturilor de activ (prin debitarea acestora). După efectuarea acestor înregistrări, contul se soldează.

Contul 892 "Bilanț de închidere"

Cu ajutorul acestui cont se asigură închiderea tuturor conturilor.

În debitul contului 892 "Bilanț de închidere" se înregistrează soldurile conturilor de activ (prin creditarea acestora), iar în credit, soldurile conturilor de pasiv (prin debitarea acestora). După efectuarea acestor înregistrări, contul se soldează.

REGLEMENTĂRI CONTABILE conforme cu Directiva a VII-a a Comunităților Economice Europene

CAPITOLUL I ARIA DE APLICABILITATE

1. - Prezentele reglementări prevăd forma și conținutul situațiilor financiare anuale consolidate, precum și regulile de întocmire, aprobare, auditare și publicare a situațiilor financiare anuale consolidate.

2. - (1) Prezentele reglementări transpun Directiva a șaptea a Comunităților Economice Europene 83/349/EEC din data de 13 iunie 1983 privind conturile consolidate, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 193 din data de 18 iulie 1983, cu modificările și completările ulterioare³⁶ și art. 10 alin. 2 din Directiva 2004/25/EC a Parlamentului European și a Consiliului din 21 aprilie 2004 privind ofertele publice de preluare, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 142 din 30 aprilie 2004.

(2) Ele transpun, de asemenea, prevederile Directivei 2006/46/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 14 iunie 2006, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L224 din 16 august 2006, referitoare la modificarea Directivei 83/349/CEE, și ale Directivei 2009/49/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 18 iunie 2009, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L164 din 26 iunie 2009, referitoare la modificarea Directivei 83/349/CEE.

CAPITOLUL II

CONDIȚII PENTRU ÎNTOCMIREA

SITUAȚIILOR FINANCIARE ANUALE CONSOLIDATE

3. - O entitate trebuie să întocmească situații financiare anuale consolidate și raport consolidat al administratorilor dacă această entitate, denumită în continuare societate-mamă, este organizată într-unul din tipurile menționate la pct. 12 din prezentele reglementări, face parte dintr-un grup de entități și îndeplinește una din următoarele condiții:

³⁶ Directiva a șaptea a fost modificată și completată prin următoarele directive:

- Directiva a XI-a a Consiliului 89/666/EEC din 21 decembrie 1989 privind cerințele de prezentare referitoare la sucursalele deschise într-un Stat membru de către anumite tipuri de societăți comerciale care intră sub incidența legislației unui alt Stat, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 395 din 30 decembrie 1989;

- Directiva Consiliului 90/604/EEC din 8 noiembrie 1990 pentru modificarea Directivei 78/660/EEC privind conturile anuale și a Directivei 83/349/EEC privind conturile consolidate în ceea ce privește excepțiile pentru întreprinderile mici și mijlocii și publicarea conturilor în ecu, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 317 din 16 noiembrie 1990;

- Directiva Consiliului 90/605/EEC din 8 noiembrie 1990 pentru modificarea Directivei 78/660/EEC privind conturile anuale și a Directivei 83/349/EEC privind conturile consolidate în ceea ce privește aria de aplicabilitate a acestor directive, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 317 din 16 noiembrie 1990;

- Directiva 2001/65/EC a Parlamentului European și a Consiliului din 27 septembrie 2001 pentru modificarea Directivei 78/660/EEC, Directivei 83/349/EEC și a Directivei 86/635/EEC privind regulile de evaluare pentru conturile anuale și consolidate ale anumitor tipuri de societăți comerciale, precum și ale băncilor și ale altor instituții financiare, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 283 din 27 octombrie 2001;

- Directiva 2003/51/EEC a Parlamentului European și a Consiliului din 18 iunie 2003 pentru modificarea Directivelor 78/660/EEC, 83/349/EEC, 86/635/EEC și 91/674/EEC privind conturile anuale și consolidate ale anumitor tipuri de societăți comerciale, băncilor și altor instituții financiare și ale societăților de asigurare privind modernizarea și actualizarea regulilor contabile, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 178 din 17 iulie 2003.

a) deține majoritatea drepturilor de vot ale acționarilor sau asociațiilor într-o altă entitate, denumită în continuare filială;

b) este acționar sau asociat al unei entități și majoritatea membrilor organelor de administrație, conducere și de supraveghere ale entității în cauză (filială) care au îndeplinit aceste funcții în cursul exercițiului financiar, în cursul exercițiului financiar precedent și până în momentul întocmirii situațiilor financiare anuale consolidate, au fost numiți doar ca rezultat al exercitării drepturilor sale de vot;

c) este acționar sau asociat al unei filiale și deține singur controlul asupra majorității drepturilor de vot ale acționarilor sau asociațiilor acelei filiale, ca urmare a unui acord încheiat cu alți acționari sau asociați;

d) este acționar sau asociat al unei filiale și are dreptul de a exercita o influență dominantă asupra acelei filiale, în temeiul unui contract încheiat cu entitatea în cauză sau al unei clauze din actul constitutiv sau statut, dacă legislația aplicabilă filialei permite astfel de contracte sau clauze;

e) societatea-mamă deține puterea de a exercita sau exercita efectiv, o influență dominantă sau control asupra unei filiale;

f) este acționar sau asociat al unei filiale și are dreptul de a numi sau revoca majoritatea membrilor organelor de administrație, conducere și de supraveghere ale acelei filiale;

g) societatea-mamă și filiala sunt conduse pe o bază unificată de către societatea-mamă.

4. - În înțelesul prezentelor reglementări, filiala reprezintă o entitate aflată sub controlul altei entități, denumită societate-mamă.

5. - O societate-mamă și filialele acesteia reprezintă un grup de entități.

6. - (1) În înțelesul prezentelor reglementări și al Reglementărilor conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene, entitățile între care există relațiile prevăzute la pct. 3, precum și celelalte entități care au relații similare cu una dintre entitățile menționate anterior, sunt entități afiliate.

(2) În înțelesul prezentelor reglementări, o entitate este legată cu o altă entitate dacă:

a) direct sau indirect, prin una sau mai multe entități:

- controlează sau este controlată de cealaltă entitate ori se află sub controlul comun al celeilalte entități (aceasta include societățile-mamă, filialele sau filialele membre);

- are un interes în respectiva entitate, care îi oferă influență semnificativă asupra acesteia; sau

- deține controlul comun asupra celeilalte entități;

b) reprezintă o întreprindere asociată a celeilalte entități;

c) reprezintă o asociere în participație în care cealaltă entitate este asociat;

d) reprezintă un membru al personalului-cheie din conducere al entității sau al societății-mamă a acesteia;

e) reprezintă un membru apropiat al familiei persoanei menționate la lit. a) sau d);

f) reprezintă o entitate care este controlată, controlată în comun sau influențată semnificativ ori pentru care puterea semnificativă de vot într-o

asemenea entitate este dată, direct sau indirect, de orice persoană menționată la lit. d) sau e); sau

g) entitatea reprezintă un plan de beneficii postangajare pentru beneficiul angajaților celeilalte entități sau al oricărei entități care este entitate legată cu cealaltă entitate.

(3) Atunci când se evaluează dacă o entitate deține control, control comun sau influență semnificativă, sunt luate în considerare și drepturile de vot potențiale. Acestea sunt aferente unor instrumente care au potențialul, dacă sunt exercitate sau convertite, să îi confere deținătorului putere de vot adițională sau să reducă puterea de vot a altei părți, cu privire la politicile financiare și operaționale ale unei alte entități. Cu ocazia acestei evaluări nu sunt luate în calcul nici intenția conducerii entității care deține aceste drepturi de vot potențiale și nici capacitatea financiară a acesteia de a exercita sau de a converti acele drepturi.

(4) O tranzacție cu o entitate legată reprezintă un transfer de resurse, servicii sau obligații între entitățile legate, indiferent dacă se percepe sau nu se percepe un preț.

(5) Personalul-cheie din conducere reprezintă acele persoane care au autoritatea și responsabilitatea de a planifica, conduce și controla activitățile entității, în mod direct sau indirect, incluzând oricare director (executiv sau altfel) al entității.

(6) Membrii apropiați ai familiei unei persoane reprezintă acei membri ai familiei care ar putea să influențeze sau să fie influențați de acea persoană în raport cu entitatea. Aceștia pot include:

- a) partenerul de viață și copiii persoanei;
- b) copiii partenerului de viață al persoanei; și
- c) dependenți ai persoanei sau ai partenerului de viață al acesteia.

(7) Beneficiile postangajare includ pensiile, alte beneficii de pensionare, asigurări de viață postangajare și asistență medicală postangajare.

(8) În înțelesul prezentelor reglementări, următoarele categorii nu sunt în mod necesar entități legate:

a) două entități, doar pentru că au în comun un director sau un alt membru al personalului-cheie din conducere;

b) 2 asociați, doar pentru că exercită controlul în comun asupra unei asocieri în participație;

c) finanțatorii, sindicatele, serviciile publice, departamentele și agențiile guvernamentale, doar în virtutea relațiilor obișnuite pe care le au cu o entitate (deși acestea pot să afecteze libertatea de acțiune a entității sau să participe la luarea deciziilor acesteia);

d) un client, un furnizor, un francizor, un distribuitor sau un agent general cu care entitatea desfășoară un volum semnificativ de activitate, numai în virtutea dependenței economice rezultate.

7. - Referitor la drepturile aferente societăților-mamă, se aplică prevederile punctelor 8 - 10 și 11 (2).

8. - Pentru aplicarea prevederilor pct. 3 a), b), c), f) și g), drepturile de vot și drepturile de numire sau de revocare ale oricărei alte filiale precum și cele ale

oricărei persoane care acționează în nume propriu, dar în contul societății-mamă sau al altei filiale, trebuie adăugate la cele ale societății-mamă.

9. - Pentru aplicarea prevederilor pct. 3 a), b), c), f) și g), în scopul determinării drepturilor societății-mamă, drepturile sale vor fi reduse cu drepturile:

a) aferente acțiunilor deținute în contul unei persoane care nu este nici societatea-mamă, nici o filială a acesteia; sau

b) aferente acțiunilor deținute drept garanții, cu condiția ca drepturile în cauză să fie exercitate în conformitate cu instrucțiunile primite sau să fie deținute pentru acordarea unor împrumuturi ca parte a activităților obișnuite, cu condiția ca drepturile de vot să fie exercitate în contul persoanei care oferă garanția.

10. - Pentru aplicarea prevederilor pct. 3 a), b) și c), numărul total al drepturilor sale de vot în filială trebuie redus cu numărul drepturilor de vot aferente acțiunilor proprii deținute de aceasta, de către o filială a acesteia sau de către o persoană care acționează în nume propriu, dar în contul acelor entități.

11. - (1) Cu respectarea prevederilor pct. 19 - 21, o societate-mamă și toate filialele sale trebuie consolidate, indiferent de locul unde sunt situate sediile lor sociale.

(2) În aplicarea alin. (1), orice filială a unei filiale se consideră filială a societății-mamă care este societatea-mamă a entității care urmează să fie consolidată.

12. - Prezentele reglementări se aplică dacă societatea-mamă și filialele sale sunt organizate într-unul din următoarele tipuri de entități:

a) societăți comerciale:

- societate în nume colectiv;
- societate în comandită simplă;
- societate pe acțiuni;
- societate în comandită pe acțiuni;
- societate cu răspundere limitată;

b) societăți/companii naționale;

c) alte entități care, potrivit legilor speciale, pot deține participații în capitalul altor entități.

13. - (1) Cu respectarea prevederilor pct. 12, o societate-mamă este scutită de la întocmirea situațiilor financiare anuale consolidate dacă la data bilanțului său, entitățile care urmează să fie consolidate nu depășesc împreună, pe baza celor mai recente situații financiare anuale ale acestora, limitele a două dintre următoarele trei criterii:

- total active 17 520 000 euro
- cifra de afaceri netă: 35 040 000 euro
- număr mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 250.

(2) Criteriile de mărime prevăzute la alin. (1) se determină înainte de compensarea prevăzută la pct. 32 și eliminarea de la pct. 40 lit. a) și b).

(3) Atunci când la data bilanțului societății-mamă, entitățile care urmează să fie consolidate depășesc sau încetează să mai depășească limitele a două din cele trei criterii prevăzute la alin. (1), acest fapt afectează aplicarea derogării prevăzute la acel alineat, numai dacă acest lucru are loc în două exerciții financiare consecutive.

14. - Excepția prevăzută la pct. 13 alin. (1) nu se aplică dacă una dintre filialele care urmează să fie consolidate este o entitate ale cărei valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, în conformitate cu legislația în vigoare privind piața de capital.

15. - Cu respectarea prevederilor pct. 13 și 14, o societate-mamă este exceptată de la obligația elaborării situațiilor financiare anuale consolidate atunci când ea însăși este o filială, iar propria sa societate-mamă este înființată în conformitate cu legea română sau cu legea unui stat membru al Uniunii Europene, în unul din următoarele două cazuri:

a) societatea-mamă în cauză deține toate acțiunile entității exceptate. În acest sens, nu se iau în considerare acțiunile la entitatea exceptată, deținute de membrii organelor sale de administrație, conducere sau de supraveghere, în temeiul unei obligații legale sau prevăzute în actul constitutiv sau statut; sau

b) dacă societatea-mamă în cauză deține 90% sau mai mult din acțiunile entității exceptate, iar restul acționarilor sau asociaților entității în cauză au aprobat exceptarea.

16. - Exceptarea prevăzută la pct. 15 este condiționată de îndeplinirea cumulativă a următoarelor condiții:

a) entitatea exceptată și, cu respectarea prevederilor pct. 19 - 21, toate filialele sale trebuie consolidate în situațiile financiare anuale ale unui grup mai mare de entități, a cărei societate-mamă este constituită în conformitate cu legea română sau cu legea unui stat membru al Uniunii Europene;

b) - situațiile financiare anuale consolidate și raportul consolidat al administratorilor ale grupului mai mare de entități trebuie întocmite de societatea-mamă a grupului în cauză și auditate, în conformitate cu prevederile legale sub incidența cărora intră societatea-mamă a grupului mai mare de entități, potrivit prezentelor reglementări;

- situațiile financiare anuale consolidate, raportul consolidat al administratorilor și raportul persoanei responsabile cu auditarea acelor situații financiare fac obiectul publicării din partea exceptate, conform prevederilor pct. 111 - 113;

c) notele explicative la situațiile financiare anuale ale entității exceptate trebuie să prezinte:

- denumirea și sediul social ale societății-mamă care întocmește situații financiare anuale consolidate; și

- exceptarea de la obligația de a întocmi situații financiare anuale consolidate și raport consolidat al administratorilor.

17. - Excepția prevăzută la pct. 15 nu se aplică societăților-mamă ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, în conformitate cu legislația în vigoare privind piața de capital.

18. - Nu se va aplica exceptarea prevăzută la pct. 15 - 17 în măsura în care elaborarea de situații financiare anuale consolidate, este cerută pentru informarea salariaților sau a reprezentanților lor, sau de către o autoritate administrativă sau judiciară pentru propria sa informare.

19. - O entitate poate fi exclusă de la consolidare în cazul în care includerea sa nu este semnificativă pentru scopul oferirii unei imagini fidele a activelor,

datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii entităților incluse în aceste situații financiare, considerate ca un tot unitar.

20. - Dacă două sau mai multe entități îndeplinesc cerința de la pct. 19, acestea trebuie totuși să fie incluse în situațiile financiare anuale consolidate dacă, considerate ca un tot unitar, acestea sunt semnificative pentru scopul furnizării unei imagini fidele în sensul prevederilor pct. 24 din prezentele reglementări.

21. - În plus, o entitate poate să nu fie inclusă în situațiile financiare consolidate dacă:

a) restricții severe pe termen lung împiedică exercitarea de către societatea-mamă a drepturilor sale asupra activelor sau managementului acestei entități; sau

b) informațiile necesare pentru elaborarea situațiilor financiare anuale consolidate se pot obține numai cu costuri sau întârzieri nejustificate; sau

c) acțiunile la entitatea în cauză sunt deținute exclusiv în vederea vânzării ulterioare a acestora.

CAPITOLUL III ÎNTOCMIREA SITUAȚIILOR FINANCIARE ANUALE CONSOLIDATE

22. - (1) Situațiile financiare anuale consolidate cuprind bilanțul consolidat, contul de profit și pierdere consolidat și notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate. Aceste documente constituie un tot unitar.

(2) Potrivit legii contabilității, situațiile financiare anuale consolidate trebuie însoțite de o declarație scrisă de asumare a răspunderii conducerii societății-mamă pentru întocmirea situațiilor financiare anuale consolidate potrivit Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a șaptea a Comunităților Economice Europene. Informațiile cuprinse în acea declarație sunt cele prevăzute de legea contabilității.

(3) În cazul entităților administrate în sistem dualist, referirile din prezentele reglementări la “administratori” se vor citi ca referiri la “membrii directoratului.”

23. - Situațiile financiare anuale consolidate se întocmesc în mod clar și în concordanță cu prevederile prezentelor reglementări.

24. - Situațiile financiare anuale consolidate oferă o imagine fidelă a activelor, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii entităților incluse în aceste situații financiare, considerate ca un tot unitar.

25. - Dacă aplicarea prevederilor prezentelor reglementări nu este suficientă pentru a oferi o imagine fidelă în înțelesul pct. 24, în notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate trebuie prezentate informații suplimentare.

26. - Dacă, în cazuri excepționale, aplicarea uneia din prevederile prezentelor reglementări nu corespunde cerinței de furnizare a unei imagini fidele, în conformitate cu prevederile pct. 24, se va face abatere de la aceste prevederi în vederea oferirii unei imagini fidele, în înțelesul pct. 24. Orice astfel de abatere trebuie prezentată în notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate, împreună cu o explicație a motivelor sale și o prezentare a efectelor abaterii asupra activelor, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii.

27. - Autoritățile de reglementare pot solicita prezentarea în situațiile financiare anuale consolidate a unor informații suplimentare față de cele care trebuie să fie prezentate în concordanță cu prezentele reglementări.

28. - Prevederile Secțiunilor 1 - 8 ale Capitolului II "Formatul și conținutul situațiilor financiare anuale" din Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene - cu excepția prevederilor referitoare la entitățile care întocmesc bilanț prescurtat - se aplică în ceea ce privește formatul situațiilor financiare anuale consolidate, cu respectarea prevederilor din prezentele reglementări și luând în considerare ajustările esențiale care rezultă din caracteristicile proprii situațiilor financiare anuale consolidate, în raport cu situațiile financiare anuale.

29. - Formatul bilanțului consolidat și al contului de profit și pierdere consolidat este prevăzut la cap. VIII din prezentele reglementări.

Proceduri de consolidare

A. Bilanț consolidat

30. - Activele și datoriile entităților incluse în consolidare se încorporează în totalitate în bilanțul consolidat, prin însumarea elementelor similare.

31. - Stocurile pot fi prezentate ca un singur element în situațiile financiare anuale consolidate, dacă există circumstanțe speciale care ar putea determina cheltuieli nejustificate.

32. - Valorile contabile ale acțiunilor în capitalul entităților incluse în consolidare se compensează cu proporția pe care o reprezintă în capitalul și rezervele acestor entități, astfel:

a) compensările se efectuează pe baza valorilor juste ale activelor și datoriilor identificabile la data achiziției acțiunilor sau, în cazul în care achiziția are loc în două sau mai multe etape, la data la care entitatea a devenit o filială.

În înțelesul prezentelor reglementări, data achiziției reprezintă data la care controlul asupra activelor nete sau operațiunilor entității achiziționate este transferat efectiv către dobânditor.

b) În condițiile în care nu se pot stabili valorile prevăzute la litera a), compensarea se efectuează pe baza valorilor contabile existente la data la care entitățile în cauză sunt incluse în consolidare pentru prima dată. Diferențele rezultate din asemenea compensări se înregistrează, în măsura în care este posibil, direct la acele elemente din bilanțul consolidat care au valori superioare sau inferioare valorilor lor contabile.

c) Orice diferență rezultată ca urmare a aplicării lit. a) sau rămasă după aplicarea lit. b) se prezintă ca un element separat în bilanțul consolidat, astfel:

- diferența pozitivă se prezintă la elementul "Fond comercial pozitiv";
- diferența negativă se prezintă la elementul "Fond comercial negativ".

Aceste elemente, metodele utilizate și orice modificări semnificative față de exercițiul financiar precedent trebuie explicate în notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate.

33. - Prevederile pct. 32 nu se aplică acțiunilor în capitalul societății-mamă deținute fie de entitatea în cauză, fie de o altă entitate inclusă în consolidare. În

situațiile financiare anuale consolidate aceste acțiuni se tratează ca acțiuni proprii, în concordanță cu Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene.

34. - (1) Suma atribuibilă acțiunilor în filialele incluse în consolidare, deținute de alte persoane decât entitățile incluse în consolidare, se prezintă separat în bilanțul consolidat, la elementul "Interese care nu controlează".

(2) Interesele care nu controlează trebuie prezentate în bilanțul consolidat în capitalurile proprii, separat de capitalurile proprii ale societății-mamă.

B. Contul de profit și pierdere consolidat

35. - Veniturile și cheltuielile entităților incluse în consolidare se încorporează în totalitate în contul de profit și pierdere consolidat, prin însumarea elementelor similare.

36. - Suma oricărui profit sau pierderi atribuibilă acțiunilor în filialele incluse în consolidare, deținute de alte persoane decât entitățile incluse în consolidare, se prezintă separat în contul de profit și pierdere consolidat, la elementul "Profitul sau pierderea exercițiului financiar aferent(ă) intereselor care nu controlează".

C. Prevederi comune bilanțului consolidat și contului de profit și pierdere consolidat

37. - Situațiile financiare anuale consolidate se întocmesc în conformitate cu prezentele reglementări.

38. - Metodele de consolidare trebuie aplicate în mod consecvent de la un exercițiu financiar la altul.

39. - Abateri de la prevederile pct. 38 se pot face în cazuri excepționale. Orice asemenea abateri trebuie prezentate în notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate, precum și motivele acestora, împreună cu o evaluare a efectelor abaterilor asupra activelor, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii entităților incluse în consolidare, considerate ca un tot unitar.

40. - Situațiile financiare anuale consolidate prezintă activele, datoriile, poziția financiară și profiturile sau pierderile entităților incluse în consolidare, ca și cum acestea ar fi o singură entitate. În special:

a) datoriile și creanțele dintre entitățile incluse în consolidare se elimină din situațiile financiare anuale consolidate;

b) veniturile și cheltuielile aferente tranzacțiilor dintre entitățile incluse în consolidare se elimină din situațiile financiare anuale consolidate;

c) dacă profiturile și pierderile rezultate din tranzacțiile efectuate între entitățile incluse în consolidare sunt luate în calcul la determinarea valorii contabile a activelor, acestea se elimină din situațiile financiare anuale consolidate.

De asemenea, dividendele interne sunt eliminate în totalitate.

41. - Derogări de la prevederile pct. 40 sunt permise dacă sumele în cauză nu sunt semnificative în înțelesul pct. 24.

42 - (1) Situațiile financiare anuale ale societăților nerezidente sunt convertite după metoda cursului de închidere.

Această metodă presupune:

a) în bilanț;

- exprimarea posturilor din bilanț, cu excepția capitalurilor proprii, la cursul de închidere;

- exprimarea capitalurilor proprii la cursul istoric;

- înscrierea, ca element distinct al capitalurilor proprii, a unei rezerve din conversie, ce corespunde diferenței dintre capitalurile proprii la cursul de închidere și capitalurile proprii la cursul istoric, precum și diferenței dintre rezultatul determinat în funcție de cursul mediu sau cursul de schimb de la data tranzacțiilor și rezultatul la cursul de închidere.

Rezerva din conversie înscrisă în bilanț este repartizată între societatea-mamă și interesele care nu controlează;

b) în contul de profit și pierdere - exprimarea veniturilor și a cheltuielilor la cursul mediu. Când acesta fluctuează semnificativ, veniturile și cheltuielile vor fi exprimate la cursurile de schimb de la data tranzacțiilor.

(2) Cursul de închidere este cursul de schimb la vedere, la data întocmirii bilanțului.

(3) Cursul de schimb la vedere este cursul de schimb pentru livrări imediate.

43 - (1) Situațiile financiare anuale consolidate se întocmesc la aceeași dată ca și situațiile financiare anuale individuale ale societății-mamă.

(2) Situațiile financiare anuale consolidate pot fi întocmite pentru o altă dată, pentru a se ține seama de datele bilanțului celor mai multe sau ale celor mai importante dintre entitățile incluse în consolidare. Dacă se face uz de această derogare, acest fapt trebuie prezentat în notele la situațiile financiare anuale consolidate, împreună cu motivele care au determinat-o.

(3) Atunci când situațiile financiare ale unei filiale, folosite la întocmirea situațiilor financiare consolidate, sunt întocmite la o dată de raportare diferită de cea a societății-mamă, trebuie făcute ajustări datorită efectelor tranzacțiilor sau evenimentelor semnificative care au loc între acea dată și data situațiilor financiare ale societății-mamă. Într-un astfel de caz, activele și datoriile filialei străine sunt convertite la cursul de schimb de la data bilanțului acelei filiale. Sunt făcute ajustări pentru schimbări semnificative în cursurile de schimb, intervenite până la data bilanțului entității rapotoare.

44. - (1) Diferența dintre data de raportare a filialei și data de raportare a societății-mamă nu trebuie să fie mai mare de trei luni. Lungimea perioadelor de raportare și orice diferențe între datele de raportare trebuie să fie aceleași de la o perioadă la alta.

(2) Dacă data bilanțului entității de consolidat precede data bilanțului consolidat cu mai mult de trei luni, entitatea în cauză este consolidată pe baza unor situații financiare interimare întocmite la data bilanțului consolidat.

45. - În cazul în care componența entităților incluse în consolidare s-a modificat semnificativ în cursul exercițiului financiar, situațiile financiare anuale consolidate trebuie să cuprindă informații care să permită comparația seturilor succesive de situații financiare anuale consolidate.

46. - Activele și datoriile care urmează să fie cuprinse în situațiile financiare anuale consolidate se evaluează prin metode uniforme și potrivit Secțiunilor 7 și 8 ale Capitolului II "Formatul și conținutul situațiilor financiare anuale" din

Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene.

47. - O societate-mamă care întocmește situații financiare anuale consolidate trebuie să aplice aceleași metode de evaluare ca și pentru situațiile financiare anuale proprii.

48. - Dacă activele și datoriile care urmează să fie cuprinse în situațiile financiare anuale consolidate au fost evaluate de entitățile incluse în consolidare prin metode diferite de cele utilizate pentru consolidare, acestea trebuie evaluate din nou conform metodelor utilizate pentru consolidare, cu excepția cazului în care rezultatele acestei noi evaluări nu sunt semnificative în înțelesul pct. 24. Abateri de la acest principiu sunt permise în cazuri excepționale. Orice astfel de abateri și motivele care le-au determinat se prezintă în notele explicative.

49. - În bilanțul consolidat și în contul de profit și pierdere consolidat trebuie să se țină seama de orice diferență care a avut loc cu ocazia consolidării între cheltuielile cu impozitul aferent exercițiului financiar și exercițiilor financiare precedente și suma impozitului plătit sau de plătit pentru aceste exerciții, în măsura în care, în viitorul previzibil, este probabil să apară o cheltuială efectivă cu impozitul pentru una dintre entitățile incluse în consolidare.

50. Dacă activele care urmează să fie cuprinse în situațiile financiare anuale consolidate au făcut obiectul unor ajustări excepționale de valoare exclusiv în scop fiscal, acestea se încorporează în situațiile financiare anuale consolidate numai după eliminarea ajustărilor respective.

51. - (1) Un element separat, așa cum este definit la pct. 32 lit. c), care corespunde unui fond comercial pozitiv, se tratează conform regulilor prevăzute în Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene, aplicabile pentru elementul "fond comercial".

(2) Durata de amortizare a fondului comercial pozitiv se determină de la data achiziției acțiunilor sau, în cazul în care achiziția are loc în două sau mai multe etape, la data la care entitatea a devenit o filială.

(3) În cazul situației prevăzute la pct. 32 lit. b), durata de amortizare a fondului comercial pozitiv se determină de la data primelor situații financiare anuale consolidate.

52. - O valoare prezentată ca un element separat, definit la pct. 32 lit. c), care corespunde unui fond comercial negativ, poate fi transferată în contul de profit și pierdere consolidat numai:

a) dacă această diferență corespunde previziunii, la data achiziției, a unor rezultate viitoare nefavorabile ale entității în cauză, sau previziunii unor costuri pe care entitatea respectivă urmează să le efectueze, în măsura în care o asemenea previziune se materializează; sau

b) în măsura în care diferența corespunde unui câștig realizat.

53. - Dacă o entitate inclusă în consolidare conduce o altă entitate împreună cu una sau mai multe entități neincluse în consolidare, entitatea respectivă trebuie inclusă în situațiile financiare anuale consolidate, consolidarea efectuându-se proporțional cu drepturile în capitalul acesteia, deținute de entitatea inclusă în consolidare.

O asemenea consolidare este denumită în continuare consolidare proporțională.

Entitatea care exercită controlul comun este numită în continuare asociat.

54. - Pct. 19 - 52 se aplică *mutatis mutandis* consolidării proporționale prevăzute la pct. 53, cu mențiunea ca operațiunile implicate de operațiunile de consolidare se efectuează proporțional cu drepturile în capitalul entității asupra căreia se exercită controlul comun.

55. - Aplicarea consolidării proporționale presupune următoarele:

- bilanțul asociatului include partea lui din activele pe care le controlează în comun și partea lui din datoriile pentru care răspunde solidar;

- contul de profit și pierdere al unui asociat include partea lui din veniturile și cheltuielile entității controlate în comun;

- asociatul adună partea lui din fiecare dintre activele, datoriile, veniturile sau cheltuielile entității controlate în comun cu elementele similare din propriile situații financiare anuale, rând cu rând. De exemplu, poate aduna partea lui din stocurile entității controlate în comun, cu stocurile sale și partea lui din imobilizările corporale ale entității controlate în comun, cu imobilizările sale.

56. - Când un asociat cumpără active de la o entitate controlată în comun, acesta nu va recunoaște partea lui din profiturile acelei entități, rezultate din efectuarea tranzacției, până în momentul în care revinde activele unei terțe părți. Un asociat trebuie să recunoască partea lui din pierderile rezultate din aceste tranzacții în același mod ca profiturile, cu excepția cazului în care pierderile reprezintă o depreciere a activelor, situație în care trebuie recunoscute imediat.

57. - Un asociat al unei entități controlate în comun întrerupe folosirea consolidării proporționale de la data la care încetează să dețină acel control.

58. - Punctele 53 - 57 referitoare la consolidarea proporțională nu se aplică dacă entitatea este o întreprindere asociată în sensul pct. 59.

59. - (1) Dacă o entitate inclusă în consolidare exercită o influență semnificativă asupra politicii operaționale și financiare a unei entități neincluse în consolidare (întreprindere asociată), în care deține un interes de participare, acel interes de participare se prezintă în bilanțul consolidat la elementul "Titluri puse în echivalență".

(2) Se presupune că o entitate exercită o influență semnificativă asupra altei entități, dacă deține 20% sau mai mult din drepturile de vot ale acționarilor sau asociaților în acea entitate. În acest caz, entitatea care exercită influența semnificativă este numită investitor.

(3) Pentru calcularea drepturilor care asigură influența semnificativă se aplică prevederile pct. 8 - 10.

60. - (1) În înțelesul prezentelor reglementări, prin interese de participare se înțelege dreptul în capitalul altor entități, reprezentat sau nu prin certificate, care prin crearea unei legături durabile cu aceste entități, sunt destinate să contribuie la activitățile entității.

(2) Deținerea unei părți din capitalul unei alte entități se presupune că reprezintă un interes de participare, atunci când depășește un procentaj de 20%.

61. - În înțelesul prezentelor reglementări, o entitate la care un investitor exercită o influență semnificativă asupra politicii sale operaționale și financiare este o întreprindere asociată.

62. - Atunci când pct. 59 se aplică pentru prima dată unui interes de participare prevăzut la pct. 60, interesul de participare respectiv se prezintă în bilanțul consolidat la valoarea corespunzătoare proporției de capital și rezerve a întreprinderii asociate, reprezentate de acel interes de participare. Diferența dintre această sumă și valoarea contabilă a interesului de participare, calculată conform regulilor de evaluare prevăzute în Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene, se prezintă distinct în notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate. Această diferență se calculează la data la care metoda se aplică pentru prima oară, respectiv la data achiziției acțiunilor sau, dacă acestea au fost achiziționate în mai multe etape, la data la care entitatea a devenit o întreprindere asociată.

63. - În măsura în care diferența pozitivă menționată la pct. 62 nu poate fi asociată nici uneia dintre categoriile de active sau datorii, aceasta se tratează conform pct. 51.

64 - (1) Suma corespunzătoare proporției de capital și rezerve a întreprinderii asociate, menționate la pct. 62, se majorează sau se reduce cu valoarea oricărei variații care a avut loc în cursul exercițiului financiar, în proporția de capital și rezerve a întreprinderii asociate, reprezentată de acel interes de participare; aceasta se reduce, de asemenea, cu suma dividendelor aferente acelui interes de participare.

(2) Partea investitorului din profitul sau pierderea întreprinderii asociate, înregistrată după achiziție, este ajustată pentru a lua în calcul, de exemplu, amortizarea activelor amortizabile pe baza valorii juste la data achiziției. Similar, ajustări corespunzătoare se aduc părții investitorului din profitul sau pierderea întreprinderii asociate, înregistrată după achiziție, pentru pierderile din depreciere recunoscute de întreprinderea asociată.

65. - (1) În scopul cuprinderii în consolidare, situațiile financiare ale întreprinderii asociate vor fi întocmite utilizând politici contabile uniforme pentru tranzacții și evenimente similare în circumstanțe similare.

(2) Dacă o întreprindere asociată utilizează alte politici contabile decât cele ale investitorului pentru tranzacții și evenimente similare în circumstanțe similare, se vor face ajustări pentru a asigura conformitatea politicilor contabile ale întreprinderii asociate, cu cele ale investitorului, atunci când situațiile financiare ale întreprinderii asociate sunt utilizate de investitor pentru aplicarea metodei punerii în echivalență.

(3) Dacă activele și datoriile unei întreprinderii asociate au fost evaluate prin alte metode decât cele utilizate pentru consolidare în conformitate cu pct. 47, acestea vor fi evaluate din nou, în scopul calculării diferenței menționate la pct. 62, prin metodele utilizate pentru consolidare.

66. - (1) Partea de profit sau pierdere a întreprinderilor asociate, atribuibilă unor asemenea interese de participare, se prezintă în contul de profit și pierdere consolidat la elementul "Profitul sau pierderea exercițiului financiar aferent(ă) întreprinderilor asociate".

(2) Dacă partea investitorului din pierderea întreprinderii asociate este egală sau mai mare decât participația în întreprinderea asociată, investitorul întrerupe recunoașterea cotei sale de pierderi adiționale. Participația într-o întreprindere asociată este valoarea contabilă a investiției în întreprinderea asociată, în conformitate cu metoda punerii în echivalență, precum și orice interes pe termen lung care, în fond, formează o parte din investiția netă a investitorului în întreprinderea asociată. De exemplu, un element pentru care decontarea nu este nici planificată, nici probabil a se produce în viitorul apropiat este, în fond, o extindere a investiției entității în întreprinderea asociată. Astfel de elemente pot să includă acțiuni preferențiale, creanțe pe termen lung sau împrumuturi, însă nu includ creanțe tranzacționale sau orice creanță pe termen lung pentru care există garanții reale adecvate, cum ar fi împrumuturile garantate. Pierderile recunoscute în conformitate cu metoda punerii în echivalență ca fiind în exces față de investiția investitorului în acțiuni ordinare se aplică celorlalte componente ale interesului investitorului.

(3) După ce participația investitorului este redusă la zero, pierderile adiționale se contabilizează și se recunoaște o datorie doar în măsura în care investitorul și-a asumat obligații legale sau implicite, sau a făcut plăți în numele întreprinderii asociate. Dacă întreprinderea asociată raportează ulterior profituri, investitorul rezumă recunoașterea cotei sale din acele profituri doar după ce cota sa din profituri egalează cota din pierderile nerecunoscute.

67. - Partea grupului din întreprinderea asociată reprezintă suma participațiilor la acea întreprindere asociată, aparținând societății-mamă și filialelor. În acest scop sunt ignorate participațiile celorlalte entități în întreprinderea asociată.

68. - Profiturile și pierderile care rezultă din tranzacțiile "în amonte" și "în aval" dintre investitor (inclusiv filialele sale consolidate) și o întreprindere asociată sunt recunoscute în situațiile financiare ale investitorului doar corespunzător participațiilor în întreprinderea asociată, aparținând unor deținători terți investitorului. Tranzacțiile "în amonte" sunt, de exemplu, vânzările de active de la o întreprindere asociată la un investitor. Tranzacțiile "în aval" sunt, de exemplu, vânzările de active de la un investitor către o întreprindere asociată. Partea investitorului din profitul sau pierderea întreprinderii asociate rezultând din aceste tranzacții este eliminată.

69. - Investiția într-o întreprindere asociată este contabilizată utilizând metoda punerii în echivalență de la data la care devine întreprindere asociată.

70. - Cele mai recente situații financiare anuale disponibile ale întreprinderii asociate sunt utilizate de investitor la aplicarea metodei punerii în echivalență. Dacă datele de raportare ale investitorului și întreprinderii asociate sunt diferite, întreprinderea asociată întocmește, pentru uzul investitorului, situații financiare la aceeași dată ca situațiile financiare ale investitorului, cu excepția cazului în care acest lucru este imposibil.

71. - Dacă situațiile financiare anuale ale unei întreprinderi asociate utilizate la aplicarea metodei punerii în echivalență sunt întocmite la o dată de raportare diferită de cea a investitorului, se vor face ajustări aferente efectelor tranzacțiilor sau evenimentelor semnificative care au loc între acea dată și data situațiilor financiare ale investitorului. În orice caz, diferența dintre data de raportare a

întreprinderii asociate și cea a investitorului nu va putea fi mai mare de 3 luni. Durata perioadelor de raportare și diferențele dintre datele de raportare vor fi aceleași de la o perioadă la alta.

72. - (1) În cazul consolidării unei întreprinderi asociate, eliminările menționate la pct. 40 lit. c) se efectuează în măsura în care informațiile sunt cunoscute sau pot fi stabilite.

(2) Derogările de la alin. (1) sunt permise, dacă sumele respective sunt ne semnificative în înțelesul pct. 24.

73. - Dacă o întreprindere asociată întocmește situații financiare anuale consolidate, prevederile precedente se aplică capitalului și rezervelor prezentate în aceste situații consolidate.

74. - Punctele 59 - 73 pot să nu se aplice dacă interesul de participare în capitalul întreprinderii asociate nu este semnificativ în înțelesul pct. 24.

CAPITOLUL IV CONȚINUTUL NOTELOR EXPLICATIVE LA SITUAȚIILE FINANCIARE ANUALE CONSOLIDATE

4.1. POLITICI CONTABILE

75. - Politicile contabile reprezintă principiile, bazele, convențiile, regulile și practicile specifice aplicate de o societate-mamă la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare anuale consolidate.

76. - Situațiile financiare anuale consolidate trebuie să fie întocmite folosind politici contabile uniforme pentru tranzacții asemănătoare și alte evenimente în circumstanțe similare.

77. - Dacă un membru al grupului folosește alte politici contabile decât cele adoptate în situațiile financiare anuale consolidate, pentru tranzacții asemănătoare și evenimente în circumstanțe similare, în scopul întocmirii situațiilor financiare consolidate trebuie făcute ajustări corespunzătoare la situațiile sale financiare.

78. - Trebuie prezentate politicile folosite pentru evaluarea fondului comercial și a intereselor care nu controlează.

4.2. NOTE EXPLICATIVE

4.2.1. Prevederi generale

79. - Pe lângă informațiile cerute conform altor secțiuni din prezentele reglementări, notele la situațiile financiare anuale consolidate trebuie să furnizeze informații referitoare la aspectele prevăzute de prezenta subsecțiune.

80. - (1) Notele explicative trebuie să cuprindă informații privind metodele de evaluare aplicate diferitelor elemente din situațiile financiare anuale consolidate, precum și metodele utilizate pentru calcularea ajustărilor de valoare.

(2) Pentru elementele incluse în situațiile financiare anuale consolidate care sunt sau au fost inițial exprimate în monedă străină, trebuie furnizate bazele de conversie utilizate pentru exprimarea acestora în moneda în care se întocmesc situațiile financiare anuale consolidate.

81. - În notele explicative trebuie cuprinse, de asemenea, următoarele informații:

(a) - denumirile și sediile sociale ale entităților incluse în consolidare;

- proporția de capital deținută în entitățile incluse în consolidare, altele decât societatea-mamă, de către entitățile incluse în consolidare sau de către persoanele care acționează în nume propriu, dar în contul acestor entități;

- condițiile care au determinat consolidarea, așa cum acestea sunt prezentate la pct. 3, cu respectarea prevederilor pct. 8 - 10. Această ultimă mențiune poate fi, totuși, omisă în cazul în care consolidarea a fost efectuată în temeiul pct. 3 lit. (a) și dacă proporția de capital este egală cu proporția drepturilor de vot.

(b) Aceleași informații trebuie furnizate în ceea ce privește entitățile excluse din consolidare conform prevederilor pct. 19 - 21, ca și motivul excluderii lor.

82. - În notele explicative se prezintă:

Denumirile și sediile sociale ale întreprinderilor asociate cu entitatea inclusă în consolidare, în sensul pct. 59, și proporția de capital a acestora, deținută de entitatea inclusă în consolidare sau de persoane care acționează în nume propriu, dar în contul acestor entități.

Aceleași informații trebuie furnizate în ceea ce privește întreprinderile asociate menționate la pct. 74, împreună cu motivele pentru care s-a considerat că acele interese de participare nu sunt semnificative în înțelesul pct. 24.

83. - În notele explicative se prezintă:

Denumirea și sediul social ale entităților consolidate proporțional în temeiul pct. 53 la 58, factorii pe care se bazează conducerea comună și proporția capitalului acestora, deținută de entitățile incluse în consolidare sau de persoanele care acționează în nume propriu, dar în contul acestor entități.

84. - Notele explicative prezintă:

Denumirea și sediul social ale fiecăreia dintre entitățile, altele decât cele prevăzute la pct. 81 - 83 de mai sus, în care entitățile incluse în consolidare dețin direct sau prin intermediul unor persoane care acționează în nume propriu, dar în contul acestor entități, un procentaj de capital de cel puțin 20%, menționând proporția de capital deținută, suma de capital și rezerve și profitul sau pierderea ultimului exercițiu financiar al entității în cauză, pentru care au fost aprobate situațiile financiare. Aceste informații pot fi omise dacă nu sunt semnificative, în înțelesul pct. 24.

85. - De asemenea, se prezintă numărul și valoarea nominală a tuturor acțiunilor societății-mamă deținute de entitatea însăși, de filialele entității în cauză sau de o persoană care acționează în nume propriu, dar în contul acelor entități.

86. - În notele explicative se prezintă:

Valoarea avansurilor și creditelor acordate potrivit legii membrilor organelor de administrație, conducere și de supraveghere ale societății-mamă, de către acea entitate sau de către una dintre filialele sale, indicând ratele dobânzii, principalele

condiții și orice sume restituite, precum și a angajamentelor asumate în contul lor sub forma garanțiilor de orice fel, indicând totalul pe fiecare categorie.

87. - Trebuie să se menționeze, totodată, dacă situațiile financiare anuale consolidate au fost întocmite în conformitate cu prezentele reglementări.

88. - (1) Următoarele informații trebuie prezentate cu claritate și repetate ori de câte ori este necesar, pentru buna lor înțelegere:

a) denumirea și sediul social al societății-mamă care face raportarea;

b) data la care s-au încheiat situațiile financiare anuale consolidate sau perioada la care se referă;

c) moneda în care sunt întocmite situațiile financiare anuale consolidate;

d) unitatea de măsură în care sunt exprimate cifrele incluse în raportare.

(2) Notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate prezintă natura și scopul comercial ale oricăror angajamente care nu sunt incluse în bilanțul consolidat, precum și impactul financiar al acelor angajamente, atunci când riscurile sau beneficiile provenind din asemenea angajamente sunt semnificative și în măsura în care prezentarea unor asemenea riscuri sau beneficii este necesară pentru evaluarea poziției financiare a entităților incluse în consolidare, luate ca un tot.

(3) Tranzacțiile cu entitățile legate, cu excepția celor în interiorul grupului, încheiate de societatea-mamă sau de alte entități incluse în consolidare, inclusiv sumele acestor tranzacții, natura relației cu entitatea legată și alte informații referitoare la tranzacție, necesare pentru o înțelegere a poziției financiare a entităților incluse în consolidare, luate ca un tot, dacă aceste tranzacții sunt semnificative și nu au fost încheiate în condiții normale de piață. Informații referitoare la tranzacțiile individuale se pot combina plecând de la natura lor, cu excepția situației în care informația separată este necesară pentru o înțelegere a efectelor tranzacțiilor cu entitatea legată, asupra poziției financiare a entităților incluse în consolidare, luate ca un tot.

4.2.2. Informații în completarea bilanțului consolidat

89. - Notele explicative trebuie să prezinte pentru fiecare clasă de imobilizări corporale:

a) bazele de evaluare folosite în determinarea valorii contabile brute;

b) metodele de amortizare folosite.

90. - Dacă evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare a fost efectuată conform subsecțiunii 8.2.5.2. "Evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare" din Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene, se prezintă:

a) ipotezele semnificative care stau la baza modelelor și tehnicilor de evaluare, dacă valorile juste au fost determinate în concordanță cu prevederile acelei subsecțiuni;

b) pe fiecare categorie de instrumente financiare, valoarea justă, modificările de valoare înregistrate direct în contul de profit și pierdere, precum și modificările incluse în rezerva de valoare justă potrivit aceleiași subsecțiuni;

c) pentru fiecare clasă de instrumente financiare derivate, informații despre aria și natura instrumentelor, inclusiv termenii și condițiile semnificative care pot afecta valoarea, momentul și certitudinea fluxurilor viitoare de numerar; și

d) un tabel care să prezinte mișcările rezervei de valoare justă în cursul exercițiului financiar.

91. - Dacă evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare nu a fost efectuată potrivit subsecțiunii 8.2.5.2. din Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene, se prezintă următoarele:

a) pentru fiecare clasă de instrumente financiare derivate:

- valoarea justă a instrumentelor, dacă o astfel de valoare poate fi determinată prin oricare din metodele prevăzute la acea subsecțiune din Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene;

- informații privind aria și natura instrumentelor financiare; și

b) pentru imobilizările financiare înregistrate la o valoare mai mare decât valoarea lor justă și pentru care nu s-a utilizat opțiunea de a se reflecta o ajustare pentru pierdere de valoare, potrivit subsecțiunii 8.2.1 "Reguli de evaluare de bază" din Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene:

- valoarea contabilă și valoarea justă a activelor individuale sau a grupărilor corespunzătoare ale acelor active individuale;

- motivele pentru care nu a fost redusă valoarea contabilă, inclusiv natura elementelor care furnizează dovada că valoarea contabilă va fi recuperată.

92. - Se prezintă valoarea totală a datoriilor înregistrate în bilanțul consolidat și care sunt scadente după mai mult de cinci ani, precum și valoarea totală a datoriilor înregistrate în bilanțul consolidat și acoperite cu garanții reale oferite de entitățile incluse în consolidare, menționând natura și forma garanțiilor.

93. - Se prezintă valoarea totală a oricăror angajamente financiare neincluse în bilanțul consolidat, în măsura în care aceste informații sunt utile pentru evaluarea poziției financiare a entităților incluse în consolidare, considerate ca un tot unitar. Orice angajamente privind pensiile și entitățile afiliate neincluse în consolidare trebuie prezentate separat.

94. - Pentru fiecare categorie de rezerve inclusă în capitalurile proprii, se descrie natura sa și scopul pentru care a fost constituită.

4.2.3. Informații în completarea contului de profit și pierdere consolidat

95. - Se prezintă defalcarea cifrei de afaceri consolidate, pe categorii de activități și pe piețe geografice, așa cum acestea sunt definite în Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene, în măsura în care aceste categorii și piețe diferă substanțial una față de alta, ținând seama de modul de organizare a vânzării produselor și furnizării serviciilor rezultate din activitățile curente ale entităților incluse în consolidare, considerate ca un tot unitar.

96. - Separat, se prezintă totalul onorariilor percepute pentru exercițiul financiar de auditorul statutar sau de firma de audit, pentru auditul statutar al situațiilor financiare anuale consolidate, precum și onorariile totale percepute

pentru alte servicii de asigurare, servicii de consultanță fiscală și alte servicii non audit.

97. - (1) Se prezintă numărul mediu de persoane angajate în cursul exercițiului financiar, de entitățile incluse în consolidare, defalcat pe categorii și, dacă nu sunt prezentate distinct în contul de profit și pierdere consolidat, cheltuielile cu personalul aferente exercițiului financiar.

(2) Se prezintă separat numărul mediu de persoane angajate în cursul exercițiului financiar de entitățile asupra cărora se exercită control comun, conform prevederilor pct. 53 și 54.

98. - (1) În notele explicative se prezintă:

Valoarea indemnizațiilor acordate în exercițiul financiar membrilor organelor de administrație, conducere și de supraveghere ale societății-mamă pentru funcțiile deținute de aceștia în societatea-mamă și în filialele sale, precum și orice angajamente care au luat naștere sau sunt încheiate în aceleași condiții privind pensiile acordate foștilor membri ai acestor organe, indicând totalul pe fiecare categorie.

(2) Separat de informațiile de la alin. (1), se prezintă indemnizațiile acordate pentru funcțiile exercitate în entitățile controlate în comun și întreprinderile asociate.

99. - Se prezintă măsura în care calculul profitului sau pierderii consolidat(e) a exercițiului financiar a fost afectat de evaluarea elementelor care, prin derogare de la principiile enunțate în secțiunile 7 și 8 din Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene și la pct. 50 din prezentele reglementări, a fost efectuată în exercițiul financiar în cauză sau într-un exercițiu financiar precedent, în vederea obținerii de facilități fiscale. Atunci când influența unei asemenea evaluări asupra cheltuielilor viitoare cu impozitul, ale entităților incluse în consolidare, considerate ca un tot unitar, este semnificativă, trebuie prezentate detalii.

100. - Se prezintă diferența dintre cheltuiala cu impozitul înregistrată în contul de profit și pierdere consolidat al exercițiului financiar și ale celor aferente exercițiilor financiare precedente, și suma impozitului de plătit pentru aceste exerciții, cu condiția că această diferență să fie semnificativă pentru scopul impozitării viitoare.

CAPITOLUL V RAPORTUL CONSOLIDAT AL ADMINISTRATORILOR

101. - Consiliul de administrație al societății-mamă elaborează pentru fiecare exercițiu financiar un raport, denumit în continuare raportul consolidat al administratorilor, care cuprinde cel puțin o revizuire fidelă a dezvoltării și performanței activităților și a poziției entităților incluse în consolidare, considerate ca un tot unitar, împreună cu o descriere a principalelor riscuri și incertitudini cu care acestea se confruntă.

102. - Revizuirea este o analiză echilibrată și cuprinzătoare a dezvoltării și performanței activităților și a poziției entităților incluse în consolidare, considerate ca un tot unitar, adecvată cu dimensiunea și complexitatea afacerilor. În măsura

în care este necesar pentru a înțelege dezvoltarea, performanța sau poziția financiară, analiza cuprinde atât indicatori financiari, cât și, dacă este cazul, indicatori nefinanțari - cheie de performanță, relevanți pentru activități specifice, inclusiv informații privind probleme de mediu înconjurător și angajați.

103. - În furnizarea analizei sale, raportul consolidat al administratorilor prevede, atunci când este cazul, referiri și explicații suplimentare privind sumele raportate în situațiile financiare anuale consolidate.

104. - (1) Referitor la entitățile cuprinse în consolidare, raportul furnizează, de asemenea, o indicație despre:

a) orice evenimente importante apărute după sfârșitul exercițiului financiar;
b) dezvoltarea previzibilă a entităților respective, considerate ca un tot unitar;
c) activitățile entităților respective, considerate ca un tot unitar, din domeniul cercetării și dezvoltării;

d) utilizarea de către entitățile incluse în consolidare, a instrumentelor financiare și dacă sunt semnificative pentru evaluarea activelor sale, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii, și anume:

- obiectivele și politicile entităților în materie de gestiune a riscului financiar, inclusiv politicile lor de acoperire împotriva riscurilor pentru fiecare tip major de tranzacție previzionată pentru care se utilizează contabilitatea de acoperire împotriva riscurilor, și

- expunerea la riscul de piață, riscul de credit, riscul de lichiditate și la riscul fluxului de trezorerie, așa cum acestea sunt prezentate în Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene.

(2) Raportul consolidat al administratorilor prezintă o descriere a principalelor trăsături ale controlului intern al grupului și a sistemelor de gestionare a riscurilor, în legătură cu procesul întocmirii de situații financiare anuale consolidate, atunci când o entitate are valorile mobiliare admise la tranzacționare pe o piață reglementată, așa cum aceasta este definită în legislația în vigoare privind piața de capital. În cazul în care raportul consolidat al administratorilor și raportul administratorilor sunt prezentate ca un singur raport, aceste informații trebuie incluse în secțiunea raportului care cuprinde declarația asupra guvernantei corporative.

(3) Membrii organelor de administrație, conducere și supraveghere ale entităților care întocmesc situații financiare anuale consolidate și raport consolidat al administratorilor au obligația colectivă de a asigura ca situațiile respective și raportul consolidat al administratorilor să fie întocmite și publicate în conformitate cu legislația națională.

105. - În cazul entităților ale căror valori mobiliare - în totalitate sau o parte din aceste valori mobiliare - sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată și care fac obiectul unei oferte publice de preluare, astfel cum acestea sunt definite în legislația în vigoare privind piața de capital, raportul consolidat al administratorilor trebuie să cuprindă următoarele informații detaliate despre:

a) structura capitalului lor, inclusiv valorile mobiliare care nu sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, cu indicarea claselor de acțiuni și, dacă este cazul, pentru fiecare clasă de acțiuni, drepturile și obligațiile atașate clasei respective și procentul din capitalul social total pe care îl reprezintă;

b) orice restricții legate de transferul valorilor mobiliare, cum ar fi limitările privind deținerea de valori mobiliare sau necesitatea de a obține aprobarea entității sau a altor deținători de valori mobiliare;

c) deținerile semnificative directe și indirecte de acțiuni (inclusiv deținerile indirecte prin structuri piramidale și dețineri încrucișate de acțiuni, așa cum acestea sunt definite în reglementările în vigoare privind piața de capital);

d) deținătorii oricăror valori mobiliare cu drepturi speciale de control și o descriere a acestor drepturi;

e) sistemul de control al oricărei scheme de acordare de acțiuni salariaților, dacă drepturile de control nu se exercită direct de către salariați;

f) orice restricții privind drepturile de vot, cum ar fi limitările drepturilor de vot ale deținătorilor unui procent stabilit sau număr de voturi, termenele de exercitare a drepturilor de vot sau sistemele prin care, cooperând cu entitatea, drepturile financiare atașate valorilor mobiliare sunt separate de deținerea de valori mobiliare;

g) orice acorduri dintre acționari care sunt cunoscute de către entitate și care pot avea ca rezultat restricții referitoare la transferul valorilor mobiliare și/sau la drepturile de vot;

h) regulile care prevăd numirea sau înlocuirea membrilor consiliului de administrație și modificarea actelor constitutive ale entității;

i) puterile membrilor consiliului de administrație și, în special, cele referitoare la emiterea sau răscumpărarea de acțiuni;

j) orice acorduri semnificative la care entitatea este parte și care intră în vigoare, se modifică sau încetează în funcție de o modificare a controlului entității ca urmare a unei oferte publice de preluare, și efectele rezultate din aceasta, cu excepția cazului în care prezentarea acestor informații ar prejudicia grav entitatea; această excepție nu se aplică în cazul în care entitatea este obligată în mod special să prezinte asemenea informații conform altor cerințe legale;

k) orice acorduri dintre entitate și membrii consiliului său de administrație sau salariați, prin care se oferă compensări dacă aceștia demisionează sau sunt concediați fără un motiv rezonabil sau dacă relația de angajare încetează din cauza unei oferte publice de preluare.

CAPITOLUL VI

AUDITAREA SITUAȚIILOR FINANCIARE ANUALE CONSOLIDATE

106. - Situațiile financiare anuale consolidate ale entităților se auditează de către una sau mai multe persoane fizice sau juridice autorizate în condițiile legii.

107. - Persoana sau persoanele responsabile cu auditarea situațiilor financiare anuale consolidate (denumite auditori statutari) își exprimă, de asemenea, o opinie referitoare la gradul de conformitate a raportului consolidat al administratorilor cu situațiile financiare anuale consolidate pentru același exercițiu financiar.

108. - Raportul auditorilor statutari cuprinde:

a) o introducere care identifică cel puțin situațiile financiare anuale consolidate care fac obiectul auditului statutar, împreună cu cadrul de raportare financiară care a fost aplicat la întocmirea acestora;

b) o descriere a ariei auditului statutar, care identifică cel puțin standardele de audit conform cărora a fost efectuat auditul statutar;

c) o opinie de audit care exprimă în mod clar opinia auditorilor statutari, potrivit căreia situațiile financiare anuale consolidate oferă o imagine fidelă conform cadrului relevant de raportare financiară și, după caz, dacă situațiile financiare anuale consolidate respectă cerințele legale; opinia de audit este fără rezerve, cu rezerve, o opinie contrară sau, dacă auditorii statutari nu au fost în măsură să exprime o opinie de audit, imposibilitatea exprimării unei opinii;

d) o referire la orice aspecte asupra cărora auditorii statutari atrag atenția, printr-un paragraf distinct, fără ca opinia de audit să fie cu rezerve;

e) o opinie privind gradul de conformitate a raportului consolidat al administratorilor cu situațiile financiare anuale consolidate pentru același exercițiu financiar.

109. - Raportul se semnează de către auditori statutari, persoane fizice, în numele acestora sau al auditorilor persoane juridice autorizate, după caz, și se datează.

110. - În cazul în care situațiile financiare anuale ale societății-mamă se atașează la situațiile financiare anuale consolidate, raportul auditorilor statutari cerut de prezentele reglementări poate fi combinat cu raportul auditorilor statutari asupra situațiilor financiare anuale ale societății-mamă, prevăzut de Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene.

CAPITOLUL VII

APROBAREA, SEMNAREA ȘI PUBLICAREA SITUAȚIILOR FINANCIARE ANUALE CONSOLIDATE

111. - (1) Situațiile financiare anuale consolidate se întocmesc și se publică, potrivit legii, în moneda națională.

(2) Pentru necesitățile proprii de informare, entitățile pot opta pentru întocmirea situațiilor financiare anuale consolidate și într-o altă monedă.

Cursul utilizat pentru conversia în moneda națională a situațiilor financiare anuale întocmite într-o altă monedă este cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, valabil pentru data bilanțului. Acest curs se prezintă în notele explicative.

(3) Situațiile financiare anuale consolidate sunt semnate de persoanele în drept, cuprinzând:

- numele și prenumele persoanei care le-a întocmit, înscrise în clar;
- calitatea acesteia (director economic, contabil-șef sau altă persoană desemnată prin decizie scrisă de administratorul societății-mamă, persoană autorizată potrivit legii, membră a Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România);
- numărul de înregistrare în organismul profesional, dacă este cazul.

Situațiile financiare anuale consolidate, însoțite de raportul consolidat al administratorilor pentru exercițiul financiar în cauză și de raportul persoanei responsabile cu auditarea situațiilor financiare anuale consolidate, sunt supuse aprobării adunării generale a acționarilor societății-mamă.

Situațiile financiare anuale consolidate, aprobate în mod corespunzător, împreună cu raportul consolidat al administratorilor și raportul persoanei responsabile cu auditarea situațiilor financiare anuale consolidate, se publică de entitatea care a întocmit situațiile financiare anuale consolidate, conform legislației în vigoare.

(4) Trebuie să fie posibilă obținerea, la cerere, a unei copii a întregului raport consolidat al administratorilor sau a oricărei părți a raportului. Prețul unei astfel de copii nu trebuie să depășească costul său administrativ.

Aceste prevederi nu se aplică entităților ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, în conformitate cu legislația în vigoare privind piața de capital.

112. - Ori de câte ori situațiile financiare anuale consolidate și raportul consolidat al administratorilor se publică în întregime, acestea trebuie să fie reproduse în forma și conținutul pe baza cărora auditorii statutari și-au întocmit raportul lor. Acestea trebuie să fie însoțite de textul complet al raportului de audit.

113. - Dacă situațiile financiare anuale consolidate nu se publică în întregime, trebuie să se indice faptul că versiunea publicată este o formă prescurtată și trebuie să se facă trimitere la oficiul registrului comerțului la care au fost depuse situațiile financiare anuale consolidate. În cazul în care situațiile financiare anuale consolidate nu au fost încă depuse, acest lucru trebuie prezentat. În acest caz raportul de audit nu se publică, dar se menționează dacă a fost exprimată o opinie de audit fără rezerve, cu rezerve sau contrară, sau dacă auditorii statutari nu au fost în măsură să exprime o opinie de audit. De asemenea, se menționează dacă raportul de audit face vreo referire la orice aspecte asupra cărora auditorii statutari atrag atenția printr-un paragraf distinct, fără ca opinia de audit să fie cu rezerve.

CAPITOLUL VIII FORMATUL BILANȚULUI CONSOLIDAT ȘI AL CONTULUI DE PROFIT ȘI PIERDERE CONSOLIDAT

SECȚIUNEA 1 BILANȚUL CONSOLIDAT

114. - Formatul bilanțului consolidat este următorul:

A. ACTIVE IMOBILIZATE

I. IMOBILIZĂRI NECORPORALE

1. Cheltuieli de constituire
2. Cheltuieli de dezvoltare

3. Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare, dacă acestea au fost achiziționate cu titlu oneros, și alte imobilizări necorporale
4. Fond comercial pozitiv
5. Avansuri și imobilizări necorporale în curs de execuție

II. IMOBILIZĂRI CORPORALE

1. Terenuri și construcții
2. Instalații tehnice și mașini
3. Alte instalații, utilaje și mobilier
4. Avansuri și imobilizări corporale în curs de execuție

III. IMOBILIZĂRI FINANCIARE

1. Acțiuni deținute la entități afiliate neincluse în consolidare
2. Împrumuturi acordate entităților afiliate neincluse în consolidare
3. Interese de participare deținute la entități neincluse în consolidare
4. Împrumuturi acordate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare
5. Investiții deținute ca imobilizări
6. Alte împrumuturi

IV. TITLURI PUSE ÎN ECHIVALENȚĂ

B. ACTIVE CIRCULANTE

I. Stocuri

1. Materii prime și materiale consumabile
2. Producția în curs de execuție
3. Produse finite și mărfuri
4. Avansuri pentru cumpărări de stocuri

II. Creanțe (Sumele care urmează a fi încasate după o perioadă mai mare de un an trebuie prezentate separat pentru fiecare element)

1. Creanțe comerciale
2. Sume de încasat de la entitățile afiliate neincluse în consolidare
3. Sume de încasat de la entitățile de care compania este legată în virtutea intereselor de participare
4. Alte creanțe
5. Capital subscris și nevărsat

III. Investiții pe termen scurt

1. Acțiuni deținute la entități afiliate neincluse în consolidare
2. Alte investiții pe termen scurt

IV. Casa și conturi la bănci

C. CHELTUIELI ÎN AVANS

D. DATORII: SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ DE PÂNĂ LA UN AN

1. Împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, prezentându-se separat
împrumuturile din emisiunea de obligațiuni convertibile
2. Sume datorate instituțiilor de credit
3. Avansuri încasate în contul comenzilor
4. Datorii comerciale - furnizori
5. Efecte de comerț de plătit
6. Sume datorate entităților afiliate neincluse în consolidare
7. Sume datorate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare
8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale

E. ACTIVE CIRCULANTE NETE/DATORII CURENTE NETE

F. TOTAL ACTIVE MINUS DATORII CURENTE

G. DATORII: SUMELE CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ MAI MARE DE UN AN

1. Împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, prezentându-se separat
împrumuturile din emisiunea de obligațiuni convertibile
2. Sume datorate instituțiilor de credit
3. Avansuri încasate în contul comenzilor
4. Datorii comerciale - furnizori
5. Efecte de comerț de plătit
6. Sume datorate entităților afiliate neincluse în consolidare
7. Sume datorate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare
8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale

H. PROVIZIOANE

1. Provizioane pentru pensii și obligații similare
2. Provizioane pentru impozite
3. Alte provizioane

I. Venituri în avans

1. Subvenții pentru investiții
2. Venituri înregistrate în avans
3. Fond comercial negativ

J. Capital și rezerve

I. Capital subscris

1. Capital subscris vărsat
2. Capital subscris nevărsat

II. Prime de capital

III. Rezerve din reevaluare

IV. Rezerve

1. Rezerve legale
2. Rezerve statutare sau contractuale
3. Rezerve de valoare justă
4. Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare
5. Rezerve din diferențe de curs valutar în relație cu investiția netă într-o entitate străină
6. Alte rezerve
Acțiuni proprii
Câștiguri legate de instrumentele de capitaluri proprii
Pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii

V. REZERVE DIN CONVERSIE

VI. PROFITUL SAU PIERDEREA REPORTAT(Ă)

VII. PROFITUL SAU PIERDEREA EXERCIȚIULUI FINANCIAR aferent(ă) societății-mamă

Repartizarea profitului

VIII. INTERESE CARE NU CONTROLEAZĂ

1. Profitul sau pierderea exercițiului financiar aferent(ă) intereselor care nu controlează
2. Alte capitaluri proprii

**SECȚIUNEA 2
CONTUL DE PROFIT ȘI PIERDERE CONSOLIDAT**

115. - Formatul contului de profit și pierdere consolidat este următorul:

1. Cifra de afaceri netă
2. Variația stocurilor de produse finite și a producției în curs de execuție
3. Producția realizată pentru scopuri proprii și capitalizată
4. Alte venituri din exploatare
5. a) Cheltuieli cu materiile prime și materialele consumabile
b) Alte cheltuieli externe
6. Cheltuieli cu personalul:

- a) Salarii și indemnizații
 - b) Cheltuieli cu asigurările sociale, cu indicarea distinctă a celor referitoare la pensii
7. a) Ajustări de valoare privind imobilizările corporale și imobilizările necorporale
- b) Ajustări de valoare privind activele circulante, în cazul în care acestea depășesc suma ajustărilor de valoare care sunt normale
8. Alte cheltuieli de exploatare
- Profitul sau pierderea din exploatare
9. Venituri din interese de participare
10. Venituri din alte investiții și împrumuturi care fac parte din activele imobilizate
11. Alte dobânzi de încasat și venituri similare
12. Ajustări de valoare privind imobilizările financiare și investițiile deținute ca active circulante
13. Dobânzi de plătit și cheltuieli similare
14. Profitul sau pierderea din activitatea curentă
15. Venituri extraordinare
16. Cheltuieli extraordinare
17. Profitul sau pierderea din activitatea extraordinară
18. Impozitul pe profit
19. Alte impozite neprezentate la elementele de mai sus
20. Profitul sau pierderea exercițiului financiar aferent(ă) entităților integrate
21. Profitul sau pierderea exercițiului financiar aferent(ă) întreprinderilor asociate
22. Profitul sau pierderea exercițiului financiar - total, atribuibil(ă):
- societății-mamă
 - intereselor care nu controlează