

Sesiunea iulie 2020

1. CONTABILITATE FINANCIARĂ

1.1. Situațiile financiare - obiect al ofertei de informații financiar-contabile: prezentarea bilanțului a contului de profit și pierdere informațiile furnizate prin notele explicative.

1.2. Contabilizarea operațiilor implicate de ciclul de finanțare al societății.

1.2.1. Contabilitatea rezultatului exercițiului și a rezultatului reportat;

1.3. Contabilitatea operațiilor implicate de ciclul de investire.

1.3.1. Imobilizări necorporale; recunoaștere și scoatere din evidență, evaluare, tratamente contabile

1.3.2. Imobilizări corporale; recunoaștere și scoatere din evidență, evaluare, tratamente contabile

1.3.3. Amortizarea imobilizărilor corporale și necorporale; metode de amortizare și contabilitatea amortizării.

1.4. Contabilitatea operațiilor privind ciclul de exploatare.

1.4.1. Contabilitatea stocurilor;

1.4.2. Contabilitatea creanțelor și datoriilor

1.4.3. Contabilitatea cheltuielilor și veniturilor în avans.

1.5. Contabilitatea cheltuielilor și a veniturilor.

Bibliografie:

1. Ramona Neag – *Contabilitate financiară*, vol. I+II, Note de curs pentru departamentul IFR, 2010.
2. Ramona Neag, *Contabilitatea financiară între național și internațional*, Editura “Petru Maior”, 2003, Tg. Mureș.
3. Ramona Neag, Irina-Doina Pașcan, Ema-Speranța Mașca – *Bazele contabilității – De la teorie spre o înțelegere aplicată în practica actuală*, Editura CH Beck, 2015, București.
4. Note de curs la disciplina Contabilitate financiară I și II – Titular curs prof.univ.dr. Ramona Neag
5. XXX, *Legea contabilității nr.82/1991 republicată și actualizată*
6. XXX, O.M.F.P. 1802/2014 *Reglementări contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare consolidate*, cu modificările ulterioare
7. Ghid practic de aplicare a reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, editura CECCAR, București, 2015

Extras din Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate aprobate prin OMFP nr. 1802 din 29 decembrie 2014 - Partea I

ANEXA 1 Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate

17. - Obiectivul situațiilor financiare anuale îl constituie furnizarea de informații despre poziția financiară, performanța financiară și fluxurile de trezorerie ale unei entități, utile unei categorii largi de utilizatori.

18. - (1) Elementele direct legate de evaluarea poziției financiare, reflectate prin bilanț, sunt activele, datoriile și capitalurile proprii.

(2) În înțelesul reglementării contabile:

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/evaluată 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 al acționarilor sau asociaților în activele unei entități după deducerea tuturor datoriilor sale.

(3) 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.

19. (2) 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.

(3) Veniturile sunt recunoscute în contul de profit și pierdere atunci când se poate evalua în mod credibil o creștere a beneficiilor economice viitoare legate de creșterea valorii unui activ sau de scăderea valorii unei datorii. Recunoașterea veniturilor se realizează simultan cu recunoașterea creșterii de active sau reducerii datoriilor (de exemplu, creșterea netă a activelor, rezultată din vânzarea produselor sau serviciilor, ori descreșterea datoriilor ca rezultat al anulării unei datorii).

(4) Cheltuielile sunt recunoscute în contul de profit și pierdere atunci când se poate evalua în mod credibil o diminuare a beneficiilor economice viitoare legate de o diminuare a valorii unui activ sau de o creștere a valorii unei datorii. Recunoașterea cheltuielilor are loc simultan cu recunoașterea creșterii valorii datoriilor sau reducerii valorii activelor (de exemplu, drepturile salariale angajate sau amortizarea echipamentelor).

20. - (1) Microentitățile întocmesc bilanț prescurtat și cont prescurtat de profit și pierdere.

(2) Entitățile mici întocmesc situații financiare anuale care cuprind:

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

(4) Opțional, entitățile mici pot întocmi situația modificărilor capitalului propriu și/sau situația fluxurilor de trezorerie.

21. - Entitățile mijlocii și mari precum și entitățile de interes public 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.

CAPITOLUL 3

Reguli generale de evaluare

SECȚIUNEA 3.1

Evaluarea la data intrării în entitate

75. - (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) Valoarea justă a activelor se determină, în general, după datele de evidență de pe piață, printr-o evaluare efectuată, de regulă, de evaluatori autorizați, potrivit legii.

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

(3) 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.

(6) Entitățile care au inclus în valoarea activelor cu ciclu lung de fabricație costuri ale îndatorării prezintă informații corespunzătoare în notele explicative la situațiile financiare.

SECȚIUNEA 3.2

Evaluarea la inventar și prezentarea elementelor în bilanț

82. - (1) În scopul întocmirii situațiilor financiare anuale, entitățile trebuie să procedeze la inventarierea și evaluarea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.

(2) În situațiile financiare anuale elementele de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii se reflectă și se evaluează la valoarea contabilă, pusă de acord cu rezultatele inventarierii.

(3) În înțelesul reglementării contabile:

- a) valoarea contabilă a unui activ este valoarea la care acesta este recunoscut după ce se deduc amortizarea acumulată, pentru activele amortizabile și ajustările acumulate din depreciere sau pierdere de valoare;
- b) valoarea de inventar a unui activ reprezintă valoarea contabilă a activului, stabilită cu ocazia evaluării la inventariere, respectiv valoarea înscrisă în listele de inventariere.

84. - (1) La stabilirea valorii de inventar a bunurilor se va aplica principiul prudenței, potrivit căruia se va ține seama de toate ajustările de valoare datorate depreciilor sau pierderilor de valoare.

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

85. - (1) Evaluarea imobilizărilor corporale și necorporale, cu ocazia inventarierii, se face la valoarea de inventar, stabilită de comisia de inventariere sau de evaluatori autorizați, potrivit legii.

(2) Corectarea valorii 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.

(3) În cazul imobilizărilor corporale și necorporale, la determinarea pierderilor din depreciere, evaluatorii autorizați, potrivit legii, sau personalul entității pot utiliza diferite metode de evaluare (de exemplu: metode bazate pe fluxuri de numerar).

86. - (1) Pentru a stabili dacă există deprecieri ale imobilizărilor corporale și necorporale, în afara constatării faptice cu ocazia inventarierii, pot fi luate în considerare surse externe și interne de informații.

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

- fluxul de numerar necesar pentru achiziționarea unei imobilizări similare, pentru exploatarea sau întreținerea imobilizării este semnificativ mai mare decât cel prevăzut inițial în buget;
- rezultatul din exploatare generat de imobilizare este vizibil inferior celui prevăzut în buget;
- o scădere semnificativă a profitului din exploatare prevăzut în buget, respectiv o creștere semnificativă a pierderilor prevăzute în buget, generate de imobilizare etc.

87. - 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 cumulată și orice pierderi din depreciere cumulate.

88. - (1) Activele de natura stocurilor se evaluează la cost, mai puțin ajustările pentru depreciere constatate. 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.

(3) În înțelesul reglementării contabile, prin valoare realizabilă netă a stocurilor se înțelege prețul de vânzare estimat care ar putea fi obținut pe parcursul desfășurării normale a activității, minus costurile estimate pentru finalizarea bunului, atunci când este cazul, și costurile estimate necesare vânzării.

89. - (1) Evaluarea la inventar a 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 a creanțelor se înregistrează în contabilitate pe seama ajustărilor pentru deprecierea creanțelor.

(2) Pentru creanțele incerte se constituie ajustări pentru pierdere de valoare.

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

93. - Capitalurile proprii rămân evidențiate la valorile din contabilitate

SECȚIUNEA 3.3

Evaluarea la data ieșirii din entitate

95. - (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.

(3) La scoaterea din evidență a activelor se reiau la venituri ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare aferente acestora.

96. - (1) Costul de achiziție sau costul de producție al stocurilor din aceeași categorie și al tuturor elementelor fungibile se calculează prin aplicarea uneia din următoarele metode:

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

(2) 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.

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

CAPITOLUL 4

Bilanțul și contul de profit și pierdere

SECȚIUNEA 4.2

Prezentarea bilanțului

132. - Formatul bilanțului întocmit de entitățile mijlocii și mari, precum și de entitățile de interes public, 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 nu trebuie prezentate la A I 5

4. Active necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale

5. Fondul comercial, în măsura în care acesta a fost achiziționat cu titlu oneros

6. Avansuri

II. Imobilizări corporale

1. Terenuri și construcții

2. Instalații tehnice și mașini

3. Alte instalații, utilaje și mobilier

4. Investiții imobiliare

5. Active corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale

6. Active biologice productive

7. 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 entitatea 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

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 de care entitatea 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 entitatea 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 entitatea este legată în virtutea intereselor de participare

8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale

H. Provizioane

1. Provizioane pentru litigii

2. Provizioane pentru garanții acordate clienților

3. Provizioane pentru pensii și obligații similare

4. Provizioane pentru impozite

5. Alte provizioane

I. Venituri în avans

J. Capitaluri proprii

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

SECȚIUNEA 4.3

Dispoziții speciale cu privire la anumite elemente din bilanț

133. - Dacă un activ sau o datorie are legătură cu mai mult de un element din formatul bilanțului, relația sa cu alte elemente trebuie prezentată în notele explicative.

135. - (1) Prezentarea activelor ca active imobilizate sau ca active circulante depinde de scopul căruia îi sunt destinate.

SECȚIUNEA 4.4

Active imobilizate

4.4.1. Reguli de evaluare de bază

138. - Activele imobilizate sunt active generatoare de beneficii economice viitoare 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 prezentei subsecțiuni.

139. - (1) Costul de achiziție sau costul de producție, respectiv valoarea reevaluată se reduce cu ajustările valorice calculate pentru amortizarea sistematică a valorii activelor în cauză pe parcursul duratei lor de utilizare economică (amortizare).

(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 de altă valoare care substituie costul (de exemplu, valoarea reevaluată).

(3) În înțelesul reglementării contabile, 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 al unor unități similare ce se estimează că vor fi obținute de entitate prin folosirea activului respectiv.

140. - Activele imobilizate amortizabile sunt prezentate în bilanț la valoarea contabilă, aceasta fiind reprezentată de costul de achiziție, costul de producție sau altă valoare care substituie costul, diminuată cu amortizarea cumulată până la acea dată, precum și cu ajustările cumulate din deprecieri.

(2) Imobilizările trebuie să facă obiectul ajustărilor de valoare astfel încât acestea să fie evaluate la cea mai mică valoare atribuibilă acestora la data bilanțului.

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

4.4.2. Imobilizări necorporale

Dispoziții generale privind imobilizările necorporale

144. - (1) O imobilizare necorporală este un activ nemonetar identificabil fără formă fizică.

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

158. - (1) Costul unei imobilizări necorporale dobândite separat este alcătuit din:

- a) costul său de achiziție, inclusiv taxele vamale de import și taxele de achiziție nerambursabile, după scăderea reducerilor și rabaturilor comerciale; și
- b) orice cost direct atribuibil pregătirii activului pentru utilizarea prevăzută.

Categorii de imobilizări necorporale

174. - 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;

- active necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale;
- fondul comercial pozitiv;
- alte imobilizări necorporale; și
- avansurile acordate furnizorilor de imobilizări necorporale.

Evaluarea la data bilanțului

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

Cedarea

188. - O imobilizare necorporală trebuie scoasă din evidență la cedare sau atunci când niciun beneficiu economic viitor nu mai este așteptat din utilizarea ori din cedarea sa.

189. - (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.

4.4.3. Imobilizări corporale

Recunoașterea imobilizărilor corporale

190. - (1) Imobilizările corporale reprezintă active care:

- a) sunt deținute de o entitate pentru a fi utilizate în producerea sau furnizarea de bunuri ori 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.

192. - Terenurile și clădirile sunt active separabile și sunt contabilizate separat, chiar atunci când sunt achiziționate împreună.

195. - Contabilitatea imobilizărilor în curs se ține distinct pentru imobilizările corporale.

Investiții imobiliare

197. - (1) Investiția imobiliară este proprietatea (un teren sau o clădire - ori o parte a unei clădiri - sau ambele) deținută (de proprietar sau de locatar în baza unui contract de leasing financiar) mai degrabă pentru a obține venituri din chirii sau pentru creșterea valorii capitalului, ori ambele, decât pentru:

- a) a fi utilizată în producerea sau furnizarea de bunuri sau servicii ori în scopuri administrative;
- sau b) a fi vândută pe parcursul desfășurării normale a activității.

Active biologice productive

207. - (1) În categoria imobilizărilor corporale se urmăresc distinct activele biologice productive.

(2) Activele biologice productive sunt orice active, altele decât activele biologice de natura stocurilor; de exemplu, animalele de lapte, vița-de-vie, pomii fructiferi și copacii din care se obține lemn de foc, dar care nu sunt tăiați. Activele biologice productive nu sunt produse agricole ci, mai degrabă, sunt active autoregeneratoare.

208. - Un activ biologic este un animal viu sau o plantă vie.

Evaluarea inițială a imobilizărilor corporale

226. - (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, precum și comisioanele achitate în legătură cu activul etc.

Evaluarea la data bilanțului

237. - (1) O imobilizare corporală trebuie prezentată în bilanț la valoarea de intrare, mai puțin ajustările cumulate de valoare.

238. - (1) Amortizarea se stabilește prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare, respectiv asupra valorii reevaluate a imobilizărilor.

(2) Amortizarea imobilizărilor corporale se calculează începând cu luna următoare punerii în funcțiune și până la recuperarea integrală a valorii lor. La stabilirea amortizării imobilizărilor corporale sunt avute în vedere duratele de utilizare economică și condițiile de utilizare a acestora.

(3) Duratele de amortizare din contabilitate, stabilite potrivit politicilor contabile, pot fi diferite de duratele de amortizare utilizate de entități pentru scopuri fiscale.

(4) În cazul în care imobilizările corporale sunt trecute în conservare, în funcție de politica contabilă adoptată, entitatea înregistrează în contabilitate o cheltuială cu amortizarea sau o cheltuială corespunzătoare ajustării pentru deprecierea constatată.

239. - (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.

240. - (1) Entitățile amortizează imobilizările corporale utilizând una dintre următoarele metode 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, caz în care poate fi avută în vedere legislația în vigoare;

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 de intrare a imobilizării. Amortizările anuale pentru exercițiile financiare următoare sunt calculate la valoarea rămasă de amortizat, după regimul liniar, prin raportare la numărul de ani de utilizare rămași.

d) amortizare calculată pe unitate de produs sau serviciu, atunci când natura imobilizării justifică utilizarea unei asemenea metode de amortizare.

(5) Amortizarea aferentă imobilizărilor corporale se înregistrează în contabilitate pe seama conturilor de cheltuieli.

241. - (1) Terenurile nu se amortizează.

Cedarea și casarea

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

Recunoașterea activelor circulante

268. - (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.

(2) Toate celelalte active reprezintă active imobilizate.

(3) Ciclul de exploatare al unei entităţi reprezintă perioada de timp dintre achiziţionarea activelor care sunt destinate procesării şi finalizarea acestora în numerar sau echivalente de numerar.

(4) Echivalentele de numerar reprezintă investiţiile financiare pe termen scurt, extrem de lichide, care sunt uşor convertibile în numerar şi sunt supuse unui risc nesemnificativ de schimbare a valorii.

269. - În categoria activelor circulante se cuprind:

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

b) creanţe;

c) investiţii pe termen scurt;

d) casa şi conturi la bănci.

Evaluarea activelor circulante

270. - (1) Activele circulante trebuie evaluate la costul de achiziţie sau costul de producţie, după caz.

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

271. În situaţia în care ajustarea devine total sau parţial fără obiect, atunci acea ajustare trebuie reluată corespunzător la venituri.

4.5.2. Stocuri

272. - (1) Stocurile sunt active circulante:

a) deţinute pentru a fi vândute pe parcursul desfăşurării normale a activităţii;

b) în curs de producţie în vederea vânzării în procesul desfăşurării normale a activităţii; sau

c) sub formă de materii prime, materiale şi alte consumabile care urmează să fie folosite în procesul de producţie sau pentru prestarea de servicii.

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

a) mărfurile, şi 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 şi se regăsesc în produsul finit integral sau parţial, fie în starea lor iniţială, fie transformată;

c) materialele consumabile care participă sau ajută la procesul de fabricaţie sau de exploatare fără a se regăsi, de regulă, în produsul finit;

d) materialele de natura obiectelor de inventar;

e) produsele, şi anume:

- semifabricatele, prin care se înţelege produsele al căror proces tehnologic a fost terminat într-o secţie (fază de fabricaţie) şi care trec în continuare în procesul tehnologic al altei secţii (faze de fabricaţie) sau se livrează terţilor;

- produsele finite, adică produsele care au parcurs în întregime fazele procesului de fabricaţie şi nu mai au nevoie de prelucrări ulterioare în cadrul entităţii, putând fi depozitate în vederea livrării sau expediate direct clienţilor;

- rebuturile, materialele recuperabile şi deşeurile;

- produsele agricole;

f) activele biologice de natura stocurilor;

g) ambalajele, care includ ambalajele re folosibile;

h) producţia în curs de execuţie, reprezentând producţia care nu a trecut prin toate fazele (stadiile) de prelucrare, prevăzute în procesul tehnologic, precum şi produsele nesupuse probelor şi recepţiei tehnice sau necompletate în întregime. În cadrul producţiei în curs de execuţie se cuprind, de asemenea, serviciile şi studiile în curs de execuţie sau neterminate.

(2) În cadrul stocurilor se includ şi bunurile aflate în custodie, pentru prelucrare sau în consignaţie la terţi, maşinile folosite numai ca material de demonstraţie pentru negociere 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 sau transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care sunt în curs de aprovizionare (grupa 32 "Stocuri în curs de aprovizionare" din Planul de conturi general).

Înregistrarea în contabilitate a stocurilor

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

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

Costul stocurilor

285. - (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.

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

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

288. - Valoarea produselor 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.

289. - Contabilitatea stocurilor se ține cantitativ și valoric sau numai valoric prin folosirea inventarului permanent sau a inventarului intermitent.

SECȚIUNEA 4.6

Terți

309. - Contabilitatea terților asigură evidența datoriilor și creanțelor entității în relațiile acesteia cu furnizorii, clienții, personalul, asigurările sociale, bugetul statului, entitățile afiliate, entitățile asociate și entitățile controlate în comun, asociații/acționarii, debitorii și creditorii diverși.

310. - (1) În contabilitatea furnizorilor și clienților se înregistrează operațiunile privind cumpărările, respectiv livrările de mărfuri și produse, serviciile prestate, precum și alte operațiuni similare efectuate.

(2) 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 (contul 408 "Furnizori - facturi nesosite"), pe baza documentelor care atestă primirea bunurilor, respectiv a serviciilor.

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

311. - (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.

351. - (1) Cheltuielile plătite/de plătit și veniturile încasate/de încasat în exercițiul financiar curent, dar care privesc exercițiile financiare următoare, se înregistrează distinct în contabilitate, la cheltuieli în avans (contul 471 "Cheltuieli înregistrate în avans") sau venituri în avans (contul 472 "Venituri înregistrate în avans").

(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.

SECȚIUNEA 4.8

Datorii pe termen scurt: sume care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an.

360. - (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.

SECȚIUNEA 4.10

Provizioane

4.10.1. Recunoașterea provizioanelor

369. - (1) 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.

374. - (1) 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.

387. - (1) Valoarea recunoscută ca provizion trebuie să constituie cea mai bună estimare la data bilanțului a costurilor necesare stingerii obligației curente.

(2) 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.

4.13.5. Rezultatul exercițiului financiar, rezultatul reportat, repartizarea profitului și acoperirea pierderii contabile

420. - (1) În contabilitate, profitul sau pierderea se stabilește cumulativ 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.

421. - (1) Repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinații, după aprobarea situațiilor financiare anuale.

(2) 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.

422. - (1) Evidențierea în contabilitate a destinațiilor profitului contabil se efectuează după adunarea generală a acționarilor sau asociaților care a aprobat repartizarea profitului, prin înregistrarea sumelor reprezentând dividende convenite acționarilor sau asociaților, rezerve și alte destinații, potrivit legii.

(2) Închiderea conturilor 121 "Profit sau pierdere" și 129 "Repartizarea profitului" 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.

(3) În contul 117 "Rezultatul reportat" se evidențiază distinct rezultatul reportat provenit din preluarea la începutul exercițiului financiar curent a rezultatului din contul de profit și pierdere al exercițiului financiar precedent, precum și rezultatul reportat provenit din modificările politicilor contabile, respectiv din corectarea erorilor contabile.

423. - (1) Pierderea contabilă reportată se acoperă din profitul exercițiului financiar curent și cel reportat aferent exercițiilor financiare precedente, din rezerve, prime de capital și capital social, potrivit hotărârii adunării generale a acționarilor sau asociaților, cu respectarea prevederilor legale.

SECȚIUNEA 4.16

Prezentarea contului de profit și pierdere

428. - Formatul contului de profit și pierdere întocmit de entitățile mici, mijlocii și mari precum și de entitățile de interes public, 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 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 de plătit entităților afiliate
14. Impozitul pe profit
15. Profitul sau pierderea după impozitare
16. Alte impozite neprezentate la elementele de mai sus
17. Profitul sau pierderea exercițiului financiar

SECȚIUNEA 4.17

Dispoziții speciale cu privire la contul de profit și pierdere

429. - (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).

4.17.1. Venituri

431. - (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.

434. - Contabilitatea veniturilor se ține pe feluri de venituri, după natura lor, astfel:

- a) venituri din exploatare; și
- b) venituri financiare.

Veniturile din exploatare

435. - (1) Veniturile din exploatare cuprind:

- a) venituri din vânzarea de produse și mărfuri, precum și prestări de servicii;
- b) venituri aferente costului producției (cont 711);

c) venituri din producția de imobilizări (cont 722);

d) venituri din subvenții de exploatare;

e) alte venituri din exploatarea curentă.

Veniturile financiare

438. - (1) Veniturile financiare cuprind:

a) venituri din imobilizări financiare;

b) venituri din investiții pe termen scurt;

c) venituri din investiții financiare cedate;

d) venituri din diferențe de curs valutar;

e) venituri din dobânzi;

f) venituri din sconturi primite în urma unor reduceri financiare;

g) alte venituri financiare.

Venituri din vânzări de bunuri

440. - 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.

Venituri din prestarea de servicii

446. - (1) Veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora. Prestarea de servicii cuprinde inclusiv executarea de lucrări și orice alte operațiuni care nu pot fi considerate livrări de bunuri

4.17.2. Cheltuieli

449. - (1) Cheltuielile entității reprezintă valorile plătite sau de plătit pentru:

- consumuri de stocuri și servicii prestate, de care beneficiază entitatea;

- cheltuieli cu personalul;

- executarea unor obligații legale sau contractuale etc

450. - (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; contravaloarea energiei și a apei consumate; costul mărfurilor vândute și al ambalajelor etc.;

- cheltuieli cu 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, etc.); și

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.

SECȚIUNEA 4.18

Bilanțul prescurtat

451. - (1) Entitățile prevăzute la pct. 9 alin. (2) și (3) întocmesc bilanț prescurtat.

(2) Formatul bilanțului prescurtat, întocmit de aceste entități 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. Capitaluri proprii

I. Capital subscris

II. Prime de capital

III. Rezerve din reevaluare

IV. Rezerve

V. Profitul sau pierderea reportat(ă)

VI. Profitul sau pierderea exercițiului financiar

Notă: Interviu va consta în întrebări teoretice din materialul anexat.