

# ACTE ALE ORGANELOR DE SPECIALITATE ALE ADMINISTRATIEI PUBLICE CENTRALE

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

## ORDIN

### pentru aprobarea Reglementarilor contabile privind situatiile financiare anuale individuale si situatiile financiare anuale consolidate

In temeiul art. 10 alin. (4) din Hotararea Guvernului nr. 34/2009 privind organizarea si functionarea Ministerului Finantelor Publice, cu modificarile si completarile ulterioare,  
avand in vedere prevederile art. 4 alin. (1) si ale art. 44 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare,

**ministrul finantelor publice** emite urmatorul ordin:

Art. 1. L Se aproba Reglementarile contabile privind situatiile financiare anuale individuale si situatiile financiare anuale consolidate, cuprinse in anexa care face parte integranta din prezentul ordin.

Art. 2. L Reglementarile contabile privind situatiile financiare anuale individuale si situatiile financiare anuale consolidate, prevazute la art. 1, se aplica de entitatile prevazute la pct. 3 din aceste reglementari.

Art. 3. L (1) Subunitatile fara personalitate juridica, care apartin persoanelor juridice cu sediul in Romania, organizeaza si conduc evidenta contabila proprie, astfel incat aceasta sa permita determinarea informatiilor si a obligatiilor prevazute de lege, iar persoanele juridice carora le apartin sa poata intocmi situatii financiare anuale.

(2) Activitatea desfasurata in strainatate de subunitatile fara personalitate juridica, care apartin persoanelor juridice cu sediul in Romania, se include in situatiile financiare ale persoanei juridice romane si se raporteaza pe teritoriul Romaniei, cu respectarea prevederilor Reglementarilor contabile privind situatiile financiare anuale individuale si situatiile financiare anuale consolidate.

(3) In intelesul prezentului ordin, prin subunitati fara personalitate juridica, care apartin persoanelor juridice cu sediul in Romania, se intelege sucursale, agentii, reprezentante sau alte asemenea unitati fara personalitate juridica, infiintate potrivit legii.

(4) Persoanele desemnate ca reprezentant/imputernicit fiscal, potrivit Codului fiscal si Codului de procedura fiscala, tin contabilitatea proprie in functie de statutul lor de persoane fizice sau juridice, dupa caz. In cazul in care sunt persoane juridice, acestea intocmesc situatii financiare anuale si raportari contabile, potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

(5) Din punct de vedere contabil, sediile permanente din Romania care apartin unor persoane juridice cu sediul in strainatate reprezinta subunitati fara personalitate juridica ce apartin acestor persoane juridice si au obligatia intocmirii situatiilor financiare anuale si a raportarilor contabile cerute de Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. In situatia in care persoana juridica cu sediul in strainatate isi desfasoara activitatea in Romania prin mai multe sedii permanente, situatiile financiare anuale si raportarile contabile cerute de Legea contabilitatii nr. 82/1991 se intocmesc de sediul permanent desemnat sa indeplineasca obligatiile fiscale, acestea reflectand activitatea tuturor sediilor permanente.

Art. 4. L (1) In cazul asocierilor in participatie incheiate intre o persoana juridica romana si o persoana juridica straina, contabilitatea se tine de catre persoana desemnata de asociati, care raspunde potrivit legii.

(2) La organizarea si conducerea contabilitatii asocierii in participatie trebuie avute in vedere atat Reglementarile contabile privind situatiile financiare anuale individuale si situatiile financiare anuale consolidate, cat si cerintele care rezulta din alte prevederi legale.

(3) Reglementarile contabile mentionate la alin. (2) se aplica, de asemenea, asocierilor in participatie intre persoane juridice straine (nerezidente), inregistrate in Romania. Pentru acestea, asociatul desemnat prin contractul de asociere sa indeplineasca obligatiile fiscale organizeaza si conduce evidenta contabila a asocierii, astfel incat sa se poata determina informatiile si obligatiile prevazute de lege, fara a intocmi situatii financiare anuale.

Art. 5. L In aplicarea Reglementarilor contabile prevazute la art. 1, entitatile trebuie sa dezvolte politici contabile proprii care se aproba de administratori. In cazul entitatilor care nu au administratori, politicile contabile se aproba de persoanele care au obligatia gestionarii entitatii respective.

Art. 6. L In cazul entitatilor administrate in sistem dualist, potrivit legii, referirile la SadministratoriZ din reglementarile prevazute la art. 1 se vor citi ca referiri la Smembrii directoratuluiZ.

Art. 7. L (1) O societate-mama are obligatia sa intocmeasca situatii financiare anuale consolidate atunci cand sunt depasite criteriile prevazute la pct. 10 alin. (3) din reglementarile prevazute la art. 1, precum si in cazul grupurilor mici si mijlocii in care una dintre entitatile afiliate este o entitate de interes public.

(2) Entitatile care au obligatia sa intocmeasca situatii financiare anuale consolidate pot intocmi aceste situatii fie potrivit reglementarilor contabile prevazute la art. 1, fie in baza Reglementarilor contabile conforme cu Standardele internationale de raportare financiara, aplicabile societatilor comerciale ale caror valori mobiliare sunt admise la tranzactionare pe o piata reglementata, aprobate prin Ordinul viceprim-ministrului, ministrul finantelor publice, nr. 1.286/2012, cu modificarile si completarile ulterioare.

Art. 8. L In cazul in care aplicarea reglementarilor contabile prevazute la art. 1 impune modificarea unor tratamente contabile, aceasta nu determina corectii ale operatiunilor contabile generate de evenimente anterioare intrarii in vigoare a respectivelor reglementari.

Art. 9. L Sanctiunile aplicabile pentru incalcarea prevederilor Reglementarilor contabile privind situatiile financiare anuale individuale si situatiile financiare anuale consolidate sunt cele prevazute de Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Art. 10. L Prezentul ordin intra in vigoare la data de 1 ianuarie 2015. Entitatile care au ales un exercitiu financiar diferit de anul calendaristic aplica prevederile prezentului ordin

de la inceputul primului exercitiu financiar astfel ales, care incepe ulterior datei de 1 ianuarie 2015.

Art. 11. L La data intrarii in vigoare a prezentului ordin se abroga:

a) Ordinul ministrului finantelor publice nr. 3.055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, publicat in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I,

nr. 766 si 766 bis din 10 noiembrie 2009, cu modificarile si completarile ulterioare;

b) Ordinul ministrului finantelor publice nr. 2.239/2011 pentru aprobarea Sistemului simplificat de contabilitate, publicat in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, nr. 522 si 522 bis din 25 iulie 2011.

Art. 12. L Prezentul ordin se publica in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I.

Ministrul finantelor publice,  
**Darius-Bogdan Valcov**

Bucuresti, 29 decembrie 2014  
Nr. 1.802.

ANEXA

## **REGLEMENTARILE CONTABILE**

### **privind situatiile financiare anuale individuale si situatiile financiare anuale consolidate**

#### **CAPITOLUL 1**

#### **Arie de aplicabilitate, definitii si categorii de entitati raportoare**

1. L (1) Prezentele reglementari prevad formatul si continutul situatiilor financiare anuale, principiile contabile si regulile de recunoastere, evaluare, scoatere din evidenta si prezentare a elementelor in situatiile financiare anuale individuale, regulile de intocmire, aprobare, auditare/verificare, potrivit legii, si publicare a situatiilor financiare anuale, Planul de conturi general, precum si continutul si functiunea conturilor contabile.

(2) Acestea stabilesc, de asemenea, reguli privind intocmirea situatiilor financiare anuale consolidate.

2. L Prezentele reglementari transpun partial prevederile Directivei 2013/34/UE a Parlamentului European si a Consiliului privind situatiile financiare anuale, situatiile financiare consolidate si rapoartele conexe ale anumitor tipuri de intreprinderi, de modificare a Directivei 2006/43/CE a Parlamentului European si a Consiliului si de abrogare a Directivelor 78/660/CEE si 83/349/CEE ale Consiliului, publicata in Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr. L 182 din data de 29 iunie 2013.

#### **SECTIUNEA 1.1**

#### **Arie de aplicabilitate**

3. L Prezentele reglementari se aplica de catre urmatoarele categorii de persoane ale caror valori mobiliare nu sunt admise la tranzactionare pe o piata reglementata (denumite in continuare entitati):

a) societati:

L societatile in nume colectiv;

L societatile in comandita simpla;

L societatile pe actiuni;

L societatile in comandita pe actiuni si

L societatile cu raspundere limitata;

b) societatile/companiile nationale;

c) regiile autonome;

d) instituturile nationale de cercetare-dezvoltare;

e) societatile cooperative si celelalte persoane juridice care, in baza legilor speciale de organizare, functioneaza pe principiile societatilor;

f) subunitatile fara personalitate juridica, cu sediul in Romania, care apartin persoanelor juridice cu sediul in Romania, in conditiile prevazute de prezentele reglementari;

g) subunitatile fara personalitate juridica, cu sediul in strainatate, care apartin persoanelor prevazute la lit. a)Le), cu sediul in Romania, in conditiile prevazute de prezentele reglementari;

h) subunitatile din Romania care apartin unor persoane juridice cu sediul in strainatate, in conditiile prevazute de prezentele reglementari;

i) grupurile de interes economic, infiintate potrivit legii.

4. L (1) Societatile care au subunitati organizeaza si conduc contabilitatea astfel incat sa fie disponibile informatiile necesare privind activitatea desfasurata de aceste subunitati.

(2) In intelesul prezentelor reglementari, subunitatile fara personalitate juridica, care apartin persoanelor juridice cu sediul in Romania, reprezinta sucursale, agentii, reprezentante sau alte asemenea unitati fara personalitate juridica, infiintate potrivit legii.

5. L (1) Subunitatile fara personalitate juridica, care apartin persoanelor juridice cu sediul in Romania organizeaza si conduc evidenta contabila proprie, astfel incat aceasta sa permita determinarea informatiilor si a obligatiilor prevazute de lege, iar persoanele juridice carora le apartin sa poata intocmi situatii financiare anuale.

(2) Activitatea desfasurata in strainatate de subunitatile fara personalitate juridica, care apartin persoanelor juridice cu sediul in Romania, se include in situatiile financiare ale persoanei juridice romane si se raporteaza pe teritoriul Romaniei, cu respectarea prevederilor pct. 7 si pct. 317L324 din prezentele reglementari.

(3) Persoanele desemnate ca reprezentant/imputernicit fiscal, potrivit Codului fiscal si Codului de procedura fiscala, tin contabilitatea proprie in functie de statutul lor de persoane fizice sau juridice, dupa caz. In cazul in care sunt persoane juridice, acestea intocmesc situatii financiare anuale si raportari contabile, potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

(4) Din punct de vedere contabil, sediile permanente din Romania care apartin unor persoane juridice cu sediul in strainatate reprezinta subunitati fara personalitate juridica ce apartin acestor persoane juridice si au obligatia intocmirii situatiilor financiare anuale si a raportarilor contabile cerute de legea contabilitatii. In situatia in care persoana juridica cu sediul in strainatate isi desfasoara activitatea in Romania prin mai multe sedii permanente, situatiile financiare anuale si raportarile contabile cerute de legea contabilitatii se intocmesc de sediul permanent desemnat sa indeplineasca obligatiile fiscale, acestea reflectand activitatea tuturor sediilor permanente.

6. L (1) In cazul asocierilor in participatie incheiate intre o persoana juridica romana si o persoana juridica straina, contabilitatea se tine de catre persoana desemnata de asociati, care raspunde potrivit legii.

(2) La organizarea si conducerea contabilitatii asocierii in participatie trebuie avute in vedere atat prezentele reglementari, cat si cerintele care rezulta din alte prevederi legale.

(3) Prezentele reglementari se aplica, de asemenea, asocierilor in participatie intre persoane juridice straine (nerezidente), inregistrate in Romania. Pentru acestea, asociatul desemnat prin contractul de asociere sa indeplineasca obligatiile fiscale organizeaza si conduce evidenta contabila a asocierii, astfel incat sa se poata determina informatiile si obligatiile prevazute de lege, fara a intocmi situatii financiare anuale.

7. L (1) Contabilitatea se tine in limba romana si in moneda nationala.

(2) Contabilitatea operatiunilor efectuate in valuta se tine atat in moneda nationala, cat si in valuta.

(3) Prin *valuta* se intelege alta moneda decat leul.

## SECTIUNEA 1.2

### Definitii

8. L In intelesul prezentelor reglementari se aplica urmatoarele definitii:

1. *entitati de interes public* inseamna societatile/comaniile nationale, societatile cu capital integral sau majoritar de stat si regiile autonome;

2. *interes de participare* inseamna drepturi in capitalul altor entitati, reprezentate sau nu prin certificate, care, prin crearea unei legaturi durabile cu aceste entitati, sunt destinate sa contribuie la activitatea entitatii care detine drepturile respective. Detinerea unei parti din capitalul unei alte entitati reprezinta un interes de participare, daca depaseste un prag procentual de 20%;

3. *parte legata* are acelasi inteles ca in standardele internationale de contabilitate adoptate in conformitate cu Regulamentul (CE) nr. 1.606/2002 al Parlamentului European si al Consiliului din 19 iulie 2002 privind aplicarea standardelor internationale de contabilitate<sup>1</sup>.

Sunt avute in vedere prevederile sectiunii 6.4 SParti legateZ;

4. *active imobilizate* inseamna activele care sunt destinate sa serveasca o perioada indelungata activitatii entitatii, respectiv mai mare de un an;

5. *cifra de afaceri neta* inseamna sumele obtinute din vanzarea de produse si prestarea de servicii dupa deducerea reducerilor comerciale si a taxei pe valoarea adaugata si a altor impozite direct legate de cifra de afaceri;

6. *cost de achizitie* inseamna pretul datorat si eventualele cheltuieli conexe minus eventualele reduceri ale costului de achizitie.

In acest sens, costul de achizitie al bunurilor cuprinde pretul de cumparare, taxele de import si alte taxe (cu exceptia acelor pe care persoana juridica le poate recupera de la autoritatile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare si alte cheltuieli care pot fi atribuibile direct achizitiei bunurilor respective.

In costul de achizitie se includ, de asemenea, comisiunile, taxele notariale, cheltuielile cu obtinerea de autorizatii si alte cheltuieli nerecuperabile, atribuibile direct bunurilor respective.

Cheltuielile de transport sunt incluse in costul de achizitie si atunci cand functia de aprovizionare este externalizata;

7. *cost de productie* inseamna pretul de achizitie al materiilor prime si al materialelor consumabile si alte cheltuieli care pot fi atribuite direct bunului in cauza.

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

Costurile de conversie (prelucrare) a stocurilor includ costurile direct legate de unitatile produse, cum ar fi costurile cu manopera directa. De asemenea, ele includ si alocarea sistematica a regiei fixe si variabile de productie generata de transformarea materialelor in produse finite. Regia fixa de productie consta in acele costuri indirecte de productie care raman relativ constante, indiferent de volumul productiei, cum sunt: amortizarea, intretinerea sectiilor si utilajelor, precum si costurile cu conducerea si administrarea sectiilor. Regia variabila de productie consta in acele costuri indirecte de productie care variaza direct proportional sau aproape direct proportional cu volumul productiei, cum sunt materialele indirecte si forta de munca indirecta.

Alocarea regiei fixe de productie asupra costurilor de conversie se face pe baza capacitatii normale a instalatiilor de productie. Nivelul real de productie poate fi folosit daca se considera ca acesta aproximeaza capacitatea normala. Valoarea cheltuielilor cu regia fixa alocate fiecarei unitati de productie nu se majoreaza ca urmare a obtinerii unei productii scazute sau a neutilizarii unor echipamente. Cheltuielile de regie nealocate sunt recunoscute drept cheltuieli in perioada in care sunt suportate. In perioadele in care se inregistreaza o productie neobisnuit de mare, valoarea cheltuielilor cu regia fixa alocate fiecarei unitati de productie este diminuată, astfel incat stocurile sa nu fie evaluate la o valoare mai mare decat costul lor. Regia variabila de productie este alocata fiecarei unitati de productie pe baza folosirii reale a instalatiilor de productie.

Un proces de productie poate conduce la obtinerea simultana a mai multor produse, de exemplu, in cazul obtinerii produselor cuplate sau in cazul in care exista un produs principal si altul secundar. Atunci cand costurile de conversie nu se pot identifica distinct, pentru fiecare produs in parte, acestea se aloca pe baza unei metode rationale, aplicate cu consecventa. Alocarea se poate baza, de exemplu, pe valoarea de vanzare relativa a fiecarui produs, fie in stadiul de productie in care produsele devin identificabile in mod distinct, fie in momentul finalizarii procesului de productie. Prin natura lor, majoritatea produselor secundare au o valoare nesemnificativa. In acest caz, ele sunt adesea evaluate la valoarea realizabila neta si aceasta valoare se deduce din costul produsului principal. Ca urmare, valoarea contabila a produsului principal nu difera in mod semnificativ de costul sau.

In situatia in care anumite costuri (regii) generale sau costuri de proiectare a produselor pot fi identificate ca avand legatura cu unele stocuri, acestea se includ in costul stocurilor respective.

In masura in care prestatorii de servicii au stocuri, ei le evalueaza la costurile lor de productie. Aceste costuri constau, in primul rand, in manopera si in alte costuri legate de personalul direct angajat in furnizarea serviciilor, inclusiv personalul insarcinat cu supravegherea, precum si in cheltuielile de regie de atribuit. Manopera si alte costuri legate de vanzare si de personalul angajat in administratia generala nu se includ, ci sunt recunoscute drept cheltuieli in perioada in care sunt suportate. Costul stocurilor unui prestator de servicii nu include marjele de profit sau cheltuielile de regie neatribuibile, care sunt adesea incorporate in preturile facturate de prestatorii de servicii.

<sup>1</sup> JO L 243, 11.9.2002, p. 1.

In costul de productie al bunului se include o proportie rezonabila din cheltuielile de regie fixe sau variabile atribuibile indirect bunului in cauza, in masura in care acestea se refera la perioada de productie. Includerea in costul stocurilor a regiilor generale poate fi adecvata in masura in care reprezinta costuri suportate pentru a aduce stocurile in locul si forma dorite.

In costul de productie nu se includ costurile de distributie;

8. *ajustari de valoare* inseamna ajustari destinate sa tina cont de modificarile valorilor activelor individuale, stabilite la data bilantului, indiferent daca modificarea este definitiva sau nu.

Ajustarile negative de valoare pot fi: ajustari permanente, denumite in continuare *amortizari*, si/sau ajustari provizorii, denumite in continuare *ajustari pentru depreciere sau pierdere de valoare*, in functie de caracterul permanent sau provizoriu al ajustarii respective;

9. *societate-mama* inseamna o entitate care controleaza una sau mai multe filiale;

10. *filiala* inseamna o entitate controlata de o societate-mama, inclusiv orice filiala a societatii-mama care le conduce;

11. *grup* inseamna o societate-mama si toate filialele acesteia;

12. *entitati afiliate* inseamna doua sau mai multe entitati din cadrul unui grup;

13. *entitate asociata* inseamna o entitate in care o alta entitate are un interes de participare si ale carei politici de exploatare si financiare fac obiectul unei influente semnificative exercitate de cealalta entitate. Se considera ca o entitate exercita o influenta semnificativa asupra altei entitati daca detine cel putin 20% din drepturile de vot ale actionarilor sau asociatilor respectivei entitati. Ca urmare, existenta unei entitati asociate presupune indeplinirea cumulativa a doua conditii, respectiv detinerea unui interes de participare in cealalta entitate si exercitarea influentei semnificative asupra politicilor de exploatare si financiare ale acesteia;

14. *prag de semnificatie* inseamna statutul informatiilor in cazul in care se poate anticipa in mod rezonabil ca omiterea sau prezentarea eronata a acestora influenteaza deciziile pe care utilizatorii le adopta pe baza situatiilor financiare ale entitatii. Pragul de semnificatie al elementelor individuale se evalueaza in contextul altor elemente similare.

### SECTIUNEA 1.3

#### Categorii de entitati raportoare

9. L (1) In functie de criteriile de marime, entitatile prevazute de prezentele reglementari se grupeaza in trei categorii, astfel: microentitati; entitati mici; entitati mijlocii si mari.

(2) *Microentitatile* sunt entitatile care, la data bilantului, nu depasesc limitele a cel putin doua dintre urmatoarele trei criterii:

- totalul activelor: 350 000 EUR;
- cifra de afaceri neta: 700 000 EUR;
- numarul mediu de salariati in cursul exercitiului financiar: 10.

Pentru aceasta categorie de entitati se aplica, de asemenea, prevederile cap. 12 SDispozitii privind scutirile si restrictiile aplicabile scutirilorZ.

(3) *Entitatile mici* sunt entitatile care, la data bilantului, nu se incadreaza in categoria microentitatilor si care nu depasesc limitele a cel putin doua dintre urmatoarele trei criterii:

- totalul activelor: 4 000 000 EUR;
- cifra de afaceri neta: 8 000 000 EUR;
- numarul mediu de salariati in cursul exercitiului financiar: 50.

(4) *Entitatile mijlocii si mari* sunt entitatile care, la data bilantului, depasesc limitele a cel putin doua dintre urmatoarele trei criterii:

- totalul activelor: 4 000 000 EUR;
- cifra de afaceri neta: 8 000 000 EUR;
- numarul mediu de salariati in cursul exercitiului financiar: 50.

10. L (1) In functie de criteriile de marime, grupurile se impart in doua categorii, astfel: grupuri mici si mijlocii, respectiv grupuri mari.

(2) Grupurile mici si mijlocii sunt grupurile constituite din societatile-mama si filialele care urmeaza sa fie incluse in consolidare si care, pe baza consolidata, nu depasesc limitele a cel putin doua dintre urmatoarele trei criterii la data bilantului societatii-mama:

- totalul activelor: 24 000 000 EUR;
- cifra de afaceri neta: 48 000 000 EUR;
- numarul mediu de salariati in cursul exercitiului financiar: 250.

(3) Grupurile mari sunt grupurile constituite din societatile-mama si filialele care urmeaza sa fie incluse in consolidare si care, pe baza consolidata, depasesc limitele a cel putin doua dintre urmatoarele trei criterii la data bilantului societatii-mama:

- totalul activelor: 24 000 000 EUR;
- cifra de afaceri neta: 48 000 000 EUR;
- numarul mediu de salariati in cursul exercitiului financiar: 250.

(4) Determinarea valorii criteriilor de marime prevazute la prezentul punct se bazeaza doar pe indicatorii corespunzatori societatii-mama si filialelor cuprinse in consolidare. La stabilirea criteriilor de marime, societatea-mama poate sa nu ia in considerare filialele pe care intentioneaza sa le excluda din consolidare in baza oricarei situatii prevazute la pct. 504.

11. L In scopul determinarii limitelor legate de totalul activelor si de cifra de afaceri neta, prevazute la pct. 10, nu se efectueaza nici compensarea prevazuta la pct. 508 alin. (1) si nici eventualele eliminari ca urmare a aplicarii prevederilor pct. 512 alin. (1).

12. L (1) Atunci cand, la data bilantului, o entitate depaseste sau inceteaza sa mai depaseasca limitele a doua dintre cele trei criterii mentionate la pct. 9, acest fapt afecteaza aplicarea derogarilor prevazute de prezentele reglementari numai daca acest lucru are loc in doua exercitii financiare consecutive.

(2) O societate-mama intocmeste situatii financiare anuale consolidate incepand cu primul exercitiu financiar in care sunt depasite criteriile de marime prevazute la pct. 10, cu respectarea conditiilor prevazute la cap. 8 SSituatii financiare anuale consolidate si rapoarte consolidateZ.

(3) Atunci cand, la data bilantului, un grup depaseste sau inceteaza sa mai depaseasca limitele a doua dintre cele trei criterii mentionate la pct. 10, acest fapt are incidenta asupra aplicarii derogarilor prevazute de prezentele reglementari numai daca acest lucru are loc in doua exercitii financiare consecutive.

13. L (1) O entitate analizeaza permanent, pentru fiecare data a bilantului, daca a depasit, respectiv a incetat sa depaseasca criteriile de marime corespunzatoare.

(2) Entitatea schimba categoria in care se incadreaza doar daca in doua exercitii financiare consecutive depaseste sau inceteaza sa depaseasca criteriile de marime. Ca urmare, modificarea criteriilor de marime nu determina automat incadrarea entitatii intr-o noua categorie.

(3) Prin *doua exercitii financiare consecutive* se intelege exercitiul financiar precedent celui pentru care se intocmesc situatiile financiare anuale si exercitiul financiar curent, pentru care se intocmesc situatiile financiare anuale.

14. L In scopul aplicarii prevederilor pct. 12 alin. (1) se reanalizeaza numarul de componente ale situatiilor financiare anuale, astfel:

a) o entitate care a intocmit situatii financiare anuale prevazute la pct. 20 alin. (2) va intocmi situatiile financiare anuale prevazute la pct. 21 numai daca in doua exercitii financiare consecutive depaseste limitele a doua dintre cele trei criterii prevazute la pct. 9;

b) o entitate care a intocmit situatiile financiare anuale prevazute la pct. 21 va intocmi situatii financiare anuale prevazute la pct. 20 alin. (2) numai daca in doua exercitii financiare consecutive nu depaseste limitele a doua dintre cele trei criterii prevazute la pct. 9.

O analiza similara se efectueaza si de catre microentitati.

Ca urmare, pentru intocmirea situatiilor financiare anuale, incadrarea in criteriile de marime prevazute de prezentele reglementari se efectueaza la sfarsitul exercitiului financiar, pe baza indicatorilor determinati din situatiile financiare ale exercitiului financiar precedent celui de raportare si a indicatorilor determinati pe baza datelor din contabilitate si a balantei de verificare incheiate la sfarsitul exercitiului financiar curent, utilizandu-se cursul de schimb valutar publicat in Jurnalul Oficial al Uniunii Europene la data de 19 iulie 2013.

15. L Totalul activelor mentionat la pct. 9 si 10 consta in valoarea totala a activelor, asa cum apare prezentata la lit. AL C de la SActiveZ din formatul bilantului prevazut la pct. 132 sau din formatul bilantului prescurtat prevazut la pct. 451.

## CAPITOLUL 2 Dispozitii si principii generale

### SECTIUNEA 2.1 Dispozitii generale

16. L Situatiile financiare anuale constituie un tot unitar.

17. L Obiectivul situatiilor financiare anuale il constituie furnizarea de informatii despre pozitia financiara, performanta financiara si fluxurile de trezorerie ale unei entitati, utile unei categorii largi de utilizatori.

18. L (1) Elementele direct legate de evaluarea pozitiei financiare, reflectate prin bilant, sunt activele, datoriile si capitalurile proprii.

(2) In intelesul prezentelor reglementari:

a) un activ reprezinta o resursa controlata de catre entitate ca rezultat al unor evenimente trecute, de la care se asteapta sa genereze beneficii economice viitoare pentru entitate. Un activ este recunoscut in contabilitate si prezentat in bilant atunci cand este probabila realizarea unui beneficiu economic viitor de catre entitate si activul are un cost sau o valoare care poate fi evaluat/evaluata in mod credibil;

b) o datorie reprezinta o obligatie actuala a entitatii ce decurge din evenimente trecute si prin decontarea careia se asteapta sa rezulte o iesire de resurse care incorporeaza beneficii economice. O datorie este recunoscuta in contabilitate si prezentata in bilant atunci cand este probabil ca o iesire de resurse incorporand beneficii economice va rezulta din decontarea unei obligatii prezente si cand valoarea la care se va realiza aceasta decontare poate fi evaluata in mod credibil;

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

(3) Beneficiile economice reprezinta potentialul de a contribui, direct sau indirect, la fluxul de numerar sau echivalente de numerar catre entitate. Aceasta contributie se reflecta fie sub forma cresterii intrarilor de numerar, fie sub forma reducerii iesirilor de numerar, de exemplu, prin reducerea costurilor de productie.

Astfel, potentialul poate fi unul productiv, atunci cand activul este utilizat separat sau impreuna cu alte active pentru prestarea de servicii ori producerea de bunuri destinate vanzarii de catre entitate. De asemenea, potentialul poate imbraca forma convertibilitatii in numerar sau echivalente de numerar.

19. L (1) Elementele direct legate de evaluarea performantei financiare, prin intermediul contului de profit si pierdere, sunt veniturile si cheltuielile.

(2) In intelesul prezentelor reglementari, termenii de mai jos au urmatoarele semnificatii:

a) *veniturile* constituie cresteri ale beneficiilor economice inregistrate pe parcursul perioadei contabile, sub forma de intrari sau cresteri ale activelor ori reduceri ale datoriilor, care se concretizeaza in cresteri ale capitalurilor proprii, altele decat cele rezultate din contributi ale actionarilor;

b) *cheltuielile* constituie diminuari ale beneficiilor economice inregistrate pe parcursul perioadei contabile sub forma de iesiri sau scaderi ale valorii activelor ori cresteri ale datoriilor, care se concretizeaza in reduceri ale capitalurilor proprii, altele decat cele rezultate din distribuirea acestora catre actionari.

(3) Veniturile sunt recunoscute in contul de profit si pierdere atunci cand se poate evalua in mod credibil o crestere a beneficiilor economice viitoare legate de cresterea valorii unui activ sau de scaderea valorii unei datorii. Recunoasterea veniturilor se realizeaza simultan cu recunoasterea cresterii de active sau reducerii datoriilor (de exemplu, cresterea neta a activelor, rezultata din vanzarea produselor sau serviciilor, ori descresterea datoriilor ca rezultat al anularii unei datorii).

(4) Cheltuielile sunt recunoscute in contul de profit si pierdere atunci cand se poate evalua in mod credibil o diminuare a beneficiilor economice viitoare legate de o diminuare a valorii unui activ sau de o crestere a valorii unei datorii. Recunoasterea cheltuielilor are loc simultan cu recunoasterea cresterii valorii datoriilor sau reducerii valorii activelor (de exemplu, drepturile salariale angajate sau amortizarea echipamentelor).

20. L (1) Microentitatile intocmesc situatii financiare anuale in conditiile prevazute la sectiunea 12.1 SScutiri pentru microentitatiZ.

(2) Entitatile prevazute la pct. 9 alin. (3) intocmesc situatii financiare anuale care cuprind:

L bilant prescurtat,

L cont de profit si pierdere,

L notele explicative la situatiile financiare anuale.

(3) Bilantul prescurtat are formatul prevazut la pct. 451.

(4) Optional, entitatile prevazute la pct. 9 alin. (3) pot intocmi situatia modificarilor capitalului propriu si/sau situatia fluxurilor de trezorerie.

21. L Entitatile prevazute la pct. 9 alin. (4), precum si entitatile de interes public intocmesc situatii financiare anuale care cuprind:

L bilant;

L cont de profit si pierdere;

L situatia modificarilor capitalului propriu;

L situatia fluxurilor de trezorerie;

L notele explicative la situatiile financiare anuale.

22. L (1) In cazul entitatilor nou-infiintate, acestea pot intocmi pentru primul exercitiu financiar de raportare situatiile financiare anuale prevazute fie la pct. 20, fie la pct. 21 sau in formatul aplicabil microentitatilor.

(2) Pentru al doilea exercitiu financiar de raportare, aceste entitati analizeaza indicatorii determinati din situatiile financiare ale anului precedent si indicatorii determinati pe baza datelor din contabilitate si a balantei de verificare incheiate la sfarsitul exercitiului financiar curent, intocmind situatii financiare anuale in functie de criteriile de marime inregistrate.

(3) Prevederile prezentului punct nu se aplica entitatilor de interes public.

23. L Situatiile financiare anuale se intocmesc in mod clar si in concordanta cu prevederile prezentelor reglementari.

24. L Situatiile financiare anuale trebuie sa ofere o imagine fidela a activelor, datoriilor, pozitiei financiare si a profitului sau pierderii entitatii.

25. L Daca aplicarea prevederilor prezentelor reglementari nu este suficienta pentru a oferi o imagine fidela a activelor, a datoriilor, a pozitiei financiare si a profitului sau pierderii entitatii,

in notele explicative la situatiile financiare sunt furnizate informatiile suplimentare necesare pentru respectarea cerintei respective.

26. L Daca, in cazuri exceptionale, aplicarea unei prevederi din prezentele reglementari este incompatibila cu obligatiile prevazute la pct. 24 si 25, dispozitia respectiva nu se aplica, pentru a oferi o imagine fidela a activelor, a datoriilor, a pozitiei financiare si a profitului sau a pierderii entitatii. Neaplicarea unei astfel de dispozitii se prezinta in notele explicative la situatiile financiare, impreuna cu o explicatie a motivelor si a efectelor sale asupra activelor, datoriilor, pozitiei financiare si a profitului sau pierderii entitatii.

27. L Ministerul Finantelor Publice si alte autoritati de reglementare pot solicita entitatilor mijlocii si mari sa prezinte in situatiile financiare anuale unele informatii suplimentare fata de cele care trebuie prezentate in concordanta cu prezentele reglementari.

## SECTIUNEA 2.2

### **Publicarile cu caracter general**

28. L Documentul care contine situatiile financiare trebuie sa precizeze denumirea entitatii raportoare, precum si informatii referitoare la:

a) registrul comertului la care este pastrat dosarul entitatii, impreuna cu numarul de inmatriculare al entitatii in registrul in cauza;

b) forma juridica a entitatii, adresa sediului social si, dupa caz, faptul ca entitatea este in lichidare.

## SECTIUNEA 2.3

### **Caracteristicile calitative ale informatiilor financiare**

29. L Pentru ca informatiile financiare sa fie utile, ele trebuie sa fie relevante si sa reprezinte exact ceea ce isi propun sa reprezinte. Utilitatea informatiilor financiare este amplificata daca acestea sunt comparabile, verificabile, oportune si inteligibile.

30. L Caracteristicile calitative fundamentale sunt relevanta si reprezentarea exacta.

#### **Relevanta**

31. L Informatiile financiare relevante sunt cele care au capacitatea de a ajuta utilizatorii de informatii in luarea deciziilor.

32. L (1) Informatiile financiare au capacitatea de a ajuta utilizatorii de informatii in luarea unor decizii daca au valoare predictiva, valoare de confirmare sau ambele.

(2) Informatiile financiare au valoare predictiva daca pot fi utilizate ca intrari in procesele aplicate de utilizatori pentru a previziona rezultate viitoare. Pentru a avea valoare predictiva informatiile financiare nu trebuie sa reprezinte o preziviere sau o prognoza. Informatiile financiare cu valoare predictiva sunt folosite de utilizatori pentru realizarea propriilor predictii.

(3) Valoarea predictiva si valoarea de confirmare a informatiilor financiare sunt in stransa legatura. Informatiile care au valoare predictiva au adesea si valoare de confirmare. De exemplu, informatiile privind veniturile pentru anul curent, care pot fi utilizate ca baza pentru prognozarea veniturilor in anii viitori, pot fi comparate cu previziunile efectuate in anii anteriori, pentru exercitiul curent. Rezultatele acestor comparatii pot ajuta utilizatorii sa corecteze si sa imbunatateasca procesele care au fost utilizate pentru realizarea acelor previziuni.

#### **Prag de semnificatie**

33. L Pragul de semnificatie este un aspect al relevantei specific unei entitati bazat pe natura sau marimea sau pe ambele a elementelor la care se refera informatiile raportate de

entitate. In consecinta, prezentele reglementari nu specifica un nivel cantitativ pentru pragul de semnificatie si nu predetermina ce ar putea fi semnificativ intr-o anumita situatie.

#### **Reprezentare exacta**

34. L Situatiile financiare anuale descriu fenomenele economice in cuvinte si cifre. Pentru a fi o reprezentare exacta, o descriere trebuie sa fie completa, neutra si fara erori.

35. L O descriere completa include toate informatiile necesare pentru ca un utilizator sa inteleaga fenomenul descris, inclusiv explicatiile necesare. De exemplu, o descriere completa a unui grup de active include cel putin o descriere a naturii activelor respective, o descriere numerica a tuturor activelor si o mentiune privind descrierea numerica (de exemplu, costul initial sau valoarea justa). Pentru unele elemente o descriere completa poate sa impuna explicatii privind faptele semnificative referitoare la calitatea si natura elementelor, factorilor si circumstantelor care ar putea sa le afecteze calitatea si natura, si procesul utilizat pentru a determina descrierile numerice.

36. L O descriere neutra este cea care nu suporta influente in selectia si prezentarea informatiilor financiare. O descriere neutra nu este denaturata, ponderata, accentuata, neaccentuata sau manipulata in alt fel pentru a creste probabilitatea ca informatiile financiare sa fie primite favorabil sau nefavorabil de catre utilizatori. Informatii neutre nu inseamna informatii fara scop sau fara influenta asupra comportamentului acestora. Informatiile financiare relevante sunt, prin definitie, cele care au capacitatea de a genera o diferenta in deciziile luate de catre utilizatori.

37. L Reprezentarea fara erori inseamna ca nu exista erori sau omisiuni in descrierea fenomenelor, iar procesul utilizat pentru a genera informatiile raportate a fost selectat si aplicat fara erori.

#### **Aplicarea caracteristicilor calitative fundamentale**

38. L Comparabilitatea, verificabilitatea, oportunitatea si inteligibilitatea sunt caracteristici calitative care amplifica utilitatea informatiilor relevante si reprezentate exact.

#### **Comparabilitate**

39. (1) Informatiile privind o entitate raportoare sunt mult mai utile daca pot fi comparate cu informatii similare despre alte entitati si cu informatii similare despre aceeasi entitate aferente unei alte perioade sau date.

(2) Comparabilitatea este una dintre caracteristicile calitative care permite utilizatorilor sa identifice si sa inteleaga similitudinile si diferentele dintre elemente. Spre deosebire de celelalte caracteristici calitative, comparabilitatea nu se refera la un singur element. O comparatie necesita cel putin doua elemente.

40. L (1) Consecventa, desi este legata de comparabilitate, nu este identica cu aceasta. Consecventa se refera la utilizarea acelorasi metode pentru aceleasi elemente, fie de la o perioada la alta in cadrul unei entitati raportoare, fie intr-o singura perioada pentru entitati diferite. Comparabilitatea este scopul; consecventa ajuta la atingerea acestui scop.

(2) Comparabilitatea nu presupune uniformitate. Pentru ca informatiile sa fie comparabile, aspectele similare ca natura trebuie sa fie prezentate similar, iar aspectele diferite trebuie sa fie prezentate diferit.

41. L (1) Este posibil sa se obtina un anumit grad de comparabilitate prin satisfacerea caracteristicilor calitative fundamentale. O reprezentare exacta a unui fenomen economic relevant trebuie, in mod firesc, sa aiba un anumit grad de comparabilitate cu o reprezentare exacta a unui fenomen economic relevant similar al unei alte entitati raportoare.

(2) Desi un fenomen economic unic poate fi reprezentat exact in multiple moduri, permiterea unor metode contabile alternative pentru acelasi fenomen economic diminueaza

comparabilitatea (de exemplu: evaluarea imobilizarilor corporale la cost sau la valoarea reevaluată).

#### **Verificabilitate**

42. L (1) Verificabilitatea ajută în a asigura utilizatorii ca informațiile reprezintă exact fenomenele economice pe care își propun să le reprezinte. Prin *verificabilitate* se înțelege ca diferiți observatori independenți și în cunoștința de cauză ar putea ajunge la un consens cu privire la faptul că o anumită descriere este o reprezentare exactă.

(2) Verificarea poate fi directă sau indirectă. Verificarea directă se referă la verificarea unei valori sau a altor reprezentări prin observare directă, de exemplu, prin numărarea banilor. Verificarea indirectă se referă la verificarea intrărilor pentru un model, o formulă sau o altă tehnică și la recalcularea rezultatelor prin utilizarea aceleiași metodologii. Un exemplu îl reprezintă verificarea valorilor contabile ale stocurilor prin verificarea intrărilor (cantități și costuri) și prin recalcularea stocurilor finale prin utilizarea aceluiași ipoteze privind fluxul costurilor (de exemplu, utilizarea metodei primului intrat, primul iese).

(3) În unele cazuri, se poate să nu fie posibilă verificarea unor explicații și informații cu caracter previzional până într-o perioadă viitoare sau chiar deloc. Pentru a ajuta utilizatorii să decidă dacă doresc să utilizeze respectivele informații, ar fi, în mod normal, necesar să se prezinte ipotezele fundamentale, metodele de compilare a informațiilor și alți factori și alte circumstanțe care susțin informațiile.

#### **Oportunitate**

43. L Oportunitatea înseamnă că informațiile sunt disponibile factorilor decizionali pentru ca aceștia să ia decizii în timp util. În general, cu cât sunt mai vechi informațiile, cu atât sunt mai puțin utile. Totuși, unele informații pot să rămână oportune mult timp după sfârșitul perioadei de raportare deoarece, de exemplu, unii utilizatori ar putea fi nevoiți să identifice și să aprecieze tendințele.

#### **Inteligibilitate**

44. L Clasificarea, caracterizarea și prezentarea în mod clar și concis a informațiilor le fac pe acestea *inteligibile*.

45. L (1) Unele fenomene sunt complexe în mod inerent și nu pot fi transformate în fenomene ușor de înțeles. Excluderea informațiilor privind aceste fenomene din rapoartele financiare ar conduce la situația ca aceste rapoarte să fie incomplete.

(2) Rapoartele financiare sunt întocmite pentru utilizatorii care dispun de cunoștințe suficiente privind activitățile de afaceri și economice și care studiază și analizează informațiile cu atenția cuvenită.

Totuși, prezentarea rapoartelor financiare trebuie astfel efectuată încât să permită înțelegerea lor de către diferitele categorii de utilizatori a informațiilor cuprinse în acestea.

(3) Rapoartele financiare întocmite de entități se referă atât la situațiile financiare anuale propriu-zise, cât și la celelalte documente facute publice odată cu acestea.

#### **Aplicarea caracteristicilor calitative amplificatoare**

46. L Caracteristicile calitative amplificatoare, respectiv comparabilitatea, verificabilitatea, oportunitatea și inteligibilitatea, trebuie maximizate în măsura în care acest lucru este posibil. Totuși, caracteristicile calitative amplificatoare, fie individual, fie în grup, nu pot face informațiile utile dacă respectivele informații sunt irelevante sau nu sunt reprezentate exact.

### **SECȚIUNEA 2.4**

#### **Principii generale de raportare financiară**

47. L Evaluarea reprezintă procesul prin care se determină valoarea la care elementele situațiilor financiare sunt recunoscute în contabilitate și prezentate în bilanț, respectiv bilanțul prescurtat, și în contul de profit și pierdere.

48. L Elementele prezentate în situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate sunt recunoscute și evaluate în conformitate cu principiile generale prevăzute de prezentele reglementări.

49. L (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 principiului continuității activității dacă organele de conducere stabilesc după data bilanțului fie că intenționează să lichideze entitatea sau să înceteze activitatea acesteia, fie că nu există nicio altă variantă realistă în afara acestora. Aceste prevederi nu se aplică situațiilor financiare anuale întocmite de entitățile absorbite în cadrul unui proces de fuziune sau de divizare, potrivit legii.

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 cunoștința 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 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.

(4) Entitățile aflate în lichidare, potrivit legii, prezintă acest fapt în declarația care însoțește situațiile financiare anuale. În scopul prezentării bilanțului, acestea procedează la reclassificarea creanțelor pe termen lung în creanțe pe termen scurt, respectiv a datoriilor pe termen lung în datorii pe termen scurt.

50. L *Principiul permanenței metodelor*. Politicile contabile și metodele de evaluare trebuie aplicate în mod consecvent de la un exercițiu financiar la altul.

51. L (1) *Principiul prudenței*. La întocmirea situațiilor financiare anuale, recunoașterea și evaluarea trebuie realizate pe o bază prudentă și, în special:

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

b) sunt recunoscute datoriile aparute în cursul exercitiului financiar curent sau al unui exercițiu precedent, chiar dacă acestea devin evidente numai între data bilanțului și data întocmirii acestuia;

c) sunt recunoscute deprecierea, indiferent dacă rezultatul exercitiului 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) Activele și veniturile nu trebuie să fie supraevaluate, iar datoriile și cheltuielile, subevaluate. Totuși, exercitarea prudenței nu permite, de exemplu, constituirea de provizioane excesive, subevaluarea deliberată a activelor sau veniturilor, dar nici supraevaluarea deliberată a datoriilor sau cheltuielilor, deoarece situațiile financiare nu ar mai fi neutre și nu ar mai avea calitatea de a fi credibile.

52. L În afara sumelor recunoscute în conformitate cu pct. 51 alin. (1) lit. b), trebuie recunoscute toate datoriile previzibile și pierderile potențiale care au apărut în cursul exercitiului financiar respectiv sau în cursul unui exercițiu precedent, chiar dacă acestea devin evidente numai între data bilanțului și data întocmirii acestuia.

53. L (1) *Principiul contabilitatii de angajamente*. Efectele tranzactiilor si ale altor evenimente sunt recunoscute atunci cand tranzactiile si evenimentele se produc (si nu pe masura ce numerarul sau echivalentul sau este incasat sau platit) si sunt inregistrate in contabilitate si raportate in situatiile financiare ale perioadelor aferente.

(2) Trebuie sa se tina cont de veniturile si cheltuielile aferente exercitiului financiar, indiferent de data incasarii veniturilor sau data platii cheltuielilor. Astfel, se vor evidentia in conturile de venituri si creantele pentru care nu a fost intocmita inca factura (contul 418 SClienti - facturi de intocmitZ), respectiv in conturile de cheltuieli sau bunuri, datoriile pentru care nu s-a primit inca factura (contul 408 SFurnizori L facturi nesositeZ). In toate cazurile, inregistrarea in aceste conturi se efectueaza pe baza documentelor care atesta livrarea bunurilor, respectiv prestarea serviciilor (de exemplu, avize de insotire a marfii, situatii de lucrari etc.).

(3) Veniturile si cheltuielile care rezulta direct si concomitent din aceeași tranzactie sunt recunoscute simultan in contabilitate, prin asocierea directa între cheltuielile si veniturile aferente, cu evidentierea distincta a acestor venituri si cheltuieli.

(4) Principiul contabilitatii de angajamente se aplica inclusiv la recunoasterea dobanzii aferente perioadei, indiferent de scadenta acesteia.

54. L (1) *Principiul intangibilitatii*. Bilantul de deschidere pentru fiecare exercitiu financiar trebuie sa corespunda cu bilantul de inchidere al exercitiului financiar precedent.

(2) In cazul modificarii politicilor contabile si al corectarii unor erori aferente perioadelor precedente, nu se modifica bilantul perioadei anterioare celei de raportare.

(3) Inregistrarea pe seama rezultatului reportat a corectarii erorilor semnificative aferente exercitiilor financiare precedente, precum si a modificarii politicilor contabile nu se considera incalcare a principiului intangibilitatii.

55. L *Principiul evaluarii separate a elementelor de activ si de datorii*. Componentele elementelor de active si de datorii trebuie evaluate separat.

56. L (1) *Principiul necompensarii*. Orice compensare între elementele de active si datorii sau între elementele de venituri si cheltuieli este interzisa.

(2) Toate creantele si datoriile trebuie inregistrate distinct in contabilitate, pe baza de documente justificative.

(3) Eventualele compensari între creante si datorii fata de aceeași entitate efectuate cu respectarea prevederilor legale pot fi inregistrate numai dupa contabilizarea creantelor si veniturilor, respectiv a datoriilor si cheltuielilor corespunzatoare.

In situatia de la alin. (3), in notele explicative se prezinta valoarea bruta a creantelor si datoriilor care au facut obiectul compensarii.

(4) In cazul schimbului de active, in contabilitate se evidentiaza distinct operatiunea de vanzare/scoatere din evidenta si cea de cumparare/intrare in evidenta, pe baza documentelor justificative, cu inregistrarea tuturor veniturilor si cheltuielilor aferente operatiunilor. Tratamentul contabil este similar si in cazul prestarilor reciproce de servicii.

57. L (1) *Contabilizarea si prezentarea elementelor din bilant si din contul de profit si pierdere tinand seama de fondul economic al tranzactiei sau al angajamentului in cauza*. Respectarea acestui principiu are drept scop inregistrarea in contabilitate si prezentarea fidela a operatiunilor economico-financiare, in conformitate cu realitatea economica, punand in evidenta drepturile si obligatiile, precum si riscurile asociate acestor operatiuni.

(2) Evenimentele si operatiunile economico-financiare trebuie evidentiata in contabilitate asa cum acestea se produc, in baza documentelor justificative. Documentele justificative care stau la baza inregistrarii in contabilitate a operatiunilor

economico-financiare trebuie sa reflecte intocmai modul cum acestea se produc, respectiv sa fie in concordanta cu realitatea. De asemenea, contractele incheiate între parti trebuie sa prevada modul de derulare a operatiunilor si sa respecte cadrul legal existent.

(3) Forma juridica a unui document trebuie sa fie in concordanta cu realitatea economica. Atunci cand exista diferente între fondul sau natura economica a unei operatiuni sau tranzactii si forma sa juridica, entitatea va inregistra in contabilitate aceste operatiuni, cu respectarea fondului economic al acestora.

(4) Exemple de situatii cand se aplica acest principiu pot fi considerate: incadrarea de catre utilizatori a contractelor de leasing in leasing operational sau financiar; recunoasterea veniturilor din chirii, respectiv a cheltuielilor din chirii in functie de fondul economic al contractului si de eventualele gratuitati (stimulente) aferente; incadrarea operatiunilor la vanzare in nume propriu sau comision, respectiv consignatie; recunoasterea veniturilor, respectiv a cheltuielilor in contul de profit si pierdere sau ca venituri in avans, respectiv cheltuieli in avans; recunoasterea participatiilor detinute ca fiind de natura actiunilor detinute la entitati afiliate sau sub forma altor imobilizari financiare; incadrarea reducerilor acordate, respectiv primite, la reduceri comerciale sau financiare.

(5) Entitatile au obligatia ca la intocmirea documentelor justificative si la contabilizarea operatiunilor economico-financiare sa tina seama de toate informatiile disponibile, astfel incat sa fie extrem de rare situatiile in care natura economica a operatiunii sa fie diferita de forma juridica a documentelor care stau la baza acestora.

58. L (1) *Principiul evaluarii la cost de achizitie sau cost de productie*. Elementele prezentate in situatiile financiare se evalueaza, de regula, pe baza principiului costului de achizitie sau al costului de productie. Cazurile in care nu se foloseste costul de achizitie sau costul de productie sunt cele prevazute de prezentele reglementari.

(2) In situatia in care s-a optat pentru reevaluarea imobilizarilor corporale sau evaluarea instrumentelor financiare la valoarea justa, se aplica prevederile sectiunii 3.4 SEvaluarea alternativa la valoarea justaZ.

59. L *Principiul pragului de semnificatie*. Entitatea se poate abate de la cerintele cuprinse in prezentele reglementari referitoare la prezentarile de informatii si publicare, atunci cand efectele respectarii lor sunt nesemnificative.

## SECTIUNEA 2.5

### **Politici contabile, corectarea erorilor contabile, estimari si evenimente ulterioare datei bilantului**

#### **2.5.1. Politici contabile**

60. L (1) Politicile contabile reprezinta principiile, bazele, conventiile, regulile si practicile specifice aplicate de o entitate la intocmirea si prezentarea situatiilor financiare anuale.

(2) Exemple de politici contabile sunt urmatoarele: alegerea metodei de amortizare a imobilizarilor; reevaluarea imobilizarilor corporale sau pastrarea costului istoric al acestora; inregistrarea, pe perioada in care imobilizarile corporale sunt trecute in conservare, a unei cheltuieli cu amortizarea sau a unei cheltuieli corespunzatoare ajustarii pentru deprecierea constatata; alegerea metodei de evaluare a stocurilor; contabilitatea stocurilor prin inventarul permanent sau intermitent etc.

61. L (1) Administratorii entitatii trebuie sa aprobe politici contabile pentru operatiunile derulate, inclusiv proceduri proprii pentru situatiile prevazute de legislatie. In cazul entitatilor care nu au administratori, politicile contabile se aproba de persoanele care au obligatia gestionarii entitatii respective.

(2) 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 prevederile cuprinse în prezentele reglementări.

62. L (1) Modificările de politici contabile pot fi determinate de:

a) inițiativa entității, caz în care modificarea trebuie justificată în notele explicative la situațiile financiare anuale;

b) o decizie a unei autorități competente și care se impune entității (modificare de reglementare), caz în care modificarea nu trebuie justificată în notele explicative, ci doar menționată în acestea.

(2) Modificarea de politică contabilă la inițiativa entității poate fi determinată de:

L o modificare excepțională intervenită în situația entității sau în contextul economico-financiar în care aceasta își desfășoară activitatea;

L obținerea unor informații credibile și mai relevante.

Exemple de situații care justifică modificarea de politici contabile pot fi:

L admiterea la tranzacționare pe o piață reglementată a valorilor mobiliare pe termen scurt ale entității sau retragerea lor de la tranzacționare;

L schimbarea acționariatului, datorată intrării într-un grup, dacă noile metode asigură furnizarea unor informații mai fidele;

L fuziuni și divizări efectuate la valori contabile, caz în care se impune armonizarea politicilor contabile ale societății absorbite cu cele ale societății absorbante etc.

(3) Schimbarea conducătorilor entității nu justifică modificarea politicilor contabile.

(4) Nu se considera modificări ale politicilor contabile:

a) aplicarea unei politici contabile pentru tranzacții, alte evenimente sau condiții care diferă, ca fond, de cele care au avut loc anterior; și

b) aplicarea unei noi politici contabile pentru tranzacții, alte evenimente sau condiții care nu au avut loc anterior sau care au fost nesemnificative.

(5) Aplicarea inițială a politicii de reevaluare a imobilizărilor corporale trebuie tratată ca o reevaluare, potrivit subsecțiunii 3.4.1 SReevaluarea imobilizărilor corporaleZ.

63. L (1) Efectele modificării politicilor contabile aferente exercițiilor financiare precedente se înregistrează pe seama rezultatului reportat (contul 1173 SRezultatul reportat provenit din modificările politicilor contabileZ), dacă efectele modificării pot fi cuantificate.

(2) Efectele modificării politicilor contabile aferente exercițiului financiar curent se contabilizează pe seama conturilor de cheltuieli și venituri ale perioadei.

(3) Dacă efectul modificării politicii contabile este imposibil de stabilit pentru perioadele trecute, modificarea politicilor contabile se efectuează pentru perioadele viitoare, începând cu exercițiul financiar curent și exercițiile financiare următoare celui în care s-a luat decizia modificării politicii contabile.

(4) În cazul modificării politicilor contabile pentru o perioadă anterioară, entitățile trebuie să ia în considerare efectele fiscale ale acestora.

64. L (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.

### 2.5.2. Corectarea erorilor contabile

65. L (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.

66. L (1) 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 anuale.

(2) Astfel de erori includ efectele greselilor matematice, greselilor de aplicare a politicilor contabile, ignorării sau interpretării gresite a evenimentelor și fraudelor.

(3) În înțelesul prezentelor reglementări, erorile din perioadele anterioare se referă inclusiv la prezentarea eronată a informațiilor în situațiile financiare anuale.

67. L (1) Corectarea erorilor aferente exercițiului financiar curent se efectuează pe seama contului de profit și pierdere.

(2) Corectarea erorilor semnificative aferente exercițiilor financiare precedente se efectuează pe seama rezultatului reportat (contul 1174 SRezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabileZ).

(3) Erorile nesemnificative aferente exercițiilor financiare precedente se corectează, de asemenea, pe seama rezultatului reportat. Totuși, potrivit politicilor contabile aprobate, erorile nesemnificative pot fi corectate pe seama contului de profit și pierdere.

(4) Erorile nesemnificative sunt cele de natură să nu influențeze informațiile financiar-contabile. Se considera că o eroare este semnificativă dacă aceasta ar putea influența deciziile economice ale utilizatorilor, luate pe baza situațiilor financiare anuale. Analizarea dacă o eroare este semnificativă sau nu se efectuează în context, având în vedere natura sau valoarea individuală ori cumulată a elementelor.

68. L (1) Corectarea erorilor aferente exercițiilor financiare precedente nu determină modificarea situațiilor financiare ale acelor exerciții.

(2) 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.

(3) În notele explicative la situațiile financiare trebuie prezentate informații cu privire la natura erorilor constatate și perioadele afectate de acestea.

69. L Înregistrarea stornării unei operațiuni contabile aferente exercițiului financiar curent se efectuează fie prin corectarea cu semnul minus a operațiunii inițiale (stornare în roșu), fie prin înregistrarea inversă a acesteia (stornare în negru), în funcție de politica contabilă și programele informatice utilizate.

### 2.5.3. Estimări

70. L (1) Ca rezultat al incertitudinilor inerente în desfășurarea activităților, unele elemente ale situațiilor financiare anuale nu pot fi evaluate cu precizie, ci doar estimate. Se pot solicita, de exemplu, estimări ale: clienților incerti; uzurii morale a stocurilor; duratei de viață utile, precum și a modulului preconizat de consumare a beneficiilor economice viitoare încorporate în activele amortizabile etc.

(2) Procesul de estimare implică raționamente bazate pe cele mai recente informații credibile avute la dispoziție.

O estimare poate necesita revizuirea daca au loc schimbari privind circumstantele pe care s-a bazat aceasta estimare sau ca urmare a unor noi informatii sau a unei mai bune experiente. Prin natura ei, revizuirea unei estimari nu reprezinta corectarea unei erori.

(3) O modificare in baza de evaluare aplicata reprezinta o modificare in politica contabila si nu reprezinta o modificare in estimarile contabile. Daca entitatea are dificultati in a face distinctie intre o modificare de politica contabila si o modificare de estimare, aceasta se trateaza ca o modificare a estimarii.

(4) Efectul modificarii unei estimari contabile se recunoaste prospectiv prin includerea sa in rezultatul:

L perioadei in care are loc modificarea, daca aceasta afecteaza numai perioada respectiva (de exemplu, ajustarea pentru clienti incerti); sau

L perioadei in care are loc modificarea si al perioadelor viitoare, daca modificarea are efect si asupra acestora (de exemplu, durata de viata utila a imobilizarilor corporale).

#### 2.5.4. Evenimente ulterioare datei bilantului

71. L Evenimentele care apar dupa data bilantului pot furniza informatii suplimentare referitoare la perioada raportata fata de cele cunoscute la data bilantului. Daca situatiile financiare anuale nu au fost aprobate, acestea trebuie ajustate pentru a reflecta si informatiile suplimentare, daca informatiile respective se refera la conditii (evenimente, operatiuni etc.) care au existat la data bilantului.

72. L (1) Evenimentele ulterioare datei bilantului sunt acele evenimente, favorabile sau nefavorabile, care au loc intre data bilantului si data la care situatiile financiare anuale sunt autorizate pentru emitere.

(2) In acceptiunea prezentelor reglementari, prin *autorizarea situatiilor financiare anuale* se intelege aprobarea acestora de catre un consiliu director, administratori sau alte organe de conducere, potrivit organizarii entitatii, in vederea inaintarii lor spre aprobare, conform legii.

(3) Evenimentele ulterioare datei bilantului includ toate evenimentele ce au loc pana la data la care situatiile financiare anuale sunt autorizate pentru emitere, chiar daca acele evenimente au loc dupa declararea publica a profitului sau a altor informatii financiare selectate.

(4) Pot fi identificate doua tipuri de evenimente ulterioare datei bilantului:

a) cele care fac dovada conditiilor care au existat la data bilantului. Aceste evenimente ulterioare datei bilantului conduc la ajustarea situatiilor financiare anuale; si

b) cele care ofera indicatii despre conditii aparute ulterior datei bilantului. Aceste evenimente ulterioare datei bilantului nu conduc la ajustarea situatiilor financiare anuale.

73. L (1) In cazul evenimentelor ulterioare datei bilantului care conduc la ajustarea situatiilor financiare anuale, entitatea ajusteaza valorile recunoscute in situatiile sale financiare, pentru a reflecta evenimentele ulterioare datei bilantului.

(2) Exemple de evenimente ulterioare datei bilantului care conduc la ajustarea situatiilor financiare si care impun ajustarea de catre entitate a valorilor recunoscute in situatiile sale financiare sau recunoasterea de elemente ce nu au fost anterior recunoscute sunt urmatoarele:

a) solutionarea ulterioara datei bilantului a unui litigiu care confirma ca o entitate are o obligatie prezenta la data bilantului. Entitatea ajusteaza orice provizion recunoscut anterior, legat de acest litigiu, sau recunoaste un nou provizion. Ca urmare, entitatea nu prezinta o datorie contingenta;

b) falimentul unui client, survenit ulterior datei bilantului, confirma de obicei ca la data bilantului exista o pierdere aferenta unei creante comerciale si, in consecinta, entitatea trebuie sa ajusteze valoarea contabila a creantei comerciale;

c) descoperirea de fraude sau erori ce arata ca situatiile financiare anuale sunt incorecte;

d) vanzarea stocurilor dupa perioada de raportare poate fi o proba a valorii realizabile nete la finalul perioadei de raportare;

e) determinarea ulterioara perioadei de raportare a costului activelor cumparate sau a incasarilor din activele vandute inainte de finalul perioadei de raportare (de exemplu, reduceri comerciale si financiare acordate, respectiv primite, dupa incheierea exercitiului financiar);

f) determinarea ulterioara perioadei de raportare a valorii primelor si a altor drepturi cuvenite angajatilor pentru exercitiul financiar incheiat, daca entitatea are obligatia de a plati aceste sume.

74. L (1) In cazul evenimentelor ulterioare datei bilantului care nu conduc la ajustarea situatiilor financiare anuale, entitatea nu isi ajusteaza valorile recunoscute in situatiile sale financiare pentru a reflecta acele evenimente ulterioare datei bilantului.

(2) Un exemplu de eveniment ulterior datei bilantului care nu conduce la ajustarea situatiilor financiare anuale este diminuarea valorii de piata a valorilor mobiliare, in intervalul de timp dintre data bilantului si data la care situatiile financiare anuale sunt autorizate pentru emitere.

(3) Daca o entitate primeste, ulterior datei bilantului, informatii despre conditiile ce au existat la data bilantului, entitatea trebuie sa actualizeze prezentarile de informatii ce se refera la aceste conditii, in lumina noilor informatii.

(4) Atunci cand evenimentele ulterioare datei bilantului care nu conduc la ajustarea situatiilor financiare anuale sunt semnificative, neprezentarea lor ar putea influenta deciziile economice ale utilizatorilor. In consecinta, o entitate trebuie sa prezinte urmatoarele informatii pentru fiecare categorie semnificativa de astfel de evenimente ulterioare datei bilantului:

a) natura evenimentului; si

b) o estimare a efectului financiar sau o mentiune conform careia o astfel de estimare nu poate sa fie facuta.

## CAPITOLUL 3

### Reguli generale de evaluare

#### SECTIUNEA 3.1

##### *Evaluarea la data intrarii in entitate*

75. L (1) La data intrarii in entitate, bunurile se evalueaza si se inregistreaza in contabilitate la valoarea de intrare, care se stabileste astfel:

a) la cost de achizitie L pentru bunurile procurate cu titlu oneros;

b) la cost de productie L pentru bunurile produse in entitate;

c) la valoarea de aport, stabilita in urma evaluarii L pentru bunurile reprezentand aport la capitalul social;

d) la valoarea justa L pentru bunurile obtinute cu titlu gratuit sau constatate plus la inventariere.

In cazurile mentionate la lit. c) si d), valoarea de aport si, respectiv, valoarea justa se substituie costului de achizitie.

(2) Valoarea justa a activelor se determina, in general, dupa datele de evidenta de pe piata, printr-o evaluare efectuata, de regula, de evaluatori autorizati, potrivit legii.

In situatia in care nu exista date pe piata privind valoarea justa, din cauza naturii specializate a activelor si a frecventei reduse a tranzactiilor, valoarea justa se poate determina prin alte metode utilizate, de regula, de catre evaluatori autorizati, potrivit legii.

76. L (1) Reducerile comerciale acordate de furnizor si inscrise pe factura de achizitie ajusteaza in sensul reducerii costul de achizitie al bunurilor. Atunci cand achizitia de produse si primirea reducerii comerciale sunt tratate impreuna, reducerile

comerciale primate ulterior facturarii ajusteaza, de asemenea, costul de achizitie al bunurilor.

(2) Reducerile comerciale primate ulterior facturarii corecteaza costul stocurilor la care se refera, daca acestea mai sunt in gestiune. Daca stocurile pentru care au fost primate reducerile ulterioare nu mai sunt in gestiune, acestea se evidentiaza distinct in contabilitate (contul 609 SReduceri comerciale primateZ), pe seama conturilor de terti.

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

(4) Reducerile comerciale acordate ulterior facturarii, indiferent de perioada la care se refera, se evidentiaza distinct in contabilitate (contul 709 SReduceri comerciale acordateZ), pe seama conturilor de terti.

(5) Reducerile comerciale legate de prestarile de servicii, primate ulterior facturarii, respectiv acordate ulterior facturarii, indiferent de perioada la care se refera, se evidentiaza distinct in contabilitate (contul 609 SReduceri comerciale primateZ, respectiv contul 709 SReduceri comerciale acordateZ), pe seama conturilor de terti.

(6) In cazul in care reducerile comerciale reprezinta evenimente ulterioare datei bilantului care conduc la ajustarea situatiilor financiare anuale, acestea se inregistreaza la data bilantului in contul 408 SFurnizori L facturi nesositeZ, respectiv contul 418 SClienti L facturi de intocmitZ, si se reflecta in situatiile financiare ale exercitiului pentru care se face raportarea, pe baza documentelor justificative. Reducerile care urmeaza a fi primate, inregistrate la data bilantului in contul 408 SFurnizori L facturi nesositeZ, corecteaza costul stocurilor la care se refera, daca acestea mai sunt in gestiune.

(7) Reducerile comerciale pot fi, de exemplu:

a) rabaturile L se primesc pentru defecte de calitate si se practica asupra pretului de vanzare;

b) remizele L se primesc in cazul vanzarilor superioare volumului convenit sau daca cumparatorul are un statut preferential; si

c) risturnele L sunt reduceri de pret calculate asupra ansamblului tranzactiilor efectuate cu acelasi tert, in decursul unei perioade determinate.

77. L (1) Reducerile financiare sunt sub forma de sconturi de decontare acordate pentru achitarea datoriilor inainte de termenul normal de exigibilitate.

(2) Reducerile financiare primate de la furnizor reprezinta venituri ale perioadei indiferent de perioada la care se refera (contul 767 SVenituri din sconturi obtinuteZ). La furnizor, aceste reduceri acordate reprezinta cheltuieli ale perioadei, indiferent de perioada la care se refera (contul 667 SCheltuieli privind sconturile acordateZ).

78. L (1) In cazul valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzactionare pe o piata reglementata, costul de achizitie nu include costurile de tranzactionare direct atribuibile achizitiei lor, aceste costuri fiind inregistrate in conturile de cheltuieli corespunzatoare.

(2) In cazul valorilor mobiliare pe termen scurt care nu sunt admise la tranzactionare pe o piata reglementata, precum si al valorilor mobiliare pe termen lung, costul de achizitie include si costurile direct atribuibile achizitiei lor (de exemplu, costuri legate de onorarii platite avocatilor, evaluatorilor).

79. L (1) Exemple de costuri care nu trebuie incluse in costul stocurilor, ci sunt recunoscute drept cheltuieli ale perioadei in care au survenit, sunt urmatoarele:

L pierderile de materiale, manopera sau alte costuri de productie inregistrate peste limitele normal admise, inclusiv pierderile datorate risipei;

L cheltuielile de depozitare, cu exceptia cazurilor in care aceste costuri sunt necesare in procesul de productie, anterior

trecerii intr-o noua faza de fabricatie. Cheltuielile de depozitare se includ in costul de productie atunci cand sunt necesare pentru a aduce stocurile in locul si in starea in care se gasesc;

L regiile (cheltuielile) generale de administratie care nu participa la aducerea stocurilor in forma si locul final;

L regia fixa nealocata costului, care se recunoaste drept cheltuiala in perioada in care a aparut. Alocarea regiei fixe asupra costurilor se face pe baza capacitatii normale de productie (activitate).

(2) Capacitatea normala de productie reprezinta productia estimat a fi obtinuta, in medie, de-a lungul unui anumit numar de perioade, in conditii normale, avand in vedere si pierderea de capacitate rezultata din intretinerea planificata a echipamentului.

80. L (1) Costurile indatorarii atribuibile activelor cu ciclu lung de fabricatie sunt incluse in costurile de productie ale acestora, in masura in care sunt legate de perioada de productie. In costurile indatorarii se include dobanda la capitalul imprumutat pentru finantarea achizitiei, constructiei sau productiei de active cu ciclu lung de fabricatie.

(2) Costurile indatorarii suportate de entitate in legatura cu imprumul de fonduri se includ in costul bunurilor sau serviciilor cu ciclu lung de fabricatie, cu respectarea prevederilor pct. 51 alin. (1) din prezentele reglementari.

(3) In sensul prezentelor reglementari, prin *activ cu ciclu lung de fabricatie* se intelege un activ care solicita in mod necesar o perioada substantiala de timp pentru a fi gata in vederea utilizarii sale prestabilite sau pentru vanzare.

(4) Activele financiare si stocurile care sunt fabricate pe o baza repetitiva de-a lungul unei perioade scurte de timp nu sunt considerate active cu ciclu lung de fabricatie. Nu sunt active cu ciclu lung de fabricatie nici activele care in momentul achizitiei sunt gata pentru utilizarea lor prestabila sau pentru vanzare.

(5) Capitalizarea costurilor indatorarii trebuie sa inceteze cand se realizeaza cea mai mare parte a activitatilor necesare pentru pregatirea activului cu ciclu lung de fabricatie, in vederea utilizarii prestabilite sau a vanzarii acestuia.

(6) Entitatile care au inclus in valoarea activelor cu ciclu lung de fabricatie costuri ale indatorarii prezinta informatii corespunzatoare in notele explicative la situatiile financiare.

#### **Dispozitii tranzitorii**

81. L Atunci cand aplicarea pct. 80 constituie o modificare a politicii contabile, entitatea aplica prevederile acelui punct pentru costurile indatorarii aferente activelor cu ciclu lung de fabricatie pentru care data de incepere a capitalizarii este ulterioara datei de 1 ianuarie 2015.

### **SECTIUNEA 3.2**

#### **Evaluarea la inventar si prezentarea elementelor in bilant**

82. L (1) In scopul intocmirii situatiilor financiare anuale, entitatile trebuie sa procedeze la inventarierea si evaluarea elementelor de natura activelor, datoriilor si capitalurilor proprii.

(2) In situatiile financiare anuale elementele de natura activelor, datoriilor si capitalurilor proprii se reflecta si se evalueaza la valoarea contabila, pusa de acord cu rezultatele inventarierii. Prezentele reguli de evaluare se aplica inclusiv in cazul bunurilor care au fost aduse drept aport la capital si al activelor in curs de executie.

(3) In intelesul prezentelor reglementari:

a) valoarea contabila a unui activ este valoarea la care acesta este recunoscut dupa ce se deduc amortizarea acumulata, pentru activele amortizabile si ajustarile acumulate din depreciere sau pierdere de valoare;

b) valoarea de inventar a unui activ reprezinta valoarea contabila a activului, stabilita cu ocazia evaluarii la inventariere, respectiv valoarea inscrisa in listele de inventariere.

83. L (1) Evaluarea cu ocazia inventarierii a elementelor de natura activelor, datorilor si capitalurilor proprii se face potrivit prezentelor reglementari si normelor emise in acest sens de Ministerul Finantelor Publice.

(2) In scopul efectuării inventarierii, conducerea entitatii trebuie sa stabileasca proceduri proprii, cu respectarea prevederilor legale.

(3) In vederea desfasurarii in bune conditii a operatiunilor de inventariere si evaluare, in comisiile de inventariere vor fi numite persoane cu pregatire corespunzatoare, tehnica si economica, cunoscatoare a domeniului de activitate.

84. L (1) La stabilirea valorii de inventar a bunurilor se va aplica principiul prudentei, potrivit caruia se va tine seama de toate ajustarile de valoare datorate depreciierilor sau pierderilor de valoare.

(2) Pentru elementele de natura activelor inregistrate la cost, diferentele constatate in minus intre valoarea de inventar si valoarea contabila se evidentiaza distinct in contabilitate, in conturi de ajustari, aceste elemente mentinandu-se la valoarea lor de intrare.

85. L (1) Evaluarea imobilizarilor corporale si necorporale, cu ocazia inventarierii, se face la valoarea de inventar, stabilita de comisia de inventariere sau de evaluatori autorizati, potrivit legii. Fac obiectul evaluarii si imobilizarile in curs de executie.

(2) Corectarea valorii imobilizarilor necorporale si corporale si aducerea lor la nivelul valorii de inventar se efectueaza, in functie de tipul de depreciere existenta, fie prin inregistrarea unei amortizari suplimentare, in cazul in care se constata o depreciere ireversibila, fie prin constituirea sau suplimentarea ajustarilor pentru depreciere, in cazul in care se constata o depreciere reversibila a acestora.

(3) In cazul imobilizarilor corporale si necorporale, la determinarea pierderilor din depreciere, evaluatorii autorizati, potrivit legii, sau personalul entitatii pot utiliza diferite metode de evaluare (de exemplu: metode bazate pe fluxuri de numerar).

86. L (1) Pentru a stabili daca exista depreciere ale imobilizarilor corporale si necorporale, in afara constatarii faptice cu ocazia inventarierii, pot fi luate in considerare surse externe si interne de informatii.

(2) La sursele externe de informatii se incadreaza aspecte precum:

L pe parcursul perioadei, valoarea de piata a activului a scazut semnificativ mai mult decat ar fi fost de asteptat ca rezultat al trecerii timpului sau utilizarii;

L pe parcursul perioadei au avut loc modificari semnificative, cu efect negativ asupra entitatii, sau astfel de modificari se vor produce in viitorul apropiat asupra mediului tehnologic, comercial, economic sau juridic in care entitatea isi desfasoara activitatea sau pe piata careia ii este dedicat activul etc.

(3) Din sursele interne de informatii se exemplifica urmatoarele elemente:

L exista indicii de uzura fizica sau morala a imobilizarii;

L pe parcursul perioadei au avut loc modificari semnificative, cu efect negativ asupra entitatii, sau astfel de modificari se vor produce in viitorul apropiat, in ceea ce priveste gradul sau modul in care imobilizarea este utilizata sau se asteapta sa fie utilizata. Astfel de modificari includ: situatiile in care imobilizarea devine neproductiva, planurile de restructurare sau de intrerupere a activitatii careia ii este dedicata imobilizarea, precum si planificarea cedarii imobilizarii inainte de data estimata anterior;

L raportarile interne pun la dispozitie indicii cu privire la faptul ca rezultatele economice ale unei imobilizari sunt sau vor fi mai slabe decat cele scontate.

Indiciile de depreciere a imobilizarilor, puse la dispozitie de raportarile interne, includ:

L fluxul de numerar necesar pentru achizitionarea unei imobilizari similare, pentru exploatarea sau intretinerea

imobilizarii este semnificativ mai mare decat cel prevazut initial in buget;

L rezultatul din exploatare generat de imobilizare este vizibil inferior celui prevazut in buget;

L o scadere semnificativa a profitului din exploatare prevazut in buget, respectiv o crestere semnificativa a pierderilor prevazute in buget, generate de imobilizare etc.

(4) Deciziile privind reluarea unor deprecieri inregistrate in conturile de ajustari au la baza constatările comisiei de inventariere. Pot exista si unele indicii ca o pierdere din depreciere recunoscuta in perioadele anterioare pentru o imobilizare necorporala sau corporala nu mai exista sau s-a redus. La aceasta evaluare se tine cont de surse externe si interne de informatii.

(5) In categoria surselor externe de informatii se pot incadra urmatoarele:

L valoarea de piata a imobilizarii a crescut semnificativ in cursul perioadei;

L in cursul perioadei au avut loc modificari semnificative cu efect favorabil asupra entitatii sau se estimeaza ca astfel de modificari se vor produce in viitorul apropiat, in mediul tehnologic, comercial, economic sau juridic in care entitatea isi desfasoara activitatea sau pe piata careia ii este dedicat activul etc.

(6) Dintre sursele interne de informatii se exemplifica urmatoarele:

L pe parcursul perioadei au avut loc modificari semnificative, cu efect favorabil asupra entitatii, sau astfel de modificari se vor produce in viitorul apropiat in ceea ce priveste gradul sau modul in care imobilizarea este utilizata sau se asteapta sa fie utilizata. Aceste modificari includ costurile efectuate in timpul perioadei pentru a imbunatati si a creste performanta imobilizarii sau pentru a restructura activitatea careia ii apartine imobilizarea;

L raportarile interne dovedesc faptul ca performanta economica a unei imobilizari este sau va fi mai buna decat s-a prevazut initial etc.

87. L Evaluarea imobilizarilor corporale la data bilantului se efectueaza la cost, mai putin amortizarea si ajustarile cumulate din depreciere, sau la valoarea reevaluată, aceasta fiind valoarea justa la data reevaluarii, mai putin orice amortizare cumulata si orice pierderi din depreciere cumulate.

88. L (1) Actiunile de natura stocurilor se evalueaza la cost, mai putin ajustarile pentru depreciere constatate. Ajustari pentru depreciere se constata inclusiv pentru stocurile fara miscare. In cazul in care valoarea contabila a stocurilor este mai mare decat valoarea de inventar, valoarea stocurilor se diminueaza pana la valoarea realizabila neta, prin constituirea unei ajustari pentru depreciere.

(2) Fac obiectul evaluarii si stocurile in curs de executie.

(3) In intelesul prezentelor reglementari, prin *valoarea realizabila neta a stocurilor* se intelege pretul de vanzare estimat care ar putea fi obtinut pe parcursul desfasurarii normale a activitatii, minus costurile estimate pentru finalizarea bunului, atunci cand este cazul, si costurile estimate necesare vanzarii.

89. L (1) Evaluarea la inventar a creantelor si a datorilor se face la valoarea lor probabila de incasare sau de plata. Diferentele constatate in minus intre valoarea de inventar stabilita la inventariere si valoarea contabila a creantelor se inregistreaza in contabilitate pe seama ajustarilor pentru deprecierea creantelor.

(2) Pentru creantele incerte se constituie ajustari pentru pierdere de valoare.

(3) Evaluarea la bilant a creantelor si a datorilor exprimate in valuta si a celor cu decontare in lei in functie de cursul unei valute se face la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Nationala a Romaniei, valabil la data incheierii exercitiului financiar. In scopul prezentarii in bilant, valoarea creantelor,

astfel evaluate, se diminueaza cu ajustarile pentru pierdere de valoare.

90. L (1) Disponibilitatile banesti, cecurile, cambiile, biletele la ordin, scrisorile de garantie, acreditivele, ipotecile, precum si alte valori aflate in casieria unitatilor se prezinta in bilant in conformitate cu prevederile legale.

(2) Disponibilitatile banesti si alte valori similare in valuta se evalueaza in bilant la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Nationala a Romaniei, valabil la data incheierii exercitiului financiar.

(3) Inscrierea in listele de inventariere a marilor postale, a timbrelor fiscale, tichetelor de calatorie, bonurilor cantitati fixe, a biletelor de spectacole, de intrare in muzee, expozitii si altele asemenea se face la valoarea lor nominala.

In cazul unor bunuri de aceasta natura depreciate sau fara utilizare se constituie ajustari pentru pierdere de valoare.

91. L (1) Titlurile pe termen scurt (actiuni si alte investitii financiare) admise la tranzactionare pe o piata reglementata se evalueaza la valoarea de cotation din ultima zi de tranzactionare, iar cele netranzactionate la costul istoric mai putin eventualele ajustari pentru pierdere de valoare.

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

92. L Pentru elementele de natura datoriilor, diferentele constatate in plus intre valoarea de inventar si valoarea contabila se inregistreaza in contabilitate, pe seama elementelor corespunzatoare de datorii.

93. L Capitalurile proprii raman evidentiate la valorile din contabilitate.

94. L La fiecare data a bilantului:

a) Elementele monetare exprimate in valuta (disponibilitati si alte elemente asimilate, cum sunt acreditivele si depozitele bancare, creante si datorii in valuta) trebuie evaluate si prezentate in situatiile financiare anuale utilizand cursul de schimb valutar comunicat de Banca Nationala a Romaniei si valabil la data incheierii exercitiului financiar. Diferentele de curs valutar, favorabile sau nefavorabile, intre cursul de schimb al pietei valutare, comunicat de Banca Nationala a Romaniei de la data inregistrarii creantelor sau datoriilor in valuta, sau cursul la care acestea sunt inregistrate in contabilitate si cursul de schimb de la data incheierii exercitiului financiar, se inregistreaza la venituri sau cheltuieli din diferente de curs valutar, dupa caz.

b) Pentru creantele si datoriile, exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, eventualele diferente favorabile sau nefavorabile, care rezulta din evaluarea acestora se inregistreaza la alte venituri sau alte cheltuieli financiare, dupa caz. Determinarea diferentelor de valoare se efectueaza similar prevederilor lit. a).

c) Elementele nemonetare achizitionate cu plata in valuta si inregistrate la cost istoric (imobilizari, stocuri) trebuie prezentate in situatiile financiare anuale utilizand cursul de schimb valutar de la data efectuarii tranzactiei.

d) Elementele nemonetare achizitionate cu plata in valuta si inregistrate la valoarea justa (de exemplu, immobilizarile corporale reevaluate) trebuie prezentate in situatiile financiare anuale la aceasta valoare.

### SECTIUNEA 3.3

#### *Evaluarea la data iesirii din entitate*

95. L (1) La data iesirii din entitate sau la darea in consum, bunurile se evalueaza si se scad din gestiune la valoarea lor de intrare sau valoarea la care sunt inregistrate in contabilitate (de exemplu, valoarea reevaluată pentru immobilizarile corporale care au fost reevaluate sau valoarea justa pentru valorile mobiliare pe termen scurt admise la tranzactionare pe o piata reglementata).

(2) Actiunile constatate minus in gestiune se scot din evidenta la data constatarii lipsei acestora.

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

96. L (1) Costul de achizitie sau costul de productie al stocurilor din aceeasi categorie si al tuturor elementelor fungibile se calculeaza prin aplicarea uneia din urmatoarele metode:

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

(2) Metoda Scostului mediu ponderatZ (CMP) presupune calcularea costului fiecarui element pe baza mediei ponderate a costurilor elementelor similare aflate in stoc la inceputul perioadei si a costului elementelor similare produse sau cumparate in timpul perioadei.

Media poate fi calculata periodic sau dupa fiecare receptie. Perioada de calcul nu trebuie sa depaseasca durata medie de stocare.

(3) Potrivit metodei Sprimul intrat-primul ieseitZ (FIFO), bunurile iesite din gestiune se evalueaza la costul de achizitie sau de productie al primei intrari (lot). Pe masura epuizarii lotului, bunurile iesite din gestiune se evalueaza la costul de achizitie sau de productie al lotului urmator, in ordine cronologica.

(4) Potrivit metodei Sultimul intrat-primul ieseitZ (LIFO), bunurile iesite din gestiune se evalueaza la costul de achizitie sau de productie al ultimei intrari (lot). Pe masura epuizarii lotului, bunurile iesite din gestiune se evalueaza la costul de achizitie sau costul de productie al lotului anterior, in ordine cronologica.

97. L Prevederile referitoare la evaluarea stocurilor se completeaza cu prevederile subsectiunii 4.5.2 SStocuriZ.

98. L Prevederile pct. 96 se aplica si investitiilor pe termen scurt, cu exceptia depozitelor bancare pe termen scurt.

### SECTIUNEA 3.4

#### *Evaluarea alternativa la valoarea justa*

##### **3.4.1. Reevaluarea immobilizarilor corporale**

99. L (1) Prin derogare de la evaluarea pe baza principiului costului de achizitie sau al costului de productie, entitatile pot proceda la reevaluarea immobilizarilor corporale existente la sfarsitul exercitiului financiar, astfel incat acestea sa fie prezentate in contabilitate la valoarea justa, cu reflectarea rezultatelor acestei reevaluari in situatiile financiare intocmite pentru acel exercitiu.

(2) Amortizarea calculata pentru immobilizarile corporale astfel reevaluate se inregistreaza in contabilitate incepand cu exercitiul financiar urmator celui pentru care s-a efectuat reevaluarea.

100. L Daca o immobilizare corporala complet amortizata mai poate fi folosita, entitatea poate proceda la reevaluarea acesteia. Cu ocazia reevaluării immobilizării corporale, acesteia i se stabilesc o noua valoare si o noua durata de utilizare economica, corespunzatoare perioadei estimate a se folosi in continuare.

101. L Evaluările efectuate cu ocazia reorganizării de întreprinderi (fuziuni, divizări) nu constituie reevaluare în sensul prezentei reguli contabile, aceste evaluări efectuându-se în scopul stabilirii raportului de schimb, pentru toate elementele de bilanț. Fac excepție cazurile în care data situațiilor financiare care stau la baza reorganizării coincide cu data situațiilor financiare anuale.

102. L Reevaluarea immobilizarilor corporale se face la valoarea justa de la data bilantului. Valoarea justa se determina pe baza unor evaluari efectuate, de regula, de evaluatori autorizati, potrivit legii.

103. L La reevaluarea unei imobilizari corporale, amortizarea cumulata la data reevaluarii este tratata in unul din urmatoarele moduri:

a) recalculata proportional cu schimbarea valorii contabile brute a activului, astfel incat valoarea contabila a activului, dupa reevaluare, sa fie egala cu valoarea sa reevaluată. Aceasta metoda este folosita, deseori, in cazul in care activul este reevaluat prin aplicarea unui indice; sau

b) eliminata din valoarea contabila bruta a activului si valoarea neta, determinata in urma corectarii cu ajustarile de valoare, este recalculata la valoarea reevaluată a activului. Aceasta metoda este folosita, deseori, pentru cladirile care sunt reevaluate la valoarea lor de piata.

104. L In cazul in care, ulterior recunoasterii initiale ca activ, valoarea unui activ imobilizat este determinata pe baza reevaluării activului respectiv, valoarea rezultata din reevaluare va fi atribuita activului, in locul costului de achizitie/costului de productie sau al oricarei altei valori atribuite inainte aceluia activ. In astfel de cazuri, regulile privind amortizarea se vor aplica activului avand in vedere valoarea acestuia, determinata in urma reevaluarii.

105. L (1) Elementele dintr-o categorie de imobilizari corporale se revalueaza simultan pentru a se evita reevaluarea selectiva si raportarea in situatiile financiare anuale a unor valori care sunt o combinatie de costuri si valori calculate la date diferite.

(2) Daca un activ imobilizat este reevaluat, toate celelalte active din categoria din care face parte trebuie reevaluate.

(3) O categorie de imobilizari corporale cuprinde active de aceeași natura si utilizari similare, aflate in exploatarea unei entitati.

(4) Exemple de categorii de imobilizari corporale sunt: terenuri; cladiri; masini si echipamente; nave; aeronave etc.

106. L (1) Reevaluarile trebuie facute cu suficienta regularitate, astfel incat valoarea contabila sa nu difere substantial de cea care ar fi determinata folosind valoarea justa de la data bilantului.

(2) Valoarea justa a imobilizarilor corporale este determinata, in general, plecand de la valoarea lor de piata, pe baza informatiilor pe care le-ar utiliza participantii de pe piata atunci cand stabilesc pretul activului, presupunand ca participantii de pe piata actioneaza pentru a obtine un beneficiu economic maxim.

(3) Valoarea justa reprezinta pretul care ar fi incasat pentru vanzarea unui activ intr-o tranzactie reglementata pe piata principala (daca exista) sau cea mai avantajoasa, la data evaluării, in conditiile curente de piata (adica un pret de iesire), indiferent daca respectivul pret este direct observabil sau este estimat utilizand o alta tehnica de evaluare.

(4) Daca valoarea justa a unei imobilizari corporale nu mai poate fi determinata, valoarea activului prezentata in bilant trebuie sa fie valoarea sa reevaluată la data ultimei reevaluări, din care se scad ajustarile cumulate de valoare.

107. L In cazul efectuării reevaluării imobilizarilor corporale, acest lucru trebuie prezentat in notele explicative, impreuna cu elementele supuse reevaluării, metoda prin care s-au calculat valorile prezentate, precum si elementul afectat din contul de profit si pierdere.

108. L In cazul in care se efectueaza reevaluarea imobilizarilor corporale, diferenta dintre valoarea rezultata in urma evaluării pe baza costului de achizitie sau a costului de productie si valoarea rezultata in urma reevaluării trebuie prezentata in bilant la rezerva din reevaluare, ca un subelement distinct in SCapital si rezerveZ (contul 105 SRezerve din reevaluareZ).

109. L (1) Surplusul din reevaluare inclus in rezerva din reevaluare este capitalizat prin transferul direct in rezultatul

reportat (contul 1175 SRezultatul reportat reprezentand surplusul realizat din rezerve din reevaluareZ), atunci cand acest surplus reprezinta un castig realizat.

(2) In sensul prezentelor reglementari, castigul se considera realizat la scoaterea din evidenta a activului pentru care s-a constituit rezerva din reevaluare. Cu toate acestea, o parte din castig poate fi realizat pe masura ce activul este folosit de entitate. In acest caz, valoarea rezervei transferate este diferenta dintre amortizarea calculata pe baza valorii contabile reevaluate si valoarea amortizării calculate pe baza costului initial al activului.

(3) La aplicarea pentru prima data a prezentelor reglementari, soldul contului 1065 SRezerve reprezentand surplusul realizat din rezerve din reevaluareZ se transfera asupra contului 1175 SRezultatul reportat reprezentand surplusul realizat din rezerve din reevaluareZ.

110. L Rezerva din reevaluare se reduce in masura in care sumele transferate la aceasta nu mai sunt necesare pentru aplicarea metodei contabile bazate pe reevaluare.

111. L (1) Daca rezultatul reevaluării este o crestere fata de valoarea contabila neta, atunci aceasta se trateaza astfel:

L ca o crestere a rezervei din reevaluare prezentata in cadrul elementului SCapital si rezerveZ, daca nu a existat o descrestere anterioara recunoscuta ca o cheltuiala aferenta aceluia activ; sau

L ca un venit care sa compenseze cheltuiala cu descresterea recunoscuta anterior la acel activ.

(2) Daca rezultatul reevaluării este o descrestere a valorii contabile nete, aceasta se trateaza ca o cheltuiala cu intreaga valoare a depreciării, atunci cand in rezerva din reevaluare nu este inregistrata o suma referitoare la acel activ (surplus din reevaluare) sau ca o scadere a rezervei din reevaluare prezentata in cadrul elementului SCapital si rezerveZ, cu minimul dintre valoarea acelei rezerve si valoarea descresterii, iar eventuala diferenta ramasa neacoperita se inregistreaza ca o cheltuiala.

(3) Sumele reprezentand diferente de natura veniturilor si cheltuielilor rezultate din reevaluare trebuie prezentate separat in contul de profit si pierdere (contul 755 SVenituri din reevaluarea imobilizarilor corporaleZ, respectiv contul 655 SCheltuieli din reevaluarea imobilizarilor corporaleZ, dupa caz).

112. L Nicio parte din rezerva din reevaluare nu poate fi distribuita, direct sau indirect, cu exceptia cazului in care reprezinta un castig efectiv realizat.

113. L Cu exceptia cazurilor prevazute la pct. 109 L 112, rezerva din reevaluare nu poate fi reduca.

114. L In cazul terenurilor si cladirilor care au fost reevaluate si au facut obiectul unei cedari partiale, la scoaterea din evidenta a acestora, diferenta din reevaluare aferenta partii cedate se considera surplus realizat din rezerve din reevaluare, corespunzator valorii contabile a terenurilor, respectiv a cladirilor, scoase din evidenta, si se evidentiaza in contul 1175 SRezultatul reportat reprezentand surplusul realizat din rezerve din reevaluareZ.

115 L Ajustarile de valoare se calculeaza in fiecare exercitiu financiar pe baza valorii reevaluate a imobilizarilor respective.

116. L In cazul in care se efectueaza reevaluarea, in notele explicative trebuie prezentate, separat pentru fiecare element din bilant de natura imobilizarilor corporale reevaluate, urmatoarele informatii:

a) valoarea la cost istoric a imobilizarilor reevaluate si suma ajustarilor cumulate de valoare; sau

b) valoarea la data bilantului a diferentei dintre valoarea rezultata din reevaluare si cea reprezentand costul istoric si, atunci cand este cazul, valoarea cumulata a ajustarilor suplimentare de valoare.

### 3.4.2. Evaluarea la valoarea justa a instrumentelor financiare

117. L (1) Prin derogare de la prevederile pct. 58 alin. (1) si sub rezerva conditiilor prevazute la prezenta subsectiune, entitatile pot evalua in situatiile financiare anuale consolidate instrumentele financiare, inclusiv instrumentele financiare derivate, la valoarea justa.

(2) Prevederile prezentei subsectiuni nu se aplica la intocmirea situatiilor financiare anuale individuale.

118. L In intelesul prezentelor reglementari, contractele bazate pe marfa care confera oricareia dintre partile contractante dreptul de a se achita de obligatii in numerar sau prin alte instrumente financiare se considera a fi instrumente financiare derivate, cu exceptia cazurilor in care astfel de contracte:

a) au fost incheiate si continua sa indeplineasca cerintele asteptate ale entitatii privind cumpararea, vanzarea sau utilizarea marfii in momentul in care au fost incheiate si ulterior;

b) au fost desemnate initial drept contracte bazate pe marfa; si

c) se asteapta a fi decontate prin livrarea marfii.

119. L Prevederile pct. 117 alin. (1) se aplica numai urmatoarelor datorii:

a) datorii detinute ca parte a unui portofoliu de tranzactionare; si

b) instrumente financiare derivate.

120. L (1) Evaluarea in conformitate cu pct. 117 alin. (1) nu se aplica:

a) instrumentelor financiare nederivate detinute pana la scadenta;

b) imprumuturilor si creantelor generate de entitate si nedetinute in scopul tranzactionarii; si

c) intereselor de participare la filiale, entitati asociate si entitati controlate in comun, instrumentelor de capital emise de entitate, contractelor cu contraprestatie contingenta intr-o combinatie de entitati, precum si altor instrumente financiare care au caracteristici speciale si, prin urmare, in concordanta cu ceea ce este general acceptat, se contabilizeaza diferit fata de alte instrumente financiare.

(2) In intelesul prezentelor reglementari, (2) *combinare de entitati* se intelege o tranzactie prin care un dobanditor obtine controlul asupra uneia sau mai multor entitati.

121. L (1) Valoarea justa in intelesul prezentei subsectiuni se determina prin referire la una dintre urmatoarele valori:

a) valoarea de piata, pentru acele instrumente financiare pentru care se poate identifica cu usurinta o piata credibila. Daca valoarea de piata nu se poate identifica cu usurinta pentru un instrument, dar poate fi identificata pentru componentele sale sau pentru un instrument similar, aceasta poate fi derivata din cea a componentelor sale sau a instrumentului similar;

b) o valoare rezultata din modele si tehnici de evaluare general acceptate, pentru instrumentele financiare pentru care nu se poate identifica cu usurinta o piata credibila, cu conditia ca astfel de modele si tehnici de evaluare sa asigure o aproximare rezonabila a valorii de piata.

(2) Instrumentele financiare care nu pot fi evaluate credibil prin niciuna dintre metodele descrise la alin. (1) se evalueaza in conformitate cu principiul costului de achizitie sau al costului de productie, in masura in care evaluarea pe aceasta baza este posibila.

122. L (1) Prin exceptie de la prevederile pct. 51, atunci cand un instrument financiar este evaluat la valoarea justa, orice modificare a valorii sale (favorabila sau nefavorabila) se include in contul de profit si pierdere, cu exceptia cazurilor urmatoare, pentru care o astfel de modificare se include direct in capitalurile proprii:

a) instrumentul financiar este un instrument de acoperire impotriva riscurilor si contabilizat la nivelul grupului conform unor

reguli de acoperire a riscului care permit ca unele sau toate modificarile de valoare sa nu fie inregistrate in contul de profit si pierdere; sau

b) modificarea de valoare se refera la o diferenta de schimb valutar aparuta la un element monetar care face parte dintr-o investitie neta a entitatii intr-o entitate straina.

(2) Atunci cand se aplica prevederile pct. 117 alin. (1), modificarea de valoare a unui activ financiar disponibil pentru vanzare, care nu este un instrument financiar derivat, se include direct in capitalurile proprii (contul 1038 SDiferente din modificarea valorii juste a activelor financiare disponibile in vederea vanzarii si alte elemente de capitaluri propriiZ). Suma respectiva se ajusteaza atunci cand sumele corespunzatoare nu mai sunt necesare pentru aplicarea prezentului punct.

### SECTIUNEA 3.5

#### Investitii nete in entitati straine

123. L (1) In intelesul prezentelor reglementari, prin *investitie neta intr-o entitate straina* se intelege valoarea interesului entitatii raportoare in activele nete ale acelei entitati straine. O asemenea entitate straina poate fi o filiala, o entitate asociata sau o entitate controlata in comun a entitatii raportoare.

(2) O entitate poate avea un element monetar ce urmeaza a fi primit de la sau platit unei entitati straine. Un element pentru care decontarea nu este nici planificata si nici nu este probabila in viitorul apropiat este, in esenta, o parte a investitiei nete a entitatii in acea entitate straina. Astfel de elemente monetare pot include creante sau imprumuturi pe termen lung. Ele nu includ creantele si datoriile comerciale. Entitatea care detine un element monetar de primit de la o entitate straina sau de platit unei entitati straine poate fi orice filiala a grupului.

124. L (1) Diferentele de curs valutar aparute la un element monetar care face parte din investitia neta a unei entitati raportoare intr-o entitate straina trebuie recunoscute in contul de profit sau pierdere al entitatii raportoare (contul 7652 SDiferente favorabile de curs valutar din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investitia neta intr-o entitate strainaZ, respectiv contul 6652 SDiferente nefavorabile de curs valutar din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investitia neta intr-o entitate strainaZ). In situatiile financiare anuale consolidate care includ acea filiala straina, astfel de diferente de schimb trebuie recunoscute initial in capitalurile proprii (contul 1033 SDiferente de curs valutar in relatie cu investitia neta intr-o entitate strainaZ), si reclassificate din capitaluri proprii in contul de profit sau pierdere la cedarea investitiei nete.

(2) Astfel, atunci cand un element monetar face parte din investitia neta a unei entitati raportoare intr-o entitate straina, in situatiile financiare anuale individuale ale entitatii raportoare apar diferente de curs valutar, recunoscute in contul de profit si pierdere. Asemenea diferente de curs valutar sunt recunoscute in capitalurile proprii, in situatiile financiare care includ entitatea straina si entitatea raportoare (adica situatiile financiare in care entitatea straina este consolidata prin metoda integrarii globale sau metoda punerii in echivalenta).

125. L O entitate poate sa isi cedeze sau sa isi cedeze partial interesul intr-o entitate straina prin vanzare, lichidare, rambursarea capitalului social sau abandonarea intregii entitati ori a unei parti din aceasta. Reducerea valorii contabile a entitatii straine, fie ca urmare a propriilor pierderi inregistrate, fie ca urmare a unei depreciari recunoscute de catre investitor, nu reprezinta o cedare partiala. In consecinta, nicio parte a castigului sau pierderii din diferente de curs valutar care este recunoscuta in capitalurile proprii nu este reclassificata in contul de profit sau pierdere in momentul unei reduceri a valorii contabile.

126. L Un exemplu de cedare partiala este atunci cand aceasta are drept urmare pierderea controlului asupra unei filiale

care include o entitate straina, indiferent daca entitatea raportoare pastreaza, dupa cedarea partiala, un interes care nu controleaza in fosta filiala.

## CAPITOLUL 4 Bilantul si contul de profit si pierdere

### SECTIUNEA 4.1

#### **Dispozitii generale privind bilantul si contul de profit si pierdere**

127. L Formatul bilantului, respectiv al bilantului prescurtat, si cel al contului de profit si pierdere nu se modifica de la un exercitiu financiar la altul. In cazuri exceptionale sunt permise totusi abateri de la acest principiu pentru a se oferi o imagine fidela a activelor, datoriilor, pozitiei financiare si a profitului sau pierderii entitatii. Astfel de abateri si justificarile corespunzatoare se prezinta in notele explicative la situatiile financiare.

128. L In bilant, respectiv bilantul prescurtat, precum si in contul de profit si pierdere, elementele prevazute la pct. 132, respectiv pct. 451, si pct. 428 se prezinta separat, in ordinea indicata.

129. L Formatul, nomenclatura si terminologia elementelor din bilant si din contul de profit si pierdere care sunt precedate de cifre arabe sunt adaptate, prin reglementari speciale emise in acest sens de catre Ministerul Finantelor Publice si alte autoritati de reglementare, in cazurile in care natura specifica a activitatii anumitor entitati justifica acest lucru.

130. L Pentru fiecare element de bilant, de cont de profit si pierdere si, dupa caz, din situatia modificarilor capitalului propriu si situatia fluxurilor de trezorerie trebuie prezentata valoarea aferenta exercitiului financiar la care se refera bilantul, contul de profit si pierdere si, dupa caz, situatia modificarilor capitalului propriu si situatia fluxurilor de trezorerie, precum si valoarea aferenta elementului corespondent pentru exercitiul financiar precedent. Ca urmare, un element de bilant, din contul de profit si pierdere si, dupa caz, din situatia modificarilor capitalului propriu si situatia fluxurilor de trezorerie pentru care nu exista valoare nu trebuie prezentat, cu exceptia cazului in care exista un element corespondent pentru exercitiul financiar precedent.

131. L Daca valorile nu sunt comparabile, acest lucru se prezinta in notele la situatiile financiare, insotit de explicatii.

### SECTIUNEA 4.2

#### **Prezentarea bilantului**

132. L Formatul bilantului intocmit de entitatile prevazute la pct. 9 alin. (4), precum si de entitatile de interes public, este urmatorul:

##### **A. Active imobilizate**

###### **I. Imobilizari necorporale**

1. Cheltuieli de constituire

2. Cheltuieli de dezvoltare

3. Concesiuni, brevete, licente, marci comerciale, drepturi si active similare, daca acestea au fost achizitionate cu titlu oneros si nu trebuie prezentate la A I 5

4. Active necorporale de explorare si evaluare a resurselor minerale

5. Fondul comercial, in masura in care acesta a fost achizitionat cu titlu oneros

6. Avansuri

###### **II. Imobilizari corporale**

1. Terenuri si constructii

2. Instalatii tehnice si masini

3. Alte instalatii, utilaje si mobilier

4. Investitii imobiliare

5. Active corporale de explorare si evaluare a resurselor minerale

6. Active biologice productive

7. Avansuri si imobilizari corporale in curs de executie

##### **III. Imobilizari financiare**

1. Actiuni detinute la entitatile afiliate

2. Imprumuturi acordate entitatilor afiliate

3. Interese de participare

4. Imprumuturi acordate entitatilor de care entitatea este legata in virtutea intereselor de participare

5. Investitii detinute ca imobilizari

6. Alte imprumuturi

##### **B. Active circulante**

###### **I. Stocuri**

1. Materii prime si materiale consumabile

2. Productia in curs de executie

3. Produse finite si marfuri

4. Avansuri

###### **II. Creante**

(Sumele care urmeaza sa fie incasate dupa o perioada mai mare de un an trebuie prezentate separat pentru fiecare element.)

1. Creante comerciale

2. Sume de incasat de la entitatile afiliate

3. Sume de incasat de la entitatile de care entitatea este legata in virtutea intereselor de participare

4. Alte creante

5. Capital subscris si nevarsat

###### **III. Investitii pe termen scurt**

1. Actiuni detinute la entitatile afiliate

2. Alte investitii pe termen scurt

###### **IV. Casa si conturi la banci**

##### **C. Cheltuieli in avans**

##### **D. Datorii: sumele care trebuie platite intr-o perioada de pana la un an**

1. Imprumuturi din emisiunea de obligatiuni, prezentandu-se separat imprumuturile din emisiunea de obligatiuni convertibile

2. Sume datorate institutiilor de credit

3. Avansuri incasate in contul comenzilor

4. Datorii comerciale L furnizori

5. Efecte de comert de platit

6. Sume datorate entitatilor afiliate

7. Sume datorate entitatilor de care entitatea este legata in virtutea intereselor de participare

8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale si datoriile privind asigurarile sociale

##### **E. Active circulante nete/datorii curente nete**

##### **F. Total active minus datorii curente**

##### **G. Datorii: sumele care trebuie platite intr-o perioada mai mare de un an**

1. Imprumuturi din emisiunea de obligatiuni, prezentandu-se separat imprumuturile din emisiunea de obligatiuni convertibile

2. Sume datorate institutiilor de credit

3. Avansuri incasate in contul comenzilor

4. Datorii comerciale L furnizori

5. Efecte de comert de platit

6. Sume datorate entitatilor afiliate

7. Sume datorate entitatilor de care entitatea este legata in virtutea intereselor de participare

8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale si datoriile privind asigurarile sociale

##### **H. Provizioane**

1. Provizioane pentru litigii

2. Provizioane pentru garantii acordate clientilor

3. Provizioane pentru pensii si obligatii similare

4. Provizioane pentru impozite

5. Alte provizioane

##### **I. Venituri in avans**

##### **J. Capitaluri proprii**

###### **I. Capital subscris**

1. Capital subscris varsat

2. Capital subscris nevarsat
- 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 raportat(a)*
- VI. *Profitul sau pierderea exercitiului financiar*

#### SECTIUNEA 4.3

##### **Dispozitii speciale cu privire la anumite elemente din bilant**

133. L Daca un activ sau o datorie are legatura cu mai mult de un element din formatul bilantului, relatia sa cu alte elemente trebuie prezentata in notele explicative. De exemplu: o imobilizare corporala finantata partial din subventii, partial din surse proprii; o imobilizare corporala reevaluată, pentru care transferul in rezultatul raportat, al surplusului din reevaluare, se face pe masura amortizării imobilizării; un imprumut obligator pentru care s-a prevazut o prima de rambursare a obligatiunilor; o majorare de capital subscrisa de actionari la o valoare mai mare decat valoarea nominala a actiunilor corespunzatoare (subscriere cu prima de capital) etc.

134. L Actiunile proprii, precum si cele detinute la entitatile afiliate trebuie prezentate numai in cadrul elementelor prevazute in acest scop.

135. L (1) Prezentarea activelor ca active imobilizate sau ca active circulante depinde de scopul caruia ii sunt destinate si intentia de pastrare, potrivit politicilor contabile aprobate de administratori sau de persoanele care au obligatia gestionarii entitatii.

(2) Modificarea naturii unui activ, in baza deciziei managementului, trebuie sustinuta de elemente precum existenta unui contract, modificarea destinatiei activului etc.

(3) Prin politicile contabile se stabileste, de asemenea, natura diferitelor categorii de active imobilizate.

136. L Depozitele bancare se prezinta la imobilizari financiare, investitii pe termen scurt sau la elementul SCasa si conturi la banciZ, in functie de perioada si conditiile de detinere aferente acestora.

137. L Drepturile asupra proprietatilor imobiliare si alte drepturi similare, astfel cum sunt definite de legislatia nationala, se prezinta in bilant la elementul STerenuri si constructiiZ, respectiv elementul SInvestitii imobiliareZ.

#### SECTIUNEA 4.4

##### **Active imobilizate**

###### **4.4.1. Reguli de evaluare de baza**

138. L Activele imobilizate sunt active generatoare de beneficii economice viitoare si detinute pe o perioada mai mare de un an. Ele trebuie evaluate la costul de achizitie sau la costul de productie, cu respectarea prevederilor prezentei subsectiuni.

139. L (1) Costul de achizitie sau costul de productie, respectiv valoarea reevaluată, in cazurile in care se aplica prevederile subsectiunii 3.4.1 SReevaluarea imobilizarilor corporaleZ, al activelor imobilizate a caror utilizare este limitata in timp se reduce cu ajustarile valorice calculate pentru amortizarea sistematica a valorii activelor in cauza pe parcursul duratei lor de utilizare economica (amortizare).

(2) Amortizarea valorii activelor imobilizate cu durate limitate de utilizare economica reprezinta alocarea sistematica a valorii amortizabile a unui activ pe intreaga durata de utilizare economica. Valoarea amortizabila este reprezentata de cost sau de alta valoare care substituie costul (de exemplu, valoarea reevaluată).

(3) In intelesul prezentelor reglementari, prin durata de utilizare economica se intelege durata de viata utila, aceasta reprezentand:

a) perioada in care un activ este prevazut a fi disponibil pentru utilizare de catre o entitate; sau

b) numarul unitatilor produse sau al unor unitati similare ce se estimeaza ca vor fi obtinute de entitate prin folosirea activului respectiv.

140. L Activele imobilizate amortizabile sunt prezentate in bilant la valoarea contabila, aceasta fiind reprezentata de costul de achizitie, costul de productie sau alta valoare care substituie costul, diminuata cu amortizarea cumulata pana la acea data, precum si cu ajustarile cumulate din depreciere.

141. L (1) Atunci cand se constata pierderi de valoare pentru imobilizarile financiare, trebuie constituite ajustari pentru pierdere de valoare, astfel incat acestea sa fie evaluate la cea mai mica valoare atribuita acestora la data bilantului.

(2) Imobilizarile trebuie sa faca obiectul ajustarilor de valoare, indiferent daca duratele lor de utilizare economica sunt limitate sau nu, astfel incat acestea sa fie evaluate la cea mai mica valoare atribuibila acestora la data bilantului.

(3) Ajustarile de valoare prevazute la alin. (1) si (2) trebuie inregistrate in contul de profit si pierdere si prezentate distinct in notele explicative la situatiile financiare, daca acestea nu au fost prezentate separat in contul de profit si pierdere.

(4) Evaluarea la valorile minime, potrivit alin. (1) si (2), nu poate fi continuata daca nu mai sunt aplicabile motivele pentru care au fost constituite ajustarile respective.

142. L Prevederile pct. 141 alin. (4) nu se aplica ajustarilor de valoare corespunzatoare fondului comercial. Ajustarile pentru deprecierea fondului comercial corectea valoarea acestuia (articol contabil 6817 SCheltuieli de exploatare privind ajustarile pentru deprecierea fondului comercialZ = 2071 SFond comercial pozitivZ), fara a fi reluate ulterior la venituri.

##### **Dispozitii tranzitorii**

143. L La aplicarea pentru prima data a prezentelor reglementari, deprecierea cumulata pana la acea data, in relatie cu fondul comercial pozitiv, diminueaza valoarea acestuia (articol contabil 2907 SAjustari pentru deprecierea fondului comercialZ = 2071 SFond comercial pozitivZ).

##### **4.4.2. Imobilizari necorporale**

###### **Dispozitii generale privind imobilizarile necorporale**

144. L (1) O *imobilizare necorporala* este un activ nemonetar identificabil fara forma fizica.

(2) Daca un element nu indeplineste conditiile de recunoastere a unei imobilizari necorporale, costul aferent achizitiei sau realizarii sale pe plan intern este recunoscut drept cheltuiala in momentul in care este suportat. Totusi, daca este dobandit prin achizitia unei afaceri, elementul in cauza face parte din fondul comercial recunoscut la data achizitiei.

145. L *Cercetarea* este investigarea originala si planificata intreprinsa in scopul castigarii unor cunostinte sau intelesuri stiintifice ori tehnice noi.

146. L *Dezvoltarea* este aplicarea descoperirilor din cercetare sau a altor cunostinte intr-un plan sau proiect care vizeaza productia de materiale, dispozitive, produse, procese, sisteme sau servicii noi ori imbunatatite substantial, inainte de inceperea productiei sau utilizarii comerciale.

147. L Activitatile de cercetare si dezvoltare sunt directionate catre dezvoltarea cunostintelor. Prin urmare, chiar daca aceste activitati pot avea ca rezultat o imobilizare cu o forma fizica (de exemplu, un prototip), elementul fizic al activului este secundar componente sale necorporale, adica pachetul de cunostinte incorporat in aceasta.

148. L Anumite imobilizari necorporale pot fi continute in sau pe suporturi fizice, cum ar fi un compact-disc (in cazul programelor informatice), documentatia legala (in cazul

licentelor sau al brevetelor) ori pe film. Pentru a stabili daca o imobilizare care incorporeaza atat elemente corporale, cat si necorporale trebuie tratata ca imobilizare corporala sau ca imobilizare necorporala, o entitate isi utilizeaza rationamentul pentru a evalua care element este mai semnificativ. De exemplu, un program informatic pentru un utilaj computerizat care nu poate functiona fara programul respectiv este parte integranta a respectivului hardware si este tratat ca imobilizare corporala. Acelasi lucru este valabil si pentru sistemul de operare al unui computer. In cazul in care nu fac parte integranta din echipamentul aferent, programele informatice sunt tratate ca imobilizari necorporale.

#### **Caracteristica de identificare**

149. L (1) Fondul comercial generat intern nu trebuie recunoscut drept activ.

(2) Definitia unei imobilizari necorporale prevede ca imobilizarea necorporala sa fie identificabila pentru a fi diferentiata de fondul comercial. Fondul comercial care este recunoscut intr-o combinatie de intreprinderi este un activ care reprezinta beneficiile economice viitoare care rezulta din alte active dobandite intr-o combinatie de intreprinderi care nu sunt identificate individual si recunoscute separat. Beneficiile economice viitoare pot rezulta din sinergia intre activele identificabile dobandite sau din active care nu indeplinesc conditiile pentru recunoasterea, in mod individual, in situatiile financiare.

150. L Un activ este identificabil daca:

a) este separabil, adica poate fi separat sau desprins din entitate si vandut, transferat, cesionat printr-un contract de licenta, inchiriat sau schimbat, fie individual, fie impreuna cu un alt contract, cu un activ identificabil sau cu o datorie identificabila aferent(a), indiferent daca entitatea intentioneaza ori nu sa faca acest lucru; sau

b) decurge din drepturile contractuale ori de alta natura legala, indiferent daca acele drepturi sunt transferabile sau separabile de entitate ori de alte drepturi si obligatii.

#### **Controlul**

151. L O entitate controleaza un activ daca entitatea are capacitatea de a obtine beneficii economice viitoare de pe urma resursei de baza si de a restrictiona accesul altora la beneficiile respective. Capacitatea unei entitati de a controla beneficiile economice viitoare generate de o imobilizare necorporala provine in mod normal din drepturile legale a caror aplicare poate fi sustinuta in instanta. In absenta unor drepturi legale, controlul este mai dificil de demonstrat. Cu toate acestea, exercitarea legala a unui drept nu este o conditie necesara pentru control, intrucat entitatea poate fi capabila sa controleze beneficiile economice viitoare in alt mod.

#### **Beneficiile economice viitoare**

152. L Beneficiile economice viitoare generate de o imobilizare necorporala pot include venituri din vanzarea produselor sau serviciilor, economii de costuri ori alte beneficii rezultate din utilizarea activului de catre entitate. De exemplu, utilizarea proprietatii intelectuale intr-un proces de productie poate mai degraba sa reduca costurile viitoare de productie decat sa creasca veniturile viitoare.

#### **Recunoastere si evaluare**

153. L (1) Recunoasterea unui element drept imobilizare necorporala prevede ca entitatea sa demonstreze ca elementul respectiv indeplineste:

- a) definitia unei imobilizari necorporale; si
- b) criteriile generale de recunoastere.

(2) Aceasta cerinta se aplica costurilor suportate initial pentru dobandirea sau generarea interna a unei imobilizari necorporale si costurilor suportate ulterior pentru adaugarea ori inlocuirea unor parti ale sale sau pentru intretinerea sa.

(3) In completarea prevederilor referitoare la imobilizari necorporale, se aplica si prevederile subsectiunii 4.4.4 SActive specifice unor domenii de activitateZ.

154. L Imobilizarile necorporale sunt de natura incat, in multe cazuri, nu exista adaugiri la o astfel de imobilizare sau inlocuiri ale componentelor acesteia. Prin urmare, majoritatea costurilor ulterioare mai degraba mentin beneficiile economice viitoare preconizate incorporate intr-o imobilizare necorporala existenta, decat sa corespunda definitiei unei imobilizari necorporale si criteriilor de recunoastere din prezentele reglementari. In plus, este deseori mai dificil sa se atribuie costuri ulterioare direct unei anumite imobilizari necorporale decat activitatii ca intreg. Prin urmare, doar rareori costurile ulterioare L cele suportate dupa recunoasterea initiala a unei imobilizari necorporale dobandite sau dupa finalizarea unei imobilizari necorporale generate intern L sunt recunoscute in valoarea contabila a unui activ. Costurile ulterioare aferente marilor, titlurilor de publicatii si elementelor similare in fond (fie dobandite din afara, fie generate intern) sunt intotdeauna recunoscute in contul de profit si pierdere in momentul in care sunt suportate. Aceasta, pentru ca astfel de costuri nu pot fi diferite de costurile cu dezvoltarea entitatii ca intreg.

155. L (1) O entitate trebuie sa evalueze probabilitatea producerii de beneficii economice viitoare preconizate pe baza unor calcule rationale si usor de sustinut care reprezinta cea mai buna estimare a echipei de conducere pentru setul de conditii economice care vor exista pe parcursul duratei de viata a imobilizarii.

(2) O entitate foloseste rationamentul pentru a evalua gradul de siguranta asociat obtinerii de beneficii economice viitoare care pot fi atribuite utilizarii activului pe baza dovezilor disponibile in momentul recunoasterii initiale, acordand o importanta mai mare dovezilor externe.

#### **Evaluarea initiala a imobilizarilor necorporale**

156. L O imobilizare necorporala se inregistreaza initial la costul de achizitie sau de productie, asa cum sunt definite in prezentele reglementari.

#### **Achizitia separata**

157. L (1) In mod normal, pretul pe care o entitate il plateste pentru a dobandi separat o imobilizare necorporala va reflecta asteptarile privind probabilitatea ca beneficiile economice viitoare preconizate ale imobilizarii sa revina entitatii. In aceste situatii entitatea preconizeaza o intrare de beneficii economice, chiar daca plasarea in timp a sumei generate de intrare este nesigura. Astfel, imobilizarile necorporale dobandite separat indeplinesc intotdeauna criteriul referitor la probabilitatea ca beneficiile economice viitoare preconizate atribuibile imobilizarii sa revina entitatii.

(2) In plus, costul unei imobilizari necorporale dobandite separat poate fi in general evaluat in mod credibil. Acest lucru se intampla mai ales cand contravaloarea achizitiei ia forma numerarului sau a altor active monetare.

158. L (1) Costul unei imobilizari necorporale dobandite separat este alcatuit din:

a) costul sau de achizitie, inclusiv taxele vamale de import si taxele de achizitie nerambursabile, dupa scaderea reducerilor si rabaturilor comerciale; si

b) orice cost direct atribuibil pregatirii activului pentru utilizarea prevazuta.

(2) Exemple de costuri direct atribuibile sunt:

- a) cheltuielile cu personalul determinate de aducerea activului la starea sa de functionare;
- b) onorariile profesionale care decurg direct din aducerea activului la conditia sa de functionare; si
- c) costurile de testare a activului privind functionarea sa in mod corespunzator.

159. L Exemple de costuri care nu constituie o parte a costului imobilizarii necorporale sunt:

- a) costurile de introducere a unui nou produs sau serviciu (inclusiv costurile de publicitate si activitati promotionale);
- b) costurile de desfasurare a unei activitati intr-un loc nou sau cu o noua clasa de clienti (inclusiv costurile de instruire a personalului); si

c) costurile administrative si alte cheltuieli generale de regie.

160. L Recunoasterea costurilor in valoarea contabila a unei imobilizari necorporale inceteaza atunci cand activul se afla in starea necesara pentru a putea functiona in maniera intentionata de conducere.

#### **Imobilizari necorporale dobandite in cadrul achizitiei unei afaceri**

161. L Cumparatorul poate recunoaste drept activ un grup de imobilizari necorporale complementare, cu conditia ca activele individuale sa aiba durate de viata utila similare. De exemplu, termenii SmarcaZ si Snume de marcaZ sunt deseori utilizati ca sinonime pentru marci de comert si alte marci. Totusi, acestia din urma sunt termeni generali de marketing utilizati in mod normal pentru referiri la un grup de active complementare cum ar fi marca de comert (sau marca de servicii) si numele aferent de comercializare, formulele, rețetele si expertiza tehnologica.

#### **Costurile ulterioare aferente unui proiect de cercetare si dezvoltare in curs de desfasurare, dobandit de entitate**

162. L (1) Costurile de cercetare sau dezvoltare care:

- a) sunt aferente unui proiect de cercetare sau dezvoltare in curs de realizare, dobandit separat sau printr-o combinatie de intreprinderi, si sunt recunoscute ca imobilizari necorporale; si
- b) sunt suportate dupa achizitia acelui proiect trebuie contabilizate in conformitate cu pct. 165L168.

(2) Costurile ulterioare cu un proiect de cercetare sau dezvoltare in curs de realizare, dobandit separat sau printr-o combinatie de intreprinderi, si recunoscut ca imobilizare necorporala sunt:

- a) recunoscute drept cheltuiala atunci cand sunt suportate, daca acestea sunt cheltuieli de cercetare;
- b) recunoscute drept cheltuiala atunci cand sunt suportate, daca acestea nu satisfac criteriile de recunoastere ca imobilizari necorporale de la pct. 167 alin. (1); si
- c) adaugate valorii contabile a proiectului de dezvoltare in curs de realizare, astfel dobandit, daca cheltuielile de dezvoltare satisfac criteriile de recunoastere de la pct. 167 alin. (1).

#### **Imobilizari necorporale generate intern**

163. L (1) Uneori este dificil de evaluat daca o imobilizare necorporala generata intern se califica pentru recunoastere, din cauza problemelor in:

- a) a identifica daca exista si momentul in care apare un activ identificabil ce va genera beneficii economice viitoare preconizate; si
- b) a determina in mod fiabil costul activului. In anumite cazuri, costul de generare interna a unei imobilizari necorporale nu poate fi diferentiat de costul mentinerii sau majorarii fondului comercial generat intern al entitatii sau de costul de functionare de zi cu zi.

(2) In consecinta, pe langa prevederile referitoare la recunoasterea si evaluarea imobilizarilor necorporale, o entitate aplica pct. 164L170 tuturor imobilizarilor necorporale generate intern.

164. L (1) Pentru a stabili daca o imobilizare necorporala generata intern respecta criteriile de recunoastere, o entitate imparte procesul de generare a activului in:

- a) o faza de cercetare; si
- b) o faza de dezvoltare.

(2) Daca o entitate nu poate face distinctia intre faza de cercetare si cea de dezvoltare ale unui proiect intern de creare

a unei imobilizari necorporale, entitatea trateaza costurile aferente proiectului ca fiind suportate exclusiv in faza de cercetare.

#### **Faza de cercetare**

165. L (1) Nicio imobilizare necorporala provenita din cercetare (sau din faza de cercetare a unui proiect intern) nu trebuie recunoscuta. Costurile de cercetare (sau cele din faza de cercetare a unui proiect intern) trebuie recunoscute drept cheltuiala atunci cand sunt suportate.

(2) In faza de cercetare a unui proiect intern, o entitate nu poate demonstra ca exista o imobilizare necorporala si ca aceasta va genera beneficii economice viitoare probabile. Astfel, aceste costuri sunt recunoscute drept cheltuiala atunci cand sunt suportate.

166. L Exemple de activitati de cercetare sunt:

- a) activitatile destinate obtinerii de cunostinte noi;
- b) identificarea, evaluarea si selectia finala a aplicatiilor pentru rezultatele cercetarilor sau pentru alte cunostinte;
- c) cautarea de alternative pentru materiale, instrumente, produse, procese, sisteme sau servicii; si
- d) formularea, proiectarea, evaluarea si selectia finala a alternativelor posibile de materiale, instrumente, produse, procese, sisteme sau servicii noi ori imbunatatite.

#### **Faza de dezvoltare**

167. L (1) O imobilizare necorporala provenita din dezvoltare (sau din faza de dezvoltare a unui proiect intern) trebuie recunoscuta daca, si numai daca, o entitate poate demonstra toate elementele de mai jos:

- a) fezabilitatea tehnica necesara finalizarii imobilizarii necorporale, astfel incat aceasta sa fie disponibila pentru utilizare sau vanzare;
- b) intentia sa de a finaliza imobilizarea necorporala si de a o utiliza sau de a o vinde;
- c) capacitatea sa de a utiliza sau de a vinde imobilizarea necorporala;
- d) modul in care imobilizarea necorporala va genera beneficii economice viitoare probabile. Printre altele, entitatea poate demonstra existenta unei pietete pentru productia generata de imobilizarea necorporala sau pentru imobilizarea necorporala in sine ori, daca se prevede folosirea ei pe plan intern, utilitatea imobilizarii necorporale;
- e) disponibilitatea unor resurse tehnice, financiare si de alta natura, adecvate pentru finalizarea dezvoltarii imobilizarii necorporale si pentru utilizarea sau vanzarea acesteia;
- f) capacitatea sa de a evalua fiabil costurile atribuite imobilizarii necorporale in cursul dezvoltarii sale.

(2) In faza de dezvoltare a unui proiect intern, o entitate poate, in anumite cazuri, sa identifice o imobilizare necorporala si sa demonstreze ca aceasta va genera beneficii economice viitoare probabile. Acest lucru este posibil deoarece faza de dezvoltare a unui proiect este mai avansata decat faza de cercetare.

168. L Exemple de activitati de dezvoltare sunt:

- a) proiectarea, constructia si testarea unor prototipuri si modele inainte de productie si utilizare;
- b) proiectarea instrumentelor, sabloanelor, tiparelor si matritelor care implica o tehnologie noua;
- c) proiectarea, constructia si functionarea unei fabrici-pilot care nu se afla pe o scala fezabila din punct de vedere economic pentru productia comerciala; si
- d) proiectarea, constructia si testarea unei alternative alese pentru materiale, dispozitive, produse, procese, sisteme sau servicii noi ori imbunatatite.

169. L Cheltuielile cu marcile, titlurile de publicatii, listele de clienti si alte elemente similare in fond generate intern nu pot fi diferentiate de costul dezvoltarii entitatii ca intreg. In consecinta,

astfel de elemente nu sunt recunoscute ca imobilizari necorporale.

#### **Costul unei imobilizari necorporale generate intern**

170. L (1) Costul unei imobilizari necorporale generate intern este suma costurilor suportate de la data la care imobilizarea necorporala a indeplinit pentru prima oara criteriile de recunoastere ca imobilizari necorporale.

(2) Costul unei imobilizari necorporale generate intern este compus din toate costurile direct atribuibile care sunt necesare pentru crearea, producerea si pregatirea activului pentru a fi capabil sa functioneze in maniera intentionata de catre conducere. Exemple de costuri direct atribuibile sunt:

a) cheltuielile cu materialele si serviciile utilizate sau consumate pentru generarea imobilizarii necorporale;

b) cheltuielile cu personalul provenite din generarea imobilizarii necorporale;

c) taxele de inregistrare a unui drept legal; si

d) amortizarea brevetelor si licentelor care sunt utilizate pentru a genera imobilizarea necorporala.

(3) Urmatoarele elemente nu sunt componente ale costului unei imobilizari necorporale generate intern:

a) costurile aferente vanzarii, cele administrative si alte costuri generale de regie, cu exceptia cazului in care astfel de costuri pot fi atribuite direct procesului de pregatire a imobilizarii pentru utilizare;

b) ineficientele identificate si pierderile initiale din exploatare suportate inainte ca imobilizarea sa atinga performanta planificata; si

c) costurile cu instruirea personalului pentru a utiliza activul.

#### **Contabilizarea cheltuielilor**

171. L Costurile cu un element necorporal trebuie recunoscute drept cheltuieli atunci cand sunt suportate, cu exceptia cazurilor in care:

a) fac parte din costul unei imobilizari necorporale care indeplineste criteriile de recunoastere; sau

b) elementul este dobandit in cadrul unei combinari de intreprinderi si nu poate fi recunoscut ca imobilizare necorporala. In acest caz, face parte din valoarea recunoscuta ca fond comercial la data achizitiei.

#### **Costuri anterioare care nu trebuie recunoscute ca active**

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

#### **Durata de viata utila**

173. L Durata de viata utila a unei imobilizari necorporale care decurge din drepturile contractuale sau din alte drepturi legale nu trebuie sa depaseasca perioada drepturilor contractuale ori a celorlalte drepturi legale, dar poate fi mai scurta, in functie de perioada pentru care entitatea preconizeaza ca va folosi activul. Daca drepturile contractuale sau alte drepturi legale sunt transferate pentru o durata limitata care poate fi reinnoita, durata de viata utila a imobilizarii necorporale trebuie sa includa perioada sau perioadele de reinnoire doar daca exista dovezi din partea entitatii in sprijinul reinnoirii fara un cost semnificativ. Durata de viata utila a unui drept redobandit recunoscut drept imobilizare necorporala intr-o combinatie de intreprinderi este reprezentata de perioada contractuala ramasa din contractul prin care a fost acordat dreptul si nu va include perioadele de reinnoire.

#### **Categorii de imobilizari necorporale**

174. L In cadrul imobilizarilor necorporale se cuprind:

L cheltuielile de constituire;

L cheltuielile de dezvoltare;

L concesiunile, brevetele, licentele, marcile comerciale, drepturile si activele similare, cu exceptia celor create intern de entitate;

L active necorporale de explorare si evaluare a resurselor minerale;

L fondul comercial pozitiv;

L alte imobilizari necorporale; si

L avansurile acordate furnizorilor de imobilizari necorporale.

#### **Dispozitii tranzitorii**

175. L (1) La aplicarea pentru prima data a prezentelor reglementari, soldul contului 233 SImobilizari necorporale in curs de executieZ se transfera fie asupra contului 1176 SRezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europeneZ, fie in contul 203 SCheltuieli de dezvoltareZ sau contul 208 SAste imobilizari necorporaleZ, in functie de stadiul realizarii proiectului si de modul de indeplinire a conditiilor de recunoastere a acestuia ca activ.

(2) Eventualele ajustari pentru deprecierea imobilizarilor necorporale in curs de executie se transfera, de asemenea, fie asupra rezultatului reportat (articol contabil 2933 SAjustari pentru deprecierea imobilizarilor necorporale in curs de executie = 1176 SRezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europeneZ), fie asupra contului 2903 SAjustari pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltareZ sau contului 2908 SAjustari pentru deprecierea altor imobilizari necorporaleZ.

#### **Concesiunile, brevetele, licentele, marcile comerciale, drepturile si activele similare**

176. L (1) Concesiunile, brevetele, licentele, marcile comerciale, drepturile si activele similare reprezentand aport, achizitionate sau dobandite pe alte cai, se inregistreaza in conturile de imobilizari necorporale la costul de achizitie sau valoarea de aport, dupa caz. In aceasta situatie valoarea de aport se asimileaza valorii juste.

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

(3) Brevetele, licentele, marcile comerciale, drepturile si alte active similare se amortizeaza pe durata prevazuta pentru utilizarea lor de catre entitatea care le detine.

177. L (1) In cazul unui acord de concesiune a serviciilor de tip public-privat, incheiat potrivit legislatiei in vigoare, licenta primita, respectiv dreptul primit de entitatea care are calitatea de operator, de a taxa utilizatorii unui serviciu public, se inregistreaza la imobilizari necorporale, daca sunt stabilite o durata si o valoare pentru aceasta licenta, respectiv pentru acest drept.

(2) In intelesul prezentelor reglementari, un acord de concesiune a serviciilor este de tip public-privat daca:

a) concedentul controleaza sau reglementeaza ce servicii trebuie sa presteze operatorul in cadrul infrastructurii, cui trebuie sa le presteze si la ce pret; si

b) concedentul controleaza L prin dreptul de proprietate, dreptul de beneficiu sau in alt mod L orice interes rezidual in infrastructura la terminarea acordului.

#### **Fondul comercial**

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

179. L (1) In situatiile financiare anuale individuale, fondul comercial se poate recunoaste numai in cazul transferului tuturor activelor sau al unei parti a acestora si, dupa caz, si de datorii si capitaluri proprii, indiferent daca este realizat ca urmare

a cumpararii sau ca urmare a unor operatiuni de fuziune. Pentru ca fondul comercial sa fie contabilizat distinct, transferul trebuie sa fie in legatura cu o afacere, reprezentata de un ansamblu integrat de activitati si active organizate si administrate in scopul obtinerii de profituri, inregistrarii de costuri mai mici sau alte beneficii.

(2) Pentru recunoasterea in contabilitate a activelor si datoriilor permise cu ocazia acestui transfer, entitatile trebuie sa procedeze la evaluarea valorii juste a elementelor permise, in scopul determinarii valorii individuale a acestora. Aceasta se efectueaza de catre evaluatori autorizati, potrivit legii.

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

(4) Entitatea care cedeaza o afacere scoate din evidenta activele si datoriile corespunzatoare, la valoarea la care acestea sunt inregistrate in contabilitate, pe seama conturilor de cheltuieli, respectiv de venituri.

180. L Daca in situatiile financiare anuale individuale se inregistreaza fond comercial negativ, tratamentul acestuia este cel prevazut la pct. 551.

#### **Amortizare**

181. L Imobilizarile necorporale se amortizeaza in conditiile prevazute la pct. 182L186.

182. L (1) Cheltuielile de dezvoltare se amortizeaza pe durata de utilizare sau pe perioada contractului, dupa caz.

(2) In cazul in care durata contractului sau durata de utilizare depaseste 5 ani, durata de amortizare a cheltuielilor de dezvoltare nu poate depasi 10 ani.

183. L (1) In cazul in care fondul comercial este tratat ca un activ, acesta se amortizeaza, de regula, in cadrul unei perioade de maximum 5 ani. Totusi, in cazurile exceptionale in care durata de utilizare a fondului comercial nu poate fi estimata in mod credibil, entitatile pot sa amortizeze fondul comercial in mod sistematic intr-o perioada de peste 5 ani, cu conditia ca aceasta perioada sa nu depaseasca 10 ani.

(2) In notele explicative la situatiile financiare trebuie furnizate explicatii privind perioada de amortizare a fondului comercial.

(3) Atunci cand pentru fondul comercial au fost constituite ajustari pentru depreciere potrivit pct. 142, cheltuiala cu amortizarea aferenta acestuia trebuie ajustata ulterior pentru a aloca valoarea contabila astfel rezultata, pe o baza sistematica pe parcursul duratei ramase din perioada de amortizare stabilita pentru acel activ.

184. L In situatia in care cheltuielile de dezvoltare nu au fost integral amortizate, nu se face nicio distribuire din profituri, cu exceptia cazului in care suma rezervelor disponibile pentru distribuire si a profitului reportat este cel putin egala cu cea a cheltuielilor neamortizate.

185. L (1) O entitate poate include cheltuielile de constituire la SActiveZ, caz in care poate imobiliza cheltuielile de constituire. In aceasta situatie, cheltuielile de constituire trebuie amortizate in cadrul unei perioade de maximum 5 ani.

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

(3) In situatia in care cheltuielile de constituire nu au fost integral amortizate, nu se face nicio distribuire din profituri, cu exceptia cazului in care suma rezervelor disponibile pentru distribuire si a profitului reportat este cel putin egala cu cea a cheltuielilor neamortizate.

#### **Avansuri si alte imobilizari necorporale**

186. L (1) In cadrul avansurilor si altor imobilizari necorporale se inregistreaza avansurile acordate furnizorilor de imobilizari necorporale, programele informatice create de entitate sau achizitionate de la terti pentru necesitatile proprii de utilizare, precum si retete, formule, modele, proiecte si prototipuri.

(2) Programele informatice, precum si celelalte imobilizari necorporale inregistrate la elementul SAlte imobilizari necorporaleZ se amortizeaza pe durata prevazuta pentru utilizarea lor de catre entitatea care le detine.

(3) In cazul programelor informatice achizitionate impreuna cu licentele de utilizare, daca se poate efectua o separare intre cele doua active, acestea sunt contabilizate si amortizate separat.

(4) Pretul platit pentru contractele de clienti transferate intre entitati cu titlu oneros se recunoaste la SAlte imobilizari necorporaleZ, in conditiile in care clientii respectivi vor continua relatiile cu entitatea. Pentru recunoasterea ca activ a pretului platit (cost de achizitie) aferent contractelor astfel achizitionate, acestea trebuie identificate (numar contract, denumire client, durata contract), iar entitatea trebuie sa dispuna de mijloace prin care sa controleze relatiile cu clientii, astfel incat sa poata controla beneficiile economice viitoare preconizate, care rezulta din relatia cu acei clienti. Activul imobilizat reprezentand costul de achizitie al contractelor respective se amortizeaza pe durata acestor contracte.

#### **Evaluarea la data bilantului**

187. L O imobilizare necorporala trebuie prezentata in bilant la valoarea de intrare, mai putin ajustarile cumulate de valoare.

#### **Cedarea**

188. L O imobilizare necorporala trebuie scoasa din evidenta la cedare sau atunci cand niciun beneficiu economic viitor nu mai este asteptat din utilizarea ori din cedarea sa.

189. L (1) In cazul scoaterii din evidenta a unei imobilizari necorporale, sunt evidentiata distinct veniturile din vanzare, cheltuielile reprezentand valoarea neamortizata a imobilizarii si alte cheltuieli legate de cedarea acesteia.

(2) In scopul prezentarii in contul de profit si pierdere, castigurile sau pierderile care apar odata cu incetarea utilizarii sau iesirea unei imobilizari necorporale se determina ca diferenta intre veniturile generate de iesirea activului si valoarea sa neamortizata, inclusiv cheltuielile ocazionate de cedarea acestuia, si trebuie prezentate ca valoare neta, ca venituri sau cheltuieli, dupa caz, in contul de profit si pierdere, la elementul SAlte venituri din exploatareZ, respectiv SAlte cheltuieli de exploatareZ, dupa caz.

#### **4.4.3. Imobilizari corporale**

##### **Recunoasterea imobilizarilor corporale**

190. L (1) Imobilizarile corporale reprezinta active care:

a) sunt detinute de o entitate pentru a fi utilizate in producerea sau furnizarea de bunuri ori servicii, pentru a fi inchiriate tertilor sau pentru a fi folosite in scopuri administrative; si

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

(2) In completarea prevederilor referitoare la imobilizari corporale, se aplica si prevederile subsectiunii 4.4.4. SActive specifice unor domenii de activitateZ.

191. L (1) Unele elemente de imobilizari corporale pot fi achizitionate din motive de siguranta sau legate de mediu. Achizitia unor astfel de imobilizari corporale, desi nu creste in mod direct beneficiile economice viitoare ale vreunui element existent de imobilizari corporale, poate fi necesara unei entitati pentru a obtine beneficii economice viitoare din alte active. Astfel de elemente de imobilizari corporale indeplinesc conditiile pentru a fi recunoscute ca active, deoarece dau posibilitatea

unei entitati sa obtina din activele conexe beneficii economice viitoare in plus fata de ceea ce s-ar putea obtine daca elementele respective nu ar fi fost dobandite.

(2) Prin politicile contabile se stabilesc conditiile specifice pentru recunoasterea imobilizarilor corporale.

(3) In vederea recunoasterii imobilizarilor corporale se impune utilizarea rationamentului profesional la aplicarea criteriilor de recunoastere pentru circumstantele specifice entitatii. In unele cazuri, ar putea fi adecvat sa fie agregate elementele nesemnificative individual, cum ar fi matritele, aparatele de masura si control, uneltele si alte elemente similare, si sa se aplice criteriile de recunoastere a valorii agregate a acestora.

(4) Piesele de schimb si echipamentul de service sunt, in general, contabilizate ca stocuri si recunoscute in contul de profit si pierdere atunci cand sunt consumate. Totusi, piesele de schimb importante si echipamentele de securitate sunt considerate imobilizari corporale atunci cand o entitate preconizeaza ca le va utiliza pe parcursul unei perioade mai mari de un an.

192. L Terenurile si cladirile sunt active separabile si sunt contabilizate separat, chiar atunci cand sunt achizitionate impreuna. O crestere a valorii terenului pe care se afla o cladire nu afecteaza determinarea valorii amortizabile a cladirii.

193. L (1) Contabilitatea terenurilor se tine pe doua categorii: terenuri si amenajari de terenuri.

(2) In contabilitatea analitica, terenurile pot fi evidentiata pe urmatoarele subcategorii: terenuri agricole, terenuri silvice, terenuri fara constructii, terenuri cu zacaminte, terenuri cu constructii si altele.

194. L In categoria imobilizarilor corporale se urmaresc distinct: investitiile imobiliare, activele biologice productive, precum si activele corporale de explorare si evaluare a resurselor minerale. Pentru acestea se aplica regulile generale de evaluare, aplicabile imobilizarilor corporale.

195. L Contabilitatea imobilizarilor in curs se tine distinct pentru imobilizarile corporale, altele decat investitiile imobiliare, si investitiile imobiliare.

196. L Sunt reflectate distinct in contabilitate acele imobilizari corporale cumparate, pentru care s-au transferat riscurile si beneficiile aferente, dar care sunt in curs de aprovizionare (grupa 22 SImobilizari corporale in curs de aprovizionareZ din Planul de conturi general).

#### **Investitii imobiliare**

197. L (1) *Investitia imobiliara* este proprietatea (un teren sau o cladire L ori o parte a unei cladiri L sau ambele) detinuta (de proprietar sau de locatar in baza unui contract de leasing financiar) mai degraba pentru a obtine venituri din chirii sau pentru cresterea valorii capitalului, ori ambele, decat pentru:

a) a fi utilizata in producerea sau furnizarea de bunuri sau servicii ori in scopuri administrative; sau

b) a fi vanduta pe parcursul desfasurarii normale a activitatii.

(2) O *proprietate imobiliara utilizata de posesor* este o proprietate imobiliara detinuta (de proprietar sau de locatar in temeiul unui contract de leasing financiar) pentru a fi utilizata la producerea sau furnizarea de bunuri ori servicii sau in scopuri administrative.

198. L Urmatoarele constituie exemple de investitii imobiliare:

a) terenurile detinute, mai degraba, in scopul cresterii pe termen lung a valorii capitalului, decat in scopul vanzarii pe termen scurt, pe parcursul desfasurarii normale a activitatii;

b) terenurile detinute pentru o utilizare viitoare inca nedeterminata. In cazul in care o entitate nu a hotarat daca va utiliza terenul fie ca pe o proprietate imobiliara utilizata de posesor, fie in scopul vanzarii pe termen scurt in cursul

desfasurarii normale a activitatii, atunci terenul este considerat ca fiind detinut in scopul cresterii valorii capitalului;

c) o cladire aflata in proprietatea entitatii (sau detinuta de entitate in temeiul unui contract de leasing financiar) si inchiriata in temeiul unuia sau mai multor contracte de leasing operational;

d) o cladire care este libera, dar care este detinuta pentru a fi inchiriata in temeiul unuia sau mai multor contracte de leasing operational;

e) proprietatile imobiliare in curs de construire sau amenajare in scopul utilizarii viitoare ca investitii imobiliare.

199. L Urmatoarele constituie exemple de elemente care nu sunt investitii imobiliare:

a) proprietatile imobiliare detinute pentru a fi vandute pe parcursul desfasurarii normale a activitatii sau in procesul de constructie ori de amenajare in vederea unei astfel de vanzari, de exemplu, proprietatile imobiliare dobandite cu scopul exclusiv de a fi cedate ulterior, in viitorul apropiat, sau cu scopul de a fi amenajate si revandute. Acestea reprezinta, din punct de vedere contabil, stocuri;

b) proprietatile imobiliare care sunt in curs de construire sau amenajare in numele unor terte parti. Acestea reprezinta pentru entitate servicii in curs de executie;

c) proprietatile imobiliare utilizate de posesor, incluzand (printre altele) proprietatile detinute in scopul utilizarii lor viitoare ca proprietati imobiliare utilizate de posesor, proprietatile detinute in scopul amenajarii viitoare si utilizarii ulterioare ca proprietati imobiliare utilizate de posesor, proprietatile utilizate de salariati (indiferent daca acestia platesc sau nu chirie la cursul pietei) si proprietatile imobiliare utilizate de posesor care urmeaza a fi cedate.

200. L Anumite proprietati includ o parte care este detinuta pentru a fi inchiriata sau cu scopul cresterii valorii capitalului si o alta parte care este detinuta pentru a fi utilizata la producerea sau furnizarea de bunuri ori servicii sau in scopuri administrative. Daca aceste parti pot fi vandute separat (sau inchiriata separat in temeiul unui contract de leasing financiar), o entitate le contabilizeaza separat. Daca partile nu pot fi vandute separat, proprietatea imobiliara constituie o investitie imobiliara doar in cazul in care o parte nesemnificativa este detinuta pentru a fi utilizata la producerea sau furnizarea de bunuri ori servicii sau in scopuri administrative.

201. L (1) In unele situatii, o entitate furnizeaza servicii auxiliare ocupantilor unei proprietati imobiliare pe care o detine. O entitate trateaza o astfel de proprietate imobiliara ca investitie imobiliara, daca respectivele servicii reprezinta o componenta nesemnificativa a intregului contract. Un exemplu este situatia in care proprietarul unei cladiri de birouri furnizeaza servicii de paza si intretinere locatarilor care ocupa cladirea.

(2) In alte situatii, serviciile furnizate reprezinta o componenta semnificativa. De exemplu, daca o entitate are in proprietate si administreaza un hotel, serviciile furnizate oaspetilor reprezinta o componenta semnificativa a intregului contract. Prin urmare, un hotel administrat de proprietar reprezinta mai degraba o proprietate imobiliara utilizata de posesor decat o investitie imobiliara.

202. L Pentru a stabili daca o proprietate imobiliara constituie o investitie imobiliara este nevoie de rationament profesional. Entitatile trebuie sa elaboreze criterii astfel incat sa isi poata exercita in mod consecvent rationamentul, in conformitate cu definitia investitiei imobiliare.

203. L In anumite cazuri, o entitate poate avea o proprietate imobiliara care este inchiriata si ocupata de societatea-mama sau de o alta filiala. Proprietatea imobiliara nu indeplineste conditiile unei investitii imobiliare in situatiile financiare anuale consolidate, deoarece proprietatea imobiliara in cauza este, din punctul de vedere al grupului, o proprietate imobiliara utilizata de posesor. Cu toate acestea, din punctul de vedere al entitatii care

o detine, proprietatea imobiliara este o investitie imobiliara daca corespunde definitiei de la pct. 197 alin. (1).

204. L Transferurile in sau din categoria investitiilor imobiliare trebuie facute daca si numai daca exista o modificare a utilizarii, evidentiata de:

a) inceperea utilizarii de catre posesor, pentru un transfer din categoria investitiilor imobiliare in categoria proprietatilor imobiliare utilizate de posesor;

b) inceperea procesului de amenajare in perspectiva vanzarii, pentru un transfer din categoria investitiilor imobiliare in categoria stocurilor;

c) incheierea utilizarii de catre posesor, pentru un transfer din categoria proprietatilor imobiliare utilizate de posesor in categoria investitiilor imobiliare; sau

d) inceperea unui leasing operational cu o alta parte, pentru un transfer din categoria stocurilor in categoria investitiilor imobiliare.

205. L (1) O entitate transfera o proprietate imobiliara din categoria investitiilor imobiliare in categoria stocurilor daca si numai daca intervine o modificare in utilizare evidentiata de demararea lucrarilor de amenajare, in perspectiva vanzarii. Pe perioada de amenajare sunt adaugate costurile, iar la receptia finala se procedeaza la transferul de la stocuri la investitie imobiliara, in vederea cedarii.

(2) In cazul in care decide sa cedeze o investitie imobiliara fara amenajari suplimentare, entitatea continua sa trateze proprietatea imobiliara ca investitie imobiliara pana in momentul in care aceasta este scoasa din evidenta.

(3) In mod similar, daca o entitate incepe procesul de reamenajare a unei investitii imobiliare existente, in scopul utilizarii viitoare continue ca investitie imobiliara, atunci proprietatea imobiliara ramane investitie imobiliara si nu este reclasificata drept proprietate imobiliara utilizata de posesor in cursul reamenajarii.

#### **Dispozitii tranzitorii**

206. L La aplicarea pentru prima data a prezentelor reglementari, entitatile stabilesc, pe baza politicilor contabile si a rationamentului profesional, care dintre proprietatile imobiliare detinute indeplinesc conditiile pentru a fi incadrate la investitii imobiliare.

#### **Active biologice productive**

207. L (1) In categoria imobilizarilor corporale se urmaresc distinct activele biologice productive.

(2) *Activele biologice productive* sunt orice active, altele decat activele biologice de natura stocurilor; de exemplu, animalele de lapte, vita-de-vie, pomii fructiferi si copacii din care se obtine lemn de foc, dar care nu sunt taiati. Activele biologice productive nu sunt produse agricole ci, mai degraba, sunt active autoregeneratoare.

208. L Un *activ biologic* este un animal viu sau o planta vie.

209. L O entitate recunoaste un activ biologic daca si numai daca:

a) entitatea controleaza activul ca rezultat al evenimentelor trecute;

b) este probabil ca beneficiile economice viitoare asociate activului sa revina entitatii; si

c) valoarea justa sau costul activului poate fi evaluat(a) in mod credibil.

210. L In activitatea agricola, controlul poate fi evidentiat, de exemplu, prin dreptul de proprietate asupra vitelor sau prin insemnarea ori marcarea vitelor in alt mod in momentul achizitiei, nasterii sau intararii. Beneficiile viitoare sunt estimate, in mod normal, prin evaluarea caracteristicilor fizice semnificative aferente acestora.

211. L Activele biologice sunt adesea atasate fizic de terenul pe care se afla (de exemplu, copacii dintr-o plantatie forestiera). Este posibil ca pentru activele biologice care sunt atasate de

teren sa nu existe o piata separata, dar sa existe o piata activa pentru activele combinate, adica pentru activele biologice, terenul viran si amenajarile acestuia, considerate ca un intreg. O entitate poate sa utilizeze informatii referitoare la activele combinate pentru a evalua valoarea justa a activelor biologice. De exemplu, valoarea justa a terenului viran si a amenajarilor acestuia poate fi dedusa din valoarea justa a activelor combinate pentru a stabili valoarea justa a activelor biologice.

#### **Imobilizari detinute in baza unui contract de leasing**

212. L (1) Imobilizarile corporale detinute in baza unui contract de leasing se evidentiaza in contabilitate in functie de prevederile contractelor incheiate intre parti, precum si legislatia in vigoare.

(2) Clasificarea contractelor de leasing in leasing financiar sau leasing operational se efectueaza la inceputul contractului.

(3) Contabilizarea contractelor de leasing se efectueaza tinand cont de fondul economic al tranzactiei sau al angajamentului in cauza, si nu numai de forma juridica a contractelor.

213. L (1) In intelesul prezentelor reglementari, termenii de mai jos au urmatoarele semnificatii:

a) *contract de leasing* este un acord prin care locatorul cedeaza locatarului, in schimbul unei plati sau serii de plati, dreptul de a utiliza un bun pentru o perioada stabilita;

b) *leasing financiar* este operatiunea de leasing care transfera cea mai mare parte din riscurile si avantajele aferente dreptului de proprietate asupra activului;

c) *leasing operational* este operatiunea de leasing ce nu intra in categoria leasingului financiar.

(2) Un contract de leasing este recunoscut ca leasing financiar daca indeplineste cel putin una dintre urmatoarele conditii:

a) leasingul transfera locatarului titlul de proprietate asupra bunului pana la sfarsitul duratei contractului de leasing;

b) locatarul are optiunea de a cumpara bunul la un pret estimat a fi suficient de mic in comparatie cu valoarea justa la data la care optiunea devine exercitabila, astfel incat, la inceputul contractului de leasing, exista in mod rezonabil certitudinea ca optiunea va fi exercitata;

c) durata contractului de leasing acopera, in cea mai mare parte, durata de viata economica a bunului, chiar daca titlul de proprietate nu este transferat;

d) valoarea totala a ratelor de leasing, mai putin cheltuielile accesorii, este mai mare sau egala cu valoarea de intrare a bunului, reprezentata de valoarea la care a fost achizitionat bunul de catre finantator, respectiv costul de achizitie;

e) bunurile ce constituie obiectul contractului de leasing sunt de natura speciala, astfel incat numai locatarul le poate utiliza fara modificari majore.

214. L (1) Inregistrarea in contabilitate a amortizarii bunului ce face obiectul contractului se efectueaza in cazul leasingului financiar de catre locatar/utilizator, iar in cazul leasingului operational, de catre locator/finantator.

(2) In cazul leasingului financiar, achizitiile de catre locatar de bunuri imobile si mobile sunt tratate ca investitii in imobilizari, fiind supuse amortizarii pe o baza consecventa cu politica normala de amortizare pentru bunuri similare ale locatarului.

(3) In cazul leasingului operational, bunurile sunt supuse amortizarii de catre locator, pe o baza consecventa cu politica normala de amortizare pentru bunuri similare ale acestuia.

215. L (1) Reflectarea in contabilitatea locatarilor a activelor aferente operatiunilor de leasing financiar se efectueaza cu ajutorul conturilor de imobilizari necorporale si imobilizari corporale.

(2) Dobanzile de platit corespunzatoare datoriei din operatiuni de leasing financiar se inregistreaza in contabilitatea locatarilor periodic, conform contabilitatii de angajamente, in

contrapartida contului de cheltuieli. Dobanda de platit, aferenta perioadelor viitoare, se evidentiaza in conturi in afara bilantului (contul 8051 S Dobanzi de platitZ).

216. L (1) Locatorul are recunoscute in contabilitate bunurile date in regim de leasing financiar drept creante immobilizate.

(2) Dobanzile de primit corespunzatoare creantelor din operatiuni de leasing financiar se inregistreaza in contabilitatea locatorului periodic, conform contabilitatii de angajamente, in contrapartida contului de venituri.

(3) La recunoasterea in contabilitate a contractelor de leasing financiar trebuie avuta in vedere legislatia care reglementeaza categoriile de entitati care pot derula asemenea operatiuni.

217. L (1) La contabilizarea operatiunilor de leasing operational, locatorul trebuie sa prezinte bunurile date in regim de leasing operational in conturile de immobilizari necorporale si immobilizari corporale, in conformitate cu natura acestora.

(2) Sumele incasate sau de incasat se inregistreaza in contabilitatea locatorului ca un venit in contul de profit si pierdere, conform contabilitatii de angajamente.

218. L (1) In contabilitatea locatarului, bunurile luate in leasing operational sunt evidentiata in conturi de evidenta din afara bilantului.

(2) Sumele platite sau de platit se inregistreaza in contabilitatea locatarului ca o cheltuiala in contul de profit si pierdere, conform contabilitatii de angajamente.

219. L O tranzactie de vanzare a unui activ pe termen lung si de inchiriere a aceluiasi activ in regim de leasing (leaseback) se contabilizeaza in functie de clauzele contractului de leasing, astfel:

a) daca tranzactia de vanzare si inchiriere a aceluiasi activ are ca rezultat un leasing financiar, tranzactia reprezinta un mijloc prin care locatorul acorda o finantare locatarului, activul avand rol de garantie.

Entitatea beneficiara a finantarii (locatarul) nu va recunoaste in contabilitate operatiunea de vanzare a activului, nefiind indeplinite conditiile de recunoastere a veniturilor. Activul ramane inregistrat in continuare la valoarea existenta anterior operatiunii de leasing, cu regimul de amortizare aferent.

Operatiunea de finantare va fi evidentiata prin articolul contabil

512 S Conturi curente la banciZ = 167 S Alte imprumuturi si datorii asimilateZ, urmand ca dobanda si alte costuri ale finantarii, potrivit contractelor incheiate, sa fie inregistrate conform prezentelor reglementari.

Din punctul de vedere al regimului taxei pe valoarea adaugata, au loc doua operatiuni distincte, respectiv livrarea bunului, efectuata de locatar, si operatiunea de leasing, efectuata de locator, pentru care taxa pe valoarea adaugata se evidentiaza potrivit legii;

b) daca tranzactia de vanzare si inchiriere a aceluiasi activ are ca rezultat un leasing operational, entitatea vanzatoare contabilizeaza o tranzactie de vanzare, cu inregistrarea scoaterii din evidenta a activului si a sumelor incasate sau de incasat si a taxei pe valoarea adaugata pentru operatiunile taxabile, conform prevederilor legale.

Operatiunea de inchiriere a activului in regim de leasing operational se contabilizeaza de utilizator conform prezentelor reglementari, respectiv pe seama contului de profit si pierdere.

220. L (1) In vederea intocmirii situatiilor financiare anuale, utilizatorii bunurilor luate in leasing financiar sau operational inventariaza si transmit societatii de leasing lista bunurilor detinute in baza contractelor de leasing.

(2) In conditiile prevazute la cap. 6 S Note explicative la situatiile financiare anualeZ, entitatile contractante care au efectuat operatiuni de leasing si leaseback trebuie sa prezinte in notele explicative la situatiile financiare anuale informatii referitoare la operatiunile derulate.

### **Stimulente acordate la incheierea sau la renegocierea unor contracte**

221. L La negocierea sau la renegocierea unui leasing operational, locatorul ii poate oferi locatarului anumite stimulente pentru a incheia contractul. Exemple de astfel de stimulente sunt plata unui avans in numerar catre locatar sau rambursarea ori asumarea de catre locator a costurilor locatarului (cum ar fi costuri de reamplasare, modernizari ale activului in regim de leasing si costuri aferente unui angajament anterior de contract de leasing al locatarului). Alternativ, se poate conveni ca, in perioadele initiale ale duratei contractului de leasing, locatarul sa plateasca o chirie mai mica sau sa nu plateasca deloc.

222. L (1) Toate stimulentele acordate pentru incheierea unui contract de leasing operational nou sau reinnoit trebuie recunoscute drept parte integranta din valoarea neta a contraprestatiei convenite pentru utilizarea activului in regim de leasing, indiferent de natura stimulentului, de forma sau de momentul in care se face plata.

(2) Stimulentele dintr-un leasing operational se refera la contraprestatia pentru utilizarea bunului in sistem de leasing. Costurile suportate de locator drept stimulente pentru incheierea unui nou contract de leasing sau pentru reinnoirea unui existent nu se considera ca facand parte din costurile initiale care sunt adaugate la valoarea contabila a activului in sistem de leasing.

(3) De exemplu, in cazul incheierii unui nou contract de leasing pentru care, drept stimulent acordat locatarului pentru participarea la noul contract de leasing, locatorul este de acord sa plateasca costurile de reamplasare ale locatarului, sa contribuie la plata unor cheltuieli de amenajare/modernizare efectuate de locatar sau este de acord ca pentru o perioada sa nu incaseze nicio chirie de la locatar (acordarea unei perioade de gratie), atat locatorul, cat si locatarul vor recunoaste valoarea neta a contraprestatiei, de-a lungul duratei contractului de leasing, utilizand o singura metoda de amortizare.

223. L (1) Locatorul trebuie sa recunoasca valoarea agregata a costului stimulentei drept o diminuare a venitului din leasing pe durata contractului de leasing, pe o baza liniara, cu exceptia cazului in care o alta baza sistematica este reprezentativa pentru esalonarea in timp a beneficiului activului in sistem de leasing.

(2) Locatarul trebuie sa recunoasca beneficiul agregat al stimulentei drept o reducere a cheltuielilor cu chiria pe toata durata contractului de leasing, pe o baza liniara, cu exceptia cazului in care o alta baza sistematica este reprezentativa pentru esalonarea in timp a beneficiului locatarului rezultat din utilizarea activului in sistem de leasing.

224. L Prevederile pct. 223 referitoare la suportarea liniara a cheltuielilor pe durata contractului se aplica si in cazul stimulentei acordate cu ocazia incheierii de contracte de inchiriere sau de alte contracte care presupun acordarea de stimulente pentru atragerea chiriilor.

### **Dispozitii tranzitorii**

225. L Prevederile pct. 223 si 224 nu se aplica pentru contractele in derulare la data trecerii la aplicarea prezentelor reglementari.

### **Evaluarea initiala a immobilizarilor corporale**

226. (1) O immobilizare corporala recunoscuta ca activ trebuie evaluata initial la costul sau determinat potrivit regulilor de evaluare din prezentele reglementari, in functie de modalitatea de intrare in entitate.

(2) Exemple de costuri care se efectueaza in legatura cu constructia unei immobilizari corporale, direct atribuibile acesteia, sunt:

a) costurile reprezentand salariile angajatilor, contributiile legale si alte cheltuieli legate de acestea, care rezulta direct din constructia immobilizarii corporale;

- b) cheltuieli materiale;
- c) costurile de amenajare a amplasamentului;
- d) costurile initiale de livrare si manipulare;
- e) costurile de instalare si asamblare;
- f) cheltuieli de proiectare si pentru obtinerea autorizatiilor;
- g) costurile de testare a functionarii corecte a activului, dupa deducerea incasarilor nete provenite din vanzarea elementelor produse in timpul aducerii activului la amplasamentul si conditia de functionare (cum ar fi esantioanele produse la testarea echipamentului);

h) onorariile profesionale platite avocatilor si expertilor, precum si comisioanele achitate in legatura cu activul etc.

(3) Exemple de costuri care nu sunt costuri ale unui element de imobilizari corporale sunt:

- a) costurile de deschidere a unei noi instalatii;
- b) costurile de introducere a unui nou produs sau serviciu (inclusiv costurile in materie de publicitate si activitati promotionale);
- c) costurile de desfasurare a unei activitati intr-un loc nou sau cu o noua clasa de clienti (inclusiv costurile de instruire a personalului);
- d) costurile administrative si alte cheltuieli generale de regie;
- e) costurile reamplasarii sau reorganizarii pariale sau totale a activitatilor entitatii.

(4) In cazul in care o cladire este demolata pentru a fi construita o alta, cheltuielile cu demolarea sunt recunoscute dupa natura lor, fara a fi considerate costuri de amenajare a amplasamentului. Acelasi tratament contabil se aplica si cheltuielilor reprezentand valoarea neamortizata a cladirii demolate sau costul activului respectiv, atunci cand acesta este evidentiat ca stoc.

(5) In costul unei imobilizari corporale sunt incluse si costurile estimate initial cu demontarea si mutarea acesteia la scoaterea din functiune, precum si cu restaurarea amplasamentului pe care este pozitionata imobilizarea, atunci cand aceste sume pot fi estimate credibil si entitatea are o obligatie legata de demontare, mutare a imobilizarii corporale si de refacere a amplasamentului.

(6) Costurile estimate cu demontarea si mutarea imobilizarii corporale, precum si cele cu restaurarea amplasamentului se recunosc in valoarea acesteia, in corespondenta cu un cont de provizioane (contul 1513 SProvizioane pentru dezafectare imobilizari corporale si alte actiuni similare legate de acesteaZ).

#### **Cheltuieli ulterioare**

227. L (1) Cheltuielile ulterioare efectuate in legatura cu o imobilizare corporala sunt cheltuieli ale perioadei in care sunt efectuate sau majoreaza valoarea imobilizarii respective, in functie de beneficiile economice aferente acestor cheltuieli (de exemplu, influenta asupra duratei de viata ramasa a imobilizarilor), potrivit criteriilor generale de recunoastere.

(2) Entitatea stabileste prin politicile contabile criteriile in functie de care cheltuielile ulterioare efectuate in legatura cu imobilizarile corporale majoreaza valoarea acestora sau se evidentiaza in contul de profit si pierdere.

228. L Cheltuielile efectuate in legatura cu imobilizarile corporale utilizate in baza unui contract de inchiriere, locatie de gestiune, administrare sau alte contracte similare se evidentiaza in contabilitatea entitatii care le-a efectuat, la imobilizari corporale sau drept cheltuieli in perioada in care au fost efectuate, in functie de beneficiile economice aferente, similar cheltuielilor efectuate in legatura cu imobilizarile corporale proprii.

229. L (1) Componentele unor elemente de imobilizari corporale pot necesita inlocuirea la intervale regulate de timp. Entitatea recunoaste in valoarea contabila a unui element de imobilizari corporale costul partii inlocuite a unui astfel de element cand acel cost este suportat de entitate, daca sunt

indeplinite criteriile de recunoastere pentru imobilizarile corporale.

(2) Entitatea recunoaste in valoarea contabila a unui element de imobilizari corporale costul partii inlocuite a unui astfel de element cand acel cost este suportat de entitate, daca sunt indeplinite criteriile de recunoastere pentru imobilizarile corporale. Cu aceasta ocazie sunt avute in vedere prevederile pct. 242 alin. (2).

230. L (1) In cazul inspectiilor sau reviziilor generale regulate, efectuate de entitate pentru depistarea defectiunilor, la momentul efectuarii fiecarei inspectii generale, costul acesteia poate fi recunoscut drept cheltuiala sau in valoarea contabila a elementului de imobilizari corporale ca o inlocuire, daca sunt respectate criteriile de recunoastere. In cazul recunoasterii costului inspectiei ca o componenta a activului, valoarea componentei se amortizeaza pe perioada dintre doua inspectii planificate.

(2) Prevederile referitoare la posibilitatea recunoasterii costurilor cu revizii si inspectii drept componente ale imobilizarilor corporale se aplica in cazul imobilizarilor corporale ale caror costuri de inspectie si revizie sunt semnificative, cum ar fi avioane, nave maritime si fluviale, echipamente complexe, conform politicilor contabile aprobate.

(3) Costul reviziilor si inspectiilor curente, altele decat cele recunoscute, ca o componenta a imobilizarii reprezinta cheltuieli ale perioadei.

231. L (1) Imobilizarile in curs de executie reprezinta investitiile neterminata efectuate in regie proprie sau in antrepriza. Acestea se evalueaza la costul de productie sau costul de achizitie, dupa caz.

(2) Imobilizarile in curs de executie se trec in categoria imobilizarilor finalizate dupa receptia, darea in folosinta sau punerea in functiune a acestora, dupa caz.

(3) Costul unei imobilizari corporale construite in regie proprie este determinat folosind aceleasi principii ca si pentru un activ achizitionat. Astfel, daca entitatea produce active similare, in scopul comercializarii, in cadrul unor tranzactii normale, atunci costul activului este, de obicei, acelasi cu costul de construire a acelui activ destinat vanzarii. Prin urmare, orice profituri interne sunt eliminate din calculul costului acestui activ. In mod similar, cheltuiala reprezentand rebuturi, manopera sau alte resurse peste limitele acceptate ca fiind normale, precum si pierderile care au apărut in cursul constructiei in regie proprie a activului nu sunt incluse in costul activului.

#### **Provizioane pentru dezafectare imobilizari corporale**

232. L Provizioanele reprezentand datorii existente din dezafectare, restaurare sau de natura similara sunt recunoscute ca parte a costului unui element de imobilizari corporale.

233. L (1) Provizioanele pentru dezafectare imobilizari corporale si alte actiuni similare legate de acestea se constituie atunci cand exista obligatia de a demola, inlatura si restaura elemente de imobilizari corporale.

(2) Costurile de demolare si inlaturare a imobilizarii corporale si de restaurare a zonei in care aceasta s-a aflat reprezinta obligatie pentru care o entitate suporta cheltuieli fie la momentul dobandirii imobilizarii corporale, fie ca o consecinta a faptului ca a utilizat-o pentru o anumita perioada de timp.

234. L Modificarile in evaluarea datoriilor existente din dezafectare, restaurare si de natura similara se contabilizeaza potrivit pct. 235 sau 236, dupa cum activul aferent este evaluat la cost sau la valoare reevaluata.

235. L (1) Daca activul aferent este evaluat utilizandu-se modelul bazat pe cost:

a) sub rezerva respectarii conditiilor de la lit. b), modificarile datoriilor trebuie adaugate la costul activului sau trebuie deduse din costul acestuia in perioada curenta;

b) valoarea dedusa din costul activului nu trebuie sa depaseasca valoarea sa contabila. Daca o scadere a datoriei depaseste valoarea contabila a activului, excedentul trebuie recunoscut imediat in profit sau pierdere;

c) daca ajustarea genereaza o marire a costului unui activ, entitatea trebuie sa analizeze daca activul este supraevaluat. Daca exista un astfel de indiciu, entitatea trebuie sa analizeze daca este necesara contabilizarea vreunei pierderi din depreciere.

(2) Ca urmare a aplicarii prevederilor prezentului punct, cheltuiala cu amortizarea activului trebuie ajustata ulterior pentru a aloci valoarea contabila astfel rezultata, pe o baza sistematica pe parcursul duratei ramase din perioada de amortizare stabilita pentru acel activ.

236. L Daca activul aferent este evaluat utilizandu-se modelul reevaluarii:

a) modificarile datoriei ajusteaza rezerva din reevaluare, astfel:

(i) sub rezerva respectarii conditiilor de la lit. b), o scadere a datoriei majoreaza rezerva din reevaluare din capitalurile proprii, cu exceptia cazului in care ea trebuie recunoscuta in contul de profit si pierdere in masura in care reia o reducere din reevaluarea aceluiasi activ, care a fost recunoscut anterior drept cheltuiala;

(ii) o crestere a datoriei trebuie recunoscuta in contul de profit si pierdere, exceptand cazul in care reduce rezerva din reevaluare din capitalurile proprii, in limita oricarui sold creditor existent pentru acel activ;

b) in cazul in care o scadere a datoriei depaseste valoarea contabila care ar fi fost recunoscuta daca activul ar fi fost contabilizat conform modelului bazat pe cost, excedentul trebuie recunoscut imediat in contul de profit si pierdere;

c) o modificare a datoriei este un indiciu ca activul ar putea sa necesite o reevaluare pentru a se asigura faptul ca valoarea contabila nu difera semnificativ de cea care ar fi determinata utilizandu-se valoarea justa la finalul perioadei de raportare. Daca este necesara o reevaluare, toate activele din acea categorie trebuie reevaluate.

#### **Evaluarea la data bilantului**

237. L (1) O imobilizare corporala trebuie prezentata in bilant la valoarea de intrare, mai putin ajustarile cumulate de valoare.

(2) In conturile 6813 SCheltuieli de exploatare privind ajustarile pentru deprecierea imobilizarilorZ, respectiv 7813 SVenituri din ajustari pentru deprecierea imobilizarilorZ se evidentiaza numai deprecierea aferenta imobilizarilor corporale a caror evidenta este efectuata la cost si nu la valoare reevaluat.

#### **Amortizarea**

238. L (1) Amortizarea se stabileste prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare, respectiv asupra valorii reevaluate a imobilizarilor.

(2) Amortizarea imobilizarilor corporale se calculeaza incepand cu luna urmatoare punerii in functiune si pana la recuperarea integrala a valorii lor. La stabilirea amortizarii imobilizarilor corporale sunt avute in vedere duratele de utilizare economica si conditiile de utilizare a acestora.

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

(4) In cazul in care imobilizarile corporale sunt trecute in conservare, in functie de politica contabila adoptata, entitatea inregistreaza in contabilitate o cheltuiala cu amortizarea sau o cheltuiala corespunzatoare ajustarii pentru deprecierea constatata.

(5) O modificare semnificativa a conditiilor de utilizare, cum ar fi numarul de schimburi in care este utilizat activul, precum si in cazul efectuarii unor investitii sau reparatii, altele decat cele determinate de intretinerile curente, sau invecchirea unei imobilizari corporale poate justifica revizuirea duratei de amortizare. De asemenea, in cazul in care imobilizarile corporale sunt trecute in conservare, folosirea lor fiind intrerupta pe o perioada indelungata, poate fi justificata revizuirea duratei de amortizare.

(6) In cazurile mentionate la alin. (5), inclusiv in situatia prevazuta la pct. 100, durata de amortizare stabilita initial se poate modifica, aceasta reestimare conducand la o noua cheltuiala cu amortizarea pe perioada ramasa de utilizare.

239. L (1) Amortizarea imobilizarilor corporale concesionate, inchiriate sau in locatie de gestiune se calculeaza si se inregistreaza in contabilitate de catre entitatea care le are in proprietate.

(2) Investitiile efectuate la imobilizarile corporale utilizate in baza unui contract de inchiriere, locatie de gestiune, administrare sau alte contracte similare se supun amortizarii pe durata contractului respectiv. La expirarea contractului, valoarea investitiilor efectuate si a amortizarii corespunzatoare se cedeaza proprietarului imobilizarii. In functie de clauzele cuprinse in contractele incheiate, transferul poate reprezenta o vanzare de active sau o alta modalitate de cedare. Inregistrarea in contabilitate a operatiunilor se efectueaza conform prezentelor reglementari.

240. L (1) Entitatile amortizeaza imobilizarile corporale utilizand una dintre urmatoarele metode de amortizare:

a) amortizarea liniara realizata prin includerea uniforma in cheltuielile de exploatare a unor sume fixe, stabilite proportional cu numarul de ani ai duratei de utilizare economica a acestora;

b) amortizarea degresiva, care consta in multiplicarea cotelor de amortizare liniara cu un anumit coeficient, caz in care poate fi avuta in vedere legislatia in vigoare;

c) amortizarea accelerata, care consta in includerea, in primul an de functionare, in cheltuielile de exploatare a unei amortizari de pana la 50% din valoarea de intrare a imobilizarii. Amortizarile anuale pentru exercitiile financiare urmatoare sunt calculate la valoarea ramasa de amortizat, dupa regimul liniar, prin raportare la numarul de ani de utilizare ramasi. Deoarece amortizarea calculata trebuie sa fie corelata cu modul de utilizare a activului si, intrucat in cazuri rare o imobilizare corporala se consuma in primul an in procent de pana la 50%, rezulta ca metoda de amortizare accelerata este mai putin utilizata in scopuri contabile;

d) amortizare calculata pe unitate de produs sau serviciu, atunci cand natura imobilizarii justifica utilizarea unei asemenea metode de amortizare.

(2) Metoda de amortizare folosita trebuie sa reflecte modul in care beneficiile economice viitoare ale unui activ se asteapta sa fie consumate de entitate.

(3) Metoda de amortizare se aplica de o maniera consecventa pentru toate activele de aceeasi natura si avand conditii de utilizare identice, elemente stabilite in functie de politica contabila adoptata.

(4) Metoda de amortizare se poate modifica doar atunci cand aceasta este determinata de o eroare in estimarea modului de consumare a beneficiilor aferente respectivei imobilizari corporale.

(5) Amortizarea aferenta imobilizarilor corporale se inregistreaza in contabilitate pe seama conturilor de cheltuieli.

241. L (1) Terenurile nu se amortizeaza.

(2) Investitiile efectuate pentru amenajarea lacurilor, baltilor, iazurilor, terenurilor si pentru alte lucrari similare se recupereaza pe calea amortizarii, prin includerea in cheltuielile de exploatare potrivit politicilor contabile aprobate, pe baza duratelor de viata utila ale acestora.

**Cedarea si casarea**

242. L (1) O imobilizare corporala trebuie scoasa din evidenta la cedare sau casare, atunci cand niciun beneficiu economic viitor nu mai este asteptat din utilizarea sa ulterioara.

(2) Daca o entitate recunoaste in valoarea contabila a unei imobilizari corporale costul unei inlocuiri pariale (inlocuirea unei componente), atunci ea scoate din evidenta valoarea contabila a partii inlocuite, cu amortizarea aferenta, daca dispune de informatiile necesare.

243. L (1) In cazul scoaterii din evidenta a unei imobilizari corporale, sunt evidentiatae distinct veniturile din vanzare, cheltuielile reprezentand valoarea neamortizata a imobilizarii si alte cheltuieli legate de cedarea acesteia.

(2) In scopul prezentarii in contul de profit si pierdere, castigurile sau pierderile obtinute in urma casarii sau cedarii unei imobilizari corporale trebuie determinate ca diferenta intre veniturile generate de scoaterea din evidenta si valoarea sa neamortizata, inclusiv cheltuielile ocazionate de aceasta si trebuie prezentate ca valoare neta, la venituri sau cheltuieli, dupa caz, in contul de profit si pierdere, la elementul SAte venituri din exploatareZ, respectiv SAte cheltuieli de exploatareZ, dupa caz.

**Compensatii de la terti**

244. L (1) In cazul distrugerii totale sau pariale a unor imobilizari corporale, creantele sau sumele compensatorii incasate de la terti, legate de acestea, precum si achizitionarea sau constructia ulterioara de active noi sunt operatiuni economice distincte si trebuie inregistrate ca atare pe baza documentelor justificative.

Astfel, deprecierea activelor se evidentiaza la momentul constatarii acesteia, iar dreptul de a incasa compensatiile se evidentiaza pe seama veniturilor conform contabilitatii de angajamente, in momentul stabilirii acestuia.

(2) Exemple de asemenea compensatii pot fi inregistrate in urmatoarele situatii:

a) sume incasate/de incasat de la companiile de asigurare pentru deprecierea sau pierderea unor imobilizari corporale cauzata, de exemplu, de dezaastre naturale sau furt;

b) sume acordate de Guvern, in schimbul unor imobilizari corporale, de exemplu, terenuri care au fost expropriate.

**4.4.4. Active specifice unor domenii de activitate****4.4.4.1. Active de explorare si evaluare a resurselor minerale**

245. L (1) In cazul in care cheltuielile de explorare si evaluare a resurselor minerale sunt recunoscute ca activ, se aplica prevederile pct. 246L253.

(2) Amortizarea activelor respective se stabileste in functie de durata de viata utila corespunzatoare acestora.

246. L (1) Cheltuielile de explorare si evaluare a resurselor minerale sunt cheltuieli generate de entitate in legatura cu explorarea si evaluarea resurselor minerale, inainte ca fezabilitatea tehnica si viabilitatea comerciala ale extractiei resurselor minerale sa fie demonstrate. Pentru a determina daca aceste cheltuieli se recunosc ca imobilizari, o entitate ia in considerare gradul in care cheltuiala poate fi asociata cu descoperirea resurselor minerale.

(2) Explorarea si evaluarea resurselor minerale se refera la prospectarea resurselor minerale, inclusiv minereuri, petrol, gaze naturale si resurse similare neregenerative, dupa ce entitatea a obtinut drepturile legale de a explora intr-o anumita zona, precum si la determinarea fezabilitatii tehnice si a viabilitatii comerciale ale extractiei resurselor minerale.

247. L O entitate trebuie sa stabileasca o politica contabila specificand ce cheltuieli sunt recunoscute drept active de explorare si evaluare si trebuie sa aplice acea politica in mod consecvent. Pentru a face aceasta determinare, entitatea ia in considerare gradul in care cheltuiala poate fi asociata cu descoperirea unor resurse minerale specifice. Urmatoarele sunt

exemple de cheltuieli care ar putea fi incluse in evaluarea initiala a activelor de explorare si evaluare (lista nu este exhaustiva):

- a) achizitionarea drepturilor de a explora;
- b) studii topografice, geologice, geochimice si geofizice;
- c) foraje de explorare;
- d) sapaturi;
- e) esantionare; si

f) activitati in legatura cu evaluarea fezabilitatii tehnice si a viabilitatii comerciale ale extractiei unei resurse minerale.

248. L O entitate nu va inregistra ca active de natura cheltuielilor de explorare si evaluare a resurselor minerale cheltuielile angajate:

a) inainte de explorarea si evaluarea resurselor minerale, cum sunt cheltuielile ce au avut loc inainte de momentul in care entitatea a obtinut dreptul legal de a explora o anumita zona;

b) dupa ce sunt demonstrabile fezabilitatea tehnica si viabilitatea comerciala ale extractiei unei resurse minerale.

249. L Cheltuielile legate de valorificarea resurselor minerale nu vor fi recunoscute drept active de explorare si evaluare.

250. L Prevederile referitoare la reevaluarea imobilizarilor corporale se aplica si activelor corporale de explorare si evaluare a resurselor minerale.

**Clasificarea si reclasificarea activelor de explorare si evaluare**

251. L (1) O entitate trebuie sa clasifice activele de explorare si evaluare drept active corporale sau necorporale conform naturii activelor dobandite si trebuie sa aplice in mod consecvent aceasta clasificare.

(2) Unele active recunoscute sunt tratate drept active necorporale (de exemplu, drepturile de forare), in timp ce altele sunt corporale (de exemplu, vehiculele si instalatiile de forare).

252. L (1) Un activ de explorare si evaluare nu trebuie sa mai fie clasificat ca atare atunci cand fezabilitatea tehnica si viabilitatea comerciala ale extractiei unei resurse minerale pot fi demonstrate. In acest scop, activele de explorare si evaluare se inregistreaza pe seama conturilor corespunzatoare de imobilizari necorporale, respectiv corporale, dupa caz.

(2) Activele de explorare si evaluare trebuie evaluate pentru depreciere si orice pierdere din depreciere trebuie recunoscuta inainte de reclasificare.

**Deprecierea activelor de explorare si evaluare**

253. L Unul sau mai multe din urmatoarele fapte si imprejurari indica faptul ca o entitate trebuie sa analizeze si sa inregistreze, daca este cazul, o ajustare pentru deprecierea activelor de explorare si evaluare:

a) durata pentru care entitatea are dreptul de a explora o anumita zona a expirat in decursul perioadei sau va expira in viitorul apropiat si nu se preconizeaza reinnoirea;

b) nu sunt prevazute in buget cheltuielile necesare pentru explorarea in continuare si pentru evaluarea resurselor minerale in acea zona;

c) explorarea si evaluarea resurselor minerale dintr-o anumita zona nu au dus la descoperirea unor cantitati de resurse minerale viabile din punct de vedere comercial, iar entitatea a decis sa intrerupa aceste activitati in zona respectiva;

d) exista suficiente date care sa indice ca, desi este posibila o dezvoltare in zona respectiva, este putin probabil ca valoarea contabila a activului de explorare si evaluare sa fie complet recuperata in urma valorificarii sau vanzarii etc.

**4.4.4.2. Costuri de descoperita recunoscute ca active**

254. L (1) Descoperita reprezinta activitatea de indepartare a sterilului (pamantul extras), desfasurata de entitati care desfasoara operatiuni de minerit la suprafata, pentru a obtine accesul la zacaminte de minereu. O entitate miniera poate continua sa indeparteze pamantul extras si sa suporte costuri de descoperita si in etapa de productie a minei.

(2) Ca urmare a operatiunii de descoperta din etapa de productie, entitatea poate inregistra doua beneficii din activitatea de descoperta: minereu care poate fi folosit pentru a produce stocuri si un acces mai bun la cantitati suplimentare de material care vor fi exploatate in viitor.

255. L (1) Costurile aferente activitatii de descoperta reprezinta stocuri daca beneficiul din activitatea de descoperta este realizat sub forma stocurilor produse.

(2) In masura in care beneficiul il constituie accesul imbunatatit la minereu, entitatea recunoaste aceste costuri ca un activ imobilizat daca se indeplinesc toate conditiile urmatoare:

a) este probabil ca beneficiul economic viitor (accesul mai bun la filon) asociat activitatii de descoperta sa revina entitatii;

b) entitatea poate identifica componenta filonului la care accesul a cunoscut o imbunatatire; si

c) costurile aferente activitatii de descoperta asociate acelei componente pot fi evaluate in mod credibil.

256. L Activul imobilizat aferent activitatii de descoperta trebuie sa fie contabilizat ca element suplimentar sau ca o imbunatatire a unui activ existent. Ca urmare, activul imobilizat aferent activitatii de descoperta va fi contabilizat ca parte a unui activ existent, si nu ca un activ de sine statator.

257. L (1) Clasificarea activului aferent activitatii de descoperta ca imobilizare corporala sau necorporala se efectueaza in functie de natura activului existent.

(2) Natura imobilizarii, respectiv corporala sau necorporala, va fi determinata pe baza naturii activului de baza aferent existent.

#### **Evaluarea initiala a activului imobilizat aferent activitatii de descoperta**

258. L (1) Entitatea evalueaza initial activul imobilizat aferent activitatii de descoperta la cost, acesta reprezentand cumularea costurilor suportate direct pentru efectuarea activitatii de descoperta prin intermediul careia se imbunatateste accesul la componenta de minereu identificata, plus o alocare a cheltuielilor de regie direct atribuibile.

(2) Costurile aferente operatiunilor ocazionale, dar care nu sunt necesare pentru ca activitatea de descoperta din etapa de productie sa continue conform planului, nu trebuie incluse in costurile activului aferent activitatii de descoperta. Nu sunt incluse in costul activului nici despagubirile platite celor expropriati pentru a se putea inainta cu explorarea miniera.

259. L Atunci cand costurile activului aferent activitatii de descoperta si stocurile produse nu sunt identificabile in mod distinct, entitatea trebuie sa aloce costurile de descoperta din etapa de productie intre stocurile produse si activul imobilizat aferent activitatii de descoperta, utilizand o baza de alocare intemeiata pe o evaluare relevanta a productiei. Aceasta evaluare a productiei trebuie sa fie calculata pentru componenta identificata a filonului si trebuie sa fie utilizata ca punct de referinta pentru a identifica in ce masura a avut loc activitatea suplimentara de generare a unui beneficiu viitor. Exemple de astfel de evaluari includ:

a) costul stocurilor produse comparativ cu costul preconizat;

b) volumul de steril extras comparativ cu volumul preconizat, pentru un volum dat de productie de minereu; si

c) continutul mineral al minereului extras comparativ cu continutul mineral preconizat ca va fi extras, pentru o cantitate data de minereu produs.

#### **Evaluarea ulterioara a activului imobilizat aferent activitatii de descoperta**

260. L Dupa recunoasterea initiala, activul imobilizat aferent activitatii de descoperta trebuie sa fie contabilizat la costul sau ori la valoarea reevaluata minus amortizarea si pierderile prin depreciere, la fel ca activul existent din care face parte. De exemplu, daca activul existent este evaluat pe baza costului,

atunci activul aferent activitatii de descoperta va fi, de asemenea, evaluat pe baza costului.

261. L Activul imobilizat aferent activitatii de descoperta se amortizeaza in mod sistematic pe durata de viata utila preconizata a componentei identificate a filonului la care se imbunatateste accesul in urma activitatii de descoperta. Amortizarea se efectueaza prin metoda unitatii de productie, cu exceptia cazurilor in care alta metoda este mai adecvata.

#### **Dispozitii tranzitorii**

262. L La aplicarea pentru prima data a prezentelor reglementari, orice sold al activelor recunoscute anterior, care au rezultat in urma activitatii de descoperta efectuate in etapa de productie, trebuie sa fie recunoscut conform prevederilor prezentei subsectiuni in masura in care la acea data exista ramasa o componenta identificabila a filonului cu care acestea se pot asocia. Aceste solduri se amortizeaza pe durata de viata utila preconizata ramasa a componentei identificate a filonului, componenta asociata fiecarui predecesor al activului de descoperta.

263. L In cazul in care nu exista o componenta identificabila a filonului careia sa-i fie asociata respectiva suma, contravaloarea corespunzatoare se recunoaste in rezultatul reportat (contul 1176 SRezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europeneZ).

#### **4.4.5. Imobilizari financiare**

264. L (1) Imobilizarile financiare cuprind actiunile detinute la entitatile afiliate, imprumuturile acordate entitatilor afiliate, actiunile detinute la entitati asociate si entitati controlate in comun, imprumuturile acordate entitatilor asociate si entitatilor controlate in comun, alte investitii detinute ca imobilizari, alte imprumuturi.

(2) Diferenta dintre valoarea imobilizarilor financiare dobandite si valoarea neamortizata a imobilizarilor care au constituit obiectul participarii in natura la capitalul altor entitati, precum si diferenta dintre valoarea participatiilor primite ca urmare a participarii cu active pe termen scurt (creante) si valoarea activelor care fac obiectul participatiei se inregistreaza pe seama veniturilor (contul 768 SAlte venituri financiareZ), la data dobandirii acelor titluri.

(3) Actiunile si alte imobilizari financiare primite fara plata, potrivit legii, se evidentiaza in conturile de active si venituri (contul 768 SAlte venituri financiareZ).

(4) In categoria altor investitii detinute ca imobilizari se evidentiaza distinct certificatele de emisii de gaze cu efect de sera, precum si certificatele verzi prezentate la subsectiunea 4.5.4. SContabilitatea certificatelor verziZ.

265. L (1) La alte creante imobilizate se cuprind garantiile, depozitele si cautiunile depuse de entitate la terti.

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

(3) Entitatile care au evidentiate in contul de creante imobilizate creante imobilizate cu scadenta mai mare de un an, vor prezenta in bilant, la imobilizari financiare, numai partea cu scadenta mai mare de 12 luni, diferenta urmand a fi reflectata la creante.

#### **Evaluarea initiala**

266. L Imobilizarile financiare recunoscute ca activ se evalueaza la costul de achizitie.

#### **Evaluarea la data bilantului**

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

## SECTIUNEA 4.5

**Active circulante****4.5.1. Prevederi generale referitoare la activele circulante  
Recunoasterea activelor circulante**

268. L (1) Un activ se clasifica ca activ circulant atunci cand:

- a) se asteapta sa fie realizat sau este detinut cu intentia de a fi vandut sau consumat in cursul normal al ciclului de exploatare al entitatii;
- b) este detinut, in principal, in scopul tranzactionarii;
- c) se asteapta a fi realizat in termen de 12 luni de la data bilantului; sau
- d) este reprezentat de numerar sau echivalente de numerar a caror utilizare nu este restrictionata.

(2) Toate celelalte active reprezinta active imobilizate.

(3) Ciclul de exploatare al unei entitati reprezinta perioada de timp dintre achizitionarea activelor care sunt destinate procesarii si finalizarea acestora in numerar sau echivalente de numerar.

(4) Echivalentele de numerar reprezinta investitiile financiare pe termen scurt, extrem de lichide, care sunt usor convertibile in numerar si sunt supuse unui risc nesemnificativ de schimbare a valorii.

269. L In categoria activelor circulante se cuprind:

- a) stocuri, inclusiv valoarea serviciilor prestate pentru care nu a fost intocmita factura;
- b) creante;
- c) investitii pe termen scurt;
- d) casa si conturi la banci.

**Evaluarea activelor circulante**

270. L (1) Activele circulante trebuie evaluate la costul de achizitie sau costul de productie, dupa caz, cu respectarea prevederilor alin. (2).

(2) Ajustarile de valoare se fac pentru activele circulante in vederea prezentarii acestora la cea mai mica valoare de piata sau, in circumstante speciale, la o alta valoare minima atribuabila acestora la data bilantului.

271. L Evaluarea efectuata conform prevederilor de la pct. 270 alin. (2) nu poate fi continuata daca motivele pentru care au fost facute ajustarile de valoare nu mai sunt aplicabile. Prin urmare, in situatia in care ajustarea devine total sau partial fara obiect, intrucat motivele care au dus la reflectarea acesteia au incetat sa mai existe integral sau intr-o anumita masura, atunci acea ajustare trebuie reluata corespunzator la venituri.

**4.5.2. Stocuri**

272. L (1) Stocurile sunt active circulante:

- a) detinute pentru a fi vandute pe parcursul desfasurarii normale a activitatii;
- b) in curs de productie in vederea vanzarii in procesul desfasurarii normale a activitatii; sau
- c) sub forma de materii prime, materiale si alte consumabile care urmeaza sa fie folosite in procesul de productie sau pentru prestarea de servicii.

(2) In categoria stocurilor se cuprind si activele cu ciclu lung de fabricatie, destinate vanzarii (de exemplu, echipamente, nave, ansambluri sau complexuri de locuinte etc., realizate de entitatile ce au ca activitate principala obtinerea si vanzarea unor astfel de produse).

(3) In cazul in care constructiile sunt realizate in scopul exploatarii pe termen lung, de catre entitatea care le-a realizat, ele reprezinta imobilizari.

(4) Terenurile cumparate in scopul construirii pe acestea de constructii destinate vanzarii, se inregistreaza la stocuri.

273. L (1) Atunci cand exista o modificare a utilizarii unei imobilizari corporale, in sensul ca aceasta urmeaza a fi imbunatatita in perspectiva vanzarii, la momentul luarii deciziei

privind modificarea destinatiei, in contabilitate se inregistreaza transferul activului din categoria imobilizari corporale in cea de stocuri. Transferul se inregistreaza la valoarea neamortizata a imobilizarii. Daca imobilizarea corporala a fost reevaluat, concomitent cu reclasificarea activului se procedeaza la inchiderea contului de rezerve din reevaluare aferente acestuia.

(2) In intelesul alin. (1), transferul poate fi efectuat daca si numai daca exista o modificare a utilizarii imobilizarii, evidentiata de inceperea modernizarii, in vederea vanzarii. Ca urmare, daca o entitate decide sa cedeze o imobilizare corporala fara a fi modernizata, ea continua sa o trateze ca imobilizare corporala pana la scoaterea sa din evidenta, si nu ca element de stoc. Modernizarea are semnificatia cheltuielilor ulterioare recunoscuta ca o componenta a activului.

274. L (1) In cazul in care un activ care a fost initial recunoscut la terenuri este folosit ulterior pentru construirea de ansambluri de locuinte destinate vanzarii, valoarea terenului se evidentiaza distinct la stocuri, la valoarea de inregistrare in contabilitate.

(2) Daca terenul a fost reevaluat, concomitent cu schimbarea naturii activului, rezerva din reevaluare corespunzatoare acestuia se transfera in contul 1175 SRezultatul raportat reprezentand surplusul realizat din rezerve din reevaluareZ.

275. L In cazul activelor de natura ansamblurilor sau complexurilor de locuinte care initial erau destinate vanzarii si care ulterior isi schimba destinatia, urmand a fi folosite de entitate pe o perioada indelungata sau sa fie inchiriate unor terti, in contabilitate se inregistreaza un transfer de la stocuri la imobilizari corporale. Transferul se efectueaza la data schimbarii destinatiei, la valoarea la care activele erau inregistrate in contabilitate (reprezentata de cost).

276. L (1) In cadrul stocurilor se cuprind:

- a) marfurile, si anume bunurile pe care entitatea le cumpara in vederea revanzarii sau produsele predate spre vanzare magazinelor proprii;
- b) materiile prime, care participa direct la fabricarea produselor si se regasesc in produsul finit integral sau partial, fie in starea lor initiala, fie transformata;
- c) materialele consumabile (materiale auxiliare, combustibili, materiale pentru ambalat, piese de schimb, seminte si materiale de plantat, furaje si alte materiale consumabile), care participa sau ajuta la procesul de fabricatie sau de exploatare fara a se regasi, de regula, in produsul finit;
- d) materialele de natura obiectelor de inventar;
- e) produsele, si anume:

L semifabricatele, prin care se intelege produsele al caror proces tehnologic a fost terminat intr-o sectie (faza de fabricatie) si care trec in continuare in procesul tehnologic al altei sectii (faze de fabricatie) sau se livreaza tertilor;

L produsele finite, adica produsele care au parcurs in intregime fazele procesului de fabricatie si nu mai au nevoie de prelucrari ulterioare in cadrul entitatii, putand fi depozitate in vederea livrarii sau expediate direct clientilor;

L rebuturile, materialele recuperabile si deseurile;

L produsele agricole;

f) activele biologice de natura stocurilor, asa cum sunt exemplificate la pct. 278 alin. (2);

g) ambalajele, care includ ambalajele re folosibile, achizitionate sau fabricate, destinate produselor vandute si care in mod temporar pot fi pastrate de terti, cu obligatia restituirii in conditiile prevazute in contracte;

h) productia in curs de executie, reprezentand productia care nu a trecut prin toate fazele (stadiile) de prelucrare, prevazute in procesul tehnologic, precum si produsele nesupuse probelor si receptiei tehnice sau necompletate in intregime. In cadrul

productiei in curs de executie se cuprind, de asemenea, serviciile si studiile in curs de executie sau neterminate.

(2) In cadrul stocurilor se includ si bunurile aflate in custodie, pentru prelucrare sau in consignatie la terti, masinile folosite numai ca material de demonstratie pentru negociere in domeniul automobilelor, cu durata de utilizare de sub un an. Acestea se inregistreaza distinct in contabilitate, pe categorii de stocuri. Daca materialele de demonstratie au durata de utilizare mai mare de un an, ele reprezinta imobilizari.

(3) Sunt reflectate, de asemenea, distinct in contabilitate, acele stocuri cumparate, pentru care s-au transferat riscurile si beneficiile aferente, dar care sunt in curs de aprovizionare (grupa 32 SStocuri in curs de aprovizionareZ din Planul de conturi general).

#### **Active biologice de natura stocurilor si produse agricole**

277. L (1) In intelesul prezentelor reglementari, *activitatea agricola* reprezinta administrarea de catre o entitate a transformarii biologice si recoltarii activelor biologice (animale vii si plante vii) pentru vanzare sau pentru transformarea in produse agricole sau in active biologice suplimentare.

(2) *Transformarea biologica* cuprinde procesele de crestere, degenerare (asa cum sunt exemplificate la pct. 282), producere si procreare care produc modificari calitative sau cantitative ale unui activ biologic.

278. L (1) *Activele biologice de natura stocurilor* sunt acelea care urmeaza a fi recoltate ca produse agricole sau vandute ca active biologice.

(2) Exemple de active biologice de natura stocurilor sunt animalele destinate productiei de carne, animalele detinute in vederea vanzarii, pestii din fermele piscicole, culturile, cum ar fi cele de porumb si grau, si copacii crescuti pentru cherestea.

279. L (1) *Produsele agricole* sunt cele rezultate la momentul recoltarii de la activele biologice ale entitatii, de exemplu, lana, copaci taiati, bumbac, lapte, struguri, fructe culesse etc.

(2) Daca entitatea raportoare prelucreaza produsele agricole, rezulta produse finite, de exemplu, fire, imbracaminte, covoare, cherestea, branza, zahar, fructe prelucrate etc.

(3) *Recolta* reprezinta separarea produselor agricole de un activ biologic sau incetarea proceselor vitale ale unui activ biologic.

280. L Pentru recunoasterea activelor biologice de natura stocurilor si a produselor agricole se aplica prevederile pct. 276 si 277.

281. L Activitatea agricola include o gama larga de activitati; de exemplu, cresterea animalelor, silvicultura, cultivarea de plante anuale sau perene, cultivarea pomilor fructiferi sau a altor plantatii, floricultura si acvacultura (inclusiv piscicultura). Aceste activitati au anumite caracteristici comune, si anume:

a) *capacitatea de modificare*. Animalele si plantele vii sunt capabile de transformari biologice;

b) *administrarea modificarii*. Modul de administrare faciliteaza transformarea biologica prin imbunatatirea sau, cel putin, stabilizarea conditiilor necesare desfasurarii procesului (de exemplu, nivelul de elemente nutritive, umiditatea, temperatura, fertilitatea si lumina). Aceasta administrare diferentiaza activitatea agricola de alte activitati. De exemplu, recoltarea produselor din resurse negestionate (cum ar fi pescuitul oceanic sau defrisarea) nu reprezinta o activitate agricola; si

c) *evaluarea modificarii*. Modificarea calitativa (de exemplu, calitatea genetica, densitatea, gradul de coacere, continutul de grasimi, continutul de proteine si gradul de rezistenta al fibrelor) sau cantitativa (de exemplu, numarul de pui, greutatea, volumul, lungimea sau diametrul fibrelor si numarul de boboci)

determinata de transformarile biologice sau de recoltare este evaluata si monitorizata ca functie de rutina a administrarii.

282. L Transformarea biologica poate conduce la urmatoarele tipuri de rezultate:

a) modificari ale activelor prin (i) crestere (o crestere cantitativa sau o imbunatatire a calitatii unui animal sau a unei plante), (ii) degenerare (o scadere cantitativa sau o deteriorare a calitatii unui animal sau a unei plante), sau (iii) reproducere (crearea de animale ori plante vii suplimentare); sau

b) productia unor produse agricole, de exemplu, lana si lapte.

#### **Inregistrarea in contabilitate a stocurilor**

283. L (1) Inregistrarea in contabilitate a intrarii stocurilor se efectueaza la data transferului riscurilor si beneficiilor.

(2) In general, datele de transfer al controlului, de transfer al proprietatii si de livrare coincid. Totusi, pot exista decalaje de timp, de exemplu, pentru:

L bunuri vandute in consignatie sau stocurile la dispozitia clientului;

L stocuri gajate livrate creditorului beneficiar al gajului, care raman in evidenta debitorului pana la vanzarea lor;

L bunuri receptionate pentru care nu s-a primit inca factura, care trebuie inregistrate in activele cumparatorului;

L bunuri livrate si nefacturate, care trebuie scoase din evidenta, transferul de proprietate avand loc;

L bunuri vandute si nelivrate inca, pentru care a avut loc transferul proprietatii. De exemplu, la vanzarile cu conditia de livrare Sex-workZ, bunurile vandute ies din stocul vanzatorului din momentul punerii lor la dispozitia cumparatorului etc.

284. L (1) Detinerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, precum si efectuarea de operatiuni economice, fara sa fie inregistrate in contabilitate, sunt interzise.

(2) In aplicarea alin. (1) este necesar sa se asigure:

a) receptionarea tuturor bunurilor materiale intrate in entitate si inregistrarea acestora la locurile de depozitare. Bunurile materiale primite pentru prelucrare, in custodie sau in consignatie se receptioneaza si inregistreaza distinct ca intrari in gestiune. In contabilitate, valoarea acestor bunuri se inregistreaza in conturi in afara bilantului;

b) in situatia unor decalaje intre aprovizionarea si receptia bunurilor care se dovedesc a fi in mod cert in proprietatea entitatii, se procedeaza astfel:

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

L bunurile sosite si nereceptionate se inregistreaza distinct in contabilitate ca intrare in gestiune;

c) in cazul unor decalaje intre vanzarea si livrarea bunurilor, acestea se inregistreaza ca iesiri din entitate, nemaifiind considerate proprietatea acesteia, astfel:

L bunurile vandute si nelivrate se inregistreaza distinct in gestiune, iar in contabilitate in conturi in afara bilantului;

L bunurile livrate, dar nefacturate se inregistreaza ca iesiri din gestiune atat la locurile de depozitare, cat si in contabilitate, pe baza documentelor care confirma iesirea din gestiune potrivit legii;

d) bunurile aprovizionate sau vandute cu clauze privind dreptul de proprietate se inregistreaza la intrari si, respectiv, la iesiri, atat in gestiune, cat si in contabilitate, potrivit contractelor incheiate.

#### **Costul stocurilor**

285. L (1) Costul stocurilor care nu sunt de obicei fungibile si al acelor bunuri sau servicii produse si destinate unor comenzi distincte trebuie determinat prin identificarea specifica a costurilor individuale.

(2) Bunurile fungibile sunt bunuri de orice natura care nu se pot distinge in mod substantial unele de altele.

(3) Identificarea specifica 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 daca au fost cumparate sau produse.

(4) Identificarea specifica nu poate fi folosita in cazurile in care stocurile cuprind un numar mare de elemente, care sunt de regula fungibile.

286. L (1) In functie de specificul activitatii, pentru determinarea costului pot fi folosite, de asemenea, metoda

(4) Repartizarea diferentelor de pret asupra valorii bunurilor iesite si asupra stocurilor se efectueaza cu ajutorul unui coeficient care se calculeaza astfel:

$$\text{Coeficient de repartizare}^2 = \frac{\text{Soldul initial al diferentelor de pret} + \text{Diferente de pret aferente intrarilor in cursul perioadei, cumulat de la inceputul exercitiului financiar pana la finele perioadei de referinta}}{\text{Soldul initial al stocurilor de pret de inregistrare} + \text{Valoarea intrarilor in cursul perioadei la pret de inregistrare, cumulat de la inceputul exercitiului financiar pana la finele perioadei de referinta}} \times 100$$

Acest coeficient se inmulteste cu valoarea bunurilor iesite din gestiune la pret de inregistrare, iar suma rezultata se inregistreaza in conturile corespunzatoare in care au fost inregistrate bunurile iesite.

(5) Coeficientii de repartizare a diferentelor de pret pot fi calculati la nivelul conturilor sintetice de gradul I si II, prevazute in Planul de conturi general, pe grupe sau categorii de stocuri.

(6) La sfarsitul perioadei, soldurile conturilor de diferente se cumuleaza cu soldurile conturilor de stocuri, la pret de inregistrare, astfel incat aceste conturi sa reflecte valoarea stocurilor la costul de achizitie sau costul de productie, dupa caz.

(7) Diferentele de pret se repartizeaza proportional atat asupra valorii bunurilor iesite, cat si asupra bunurilor ramase in stoc.

(8) In comertul cu amanuntul poate fi utilizata metoda pretului cu amanuntul, pentru a determina costul stocurilor de articole numeroase si cu miscare rapida, care au marje similare si pentru care nu este practic sa se foloseasca alta metoda.

In aceasta situatie, costul bunurilor vandute se calculeaza prin deducerea valorii marjei brute din pretul de vanzare al stocurilor. Orice modificare a pretului de vanzare presupune recalcularea marjei brute.

287. L (1) Metoda aleasa trebuie aplicata cu consecventa pentru elemente similare de natura stocurilor si a activelor fungibile de la un exercitiu financiar la altul. Daca, in situatii exceptionale, administratorii decid sa modifice metoda pentru un anumit element de stocuri sau alte active fungibile, in notele explicative trebuie sa se prezinte urmatoarele informatii:

L motivul modificarii metodei, si

L efectele sale asupra rezultatului.

(2) O entitate trebuie sa utilizeze aceleasi metode de determinare a costului pentru toate stocurile care au natura si utilizare similare. Notiunea de Sutilizare similaraZ este proprie fiecărei entitati.

(3) Pentru stocurile cu natura sau utilizare diferita, folosirea unor metode diferite de calcul al costului poate fi justificata.

(4) O diferenta in localizarea geografica nu este suficienta pentru a justifica alegerea de metode diferite.

288. L Valoarea produselor si serviciilor in curs de executie se determina prin inventarierea productiei neterminate la sfarsitul perioadei, prin metode tehnice de constatare a gradului

costului standard, in activitatea de productie sau metoda pretului cu amanuntul, in comertul cu amanuntul.

(2) Costul standard ia in considerare nivelurile normale ale consumurilor de materiale si consumabile, manoperei, eficientei si capacitatii de productie. Aceste niveluri trebuie revizuite periodic si ajustate, daca este necesar, in functie de conditiile existente la un moment dat.

(3) Diferentele de pret fata de costul de achizitie sau de productie trebuie evidentiata distinct in contabilitate, fiind recunoscute in costul activului.

de finalizare sau a stadiului de efectuare a operatiilor tehnologice si evaluarea acesteia la costurile de productie.

289. L Contabilitatea stocurilor se tine cantitativ si valoric sau numai valoric prin folosirea inventarului permanent sau a inventarului intermitent.

290. L In conditiile folosirii inventarului permanent, in contabilitate se inregistreaza toate operatiunile de intrare si iesire, ceea ce permite stabilirea si cunoasterea in orice moment a stocurilor, atat cantitativ, cat si valoric.

291. L (1) Inventarul intermitent consta in stabilirea iesirilor si inregistrarea lor in contabilitate pe baza inventarierii stocurilor la sfarsitul perioadei.

(2) Entitatile care utilizeaza metoda inventarului intermitent efectueaza inventarierea factica a stocurilor conform politicilor contabile, dar nu mai tarziu de finele perioadei de raportare pentru care au de determinat obligatii fiscale. Aplicarea metodei inventarului intermitent presupune respectarea Normelor privind organizarea si efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor si capitalurilor proprii.

(3) Metoda inventarului intermitent consta in faptul ca intrarile de stocuri nu se inregistreaza prin conturile de stocuri, ci prin conturile de cheltuieli.

(4) Stabilirea iesirilor de stocuri in cursul perioadei are la baza inventarierea factica a stocurilor la sfarsitul perioadei. Iesirile de stocuri se determina ca diferenta intre valoarea stocurilor initiale, la care se adauga valoarea intrarilor, si valoarea stocurilor la sfarsitul perioadei stabilite pe baza inventarului.

(5) Inventarul intermitent nu se utilizeaza in comertul cu amanuntul in situatia in care se aplica metoda global-valorica.

292. L Activele de natura stocurilor nu trebuie reflectate in bilant la o valoare mai mare decat valoarea care se poate obtine prin utilizarea sau vanzarea lor. In acest scop, valoarea stocurilor se diminueaza pana la valoarea realizabila neta, prin reflectarea unei ajustari pentru depreciere.

#### 4.5.3. Investitii pe termen scurt

293. L In categoria investitiilor pe termen scurt sunt cuprinse actiunile detinute la entitatile afiliata si alte investitii pe termen scurt.

294. L (1) Contravaloarea actiunilor pe termen scurt primite fara plata, potrivit legii, se inregistreaza in contrapartida cu contul 768 SAte venituri financiareZ.

<sup>2</sup> La calcularea procentului mediu de adaos comercial, soldul initial al contului de marfuri si valoarea intrarilor de marfuri nu vor include TVA neexigibila.

(2) Alte investitii pe termen scurt reprezinta obligatiunile emise si rascumparate, obligatiunile achizitionate si alte valori mobiliare achizitionate in vederea realizarii unui profit intr-un termen scurt.

(3) In categoria altor investitii pe termen scurt se evidentiaza distinct certificatele de emisii de gaze cu efect de sera, care indeplinesc conditiile de recunoastere a investitiilor pe termen scurt.

295. L (1) La intrarea in entitate, investitiile pe termen scurt se evalueaza la costul de achizitie sau la valoarea stabilita potrivit contractelor.

(2) Depozitele bancare pe termen scurt in valuta se inregistreaza la constituire la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Nationala a Romaniei, de la data operatiunii de constituire.

296. L (1) Lichidarea depozitelor constituite in valuta se efectueaza la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Nationala a Romaniei, de la data operatiunii de lichidare.

(2) Diferentele de curs valutar intre cursul de la data constituirii sau cursul la care sunt inregistrate in contabilitate si cursul Bancii Nationale a Romaniei de la data lichidarii depozitelor bancare se inregistreaza la venituri sau cheltuieli din diferente de curs valutar, dupa caz.

297. L (1) Pentru deprecierea investitiilor detinute ca active circulante, la sfarsitul exercitiului financiar, cu ocazia inventarierii, se recunosc ajustari pentru pierdere de valoare, inregistrate pe seama cheltuielilor.

(2) La sfarsitul fiecarui exercitiu financiar, ajustarile pentru pierderile de valoare inregistrate se suplimenteaza, se diminueaza sau se anuleaza, dupa caz. La iesirea din entitate a investitiilor pe termen scurt, eventualele ajustari pentru pierdere de valoare se anuleaza.

#### 4.5.4. Contabilitatea certificatelor verzi

298. L (1) Producatorii de energie din surse regenerabile, care beneficiaza de certificate verzi emise de operatorul de transport si sistem, potrivit legii, evidentiaza lunar dreptul de a primi certificate verzi (articol contabil 445 SSubventiiZ/analitic distinct = 7411 SVenituri din subventii de exploatare aferente cifrei de afaceriZ). Creanta aferenta certificatelor verzi se evalueaza in functie de numarul de certificate verzi de primit si pretul de tranzactionare de la data stabilirii acestui drept, publicat de operatorul pietei de energie electrica (S.C. OPCOM L S.A.). In scopul contabilizarii acestei operatiuni, data stabilirii acestui drept o constituie ultima zi din luna respectiva, daca nu exista alte elemente certe prin care sa se poata stabili data dreptului respectiv.

(2) La primirea certificatelor verzi, contravaloarea acestora se reflecta in contul 507 SCertificate verzi primiteZ, articol contabil 507 SCertificate verzi primiteZ = 445 SSubventiiZ/analitic distinct. Certificatele verzi primite se evalueaza la pretul de tranzactionare de la data primirii, publicat de operatorul pietei de energie electrica (S.C. OPCOM L S.A.). Diferenta intre valoarea certificatelor verzi inregistrata in contul 445 SSubventiiZ/analitic distinct la stabilirea dreptului de a primi certificate verzi si valoarea acestora la data primirii, determinata in functie de pretul de tranzactionare de la data primirii reprezinta venit financiar (contul 768 SAlte venituri financiareZ) sau cheltuiala financiara (contul 668 SAlte cheltuieli financiareZ), dupa caz.

(3) La sfarsitul exercitiului financiar, certificatele verzi evidentiate in contul 507 SCertificate verzi primiteZ se evalueaza la pretul de tranzactionare publicat de operatorul pietei de energie electrica (S.C. OPCOM L S.A.) pentru ultima tranzactie, cu reflectarea in rezultatul perioadei a diferentelor rezultate (contul 768 SAlte venituri financiareZ sau contul 668 SAlte cheltuieli financiareZ, dupa caz).

(4) La vanzarea certificatelor verzi se recunoaste castigul rezultat (contul 7642 SCastiguri din investitii pe termen scurt cedateZ), respectiv pierderea inregistrata (contul 6642 SPierderi din investitiile pe termen scurt cedateZ) din vanzarea acestora.

299. L (1) Furnizorii de energie electrica si producatorii obligati, potrivit legii, sa achizitioneze anual un numar de certificate verzi inregistreaza contravaloarea certificatelor verzi achizitionate in contul 652 SCheltuieli cu protectia mediului inconjuratorZ.

(2) In situatia in care achizitionarea certificatelor verzi se efectueaza inainte de termenele prevazute de lege, contravaloarea certificatelor verzi se inregistreaza in contul 471 SCheltuieli inregistrate in avansZ, urmand ca la termenele legale sa se inregistreze cheltuiala in contul 652 SCheltuieli cu protectia mediului inconjuratorZ.

300. L Certificatele verzi anulate, potrivit legii, datorita neutilizarii in perioada de valabilitate se evidentiaza pe seama cheltuielilor perioadei (contul 668 SAlte cheltuieli financiareZ). Acelasi tratament contabil se aplica si in cazul anularii certificatelor verzi obtinute necuvenit de un operator economic acreditat, daca acestea nu au fost inca tranzactionate.

301. L (1) Prin exceptie de la prevederile pct. 298 alin. (1), contravaloarea certificatelor verzi a caror tranzactionare este amanata conform prevederilor Legii nr. 220/2008 pentru stabilirea sistemului de promovare a producerii energiei din surse regenerabile de energie, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se inregistreaza in contul 266 SCertificate verzi amanateZ, pe seama veniturilor inregistrate in avans (contul 472 SVenituri inregistrate in avansZ/analitic distinct). Evidentierea in contabilitate a contravalorii certificatelor verzi a caror tranzactionare este amanata se efectueaza la data constatarii dreptului de a le primi, la valoarea determinata in functie de numarul de certificate verzi si pretul de tranzactionare al certificatelor verzi, publicat de operatorul pietei de energie electrica (S.C. OPCOM L S.A.).

(2) Prin exceptie de la regulile generale de inregistrare a depreciierilor, la sfarsitul exercitiului financiar, eventuala pierdere de valoare aferenta certificatelor verzi prevazute la alin. (1) se recunoaste pe seama veniturilor inregistrate in avans (articol contabil 472 SVenituri inregistrate in avansZ/analitic distinct = 266 SCertificate verzi amanateZ).

#### 4.5.5. Casa si conturi la banci

302. L (1) Conturile la banci cuprind: valorile de incasat, cum sunt cecurile si efectele comerciale depuse la banci, disponibilitatile in lei si valuta, cecurile entitatii, precum si dobanzile aferente disponibilitatilor si creditelor acordate de banci in conturile curente. Depozitele bancare pe termen de cel mult 3 luni pot fi incluse in numerar si echivalente de numerar doar in masura in care acestea sunt detinute cu scopul de a acoperi nevoia de numerar pe termen scurt, si nu in scop investitional.

(2) Sumele virate sau depuse la banci ori prin mandat postal, pe baza de documente prezentate entitatii si neaparute inca in extrasele de cont, se inregistreaza distinct in contabilitate (contul 5125 SSume in curs de decontareZ).

(3) Sumele acordate personalului prin sistemul de carduri, cu titlu de avansuri spre decontare in vederea platii unor achizitii sau prestari de servicii, se evidentiaza in contul 542 SAVansuri de trezorerieZ/analitic distinct.

(4) Conturile curente la banci se dezvoltă in analitic pe fiecare banca.

(5) Dobanzile de incasat, aferente disponibilitatilor aflate in conturi la banci, se inregistreaza distinct in contabilitate, fata de cele de platit, aferente creditelor acordate de banci in conturile curente, precum si cele aferente creditelor bancare pe termen scurt.

(6) Dobanzile de platit si cele de incasat, aferente exercitiului financiar in curs, se inregistreaza la cheltuieli financiare sau venituri financiare, dupa caz.

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

304. L (1) Operatiunile privind incasarile si platile in valuta se inregistreaza in contabilitate la cursul de schimb valutar, comunicat de Banca Nationala a Romaniei, de la data efectuarii operatiunii respective. In vederea asigurarii unui tratament contabil unitar, prin *curs de schimb de la data efectuarii operatiunii* se intelege cursul de schimb al pietei valutare, comunicat de Banca Nationala a Romaniei, din ultima zi bancara anterioara operatiunii, disponibil ca informatie la momentul efectuarii operatiunii (incasare, plata, emitere de documente).

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

(3) La finele fiecărei luni, disponibilitatile in valuta si alte valori de trezorerie, cum sunt titluri de stat in valuta, acreditive si depozite in valuta se evalueaza la cursul de schimb al pietei valutare, comunicat de Banca Nationala a Romaniei din ultima zi bancara a lunii in cauza.

(4) Diferentele de curs inregistrate se recunosc in contabilitate la venituri sau cheltuieli din diferente de curs valutar, dupa caz.

305. L (1) In vederea achitarii unor obligatii fata de furnizori, entitatile pot solicita deschiderea de acreditive la banci, in lei sau in valuta, in favoarea acestora.

(2) Lichidarea acreditivelor constituite in valuta se efectueaza la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei, de la data operatiunii de lichidare.

(3) Diferentele de curs valutar intre cursul de la data constituirii sau cursul la care acreditivele sunt inregistrate in contabilitate si cursul Bancii Nationale a Romaniei de la data lichidarii acreditivelor se inregistreaza la venituri sau cheltuieli din diferente de curs valutar, dupa caz.

306. L (1) Sumele in numerar, puse la dispozitia personalului sau a tertilor, in vederea efectuării unor plati in favoarea entitatii, se inregistreaza distinct in contabilitate (contul 542 SAkansuri de trezorerieZ, respectiv contul 461 SDebitori diversiZ, in cazul tertilor).

(2) In cazul platilor in valuta suportate din avansuri de trezorerie, cheltuielile se recunosc in contabilitate la cursul din data efectuării operatiunilor sau la cursul din data decontării avansului.

(3) Sumele reprezentand avansuri de trezorerie, acordate potrivit legii si nedecontate pana la data bilantului, se evidentiaza in contul de debitori diversi (461 SDebitori diversiZ) sau creante in legatura cu personalul (4282 SAAlte creante in legatura cu personalulZ), in functie de natura creantei.

307. L In contul de viramente interne se inregistreaza transferurile de disponibilitati banesti intre conturile la banci, precum si intre conturile la banci si casieria entitatii.

308. L Operatiunile financiare in lei sau in valuta se efectueaza cu respectarea regulamentelor emise de Banca Nationala a Romaniei si a reglementarilor emise in acest scop.

#### SECTIUNEA 4.6

##### Terti

309. L Contabilitatea tertilor asigura evidenta datoriilor si creantelor entitatii in relatiile acesteia cu furnizorii, clientii, personalul, asigurarile sociale, bugetul statului, entitatile afiliate, entitatile asociate si entitatile controlate in comun, asociatii/actionarii, debitorii si creditorii diversi.

310. L (1) In contabilitatea furnizorilor si clientilor se inregistreaza operatiunile privind cumpararile, respectiv livrarile de marfuri si produse, serviciile prestate, precum si alte operatiuni similare efectuate.

(2) Datoriile catre furnizorii de bunuri, respectiv prestatorii de servicii, de la care, pana la finele lunii, nu s-au primit facturile se evidentiaza distinct in contabilitate (contul 408 SFurnizori L facturi nesositeZ), pe baza documentelor care atesta primirea bunurilor, respectiv a serviciilor.

(3) Creantele fata de clientii pentru care, pana la finele lunii, nu au fost intocmite facturile se evidentiaza distinct in contabilitate (contul 418 SClienti L facturi de intocmitZ), pe baza documentelor care atesta livrarea bunurilor, respectiv prestarea serviciilor.

(4) In baza contabilitatii de angajamente, entitatile trebuie sa evidentieze in contabilitate toate veniturile si cheltuielile, respectiv creantele si datoriile rezultate ca urmare a unor prevederi legale sau contractuale.

(5) In conturile de furnizori si clienti se evidentiaza distinct datoriile, respectiv creantele din penalitati stabilite conform clauzelor contractuale, despagubiri datorate pentru contracte intrerupte inainte de termen si alte elemente de natura similara.

311. L (1) Avansurile acordate furnizorilor, precum si cele primite de la clienti se inregistreaza in contabilitate in conturi distincte.

(2) Avansurile acordate furnizorilor de imobilizari se reflecta distinct de avansurile acordate altor furnizori.

312. L (1) In conturile de terti se inregistreaza distinct operatiunile de scontare, forfetare si alte operatiuni, efectuate cu institutii de credit.

(2) Scontul comercial reprezinta operatiunea prin care, in schimbul unui efect de comert (cambie, bilet la ordin), institutia de credit pune la dispozitia posesorului creantei valoarea efectului, mai putin taxa de scont si comisioanele aferente, fara a astepta scadenta efectului respectiv, iar institutia are drept de recurs asupra beneficiarului fondurilor.

(3) Forfetarea reprezinta cumpararea, fara recurs asupra oricarui detinator anterior, a unor creante scadente la termen, ca rezultat al livrării de bunuri sau prestarilor de servicii, contra unei taxe forfetare.

313. L (1) Operatiunile privind vanzarile/cumpararile de bunuri si prestarile de servicii efectuate pe baza efectelor comerciale se inregistreaza in contabilitate in conturile corespunzatoare de efecte de primit sau de platit, dupa caz.

(2) Efectele comerciale trebuie sa indeplineasca conditiile de forma si fond prevazute de legislatia in vigoare, fara de care validitatea lor poate fi contestata sau anulata.

(3) Efectele comerciale scontate neajunse la scadenta se inregistreaza intr-un cont in afara bilantului (contul 8037 SEfecte scontate neajunse la scadentaZ) si se mentioneaza in notele explicative.

314. L (1) Creantele si datoriile in valuta, rezultate ca efect al tranzactiilor entitatii, se inregistreaza in contabilitate atat in lei, cat si in valuta, cu respectarea prevederilor pct. 317L324 din prezentele reglementari.

(2) In conformitate cu prevederile art. 6 alin. (1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuării ei intr-un document care sta la baza inregistrării in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

(3) Din punct de vedere contabil, efectuarea operatiunii economico-financiare este probata de orice document in care se consemneaza aceasta.

(4) In cazul bunurilor achizitionate insotite de factura sau de aviz de insotire a marfii, urmand ca factura sa soseasca ulterior,

cursul valutar utilizat la inregistrarea in contabilitate este cursul de la data receptiei bunurilor.

#### **Elementele monetare**

315. L (1) Prin *elemente monetare* se intelege disponibilitatile banesti si activele/datoriile de primit/de platit in sume fixe sau determinabile.

(2) Caracteristica esentiala a unui element monetar este dreptul de a primi sau obligatia de a plati un numar fix sau determinabil de unitati monetare. Exemplele includ: pensii si alte beneficii ale angajatilor ce trebuie platite in numerar; provizioane ce trebuie decontate in numerar; si dividende in numerar care sunt recunoscute ca datorie. In mod similar, un contract de a primi (sau de a furniza) un numar variabil de instrumente de capitaluri proprii ale entitatii sau o cantitate variabila de active in care valoarea justa ce trebuie primita (sau furnizata) este egala cu un numar fix sau determinabil de unitati monetare este un element monetar.

(3) Caracteristica esentiala a unui element nemonetar este absentia unui drept de a primi (sau a unei obligatii de a furniza) un numar fix sau determinabil de unitati monetare. Exemplele includ: sumele platite in avans pentru bunuri si servicii; imobilizari necorporale; stocuri; imobilizari corporale; si provizioanele care urmeaza a fi decontate prin furnizarea unui activ nemonetar.

#### **Dispozitii tranzitorii**

316. L (1) La aplicarea pentru prima data a prezentelor reglementari, sumele reprezentand avansuri acordate pentru imobilizari corporale, respectiv necorporale, se preiau in conturile 4093 SAkansuri acordate pentru imobilizari corporaleZ si 4094 SAkansuri acordate pentru imobilizari necorporaleZ, la valoarea rezultata din evaluarea efectuata la 31 decembrie 2014, potrivit Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 3.055/2009, cu modificarile si completarile ulterioare.

(2) Incepand cu data de 1 ianuarie 2015, sumele inregistrate in conturile mentionate la alin. (1), precum si cele reflectate in conturile 409 SFurnizori L debitoriZ si 419 SClienti L creditoriZ, nu mai fac obiectul evaluarii in functie de cursul valutar, la finele lunii, respectiv la finele exercitiului financiar.

#### **Operatiuni in valuta**

317. L (1) In intelesul prezentelor reglementari, o tranzactie in valuta este o tranzactie care este exprimata sau necesita decontarea intr-o alta moneda decat moneda nationala (leu), inclusiv tranzactiile rezultate atunci cand o entitate:

a) cumpara sau vinde bunuri sau servicii al caror pret este exprimat in valuta;

b) imprumuta sau ofera spre imprumut fonduri, iar sumele ce urmeaza sa fie platite sau incasate sunt exprimate in valuta; sau

c) achizitioneaza sau cedeaza intr-o alta maniera active, contracteaza sau achita datorii exprimate in valuta.

(2) Cursul de schimb valutar este raportul de schimb dintre doua monede.

(3) Diferenta de curs valutar este diferenta ce rezulta din conversia unui anumit numar de unitati ale unei monede intr-o alta moneda la cursuri de schimb diferite.

318. L In vederea aplicarii regulilor privind contabilizarea operatiunilor in valuta, creantele si datoriile exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, sunt asimilate elementelor exprimate in valuta.

319. L O tranzactie in valuta trebuie inregistrata initial la cursul de schimb valutar, comunicat de Banca Nationala a Romaniei, de la data efectuarii operatiunii.

320. L (1) Inregistrarea contravalorii in lei a capitalului social subscris in valuta se face la cursul de schimb al pietei valutare, comunicat de Banca Nationala a Romaniei, din data subscrierii.

(2) Diferentele de curs valutar intre cursul de la data subscrierii si cursul de la data varsarii capitalului social in valuta se inregistreaza la venituri sau cheltuieli din diferente de curs valutar, dupa caz.

321. L (1) In cazul datoriilor de leasing financiar in valuta, acestea se inregistreaza la cursul de schimb al pietei valutare comunicat de Banca Nationala a Romaniei la data acordarii finantarii. In situatia in care data acordarii finantarii este zi nebanancara, la calculul diferentelor de curs valutar aferente se va avea in vedere cursul de schimb al pietei valutare comunicat de Banca Nationala a Romaniei in ultima zi bancara anterioara acesteia.

(2) Prevederile alin. (1) se aplica si in cazul datoriilor de leasing financiar in lei, cu decontare in functie de cursul unei valute.

322. L (1) Diferentele de curs valutar care apar cu ocazia decontarii creantelor si datoriilor in valuta la cursuri diferite fata de cele la care au fost inregistrate initial pe parcursul lunii sau fata de cele la care sunt inregistrate in contabilitate trebuie recunoscute in luna in care apar, ca venituri sau cheltuieli din diferente de curs valutar.

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

323. L (1) Diferentele de valoare care apar cu ocazia decontarii creantelor si datoriilor exprimate in lei, in functie de un curs valutar diferit de cel la care au fost inregistrate initial pe parcursul lunii sau fata de cele la care sunt inregistrate in contabilitate trebuie recunoscute in luna in care apar, la alte venituri sau cheltuieli financiare. Atunci cand creanta sau datoria este decontata in decursul aceleiasi luni in care a survenit, intreaga diferenta rezultata este recunoscuta in acea luna.

(2) Atunci cand creanta sau datoria este decontata intr-o luna ulterioara, diferenta recunoscuta in fiecare luna, care intervine pana in luna decontarii, se determina tinand seama de modificarea cursurilor de schimb, survenita in cursul fiecarei luni.

324. L Prevederile pct. 317L323 se aplica si pentru activitatea desfasurata in strainatate de subunitatile fara personalitate juridica, si care apartin persoanelor juridice cu sediul in Romania, inclusa in situatiile financiare anuale ale persoanei juridice romane.

325. L (1) La finele fiecarei luni, creantele si datoriile in valuta se evalueaza la cursul de schimb al pietei valutare, comunicat de Banca Nationala a Romaniei din ultima zi bancara a lunii in cauza. Diferentele de curs inregistrate se recunosc in contabilitate la venituri sau cheltuieli din diferente de curs valutar, dupa caz.

(2) Pentru ultima zi a lunii se efectueaza atat contabilizarea tranzactiilor in valuta, cat si evaluarea lunara la cursul Bancii Nationale a Romaniei, utilizandu-se:

a) pentru contabilizarea tranzactiilor efectuate in ultima zi a lunii, cursul de schimb al pietei valutare, comunicat de Banca Nationala a Romaniei, din ultima zi bancara anterioara operatiunii;

b) cursul de schimb al pietei valutare comunicat de Banca Nationala a Romaniei, din ultima zi bancara a lunii in cauza, pentru evaluarea creantelor si datoriilor in valuta, a disponibilitatilor in valuta si a altor valori de trezorerie, cum sunt titlurile de stat in valuta, acreditivele si depozitele in valuta, existente in sold la sfarsitul lunii.

(3) Prevederile prezentului punct se aplica si creantelor si datoriilor exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de

cursul unei valute. In acest caz, diferentele inregistrate se recunosc in contabilitate la alte venituri financiare sau alte cheltuieli financiare, dupa caz.

326. L Evaluarea prevazuta la pct. 325 se aplica si in cazul:

a) creantelor, respectiv al datoriilor, reflectate in conturile 481 SDecontari intre unitate si subunitatiZ si 482 SDecontari intre subunitatiZ de subunitatile din Romania, care apartin unor persoane juridice cu sediul in strainatate, provenind din relatii cu persoana juridica careia ii apartin aceste subunitati, respectiv cu alte subunitati ale aceleiasi persoane juridice;

b) depozitelor bancare constituite in valuta (conturile 267 SCreante imobilizateZ si 508 SAlte investitii pe termen scurt si creante asimilateZ).

327. L In contextul datelor informative raportate potrivit legii, creantele si datoriile exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, sunt asimilate creantelor si datoriilor in lei.

328. L La scaderea din evidenta a creantelor si datoriilor ale caror termene de incasare sau de plata sunt prescise, entitatile trebuie sa demonstreze ca au fost intreprinse toate demersurile legale, pentru decontarea acestora.

329. L (1) Contabilitatea furnizorilor si clientilor, a celorlalte datorii si creante se tine pe categorii, precum si pe fiecare persoana fizica sau juridica. In acest sens, in contabilitatea analitica, furnizorii si clientii se grupeaza astfel: interni si externi, iar in cadrul acestora pe termene de plata, respectiv de incasare.

(2) In cadrul conturilor de furnizori si clienti, se grupeaza distinct datoriile si creantele rezultate din tranzactiile cu clauze de rezerva de proprietate.

330. L (1) In cazul marfurilor returnate de clienti in acelasi exercitiu financiar in care a avut loc operatiunea de vanzare, se corecteaza conturile 411 SClientiZ, 707 SVenituri din vanzarea marfurilorZ, 607 SCheltuieli privind marfurileZ si 371 SMarfuriZ. In cazul in care marfurile returnate se refera la o vanzare efectuata in exercitiul financiar precedent, corectia se inregistreaza la data bilantului in contul 418 SClienti L facturi de intocmitZ, respectiv contul 408 SFurnizori L facturi nesositeZ si se reflecta in situatiile financiare ale exercitiului pentru care se face raportarea daca sumele respective se cunosc la data bilantului. Tratatamentul TVA in aceste situatii este cel prevazut de legislatia in domeniu.

(2) Prevederile alin. (1) se aplica si in cazul returului de produse finite vandute, corectandu-se conturile corespunzatoare, respectiv 7015 SVenituri din vanzarea produselor finiteZ, 711 SVenituri aferente costurilor stocurilor de produseZ si 345 SProduse finiteZ.

331. L Creantele incerte se inregistreaza distinct in contabilitate (contul 4118 SClienti incerti sau in litigiuZ sau in conturi analitice ale conturilor de creante, pentru alte creante decat clientii).

332. L (1) In scopul prezentarii in situatiile financiare anuale, creantele se evalueaza la valoarea probabila de incasat.

(2) Atunci cand se estimeaza ca o creanta nu se va incasa integral, in contabilitate se inregistreaza ajustari pentru pierdere de valoare, la nivelul sumei care nu se mai poate recupera.

333. L (1) Creantele preluate prin cesionare se evidentiaza in contabilitate la costul de achizitie (articol contabil 461 SDebitori diversiZ = 462 SCreditori diversiZ). Valoarea nominala a creantelor astfel preluate se evidentiaza in afara bilantului (contul 809 SCreante preluate prin cesionareZ).

(2) In cazul achizitiei unui portofoliu de creante, costul de achizitie se alocu pentru fiecare creanta astfel preluata.

(3) In cazul in care cesionarul recupereaza de la debitorul preluat o suma mai mare decat costul de achizitie al creantei fata de acesta, diferenta dintre suma incasata si costul de achizitie se inregistreaza la venituri (contul 758 SAlte venituri din exploatareZ/analitic distinct) la data incasarii.

(4) In cazul in care cesionarul cedeaza creanta fata de debitorul preluat, acesta recunoaste in contabilitate la data cedarii:

a) o cheltuiala (contul 654 SPierderi din creante si debitori diversiZ), daca costul de achizitie al creantei cedate este mai mare decat pretul de cesiune al acesteia; sau

b) un venit (contul 758 SAlte venituri din exploatareZ/analitic distinct), daca pretul de cesiune al creantei cedate este mai mare decat costul de achizitie al acesteia.

334. L Contabilitatea decontarilor cu personalul cuprinde drepturile salariale, sporurile, adaosurile, premiile din fondul de salarii, indemnizatiile pentru concediile de odihna, precum si cele pentru incapacitate temporara de munca, platite din fondul de salarii, primele reprezentand participarea personalului la profit, acordate potrivit legii, si alte drepturi in bani si/sau in natura datorate de entitate personalului pentru munca prestata.

335. L (1) In vederea inregistrarii primelor reprezentand participarea personalului la profit, acordate potrivit legii, o entitate recunoaste ca provizion costul previzionat al acestora atunci si numai atunci cand:

a) entitatea are o obligatie legala sau implicita de a face astfel de plati ca rezultat al evenimentelor anterioare; si

b) poate fi facuta o estimare certa a obligatiei.

(2) O obligatie curenta exista atunci, si numai atunci, cand entitatea nu are o alta alternativa realista decat sa efectueze aceste plati.

(3) In situatiile financiare ale exercitiului pentru care se propun prime reprezentand participarea personalului la profit, contravaloarea acestora se reflecta sub forma de provizion, cheltuiala rezultand din serviciul angajatului. Provizionul urmeaza a fi reluat la venituri in exercitiul financiar in care se acorda aceste prime.

336. L (1) In contabilitate se inregistreaza distinct alte drepturi si avantaje care, potrivit legislatiei in vigoare, nu se suporta din fondul de salarii (masa calda, alimente antidot etc.), precum si alte drepturi acordate potrivit legii.

(2) Drepturile de personal neridicate in termenul legal se inregistreaza intr-un cont distinct, pe persoane.

337. L Retinerile din salariile personalului pentru cumparari cu plata in rate, chirii sau pentru alte obligatii ale salariatilor, datorate tertilor (popririi, pensii alimentare si altele), se efectueaza numai in baza unor titluri executorii sau ca urmare a unor relatii contractuale.

338. L (1) Sumele datorate si neachitate personalului pana la sfarsitul exercitiului financiar (concediile de odihna si alte drepturi de personal), respectiv eventualele sume care urmeaza sa fie incasate de la acesta, aferente exercitiului in curs, dar care urmeaza a fi platite/incasate in exercitiul financiar urmator, se inregistreaza ca alte datorii si creante in legatura cu personalul.

(2) Concediile de odihna se inregistreaza pe seama datoriilor atunci cand suma lor este comensurata in baza statelor de salarii sau a altor documente care sa justifice suma respectiva. In lipsa acestora, sumele reprezentand concedii de odihna se recunosc pe seama provizioanelor. Prevederile prezentului alineat referitoare la recunoasterea unor obligatii fata de salariatii, pe seama datoriilor sau a provizioanelor, se aplica si in cazul bonusurilor acordate angajatilor.

(3) Debitale provenite din avansuri de trezorerie nedecontate, din distribuirea de uniforme si echipamente de lucru, precum si debitele provenite din pagube materiale, amenzile si penalitatile stabilite in baza unor hotarari ale instantelor judecatoresti, si alte creante fata de personalul entitatii se inregistreaza ca alte creante in legatura cu personalul.

339. L (1) Beneficiile sub forma actiunilor proprii ale entitatii (sau alte instrumente de capitaluri proprii), acordate angajatilor sunt inregistrate distinct (contul 643 SCheltuieli cu remunerarea

in instrumente de capitaluri propriiZ), in contrapartida conturilor de capitaluri proprii (1031 SBeneficii acordate angajatilor sub forma instrumentelor de capitaluri propriiZ), la valoarea justa a respectivelor instrumente de capitaluri proprii, de la data acordarii acelor beneficii. Recunoasterea cheltuielilor aferente muncii prestate de angajati are loc in momentul prestarii acesteia.

(2) Data acordarii beneficiilor reprezinta data la care entitatea si angajatii beneficiari ai respectivelor instrumente inteleg si accepta termenii si conditiile tranzactiei, cu mentiunea ca, daca respectivul acord face obiectul unui proces de aprobare ulterioara (de exemplu, de catre actionari), data acordarii beneficiilor este data la care este obtinuta respectiva aprobare.

(3) Pentru instrumentele de capitaluri proprii acordate care intra in drepturi imediat, la data acordarii beneficiilor, angajatilor nu li se cere sa finalizeze o perioada specificata de servicii inainte de a avea dreptul neconditionat asupra respectivelor instrumente de capitaluri proprii si, in absenta unei dovezi privind contrariul, entitatea va considera ca serviciile prestate in schimbul instrumentelor de capitaluri proprii au fost deja primite. In acest caz, cheltuielile aferente se inregistreaza integral, la momentul respectiv, in contrapartida cu conturile de capitaluri proprii.

(4) Pentru instrumentele de capitaluri proprii acordate, care intra in drepturi numai dupa indeplinirea de catre angajati a unei perioade specificate de servicii, cheltuielile aferente sunt inregistrate pe masura prestarii serviciilor, pe parcursul perioadei pentru satisfacerea conditiilor de intrare in drepturi, in contrapartida cu conturile de capitaluri proprii. Suma inregistrata drept cheltuieli va avea in vedere estimarea numarului de instrumente de capitaluri proprii care vor intra in drepturi, iar aceasta estimare trebuie revizuita daca informatiile ulterioare indica faptul ca numarul de instrumente de capitaluri proprii preconizate a intra in drepturi este diferit fata de estimarile precedente, astfel incat, la data intrarii in drepturi, estimarea respectiva sa fie egala cu numarul de instrumente de capitaluri proprii care intra in drepturi.

340. L (1) Contabilitatea decontarilor privind contributiile sociale cuprinde obligatiile pentru contributia la asigurari sociale, contributia la asigurari sociale de sanatate si la constituirea fondului pentru ajutorul de somaj.

(2) Eventualele sume datorate sau care urmeaza sa fie incasate in perioadele urmatoare, aferente exercitiului in curs, se inregistreaza ca alte datorii si creante sociale. Aici se cuprinde si contributia unitatii la schemele de pensii facultative si la primele de asigurare voluntara de sanatate.

341. L In cadrul decontarilor cu bugetul statului si fondurile speciale se cuprind: impozitul pe profit/venit, taxa pe valoarea adaugata, impozitul pe venituri de natura salariilor, subventiile de primit, alte impozite, taxe si varsaminte asimilate.

342. L (1) Impozitul pe profit/venit de plata trebuie recunoscut ca datorie in limita sumei neplatite.

(2) Daca suma platita depaseste suma datorata, surplusul trebuie recunoscut drept creanta.

(3) Impozitul pe profit, precum si celelalte impozite pentru care legislatia fiscala prevede efectuarea de plati anticipate se reflecta distinct in contabilitate, pe seama cheltuielilor si a conturilor de datorii, cu evidentierea separata a achitarii contravalorii acestora.

343. L Taxa pe valoarea adaugata pentru achizitiile din Romania si pentru livrarile de bunuri sau prestarile de servicii efectuate in Romania se determina si se inregistreaza in contabilitate potrivit legii.

344. L Impozitul pe venituri de natura salariilor, care se inregistreaza in contabilitate, cuprinde totalul impozitelor individuale, calculate potrivit legii.

345. L La alte impozite, taxe si varsaminte datorate bugetului de stat sau bugetelor locale se cuprind: accizele, impozitul pe cladiri, impozitul pe terenuri, varsamintele din profitul net al regiilor autonome, impozitul pe dividende, taxa asupra mijloacelor de transport, taxe pentru folosirea terenurilor proprietate de stat si alte impozite si taxe. Acestea se defalca in contabilitatea analitica pe feluri de impozite, taxe si varsaminte datorate bugetului de stat sau bugetelor locale.

346. L (1) Subventiile primite sau de primit de catre entitate se inregistreaza in contabilitate in conturi distincte.

(2) Atunci cand datoriile in valuta aferente anumitor obiective sau lucrari finantate din subventii sunt achitate direct de catre autoritatile care gestioneaza fondurile, din sumele reprezentand acele subventii, fara ca aceste sume sa tranziteze conturile entitatii, in contabilitate se reflecta atat datoria in valuta, cat si creanta din subventii corespunzatoare.

Daca la sfarsitul lunii sau perioadei de raportare, conturile de datorii fata de furnizori si creante din subventii in valuta prezinta sold, acestea se evalueaza similar oricarui element monetar in valuta, astfel incat veniturile si cheltuielile financiare aferente sa nu influenteze rezultatul acelei luni, respectiv perioade.

In toate cazurile se va urmari ca modul de contabilizare a operatiunilor sa respecte clauzele cuprinse in contractele incheiate si legislatia in vigoare.

(3) In cazul achizitiilor in valuta, finantate din sume nerambursabile, decontate de operatorii economici, in calitate de beneficiari ai acestor fonduri, diferentele de curs valutar, favorabile sau nefavorabile, se deconteaza cu institutia finantatoare daca exista clauze in acest sens, cuprinse in contractele incheiate, sau prevederi in actele normative aplicabile. Diferentele respective se inregistreaza in conturi de debitori diversi sau creditori diversi, in relatie cu alte venituri financiare, respectiv alte cheltuieli financiare, dupa caz.

(4) Prevederile de la alin. (2) si (3) se aplica si in cazul datoriilor exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute.

347. L Contabilitatea decontarilor intre entitatile din cadrul grupului si cu actionarii/asociatii cuprinde operatiunile care se inregistreaza reciproc si in aceeasi perioada de gestiune, atat in contabilitatea entitatii debitoare, cat si a celei creditoare, precum si decontarile intre actionari/asociati si entitate privind capitalul social, dividendele convenite acestora, alte decontari cu actionarii/asociatii si, de asemenea, conturile coparticipantilor referitoare la operatiunile efectuate in comun, in cazul asocierilor in participatie.

348. L (1) Dividendele repartizate detinatorilor de actiuni, propuse sau declarate dupa data bilantului, precum si celelalte repartizari similare efectuate din profit, nu trebuie recunoscute ca datorie la data bilantului. In acest sens, sumele reprezentand dividende, respectiv, varsaminte la buget vor fi reflectate in conformitate cu prevederile subsectiunii 4.13.5 SRezultatul exercitiului financiar, rezultatul reportat, repartizarea profitului si acoperirea pierderii contabileZ.

(2) Cota-parte din profit ce se plateste, potrivit legii, fiecarui asociat constituie dividend.

349. L Sumele depuse sau lasate temporar de catre actionari/asociati la dispozitia entitatii, precum si dobanzile aferente, calculate in conditiile legii, se inregistreaza in contabilitate in conturi distincte (contul 4551 SActionari/asociati L conturi curenteZ, respectiv contul 4558 SActionari/asociati L dobanzi la conturi curenteZ).

350. L Creantele/datoriile entitatii fata de alti terti, altii decat personalul propriu, clientii si furnizorii, se inregistreaza in conturile de debitori/creditori diversi.

351. L (1) Cheltuielile platite/de platit si veniturile incasate/de incasat in exercitiul financiar curent, dar care privesc exercitiile financiare urmatoare, se inregistreaza distinct

in contabilitate, la cheltuieli in avans (contul 471 SCheltuieli inregistrate in avansZ) sau venituri in avans (contul 472 SVenituri inregistrate in avansZ), dupa caz.

(2) In aceste conturi se inregistreaza, in principal, urmatoarele cheltuieli si venituri: chirii, abonamente, asigurari si alte cheltuieli efectuate anticipat, respectiv veniturile din chirii, abonamente si alte venituri aferente perioadelor sau exercitiilor urmatoare.

(3) In contul 471 SCheltuieli inregistrate in avansZ se inregistreaza, de asemenea, achiziitiile de certificate de emisii de gaze cu efect de sera si certificate verzi, efectuate in cursul perioadei curente, dar care sunt aferente unei perioade ulterioare, urmand a se recunoaste drept cheltuieli ale perioadelor viitoare in care urmeaza a se utiliza.

(4) Onorariile si comisiunile bancare achitate in vederea obtinerii de imprumuturi pe termen lung se recunosc pe seama cheltuielilor inregistrate in avans. Cheltuielile in avans urmeaza sa se recunoasca la cheltuieli curente esalonat, pe perioada de rambursare a imprumuturilor respective.

(5) Prevederile alin. (4) nu se aplica pentru operatiunile in derulare la data trecerii la aplicarea prezentelor reglementari.

352. L (1) Operatiunile care nu pot fi inregistrate direct in conturile corespunzatoare, pentru care sunt necesare clarificari ulterioare, se inregistreaza, provizoriu, in contul 473 SDecontari din operatiuni in curs de clarificareZ. Sumele inregistrate in acest cont trebuie clarificate de catre entitate intr-un termen de cel mult trei luni de la data constatarii.

(2) Entitatile care inregistreaza sold la contul 473 SDecontari din operatiuni in curs de clarificareZ la sfarsitul exercitiului financiar prezinta in notele explicative informatii privind natura operatiunilor in curs de clarificare.

353. L Pentru deprecierea creantelor din conturile de clienti, decontari in cadrul grupului si debitori, cu ocazia inventarierii la sfarsitul exercitiului financiar, se reflecta ajustari pentru pierdere de valoare.

#### SECTIUNEA 4.7

##### **Contabilitatea angajamentelor si a altor elemente extrabilantiere**

354. L (1) Drepturile si obligatiile, precum si unele bunuri care nu pot fi integrate in activele si datoriile entitatii se inregistreaza in contabilitate in conturi in afara bilantului, denumite si *conturi de ordine si evidenta*.

(2) In aceasta categorie se cuprind: angajamente (giruri, garantii, cautiuni) acordate sau primite in relatiile cu tertii; imobilizari corporale luate cu chirie; valori materiale primite spre prelucrare sau reparare, in pastrare sau custodie; debitori scosi din activ, urmariti in continuare; stocuri de natura obiectelor de inventar date in folosinta; redevente, locatii de gestiune, chirii si alte datorii asimilate; efecte scontate neajunse la scadenta; bunuri publice primite in administrare, concesiune si cu chirie de catre regii autonome, societati/companii nationale, societati; dobanzi aferente contractelor de leasing financiar, neajunse la scadenta; certificate de emisii de gaze cu efect de sera primite, care nu au stabilita o valoare si, prin urmare, nu pot fi recunoscute in conturi bilantiere, precum si alte valori.

355. L (1) Bunurile luate in administrare, concesiune sau cu chirie se reflecta in conturi in afara bilantului (contul 8038 SBunuri primite in administrare, concesiune si cu chirieZ).

(2) La sfarsitul duratei contractului de administrare, concesiune sau inchiriere, bunurile se restituie proprietarului. La restituirea acestor bunuri se crediteaza contul 8038 SBunuri primite in administrare, concesiune si cu chirieZ.

356. L In notele explicative la situatiile financiare anuale trebuie prezentate informatii referitoare la elementele inregistrate in conturi in afara bilantului.

357. L In cadrul elementelor extrabilantiere sunt cuprinse si activele contingente (contul 807 SActive contingenteZ), respectiv datoriile contingente (contul 808 SDatorii contingenteZ).

358. L (1) Un activ contingent este un activ potential care apare ca urmare a unor evenimente anterioare datei bilantului si a caror existenta va fi confirmata numai prin aparitia sau neaparitia unuia sau mai multor evenimente viitoare nesigure, care nu pot fi in totalitate sub controlul entitatii.

Un exemplu in acest sens il reprezinta un drept de creanta ce poate rezulta dintr-un litigiu in instanta (de exemplu, o despagubire), in care este implicata entitatea si al carui rezultat este incert.

(2) Activele contingente sunt generate, de obicei, de evenimente neplanificate sau neastepate, care pot sa genereze intrari de beneficii economice in entitate. Activele contingente nu trebuie recunoscute in conturile bilantiere. Acestea trebuie prezentate in notele explicative in cazul in care este probabila aparitia unor intrari de beneficii economice. Activele contingente nu sunt recunoscute in situatiile financiare, deoarece ele nu sunt certe, iar recunoasterea lor ar putea determina un venit care sa nu se realizeze niciodata.

(3) In cazul in care realizarea unui venit este sigura, activul aferent nu este un activ contingent si trebuie procedat la recunoasterea lui in bilant.

(4) Activele contingente sunt evaluate continuu pentru a asigura reflectarea corespunzatoare in situatiile financiare a modificarilor survenite. Astfel, daca intrarea de beneficii economice devine certa, activul si venitul corespunzator vor fi recunoscute in situatiile financiare aferente perioadei in care au survenit modificarile. In schimb, daca este doar probabila o crestere a beneficiilor economice, entitatea va prezenta in notele explicative activul contingent.

359. L (1) O datorie contingenta este:

a) o obligatie potentiala, aparuta ca urmare a unor evenimente trecute, anterior datei bilantului si a carei existenta va fi confirmata numai de aparitia sau neaparitia unuia sau mai multor evenimente viitoare incerte, care nu pot fi in totalitate sub controlul entitatii; sau

b) o obligatie curenta aparuta ca urmare a unor evenimente trecute, anterior datei bilantului, dar care nu este recunoscuta deoarece:

L nu este sigur ca vor fi necesare iesiri de resurse pentru stingerea acestei datorii; sau

L valoarea datoriei nu poate fi evaluata suficient de credibil.

(2) O entitate nu va recunoaste in bilant o datorie contingenta, aceasta fiind prezentata in notele explicative.

(3) In situatia in care o entitate are o obligatie angajata in comun cu alte parti, partea asumata de celelalte parti este prezentata ca o datorie contingenta.

(4) Datoriile contingente sunt continuu evaluate pentru a determina daca a devenit probabila o iesire de resurse care incorporeaza beneficiile economice. Daca se considera ca este necesara iesirea de resurse, generata de un element considerat anterior datorie contingenta, se va recunoaste, dupa caz, o datorie sau un provizion in situatiile financiare aferente perioadei in care a intervenit modificarea incadrarii evenimentului, cu exceptia cazurilor in care nu poate fi efectuata nicio estimare credibila.

(5) Datoriile contingente se disting de provizioane prin faptul ca:

a) provizioanele sunt recunoscute ca datorii (presupunand ca pot fi realizate estimari corecte), deoarece constituie obligatii curente la data bilantului si este probabil ca vor fi necesare iesiri de resurse pentru stingerea obligatiilor; si

b) datoriile contingente nu sunt recunoscute ca datorii, deoarece sunt:

L obligatii posibile, dar pentru care trebuie sa se confirme daca entitatea are o obligatie curenta care poate genera o iesire de resurse; sau

L obligatii curente care nu indeplinesc criteriile de recunoastere in bilant (deoarece fie nu este probabil sa fie necesara o reducere a resurselor entitatii pentru stingerea obligatiei, fie nu poate fi realizata o estimare suficient de credibila a valorii obligatiei).

#### SECTIUNEA 4.8

##### **Datorii pe termen scurt:**

##### **sume care trebuie platite intr-o perioada de pana la un an**

360. L (1) O datorie trebuie clasificata ca datorie pe termen scurt, denumita si *datorie curenta*, atunci cand:

a) se asteapta sa fie decontata in cursul normal al ciclului de exploatare al entitatii; sau

b) este exigibila in termen de 12 luni de la data bilantului.

(2) Toate celelalte datorii trebuie clasificate ca datorii pe termen lung.

361. L (1) Atunci cand o entitate incalca, la sau inainte de finalul perioadei de raportare, o prevedere dintr-un acord de imprumut pe termen lung si aceasta incalcare are drept efect faptul ca datoria devine exigibila la cerere, datoria este clasificata drept curenta, inclusiv in situatia in care creditorul a fost de acord, dupa perioada de raportare si inainte ca situatiile financiare sa fie autorizate pentru emitere, sa nu ceara plata ca urmare a incalcarii acesteia. O entitate clasifica datoria drept curenta deoarece la finalul perioadei de raportare ea nu are un drept neconditionat de a-si amana decontarea pentru cel putin douasprezece luni dupa acea data.

(2) Totusi, entitatea clasifica datoria ca datorie pe termen lung in cazul in care creditorul a fost de acord, pana la finalul perioadei de raportare, sa ofere o perioada de gratie care sa se incheie la cel putin douasprezece luni dupa perioada de raportare, in cadrul careia entitatea poate rectifica abaterea si in timpul careia creditorul nu poate cere rambursarea imediata.

362. L Daca o entitate preconizeaza si are posibilitatea sa refinanteze sau sa reinnoiasca o obligatie pentru cel putin douasprezece luni dupa perioada de raportare conform unei facilitati de imprumut existente, ea clasifica obligatia ca fiind pe termen lung chiar daca, in caz contrar, ar fi trebuit sa fie achitata intr-o perioada mai scurta. In situatiile in care refinantarea sau reinnoirea obligatiei nu ar fi la indemana entitatii (de exemplu atunci cand nu exista un acord de refinantare), entitatea nu ia in calcul potentialul de refinantare a obligatiei si clasifica obligatia drept curenta.

363. L In ceea ce priveste imprumuturile clasificate ca datorii curente, daca urmatoarele evenimente au loc intre finalul perioadei de raportare si data cand situatiile financiare sunt autorizate pentru emitere, acele evenimente sunt prezentate ca evenimente ce nu conduc la ajustarea situatiilor financiare:

a) refinantarea pe termen lung;

b) rectificarea unei incalcari a unui acord de imprumut pe termen lung; si

c) acordarea de catre creditor a unei perioade de gratie pentru a rectifica o abatere dintr-un acord de imprumut pe termen lung care se termina la cel putin douasprezece luni dupa perioada de raportare.

#### SECTIUNEA 4.9

##### **Datorii pe termen lung:**

##### **sume care trebuie platite intr-o perioada mai mare de un an**

364. L Contabilitatea imprumuturilor si datoriilor asimilate acestora se tine pe urmatoarele categorii: imprumuturi din emisiuni de obligatiuni si prime de rambursare a acestora, credite bancare pe termen lung si mediu, sumele datorate entitatilor afiliate, entitatilor asociate si entitatilor controlate in comun, alte imprumuturi si datorii asimilate, precum si dobanzile aferente acestora.

365. L (1) Atunci cand suma de rambursat pentru o datorie este mai mare decat suma primita, diferenta se inregistreaza intr-un cont distinct (169 SPrime privind rambursarea obligatiunilor si a altor datoriiZ). Aceasta trebuie prezentata in bilant, ca o corectie a datoriei corespunzatoare, precum si in notele explicative.

(2) Valoarea acestei diferente trebuie amortizata printr-o suma rezonabila in fiecare exercitiu financiar, astfel incat sa se amortizeze complet, dar nu mai tarziu de data de rambursare a datoriei (articol contabil 6868 SCheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligatiunilor si a altor datoriiZ = 169 SPrime privind rambursarea obligatiunilor si a altor datoriiZ).

366. L Imprumuturile din emisiunile de obligatiuni reprezinta contravaloarea obligatiunilor emise potrivit legii. In cadrul acestora, trebuie evidentiata distinct imprumuturile din emisiuni de obligatiuni convertibile.

367. L Datoriile privind concesiunile si alte datorii similare sunt cele determinate de bunurile preluate cu acest titlu, potrivit contractelor incheiate de entitate.

368. L Entitatile trebuie sa mentina clasificarea datoriilor pe termen lung purtatoare de dobanda in aceasta categorie chiar si atunci cand acestea sunt exigibile in 12 luni de la data bilantului, data:

a) termenul initial a fost pentru o perioada mai mare de 12 luni; si

b) exista un acord de refinantare sau de reesalonare a platilor, care este incheiat inainte de data bilantului.

#### SECTIUNEA 4.10

##### **Provizioane**

##### **4.10.1. Recunoasterea provizioanelor**

369. L (1) Provizioanele sunt destinate sa acopere datoriile a caror natura este clar definita si care la data bilantului este probabil sa existe sau este cert ca vor exista, dar care sunt incerte in ceea ce priveste valoarea sau data la care vor aparea.

(2) Pentru stabilirea existentei unei obligatii curente la data bilantului, trebuie luate in considerare toate informatiile disponibile.

370. L (1) La data bilantului, valoarea unui provizion reprezinta cea mai buna estimare a cheltuielilor probabile sau, in cazul unei obligatii, a sumei necesare pentru stingerea acesteia. Ca urmare, provizioanele nu pot depasi din punct de vedere valoric sumele care sunt necesare stingerii obligatiei curente la data bilantului.

(2) Provizioanele trebuie sa fie strict corelate cu riscurile si cheltuielile estimate.

371. L Provizioanele nu pot fi utilizate pentru ajustarea valorilor activelor.

372. L (1) Nu se recunosc provizioane pentru pierderile viitoare din exploatare deoarece aceste pierderi viitoare nu corespund definitiei unei datorii si nu sunt indeplinite criteriile de recunoastere a provizioanelor.

(2) Previzionarea unor pierderi viitoare din exploatare indica faptul ca anumite active de exploatare ar putea fi depreciate. Ca urmare, entitatea testeaza aceste active pentru depreciere.

373. L Un provizion este o datorie cu exigibilitate sau valoare incerta.

374. L (1) Un provizion va fi recunoscut numai in momentul in care:

L o entitate are o obligatie curenta generata de un eveniment anterior;

L este probabil ca o iesire de resurse sa fie necesara pentru a onora obligatia respectiva; si

L poate fi realizata o estimare credibila a valorii obligatiei. Daca aceste conditii nu sunt indeplinite, nu va fi recunoscut un provizion.

(2) O obligatie curenta este o obligatie legala sau implicita.

(3) In intelesul prezentelor reglementari:

a) o obligatie legala este obligatia care rezulta:

L dintr-un contract (in mod explicit sau implicit);

L din legislatie; sau

L din alt efect al legii;

b) o obligatie implicita (de exemplu, obligatia prin care o entitate se angajeaza sa efectueze plati compensatorii personalului disponibilizat) este obligatia care rezulta din actiunile unei entitati in cazul in care:

L prin stabilirea unei practici anterioare, prin politica scrisa a firmei sau dintr-o declaratie suficient de specifica, entitatea a indicat partenerilor sai ca isi asuma anumite responsabilitati; si

L ca rezultat, entitatea a indus partenerilor ideea ca isi va onora acele responsabilitati.

375. L (1) Provizioanele se pot distinge de alte datorii, cum ar fi datoriile din credite comerciale sau cheltuielile angajate, dar neplatite, datorita factorului de incertitudine legat de exigibilitatea sau valoarea viitoarelor cheltuieli necesare stingerii datoriei. Spre deosebire de acestea:

a) datoriile din credite comerciale constituie obligatii de plata a bunurilor sau serviciilor ce au fost primite de la sau expediate de furnizori si care au fost facturate sau a caror plata a fost convenita in mod oficial cu furnizorii; si

b) cheltuielile angajate sunt obligatiile de plata pentru bunuri si servicii care au fost primite de la sau expediate de furnizori, dar care nu au fost inca platite, facturate sau nu s-a convenit oficial asupra platii lor cu furnizorul, inclusiv salariile datorate angajatilor (de exemplu, sumele aferente concediului platit). Desi uneori este necesara o estimare a valorii sau exigibilitatii acestor datorii, elementul de incertitudine este L in general L mult mai redus decat in cazul provizioanelor.

(2) Angajamentele entitatilor sunt prezentate, de regula, ca parte a datoriilor rezultate din credite comerciale sau din alte activitati, in timp ce provizioanele sunt raportate separat.

376. L (1) Se recunosc provizioane doar pentru acele obligatii generate de evenimente anterioare care sunt independente de actiunile viitoare ale entitatii (de exemplu, modul de desfasurare a activitatii in viitor). Exemple de astfel de obligatii sunt amenzile sau costurile de eliminare a efectelor negative, produse mediului, pedepse de lege, ambele generand iesiri de resurse care incorporeaza beneficii economice, indiferent de actiunile viitoare ale entitatii. Similar, o entitate recunoaste un provizion pentru costurile de inchidere a unei instalatii petroliere, cu conditia ca respectiva entitate sa remedieze daunele produse deja.

(2) Daca o entitate poate intentiona sau poate avea nevoie, datorita presiunilor de ordin comercial sau cerintelor de ordin legal, sa efectueze cheltuieli pentru a putea actiona intr-un anumit mod (de exemplu, prin instalarea de echipamente care sa elimine poluarea), ea poate evita cheltuielile viitoare prin diverse actiuni, de exemplu, prin modificarea procedurii de fabricatie. Ca urmare, entitatea nu are o obligatie curenta

aferenta acelei cheltuieli viitoare si, deci, nu va recunoaste niciun provizion.

#### 4.10.2. Categoriile de provizioane

377. L (1) Provizioanele se constituie pentru elemente cum sunt:

a) litigii, amenzi si penalitati, despagubiri, daune si alte datorii incerte;

b) cheltuielile legate de activitatea de service in perioada de garantie si alte cheltuieli privind garantia acordata clientilor;

c) dezafectare imobilizari corporale si alte actiuni similare legate de acestea;

d) actiunile de restructurare;

e) pensii si obligatii similare;

f) impozite;

g) terminarea contractului de munca;

h) prime ce urmeaza a se acorda personalului in functie de profitul realizat, potrivit prevederilor legale sau contractuale;

i) provizioane in legatura cu acorduri de concesiune;

j) provizioane pentru contracte cu titlu oneros;

k) alte provizioane.

(2) Contabilitatea provizioanelor se tine pe feluri, in functie de natura, scopul sau obiectul pentru care au fost constituite.

378. L Tratamentul provizioanelor pentru dezafectarea imobilizarilor corporale este prevazut la subsectiunea 4.4.3 SImobilizari corporaleZ din prezentele reglementari.

#### Provizioane pentru restructurare

379. L (1) Provizioanele pentru restructurare se pot constitui in urmatoarele situatii:

a) vanzarea sau incetarea activitatii unei parti a afacerii;

b) inchiderea unor sedii ale entitatii;

c) modificari in structura conducerii, de exemplu, eliminarea unui nivel de conducere;

d) reorganizari fundamentale care au un efect semnificativ in natura si scopul activitatilor entitatii.

(2) In cazul in care restructurarea este la nivelul grupului, provizionul pentru restructurare se recunoaste atat in situatiile financiare anuale individuale ale entitatii din grup afectate de restructurare, cat si in cele consolidate.

(3) Provizioanele de restructurare, in cazul unei obligatii legale, se constituie cu respectarea conditiilor generale de recunoastere a provizioanelor si a prevederilor legale.

(4) O entitate are o obligatie implicita care determina constituirea unui provizion pentru restructurare atunci cand sunt indeplinite conditiile generale de recunoastere a provizioanelor si entitatea:

a) dispune de un plan oficial detaliat pentru restructurare, care sa stipuleze cel putin:

L activitatea sau partea de activitate la care se refera;

L principalele locatii afectate de planul de restructurare;

L numarul aproximativ de angajati care vor primi compensatii pentru incetarea activitatii, distributia si posturile acestora;

L cheltuielile implicate; si

L data de la care se va implementa planul de restructurare; si

b) a provocat celor afectati o asteptare ca va realiza restructurarea prin inceperea implementarii acelui plan sau prin anuntarea principalelor sale caracteristici celor afectati de acesta.

In cazul in care o entitate incepe un plan de restructurare sau anunta principalele sale caracteristici celor afectati numai dupa data bilantului, daca restructurarea este semnificativa si neprezentarea ar putea influenta deciziile economice ale utilizatorilor luate pe baza situatiilor financiare, este necesara prezentarea de informatii in acest sens.

380. L (1) Un provizion aferent restructurarii va include numai costurile directe generate de restructurare, si anume cele care:

L sunt generate in mod necesar de procesul de restructurare; si

L nu sunt legate de desfasurarea continua a activitatii entitatii.

(2) Un provizion pentru restructurare nu trebuie sa includa costuri precum cele legate de:

L recalificarea sau mutarea personalului permanent;

L marketing; sau

L investitiile in noi sisteme si retele de distributie.

Aceste cheltuieli referitoare la administrarea viitoare a activitatii nu reprezinta datorii de restructurare la data bilantului.

#### **Provizioane pentru pensii**

381. L (1) Provizioanele pentru pensii se refera la sumele ce vor fi platite de entitate dupa ce angajatii au parasit entitatea. Acestea se constituie atunci cand entitatea are prevazuta prin actul constitutiv sau contractul de munca obligatia achitarii unor sume cu titlu de pensie, dupa ce angajatii au parasit entitatea. La constituirea acestor provizioane se vor avea in vedere si prevederile legislatiei in vigoare.

(2) Valoarea provizioanelor pentru pensii se stabileste, de regula, de catre specialisti in domeniu. La determinarea lor se tine seama de varsta, vechimea in munca si rotatia personalului in cadrul entitatii.

(3) Provizioanele pentru pensii se recunosc pe parcursul perioadei de munca ramase pana la pensie.

#### **Provizioane pentru impozite**

382. L (1) Provizioanele pentru impozite se constituie pentru sumele viitoare de plata datorate bugetului de stat, in conditiile in care sumele respective nu sunt reflectate ca datorii in relatia cu statul.

(2) Aceste provizioane se constituie, de exemplu pentru: diferente de impozite rezultate din operatiuni de control nefinalizate; impozite pentru care entitatea are deschise procese in instanta; rezerve din facilitati fiscale sau alte rezerve pentru care in legislatia fiscala exista prevederi referitoare la impozitarea acestora, precum si in alte situatii care pot genera datorii sub forma impozitului pe profit.

#### **Provizioane pentru terminarea contractului de munca**

383. L (1) Provizioanele pentru terminarea contractului de munca se constituie pentru obligatiile asumate de entitate in relatie cu angajatii, pentru terminarea contractului de munca de exemplu, obligatii rezultate din contractul colectiv de munca, de a plati o suma in corelare cu numarul de ani lucrati in entitate.

(2) Aceste provizioane se recunosc atunci cand exista certitudinea achitarii lor intr-o perioada previzibila de timp.

#### **Provizioane in legatura cu acorduri de concesiune**

384. L In cazul in care operatorul unui acord de concesiune a serviciilor are o obligatie contractuala de a intretine infrastructura la un anumit nivel de utilizare sau de a aduce infrastructura intr-o anumita stare inainte de a fi predata concedentului la sfarsitul acordului de serviciu, drept obligatii de indeplinit ca o conditie a licentei primite, aceste obligatii contractuale de a intretine sau de a reabilita infrastructura se recunosc drept provizion si se evalueaza la cea mai buna estimare a cheltuielii care ar fi necesara pentru a deconta obligatia actuala la data bilantului.

#### **Provizioane pentru contracte cu titlu oneros**

385. L (1) Daca o entitate are un contract cu titlu oneros, obligatia contractuala actuala prevazuta in contract trebuie recunoscuta si evaluata ca provizion.

(2) Un *contract cu titlu oneros* reprezinta un contract in care costurile inevitabile aferente indeplinirii obligatiilor contractuale depasesc beneficiile economice preconizate a fi obtinute din contractul in cauza. Costurile inevitabile ale unui contract

reflecta costul net de iesire din contract, adica valoarea cea mai mica dintre costul indeplinirii contractului si eventualele compensatii sau penalitati generate de neindeplinirea contractului.

(3) Inainte de a constitui un provizion separat pentru un contract cu titlu oneros, o entitate recunoaste orice pierdere din deprecierea activelor alocate contractului in cauza.

#### **Alte provizioane**

386. L (1) In categoria altor provizioane se includ provizioane constituite pentru:

L alte beneficii pe care entitatea urmeaza sa le plateasca angajatilor sau persoanelor dependente de acestia, care nu sunt legate de restructurare, pensii, impozite sau terminarea contractului de munca;

L cheltuielile legate de protectia mediului inconjurator pentru: protejarea aerului; gestiunea apelor uzate; gestiunea deseurilor, protejarea solului, a apelor subterane si a apelor de suprafata; protejarea biodiversitatii si a peisajului; alte activitati de protejare a mediului inconjurator;

L obligatii asumate in comun cu o terta parte etc.

(2) Provizioanele incluse la SAte provizioaneZ trebuie descrise in notele explicative, daca acestea sunt semnificative.

#### **4.10.3. Evaluarea provizioanelor**

387. L (1) Valoarea recunoscuta ca provizion trebuie sa constituie cea mai buna estimare la data bilantului a costurilor necesare stingerii obligatiei curente.

(2) Cea mai buna estimare a costurilor necesare stingerii datoriei curente este suma pe care o entitate ar plati-o, in mod rational, pentru stingerea obligatiei la data bilantului sau pentru transferarea acesteia unei terte parti la acel moment.

(3) Acolo unde efectul valorii-timp a banilor este semnificativ, valoarea provizionului reprezinta valoarea actualizata a cheltuielilor estimate a fi necesare pentru stingerea obligatiei. In acest caz, actualizarea provizioanelor se face intrucat, datorita valorii-timp a banilor, provizioanele aferente unor iesiri de resurse care apar la scurt timp de la data bilantului sunt mult mai oneroase decat cele aferente unor iesiri de resurse de aceeasi valoare, dar care apar mai tarziu.

(4) Cheltuielile cu actualizarea provizioanelor reprezinta cheltuieli financiare (cont 6861 SCheltuieli privind actualizarea provizioanelorZ).

(5) Actualizarea provizioanelor se efectueaza de catre persoane specializate, la sfarsitul fiecarui exercitiu financiar pentru care se impune o asemenea actualizare. Rata de actualizare utilizata trebuie sa reflecte evaluarile curente pe piata ale valorii-timp a banilor si ale riscurilor specifice datoriei.

388. L (1) Provizioanele trebuie revizuite la data fiecarui bilant si ajustate pentru a reflecta cea mai buna estimare curenta. In cazul in care pentru stingerea unei obligatii nu mai este probabila o iesire de resurse, provizionul trebuie anulat prin reluare la venituri.

(2) Provizioanele vor fi utilizate numai pentru scopul pentru care au fost initial recunoscute. Prin urmare, numai cheltuielile aferente provizionului initial pot fi acoperite din provizion. Acoperirea unor cheltuieli dintr-un provizion care a fost recunoscut initial pentru alt scop ar ascunde impactul a doua evenimente diferite.

(3) Provizioanele se evalueaza inaintea determinarii impozitului pe profit, tratamentul fiscal al acestora fiind cel prevazut de legislatia fiscala.

#### **4.10.4. Rambursari in legatura cu provizioanele**

389. L Castigurile rezultate din cedarea preconizata a activelor nu trebuie luate in considerare in evaluarea unui provizion, chiar daca cedarea preconizata este strans legata de evenimentul care genereaza constituirea provizionului. Entitatea recunoaste castigurile din cedarea preconizata de active in

conformitate cu prevederile de la subsecțiunea 4.4.3 SImobilizari corporaleZ.

390. L In cazul in care preconizeaza ca o terta parte ii va rambursa, integral sau partial, cheltuielile necesare pentru decontarea unui provizion, o entitate trebuie sa recunoasca rambursarea daca si numai daca exista dovezi clare ca va primi rambursarea in cazul in care isi onoreaza obligatia. Rambursarea trebuie tratata ca un activ separat. Suma recunoscuta ca rambursare nu trebuie sa depaseasca valoarea provizionului.

391. L (1) Uneori, o entitate poate solicita unei alte parti sa plateasca, integral sau partial, cheltuielile impuse pentru decontarea unui provizion (de exemplu, in temeiul unor contracte de asigurare, al unor clauze de despagubire sau al unor garantii oferite de furnizori). Cealalta parte poate fie sa ramburseze sumele platite de entitate, fie sa plateasca direct sumele in cauza.

(2) In majoritatea situatiilor, entitatea va ramane responsabila pentru toata suma in cauza, astfel incat, in cazul in care cealalta parte nu plateste din orice motiv, entitatea este cea care trebuie sa plateasca intreaga suma. In astfel de situatii, entitatea recunoaste un provizion pentru intreaga valoare a datoriei si un activ separat pentru rambursarea preconizata, in momentul in care are dovezi ca va primi suma in cauza daca isi onoreaza obligatia.

(3) In anumite situatii, daca terta parte nu efectueaza plata, entitatea nu va fi raspunzatoare pentru sumele in cauza. In astfel de cazuri, entitatea nu este raspunzatoare pentru costurile in cauza si acestea nu sunt incluse in provizion.

#### SECTIUNEA 4.11

##### Subventii

392. L (1) In categoria subventiilor se cuprind subventiile aferente activelor si subventiile aferente veniturilor. Acestea pot fi primite de la: guvernul propriu-zis, agentii guvernamentale si alte institutii similare nationale si internationale.

(2) Subventiile guvernamentale sunt uneori denumite in alte moduri, cum ar fi: subsidii, alocatii, prime sau transferuri.

393. L In cadrul subventiilor se reflecta distinct:

- L subventii guvernamentale;
- L imprumuturi nerambursabile cu caracter de subventii;
- L alte sume primite cu caracter de subventii.

394. L (1) Subventiile aferente activelor reprezinta subventii pentru acordarea carora principala conditie este ca entitatea beneficiara sa cumpere, sa construiasca sau sa achizitioneze active imobilizate.

(2) O subventie guvernamentala poate imbraca forma transferului unui activ nemonetar (de exemplu, o imobilizare corporala), caz in care subventia si activul sunt contabilizate la valoarea justa.

(3) In conturile de subventii pentru investitii se contabilizeaza si donatiile pentru investitii, precum si plusurile la inventar de natura imobilizarilor corporale si necorporale.

395. L Subventiile aferente veniturilor cuprind toate subventiile, altele decat cele pentru active.

396. L (1) Subventiile guvernamentale, inclusiv subventiile nemonetare la valoarea justa, nu trebuie recunoscute pana cand nu exista suficienta siguranta ca:

- a) entitatea va respecta conditiile impuse de acordarea lor; si
- b) subventiile vor fi primite.

(2) Doar primirea unei subventii nu furnizeaza ea insasi dovezi concludente ca toate conditiile atasate acordarii subventiei au fost sau vor fi indeplinite.

(3) Recunoasterea veniturilor din subventii se efectueaza cu respectarea clauzelor care au stat la baza acordarii lor.

397. L (1) Contabilitatea proiectelor finantate din subventii se tine distinct, pe fiecare proiect, sursa de finantare, potrivit

contractelor incheiate, fara a se intocmi situatii financiare anuale distincte pentru fiecare asemenea proiect.

(2) Pentru asigurarea corelarii cheltuielilor finantate din subventii cu veniturile aferente se procedeaza astfel:

a) din punctul de vedere al contului de profit si pierdere:

L in cursul fiecarei luni se evidentiaza cheltuielile dupa natura lor;

L la sfarsitul lunii se evidentiaza la venituri subventiile corespunzatoare cheltuielilor efectuate;

b) din punctul de vedere al bilantului:

L creanta din subventii se recunoaste in corespondenta cu veniturile din subventii, daca au fost efectuate cheltuielile suportate din aceste subventii, sau pe seama veniturilor amanate, daca aceste cheltuieli nu au fost efectuate inca;

L periodic, odata cu cererea de rambursare a contravalorii cheltuielilor suportate sau pe baza altor documente prin care se stabilesc si se aproba sumele convenite, se procedeaza la regularizarea sumelor inregistrate drept creanta din subventii.

398. L (1) Subventiile se recunosc, pe o baza sistematica, drept venituri ale perioadelor corespunzatoare cheltuielilor aferente pe care aceste subventii urmeaza sa le compenseze.

(2) In cazul in care intr-o perioada se incaseaza subventii aferente unor cheltuieli care nu au fost inca efectuate, subventiile primite nu reprezinta venituri ale acelei perioade curente.

399. L (1) In cele mai multe situatii, perioadele de-a lungul carora o entitate recunoaste cheltuielile legate de o subventie guvernamentala sunt usor identificabile. Astfel, subventiile acordate pentru acoperirea anumitor cheltuieli sunt recunoscute la venituri in aceeasi perioada ca si cheltuiala aferenta. In mod similar, subventiile legate de activele amortizabile sunt recunoscute, de regula, in contul de profit si pierdere pe parcursul perioadelor si in proportia in care amortizarea acelor active este recunoscuta.

(2) In cazul subventiilor a caror acordare este legata de activitatea de productie sau prestari de servicii, recunoasterea acestora pe seama veniturilor se efectueaza concomitent cu recunoasterea cheltuielilor a caror contravaloare urmeaza a fi acoperita din aceste subventii.

(3) O subventie guvernamentala care urmeaza a fi primita drept compensatie pentru cheltuieli sau pierderi deja suportate sau in sensul acordarii unui ajutor financiar imediat entitatii, fara a exista costuri viitoare aferente, trebuie recunoscuta in contul de profit si pierdere in perioada in care devine creanta.

(4) In anumite circumstante, o subventie guvernamentala poate fi acordata in scopul oferirii de ajutor financiar imediat unei entitati. Astfel de subventii pot fi limitate la o anumita entitate si pot sa nu fie disponibile unei categorii intregi de beneficiari. In acest caz, recunoasterea subventiei in contul de profit si pierdere are loc in perioada in care entitatea indeplineste conditiile pentru primirea subventiei.

400. L Entitatea prezinta in notele explicative informatii referitoare la subventiile primite, destinatia acestora si elementele care justifica indeplinirea conditiilor necesare pentru acordarea subventiilor.

401. L Subventiile legate de terenuri pot impune, prin contractele incheiate, indeplinirea anumitor obligatii. In acest caz, subventiile se recunosc drept venituri pe parcursul perioadelor in care sunt suportate costurile indeplinirii respectivelor obligatii. De exemplu, o subventie pentru teren poate fi conditionata de construirea unei cladiri pe terenul respectiv. In acest caz, subventia se recunoaste in contul de profit si pierdere pe parcursul duratei de viata a cladirii.

402. L (1) Subventiile nu trebuie inregistrate direct in conturile de capital si rezerve deoarece acestea reprezinta sume acordate sub rezerva indeplinirii anumitor conditii de catre societate.

(2) Subventiile pentru active, inclusiv subventiile nemonetare la valoarea justa, se inregistreaza in contabilitate ca subventii pentru investitii si se recunosc in bilant ca venit amanat (contul 475 SSubventii pentru investitiiZ). Venitul amanat se inregistreaza ca venit curent in contul de profit si pierdere pe masura inregistrarii cheltuielilor cu amortizarea sau la casarea ori cedarea activelor.

(3) Veniturile din subventii de exploatare aferente cifrei de afaceri nete se prezinta in contul de profit si pierdere ca parte a cifrei de afaceri nete, iar celelalte venituri din subventii se prezinta in contul de profit si pierdere ca o corectie a cheltuielilor pentru care au fost acordate sau ca elemente de venituri, potrivit structurii prevazute in acest sens.

403. L In cazul terenurilor si cladirilor pentru care s-au primit subventii si au facut obiectul unei cedari partiale, la scoaterea din evidenta a acestora subventia aferenta partii cedate se transfera la venituri, corespunzator valorii contabile a terenurilor, respectiv a cladirilor, scoase din evidenta.

404. L (1) Restituirea unei subventii referitoare la un activ se inregistreaza prin reducerea soldului venitului amanat cu suma rambursabila.

(2) Restituirea unei subventii aferente veniturilor se efectueaza prin reducerea veniturilor amanate, daca exista, sau, in lipsa acestora, pe seama cheltuielilor.

(3) In masura in care suma rambursata depaseste venitul amanat sau daca nu exista un asemenea venit, surplusul, respectiv valoarea integrala restituita, se recunoaste imediat ca o cheltuiala.

(4) O entitate prezinta in notele explicative informatii privind conditiile care nu au fost indeplinite in legatura cu subventiile guvernamentale si obligatiile ce deriva din neindeplinirea acestora.

#### SECTIUNEA 4.12

##### **Contabilizarea activelor primite prin transfer de la clienti si a operatiunilor privind conectarea utilizatorilor la retelele de utilitati**

405. L (1) Entitatile care primesc active de la clientii lor, sub forma de imobilizari corporale sau numerar care are ca destinatie achizitia sau construirea de imobilizari corporale, pentru a-i conecta la o retea de electricitate, gaze, apa sau pentru a le furniza accesul continuu la anumite bunuri sau servicii, potrivit legii, evidentiaza datoria corespunzatoare valorii activelor respective ca venit amanat in contul 478 SVenituri in avans aferente activelor primite prin transfer de la clientiZ.

(2) Venitul amanat se inregistreaza ca venit curent in contul de profit si pierdere pe masura inregistrarii cheltuielilor cu amortizarea imobilizarilor respective.

406. L (1) In cazul racordarii utilizatorilor la reseaua electrica, contravaloarea cheltuielilor suportate de utilizatori cu racordarea reprezinta imobilizari necorporale de natura drepturilor de utilizare si se evidentiaza in contul 205 SConcesiuni, brevete, licente, marci comerciale, drepturi si active similareZ/analitic distinct.

(2) Amortizarea imobilizarilor necorporale prevazute la alin. (1) se inregistreaza pe perioada pentru care entitatea are dreptul de a utiliza retelele respective, daca aceasta durata este specificata in contractele incheiate sau, daca nu este stabilita o asemenea durata, pe durata de viata a instalatiilor de utilizare de la locul de consum.

407. L (1) Tratatamentul contabil prevazut la pct. 406 se aplica si in cazul cheltuielilor efectuate de entitati pentru racordarea la reseaua de apa, gaze sau alte utilitati, daca in contractele de racordare se prevede plata unor sume pentru racordarea la retelele respective de distributie.

(2) In toate cazurile se vor avea in vedere clauzele cuprinse in contractele incheiate intre parti.

#### SECTIUNEA 4.13

##### **Capitaluri proprii**

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

409. L La elaborarea situatiilor financiare, entitatile adopta conceptul financiar de capital. Conform acestui concept, capitalul este sinonim cu activele nete sau cu capitalurile proprii ale entitatii.

##### 4.13.1. Capital

410. L Capitalul este reprezentat de capitalul social, patrimoniul regiei etc., in functie de forma juridica a entitatii.

411. L Bunurile de natura patrimoniului public, primite in administrare, nu se evidentiaza in conturi bilantiere. La cedarea bunurilor respective, entitatile care au evidentiate aceste bunuri in conturi de imobilizari, in corespondenta cu contul 1016 SPatrimoniul publicZ, scot din evidenta imobilizarile prin diminuarea patrimoniului public, cu aprobarea organelor competente.

412. L (1) Capitalul social subscris si varsat se inregistreaza distinct in contabilitate, pe baza actelor de constituire a persoanei juridice si a documentelor justificative privind varsamintele de capital.

(2) Contabilitatea analitica a capitalului social se tine pe actionari sau asociati, cuprinzand numarul si valoarea nominala a actiunilor sau a partilor sociale subscrise si varsate.

(3) Principalele operatiuni care se inregistreaza in contabilitate cu privire la majorarea capitalului sunt: subscrierea si emisiunea de noi actiuni, incorporarea rezervelor si alte operatiuni, potrivit legii.

(4) Operatiunile care se inregistreaza in contabilitate cu privire la micșorarea capitalului sunt, in principal, urmatoarele: reducerea numarului de actiuni sau parti sociale sau diminuarea valorii nominale a acestora ca urmare a retragerii unor actionari sau asociati, rascumpararea actiunilor, acoperirea pierderilor contabile din anii precedenti sau alte operatiuni, potrivit legii.

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

413. L Actiunile proprii rascumparate, potrivit legii, sunt prezentate in bilant ca o corectie a capitalului propriu.

414. L (1) Castigurile sau pierderile legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii ale entitatii (actiuni, parti sociale) nu vor fi recunoscute in contul de profit si pierdere. Contravaloarea primita sau platita in urma unor astfel de operatiuni este recunoscuta direct in capitalurile proprii si se prezinta distinct in bilant, respectiv Situatia modificarilor capitalului propriu, astfel:

L castigurile sunt reflectate in contul 141 SCastiguri legate de vanzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri propriiZ;

L pierderile sunt reflectate in contul 149 SPierderi legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri propriiZ.

(2) Nu reprezinta castiguri sau pierderi legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii ale entitatii diferentele de curs valutar dintre momentul subscrierii actiunilor si momentul varsarii contravalorii acestora, acestea fiind recunoscute la venituri sau cheltuieli financiare, dupa caz.

(3) Castigurile legate de instrumentele de capitaluri proprii se determina ca diferenta intre pretul de vanzare al instrumentelor de capitaluri proprii si valoarea lor de rascumparare, respectiv intre valoarea nominala a instrumentelor anulate si valoarea lor de rascumparare.

(4) Pierderile legate de instrumentele de capitaluri proprii se determina ca diferenta intre valoarea de rascumparare a instrumentelor de capitaluri proprii si pretul lor de vanzare, respectiv intre valoarea de rascumparare a instrumentelor anulate si valoarea lor nominala.

(5) Cheltuielile legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii sunt reflectate direct in capitalurile proprii (cont 149 SPierderi legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anulara instrumentelor de capitaluri propriiZ) atunci cand nu sunt indeplinite conditiile pentru recunoasterea lor ca imobilizari necorporale (cont 201 SCheltuieli de constituireZ).

(6) Soldul debitor al contului 149 SPierderi legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anulara instrumentelor de capitaluri propriiZ poate fi acoperit din rezultatul reportat si alte elemente ale capitalurilor proprii, potrivit hotararii adunarii generale a actionarilor sau asociatilor.

415. L In notele explicative trebuie cuprinse informatii referitoare la operatiunile care au afectat instrumentele de capitaluri proprii ale entitatii.

416. L In cazul fuziunii prin absorbtie, valoarea actiunilor detinute de societatea absorbita in capitalul societatii absorbante se evidentiaza de societatea absorbanta, cu ocazia preluarii elementelor de bilant ale societatii absorbite, in contul 1095 SActiuni proprii reprezentand titluri detinute de societatea absorbita la societatea absorbantaZ.

#### 4.13.2. Prime legate de capital

417. L (1) Primele legate de capital cuprind primele de emisiune, fuziune, aport si de conversie.

(2) Conturile corespunzatoare primelor legate de capital pot avea numai sold creditor.

(3) Prima de emisiune se determina ca diferenta intre pretul de emisiune de noi actiuni sau parti sociale si valoarea nominala a acestora.

(4) Prima de fuziune se determina ca diferenta intre valoarea aportului rezultat din fuziune si valoarea cu care a crescut capitalul social al societatii absorbante.

(5) Prima de aport se calculeaza ca diferenta intre valoarea bunurilor aportate si valoarea nominala a capitalului social cu care au fost remunerate aceste aporturi.

(6) Prima de conversie a obligatiunilor in actiuni se calculeaza ca diferenta intre valoarea nominala a obligatiunilor corespunzatoare imprumuturilor obligatare si valoarea actiunilor emise potrivit prevederilor contractuale, atunci cand valoarea obligatiunilor depaseste valoarea actiunilor corespunzatoare.

#### 4.13.3. Rezerve din reevaluare

418. L (1) Plusul sau minusul rezultat din reevaluarea imobilizarilor corporale, in conformitate cu prevederile prezentelor reglementari, trebuie reflectat in debitul sau creditul contului 105 SRezerve din reevaluareZ, dupa caz, cu respectarea prevederilor privind reevaluarea imobilizarilor corporale din prezentele reglementari.

(2) Evidentierea rezervelor din reevaluare trebuie efectuata pe fiecare imobilizare corporala in parte si pe fiecare operatiune de reevaluare care a avut loc.

(3) Diminuarea rezervelor din reevaluare poate fi efectuata numai in limita soldului creditor existent, aferent imobilizarii respective.

(4) Rezervele din reevaluarea imobilizarilor corporale au caracter nedistribubil. Diminuarea rezervelor din reevaluare se poate efectua numai cu respectarea prevederilor subsectiunii 3.4.1 SReevaluarea imobilizarilor corporaleZ din prezentele reglementari.

#### 4.13.4. Rezerve legale si alte rezerve

419. L (1) Contabilitatea rezervelor se tine pe categorii de rezerve: rezerve legale, rezerve statutare sau contractuale si alte rezerve.

(2) Rezervele legale se constituie anual din profitul entitatii, in cotele si limitele prevazute de lege, si din alte surse prevazute de lege.

(3) Rezervele legale pot fi utilizate numai in conditiile prevazute de lege.

(4) Rezervele statutare sau contractuale se constituie anual din profitul net al entitatii, conform prevederilor din actul constitutiv al acesteia.

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

#### 4.13.5. Rezultatul exercitiului financiar, rezultatul reportat, repartizarea profitului si acoperirea pierderii contabile

420. L (1) In contabilitate, profitul sau pierderea se stabileste cumulat de la inceputul exercitiului financiar.

(2) Rezultatul exercitiului se determina ca diferenta intre veniturile si cheltuielile exercitiului.

(3) Rezultatul definitiv al exercitiului financiar se stabileste la inchiderea acestuia si reprezinta soldul final al contului de profit si pierdere.

421. L (1) Repartizarea profitului se inregistreaza in contabilitate pe destinatii, dupa aprobarea situatiilor financiare anuale. Repartizarea profitului se efectueaza in conformitate cu prevederile legale in vigoare.

(2) Sumele reprezentand rezerve constituite din profitul exercitiului financiar curent, in baza unor prevederi legale, se inregistreaza prin articolul contabil 129 SRepartizarea profituluiZ = 106 SRezerveZ. Profitul contabil ramas dupa aceasta repartizare se preia la inceputul exercitiului financiar urmat de cel pentru care se intocmesc situatiile financiare anuale in contul 117 SRezultatul reportatZ, de unde urmeaza a fi repartizat pe celelalte destinatii hotarate de adunarea generala a actionarilor sau asociatilor, cu respectarea prevederilor legale.

422. L (1) Evidentierea in contabilitate a destinatiilor profitului contabil se efectueaza dupa adunarea generala a actionarilor sau asociatilor care a aprobat repartizarea profitului, prin inregistrarea sumelor reprezentand dividende convenite actionarilor sau asociatilor, rezerve si alte destinatii, potrivit legii.

(2) Inchiderea conturilor 121 SProfit sau pierdereZ si 129 SRepartizarea profituluiZ se efectueaza la inceputul exercitiului financiar urmat de cel pentru care se intocmesc situatiile financiare anuale. Ca urmare, cele doua conturi apar cu soldurile corespunzatoare, in bilantul intocmit pentru exercitiul financiar la care se refera situatiile financiare anuale.

(3) In contul 117 SRezultatul reportatZ se evidentiaza distinct rezultatul reportat provenit din preluarea la inceputul exercitiului financiar curent a rezultatului din contul de profit si pierdere al exercitiului financiar precedent, precum si rezultatul reportat provenit din modificarile politicilor contabile, respectiv din corectarea erorilor contabile.

423. L (1) Pierderea contabila reportata se acopera din profitul exercitiului financiar curent, dupa aprobarea situatiilor financiare anuale conform legii, si cel reportat aferent exercitiilor financiare precedente, din rezerve, prime de capital si capital social, potrivit hotararii adunarii generale a actionarilor sau asociatilor, cu respectarea prevederilor legale.

(2) In lipsa unor prevederi legale exprese, ordinea surselor din care se acopera pierderea contabila este la latitudinea adunarii generale a actionarilor sau asociatilor, respectiv a consiliului de administratie.

## SECTIUNEA 4.14

**Contabilitatea operatiunilor realizate  
in cadrul contractelor de asocieri in participatie**

424. L (1) Evidenta asocierii in participatie se organizeaza atat la nivelul asocierii, cat si in contabilitatea fiecarui coparticipant cu ajutorul contului 458 SDecontari din operatiuni in participatieZ, analitic distinct pe fiecare coparticipant.

(2) Evidenta decontarilor din operatiuni in asocieri in participatie, respectiv a decontarii cheltuielilor si veniturilor realizate din operatiuni in asocieri in participatie, precum si a sumelor virate intre coparticipanti, se realizeaza cu ajutorul contului 458 SDecontari din operatiuni in participatieZ.

425. L (1) Societatea care conduce evidenta asocierii in participatie tine evidenta si intocmeste balanta de verificare distincte de cele corespunzatoare activitatii proprii.

(2) In ceea ce priveste imobiliarile corporale si necorporale puse la dispozitia asocierii, acestea sunt cuprinse in evidenta contabila a celui care le detine in proprietate.

(3) Cheltuielile si veniturile determinate de operatiunile asocierilor in participatie se contabilizeaza distinct de catre unul dintre asociati, conform prevederilor contractului de asociere, cu respectarea prevederilor pct. 6.

La sfarsitul perioadei de raportare, cheltuielile si veniturile inregistrate pe naturi se transmit pe baza de decont fiecarui asociat, in vederea inregistrarii acestora in contabilitatea proprie.

(4) La data bilantului, bunurile de natura stocurilor, creantelor, disponibilitatilor, precum si a datoriilor asocierii in participatie, se inscriu in situatiile financiare anuale ale asociatului care conduce evidenta asocierii.

## SECTIUNEA 4.15

**Contabilitatea operatiunilor derulate  
de grupurile de interes economic**

426. L (1) Grupurile de interes economic inregistreaza in contabilitate operatiunile derulate in functie de prevederile contractelor incheiate.

(2) In cazul operatiunilor pe care grupul de interes economic le deruleaza in nume propriu, acesta inregistreaza veniturile si cheltuielile ocazionate, dupa natura lor.

(3) In cazul operatiunilor derulate in numele membrilor care compun grupul de interes economic, acesta inregistreaza la venituri doar eventualul comision convenit, operatiunile fiind inregistrate in conturi de terti.

427. L Grupurile de interes economic intocmesc situatii financiare anuale ale caror componente se stabilesc pe baza criteriilor prevazute la pct. 9 si completeaza aceste situatii in functie de informatiile corespunzatoare activitatii desfasurate.

## SECTIUNEA 4.16

**Prezentarea contului de profit si pierdere**

428. L Formatul contului de profit si pierdere intocmit de entitatile prevazute la pct. 9 alin. (3) si pct. 9 alin. (4), precum si de entitatile de interes public, este urmatorul:

1. Cifra de afaceri neta
2. Variatia stocurilor de produse finite si a productiei in curs de executie
3. Productia realizata de entitate pentru scopurile sale proprii si capitalizata
4. Alte venituri din exploatare
5. a) Cheltuieli cu materiile prime si materialele consumabile
- b) Alte cheltuieli externe
6. Cheltuieli cu personalul:
  - a) Salarii si indemnizatii
  - b) Cheltuieli cu asigurarile sociale, cu indicarea distincta a celor referitoare la pensii

7. a) Ajustari de valoare privind imobiliarile corporale si imobiliarile necorporale

b) Ajustari de valoare privind activele circulante, in cazul care acestea depasesc suma ajustarilor de valoare care sunt normale in entitatea in cauza

8. Alte cheltuieli de exploatare

9. Venituri din interese de participare, cu indicarea distincta a celor obtinute de la entitatile afiliate

10. Venituri din alte investitii si imprumuturi care fac parte din activele imobilizate, cu indicarea distincta a celor obtinute de la entitatile afiliate

11. Alte dobanzi de incasat si venituri similare, cu indicarea distincta a celor obtinute de la entitatile afiliate

12. Ajustari de valoare privind imobiliarile financiare si investitiile detinute ca active circulante

13. Dobanzi de platit si cheltuieli similare, cu indicarea distincta a celor de platit entitatilor afiliate

14. Impozitul pe profit

15. Profitul sau pierderea dupa impozitare

16. Alte impozite ne reprezentate la elementele de mai sus

17. Profitul sau pierderea exercitiului financiar

## SECTIUNEA 4.17

**Dispozitii speciale cu privire la contul de profit si pierdere**

429. L (1) Contul de profit si pierdere cuprinde: cifra de afaceri neta, veniturile si cheltuielile exercitiului, grupate dupa natura lor, precum si rezultatul exercitiului (profit sau pierdere).

(2) Atunci cand, in baza unor prevederi legale exprese, in conturile de venituri au fost cuprinse sume reprezentand diverse impozite si taxe reflectate concomitent in conturi de cheltuieli, cu ocazia intocmirii contului de profit si pierdere, la cifra de afaceri neta se vor inscrie sumele reprezentand veniturile mentionate, corectate cu cheltuielile corespunzatoare acelor impozite si taxe.

(3) Exemple de situatii care impun ajustarea cifrei de afaceri nete, prezentata in contul de profit si pierdere, pot fi urmatoarele:  
L impozitul se determina in functie de nivelul cifrei de afaceri;

L impozitul se datoreaza ca urmare a vanzarii unui produs sau a unui serviciu;

L impozitul se colecteaza in numele autoritatilor, in legatura cu vanzarea unui produs sau a unui serviciu.

430. L Conturile sintetice de venituri si de cheltuieli se pot dezvolta pe conturi analitice, in functie de necesitatile impuse de anumite reglementari sau potrivit necesitatilor proprii ale entitatii.

**4.17.1. Venituri**

431. L (1) In categoria veniturilor se includ atat sumele sau valorile incasate sau de incasat in nume propriu din activitati curente, cat si castigurile din orice alte surse.

(2) Activitatile curente sunt orice activitati desfasurate de o entitate, ca parte integranta a obiectului sau de activitate, precum si activitatile conexe acestora.

(3) Veniturile din activitati curente se pot regasi sub diferite denumiri, cum ar fi: vanzari, prestari de servicii, comisioane, redevente, chirii, subventii, dobanzi, dividende.

(4) Castigurile reprezinta cresteri ale beneficiilor economice care pot aparea sau nu ca rezultat din activitatea curenta, dar nu difera ca natura de veniturile din aceasta activitate. In contul de profit si pierdere, castigurile sunt prezentate, de regula, la valoarea neta, exclusiv cheltuielile aferente, la elementul SAte venituri din exploatareZ.

432. L Sumele colectate de o entitate in numele unor terte parti, inclusiv in cazul contractelor de agent, comision sau mandat comercial incheiate potrivit legii, nu reprezinta venit din activitatea curenta, chiar daca din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata persoanele care actioneaza in nume propriu

sunt considerate cumparatori revanzatori. In aceasta situatie, veniturile din activitatea curenta sunt reprezentate de comisioanele cuvenite.

433. L Suma veniturilor rezultate dintr-o tranzactie este determinata, de obicei, printr-un acord intre vanzatorul si cumparatorul/utilizatorul activului, tinand cont de suma oricaror reduceri comerciale.

434. L Contabilitatea veniturilor se tine pe feluri de venituri, dupa natura lor, astfel:

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

#### **Veniturile din exploatare**

435. L (1) Veniturile din exploatare cuprind:

a) venituri din vanzarea de produse si marfuri, precum si prestari de servicii. In aceasta categorie se includ si veniturile realizate din vanzarea de locuinte de catre entitatile ce au ca activitate principala obtinerea si vanzarea de locuinte;

b) venituri aferente costului productiei, reprezentand variatia in plus (crestere) sau in minus (reducere) dintre valoarea la cost de productie efectiv a stocurilor de produse si servicii in curs de executie de la sfarsitul perioadei si valoarea stocurilor initiale ale produselor si serviciilor in curs de executie, neluand in calcul ajustarile pentru depreciere reflectate;

c) venituri din productia de imobilizari, reprezentand costul lucrarilor efectuate de entitate pentru ea insasi, care se inregistreaza ca imobilizari corporale si necorporale;

d) venituri din subventii de exploatare, reprezentand subventiile pentru acoperirea diferentelor de pret si pentru acoperirea pierderilor, precum si alte subventii de care beneficiaza entitatea;

e) alte venituri din exploatarea curenta, cuprinzand veniturile din creante recuperate, penalitati contractuale, datorii prescrise, scutite sau anulate potrivit legii, precum si alte venituri din exploatare.

(2) Variatia stocurilor de produse finite si in curs de executie pe parcursul perioadei reprezinta o corectie a cheltuielilor de productie pentru a reflecta faptul ca fie productia a majorat nivelul stocurilor, fie vanzarile suplimentare au redus nivelul stocurilor.

(3) Veniturile aferente costului productiei in curs de executie se inscriu, alaturi de celelalte venituri, in contul de profit si pierdere, cu semnul plus (sold creditor) sau minus (sold debitor).

(4) Pe seama veniturilor din exploatare (contul 758 SAle venituri din exploatareZ) se recunoaste, de asemenea, diferenta dintre valoarea titlurilor primite ca urmare a participarii cu marfuri la capitalul altor entitati si valoarea marfurilor, la data dobandirii acelor titluri.

436. L (1) Veniturile din reluarea provizioanelor, respectiv a ajustarilor pentru depreciere sau pierdere de valoare se evidentiaza distinct, in functie de natura acestora.

(2) Diminuarea sau anulara provizioanelor constituite, respectiv a ajustarilor pentru depreciere sau pierdere de valoare reflectate se efectueaza prin inregistrarea la venituri in cazul in care nu se mai justifica mentinerea acestora, are loc realizarea riscului sau cheltuiala devine exigibila.

(3) In completarea acestor prevederi, se aplica si prevederile pct. 235 si 236.

#### **Programe de fidelizare a clientilor**

437. L (1) Unele entitati pot practica programe de fidelizare a clientilor, care presupun acordarea de puncte cadou acestora. Aceste puncte cadou pot fi utilizate pentru a achizitiona bunuri sau servicii gratuite sau cu pret redus, ca parte a unei tranzactii de vanzare de bunuri sau prestari de servicii, sub rezerva indeplinirii unor eventuale conditii suplimentare. Entitatea contabilizeaza punctele cadou ca o componenta identificabila a tranzactiei in cadrul careia acestea sunt acordate (contul 472

SVenituri inregistrate in avansZ/analitic distinct). Suma corespunzatoare punctelor cadou se recunoaste drept venit in momentul in care entitatea isi indeplineste obligatia de a furniza premiile sau la expirarea perioadei in cadrul careia clientii pot utiliza punctele cadou. Daca se estimeaza ca nivelul cheltuielilor necesare indeplinirii obligatiei de a furniza premiile depaseste contravaloarea primita sau de primit pentru acestea, la data la care clientul le rascumpara, pentru diferenta aferenta entitatea inregistreaza in contabilitate un provizion.

(2) Conditia pentru inregistrarea ca venituri in avans a valorii punctelor cadou este ca programul de fidelizare practicat de entitate sa permita cunoasterea, in orice moment, a urmatoarelor informatii: valoarea punctelor cadou acordate, termenele la care expira valabilitatea acestora, valoarea punctelor cadou onorate si valoarea punctelor cadou existente, ce urmeaza a fi onorate in perioada urmatoare.

(3) In situatia in care entitatea nu dispune de un sistem de evidenta a punctelor cadou, care sa permita cunoasterea informatiilor mentionate la alin. (2) sau in cazul in care entitatea practica alte sisteme de fidelizare a clientilor, cum ar fi cupoane valorice, tichete, aceasta inregistreaza venituri curente in clasa 7 SConturi de venituriZ pentru suma totala si, concomitent, un provizion aferent costurilor estimate a fi suportate pentru onorarea obligatiilor asumate.

#### **Veniturile financiare**

438. L (1) Veniturile financiare cuprind:

- a) venituri din imobilizari financiare;
- b) venituri din investitii pe termen scurt;
- c) venituri din investitii financiare cedate;
- d) venituri din diferente de curs valutar;
- e) venituri din dobanzi;
- f) venituri din sconturi primite in urma unor reduceri financiare;
- g) alte venituri financiare.

(2) In cazul vanzarii imobilizarilor financiare, pe seama veniturilor se inregistreaza pretul de vanzare al acestora.

(3) In cazul vanzarii investitiilor pe termen scurt la un pret de cesiune mai mare decat valoarea lor contabila, pe seama veniturilor se inregistreaza castigul rezultat din vanzarea acestora.

(4) Pe seama veniturilor financiare (contul 768 SAle venituri financiareZ) se recunosc diferenta dintre valoarea imobilizarilor financiare dobandite si valoarea neamortizata a imobilizarilor care au constituit obiectul participarii in natura la capitalul altor entitati, precum si diferenta dintre valoarea participatiilor primite ca urmare a participarii cu creante la capitalul altor entitati si valoarea nominala a creantelor care fac obiectul participatiei, la data dobandirii acelor titluri. Similar se inregistreaza si valoarea titlurilor primite fara plata, potrivit legii.

#### **Dispozitii tranzitorii**

439. L Sumele care, potrivit Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 3.055/2009, cu modificarile si completarile ulterioare, au fost reflectate in contul 106 SRezerveZ, reprezentand diferenta dintre valoarea actiunilor dobandite si valoarea neamortizata a imobilizarilor care au constituit obiectul participarii in natura la capitalul entitatilor la care se detin respectivele titluri se reiau la venituri (contul 768 SAle venituri financiareZ) la data scoaterii din evidenta a respectivelor titluri.

#### **Venituri din vanzari de bunuri**

440. L In contabilitate, veniturile din vanzari de bunuri se inregistreaza in momentul predarii bunurilor catre cumparatori, al livrarii lor pe baza facturii sau in alte conditii prevazute in contract, care atesta transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, catre clienti.

441. L (1) Veniturile din vanzarea bunurilor se recunosc in momentul in care sunt indeplinite urmatoarele conditii:

- a) entitatea a transferat cumparatorului riscurile si avantajele semnificative care decurg din proprietatea asupra bunurilor;
- b) entitatea nu mai gestioneaza bunurile vandute la nivelul la care ar fi facut-o, in mod normal, in cazul detinerii in proprietate a acestora si nici nu mai detine controlul efectiv asupra lor;
- c) marimea veniturilor poate fi evaluata in mod credibil;
- d) este probabil ca beneficiile economice asociate tranzactiei sa fie generate catre entitate; si
- e) costurile tranzactiei pot fi evaluate in mod credibil.

(2) Evaluarea momentului in care o entitate a transferat cumparatorului riscurile si avantajele semnificative aferente dreptului de proprietate asupra bunurilor impune o examinare a circumstantelor in care s-a desfasurat tranzactia. In cele mai multe cazuri, transferul riscurilor si avantajelor aferente dreptului de proprietate coincide cu transferul titlului legal de proprietate sau cu trecerea bunurilor in posesia cumparatorului. Acesta este cazul celor mai multe vanzari cu amanuntul. In alte cazuri, transferul riscurilor si avantajelor aferente dreptului de proprietate apare intr-un moment diferit de cel al transferului titlului legal de proprietate sau de cel al trecerii bunurilor in posesia cumparatorului. Daca o entitate pastreaza doar un risc nesemnificativ aferent dreptului de proprietate, atunci tranzactia reprezinta o vanzare si veniturile sunt recunoscute. De exemplu, un vanzator poate pastra titlul de proprietate asupra bunurilor doar pentru a se asigura ca va incasa suma care se datoreaza. Intr-un asemenea caz, daca entitatea a transferat riscurile si beneficiile semnificative aferente dreptului de proprietate, tranzactia este o vanzare si veniturile sunt recunoscute. Un alt exemplu cand entitatea pastreaza doar un risc nesemnificativ aferent dreptului de proprietate poate fi o vanzare cu amanuntul, cu o clauza de returnare a banilor in cazul in care clientul nu este satisfacut. In asemenea cazuri, veniturile sunt recunoscute in momentul vanzarii, presupunandu-se ca vanzatorul poate estima in mod fiabil returnurile viitoare si poate recunoaste un provizion aferent returnurilor pe baza experientei anterioare si a altor factori relevanti.

442. L O promisiune de vanzare nu genereaza contabilizarea de venituri.

443. L Pentru bunurile livrate in baza unui contract de consignatie, se considera ca livrarea bunurilor de la consignatar la data la care bunurile sunt livrate de consignatar clientilor sai.

444. L Pentru bunurile transmise in vederea testarii sau a verificarii conformitatii, se considera ca transferul proprietatii bunurilor a avut loc la data acceptarii bunurilor de catre beneficiar. Bunurile transmise in vederea verificarii conformitatii sunt bunurile oferite de furnizor clientilor, acestia avand dreptul fie sa le achizitioneze, fie sa le returneze furnizorului. Contractul aferent bunurilor livrate in vederea testarii este un contract provizoriu prin care vanzarea efectiva a bunurilor este conditionata de obtinerea de rezultate satisfacatoare in urma testarii de catre clientul potential, testare ce are scopul de a stabili ca bunurile au caracteristicile solicitate de clientul respectiv.

445. L Pentru stocurile la dispozitia clientului, se considera ca transferul proprietatii bunurilor are loc la data la care clientul intra in posesia bunurilor. Stocurile la dispozitia clientului reprezinta o operatiune potrivit careia furnizorul transfera regulat bunuri intr-un depozit propriu sau intr-un depozit al clientului, prin care transferul proprietatii bunurilor intervine, potrivit contractului, la data la care clientul scoate bunurile din depozit, in principal pentru a le utiliza in procesul de productie.

#### **Venituri din prestarea de servicii**

446. L (1) Veniturile din prestari de servicii se inregistreaza in contabilitate pe masura efectuarii acestora. Prestarea de

servicii cuprinde inclusiv executarea de lucrari si orice alte operatiuni care nu pot fi considerate livrari de bunuri.

(2) Stadiul de executie al lucrarii se determina pe baza de situatii de lucrari care insotesc facturile, procese-verbale de receptie sau alte documente care atesta stadiul realizarii si receptia serviciilor prestate.

(3) In cazul lucrarilor de constructii, recunoasterea veniturilor se face pe baza actului de receptie semnat de beneficiar, prin care se certifica faptul ca executantul si-a indeplinit obligatiile in conformitate cu prevederile contractului si ale documentatiei de executie.

(4) Contravaloarea lucrarilor nereceptionate de beneficiar pana la sfarsitul perioadei se evidentiaza la cost, in contul 332 Sservicii in curs de executieZ, pe seama contului 712 SVenituri aferente costurilor serviciilor in curs de executieZ.

447. L In cazul in care pretul de vanzare include o valoare distincta, specificata contractual, destinata prestarii ulterioare de servicii (de exemplu, asistenta tehnica si perfectionarea produsului dupa vanzarea unui program informatic), acea suma este amanata (contul 472 SVenituri inregistrate in avansZ) si recunoscuta ca venit pe parcursul perioadei in care se presteaza serviciile, dar nu mai tarziu de incheierea perioadei pentru care a fost contractata prestarea ulterioara de servicii.

#### **Venituri din redevente, chirii, dobanzi si dividende**

448. L (1) Veniturile din redevente, chirii, dobanzi si dividende se recunosc astfel:

- a) dobanzile se recunosc periodic, in mod proportional, pe masura generarii venitului respectiv, pe baza contabilitatii de angajamente;
- b) redeventele si chirile se recunosc pe baza contabilitatii de angajamente, conform contractului;
- c) dividendele se recunosc atunci cand este stabilit dreptul actionarului de a le incasa.

(2) In cazul chiriilor se aplica, de asemenea, prevederile pct. 221L224.

#### **4.17.2. Cheltuieli**

449. L (1) Cheltuielile entitatii reprezinta valorile platite sau de platit pentru:

L consumuri de stocuri si servicii prestate, de care beneficiaza entitatea;

L cheltuieli cu personalul;

L executarea unor obligatii legale sau contractuale etc.

(2) Pierderile reprezinta reduceri ale beneficiilor economice si pot rezulta sau nu ca urmare a desfasurarii activitatii curente a entitatii. Acestea nu difera ca natura de alte tipuri de cheltuieli.

(3) In contul de profit si pierdere, pierderile sunt prezentate, de regula, la valoarea neta, exclusiv veniturile aferente, la elementul SAte cheltuieli de exploatareZ.

(4) In cadrul cheltuielilor exercitiului financiar se cuprind, de asemenea, provizioanele, amortizarile si ajustarile pentru depreciere sau pierdere de valoare reflectate.

450. L (1) Contabilitatea cheltuielilor se tine pe feluri de cheltuieli, dupa natura lor, astfel:

- a) cheltuieli de exploatare, care cuprind:

L cheltuieli cu materiile prime si materialele consumabile; costul de achizitie al obiectelor de inventar consumate; costul de achizitie al materialelor nestocate, trecute direct asupra cheltuielilor; contravaloarea energiei si a apei consumate; valoarea activelor biologice de natura stocurilor; costul marfurilor vandute si al ambalajelor;

L cheltuieli cu serviciile executate de terti, redevente, locatii de gestiune si chirii; prime de asigurare; studii si cercetari; cheltuieli cu alte servicii executate de terti (colaboratori); comisioane si onorarii; cheltuieli de protocol, reclama si publicitate; transportul de bunuri si personal; deplasari, detasari si transferari; cheltuieli postale si taxe de telecomunicatii, servicii bancare si altele;

L cheltuieli cu personalul (salariile, asigurarile si protectia sociala si alte cheltuieli cu personalul, suportate de entitate);

L alte cheltuieli de exploatare (cheltuielile legate de protejarea mediului inconjurator, aferente perioadei; pierderi din creante si debitori diversi; despagubiri, amenzi si penalitati; donatii, sponsorizari si alte cheltuieli similare; cheltuieli privind activele cedate si alte operatii de capital; creante prescrise potrivit legii; certificatele de emisii de gaze cu efect de sera achizitionate potrivit legislatiei in vigoare si ale caror costuri pot fi determinate, aferente perioadei curente etc.); si

b) cheltuieli financiare, care cuprind: pierderi din creante legate de participatii; cheltuieli privind investitiile financiare cedate; diferentele nefavorabile de curs valutar; dobanzile privind exercitiul financiar in curs; sconturile acordate clientilor; pierderi din creante de natura financiara si altele.

(2) Pe seama cheltuielilor de exploatare (contul 654 SPierderi din creante si debitori diversiZ) se recunoaste, de asemenea, diferenta dintre valoarea creantelor cedate in schimbul titlurilor primite si valoarea mai mica a titlurilor primite, la data dobandirii acelor titluri.

(3) In cazul vanzarii imobilizarilor financiare, pe seama cheltuielilor se inregistreaza valoarea contabila a acestora.

(4) In cazul vanzarii investitiilor pe termen scurt la un pret de cesiune mai mic decat valoarea lor contabila, pe seama cheltuielilor se inregistreaza pierderea rezultata din vanzarea acestora.

(5) Cheltuielile cu provizioanele, amortizarile si ajustarile pentru depreciere sau pierdere de valoare, precum si cheltuielile cu impozitul pe profit si alte impozite, calculate potrivit legii, se evidentiaza distinct, in functie de natura lor.

#### SECTIUNEA 4.18

##### **Bilantul prescurtat**

451. L (1) Entitatile prevazute la pct. 9 alin. (2) si (3) intocmesc bilant prescurtat.

(2) Formatul bilantului prescurtat, intocmit de aceste entitati este urmatorul:

##### **A. Active imobilizate**

I. *Imobilizari necorporale*

II. *Imobilizari corporale*

III. *Imobilizari financiare*

##### **B. Active circulante**

I. *Stocuri*

II. *Creante*

(Sumele care urmeaza sa fie incasate dupa o perioada mai mare de un an trebuie prezentate separat pentru fiecare element.)

III. *Investitii pe termen scurt*

IV. *Casa si conturi la banci*

##### **C. Cheltuieli in avans**

**D. Datorii: sumele care trebuie platite intr-o perioada de pana la un an**

**E. Active circulante nete/datorii curente nete**

**F. Total active minus datorii curente**

**G. Datorii: sumele care trebuie platite intr-o perioada mai mare de un an**

##### **H. Provizioane**

**I. Venituri in avans**

**J. Capitaluri proprii**

I. *Capital subscris*

II. *Prime de capital*

III. *Rezerve din reevaluare*

IV. *Rezerve*

V. *Profitul sau pierderea reportat(a)*

VI. *Profitul sau pierderea exercitiului financiar*

## CAPITOLUL 5

### **Situatia fluxurilor de trezorerie si situatia modificarilor capitalului propriu**

#### SECTIUNEA 5.1

##### **Situatia fluxurilor de trezorerie**

452. L (1) Sunt obligate sa intocmeasca situatia fluxurilor de trezorerie entitatile prevazute la pct. 9 alin. (4), precum si entitatile de interes public.

(2) Aceste entitati intocmesc situatia fluxurilor de trezorerie si o prezinta drept parte integranta a situatiilor lor financiare, pentru fiecare perioada pentru care sunt prezentate situatiile financiare anuale.

(3) Situatiile fluxurilor de trezorerie trebuie sa raporteze fluxurile de trezorerie din cursul perioadei, clasificate pe activitati de exploatare, de investitii si de finantare.

453. L (1) *Fluxurile de trezorerie* sunt intrarile sau iesirile de numerar si echivalente de numerar.

(2) *Activitatile de exploatare* sunt principalele activitati producatoare de venit ale entitatii, precum si alte activitati care nu sunt activitati de investitii sau de finantare.

(3) *Activitatile de investitii* constau in achizitionarea si cedarea de active imobilizate si de alte investitii care nu sunt incluse in echivalentele de numerar.

(4) *Activitatile de finantare* sunt activitati care au drept rezultat modificari ale dimensiunii si compozitiei capitalurilor proprii si imprumuturilor entitatii.

454. L (1) O singura tranzactie poate include fluxuri de trezorerie care sunt clasificate diferit. De exemplu, cand rambursarea in numerar a unui imprumut include atat dobanda, cat si capitalul imprumutat, elementul de dobanda poate fi clasificat drept activitate de exploatare, iar elementul de capital, drept activitate de finantare.

(2) Unele tranzactii, cum ar fi vanzarea unui element al unei instalatii, pot genera un castig sau o pierdere, recunoscut (a) in rezultatul perioadei curente. Fluxurile de trezorerie aferente acestui tip de tranzactii sunt fluxuri de trezorerie provenite din activitati de investitii. Cu toate acestea, platile in numerar pentru producerea sau dobandirea de active detinute in vederea inchirierii catre altii sunt fluxuri de trezorerie din activitati de exploatare. Incasarile de numerar din inchirierea si vanzarea ulterioara a acestor active sunt, de asemenea, fluxuri de trezorerie din activitati de exploatare.

##### **Activitati de exploatare**

455. L Fluxurile de trezorerie provenite din activitati de exploatare sunt derivate, in primul rand, din principalele activitati producatoare de venit ale entitatii. Prin urmare, ele rezulta in general din tranzactiile si alte evenimente care intra in determinarea profitului sau a pierderii. Exemple de fluxuri de trezorerie provenite din activitati de exploatare sunt:

a) incasarile in numerar din vanzarea de bunuri si prestarea de servicii;

b) incasarile in numerar provenite din redevente, onorarii, comisioane si alte venituri;

c) platile in numerar efectuate catre furnizorii de bunuri si prestatorii de servicii;

d) platile in numerar efectuate catre si in numele angajatilor;

e) platile in numerar sau restituirii ale impozitelor pe profit, cu exceptia cazului in care pot fi asociate in mod specific activitatilor de investitii si de finantare.

##### **Activitati de investitii**

456. L Exemple de fluxuri de trezorerie provenite din activitati de investitii sunt:

a) platile in numerar pentru dobandirea de imobilizari corporale, necorporale si alte active imobilizate. Aceste plati le includ si pe acelea care se refera la costurile de dezvoltare capitalizate si la constructia, in regie proprie, a imobilizarilor corporale;

b) incasarile in numerar din vanzarea de imobilizari corporale, necorporale si alte active imobilizate;

c) platile in numerar pentru dobandirea de instrumente de capitaluri proprii sau de datorie ale altor entitati si de interese in asocierile in participatie (altele decat platile pentru instrumentele considerate a fi echivalente de numerar sau pentru cele detinute in vederea plasarii sau tranzactionarii);

d) incasarile in numerar din vanzarea de instrumente de capitaluri proprii sau de datorie ale altor entitati si din vanzarea de interese in asocierile in participatie (altele decat incasarile pentru instrumentele considerate a fi echivalente de numerar si pentru cele pastrate in vederea plasarii sau tranzactionarii);

e) avansurile in numerar si imprumuturile acordate altor parti;

f) incasarile in numerar din rambursarea avansurilor si imprumuturilor acordate altor parti.

#### **Activitati de finantare**

457. L Exemple de fluxuri de trezorerie provenite din activitati de finantare sunt:

a) incasarile in numerar provenite din emisiunea de actiuni sau alte instrumente de capitaluri proprii;

b) platile in numerar efectuate catre proprietari pentru a dobandi sau rascumpara actiunile entitatii;

c) incasarile in numerar provenite din emisiunea titlurilor de creanta, imprumuturilor, efectelor comerciale, obligatiunilor, ipotecilor si a altor imprumuturi pe termen scurt sau lung;

d) rambursarile in numerar ale sumelor imprumutate; si

e) platile in numerar efectuate de locatar pentru reducerea datoriei existente aferente unui contract de leasing financiar.

458. L Castigurile si pierderile nerealizate care provin din variatia cursurilor de schimb valutar nu sunt fluxuri de trezorerie. Totusi, efectul variatiei cursului de schimb valutar asupra numerarului si echivalentelor de numerar detinute sau datorate in valuta este raportat in situatia fluxurilor de trezorerie pentru a reconcilia numerarul si echivalentele de numerar la inceputul si la sfarsitul perioadei. Aceasta valoare este prezentata separat de fluxurile de trezorerie provenite din activitati de exploatare, de investitii si de finantare si include, daca este cazul, diferentele care ar fi aparut daca respectivele fluxuri de trezorerie ar fi fost raportate la cursul de schimb de la sfarsitul perioadei.

459. L (1) Valoarea totala a dobanzii platite de-a lungul unei perioade este prezentata in situatia fluxurilor de trezorerie indiferent daca a fost recunoscuta drept cheltuiala in profit sau pierdere sau daca a fost capitalizata.

(2) Atat dobanda platita, cat si dobanda si dividendele incasate pot fi clasificate drept fluxuri de trezorerie din exploatare, deoarece intra in determinarea profitului sau a pierderii. Alternativ, dobanda platita si dobanda si dividendele incasate pot fi clasificate drept fluxuri de trezorerie din finantare si, respectiv, din investitii, deoarece reprezinta costuri ale atragerii surselor de finantare sau a rentabilitatii investitiilor.

(3) Dividendele platite pot fi clasificate drept fluxuri de trezorerie din finantare, deoarece reprezinta costuri ale atragerii surselor de finantare. Alternativ, dividendele platite pot fi clasificate drept componenta a fluxurilor de trezorerie din activitati de exploatare, pentru a ajuta utilizatorii sa determine capacitatea unei entitati de a plati dividende din fluxurile de trezorerie din exploatare.

460. L (1) Fluxurile de trezorerie agregate provenite din obtinerea sau pierderea controlului asupra filialelor sau altor intreprinderi trebuie prezentate separat si clasificate drept activitati de investitii.

(2) Fluxurile de trezorerie care rezulta din modificari ale participatiilor in capitalurile proprii dintr-o filiala care nu conduc la pierderea controlului trebuie clasificate drept fluxuri de trezorerie provenite din activitati de finantare.

461. L (1) Fluxurile de trezorerie provenite din impozitul pe profit trebuie prezentate separat si trebuie clasificate drept fluxuri de trezorerie din activitati de exploatare, cu exceptia situatiei in care pot fi identificate in mod specific cu activitatile de finantare si de investitii.

(2) Impozitele pe profit sunt generate in urma tranzactiilor care dau nastere unor fluxuri de trezorerie clasificate intr-o situatie a fluxurilor de trezorerie drept activitati de exploatare, de investitii si de finantare. In timp ce cheltuiala cu impozitul poate fi alocata fara dificultate activitatilor de investitii sau celor de finantare, fluxurile de trezorerie aferente impozitelor respective sunt, adesea, imposibil de identificat si pot aparea intr-o perioada diferita de cea a fluxurilor de trezorerie aferente tranzactiei de baza. Prin urmare, impozitele platite sunt clasificate de obicei drept fluxuri de trezorerie din activitati de exploatare. Totusi, atunci cand sunt posibile identificarea fluxului de trezorerie din impozite si alocarea lui unei tranzactii individuale care genereaza fluxuri de trezorerie clasificate drept activitati de investitii sau de finantare, fluxul de trezorerie din impozite va fi clasificat in mod corespunzator drept activitate de investitii sau de finantare. Atunci cand fluxurile de trezorerie din impozite sunt alocate mai multor clase de activitati, se prezinta valoarea totala a impozitelor platite.

462. L O entitate trebuie sa prezinte componentele de numerar si echivalente de numerar si trebuie sa prezinte o reconciliere a valorilor din situatia fluxurilor sale de trezorerie cu elementele echivalente raportate in situatia pozitiei financiare.

### SECTIUNEA 5.2

#### **Situatia modificarilor capitalului propriu**

463. L (1) Sunt obligate sa intocmeasca situatia modificarilor capitalului propriu entitatile prevazute la pct. 9 alin. (4), precum si entitatile de interes public.

(2) Aceste entitati intocmesc situatia modificarilor capitalului propriu si o prezinta drept parte integranta a situatiilor lor financiare, pentru fiecare perioada pentru care sunt prezentate situatiile financiare anuale.

464. L (1) Modificarile capitalurilor proprii ale unei entitati intre inceputul si finalul perioadei de raportare reflecta cresterea sau reducerea activului net in cursul perioadei. Cu exceptia modificarilor rezultate din tranzactiile cu proprietarii care actioneaza in calitatea lor de proprietari (cum ar fi contributiile la capitalul propriu, rascumpararea propriilor instrumente de capitaluri proprii ale entitatii si dividendele), modificarea globala a capitalurilor proprii in timpul unei perioade reprezinta, in general, valoarea totala a veniturilor si cheltuielilor, inclusiv castigurile si pierderile, generate de activitatile entitatii pe parcursul acelei perioade.

(2) Ajustarea reprezentand corectarea pe seama rezultatului raportat de erori contabile se prezinta distinct in situatia modificarilor capitalului propriu.

### CAPITOLUL 6

#### **Note explicative la situatiile financiare anuale**

### SECTIUNEA 6.1

#### **Dispozitii generale privind notele explicative la situatiile financiare anuale**

465. L (1) Notele explicative trebuie:

a) sa prezinte informatii despre reglementarile contabile care au stat la baza intocmirii situatiilor financiare anuale si despre politicile contabile folosite;

b) sa ofere informatii suplimentare care nu sunt prezentate in bilant, contul de profit si pierdere si, dupa caz, in situatia modificarilor capitalurilor proprii si/sau situatia fluxurilor de numerar, dar sunt relevante pentru intelegerea oricarora dintre acestea.

(2) Trebuie sa se mentioneze, totodata, daca situatiile financiare anuale au fost intocmite in conformitate cu Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, si cu prevederile cuprinse in prezentele reglementari.

466. L Urmatoarele informatii trebuie prezentate cu claritate si repetate ori de cat ori este necesar, pentru buna lor intelegere:

- a) denumirea entitatii care face raportarea;
- b) faptul ca situatiile financiare anuale sunt proprii acesteia, si nu grupului;
- c) data la care s-au incheiat sau perioada la care se refera situatiile financiare anuale;
- d) moneda in care sunt intocmite situatiile financiare anuale;
- e) exprimarea cifrelor incluse in raportare (de exemplu, lei).

467. L (1) Notele explicative la bilant si la contul de profit si pierdere, prezentate in conformitate cu prezentul capitol, respecta ordinea in care sunt prezentate elementele in bilant si in contul de profit si pierdere.

(2) Notele explicative se prezinta sistematic. Pentru fiecare element semnificativ din situatiile financiare anuale trebuie sa existe informatii aferente in notele explicative.

#### SECTIUNEA 6.2

##### **Continutul notelor explicative la situatiile financiare anuale pentru toate entitatile**

468. L In notele explicative la situatiile financiare, toate entitatile prezinta, in plus fata de informatiile cerute conform altor dispozitii ale prezentelor reglementari, informatii referitoare la urmatoarele:

- a) politicile contabile adoptate, inclusiv:
  - L bazele de evaluare aplicate diferitelor elemente;
  - L conformitatea politicilor contabile adoptate cu principiile contabile prevazute de prezentele reglementari;
  - L orice modificari semnificative ale politicilor contabile adoptate;
- b) daca imobiliarizările corporale sunt evaluate la valori reevaluate, un tabel care sa prezinte:
  - (i) miscarile rezervei din reevaluare in cursul exercitiului financiar, cu o explicatie a tratamentului fiscal al elementelor pe care le contine; si
  - (ii) valoarea contabila care ar fi fost recunoscuta in bilant daca imobiliarizările corporale nu ar fi fost reevaluate;
- c) atunci cand instrumentele financiare sunt evaluate la valoarea justa:
  - (i) ipotezele semnificative care stau la baza modelelor si tehnicilor de evaluare, daca valorile juste au fost determinate in conformitate cu prevederile pct. 121 alin. (1) lit. b);

- (ii) pentru fiecare categorie de instrumente financiare, valoarea justa, modificarile de valoare incluse direct in contul de profit si pierdere, precum si modificarile incluse in rezervele de valoare justa;
- (iii) pentru fiecare clasa de instrumente financiare derivate, informatii despre aria si natura instrumentelor, inclusiv termenii si conditiile semnificative care pot afecta valoarea, calendarul si certitudinea fluxurilor viitoare de numerar; si
- (iv) un tabel care sa prezinte miscarile recunoscute direct in capitalurile proprii, in cursul exercitiului financiar;
  - d) valoarea totala a oricaror angajamente financiare, garantii sau active si datorii contingente neincluse in bilant, indicand natura si forma oricarei garantii reale care a fost acordata; separat de acestea, sunt prezentate orice angajamente privind pensiile si entitatile afiliate sau asociate;
  - e) suma avansurilor si creditelor acordate membrilor organelor de administratie, de conducere si de supraveghere, cu indicarea ratelor dobanzii, a principalelor conditii si a oricaror sume restituite, amortizate sau la care s-a renuntat, precum si a angajamentelor asumate in numele acestora sub forma garantiilor de orice fel, cu indicarea totalului pe fiecare categorie;
  - f) cuantumul si natura elementelor individuale de venituri sau de cheltuieli care au o marime sau o incidenta exceptionala;
  - g) sumele datorate de entitate care devin exigibile dupa o perioada mai mare de cinci ani, precum si valoarea totala a datoriilor entitatii acoperite cu garantii reale depuse de aceasta, cu indicarea naturii si formei garantiilor; si
  - h) numarul mediu de angajati in cursul exercitiului financiar.

469. L (1) Informatiile prevazute la pct. 471 lit. a), m), p), q) si r) se prezinta si de entitatile mici.

(2) In aplicarea alin. (1), informatiile prevazute la pct. 471 lit. p) se limiteaza la natura si scopul comercial ale angajamentelor mentionate la litera respectiva.

(3) In aplicarea alin. (1), informatiile prevazute la pct. 471 lit. r) se limiteaza la tranzactiile cu partile legate, respectiv la tranzactiile incheiate cu:

- a) detinatorii unui interes de participare in entitate;
- b) entitatile in care entitatea insasi detine un interes de participare; si
- c) membrii organului administrativ, de conducere sau de supraveghere al entitatii.

#### SECTIUNEA 6.3

##### **Prezentarea de informatii suplimentare de catre entitatile mijlocii si mari, precum si de catre entitatile de interes public**

470. L (1) Entitatile mijlocii si mari, precum si entitatile de interes public care preiau creante potrivit pct. 333 alin. (1) prezinta in notele explicative la situatiile financiare anuale informatii aferente creantelor preluate prin cesionare, astfel:

- a) modificarile valorii creantelor evidentiata in conturi bilantiere (contul 461 SDebitori diversiZ), dupa cum urmeaza:

Situatia creantelor preluate prin cesionare (la cost de achizitie) la data de ...

L lei L

Creante	Sold creante la inceputul exercitiului financiar	Creante preluate in cursul exercitiului financiar	Creante cedate tertilor in cursul exercitiului financiar	Creante incasate in cursul exercitiului financiar direct de la debitor, din care:		Creante trecute pe cheltuieli in cursul exercitiului financiar datorita imposibilitatii incasarii	Sold creante la sfarsitul exercitiului financiar
				evidentiate anterior in conturi bilantiere (contul 461 SDebitori diversiZ/analitic distinct)	incasate pe seama conturilor de venituri (contul 758 SAlte venituri din exploatareZ/analitic distinct)		
0	1	2	3	4	5	6	7 = 1 + 2 3 4 6

b) modificarile valorii creantelor evidentiata in conturi in afara bilantului (contul 809 SCreante preluate prin cesionareZ), dpa cum urmeaza:

Situatia creantelor preluate prin cesionare (la valoare nominala) la data de ...

L lei L

Creante	Sold creante la inceputul exercitiului financiar	Creante preluate in cursul exercitiului financiar	Creante scoase din evidenta extracontabila in cursul exercitiului financiar, din care:			Sold creante la sfarsitul exercitiului financiar
			scoase din evidenta ca urmare a incasarii direct de la debitor	cedate tertilor in cursul exercitiului financiar	scoase din evidenta datorita imposibilitatii incasarii	
0	1	2	3	4	5	6 = 1 + 2 - 3 - 4 - 5

(2) Entitatile care preiau creante potrivit pct. 333 alin. (4) prezinta in notele explicative la situatiile financiare anuale informatii aferente creantelor preluate prin cesionare, referitoare la costul de achizitie si valoarea nominala a creantelor preluate, incasate, cedate tertilor, trecute pe cheltuieli, precum si soldul creantelor la sfarsitul exercitiului financiar.

471. L In notele explicative la situatiile financiare, entitatile mijlocii si mari, precum si societatile/companiile nationale, societatile cu capital integral sau majoritar de stat si regiile autonome prezinta, pe langa informatiile cerute conform sectiunii 6.2 SContinutul notelor explicative la situatiile financiare anuale pentru toate entitatileZ si oricaror altor dispozitii ale prezentelor reglementari, informatii referitoare la urmatoarele:

a) pentru diversele elemente de imobilizari:

- (i) pretul de achizitie sau costul de productie sau, daca a fost aplicata regula de evaluare alternativa, valoarea reevaluatata la inceputul si la inchiderea exercitiului financiar;
- (ii) cresterile, cedările si transferurile in cursul exercitiului financiar;
- (iii) ajustarile cumulate de valoare la inceputul si la inchiderea exercitiului financiar;
- (iv) ajustarile de valoare inregistrate in cursul exercitiului financiar;
- (v) miscarile ajustarilor cumulate de valoare in privinta cresterilor, cedărilor si transferurilor in cursul exercitiului financiar; si
- (vi) daca exista dobanda capitalizata, suma capitalizata conform pct. 80 alin. (1) si (6), in cursul exercitiului financiar;

b) daca activele imobilizate sau circulante fac obiectul ajustarilor de valoare exclusiv in scop fiscal, valoarea ajustarilor si motivele pentru care acestea au fost efectuate;

c) atunci cand instrumentele financiare sunt evaluate la pretul de achizitie sau la costul de productie:

- (i) pentru fiecare clasa de instrumente financiare derivate:

L valoarea justa a instrumentelor, daca aceasta valoare poate fi determinata prin una din metodele prevazute la pct. 121 alin. (1) lit. a); si

L informatii privind aria si natura instrumentelor;

- (ii) pentru imobilizarile financiare inregistrate la o valoare mai mare decat valoarea lor justa:

L valoarea contabila si valoarea justa a activelor individuale sau a gruparilor corespunzatoare ale acelor active individuale; si

L motivele pentru care nu a fost redusa valoarea contabila, inclusiv natura dovezilor care stau la baza ipotezei ca valoarea contabila va fi recuperata;

d) valoarea indemnizatiilor acordate in exercitiul financiar membrilor organelor de administratie, de conducere si de supraveghere pentru functiile detinute de acestia, precum si orice angajamente care au luat nastere sau sunt incheiate cu privire la pensiile acordate fostilor membri ai acestor organe, indicand totalul pe fiecare categorie de organe. Aceste informatii pot fi omise daca prezentarea lor ar face posibila identificarea situatiei financiare a unui anumit membru al organelor respective;

e) numarul mediu de salariatii in cursul exercitiului financiar, defalcat pe categorii si, daca acestea nu sunt prezentate separat in contul de profit si pierdere, cheltuielile cu personalul aferente exercitiului financiar, defalcate pe salarii si indemnizatii, cheltuieli cu asigurarile sociale si cheltuieli cu pensiile;

f) in cazul recunoasterii in bilant a unui provizion pentru impozite, soldul aferent acestuia la inchiderea exercitiului financiar si miscarile acestor solduri in cursul exercitiului financiar;

g) denumirea si sediul social ale fiecareia dintre entitatile in care entitatea raportoare detine fie direct, fie printr-o persoana care actioneaza in nume propriu, dar in contul entitatii, un interes de participare, prezentand proportia de capital detinuta, valoarea capitalului si rezervelor, precum si profitul sau pierderea entitatii respective pentru ultimul exercitiu financiar pentru care au fost aprobate situatiile financiare. Informatiile respective pot sa fie omise daca sunt de natura a cauza un prejudiciu grav oricareia dintre entitatile la care se refera. Orice astfel de omisiune este prezentata in notele explicative la situatiile financiare;

h) numarul si valoarea nominala sau, in absenta unei valori nominale, echivalentul contabil al actiunilor subscrise in cursul exercitiului financiar in limitele capitalului autorizat.

Daca societatea nu are capital autorizat, potrivit legii, se prezinta cuantumul capitalului subscris.

Daca societatea are capital autorizat, potrivit legii, se prezinta cuantumul acestuia, precum si cuantumul capitalului subscris la infiintarea societatii sau la autorizarea societatii pentru inceperea activitatii si in momentul oricarei modificari a capitalului autorizat;

i) daca exista mai multe categorii de actiuni, numarul si valoarea nominala sau, in absenta unei valori nominale, echivalentul contabil al actiunilor din fiecare categorie;

j) existenta oricaror certificate de participare, obligatiuni convertibile, warante, optiuni sau valori mobiliare sau drepturi similare, cu indicarea numarului acestora si a drepturilor pe care le confera;

k) denumirea, sediul principal sau sediul social si forma juridica a fiecareia dintre entitatile la care entitatea raportoare este asociata cu raspundere nelimitata;

l) denumirea si sediul social al entitatii care intocmeste situatiile financiare anuale consolidate ale celui mai mare grup din care entitatea raportoare face parte in calitate de filiala;

m) denumirea si sediul social al entitatii care intocmeste situatiile financiare anuale consolidate ale celui mai mic grup din care entitatea raportoare face parte in calitate de filiala si care este inclus in grupul de entitati mentionat la lit. l);

n) locul de unde pot fi obtinute copii ale situatiilor financiare anuale consolidate mentionate la lit. l) si m), cu conditia ca acestea sa fie disponibile;

o) propunerea de distribuire a profitului sau de acoperire a pierderii sau, acolo unde este cazul, distribuirea profitului sau acoperirea pierderii;

p) natura si scopul comercial ale angajamentelor entitatii care nu sunt incluse in bilant, precum si impactul financiar al acelor angajamente asupra acesteia, cu conditia ca riscurile sau beneficiile care decurg din aceste angajamente sa fie semnificative si in masura in care divulgarea acestor riscuri sau beneficii este necesara pentru evaluarea pozitiei financiare a entitatii;

q) natura si efectele financiare ale evenimentelor semnificative care apar ulterior datei bilantului si care nu sunt reflectate in contul de profit si pierdere sau in bilant; si

r) tranzactiile incheiate de entitate cu partile legate, inclusiv suma acestor tranzactii, natura relatiei cu partile legate si alte informatii referitoare la tranzactiile care sunt necesare pentru intelegerea pozitiei financiare a entitatii. Informatiile referitoare la tranzactii individuale pot fi agregate dupa natura lor, cu exceptia cazului in care sunt necesare informatii separate pentru intelegerea efectelor tranzactiilor cu partea legata asupra pozitiei financiare a entitatii.

472. L (1) In notele explicative la situatiile financiare, entitatile mijlocii si mari, precum si entitatile de interes public prezinta, pe langa informatiile cerute conform pct. 468L471 si oricaror altor dispozitii ale prezentelor reglementari, informatii referitoare la urmatoarele aspecte:

a) cifra de afaceri neta, defalcata pe segmente de activitati si pe piete geografice, in masura in care aceste segmente si piete difera substantial unele fata de altele, tinand seama de modul de organizare a vanzarii de produse si a furnizarii de servicii; si

b) totalul onorariilor aferente exercitiului financiar percepute de fiecare auditor statutar sau firma de audit pentru auditul statutar al situatiilor financiare anuale si totalul onorariilor percepute de fiecare auditor statutar sau firma de audit pentru alte servicii de asigurare, pentru servicii de consultanta fiscala si pentru alte servicii decat cele de audit.

(2) Informatiile mentionate la alin. (1) lit. a) pot fi omise, daca prezentarea acestora ar aduce prejudicii grave entitatii. Orice astfel de omisiune este prezentata in notele explicative la situatiile financiare.

(3) Prevederile alin. (1) lit. b) nu se aplica situatiilor financiare anuale ale unei entitati atunci cand aceasta este inclusa in situatiile financiare anuale consolidate care trebuie intocmite potrivit sectiunii 8.2 SObligatia de a intocmi situatii financiare anuale consolidateZ, cu conditia ca aceste informatii sa fie furnizate in notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate.

(4) In cazul unui grup, informatiile mentionate la alin. (1) lit. b) se prezinta nu numai in ceea ce priveste auditorul grupului, dar si pentru fiecare auditor sau firma de audit implicat(a) in auditul grupului. Daca un auditor sau o firma de audit a auditat mai multe entitati din grup, totalul onorariilor financiare percepute de fiecare auditor statutar sau firma de audit se poate prezenta pe o baza agregata, in notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate.

## SECTIUNEA 6.4

### Parti legate

473. L In intelesul prezentelor reglementari, o *parte legata* este o persoana sau o entitate care este legata entitatii care intocmeste situatii financiare, denumita in continuare *entitate raportoare*.

474. L O persoana sau un membru apropiat al familiei persoanei respective este legat(a) unei entitati raportoare daca aceea persoana:

- (i) detine controlul sau controlul comun asupra entitatii raportoare;
- (ii) are o influenta semnificativa asupra entitatii raportoare; sau
- (iii) este un membru al personalului-cheie din conducerea entitatii raportoare sau a societatii-mama a entitatii raportoare.

475. L O entitate este legata unei entitati raportoare daca intruneste oricare dintre urmatoarele conditii:

- (i) entitatea si entitatea raportoare sunt membre ale aceluiasi grup (ceea ce inseamna ca fiecare societate-mama, filiala si filiala din acelasi grup este legata de celelalte);
- (ii) o entitate este entitate asociata sau entitate controlata in comun a celeilalte entitati (sau entitate asociata sau entitate controlata in comun a unui membru al grupului din care face parte cealalta entitate);
- (iii) ambele entitati sunt entitati controlate in comun ale aceluiasi tert;
- (iv) o entitate este entitate controlata in comun a unei terte entitati, iar cealalta este o entitate asociata a terrei entitati;
- (v) entitatea este un plan de beneficii postangajare in beneficiul angajatilor entitatii raportoare sau ai unei entitati legate entitatii raportoare. In cazul in care chiar entitatea raportoare reprezinta ea insasi un astfel de plan, angajatorii sponsori sunt, de asemenea, legati entitatii raportoare;
- (vi) entitatea este controlata sau controlata in comun de o persoana identificata la pct. 474;
- (vii) o persoana identificata la pct. 474 subpct. (i) influenteaza semnificativ entitatea sau este un membru al personalului-cheie din conducerea entitatii (sau a societatii-mama a entitatii);
- (viii) entitatea sau orice membru al unui grup din care aceasta face parte furnizeaza entitatii raportoare sau societatii-mama a entitatii raportoare servicii legate de personalul-cheie din conducerea entitatii respective.

476. L O *tranzactie cu partile legate* reprezinta un transfer de resurse, servicii sau obligatii intre o entitate raportoare si o parte legata, indiferent daca se percepe sau nu un pret.

477. L *Membrii apropiati ai familiei unei persoane* sunt acei membri ai familiei care se anticipeaza sa influenteze sau sa fie influentati de respectiva persoana in relatia lor cu entitatea si includ:

- a) copiii si sotul (sotia) sau partenerul de viata ai persoanei;
- b) copiii sotului (sotiei) sau partenerului de viata al persoanei; si
- c) persoanele care depind de persoana respectiva sau de sotul (sotia) sau partenerul de viata al acesteia.

478. L (1) O *entitate legata cu o autoritate guvernamentala* este o entitate care este controlata, controlata in comun sau influentata semnificativ de guvern.

(2) *Guvern* se refera la guvernul propriu-zis, la agentiile guvernamentale si la alte organisme similare de la nivel local, national sau international.

**Toate entitatile**

479. L Relatiile dintre o societate-mama si filialele sale trebuie prezentate indiferent daca au existat sau nu tranzactii intre ele. O entitate trebuie sa prezinte numele societatii-mama si, in cazul in care difera, partea care controleaza in ultima instanta. Daca nici societatea-mama, nici partea care controleaza in ultima instanta nu intocmeste situatii financiare anuale consolidate disponibile pentru uzul public, trebuie sa se prezinte si numele societatii-mama situate imediat deasupra societatii-mama a entitatii raportoare care intocmeste aceste situatii.

480. L Pct. 479 se refera la societatea-mama situata imediat deasupra societatii-mama a entitatii raportoare. Aceasta este prima societate-mama din grup imediat deasupra societatii-mama care intocmeste situatiile financiare anuale consolidate disponibile pentru uzul public.

481. L (1) O entitate trebuie sa prezinte informatiile privind modul de compensare a personalului-cheie din conducere per total si pe categorii de beneficii acordate acestuia.

(2) Daca o entitate obtine servicii privind personalul-cheie din conducere de la o alta entitate (entitatea Sde administrareZ), entitatea respectiva nu este obligata sa aplice cerintele de la alin. (1) compensarii platite sau de plata de catre entitatea de administrare angajatilor sau directorilor entitatii de administrare.

482. L (1) Daca o entitate a avut tranzactii cu partile legate pe parcursul perioadelor acoperite de situatiile financiare, aceasta trebuie sa prezinte natura relatiei cu partile legate, precum si informatiile cu privire la respectivele tranzactii si soldurile scadente, inclusiv angajamentele, necesare pentru ca utilizatorii sa inteleaga efectul potential al relatiei asupra situatiilor financiare. Aceste dispozitii de prezentare a informatiilor sunt in plus fata de cele prevazute la pct. 481 alin. (1). Prezentarea informatiilor trebuie sa includa cel putin:

- a) valoarea tranzactiilor;
- b) valoarea soldurilor scadente, inclusiv a angajamentelor, si:
  - (i) termenii si conditiile acestora, inclusiv daca sunt garantate, si natura contraprestatiei de decontat; si
  - (ii) detalii privind garantiile date sau primite;
- c) provizioanele privind creantele indoelnice aferente valorii soldurilor scadente; si
- d) cheltuiala recunoscuta in timpul perioadei cu privire la creantele nerecuperabile sau indoelnice datorate de partile legate.

(2) Trebuie prezentate, de asemenea, sumele suportate de entitate pentru furnizarea serviciilor privind personalul-cheie din conducere, care sunt efectuate de o entitate separata de administrare.

483. L Prezentarile de informatii prevazute la pct. 482 alin. (1) trebuie sa fie facute separat pentru fiecare dintre urmatoarele categorii:

- a) societatea-mama;
  - b) entitatile care detin control comun sau exercita o influenta semnificativa asupra entitatii;
  - c) filialele;
  - d) entitatile asociate;
  - e) entitatile controlate in comun in care entitatea este un asociat;
  - f) personalul-cheie din conducerea entitatii sau a societatii-mama; si
  - g) alte parti legate.
484. L Situatiile urmatoare sunt exemple de tranzactii care sunt prezentate daca sunt incheiate cu o parte legata:
- a) cumparari sau vanzari de bunuri (finite sau nu);
  - b) cumparari sau vanzari de proprietati imobiliare si de alte active;
  - c) prestare sau primire de servicii;

- d) contracte de leasing;
- e) transferuri de cercetare si dezvoltare;
- f) transferuri in cadrul acordurilor de licenta;
- g) transferuri in cadrul angajamentelor de finantare (inclusiv imprumuturi si contributii la capitalurile proprii in numerar sau in natura);
- h) acordarea de garantii personale si reale;
- i) angajamente de a lua masuri in cazul in care are sau nu are loc in viitor un anumit eveniment, inclusiv contractele cu titlu executoriu (recunoscute si nerecunoscute); si
- j) decontarea datoriilor in numele entitatii sau de catre entitate in numele partii legate.

485. L Elementele de natura similara pot fi prezentate agregat, cu exceptia cazului in care prezentarea separata este necesara pentru intelegerea efectelor tranzactiilor cu partile afiliate asupra situatiilor financiare ale entitatii.

**Entitati legate cu o autoritate guvernamentala**

486. L O entitate raportoare este scutita de la aplicarea dispozitiilor de prezentare a informatiilor de la pct. 482 alin. (1) in ceea ce priveste tranzactiile cu partile legate si soldurile scadente, inclusiv angajamentele, cu:

- a) un guvern care detine controlul sau controlul in comun sau exercita o influenta semnificativa asupra entitatii raportoare; si
- b) o alta entitate care este o parte legata, deoarece acelasi guvern detine controlul sau controlul in comun sau exercita o influenta semnificativa atat asupra entitatii raportoare, cat si asupra celeilalte entitati.

487. L Daca o entitate raportoare aplica derogarea de la pct. 486, aceasta va trebui sa prezinte urmatoarele informatii referitoare la tranzactiile si soldurile scadente aferente la care se face referire la pct. 486:

- a) numele guvernului si natura relatiei sale cu entitatea raportoare (adica control, control comun sau influenta semnificativa);
- b) urmatoarele informatii suficient de detaliat, astfel incat sa permita utilizatorilor situatiilor financiare ale entitatii sa inteleaga efectul tranzactiilor cu partile legate asupra situatiilor sale financiare:
  - (i) natura si valoarea fiecarei tranzactii semnificative in mod individual; si
  - (ii) indicatori calitativi sau cantitativi privind nivelul tranzactiilor, in cazul celorlalte tranzactii care sunt semnificative din punct de vedere colectiv, si nu individual. Tipurile de tranzactii sunt cele mentionate la pct. 484.

488. L In utilizarea rationamentului sau pentru a determina nivelul de detaliere ce va fi utilizat la prezentarea informatiilor in conformitate cu dispozitiile de la pct. 487 lit. b), entitatea raportoare va lua in considerare gradul de apropiere al relatiei cu partea afiliata si alti factori relevanti pentru stabilirea nivelului de importanta al tranzactiei, cum ar fi daca aceasta este:

- a) semnificativa din punctul de vedere al volumului;
- b) desfasurata in conditii care sunt in afara pietei;
- c) in afara activitatilor zilnice normale ale unei entitati, cum ar fi cumpararea si vanzarea activitatilor;
- d) prezentata autoritatilor de reglementare sau de supraveghere;
- e) raportata conducerii superioare;
- f) supusa aprobarii actionarilor.

**CAPITOLUL 7****Raportul administratorilor**

489. L (1) Consiliul de administratie elaboreaza pentru fiecare exercitiu financiar un raport, denumit in continuare *raportul administratorilor*, care contine o prezentare fidela a dezvoltarii si performantei activitatilor entitatii si a pozitiei sale,

precum si o descriere a principalelor riscuri si incertitudini cu care aceasta se confrunta.

(2) Aceasta prezentare este o analiza echilibrata si cuprinzatoare a dezvoltarii si performantei activitatilor entitatii si a pozitiei sale, corelata cu dimensiunea si complexitatea activitatilor.

490. L Raportul administratorilor se aproba de consiliul de administratie si se semneaza in numele acestuia de presedintele consiliului.

491. L (1) In masura in care este necesar pentru a intelege dezvoltarea, performanta sau pozitia entitatii, analiza cuprinde indicatori-cheie de performanta financiari si, atunci cand este cazul, nefinanciari relevanti pentru activitatile specifice, inclusiv informatii referitoare la aspecte de mediu si de personal. In prezentarea analizei, raportul administratorilor contine, atunci cand este cazul, referiri si explicatii suplimentare privind sumele raportate in situatiile financiare anuale.

(2) Raportul administratorilor ofera, de asemenea, informatii despre:

- a) dezvoltarea previzibila a entitatii;
- b) activitatile din domeniul cercetarii si dezvoltarii;
- c) informatii privind achizitiile propriilor actiuni, si anume:

L motivele achizitiilor efectuate in cursul exercitiului financiar;

L numarul si valoarea nominala sau, in absenta acesteia, echivalentul contabil al actiunilor achizitionate si instrainate in cursul exercitiului financiar si proportia din capitalul subscris pe care acestea o reprezinta;

L in cazul achizitiei si instrainarii cu titlu oneros, contravaloarea actiunilor;

L numarul si valoarea nominala sau, in absenta acesteia, echivalentul contabil al tuturor actiunilor achizitionate si detinute de entitate si proportia din capitalul subscris pe care acestea o reprezinta;

- d) existenta de sucursale ale entitatii;

e) in ceea ce priveste utilizarea de catre entitate a instrumentelor financiare, daca sunt semnificative pentru evaluarea activelor sale, a datoriilor, a pozitiei financiare si a profitului sau pierderii;

L obiectivele si politicile entitatii in materie de management al riscului financiar; si

L expunerea entitatii la riscul de pret, riscul de credit, riscul de lichiditate si la riscul fluxului de numerar.

492. L Microentitatile si entitatile mici nu sunt obligate sa prezinte informatiile nefinanciare prevazute la pct. 491 alin. (1).

## CAPITOLUL 8

### Situatii financiare anuale consolidate si rapoarte consolidate

#### SECTIUNEA 8.1

##### **Domeniul de aplicare al situatiilor financiare anuale consolidate si al rapoartelor consolidate**

493. L (1) In aplicarea prezentului capitol, o societate-mama si toate filialele sale sunt entitati care trebuie consolidate, in cazul in care societatea-mama este o entitate careia i se aplica prevederile prezentelor reglementari.

(2) Pentru fiecare grup de societati trebuie identificate societatea-mama, precum si data de la care aceasta dobandeste controlul asupra filialelor.

(3) Entitatile obligate sa intocmeasca situatii financiare anuale consolidate si care au ales sa aplice Reglementarile contabile conforme cu Standardele internationale de raportare financiara aplica in scopul intocmirii situatiilor financiare anuale consolidate prevederile reglementarilor respective.

#### SECTIUNEA 8.2

##### **Obligatia de a intocmi situatii financiare anuale consolidate**

494. L (1) Orice entitate trebuie sa intocmeasca situatii financiare anuale consolidate si un raport consolidat al administratorilor daca entitatea respectiva (societatea-mama):

a) detine majoritatea drepturilor de vot ale actionarilor sau asociatilor intr-o alta entitate, denumita in continuare *filiala*;

b) este actionar sau asociat al unei filiale si are dreptul de a numi sau revoca majoritatea membrilor organelor de administratie, conducere sau de supraveghere ale acelei filiale;

c) este actionar sau asociat al unei filiale si are dreptul de a exercita o influenta dominanta asupra acelei filiale, in temeiul unui contract incheiat cu entitatea in cauza sau al unei clauze din actul constitutiv sau statut, daca legislatia aplicabila filialei permite astfel de contracte sau clauze;

d) este actionar sau asociat al unei entitati si majoritatea membrilor organelor de administratie, conducere sau de supraveghere ale entitatii in cauza (filiala) care au indeplinit aceste functii in cursul exercitiului financiar, in cursul exercitiului financiar precedent si pana in momentul intocmirii situatiilor financiare anuale consolidate, au fost numiti doar ca rezultat al exercitarii drepturilor sale de vot; sau

e) este actionar sau asociat al unei entitati si detine singura controlul asupra majoritatii drepturilor de vot ale actionarilor sau asociatilor acelei entitati (filiala), ca urmare a unui acord incheiat cu alti actionari sau asociati ai acelei filiale.

(2) Prevederile alin. (1) lit. d) nu se aplica daca o parte terta detine drepturile mentionate la alin. (1) lit. a), b) sau c) in ceea ce priveste entitatea respectiva.

495. L In afara cazurilor mentionate la pct. 494, orice entitate trebuie sa intocmeasca situatii financiare anuale consolidate si un raport consolidat al administratorilor daca entitatea respectiva (societatea-mama) detine puterea de a exercita sau exercita efectiv o influenta dominanta sau controlul asupra unei alte entitati (filiala).

496. L In aplicarea pct. 494 alin. (1) lit. a), b), d) si e), drepturile de vot si drepturile de numire sau de revocare ale oricarei alte filiale, precum si cele ale oricarei persoane care actioneaza in nume propriu, dar in contul societatii-mama sau al unei alte filiale, se adauga la cele ale societatii-mama.

##### **Drepturi de vot potentiale**

497. L Cand exista drepturi de vot potentiale, partea de profit sau pierdere si modificarile capitalurilor proprii alocate societatii-mama si intereselor care nu controleaza la intocmirea situatiilor financiare anuale consolidate se vor stabili numai pe baza participatiilor existente in capitalurile proprii si nu reflecta posibila exercitare sau conversie a drepturilor de vot potentiale, cu exceptia cazului in care se aplica dispozitiile de la pct. 498.

498. L In unele situatii, o entitate detine, de fapt, participatii existente in capitalurile proprii ca urmare a unei tranzactii care ii ofera entitatii, la acel moment, accesul la veniturile asociate unei participatii in capitalurile proprii. In astfel de situatii, partea alocata societatii-mama si intereselor care nu controleaza la intocmirea situatiilor financiare anuale consolidate se va stabili prin luarea in considerare a unei posibile exercitari a acelor drepturi de vot potentiale, care ii ofera entitatii, la acel moment, accesul la venituri.

499. L In aplicarea pct. 494 alin. (1) lit. a), b), d) si e), drepturile mentionate la pct. 496 se reduc cu drepturile:

a) aferente actiunilor detinute in contul unei persoane care nu este nici societatea-mama, nicio filiala a acesteia; sau

b) aferente actiunilor detinute drept garantie, cu conditia ca drepturile in cauza sa fie exercitate in conformitate cu instructiunile primite; sau

c) aferente actiunilor detinute pentru acordarea unor imprumuturi ca parte a activitatilor obisnuite, cu conditia ca

drepturile de vot sa fie exercitate in contul persoanei care ofera garantia.

500. L Pentru aplicarea prevederilor pct. 494 alin. (1) lit. a), d) si e), totalul drepturilor de vot ale actionarilor sau asociatilor in filiala trebuie redus cu drepturile de vot aferente actiunilor detinute de acea entitate, de catre o filiala a acesteia sau de catre o persoana care actioneaza in nume propriu, dar in contul acelor entitati.

501. L (1) Cu respectarea prevederilor pct. 504, o societate-mama si toate filialele sale trebuie consolidate, indiferent de locul unde sunt situate sediile sociale ale acelor filiale.

(2) In aplicarea alin. (1), orice filiala a unei filiale se considera filiala a societatii-mama care este societatea-mama a entitatii care urmeaza sa fie consolidata.

### SECTIUNEA 8.3

#### **Exceptari de la obligatia de consolidare**

502. L (1) Grupurile mici si mijlocii sunt exceptate de la obligatia de a intocmi situatii financiare anuale consolidate si un raport consolidat al administratorilor, cu exceptia cazului in care una dintre entitatile afiliate este o entitate de interes public.

(2) In scopul determinarii criteriilor de marime in functie de care se stabileste obligatia de consolidare se procedeaza la insumarea indicatorilor referitori la totalul activelor, cifra de afaceri neta si numarul mediu de salariati, aferenti fiecarei entitati de consolidat, determinati pe baza ultimelor situatii financiare anuale ale acelor entitati.

(3) Criteriile de marime in functie de care se stabileste obligatia de consolidare se determina pe baza situatiilor financiare anuale ale societatii-mama si ale filialelor sale.

503. L (1) Prin derogare de la prevederile pct. 502 alin. (1), o societate-mama este scutita de la obligatia elaborarii situatiilor financiare anuale consolidate si a raportului consolidat al administratorilor (societate scutita) atunci cand ea insasi este o filiala, inclusiv o entitate de interes public, cu exceptia cazului in care aceasta entitate de interes public este o entitate ale carei valori mobiliare sunt admise la tranzactionare pe o piata reglementata, iar propria sa societate-mama are sediul in Romania, in unul din urmatoarele doua cazuri:

a) societatea-mama a societatii scutite detine toate actiunile societatii scutite. In acest sens nu se iau in considerare actiunile la societatea scutita, detinute de membrii organelor sale de administratie, conducere sau de supraveghere, in temeiul unei obligatii legale sau prevazute in actul constitutiv ori statut; sau

b) societatea-mama a societatii scutite detine 90% ori mai mult din actiunile societatii scutite, iar restul actionarilor sau asociatilor entitatii in cauza au aprobat scutirea.

(2) Scutirile prevazute la alin. (1) trebuie sa indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

a) societatea scutita si, cu respectarea prevederilor pct. 504, toate filialele sale sunt consolidate in situatiile financiare ale unui grup mai mare de entitati, a carui societate-mama are sediul in Romania;

b) situatiile financiare anuale consolidate mentionate la lit. a) si raportul consolidat al administratorilor ale grupului mai mare de entitati sunt intocmite de societatea-mama a grupului in cauza, in conformitate cu legislatia nationala;

c) notele explicative la situatiile financiare anuale ale societatii scutite prezinta:

(i) denumirea si sediul social ale societatii-mama care intocmeste situatiile financiare anuale consolidate mentionate la lit. a); si

(ii) scutirea de la obligatia de a intocmi situatii financiare anuale consolidate si un raport consolidat al administratorilor.

(3) Scutirile prevazute de prezentul punct nu se aplica daca situatiile financiare anuale consolidate sau raportul consolidat al administratorilor sunt necesare:

a) pentru informarea salariatilor sau a reprezentantilor acestora; sau

b) la solicitarea unei autoritati administrative sau judecatoresti in scopuri proprii de informare.

504. L O entitate, inclusiv o entitate de interes public, poate fi exclusa din situatiile financiare anuale consolidate daca este indeplinita cel putin una dintre urmatoarele conditii:

a) in cazurile extrem de rare in care informatiile necesare pentru intocmirea situatiilor financiare anuale consolidate in conformitate cu prezentele reglementari nu pot fi obtinute fara cheltuieli disproporionate sau intarzieri nejustificate;

b) actiunile sau partile sociale ale entitatii in cauza sunt detinute exclusiv in vederea vanzarii lor ulterioare; sau

c) restrictii severe pe termen lung impiedica in mod substantial exercitarea de catre societatea-mama a drepturilor sale asupra activelor sau conducerii entitatii in cauza.

505. L Cu respectarea prevederilor pct. 50, pct. 493 alin. (1) si pct. 502 alin. (1), o societate-mama, inclusiv o entitate de interes public, este scutita de obligatia de a intocmi situatii financiare anuale consolidate daca:

a) are numai filiale care sunt nesemnificative atat la nivel individual, cat si la nivel colectiv; sau

b) toate filialele sale pot fi excluse din consolidare in temeiul pct. 504.

### SECTIUNEA 8.4

#### **Intocmirea situatiilor financiare anuale consolidate**

506. L Capitolele 2 SDispozitii si principii generaleZ si 4 SBilantul si contul de profit si pierdereZ se aplica in privinta situatiilor financiare anuale consolidate, tinand cont de ajustarile esentiale care decurg din caracteristicile specifice ale situatiilor financiare anuale consolidate comparativ cu situatiile financiare anuale individuale.

#### *Proceduri de consolidare*

##### *A. Bilant consolidat*

507. L (1) Actiunile si datoriile entitatilor incluse in consolidare se incorporeaza in totalitate in bilantul consolidat.

(2) In scopul intocmirii situatiilor financiare anuale consolidate se combina elemente similare de active, datorii si capitaluri proprii, respectiv venituri si cheltuieli ale societatii-mama cu cele ale filialelor.

508. L (1) Valorile contabile ale actiunilor sau partilor sociale in capitalul entitatilor incluse in consolidare se compenseaza cu proportia pe care o reprezinta in capitalurile proprii ale acestor entitati, astfel: compensarea se efectueaza pe baza valorilor juste ale activelor si datoriilor identificabile la data achizitiei actiunilor sau partilor sociale ori, in cazul in care achizitia are loc in doua sau mai multe etape, la data la care entitatea a devenit o filiala.

(2) Ca urmare, in vederea determinarii fondului comercial sau a fondului comercial negativ, societatea-mama trebuie sa evalueze activele identificabile dobandite si datoriile asumate la valorile lor juste de la data achizitiei. Aceasta cerinta se aplica si in cazul in care achizitia are loc in doua sau mai multe etape.

(3) In scopul compensarii prevazute la alin. (1) se compenseaza (elimina) valoarea contabila a investitiei facute de societatea-mama in fiecare filiala, cu partea societatii-mama din capitalul propriu al fiecarei filiale.

(4) In interesul prezentelor reglementari, data achizitiei reprezinta data la care controlul asupra activelor nete sau operatiunilor entitatii achizitionate este transferat efectiv catre dobanditor.

(5) Orice diferenta rezultata din aplicarea alin. (1) se prezinta ca fond comercial in bilantul consolidat.

(6) Metodele utilizate pentru calcularea valorii fondului comercial si orice modificari semnificative ale acestei valori in raport cu exercitiul financiar precedent sunt prezentate in notele explicative la situatiile financiare.

(7) Fondul comercial negativ se transfera in contul de profit si pierdere consolidat in conformitate cu prevederile pct. 551.

509. L (1) In cazul in care actiunile sau partile sociale in filialele incluse in consolidare sunt detinute de alte persoane decat filialele respective, suma atribuibila acelor actiuni sau parti sociale trebuie prezentata separat in bilantul consolidat, la elementul SInterese care nu controleazaZ.

(2) Interesele care nu controleaza trebuie prezentate in bilantul consolidat in capitalurile proprii, separat de capitalurile proprii ale societatii-mama.

#### B. Contul de profit si pierdere consolidat

510. L Veniturile si cheltuielile entitatilor incluse in consolidare trebuie incorporate in totalitate in contul de profit si pierdere consolidat.

511. L (1) Suma oricarui profit sau oricarei pierderi atribuibile actiunilor sau partilor sociale mentionate la pct. 509 alin. (1) trebuie prezentata separat in contul de profit si pierdere consolidat, la elementul SProfitul sau pierderea aferent(a) intereselor care nu controleazaZ.

(2) O entitate trebuie sa atribuie profitul sau pierderea proprietarilor societatii-mama si intereselor care nu controleaza, chiar daca aceasta are drept urmare un sold deficitar al intereselor care nu controleaza.

#### Eliminare tranzactii dintre entitatile grupului

512. L (1) Situatiile financiare anuale consolidate prezinta activele, datoriile, pozitia financiara si profiturile sau pierderile entitatilor incluse in consolidare, ca si cum acestea ar fi o singura entitate. In special, din situatiile financiare anuale consolidate se elimina urmatoarele:

a) datoriile si creantele dintre entitati, inclusiv dividendele interne;

b) veniturile si cheltuielile aferente tranzactiilor dintre entitati; si

c) profiturile si pierderile rezultate din operatiuni efectuate intre entitati si care sunt incluse in valoarea contabila a activelor.

(2) Pierderile in interiorul grupului pot indica o depreciere care impune recunoasterea in situatiile financiare anuale consolidate.

### SECTIUNEA 8.5

#### Data situatiilor financiare anuale consolidate

513. L (1) Situatiile financiare anuale consolidate se intocmesc la aceeasi data ca situatiile financiare anuale ale societatii-mama.

(2) Situatiile financiare anuale consolidate pot fi intocmite la o alta data, pentru a tine cont de data bilantului celor mai multe sau celor mai importante dintre entitatile incluse in consolidare, cu conditia:

a) ca acest fapt sa fie prezentat si justificat in notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate;

b) sa fie luate in considerare sau prezentate evenimentele importante legate de activele si datoriile, de pozitia financiara si de profitul sau pierderea entitatii incluse in consolidare, care au intervenit intre data bilantului entitatii respective si data bilantului consolidat; si

c) daca data bilantului unei entitati precede sau este ulterioara datei bilantului consolidat cu mai mult de 3 luni, entitatea in cauza sa fie consolidata pe baza unor situatii financiare interimare intocmite la data bilantului consolidat.

514. L (1) Situatiile financiare ale societatii-mama si ale filialelor sale utilizate la intocmirea situatiilor financiare anuale consolidate trebuie sa aiba aceeasi data de raportare. Cand finalul perioadei de raportare pentru societatea-mama difera de

cel al unei filiale, filiala va intocmi, in scopul consolidarii, informatii financiare suplimentare pentru aceeasi data ca situatiile financiare ale societatii-mama, pentru a permite societatii-mama sa consolideze informatiile financiare ale filialei, cu exceptia cazului in care este imposibil sa se procedeze astfel.

(2) Daca este imposibil sa se procedeze astfel, societatea-mama trebuie sa consolideze informatiile financiare ale filialei utilizand situatiile financiare cele mai recente ale filialei, ajustate pentru efectele celor mai semnificative tranzactii sau evenimente care au loc intre data situatiilor financiare respective si data situatiilor financiare anuale consolidate. In orice caz, diferenta dintre data situatiilor financiare ale filialei si data situatiilor financiare anuale consolidate nu trebuie sa fie mai mare de 3 luni, iar durata perioadelor de raportare si orice diferenta intre datele situatiilor financiare trebuie sa fie aceleasi de la o perioada la alta.

515. L (1) Atunci cand situatiile financiare ale unei entitati straine sunt intocmite la o data diferita de cea a entitatii raportoare, entitatea straina intocmeste deseori situatii suplimentare la aceeasi data la care sunt intocmite situatiile financiare ale entitatii raportoare. Cand nu se face acest lucru, se permite utilizarea unei date de raportare diferite, cu conditia ca diferenta sa nu fie mai mare de 3 luni si modificarile sa fie facute pentru efectele oricaror tranzactii semnificative sau ale altor evenimente care au loc intre datele diferite. Intr-un astfel de caz, activele si datoriile unei entitati straine sunt convertite la cursul de schimb valutar de la finalul perioadei de raportare a entitatii straine. Ajustarile sunt facute pentru schimbarile semnificative ale cursurilor de schimb valutar pana la finalul perioadei de raportare a entitatii raportoare. Aceeasi abordare se utilizeaza atunci cand se aplica metoda punerii in echivalenta pentru entitatile asociate si entitatile controlate in comun.

(2) Orice fond comercial aparut la achizitionarea unei entitati straine si orice ajustari de valoare justa ale valorilor contabile ale activelor si datoriilor aparute la achizitionarea respectivei entitati straine trebuie tratate ca active si datorii ale entitatii straine. Astfel, ele sunt exprimate in moneda entitatii straine si convertite la cursul de inchidere.

516. L In cazul in care componenta entitatilor incluse in consolidare s-a modificat semnificativ in cursul exercitiului financiar, situatiile financiare anuale consolidate cuprind informatii care sa dea sens comparatiei dintre seturile succesive de situatii financiare anuale consolidate. Aceasta obligatie poate fi indeplinita prin intocmirea unui bilant comparativ ajustat si a unui cont de profit si pierdere comparativ ajustat.

### SECTIUNEA 8.6

#### Politici contabile si metode de evaluare

517. L (1) Activele si datoriile cuprinse in situatiile financiare anuale consolidate se evalueaza prin metode uniforme si in conformitate cu capitolul 2 SDispozitii si principii generaleZ.

(2) Daca un membru al grupului utilizeaza alte politici contabile decat cele adoptate in situatiile financiare anuale consolidate pentru tranzactii si evenimente asemanatoare in circumstante similare, la intocmirea situatiilor financiare anuale consolidate, pentru a asigura conformitatea cu politicile contabile ale grupului trebuie facute ajustari adecvate la situatiile financiare ale acelu membru al grupului.

518. L O entitate care intocmeste situatii financiare anuale consolidate aplica aceleasi metode de evaluare ca pentru propriile situatii financiare anuale.

519. L La intocmirea situatiilor financiare anuale consolidate se aplica, de asemenea, prevederile subsectiunii 3.4.2 SEvaluarea la valoarea justa a instrumentelor financiareZ.

520. L Daca instrumentele financiare sunt evaluate la valoarea justa, acest lucru este prezentat si justificat in notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate.

521. L Daca activele si datoriile cuprinse in situatiile financiare anuale consolidate au fost evaluate de entitatile incluse in consolidare prin metode diferite de cele utilizate in scopul consolidarii, aceste active si datorii se evalueaza din nou conform metodelor utilizate pentru consolidare. In cazuri exceptionale, sunt permise derogari de la aceasta cerinta. Orice astfel de derogari se prezinta si se justifica in notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate.

522. L Daca activele cuprinse in situatiile financiare anuale consolidate au facut obiectul unor ajustari de valoare exclusiv in scop fiscal, acestea se incorporeaza in situatiile financiare anuale consolidate doar dupa eliminarea ajustarilor respective.

#### SECTIUNEA 8.7

##### **Entitati asociate si entitati controlate in comun**

523. L (1) Daca o entitate inclusa in consolidare are entitati asociate sau entitati controlate in comun, acestea sunt prezentate ca element separat in bilantul consolidat, la elementul STitluri puse in echivalentaZ, aplicandu-se metoda punerii in echivalenta.

(2) *Metoda punerii in echivalenta* este o metoda de contabilizare prin care investitia este initial recunoscuta la cost si ajustata ulterior in functie de modificarile post-achizitionare in cota investitorului din activele nete ale entitatii in care a investit. Profitul sau pierderea investitorului include cota sa din profitul sau pierderea entitatii in care a investit.

(3) *Controlul comun* reprezinta controlul partajat asupra unei entitati, convenit prin contract, care exista numai atunci cand deciziile legate de activitatile relevante necesita consimtamantul unanim al partilor care detin controlul comun.

(4) Daca o investitie intr-o entitate asociata devine o investitie intr-o entitate controlata in comun, iar o investitie intr-o entitate controlata in comun devine o investitie intr-o entitate asociata, atunci entitatea continua sa aplice metoda punerii in echivalenta.

#### SECTIUNEA 8.8

##### **Dispozitii tranzitorii p trecerea de la metoda consolidarii proportionale la metoda punerii in echivalenta**

524. L Atunci cand, la data aplicarii pentru prima data a prezentelor reglementari, pentru entitatile controlate in comun se impune trecerea de la metoda consolidarii proportionale la metoda punerii in echivalenta, investitia detinuta in entitatea controlata in comun se prezinta in situatiile financiare anuale consolidate conform noii metode, inclusiv pentru perioada anterioara celei de raportare. Acea investitie initiala trebuie sa fie evaluata ca agregat al valorilor contabile ale activelor si datoriilor pe care entitatea le-a consolidat anterior proportional, inclusiv orice fond comercial generat prin achizitie.

525. L (1) Daca, prin agregarea tuturor activelor si datoriilor consolidate anterior proportional rezulta active nete negative, o entitate trebuie sa evalueze daca are obligatii legale sau implicite aferente activelor nete negative si, in caz afirmativ, entitatea trebuie sa recunoasca datoria corespunzatoare. Daca entitatea concluzioneaza ca nu are obligatii legale sau implicite aferente activelor nete negative, aceasta nu trebuie sa recunoasca datoria corespunzatoare, ci recunoaste suma corespunzatoare diferentei respective pe seama rezultatului reportat (contul 1176 SRezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europeneZ).

(2) Entitatea trebuie sa prezinte acest fapt in notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate, impreuna cu partea sa din pierderile nerecunoscute din entitatile controlate in comun, cumulat pana la data la care aplica pentru prima data prezentele reglementari.

526. L O entitate trebuie sa prezinte o defalcare a activelor si a datoriilor care au fost agregate intr-un singur element, corespunzator soldului investitiei la inceputul perioadei anterioare celei de raportare. Prezentarea respectiva de informatii trebuie sa fie intocmita intr-o maniera agregata pentru toate entitatile controlate in comun pentru care o entitate aplica dispozitiile tranzitorii de la prezenta sectiune.

#### SECTIUNEA 8.9

##### **Exercitarea influentei semnificative**

527. L *Influenta semnificativa* este capacitatea de a participa la luarea deciziilor privind politicile financiare si de exploatare ale entitatii in care s-a investit, fara a exercita un control asupra politicilor respective.

528. L Daca o entitate detine, direct sau indirect (de exemplu, prin filiale), 20% sau mai mult din drepturile de vot ale entitatii in care a investit, se presupune ca aceasta exercita o influenta semnificativa, cu exceptia cazului in care se poate demonstra clar ca nu este asa. Dimpotriva, daca investitorul detine, direct sau indirect (de exemplu, prin filiale), mai putin de 20% din drepturile de vot ale entitatii in care a investit, se presupune ca acesta nu exercita o influenta semnificativa, cu exceptia cazului in care o astfel de influenta poate fi clar demonstrata. O participatie substantiala sau majoritara a unui alt investitor nu exclude neaparat posibilitatea ca o entitate sa exercite o influenta semnificativa.

529. L Existenta influentei semnificative exercitate de o entitate este de obicei reflectata prin unul sau mai multe dintre urmatoarele moduri:

- reprezentarea in consiliul de administratie sau in organul de conducere echivalent al entitatii in care s-a investit;
- participarea la procesul de elaborare a politicilor, inclusiv participarea la luarea deciziilor cu privire la dividende si alte distribuiri;
- tranzactii semnificative intre entitate si entitatea in care aceasta a investit;
- interschimbarea personalului de conducere; sau
- furnizarea de informatii tehnice esentiale.

530. L (1) Atunci cand se evalueaza masura in care o entitate exercita sau nu o influenta semnificativa sunt luate in considerare existenta si efectul drepturilor de vot potentiale care sunt actualmente exercitabile sau convertibile, inclusiv drepturile de vot potentiale detinute de alte entitati. Drepturile de vot potentiale nu sunt actualmente exercitabile sau convertibile daca, de exemplu, nu pot fi exercitate sau convertite pana la o data viitoare sau pana la producerea unui eveniment viitor.

(2) Atunci cand se evalueaza masura in care drepturile de vot potentiale contribuie la exercitarea unei influente semnificative, entitatea examineaza toate faptele si circumstantele (inclusiv termenii exercitarii drepturilor de vot potentiale, precum si alte angajamente contractuale, analizate fie individual, fie in combinatie) care afecteaza drepturile potentiale, cu exceptia intentiilor conducerii si a capacitatii financiare de a exercita sau de a converti aceste drepturi potentiale.

531. L O entitate isi pierde influenta semnificativa asupra unei entitati in care s-a investit atunci cand isi pierde puterea de a participa la deciziile privind politicile financiare si de exploatare ale entitatii in care s-a investit. Pierderea influentei semnificative poate sa coincida sau nu cu o modificare a nivelurilor absolute sau relative de proprietate.

532. L (1) Atunci cand metoda punerii in echivalenta se aplica pentru prima data unei entitati asociate, respectiva entitate asociata se prezinta in bilantul consolidat la valoarea corespunzatoare proportiei de capitaluri proprii ale entitatii asociate reprezentate de interesul de participare in acea entitate asociata. Diferenta dintre aceasta suma si valoarea contabila

calculata in conformitate cu regulile de evaluare prevazute la capitolele 2 SDispozitii si principii generaleZ si 4 SBilantul si contul de profit si pierdereZ se prezinta separat in bilantul consolidat sau in notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate. Aceasta diferenta se calculeaza la data la care metoda in cauza este aplicata pentru prima data.

(2) Aplicarea prevederilor alin. (1) se prezinta in notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate.

(3) Diferenta mentionata la alin. (1) se calculeaza la data achizitionarii actiunilor sau partilor sociale sau, daca acestea au fost achizitionate in doua sau mai multe etape, la data la care entitatea a devenit o entitate asociata.

#### SECTIUNEA 8.10

##### **Exercitarea controlului comun**

533. L Controlul comun exista numai atunci cand este necesar consimtamantul unanim al partilor care controleaza in mod colectiv entitatea, pentru a decide cu privire la activitatile relevante. Pentru a evalua daca entitatea este controlata in comun de toate partile sau de un grup al partilor sau este controlata numai de una dintre parti, poate fi necesara aplicarea rationamentului.

534. L Uneori, prin angajamentul contractual se solicita un procentaj minim de drepturi de vot pentru a se lua decizii privind activitatile relevante ale entitatii in care s-a investit. Atunci cand acel procentaj minim de drepturi de vot se poate obtine prin mai multe combinatii de parti, trebuie sa se prevada care dintre parti (sau care combinatie de parti) trebuie sa fie unanim de acord cu deciziile privind activitatile relevante ale entitatii controlate in comun si, ca urmare, exercita controlul comun asupra acesteia.

535. L Cerinta cu privire la acordul unanim inseamna ca orice parte care detine controlul in comun asupra entitatii in care s-a investit poate impiedica oricare dintre celelalte parti sau un grup al partilor sa ia decizii unilaterale (cu privire la activitatile relevante) fara consimtamantul sau.

#### SECTIUNEA 8.11

##### **Metoda punerii in echivalenta pentru entitatile asociate si entitatile controlate in comun**

536. L (1) Partea unui grup intr-o entitate asociata sau intr-o entitate controlata in comun este data de suma pachetelor de actiuni detinute de societatea-mama si de filialele sale in respectiva entitate asociata sau entitate controlata in comun.

(2) Atunci cand o entitate asociata sau o entitate controlata in comun are filiale, entitati asociate sau entitati controlate in comun, profitul sau pierderea, precum si activele nete luate in considerare la aplicarea metodei punerii in echivalenta sunt cele recunoscute in situatiile financiare ale entitatii asociate sau ale entitatii controlate in comun (inclusiv cota din profitul sau pierderea entitatii asociate sau a entitatii controlate in comun si din activele nete ale entitatilor sale asociate si ale entitatilor controlate in comun) dupa efectuarea ajustarilor necesare pentru a se putea aplica politicile contabile uniforme.

537. L (1) Situatiile financiare ale entitatii cuprinse in consolidare trebuie intocmite utilizand politici contabile uniforme pentru tranzactii si evenimente asemanatoare care au loc in circumstante similare.

(2) Daca o entitate asociata sau o entitate controlata in comun utilizeaza politici contabile diferite fata de cele ale entitatii raportoare, pentru tranzactii si evenimente asemanatoare care au loc in circumstante similare, trebuie realizate ajustari astfel incat politicile contabile ale entitatii asociate sau ale entitatii controlate in comun sa fie conforme cu cele ale entitatii raportoare, atunci cand aceasta foloseste situatiile financiare ale

entitatii asociate sau ale entitatii controlate in comun la aplicarea metodei punerii in echivalenta.

538. L Daca activele sau datoriile unei entitati asociate au fost evaluate prin alte metode decat cele utilizate pentru consolidare in conformitate cu pct. 518 si 519, in scopul determinarii diferentei mentionate la pct. 532, acestea sunt evaluate din nou, prin metodele utilizate pentru consolidare.

539. L Valoarea corespunzatoare proportiei din capitalurile proprii ale entitatii asociate mentionate la pct. 532 alin. (1) se majoreaza sau se reduce cu valoarea oricarei variatii care a avut loc in cursul exercitiului financiar in proportia capitalurilor proprii ale entitatii asociate reprezentata de interesul de participare respectiv; aceasta se reduce cu valoarea dividendelor corespunzatoare interesului de participare respectiv.

540. L (1) Atunci cand exista drepturi de vot potentiale, interesul unei entitati intr-o entitate asociata sau o entitate controlata in comun este stabilit in exclusivitate pe baza participatiilor in capitalurile proprii existente si nu reflecta posibila exercitare sau conversie a drepturilor de vot potentiale.

(2) In scopul consolidarii se realizeaza ajustari adecvate ale cotei entitatii din profitul sau pierderea entitatii asociate sau a entitatii controlate in comun, dupa achizitie, pentru a lua in considerare pierderile din deprecierea unor active.

(3) Prevederile pct. 538 si 539 se aplica si in cazul entitatilor controlate in comun.

##### **Situatii financiare anuale folosite pentru aplicarea metodei punerii in echivalenta**

541. L (1) Cele mai recente situatii financiare disponibile ale entitatii asociate sau ale entitatii controlate in comun sunt folosite de entitatea raportoare la aplicarea metodei punerii in echivalenta. Cand finalul perioadei de raportare a entitatii este diferit fata de cel al entitatii asociate sau al entitatii controlate in comun, entitatea asociata sau entitatea controlata in comun intocmeste, pentru uzul entitatii care detine participatia, situatii financiare la aceeasi data de raportare ca cea a situatiilor financiare individuale ale entitatii raportoare, cu exceptia cazului in care este imposibil sa se procedeze astfel.

(2) Atunci cand, in conformitate cu alin. (1), situatiile financiare ale unei entitati asociate sau ale unei entitati controlate in comun, folosite la aplicarea metodei punerii in echivalenta, sunt intocmite pentru o data diferita de cea folosita de entitate, trebuie realizate ajustari pentru a lua in considerare efectele tranzactiilor sau ale evenimentelor semnificative care au avut loc intre aceasta data si data situatiilor financiare ale entitatii. In orice caz, diferenta dintre finalul perioadei de raportare a entitatii asociate sau a entitatii controlate in comun si cel al perioadei de raportare a entitatii nu trebuie sa fie mai mare de trei luni. Durata perioadelor de raportare si orice diferenta dintre finalurile perioadelor de raportare vor fi aceleasi de la o perioada la alta.

542. L In masura in care diferenta pozitiva mentionata la pct. 532 alin. (1) nu poate fi inclusa intr-o categorie a elementelor de activ sau pasiv, aceasta este tratata in conformitate cu regulile aplicabile elementului Sfond comercialZ, prevazute la pct. 132, 141 alin. (4), 142, 181 si 508 alin. (5) din reglementari.

543. L (1) Partea de profit sau pierdere a entitatilor asociate si entitatilor controlate in comun, atribuibila interesului de participare in aceste entitati, este prezentata separat in contul de profit si pierdere consolidat, la elementul SProfitul sau pierderea exercitiului financiar aferent(a) entitatilor asociate si entitatilor controlate in comunZ.

(2) Daca o entitate asociata sau o entitate controlata are in circulatie actiuni preferentiale cumulative, care sunt detinute de alte parti decat entitatea si sunt clasificate drept capitaluri proprii, atunci entitatea isi calculeaza cota din profit sau pierdere dupa ajustarea efectuata pentru a lua in considerare dividendele

aferele unor asemenea actiuni, indiferent daca dividendele au fost sau nu declarate.

544. L (1) Daca cota unei entitati din pierderile unei entitati asociate sau a unei entitati controlate in comun este egala sau mai mare decat participatia acesteia in entitatea asociata sau entitatea controlata in comun, atunci entitatea intrerupe recunoasterea cotei sale din pierderile viitoare. Participatia intr-o entitate asociata sau intr-o entitate controlata in comun este valoarea contabila a investitiei in entitatea asociata sau in entitatea controlata in comun, stabilita prin folosirea metodei punerii in echivalenta, precum si orice interese pe termen lung care, in fond, fac parte din investitia neta a entitatii in respectiva entitate asociata sau entitate controlata in comun. De exemplu, un element pentru care decontarea nu este planificata si nici probabila intr-un viitor apropiat este, in fond, o extindere a investitiei entitatii in entitatea asociata sau in entitatea controlata in comun. Astfel de elemente pot sa includa actiuni preferentiale, creante sau imprumuturi pe termen lung, inasa nu includ creante comerciale, datorii comerciale sau orice creanta pe termen lung pentru care exista garantii reale adecvate, cum ar fi imprumuturile garantate. Pierderile recunoscute prin metoda punerii in echivalenta care depasesc investitia entitatii in actiuni ordinare se imputa celorlalte componente ale interesului entitatii intr-o entitate asociata sau intr-o entitate controlata in comun in ordinea inversa a vechimii lor (adica, prioritatea la lichidare).

(2) Dupa ce participatia entitatii este redusa la zero, se contabilizeaza pierderile suplimentare si se recunoaste o datorie doar in masura in care entitatea a suportat obligatii legale sau implicite ori a efectuat plati in numele entitatii asociate sau al entitatii controlate in comun. Daca entitatea asociata sau entitatea controlata in comun raporteaza ulterior profituri, entitatea reia recunoasterea cotei sale din aceste profituri doar dupa ce cota sa din profituri este egala cu cota din pierderi nerecunoscuta.

#### **Pierderi din depreciere**

545. L (1) Dupa aplicarea metodei punerii in echivalenta, inclusiv recunoasterea pierderilor entitatii asociate sau ale entitatii controlate in comun in conformitate cu pct. 544 alin. (1), entitatea stabileste daca este necesar sa se recunoasca vre o pierdere suplimentara din depreciere cu privire la investitia sa neta in entitatea asociata sau in entitatea controlata in comun.

(2) Deoarece fondul comercial care face parte din valoarea contabila a investitiei in entitatea asociata sau in entitatea controlata in comun nu este recunoscut separat, el nu este testat separat pentru depreciere. In schimb, valoarea contabila totala a investitiei este testata pentru depreciere, drept activ unic, ori de cate ori exista indicii ca investitia poate fi depreciata. O pierdere din depreciere recunoscuta in aceste circumstante nu se aloca niciunui activ, inclusiv fondul comercial, care face parte din valoarea contabila a investitiei in entitatea asociata sau in entitatea controlata in comun. In mod corespunzator, orice reluare a respectivei pierderi din depreciere este recunoscuta in masura in care valoarea recuperabila a investitiei creste ulterior.

546. L Eliminările prevazute la pct. 512 alin. (1) se efectueaza in masura in care elementele sunt cunoscute sau accesibile.

547. L Daca o entitate asociata intocmeste situatii financiare anuale consolidate, pct. 523 alin. (1), 532, 538, 539, 542, 543 alin. (1) si 546 se aplica capitalurilor proprii prezentate in respectivele situatii financiare anuale consolidate.

548. L Se poate renunta la aplicarea prevederilor referitoare la metoda punerii in echivalenta daca interesul de participare in capitalul entitatii asociate sau al entitatii controlate in comun nu este semnificativ.

#### **SECTIUNEA 8.12**

#### **Conversia la cursul de inchidere si alte aspecte privind fondul comercial**

549. L (1) Situatiile financiare anuale ale societatilor nerezidente sunt convertite dupa metoda cursului de inchidere. Aceasta metoda presupune:

a) in bilant:

L exprimarea elementelor din bilant, cu exceptia capitalurilor proprii, la cursul de inchidere;

L exprimarea capitalurilor proprii la cursul istoric;

L inscrierea, ca element distinct al capitalurilor proprii, a unei diferente din conversie (ct. 107 SDiferente de curs valutar din conversieZ), ce corespunde diferentei dintre capitalurile proprii la cursul de inchidere si capitalurile proprii la cursul istoric, precum si diferentei dintre rezultatul determinat in functie de cursul mediu sau cursul de schimb de la data tranzactiilor si rezultatul la cursul de inchidere.

Diferenta din conversie inregistrata in bilantul consolidat este repartizata intre societatea-mama si interesele care nu controleaza;

b) in contul de profit si pierdere L exprimarea veniturilor si a cheltuielilor la cursul mediu. Cand acesta fluctueaza semnificativ, veniturile si cheltuielile vor fi exprimate la cursurile de schimb de la data tranzactiilor.

(2) Cursul de inchidere este cursul de schimb de la data intocmirii bilantului.

550. L Durata de amortizare a fondului comercial pozitiv se determina de la data achizitiei actiunilor sau, in cazul in care achizitia are loc in doua sau mai multe etape, la data la care entitatea a devenit o filiala.

551. L (1) O valoare prezentata ca un element separat si care corespunde unui fond comercial negativ poate fi transferata in contul de profit si pierdere consolidat numai:

a) daca aceasta diferenta corespunde previziunii, la data achizitiei, a unor rezultate viitoare nefavorabile ale entitatii in cauza sau previziunii unor costuri pe care entitatea respectiva urmeaza sa le efectueze, in masura in care o asemenea previziune se materializeaza; sau

b) in masura in care diferenta corespunde unui castig realizat.

(2) In vederea recunoasterii fondului comercial negativ, o entitate trebuie sa se asigure ca nu au fost supraevaluate activele identificabile achizitionate si nu au fost omise sau subevaluate datoriile.

(3) In masura in care fondul comercial negativ se raporteaza la pierderi si cheltuieli viitoare asteptate, ce sunt identificate in planul pentru achizitie al achizitorului si pot fi masurate credibil, dar care nu reprezinta datorii identificabile la data achizitiei, acea parte a fondului comercial negativ trebuie recunoscuta ca venit in contul de profit si pierdere, atunci cand sunt recunoscute aceste pierderi si cheltuieli viitoare.

(4) In masura in care fondul comercial negativ nu se raporteaza la pierderi si cheltuieli viitoare asteptate si care pot fi masurate in mod credibil la data achizitiei, acest fond comercial negativ trebuie recunoscut ca venit in contul de profit si pierdere, dupa cum urmeaza:

a) valoarea fondului comercial negativ ce nu depaseste valorile juste ale activelor nemonetare identificabile achizitionate trebuie recunoscuta ca venit atunci cand beneficiile economice viitoare cuprinse in activele identificabile amortizabile achizitionate sunt consumate, deci, de-a lungul perioadei de viata utila ramasa a acelor active; si

b) valoarea fondului comercial negativ in exces fata de valorile juste ale activelor nemonetare identificabile achizitionate trebuie recunoscuta imediat ca venit.

## SECTIUNEA 8.13

**Notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate**

552. L Notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate prezinta informatiile cerute conform pct. 468, 469, 471 si 472, pe langa orice alte informatii cerute conform altor prevederi ale prezentelor reglementari, intr-un mod care sa faciliteze evaluarea pozitiei financiare a entitatilor incluse in consolidare, luate in ansamblu, tinand cont de ajustarile esentiale care decurg din caracteristicile specifice ale situatiilor financiare anuale consolidate, comparativ cu situatiile financiare anuale individuale, inclusiv in urmatoarele cazuri:

a) la prezentarea tranzactiilor intre parti legate nu se includ tranzactiile intre parti legate incluse in consolidare, care sunt eliminate cu ocazia consolidarii; si

b) la prezentarea indemnizatiilor si a avansurilor si creditelor acordate membrilor organelor de administratie, de conducere si de supraveghere se prezinta numai sumele acordate membrilor organelor respective ale societatii-mama de catre societatea-mama si de filialele sale.

553. L (1) Pe langa informatiile prevazute la pct. 552, notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate contin urmatoarele informatii cu privire la entitatile incluse in consolidare:

a) denumirile si sediile sociale ale entitatilor respective;

b) proportia de capital detinuta in entitatile respective, altele decat societatea-mama, de catre entitatile incluse in consolidare sau de catre persoanele care actioneaza in nume propriu, dar in contul acestor entitati; si

c) informatii privind conditiile mentionate la pct. 494 si 495, in urma aplicarii pct. 496, 499 si 500, pe baza carora a fost efectuata consolidarea. Aceasta mentiune poate fi inasa omisa in cazul in care consolidarea a fost efectuata in temeiul pct. 494 alin. (1) lit. a), iar proportia de capital este egala cu proportia de drepturi de vot detinute.

(2) Informatiile prevazute la alin. (1) sunt furnizate in ceea ce priveste entitatile excluse din consolidare pe motiv ca nu prezinta interes, conform pct. 59 si 505, si se furnizeaza explicatii cu privire la excluderea entitatilor mentionate la pct. 504.

(3) Notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate contin, de asemenea, urmatoarele informatii:

a) denumirile si sediile sociale ale entitatilor asociate, respectiv controlate in comun, incluse in consolidare, in intelesul pct. 523 alin. (1), si proportia de capital al acestora detinuta de entitatile incluse in consolidare sau de persoane care actioneaza in nume propriu, dar in contul acestor entitati; si

b) in ceea ce priveste fiecare dintre entitatile, altele decat cele prevazute la alin. (1), alin. (2) si alin. (3) lit. a), in care entitatile incluse in consolidare detin, direct sau prin intermediul unor persoane care actioneaza in nume propriu, dar in contul acestor entitati, un interes de participare:

(i) denumirea si sediul social al entitatilor respective;

(ii) proportia de capital detinuta;

(iii) valoarea capitalurilor proprii, precum si profitul sau pierderea entitatii respective pentru ultimul exercitiu financiar pentru care au fost adoptate situatii financiare.

## SECTIUNEA 8.14

**Raportul consolidat al administratorilor**

554. L Raportul consolidat al administratorilor cuprinde, pe langa informatiile prevazute de alte dispozitii ale prezentelor reglementari, cel putin informatiile cerute conform prevederilor capitolului 7 SRaportul administratorilorZ, tinand cont de ajustarile esentiale care decurg din caracteristicile specifice ale unui raport consolidat al administratorilor, comparativ cu un raport al

administratorilor, intr-un mod care sa faciliteze evaluarea pozitiei entitatilor incluse in consolidare, luate in ansamblu.

555. L La prezentarea de detalii privind actiunile sau partile sociale proprii detinute, raportul consolidat al administratorilor indica numarul si valoarea nominala sau, in absenta unei valori nominale, echivalentul contabil al tuturor actiunilor sau partilor sociale ale societatii-mama detinute de ea insasi, de filiale ale acesteia sau de o persoana care actioneaza in nume propriu, dar in contul oricareia dintre acele entitati. Aceste informatii pot fi prezentate in notele explicative la situatiile financiare anuale consolidate.

556. L Atunci cand se solicita un raport consolidat al administratorilor, pe langa raportul administratorilor, cele doua rapoarte pot fi prezentate sub forma unui singur raport.

## CAPITOLUL 9

**Aprobarea, semnarea si publicarea situatiilor financiare anuale**

557. L (1) Situatiile financiare anuale se intocmesc si se publica, potrivit legii, in moneda nationala.

(2) Situatiile financiare anuale sunt semnate de persoanele in drept, cuprinzand:

L numele si prenumele persoanei care le-a intocmit, inscrite in clar;

L calitatea acesteia (director economic, contabil-sef sau alta persoana desemnata prin decizie scrisa de administrator, persoana autorizata potrivit legii, membra a Corpului Expertilor Contabili si Contabililor Autorizati din Romania);

L numarul de inregistrare in organismul profesional, daca este cazul.

## SECTIUNEA 9.1

**Obligatia generala de publicare**

558. L Situatiile financiare anuale aprobate corespunzator si raportul administratorilor, impreuna cu opinia auditorului statutar sau a firmei de audit mentionata la sectiunea 10.1 SCerinte generale privind auditulZ din prezentele reglementari, respectiv raportul cenzorilor, dupa caz, se publica in conformitate cu legislatia in vigoare.

559. L Trebuie sa fie posibila obtinerea, la cerere, a unor copii ale situatiilor financiare. Pretul unei astfel de copii nu poate depasi costul sau administrativ.

560. L Prevederile pct. 558 se aplica si in ceea ce priveste situatiile financiare anuale consolidate si rapoartele consolidate ale administratorilor.

## SECTIUNEA 9.2

**Alte cerinte in materie de publicare**

561. L (1) Daca se publica in intregime, situatiile financiare anuale si raportul administratorilor sunt reproduse cu forma si continutul pe baza carora auditorul statutar sau firma de audit si-a intocmit opinia. Acestea sunt insotite de textul complet al raportului de audit.

(2) Daca situatiile financiare anuale nu se publica in intregime, versiunea prescurtata a acestora, care nu este insotita de raportul de audit:

a) mentioneaza faptul ca versiunea publicata este prescurtata;

b) face trimitere la registrul la care au fost depuse, potrivit legii, sau, daca acestea nu au fost inca depuse, mentioneaza acest lucru;

c) mentioneaza daca auditorul statutar sau firma de audit a emis o opinie de audit fara rezerve, cu rezerve ori contrara sau daca auditorul statutar sau firma de audit nu a fost in masura sa emita o opinie de audit;

d) mentioneaza daca raportul de audit face referire la aspecte asupra carora auditorul statutar sau firma de audit a atras atentia prin evidentiere, fara ca opinia de audit sa fie cu rezerve.

### SECTIUNEA 9.3

#### **Responsabilitatea si raspunderea pentru intocmirea si publicarea situatiilor financiare anuale si a raportului administratorilor**

562. L (1) Membrii organelor de administratie, de conducere si de supraveghere ale unei entitati, care actioneaza in limitele competentelor conferite de legislatia nationala, au responsabilitatea colectiva de a asigura faptul ca situatiile financiare anuale individuale si raportul administratorilor, respectiv situatiile financiare anuale consolidate si rapoartele consolidate ale administratorilor, sunt intocmite si se publica in conformitate cu cerintele prezentelor reglementari.

(2) Incalcarea responsabilitatilor mentionate la alin. (1) se sanctioneaza potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

## CAPITOLUL 10 Auditul

### SECTIUNEA 10.1

#### **Cerinte generale privind auditul**

563. L (1) Situatiile financiare anuale ale entitatilor mijlocii si mari, precum si ale societatilor/companiilor nationale, societatilor cu capital integral sau majoritar de stat si regiilor autonome sunt auditate de unul sau mai multi auditori statutari sau firme de audit.

(2) Sunt supuse, de asemenea, auditului entitatile care, la data bilantului, depasesc limitele a cel putin doua dintre urmatoarele trei criterii:

- a) totalul activelor: 3.650.000 EUR;
- b) cifra de afaceri neta: 7.300.000 EUR;
- c) numarul mediu de salariati in cursul exercitiului financiar: 50.

Obligatia de auditare pentru entitatile prevazute la prezentul alineat se aplica atunci cand acestea depasesc limitele respective in doua exercitii financiare consecutive. De asemenea, entitatile respective sunt scutite de la obligatia de auditare a situatiilor financiare anuale daca limitele a doua din cele trei criterii mentionate nu sunt depasite in doua exercitii financiare consecutive.

(3) Situatiile financiare anuale ale entitatilor mici si microentitatilor se verifica, dupa caz, de cenzori, potrivit legii.

(4) Totodata, auditorul (auditorii) statutar(i) sau firma (firmele) de audit:

- a) exprima o opinie privind:
  - (i) consecventa raportului administratorilor cu situatiile financiare pentru acelasi exercitiu financiar; si
  - (ii) intocmirea raportului administratorilor in conformitate cu cerintele legale aplicabile;

b) declara daca, pe baza cunoasterii si a intelegerii dobandite in cursul auditului cu privire la entitate si la mediul acesteia, a(au) identificat informatii eronate semnificative prezentate in raportul administratorilor, indicand natura acestor informatii eronate.

564. L (1) Prevederile pct. 563 alin. (1) referitoare la obligatia auditarii se aplica si situatiilor financiare anuale consolidate.

(2) Prevederile pct. 563 alin. (4) se aplica si situatiilor financiare anuale consolidate si rapoartelor consolidate ale administratorilor.

### SECTIUNEA 10.2

#### **Raportul de audit**

565. L (1) Raportul de audit contine:

a) o introducere care identifica cel putin situatiile financiare care fac obiectul auditului statutar, impreuna cu cadrul de raportare financiara care a fost aplicat la intocmirea acestora;

b) o descriere a domeniului de aplicare al auditului statutar, care identifica cel putin standardele de audit conform carora a fost efectuat auditul statutar;

c) o opinie de audit care este fara rezerve, cu rezerve sau contrara si care prezinta clar punctul de vedere al auditorului statutar cu privire la urmatoarele:

- (i) daca situatiile financiare anuale ofera o imagine fidela, in conformitate cu cadrul relevant de raportare financiara; si
- (ii) dupa caz, daca situatiile financiare anuale sunt conforme cerintelor legale aplicabile.

Daca auditorul statutar nu este in masura sa emita o opinie de audit, raportul mentioneaza imposibilitatea emiterii unei astfel de opinii;

d) o mentiune privind aspectele asupra carora auditorul statutar atrage atentia prin evidentiere, fara ca opinia de audit sa fie cu rezerve;

e) opinia si declaratia mentionate la pct. 563 alin. (4).

(2) Raportul de audit se semneaza si se dateaza de catre auditorul statutar. In cazul in care auditul statutar este efectuat de o firma de audit, raportul de audit poarta semnatura cel putin a auditorului/auditorilor statutar(i) care a(u) efectuat auditul in numele firmei de audit.

(3) Raportul de audit privind situatiile financiare anuale consolidate trebuie sa respecte cerintele prevazute la alin. (1) si (2). In cazul situatiilor financiare anuale consolidate, atunci cand raporteaza asupra consecventei raportului administratorilor cu situatiile financiare, asa cum se prevede la alin. (1) lit. e), auditorul statutar sau firma de audit are in vedere situatiile financiare anuale consolidate si raportul consolidat al administratorilor. Daca situatiile financiare anuale ale societatii-mama sunt prezentate in vederea aprobarii odata cu situatiile financiare anuale consolidate, iar societatea-mama are obligatia de auditare, cele doua rapoarte de audit pot fi prezentate sub forma unui singur raport.

## CAPITOLUL 11 Controlul intern

566. L (1) In intelesul prezentelor reglementari, controlul intern al entitatii vizeaza asigurarea:

- L conformitatii cu legislatia in vigoare;
- L aplicarii deciziilor luate de conducerea entitatii;
- L bunei functionari a activitatii interne a entitatii;
- L fiabilitatii informatiilor financiare;
- L eficacitatii operatiunilor entitatii;
- L utilizarii eficiente a resurselor;
- L prevenirii si controlului riscurilor de a nu se atinge obiectivele fixate etc.

Ca urmare, procedurile de control intern au ca obiectiv:

L pe de o parte, urmarirea inscrierii activitatii entitatii si a comportamentului personalului in cadrul definit de legislatia aplicabila, valorile, normele si regulile interne ale entitatii;

L pe de alta parte, verificarea daca informatiile contabile, financiare si de gestiune comunicate reflecta corect activitatea si situatia entitatii.

(2) Scopul controlului intern este sa asigure coerenta obiectivelor, sa identifice factorii-cheie de reusita si sa comunice conducatorilor entitatii, in timp real, informatiile referitoare la performante si perspective. Indiferent de natura sau marimea

entitatii, eforturile depuse pentru aplicarea unui control intern satisfacator sunt legate de aplicarea unor bune practici.

567. L Controlul intern se aplica pe tot parcursul operatiunilor desfasurate de entitate, astfel:

a) anterior realizarii operatiunilor, cu ocazia elaborarii bugetului, ceea ce va permite, ulterior realizarii operatiunilor, controlul bugetar;

b) in timpul operatiunilor, de exemplu, sub aspectul determinarii procentului de realizare fizica a productiei in curs de executie sau a procentului de rebuturi inregistrate;

c) dupa finalizarea operatiunilor, caz in care verificarea este destinata, de exemplu, sa analizeze rentabilitatea operatiunilor si sa constate existenta conformitatii sau a eventualelor anomalii, care trebuie corectate.

568. L In contextul situatiilor financiare anuale consolidate, aria controlului intern contabil si financiar se refera la societatile cuprinse in consolidare.

569. L Controlul intern cuprinde componente strans legate, respectiv:

L o definire clara a responsabilitatilor, resurse si proceduri adecvate, modalitati si sisteme de informare, instrumente si practici corespunzatoare;

L difuzarea interna de informatii pertinente, fiabile, a caror cunoastere permite fiecaruia sa isi exercite responsabilitatile;

L un sistem care urmareste, pe de o parte, analiza riscurilor principalelor riscuri identificabile in ceea ce priveste obiectivele entitatii si, pe de alta parte, asigurarea existentei de proceduri de gestionare a acestor riscuri;

L activitati corespunzatoare de control, pentru fiecare proces, concepute pentru a reduce riscurile susceptibile sa afecteze realizarea obiectivelor entitatii;

L o supraveghere permanenta a dispozitivului de control intern, precum si o examinare a functionarii sale.

570. L Activitatile de control fac parte integranta din procesul de gestiune prin care entitatea urmareste atingerea obiectivelor propuse. Controlul vizeaza aplicarea normelor si procedurilor de control intern, la toate nivelurile ierarhice si functionale: aprobare, autorizare, verificare, evaluarea performantelor operationale, securizarea activelor, separarea functiilor.

571. L Evaluarea controlului intern pleaca de la aspecte precum:

L existenta de ghiduri si manuale de proceduri;

L garantarea evolutiei sistemului de control intern;

L asigurarea posibilitatii accesului la sistem pentru controlul extern;

L asigurarea posibilitatii confruntarii descrierii teoretice cu realitatea.

572. L (1) In cadrul unui mediu informatizat, controlul intern pleaca de la aspecte precum:

L existenta unei strategii informatice formalizate, elaborate cu implicarea conducerii operationale;

L implicarea conducerii si sensibilizarea sa fata de riscurile crescute sau generate de informatica;

L alocarea de resurse care demonstreaza capacitatea sistemului informatic de a-si atinge obiectivele;

L recrutarea de personal cu un nivel de competenta adaptat tehnologiilor utilizate si existenta unui plan de formare continua care trebuie sa permita o actualizare a cunostintelor.

(2) Elementele de risc specifice, introduse de utilizarea informaticii, se refera la evaluarea unor aspecte precum:

L nivelul de dependenta a entitatii de sistemul sau informatic, cu influenta asupra continuitatii exploatarei, atunci cand dependenta este prea mare;

L nivelul de confidentialitate a informatiilor vehiculate de sistem;

L obligatia de respectare a dispozitiilor in vigoare referitoare la fiscalitate, protectia persoanelor, proprietatea intelectuala sau reglementari specifice anumitor sectoare de activitate.

573. L (1) In domeniul organizarii generale, trebuie sa existe:

L o documentare referitoare la principiile de contabilizare si control al operatiunilor;

L circuite de informatii vizand exhaustivitatea operatiunilor, o centralizare rapida si o armonizare a datelor contabile, precum si controale asupra aplicarii acestor circuite;

L un calendar al elaborarii de informatii contabile si financiare difuzate in cadrul grupului, necesare pentru situatiile financiare ale societatii-mama.

(2) Sunt necesare, de asemenea:

L identificarea cu claritate a persoanelor responsabile cu elaborarea informatiilor contabile si financiare publicate sau care participa la elaborarea situatiilor financiare;

L accesul fiecarui colaborator implicat in procesul elaborarii de informatii contabile si financiare, la informatiile necesare controlului intern;

L instituirea unui mecanism prin care sa se asigure efectuarea controalelor;

L proceduri prin care sa se verifice daca controalele au fost efectuate, sa se identifice abaterile de la regula si sa se poata remedia, daca este necesar;

L existenta unui proces care urmareste identificarea resurselor necesare bunei functionari a functiei contabile;

L adaptarea necesarului de personal si a competentelor acestuia la marimea si complexitatea operatiunilor, ca si la evolutia nevoilor si constrangerilor.

574. L (1) Controlul intern contabil si financiar al entitatii se aplica in vederea asigurarii unei gestiuni contabile si a unei urmariri financiare a activitatilor sale, pentru a raspunde obiectivelor definite.

(2) Controlul intern contabil si financiar este un element major al controlului intern. El vizeaza ansamblul proceselor de obtinere si comunicare a informatiei contabile si financiare si contribuie la realizarea unei informatii fiabile si conforme exigentelor legale.

Ca si controlul intern in general, el se sprijina pe un sistem cuprinzand in special elaborarea si aplicarea politicilor si procedurilor in domeniu, inclusiv a sistemului de supraveghere si control.

(3) Controlul intern contabil si financiar vizeaza asigurarea:

L conformitatii informatiilor contabile si financiare publicate, cu regulile aplicabile acestora;

L aplicarii instructiunilor elaborate de conducere in legatura cu aceste informatii;

L protejarii activelor;

L prevenirii si detectarii fraudelor si neregulilor contabile si financiare;

L fiabilitatii informatiilor difuzate si utilizate la nivel intern in scop de control, in masura in care ele contribuie la elaborarea de informatii contabile si financiare publicate;

L fiabilitatii situatiilor financiare anuale publicate si a altor informatii comunicate pietei.

575. L Sub aspectul regulilor contabile, trebuie avute in vedere:

L existenta unui manual de politici contabile;

L existenta unei proceduri de aplicare a acestui manual;

L existenta de controale prin care sa se asigure respectarea manualului;

L cunoasterea evolutiei legislatiei contabile si fiscale;

L efectuarea de controale specifice asupra punctelor sensibile;

L identificarea si tratarea corespunzatoare a anomaliilor;

L adaptarea programelor informatice la nevoile entitatii;

L conformitatea cu regulile contabile;

L asigurarea exactitatii si exhaustivitatii inregistrarilor contabile;

L respectarea caracteristicilor calitative ale informatiilor cuprinse in situatiile financiare, astfel incat sa satisfaca nevoile utilizatorilor;

L pregatirea informatiilor necesare consolidarii grupului;

L definirea si distribuirea procedurilor de elaborare a situatiilor financiare anuale consolidate, catre toate entitatile de consolidat.

## CAPITOLUL 12

### Dispozitii privind scutirile si restrictiile aplicabile scutirilor

#### SECTIUNEA 12.1

##### Scutiri pentru microentitati

576. L (1) Cu respectarea prevederilor alin. (2) al prezentului punct, microentitatile nu au obligatia elaborarii notelor explicative la situatiile financiare anuale, prevazute la pct. 468 si 469.

(2) Microentitatile prezinta informatiile prevazute la pct. 468 lit. a), d) si e) si pct. 491 alin. (2) lit. c).

577. L (1) Microentitatile intocmesc bilant prescurtat, in formatul prevazut la pct. 451.

(2) Microentitatile intocmesc cont prescurtat de profit si pierdere, care sa prezinte separat:

L cifra de afaceri neta;

L alte venituri;

L costul materiilor prime si al consumabilelor;

L cheltuieli cu personalul;

L ajustari de valoare;

L alte cheltuieli;

L impozite;

L profit sau pierdere.

578. L Situatiile financiare anuale intocmite de microentitati potrivit pct. 576 si 577 ofera imaginea fidela prevazuta la pct. 24 si 25. Prevederile pct. 26 nu se aplica in cazul acestor situatii financiare anuale.

#### SECTIUNEA 12.2

##### Restrictii referitoare la entitatile de interes public

579. L Cu exceptia cazului in care se prevede expres in prezentele reglementari, simplificari si exceptarile prevazute de prezentele reglementari nu se aplica entitatilor de interes public. O entitate de interes public este considerata ca fiind din categoria entitatilor mijlocii si mari, indiferent de cifra de afaceri neta, totalul activelor sau numarul sau mediu de salariati in cursul exercitiului financiar.

## CAPITOLUL 13

### Raportarea platilor efectuate catre guverne

#### SECTIUNEA 13.1

##### Definitii referitoare la raportarea privind platile catre guverne

580. L (1) In intelesul prezentului capitol, se aplica urmatoarele definitii:

1. *entitate activa in industria extractiva* inseamna o entitate care desfasoara activitati ce implica explorarea, prospectarea, descoperirea, exploatarea si extractia zacamentelor de minerale, petrol, gaze naturale sau alte materiale, in cadrul activitatilor economice enumerate in anexa I la Regulamentul (CE) nr. 1.893/2006 al Parlamentului European si al Consiliului din 20 decembrie 2006 de stabilire a Nomenclatorului statistic al activitatilor economice NACE a doua revizuire si de modificare a Regulamentului (CEE) nr. 3.037/90 al Consiliului, precum si a

anumitor regulamente CE privind domeniul statistic specific<sup>3</sup>, la sectiunea B INDUSTRIA EXTRACTIVA SI EXPLOATAREA IN CARIERE, diviziunile 05 Extractia carbunelui si lignitului, 06 Extractia titeiului si a gazelor naturale, 07 Extractia minereurilor metalifere si 08 Alte activitati din industria extractiva;

2. *entitate activa in sectorul exploatarei padurilor primare* inseamna o intreprindere care desfasoara, in padurile primare, activitati prevazute in Regulamentul (CE) nr. 1.893/2006, respectiv sectiunea A L AGRICULTURA, SILVICULTURA SI PESCUIT, diviziunea 02 Silvicultura si exploatare forestiera, grupa 02.2 Exploatare forestiera, din anexa I la acest regulament;

3. *guvern* inseamna orice autoritate nationala, regionala sau locala a unui stat membru sau a unei tari terte. Sunt incluse departamentele, agentile sau intreprinderile controlate de acea autoritate, in sensul prevederilor sectiunii 8.2 SObligatia de a intocmi situatii financiare anuale consolidateZ;

4. *proiect* inseamna activitati operationale care sunt reglementate de un singur contract, licenta, locatie, concesiune sau alte acorduri juridice similare si care formeaza baza pentru o obligatie de plata cu un guvern. Cu toate acestea, daca mai multe astfel de acorduri sunt interconectate pe fond si formeaza baza pentru o obligatie de plata cu un guvern, acestea sunt considerate a fi un proiect;

5. *plata* inseamna o suma platita fie in numerar, fie in natura, pentru activitatile mentionate la pct. 1 si 2, de urmatoarele tipuri:

a) drepturi de productie;

b) impozite percepute asupra venitului, productiei sau profiturilor societatilor, cu exceptia impozitelor percepute asupra consumului, cum ar fi taxa pe valoarea adaugata, impozitul pe venitul personal sau impozitul pe vanzari;

c) redevente;

d) dividende;

e) prime de semnare, descoperire si productie;

f) taxe de licenta, taxe de inchiriere, taxe de inregistrare si alte taxe aferente licentelor si/sau concesiunilor; si

g) plati pentru imbunatatiri aduse infrastructurii.

(2) Platile mentionate la alin. (1) pct. 5 sunt cele prevazute de legislatia in vigoare, aplicabila entitatii. Platile respective presupun transfer de beneficii economice incluzand fluxuri de trezorerie, transferuri de bunuri sau prestari de servicii efectuate in cursul exercitiului financiar de raportare, indiferent de perioada in care a fost inregistrata obligatia corespunzatoare.

581. L (1) Pentru a determina daca o entitate este activa sau un grup este activ in industria extractiva sau in sectorul exploatarei padurilor primare, definitiile respective se refera la clasificarea activitatilor economice pentru scopuri statistice, prezentate in sectiunile relevante ale Regulamentului (CE) nr. 1.893/2006.

(2) Se considera, de asemenea, ca o entitate care este parte a unei asocieri in participatie sau a unei entitati controlate in comun este activa in industria extractiva sau in sectorul exploatarei padurilor primare daca acea asociere in participatie sau entitate controlata in comun se califica pentru clasificarea NACE.

#### SECTIUNEA 13.2

##### Entitati obligate sa raporteze platile catre guverne

582. L (1) Entitatile mijlocii si mari, indiferent de natura actionarilor, precum si societatile/comaniile nationale, societatile cu capital integral sau majoritar de stat si regiile autonome, active in industria extractiva sau in sectorul exploatarei padurilor primare au obligatia de a intocmi si a publica anual un raport asupra platilor catre guverne.

<sup>3</sup> JO L 393, 30.12.2006, p. 1.

(2) In cazul in care o entitate devine entitate incadrata in categoria entitatilor mijlocii si mari, cerintele de raportare prevazute de prezentul capitol se aplica daca criteriile de marime prevazute la pct. 9 alin. (4) sunt depasite doua exercitii financiare consecutive.

(3) Cerintele de raportare prevazute de prezentul capitol se aplica si in cazul in care entitatea este parte a unei asocieri in participatie care isi desfasoara activitatea in industria extractiva sau in sectorul exploatarii padurilor primare. In acest caz, platile cuprinse in raportul asupra platilor efectuate catre guverne se prezinta in proportia corespunzatoare participarii sale la acea asociere in participatie.

(4) Obligatia mentionata la alin. (1) nu se aplica entitatilor care sunt filiale sau societati-mama, daca sunt indeplinite cumulativ urmatoarele conditii:

a) societatea-mama intra sub incidenta legislatiei nationale; si

b) platile efectuate de entitate catre guverne sunt incluse in raportul consolidat asupra platilor catre guverne, intocmit de societatea-mama respectiva in conformitate cu sectiunea 13.4 SRaportul consolidat asupra platilor catre guverneZ.

### SECTIUNEA 13.3

#### Continutul raportului

583. L Nu este necesar ca o plata, indiferent daca este plata unica sau o serie de plati conexe, sa fie luata in considerare in raport daca este mai mica de 100.000 euro in cursul unui exercitiu financiar.

584. L (1) Raportul prezinta urmatoarele informatii in legatura cu activitatile descrise la pct. 580 alin. (1) pct. 1 si 2, aferente exercitiului financiar in cauza:

- a) suma totala a platilor efectuate catre fiecare guvern;
- b) suma totala pe tip de plata, in conformitate cu pct. 580 alin. (1) pct. 5 lit. a)Lg), efectuata catre fiecare guvern;
- c) daca platile au fost atribuite unui proiect specific, suma totala pe tip de plata, in conformitate cu pct. 580 alin. (1) pct. 5 lit. a)Lg), efectuata pentru fiecare astfel de proiect si suma totala a platilor pentru fiecare astfel de proiect.

(2) Platile efectuate de entitate pentru obligatii impuse la nivelul entitatii pot fi prezentate la nivelul acesteia, si nu la nivel de proiect.

585. L Daca se efectueaza plati in natura catre guverne, ele sunt raportate in valoare si, daca este cazul, in volum. Se prezinta note justificative pentru a explica modul in care a fost determinata aceasta valoare.

586. L Informatiile publicate cu privire la platile mentionate in prezenta sectiune reflecta substanta, mai curand decat forma platii sau a activitatii in cauza. Platile si activitatile nu pot fi separate sau agregate in mod artificial, in vederea evitarii aplicarii prezentelor reglementari.

### SECTIUNEA 13.4

#### Raportul consolidat asupra platilor catre guverne

587. L (1) Entitatile mijlocii si mari, precum si entitatile de interes public, active in industria extractiva sau in sectorul exploatarii padurilor primare, care intra sub incidenta legislatiei nationale, au obligatia de a intocmi un raport consolidat asupra platilor efectuate catre guverne in conformitate cu pct. 582L586 daca, in calitate de societati-mama, au obligatia de a intocmi situatii financiare anuale consolidate in conformitate cu sectiunea 8.2 SObligatia de a intocmi situatii financiare anuale consolidateZ.

(2) O societate-mama este considerata, de asemenea, a fi activa in industria extractiva sau in sectorul exploatarii padurilor primare daca oricare dintre filialele sale este activa in industria sau in sectorul mentionat. Filialele avute in vedere in acest scop

sunt aceleasi cu cele cuprinse in perimetrul de consolidare utilizat la intocmirea situatiilor financiare anuale consolidate. Ca urmare, perimetrul de consolidare stabilit potrivit cap. 8 SSituatii financiare anuale consolidate si rapoarte consolidateZ este folosit si pentru aplicarea prevederilor prezentului capitol.

(3) Societatea-mama si filialele au semnificatia prevazuta de sectiunea 1.2 SDefinitiiZ.

588. L (1) Raportul consolidat cuprinde numai platile catre guverne rezultate in urma operatiunilor de extractie si/sau de exploatare forestiera.

(2) In cazul in care o entitate controlata in comun, cuprinsa in consolidare, isi desfasoara activitatea in industria extractiva sau in sectorul exploatarii padurilor primare, in scopul intocmirii raportului consolidat prevazut de prezenta sectiune sunt avute in vedere platile corespunzatoare participatiei detinute in acea entitate controlata in comun.

589. L (1) Obligatia de a intocmi raportul consolidat mentionat la pct. 587 nu se aplica:

a) unei societati-mama a unui grup din categoria grupurilor mici si mijlocii, asa cum acestea sunt definite la pct. 10 alin. (2), cu exceptia cazului in care o entitate afiliata este entitate de interes public; si

b) unei societati-mama reglementate de legislatia nationala, care este ea insasi filiala, daca societatea-mama a acesteia se afla sub incidenta legislatiei nationale.

(2) Daca un grup din categoria grupurilor mici si mijlocii include o entitate de interes public, intregul grup este tratat ca fiind grup mare. In acest caz, in scopul aplicarii prezentei sectiuni, societatea-mama a grupului are obligatia de a intocmi raport consolidat asupra platilor catre guverne.

590. L (1) O entitate, inclusiv o entitate de interes public, poate fi exclusa din raportul consolidat asupra platilor catre guverne daca este indeplinita cel putin una din urmatoarele conditii:

a) restrictii severe pe termen lung impiedica in mod substantial exercitarea de catre societatea-mama a drepturilor sale asupra activelor sau conducerii entitatii in cauza;

b) in cazuri extrem de rare in care informatiile necesare pentru intocmirea raportului consolidat asupra platilor catre guverne in conformitate cu prezentele reglementari nu pot fi obtinute fara cheltuieli disproportionale sau intarzieri nejustificate;

c) actiunile sau partile sociale ale entitatii in cauza sunt detinute exclusiv in vederea vanzarii lor ulterioare.

(2) Scutiile mentionate la alin. (1) se aplica numai daca sunt utilizate si in scopul intocmirii situatiilor financiare anuale consolidate.

### SECTIUNEA 13.5

#### Publicarea

591. L Raportul prevazut la pct. 582 si raportul consolidat prevazut la pct. 587 asupra platilor catre guverne se publica potrivit legislatiei nationale. Intreprinderile mentionate la pct. 582 si 587, care intocmesc si publica un raport in conformitate cu cerinte de raportare ale unei tari terte evaluate ca fiind echivalente cu cele prevazute in prezentul capitol, sunt exceptate de la cerintele prezentului capitol, cu exceptia obligatiei de a publica respectivul raport potrivit legislatiei nationale in vigoare.

592. L Membrii organelor responsabile ale unei entitati, care actioneaza in limitele competentelor conferite de legislatia nationala, au responsabilitatea de a se asigura, aplicand la nivel maxim cunostintele si abilitatile de care dispun, ca raportul asupra platilor catre guverne este intocmit si publicat in conformitate cu cerintele prezentelor reglementari.

**CAPITOLUL 14**  
**Planul de conturi general**

593. L (1) Conturile sintetice din planul de conturi se pot dezvolta pe conturi analitice in functie de necesitatile impuse de anumite reglementari sau potrivit necesitatilor proprii ale fiecarei entitati.

(2) Conturile pot avea functiune contabila de activ (A), pasiv (P) sau sunt bifunctionale (A/P). In general, conturile cu functiune contabila de activ corespund elementelor de natura activelor si cheltuielilor, iar conturile cu functiune contabila de pasiv corespund elementelor de natura datoriilor, capitalurilor proprii si veniturilor sau sunt aferente ajustarilor de valoare.

In conturile cu trei cifre, cifra terminala 9 semnifica operatiuni de sens contrar celor acoperite in mod normal de conturile de nivel superior din grupa din care fac parte.

(3) Conturile in afara bilantului sunt conturi care se debiteaza si se crediteaza in functie de modalitatea de inregistrare in conturile de bilant a operatiunii, la scadenta sau la data realizarii acesteia.

(4) Pentru organizarea contabilitatii de gestiune, nu este obligatorie utilizarea conturilor din clasa 9 SConturi de gestiuneZ.

594. L Planul de conturi general este urmatorul:

**Clasa 1 O Conturi de capitaluri, provizioane, imprumuturi si datorii asimilate**

10. Capital si rezerve
- 101. Capital<sup>4</sup>
    - 1011. Capital subscris nevarsat (P)
    - 1012. Capital subscris varsat (P)
    - 1015. Patrimoniul regiei (P)
    - 1016. Patrimoniul public<sup>5</sup> (P)
    - 1017. Patrimoniul privat<sup>6</sup> (P)
    - 1018. Patrimoniul institutelor nationale de cercetare-dezvoltare (P)
  - 103. Alte elemente de capitaluri proprii
    - 1031. Beneficii acordate angajatilor sub forma instrumentelor de capitaluri proprii (P)
    - 1033. Diferente de curs valutar in relatie cu investitia neta intr-o entitate straina<sup>7</sup> (A/P)
    - 1038. Diferente din modificarea valorii juste a activelor financiare disponibile in vederea vanzarii si alte elemente de capitaluri proprii<sup>8</sup> (A/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 obligatiunilor in actiuni (P)
  - 105. Rezerve din reevaluare (P)
  - 106. Rezerve
    - 1061. Rezerve legale (P)
    - 1063. Rezerve statutare sau contractuale (P)
    - 1068. Alte rezerve (P)
  - 107. Diferente de curs valutar din conversie<sup>9</sup> (A/P)
  - 108. Interese care nu controleaza<sup>10</sup>
    - 1081. Interese care nu controleaza L rezultatul exercitiului financiar (A/P)
    - 1082. Interese care nu controleaza L alte capitaluri proprii (A/P)
  - 109. Actiuni proprii
    - 1091. Actiuni proprii detinute pe termen scurt (A)
    - 1092. Actiuni proprii detinute pe termen lung (A)
    - 1095. Actiuni proprii reprezentand titluri detinute de societatea absorbita la societatea absorbanta (A)
11. Rezultatul reportat
- 117. Rezultatul reportat
    - 1171. Rezultatul reportat reprezentand profitul nerepartizat sau pierderea neacoperita (A/P)
    - 1172. Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima data a IAS, mai putin IAS 29<sup>11</sup> (A/P)
    - 1173. Rezultatul reportat provenit din modificarile politicilor contabile (A/P)

<sup>4</sup> In functie de forma juridica a entitatii se inscrie: capital social, patrimoniul regiei etc.

<sup>5</sup> Acest cont mai apare doar la entitatile care nu au finalizat procedurile legale de transfer al bunurilor de natura patrimoniului public.

<sup>6</sup> Acest cont apare doar la entitatile care detin, potrivit legii, bunuri de natura patrimoniului privat.

<sup>7</sup> Acest cont apare numai in situatiile financiare anuale consolidate.

<sup>8</sup> Acest cont apare numai in situatiile financiare anuale consolidate.

<sup>9</sup> Acest cont apare numai in situatiile financiare anuale consolidate.

<sup>10</sup> Acest cont apare numai in situatiile financiare anuale consolidate.

<sup>11</sup> Acest cont apare doar la entitatile care au aplicat Reglementarile contabile aprobate prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 94/2001 si pana la inchiderea soldului acestui cont.

1174. Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile (A/P)

1175. Rezultatul reportat reprezentand surplusul realizat din rezerve din reevaluare (P)

1176. Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene (A/P)<sup>12</sup>

12. Rezultatul exercitiului financiar

121. Profit sau pierdere (A/P)

129. Repartizarea profitului (A)

14. Castiguri sau pierderi legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii

141. Castiguri legate de vanzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii

1411. Castiguri legate de vanzarea instrumentelor de capitaluri proprii (P)

1412. Castiguri legate de anularea instrumentelor de capitaluri proprii (P)

149. Pierderi legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii

1491. Pierderi rezultate din vanzarea instrumentelor de capitaluri proprii (A)

1495. Pierderi rezultate din reorganizari, care sunt determinate de anularea titlurilor detinute (A)

1498. Alte pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii (A)

15. Provizioane

151. Provizioane

1511. Provizioane pentru litigii (P)

1512. Provizioane pentru garantii acordate clientilor (P)

1513. Provizioane pentru dezafectare imobilizari corporale si alte actiuni similare legate de acestea (P)

1514. Provizioane pentru restructurare (P)

1515. Provizioane pentru pensii si obligatii similare (P)

1516. Provizioane pentru impozite (P)

1517. Provizioane pentru terminarea contractului de munca (P)

1518. Alte provizioane (P)

16. Imprumuturi si datorii asimilate

161. Imprumuturi din emisiuni de obligatiuni

1614. Imprumuturi externe din emisiuni de obligatiuni garantate de stat (P)

1615. Imprumuturi externe din emisiuni de obligatiuni garantate de banci (P)

1617. Imprumuturi interne din emisiuni de obligatiuni garantate de stat (P)

1618. Alte imprumuturi din emisiuni de obligatiuni (P)

162. Credite bancare pe termen lung

1621. Credite bancare pe termen lung (P)

1622. Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadenta (P)

1623. Credite externe guvernamentale (P)

1624. Credite bancare externe garantate de stat (P)

1625. Credite bancare externe garantate de banci (P)

1626. Credite de la trezoreria statului (P)

1627. Credite bancare interne garantate de stat (P)

166. Datorii care privesc imobiliarile financiare

1661. Datorii fata de entitatile afiliate (P)

1663. Datorii fata de entitatile asociate si entitatile controlate in comun (P)

167. Alte imprumuturi si datorii asimilate (P)

168. Dobanzi aferente imprumuturilor si datoriilor asimilate

1681. Dobanzi aferente imprumuturilor din emisiuni de obligatiuni (P)

1682. Dobanzi aferente creditelor bancare pe termen lung (P)

1685. Dobanzi aferente datoriilor fata de entitatile afiliate (P)

1686. Dobanzi aferente datoriilor fata de entitatile asociate si entitatile controlate in comun (P)

1687. Dobanzi aferente altor imprumuturi si datorii asimilate (P)

<sup>12</sup> In acest cont se evidentiaza eventualele diferente rezultate din dispozitiile tranzitorii cuprinse in prezentele reglementari, in conditiile prevazute de acestea.

169. Prime privind rambursarea obligatiunilor si a altor datorii

1691. Prime privind rambursarea obligatiunilor (A)

1692. Prime privind rambursarea altor datorii (A)

## Clasa 2 O Conturi de imobilizari

### 20. IMOBILIZARI NECORPORALE

201. Cheltuieli de constituire (A)

203. Cheltuieli de dezvoltare (A)

205. Concesiuni, brevete, licente, marci comerciale, drepturi si active similare (A)

206. Active necorporale de explorare si evaluare a resurselor minerale (A)

207. Fond comercial

2071. Fond comercial pozitiv<sup>13</sup> (A)

2075. Fond comercial negativ (P)

208. Alte imobilizari necorporale (A)

### 21. Imobilizari corporale

211. Terenuri si amenajari de terenuri (A)

2111. Terenuri

2112. Amenajari de terenuri

212. Constructii (A)

213. Instalatii tehnice si mijloace de transport

2131. Echipamente tehnologice (masini, utilaje si instalatii de lucru) (A)

2132. Aparate si instalatii de masurare, control si reglare (A)

2133. Mijloace de transport (A)

214. Mobilier, aparatura birotica, echipamente de protectie a valorilor umane si materiale si alte active corporale (A)

215. Investitii imobiliare (A)

216. Active corporale de explorare si evaluare a resurselor minerale (A)

217. Active biologice productive (A)

### 22. Imobilizari corporale in curs de aprovizionare

223. Instalatii tehnice si mijloace de transport in curs de aprovizionare (A)

224. Mobilier, aparatura birotica, echipamente de protectie a valorilor umane si materiale si alte active corporale in curs de aprovizionare (A)

227. Active biologice productive in curs de aprovizionare (A)

### 23. Imobilizari in curs

231. Imobilizari corporale in curs de executie (A)

235. Investitii imobiliare in curs de executie (A)

### 26. Imobilizari financiare

261. Actiuni detinute la entitatile afiliate (A)

262. Actiuni detinute la entitati asociate (A)

263. Actiuni detinute la entitati controlate in comun (A)

264. Titluri puse in echivalenta<sup>14</sup> (A)

265. Alte titluri imobilizate (A)

266. Certificate verzi amanate (A)

267. Creante imobilizate

2671. Sume de incasat de la entitatile afiliate (A)

2672. Dobanda aferenta sumelor de incasat de la entitatile afiliate (A)

2673. Creante fata de entitatile asociate si entitatile controlate in comun (A)

2674. Dobanda aferenta creantelor fata de entitatile asociate si entitatile controlate in comun (A)

2675. Imprumuturi acordate pe termen lung (A)

2676. Dobanda aferenta imprumuturilor acordate pe termen lung (A)

2677. Obligatiuni achizitionate cu ocazia emisiunilor efectuate de terti (A)

2678. Alte creante imobilizate (A)

2679. Dobanzi aferente altor creante imobilizate (A)

<sup>13</sup> Acest cont apare, de regula, in situatiile financiare anuale consolidate.

<sup>14</sup> Acest cont apare numai in situatiile financiare anuale consolidate.

- 269. Varsaminte de efectuat pentru imobilizari financiare
  - 2691. Varsaminte de efectuat privind actiunile detinute la entitatile afiliate (P)
  - 2692. Varsaminte de efectuat privind actiunile detinute la entitati asociate (P)
  - 2693. Varsaminte de efectuat privind actiunile detinute la entitati controlate in comun (P)
  - 2695. Varsaminte de efectuat pentru alte imobilizari financiare (P)
- 28. Amortizari privind imobilizarile
  - 280. Amortizari privind imobilizarile necorporale
    - 2801. Amortizarea cheltuielilor de constituire (P)
    - 2803. Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare (P)
    - 2805. Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licentelor, marcilor comerciale, drepturilor si activelor similare (P)
    - 2806. Amortizarea activelor necorporale de explorare si evaluare a resurselor minerale (P)
    - 2807. Amortizarea fondului comercial<sup>15</sup> (P)
    - 2808. Amortizarea altor imobilizari necorporale (P)
  - 281. Amortizari privind imobilizarile corporale
    - 2811. Amortizarea amenajarilor de terenuri (P)
    - 2812. Amortizarea constructiilor (P)
    - 2813. Amortizarea instalatiilor si mijloacelor de transport (P)
    - 2814. Amortizarea altor imobilizari corporale (P)
    - 2815. Amortizarea investitiilor imobiliare (P)
    - 2816. Amortizarea activelor corporale de explorare si evaluare a resurselor minerale (P)
    - 2817. Amortizarea activelor biologice productive (P)
- 29. Ajustari pentru deprecierea sau pierderea de valoare a imobilizarilor
  - 290. Ajustari pentru deprecierea imobilizarilor necorporale
    - 2903. Ajustari pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare (P)
    - 2905. Ajustari pentru deprecierea concesiunilor, brevetelor, licentelor, marcilor comerciale, drepturilor si activelor similare (P)
    - 2906. Ajustari pentru deprecierea activelor necorporale de explorare si evaluare a resurselor minerale (P)
    - 2908. Ajustari pentru deprecierea altor imobilizari necorporale (P)
  - 291. Ajustari pentru deprecierea imobilizarilor corporale
    - 2911. Ajustari pentru deprecierea terenurilor si amenajarilor de terenuri (P)
    - 2912. Ajustari pentru deprecierea constructiilor (P)
    - 2913. Ajustari pentru deprecierea instalatiilor si mijloacelor de transport (P)
    - 2914. Ajustari pentru deprecierea altor imobilizari corporale (P)
    - 2915. Ajustari pentru deprecierea investitiilor imobiliare (P)
    - 2916. Ajustari pentru deprecierea activelor corporale de explorare si evaluare a resurselor minerale (P)
    - 2917. Ajustari pentru deprecierea activelor biologice productive (P)
  - 293. Ajustari pentru deprecierea imobilizarilor in curs de executie
    - 2931. Ajustari pentru deprecierea imobilizarilor corporale in curs de executie (P)
    - 2935. Ajustari pentru deprecierea investitiilor imobiliare in curs de executie (P)
  - 296. Ajustari pentru pierderea de valoare a imobilizarilor financiare
    - 2961. Ajustari pentru pierderea de valoare a actiunilor detinute la entitatile afiliate (P)
    - 2962. Ajustari pentru pierderea de valoare a actiunilor detinute la entitati asociate si entitati controlate in comun (P)
    - 2963. Ajustari pentru pierderea de valoare a altor titluri imobilizate (P)
    - 2964. Ajustari pentru pierderea de valoare a sumelor de incasat de la entitatile afiliate (P)
    - 2965. Ajustari pentru pierderea de valoare a creantelor fata de entitatile asociate si entitatile controlate in comun (P)
    - 2966. Ajustari pentru pierderea de valoare a imprumuturilor acordate pe termen lung (P)
    - 2968. Ajustari pentru pierderea de valoare a altor creante imobilizate (P)

**Clasa 3 O Conturi de stocuri si productie in curs de executie**

- 30. Stocuri de materii prime si materiale
  - 301. Materii prime (A)

<sup>15</sup> Acest cont apare, de regula, in situatiile financiare anuale consolidate.

- 302. Materiale consumabile
  - 3021. Materiale auxiliare (A)
  - 3022. Combustibili (A)
  - 3023. Materiale pentru ambalat (A)
  - 3024. Piese de schimb (A)
  - 3025. Seminte si materiale de plantat (A)
  - 3026. Furaje (A)
  - 3028. Alte materiale consumabile (A)
- 303. Materiale de natura obiectelor de inventar (A)
- 308. Diferente de pret la materii prime si materiale (A/P)
- 32. Stocuri in curs de aprovizionare
  - 321. Materii prime in curs de aprovizionare (A)
  - 322. Materiale consumabile in curs de aprovizionare (A)
  - 323. Materiale de natura obiectelor de inventar in curs de aprovizionare (A)
  - 326. Active biologice de natura stocurilor in curs de aprovizionare (A)
  - 327. Marfuri in curs de aprovizionare (A)
  - 328. Ambalaje in curs de aprovizionare (A)
- 33. Productie in curs de executie
  - 331. Produse in curs de executie (A)
  - 332. Servicii in curs de executie (A)
- 34. PRODUSE
  - 341. Semifabricate (A)
  - 345. Produse finite (A)
  - 346. Produse reziduale (A)
  - 347. Produse agricole (A)
  - 348. Diferente de pret la produse (A/P)
- 35. STOCURI AFLATE LA TERTI
  - 351. Materii si materiale aflate la terti (A)
  - 354. Produse aflate la terti (A)
  - 356. Active biologice de natura stocurilor aflate la terti (A)
  - 357. Marfuri aflate la terti (A)
  - 358. Ambalaje aflate la terti (A)
- 36. Active biologice de natura stocurilor
  - 361. Active biologice de natura stocurilor (A)
  - 368. Diferente de pret la active biologice de natura stocurilor (A/P)
- 37. MARFURI
  - 371. Marfuri (A)
  - 378. Diferente de pret la marfuri (A/P)
- 38. Ambalaje
  - 381. Ambalaje (A)
  - 388. Diferente de pret la ambalaje (A/P)
- 39. Ajustari pentru deprecierea stocurilor si productiei in curs de executie
  - 391. Ajustari pentru deprecierea materiilor prime (P)
  - 392. Ajustari pentru deprecierea materialelor
    - 3921. Ajustari pentru deprecierea materialelor consumabile (P)
    - 3922. Ajustari pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de inventar (P)
  - 393. Ajustari pentru deprecierea productiei in curs de executie (P)
  - 394. Ajustari pentru deprecierea produselor
    - 3941. Ajustari pentru deprecierea semifabricatelor (P)
    - 3945. Ajustari pentru deprecierea produselor finite (P)
    - 3946. Ajustari pentru deprecierea produselor reziduale (P)
    - 3947. Ajustari pentru deprecierea produselor agricole (P)

- 395. Ajustari pentru deprecierea stocurilor aflate la terti
  - 3951. Ajustari pentru deprecierea materiilor si materialelor aflate la terti (P)
  - 3952. Ajustari pentru deprecierea semifabricatelor aflate la terti (P)
  - 3953. Ajustari pentru deprecierea produselor finite aflate la terti (P)
  - 3954. Ajustari pentru deprecierea produselor reziduale aflate la terti (P)
  - 3955. Ajustari pentru deprecierea produselor agricole aflate la terti (P)
  - 3956. Ajustari pentru deprecierea activelor biologice de natura stocurilor aflate la terti (P)
  - 3957. Ajustari pentru deprecierea marfurilor aflate la terti (P)
  - 3958. Ajustari pentru deprecierea ambalajelor aflate la terti (P)
- 396. Ajustari pentru deprecierea activelor biologice de natura stocurilor (P)
- 397. Ajustari pentru deprecierea marfurilor (P)
- 398. Ajustari pentru deprecierea ambalajelor (P)

**Clasa 4 O Conturi de terti**

- 40. Furnizori si conturi asimilate
  - 401. Furnizori (P)
  - 403. Efecte de platit (P)
  - 404. Furnizori de imobilizari (P)
  - 405. Efecte de platit pentru imobilizari (P)
  - 408. Furnizori L facturi nesoite (P)
  - 409. Furnizori L debitori
    - 4091. Furnizori L debitori pentru cumparari de bunuri de natura stocurilor (A)
    - 4092. Furnizori L debitori pentru prestari de servicii (A)
    - 4093. Avansuri acordate pentru imobilizari corporale (A)
    - 4094. Avansuri acordate pentru imobilizari necorporale (A)
- 41. Clienti si conturi asimilate
  - 411. Clienti
    - 4111. Clienti (A)
    - 4118. Clienti incerti sau in litigiu (A)
  - 413. Efecte de primit de la clienti (A)
  - 418. Clienti L facturi de intocmit (A)
  - 419. Clienti L creditor (P)
- 42. Personal si conturi asimilate
  - 421. Personal L salarii datorate (P)
  - 423. Personal L ajutoare materiale datorate (P)
  - 424. Prime reprezentand participarea personalului la profit<sup>16</sup> (P)
  - 425. Avansuri acordate personalului (A)
  - 426. Drepturi de personal neridicate (P)
  - 427. Retineri din salarii datorate tertilor (P)
  - 428. Alte datorii si creante in legatura cu personalul
    - 4281. Alte datorii in legatura cu personalul (P)
    - 4282. Alte creante in legatura cu personalul (A)
- 43. Asigurari sociale, protectia sociala si conturi asimilate
  - 431. Asigurari sociale
    - 4311. Contributia unitatii la asigurarile sociale (P)
    - 4312. Contributia personalului la asigurarile sociale (P)
    - 4313. Contributia angajatorului pentru asigurarile sociale de sanatate (P)
    - 4314. Contributia angajatilor pentru asigurarile sociale de sanatate (P)
  - 437. Ajutor de somaj
    - 4371. Contributia unitatii la fondul de somaj (P)
    - 4372. Contributia personalului la fondul de somaj (P)

<sup>16</sup> Se utilizeaza atunci cand exista baza legala pentru acordarea acestora.

- 438. Alte datorii si creante sociale
  - 4381. Alte datorii sociale (P)
  - 4382. Alte creante sociale (A)
- 44. Bugetul statului, fonduri speciale si conturi asimilate
  - 441. Impozitul pe profit/venit
    - 4411. Impozitul pe profit (P)
    - 4418. Impozitul pe venit<sup>17</sup> (P)
  - 442. Taxa pe valoarea adaugata
    - 4423. TVA de plata (P)
    - 4424. TVA de recuperat (A)
    - 4426. TVA deductibila (A)
    - 4427. TVA colectata (P)
    - 4428. TVA neexigibila (A/P)
  - 444. Impozitul pe venituri de natura salariilor (P)
  - 445. Subventii
    - 4451. Subventii guvernamentale (A)
    - 4452. Imprumuturi nerambursabile cu caracter de subventii (A)
    - 4458. Alte sume primite cu caracter de subventii (A)
  - 446. Alte impozite, taxe si varsaminte asimilate (P)
  - 447. Fonduri speciale L taxe si varsaminte asimilate (P)
  - 448. Alte datorii si creante cu bugetul statului
    - 4481. Alte datorii fata de bugetul statului (P)
    - 4482. Alte creante privind bugetul statului (A)
- 45. Grup si actionari/asociati
  - 451. Decontari intre entitatile afiliate
    - 4511. Decontari intre entitatile afiliate (A/P)
    - 4518. Dobanzi aferente decontarilor intre entitatile afiliate (A/P)
  - 453. Decontari cu entitatile asociate si entitatile controlate in comun
    - 4531. Decontari cu entitatile asociate si entitatile controlate
    - 4538. Dobanzi aferente decontarilor cu entitatile asociate si entitatile controlate in comun (A/P)
  - 455. Sume datorate actionarilor/asociatilor
    - 4551. Actionari/Asociati L conturi curente (P)
    - 4558. Actionari/Asociati L dobanzi la conturi curente (P)
  - 456. Decontari cu actionarii/asociatii privind capitalul (A/P)
  - 457. Dividende de plata (P)
  - 458. Decontari din operatiuni in participatie
    - 4581. Decontari din operatiuni in participatie L pasiv (P)
    - 4582. Decontari din operatiuni in participatie L activ (A)
- 46. Debitori si creditorii diversi
  - 461. Debitori diversi (A)
  - 462. Creditori diversi (P)
- 47. Conturi de subventii, regularizare si asimilate
  - 471. Cheltuieli inregistrate in avans (A)
  - 472. Venituri inregistrate in avans (P)
  - 473. Decontari din operatiuni in curs de clarificare (A/P)
  - 475. Subventii pentru investitii
    - 4751. Subventii guvernamentale pentru investitii (P)
    - 4752. Imprumuturi nerambursabile cu caracter de subventii pentru investitii (P)
    - 4753. Donatii pentru investitii (P)
    - 4754. Plusuri de inventar de natura imobilizarilor (P)
    - 4758. Alte sume primite cu caracter de subventii pentru investitii (P)
  - 478. Venituri in avans aferente activelor primite prin transfer de la clienti (P)

<sup>17</sup> Se utilizeaza pentru evidentierea impozitului pe venitul microintreprinderilor, definite conform legii.

- 48. Decontari in cadrul unitatii
  - 481. Decontari intre unitate si subunitati (A/P)
  - 482. Decontari intre subunitati (A/P)
- 49. Ajustari pentru deprecierea creantelor
  - 491. Ajustari pentru deprecierea creantelor L clienti (P)
  - 495. Ajustari pentru deprecierea creantelor L decontari in cadrul grupului si cu actionarii/asociatii (P)
  - 496. Ajustari pentru deprecierea creantelor L debitori diversi (P)

**Clasa 5 O Conturi de trezorerie**

- 50. Investitii pe termen scurt
  - 501. Actiuni detinute la entitatile afiliate (A)
  - 505. Obligatiuni emise si rascumparate (A)
  - 506. Obligatiuni (A)
  - 507. Certificate verzi primite (A)
  - 508. Alte investitii pe termen scurt si creante asimilate
    - 5081. Alte titluri de plasament (A)
    - 5088. Dobanzi la obligatiuni si titluri de plasament (A)
  - 509. Varsaminte de efectuat pentru investitiile pe termen scurt
    - 5091. Varsaminte de efectuat pentru actiunile detinute la entitatile afiliate (P)
    - 5092. Varsaminte de efectuat pentru alte investitii pe termen scurt (P)
- 51. Conturi la banci
  - 511. Valori de incasat
    - 5112. Cecuri de incasat (A)
    - 5113. Efecte de incasat (A)
    - 5114. Efecte remise spre scontare (A)
  - 512. Conturi curente la banci
    - 5121. Conturi la banci in lei (A)
    - 5124. Conturi la banci in valuta (A)
    - 5125. Sume in curs de decontare (A)
  - 518. Dobanzi
    - 5186. Dobanzi de platit (P)
    - 5187. Dobanzi de incasat (A)
  - 519. Credite bancare pe termen scurt
    - 5191. Credite bancare pe termen scurt (P)
    - 5192. Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadenta (P)
    - 5193. Credite externe guvernamentale (P)
    - 5194. Credite externe garantate de stat (P)
    - 5195. Credite externe garantate de banci (P)
    - 5196. Credite de la Trezoreria Statului (P)
    - 5197. Credite interne garantate de stat (P)
    - 5198. Dobanzi aferente creditelor bancare pe termen scurt (P)
- 53. Casa
  - 531. Casa
    - 5311. Casa in lei (A)
    - 5314. Casa in valuta (A)
  - 532. Alte valori
    - 5321. Timbre fiscale si postale (A)
    - 5322. Bilete de tratament si odihna (A)
    - 5323. Tichete si bilete de calatorie (A)
    - 5328. Alte valori (A)
- 54. Acreditiv
  - 541. Acreditiv
    - 5411. Acreditiv in lei (A)
    - 5414. Acreditiv in valuta (A)
  - 542. Avansuri de trezorerie<sup>18</sup> (A)

<sup>18</sup> In acest cont vor fi evidentiate si sumele acordate prin sistemul de carduri.

- 58. Viramente interne
  - 581. Viramente interne (A/P)
- 59. Ajustari pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie
  - 591. Ajustari pentru pierderea de valoare a actiunilor detinute la entitatile afiliate (P)
  - 595. Ajustari pentru pierderea de valoare a obligatiunilor emise si rascumparate (P)
  - 596. Ajustari pentru pierderea de valoare a obligatiunilor (P)
  - 598. Ajustari pentru pierderea de valoare a altor investitii pe termen scurt si creante asimilate (P)

**Clasa 6 O 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 combustibilii
    - 6023. Cheltuieli privind materialele pentru ambalat
    - 6024. Cheltuieli privind piesele de schimb
    - 6025. Cheltuieli privind semintele si 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 si apa
  - 606. Cheltuieli privind activele biologice de natura stocurilor
  - 607. Cheltuieli privind marfurile
  - 608. Cheltuieli privind ambalajele
  - 609. Reduceri comerciale primite
- 61. Cheltuieli cu serviciile executate de terti
  - 611. Cheltuieli cu intretinerea si reparatiile
  - 612. Cheltuieli cu redeventele, locatiile de gestiune si chirii
  - 613. Cheltuieli cu primele de asigurare
  - 614. Cheltuieli cu studiile si cercetarile
  - 615. Cheltuieli cu pregatirea personalului
- 62. Cheltuieli cu alte servicii executate de terti
  - 621. Cheltuieli cu colaboratorii
  - 622. Cheltuieli privind comisiunile si onorariile
  - 623. Cheltuieli de protocol, reclama si publicitate
  - 624. Cheltuieli cu transportul de bunuri si personal
  - 625. Cheltuieli cu deplasari, detasari si transferari
  - 626. Cheltuieli postale si taxe de telecomunicatii
  - 627. Cheltuieli cu serviciile bancare si asimilate
  - 628. Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti
- 63. Cheltuieli cu alte impozite, taxe si varsaminte asimilate
  - 635. Cheltuieli cu alte impozite, taxe si varsaminte asimilate
- 64. Cheltuieli cu personalul
  - 641. Cheltuieli cu salariile personalului
  - 642. Cheltuieli cu avantajele in natura si tichetele acordate salariatilor
    - 6421. Cheltuieli cu avantajele in natura acordate salariatilor
    - 6422. Cheltuieli cu tichetele acordate salariatilor
  - 643. Cheltuieli cu remunerarea in instrumente de capitaluri proprii
  - 644. Cheltuieli cu primele reprezentand participarea personalului la profit
  - 645. Cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala

- 6451. Cheltuieli privind contributia unitatii la asigurarile sociale
- 6452. Cheltuieli privind contributia unitatii pentru ajutorul de somaj
- 6453. Cheltuieli privind contributia angajatorului pentru asigurarile sociale de sanatate
- 6455. Cheltuieli privind contributia unitatii la asigurarile de viata
- 6456. Cheltuieli privind contributia unitatii la fondurile de pensii facultative
- 6457. Cheltuieli privind contributia unitatii la primele de asigurare voluntara de sanatate
- 6458. Alte cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala

## 65. Alte cheltuieli de exploatare

- 652. Cheltuieli cu protectia mediului inconjurator
- 654. Pierderi din creante si debitori diversi
- 655. Cheltuieli din reevaluarea imobilizarilor corporale
- 658. Alte cheltuieli de exploatare
  - 6581. Despagubiri, amenzi si penalitati
  - 6582. Donatii acordate
  - 6583. Cheltuieli privind activele cedate si alte operatiuni de capital
  - 6586. Cheltuieli reprezentand transferuri si contributii datorate in baza unor acte normative speciale<sup>19</sup>
  - 6587. Cheltuieli privind calamitatile si alte evenimente similare
  - 6588. Alte cheltuieli de exploatare

## 66. Cheltuieli financiare

- 663. Pierderi din creante legate de participatii
- 664. Cheltuieli privind investitiile financiare cedate
  - 6641. Cheltuieli privind imobiliarile financiare cedate
  - 6642. Pierderi din investitiile pe termen scurt cedate
- 665. Cheltuieli din diferente de curs valutar
  - 6651. Diferente nefavorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate in valuta<sup>20</sup>
  - 6652. Diferente nefavorabile de curs valutar din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investitia neta intr-o entitate straina
- 666. Cheltuieli privind dobanzile
- 667. Cheltuieli privind sconturile acordate
- 668. Alte cheltuieli financiare

## 68. Cheltuieli cu amortizarile, provizioanele si ajustarile pentru depreciere sau pierdere de valoare

- 681. Cheltuieli de exploatare privind amortizarile, provizioanele si ajustarile pentru depreciere
  - 6811. Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizarilor
  - 6812. Cheltuieli de exploatare privind provizioanele
  - 6813. Cheltuieli de exploatare privind ajustarile pentru deprecierea imobilizarilor
  - 6814. Cheltuieli de exploatare privind ajustarile pentru deprecierea activelor circulante
  - 6817. Cheltuieli de exploatare privind ajustarile pentru deprecierea fondului comercial
- 686. Cheltuieli financiare privind amortizarile, provizioanele si ajustarile pentru pierdere de valoare
  - 6861. Cheltuieli privind actualizarea provizioanelor
  - 6863. Cheltuieli financiare privind ajustarile pentru pierderea de valoare a imobilizarilor financiare
  - 6864. Cheltuieli financiare privind ajustarile pentru pierderea de valoare a activelor circulante
  - 6868. Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligatiunilor si a altor datorii

## 69. Cheltuieli cu impozitul pe profit si alte impozite

- 691. Cheltuieli cu impozitul pe profit
- 698. Cheltuieli cu impozitul pe venit si cu alte impozite care nu apar in elementele de mai sus<sup>21</sup>

**Clasa 7 O Conturi de venituri**

## 70. Cifra de afaceri neta

- 701. Venituri din vanzarea produselor finite, produselor agricole si a activelor biologice de natura stocurilor
- 7015. Venituri din vanzarea produselor finite

<sup>19</sup> In acest cont se evidentiaza cheltuielile reprezentand transferuri si contributii datorate in baza unor acte normative speciale, altele decat cele prevazute de Codul fiscal.

<sup>20</sup> In acest cont nu se inregistreaza diferentele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investitia neta intr-o entitate straina.

<sup>21</sup> Se utilizeaza conform reglementarilor legale.

7017. Venituri din vanzarea produselor agricole

7018. Venituri din vanzarea activelor biologice de natura stocurilor

702. Venituri din vanzarea semifabricatelor

703. Venituri din vanzarea produselor reziduale

704. Venituri din servicii prestate

705. Venituri din studii si cercetari

706. Venituri din redevente, locatii de gestiune si chirii

707. Venituri din vanzarea marfurilor

708. Venituri din activitati diverse

709. Reduceri comerciale acordate

71. Venituri aferente costului productiei in curs de executie

711. Venituri aferente costurilor stocurilor de produse

712. Venituri aferente costurilor serviciilor in curs de executie

72. Venituri din productia de imobilizari

721. Venituri din productia de imobilizari necorporale

722. Venituri din productia de imobilizari corporale

725. Venituri din productia de investitii imobiliare

74. Venituri din subventii de exploatare

741. Venituri din subventii de exploatare

7411. Venituri din subventii de exploatare aferente cifrei de afaceri<sup>22</sup>

7412. Venituri din subventii de exploatare pentru materii prime si materiale

7413. Venituri din subventii de exploatare pentru alte cheltuieli externe

7414. Venituri din subventii de exploatare pentru plata personalului

7415. Venituri din subventii de exploatare pentru asigurari si protectie sociala

7416. Venituri din subventii de exploatare pentru alte cheltuieli de exploatare

7417. Venituri din subventii de exploatare in caz de calamitati si alte evenimente similare

7418. Venituri din subventii de exploatare pentru dobanda datorata

7419. Venituri din subventii de exploatare aferente altor venituri

75. Alte venituri din exploatare

754. Venituri din creante reactivate si debitori diversi

755. Venituri din reevaluarea imobilizarilor corporale

758. Alte venituri din exploatare

7581. Venituri din despagubiri, amenzi si penalitati

7582. Venituri din donatii primite

7583. Venituri din vanzarea activelor si alte operatiuni de capital

7584. Venituri din subventii pentru investitii

7588. Alte venituri din exploatare

76. Venituri financiare

761. Venituri din imobilizari financiare

7611. Venituri din actiuni detinute la entitatile afiliate

7612. Venituri din actiuni detinute la entitati asociate

7613. Venituri din actiuni detinute la entitati controlate in comun

7615. Venituri din alte imobilizari financiare

762. Venituri din investitii financiare pe termen scurt

764. Venituri din investitii financiare cedate

7641. Venituri din imobilizari financiare cedate

7642. Castiguri din investitii pe termen scurt cedate

765. Venituri din diferente de curs valutar

7651. Diferente favorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate in valuta<sup>23</sup>

7652. Diferente favorabile de curs valutar din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investitia neta intr-o entitate straina

<sup>22</sup> Se ia in calcul la determinarea cifrei de afaceri.

<sup>23</sup> In acest cont nu se inregistreaza diferentele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investitia neta intr-o entitate straina.

- 766. Venituri din dobanzi
- 767. Venituri din sconturi obtinute
- 768. Alte venituri financiare
- 78. Venituri din provizioane si ajustari pentru depreciere sau pierdere de valoare
  - 781. Venituri din provizioane si ajustari pentru depreciere privind activitatea de exploatare
    - 7812. Venituri din provizioane
    - 7813. Venituri din ajustari pentru deprecierea imobilizarilor
    - 7814. Venituri din ajustari pentru deprecierea activelor circulante
    - 7815. Venituri din fondul comercial negativ
  - 786. Venituri financiare din ajustari pentru pierdere de valoare
    - 7863. Venituri financiare din ajustari pentru pierderea de valoare a imobilizarilor financiare
    - 7864. Venituri financiare din ajustari pentru pierderea de valoare a activelor circulante

**Clasa 8 O conturi speciale**

- 80. Conturi in afara bilantului
  - 801. Angajamente acordate
    - 8011. Giruri si garantii acordate
    - 8018. Alte angajamente acordate
  - 802. Angajamente primite
    - 8021. Giruri si garantii primite
    - 8028. Alte angajamente primite
  - 803. Alte conturi in afara bilantului
    - 8031. Imobilizari corporale luate cu chirie
    - 8032. Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare
    - 8033. Valori materiale primite in pastrare sau custodie
    - 8034. Debitori scosi din activ, urmariti in continuare
    - 8035. Stocuri de natura obiectelor de inventar date in folosinta
    - 8036. Redevante, locatii de gestiune, chirii si alte datorii asimilate
    - 8037. Efecte scontate neajunse la scadenta
    - 8038. Bunuri primite in administrare, concesiune si cu chirie
    - 8039. Alte valori in afara bilantului
  - 805. Dobanzi aferente contractelor de leasing si altor contracte asimilate, neajunse la scadenta
    - 8051. Dobanzi de platit
    - 8052. Dobanzi de incasat<sup>24</sup>
  - 806. Certificate de emisii de gaze cu efect de sera
  - 807. Active contingente
  - 808. Datorii contingente
  - 809. Creante preluate prin cesionare
- 89. Bilant
  - 891. Bilant de deschidere
  - 892. Bilant de inchidere

**Clasa 9 O conturi de gestiune**<sup>25</sup>

- 90. Decontari interne
  - 901. Decontari interne privind cheltuielile
  - 902. Decontari interne privind productia obtinuta
  - 903. Decontari interne privind diferentele de pret
- 92. Conturi de calculatie
  - 921. Cheltuielile activitatii de baza
  - 922. Cheltuielile activitatilor auxiliare
  - 923. Cheltuieli indirecte de productie
  - 924. Cheltuieli generale de administratie
  - 925. Cheltuieli de desfacere
- 93. Costul productiei
  - 931. Costul productiei obtinute
  - 933. Costul productiei in curs de executie

<sup>24</sup> Acest cont se foloseste de catre entitatile radiate din Registrul general si care mai au in derulare contracte de leasing.<sup>25</sup> Pentru organizarea contabilitatii de gestiune, folosirea conturilor din aceasta clasa este optionala.

## CAPITOLUL 15

**Transpunerea conturilor din balanta de verificare  
la 31.12.2014 in noul plan de conturi general**

595. L (1) Administratorii entitatilor raspund pentru transpunerea corecta a soldurilor conturilor, din balanta de verificare la 31.12.2014, in conturile prevazute in noul Plan de conturi general cuprins in prezentele reglementari. De asemenea, se va urmari ca transpunerea din vechile conturi sintetice in noile conturi sintetice de gradul unu si doi, daca este cazul, sa se efectueze in functie de natura sumelor reflectate in soldul fiecarui cont.

(2) Entitatile care au aplicat Reglementarile contabile simplificate, aprobate prin Ordinul ministrului finantelor publice

nr. 2.239/2011, si au folosit conturile din Planul de conturi simplificat, cuprins in acele reglementari, vor lua masuri pentru transpunerea corespunzatoare a soldurilor conturilor, din balanta de verificare la 31.12.2014, in conturile prevazute in noul Plan de conturi general cuprins in prezentele reglementari.

(3) Entitatile care au optat pentru un exercitiu financiar diferit de anul calendaristic, in conditiile prevazute de legea contabilitatii, aplica prevederile prezentului ordin de la inceputul primului exercitiu financiar astfel ales, care incepe ulterior datei de 1 ianuarie 2015. Ca urmare, acestea efectueaza transpunerea prevazuta de prezentul capitol plecand de la soldurile din balanta de verificare pe baza careia se intocmesc primele situatii financiare anuale incheiate la o data ulterioara datei de 1 ianuarie 2015.

CONTURI POTRIVIT REGLEMENTARILOR CONTABILE PRIVIND SITUATIILE FINANCIARE ANUALE INDIVIDUALE SI SITUATIILE FINANCIARE ANUALE CONSOLIDATE		CONTURI VECHI (prevazute in Planul de conturi general cuprins in Reglementarile contabile aprobate prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 3.055/2009, cu modificarile si completarile ulterioare)	
Simbol cont	Denumire cont	Simbol cont	Denumire cont
<b>CLASA 1 O CONTURI DE CAPITALURI, PROVIZIOANE, IMPRUMUTURI SI DATORII ASIMILATE</b>			
<b>GRUPA 10 L CAPITAL SI REZERVE</b>			
101	Capital	101	Capital
1011	Capital subscris nevarsat	1011	Capital subscris nevarsat
1012	Capital subscris varsat	1012	Capital subscris varsat
1015	Patrimoniul regiei	1015	Patrimoniul regiei
1016	Patrimoniul public	1016	Patrimoniul public
1017	Patrimoniul privat		Cont nou
1018	Patrimoniul institutelor nationale de cercetare-dezvoltare	1018	Patrimoniul institutelor nationale de cercetare-dezvoltare
103	Alte elemente de capitaluri proprii		Cont nou
1031	Beneficii acordate angajatilor sub forma instrumentelor de capitaluri proprii	1068	Alte rezerve/analitic distinct
1033	Diferente de curs valutar in relatie cu investitia neta intr-o entitate straina	1067	Rezerve din diferente de curs valutar in relatie cu investitia neta intr-o entitate straina
1038	Diferente din modificarea valorii juste a activelor financiare disponibile in vederea vanzarii si alte elemente de capitaluri proprii	1064	Rezerve de valoare justa
104	Prime de capital	104	Prime de capital
1041	Prime de emisiune	1041	Prime de emisiune
1042	Prime de fuziune/divizare	1042	Prime de fuziune/divizare
1043	Prime de aport	1043	Prime de aport
1044	Prime de conversie a obligatiunilor in actiuni	1044	Prime de conversie a obligatiunilor in actiuni
105	Rezerve din reevaluare	105	Rezerve din reevaluare
106	Rezerve	106	Rezerve
1061	Rezerve legale	1061	Rezerve legale
1063	Rezerve statutare sau contractuale	1063	Rezerve statutare sau contractuale
1068	Alte rezerve	1068	Alte rezerve/analitic distinct
107	Diferente de curs valutar din conversie	107	Rezerve din conversie

108	Interese care nu controleaza	108	Interese care nu controleaza
1081	Interese care nu controleaza L rezultatul exercitiului financiar	1081	Interese care nu controleaza L rezultatul exercitiului financiar
1082	Interese care nu controleaza L alte capitaluri proprii	1082	Interese care nu controleaza L alte capitaluri proprii
109	Actiuni proprii	109	Actiuni proprii
1091	Actiuni proprii detinute pe termen scurt	1091	Actiuni proprii detinute pe termen scurt
1092	Actiuni proprii detinute pe termen lung	1092	Actiuni proprii detinute pe termen lung
1095	Actiuni proprii reprezentand titluri detinute de societatea absorbita la societatea absorbanta	1095	Actiuni proprii reprezentand titluri detinute de societatea absorbita la societatea absorbanta
<b>GRUPA 11 L REZU LTATUL REPORTAT</b>			
117	Rezultatul reportat	117	Rezultatul reportat
1171	Rezultatul reportat reprezentand profitul nerepartizat sau pierderea neacoperita	1171	Rezultatul reportat reprezentand profitul nerepartizat sau pierderea neacoperita
1172	Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima data a IAS, mai putin IAS 29	1172	Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima data a IAS, mai putin IAS 29
1173	Rezultatul reportat provenit din modificarile politicilor contabile		Cont nou
1174	Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile	1174	Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile
1175	Rezultatul reportat reprezentand surplusul realizat din rezerve din reevaluare	1065	Rezerve reprezentand surplusul realizat din rezerve din reevaluare
1176	Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene	1176	Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea Reglementarilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunitatilor Economice Europene
<b>GRUPA 12 L REZU LTATUL EXERCITIULUI FINANCIAR</b>			
121	Profit sau pierdere	121	Profit sau pierdere
129	Repartizarea profitului	129	Repartizarea profitului
<b>GRUPA 14 L CASTIGURI SAU PIERDERI LEGATE DE EMITEREA, RASCUMPARAREA, VANZAREA, CEDAREA CU TITLU GRATUIT SAU ANULAREA INSTRUMENTELOR DE CAPITALURI PROPRII</b>			
141	Castiguri legate de vanzarea sau anulara instrumentelor de capitaluri proprii	141	Castiguri legate de vanzarea sau anulara instrumentelor de capitaluri proprii
1411	Castiguri legate de vanzarea instrumentelor de capitaluri proprii	141	Castiguri legate de vanzarea sau anulara instrumentelor de capitaluri proprii/analitic distinct
1412	Castiguri legate de anulara instrumentelor de capitaluri proprii	141	Castiguri legate de vanzarea sau anulara instrumentelor de capitaluri proprii/analitic distinct
149	Pierderi legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anulara instrumentelor de capitaluri proprii	149	Pierderi legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anulara instrumentelor de capitaluri proprii
1491	Pierderi rezultate din vanzarea instrumentelor de capitaluri proprii	1495	Alte pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii/analitic distinct
1495	Pierderi rezultate din reorganizari, care sunt determinate de anulara titlurilor detinute	1491	Pierderi rezultate din reorganizari si care sunt determinate de anulara titlurilor detinute
1498	Alte pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii	1495	Alte pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii/analitic distinct
<b>GRUPA 15 L PROVIZIOANE</b>			
151	Provizioane	151	Provizioane
1511	Provizioane pentru litigii	1511	Provizioane pentru litigii
1512	Provizioane pentru garantii acordate clientilor	1512	Provizioane pentru garantii acordate clientilor
1513	Provizioane pentru dezafectare imobilizari corporale si alte actiuni similare legate de acestea	1513	Provizioane pentru dezafectare imobilizari corporale si alte actiuni similare legate de acestea

1514	Provizioane pentru restructurare	1514	Provizioane pentru restructurare
1515	Provizioane pentru pensii si obligatii similare	1515	Provizioane pentru pensii si obligatii similare
1516	Provizioane pentru impozite	1516	Provizioane pentru impozite
1517	Provizioane pentru terminarea contractului de munca		Cont nou
1518	Alte provizioane	1518	Alte provizioane
GRUPA 16 L IMPRUMUTURI SI DATORII ASIMILATE			
161	Imprumuturi din emisiuni de obligatiuni	161	Imprumuturi din emisiuni de obligatiuni
1614	Imprumuturi externe din emisiuni de obligatiuni garantate de stat	1614	Imprumuturi externe din emisiuni de obligatiuni garantate de stat
1615	Imprumuturi externe din emisiuni de obligatiuni garantate de banci	1615	Imprumuturi externe din emisiuni de obligatiuni garantate de banci
1617	Imprumuturi interne din emisiuni de obligatiuni garantate de stat	1617	Imprumuturi interne din emisiuni de obligatiuni garantate de stat
1618	Alte imprumuturi din emisiuni de obligatiuni	1618	Alte imprumuturi din emisiuni de obligatiuni
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 scadenta	1622	Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadenta
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 banci	1625	Credite bancare externe garantate de banci
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 imobiliarile financiare	166	Datorii care privesc imobiliarile financiare
1661	Datorii fata de entitatile afiliate	1661	Datorii fata de entitatile afiliate
1663	Datorii fata de entitatile asociate si entitatile controlate in comun	1663	Datorii fata de entitatile de care compania este legata prin interese de participare
167	Alte imprumuturi si datorii asimilate	167	Alte imprumuturi si datorii asimilate
168	Dobanzi aferente imprumuturilor si datoriilor asimilate	168	Dobanzi aferente imprumuturilor si datoriilor asimilate
1681	Dobanzi aferente imprumuturilor din emisiuni de obligatiuni	1681	Dobanzi aferente imprumuturilor din emisiuni de obligatiuni
1682	Dobanzi aferente creditelor bancare pe termen lung	1682	Dobanzi aferente creditelor bancare pe termen lung
1685	Dobanzi aferente datoriilor fata de entitatile afiliate	1685	Dobanzi aferente datoriilor fata de entitatile afiliate
1686	Dobanzi aferente datoriilor fata de entitatile asociate si entitatile controlate in comun	1686	Dobanzi aferente datoriilor fata de entitatile de care compania este legata prin interese de participare
1687	Dobanzi aferente altor imprumuturi si datorii asimilate	1687	Dobanzi aferente altor imprumuturi si datorii asimilate
169	Prime privind rambursarea obligatiunilor si a altor datorii		Cont nou
1691	Prime privind rambursarea obligatiunilor	169	Prime privind rambursarea obligatiunilor
1692	Prime privind rambursarea altor datorii		Cont nou

<b>CLASA 2 O CONTURI DE IMOBILIZARI</b>			
<b>GRUPA 20 L IMOBILIZARI NECORPORALE</b>			
201	Cheltuieli de constituire	201	Cheltuieli de constituire
203	Cheltuieli de dezvoltare	203	Cheltuieli de dezvoltare
205	Concesiuni, brevete, licente, marci comerciale, drepturi si active similare	205	Concesiuni, brevete, licente, marci comerciale, drepturi si active similare
206	Active necorporale de explorare si evaluare a resurselor minerale		Cont nou
207	Fond comercial	207	Fond comercial
2071	Fond comercial pozitiv	2071	Fond comercial pozitiv
2075	Fond comercial negativ	2075	Fond comercial negativ
208	Alte immobilizari necorporale	208	Alte immobilizari necorporale
<b>GRUPA 21 L IMOBILIZARI CORPORALE</b>			
211	Terenuri si amenajari de terenuri	211	Terenuri si amenajari de terenuri
2111	Terenuri	2111	Terenuri
2112	Amenajari de terenuri	2112	Amenajari de terenuri
212	Constructii	212	Constructii
213	Instalatii tehnice si mijloace de transport	213	Instalatii tehnice, mijloace de transport, animale si plantatii
2131	Echipamente tehnologice (masini, utilaje si instalatii de lucru)	2131	Echipamente tehnologice (masini, utilaje si instalatii de lucru)
2132	Aparate si instalatii de masurare, control si reglare	2132	Aparate si instalatii de masurare, control si reglare
2133	Mijloace de transport	2133	Mijloace de transport
214	Mobilier, aparatura birotica, echipamente de protectie a valorilor umane si materiale si alte active corporale	214	Mobilier, aparatura birotica, echipamente de protectie a valorilor umane si materiale si alte active corporale
215	Investitii imobiliare		Cont nou
216	Active corporale de explorare si evaluare a resurselor minerale		Cont nou
217	Active biologice productive	2134	Animale si plantatii
<b>GRUPA 22 L IMOBILIZARI CORPORALE IN CURS DE APROVIZIONARE</b>			
223	Instalatii tehnice si mijloace de transport in curs de aprovizionare	223	Instalatii tehnice, mijloace de transport, animale si plantatii in curs de aprovizionare/analitic distinct
224	Mobilier, aparatura birotica, echipamente de protectie a valorilor umane si materiale si alte active corporale in curs de aprovizionare	224	Mobilier, aparatura birotica, echipamente de protectie a valorilor umane si materiale si alte active corporale in curs de aprovizionare
227	Active biologice productive in curs de aprovizionare		Instalatii tehnice, mijloace de transport, animale si plantatii in curs de aprovizionare/analitic distinct
<b>GRUPA 23 L IMOBILIZARI IN CURS</b>			
231	Imobilizari corporale in curs de executie	231	Imobilizari corporale in curs de executie
235	Investitii imobiliare in curs de executie		Cont nou
<b>GRUPA 26 L IMOBILIZARI FINANCIARE</b>			
261	Actiuni detinute la entitatile afiliate	261	Actiuni detinute la entitatile afiliate
262	Actiuni detinute la entitati asociate	263	Interese de participare/analitic distinct
263	Actiuni detinute la entitati controlate in comun	263	Interese de participare/analitic distinct
264	Titluri puse in echivalenta	264	Titluri puse in echivalenta

265	Alte titluri imobilizate	265	Alte titluri imobilizate
266	Certificate verzi amanate	266	Certificate verzi amanate
267	Creante imobilizate	267	Creante imobilizate
2671	Sume de incasat de la entitatile afiliate	2671	Sume datorate de entitatile afiliate
2672	Dobanda aferenta sumelor de incasat de la entitatile afiliate	2672	Dobanda aferenta sumelor datorate de entitatile afiliate
2673	Creante fata de entitatile asociate si entitatile controlate in comun	2673	Creante legate de interesele de participare
2674	Dobanda aferenta creantelor fata de entitatile asociate si entitatile controlate in comun	2674	Dobanda aferenta creantelor legate de interesele de participare
2675	Imprumuturi acordate pe termen lung	2675	Imprumuturi acordate pe termen lung
2676	Dobanda aferenta imprumuturilor acordate pe termen lung	2676	Dobanda aferenta imprumuturilor acordate pe termen lung
2677	Obligatiuni achizitionate cu ocazia emisiunilor efectuate de terti	2677	Obligatiuni achizitionate cu ocazia emisiunilor efectuate de terti
2678	Alte creante imobilizate	2678	Alte creante imobilizate
2679	Dobanzi aferente altor creante imobilizate	2679	Dobanzi aferente altor creante imobilizate
269	Varsaminte de efectuat pentru imobilizari financiare	269	Varsaminte de efectuat pentru imobilizari financiare
2691	Varsaminte de efectuat privind actiunile detinute la entitatile afiliate	2691	Varsaminte de efectuat privind actiunile detinute la entitatile afiliate
2692	Varsaminte de efectuat privind actiunile detinute la entitati asociate	2692	Varsaminte de efectuat privind interesele de participare/analitic distinct
2693	Varsaminte de efectuat privind actiunile detinute la entitati controlate in comun	2692	Varsaminte de efectuat privind interesele de participare/analitic distinct
2695	Varsaminte de efectuat pentru alte imobilizari financiare	2693	Varsaminte de efectuat pentru alte imobilizari financiare
<b>GRUPA 28 L AMORTIZARI PRIVIND IMOBILIZARILE</b>			
280	Amortizari privind imobilizarile necorporale	280	Amortizari privind imobilizarile 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, licentelor, marcilor comerciale, drepturilor si activelor similare	2805	Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licentelor, marcilor comerciale, drepturilor si activelor similare
2806	Amortizarea activelor necorporale de explorare si evaluare a resurselor minerale	2803	Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare/analitic distinct
2807	Amortizarea fondului comercial	2807	Amortizarea fondului comercial
2808	Amortizarea altor imobilizari necorporale	2808	Amortizarea altor imobilizari necorporale
281	Amortizari privind imobilizarile corporale	281	Amortizari privind imobilizarile corporale
2811	Amortizarea amenajarilor de terenuri	2811	Amortizarea amenajarilor de terenuri
2812	Amortizarea constructiilor	2812	Amortizarea constructiilor
2813	Amortizarea instalatiilor si mijloacelor de transport	2813	Amortizarea instalatiilor, mijloacelor de transport, animalelor si plantatiilor/analitic distinct
2814	Amortizarea altor imobilizari corporale	2814	Amortizarea altor imobilizari corporale
2815	Amortizarea investitiilor imobiliare		Cont nou
2816	Amortizarea activelor corporale de explorare si evaluare a resurselor minerale		Cont nou
2817	Amortizarea activelor biologice productive	2813	Amortizarea instalatiilor, mijloacelor de transport, animalelor si plantatiilor/analitic distinct

## GRUPA 29 L AJUSTARI PENTRU DEPRECIEREA SAU PIERDEREA DE VALOARE A IMOBILIZARILOR

290	Ajustari pentru deprecierea imobilizarilor necorporale	290	Ajustari pentru deprecierea imobilizarilor necorporale
2903	Ajustari pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare	2903	Ajustari pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare/analitic distinct
2905	Ajustari pentru deprecierea concesiunilor, brevetelor, licentelor, marcilor comerciale, drepturilor si activelor similare	2905	Ajustari pentru deprecierea concesiunilor, brevetelor, licentelor, marcilor comerciale, drepturilor si activelor similare
2906	Ajustari pentru deprecierea activelor necorporale de explorare si evaluare a resurselor minerale	2903	Ajustari pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare/analitic distinct
2908	Ajustari pentru deprecierea altor imobilizari necorporale	2908	Ajustari pentru deprecierea altor imobilizari necorporale
291	Ajustari pentru deprecierea imobilizarilor corporale	291	Ajustari pentru deprecierea imobilizarilor corporale
2911	Ajustari pentru deprecierea terenurilor si amenajarilor de terenuri	2911	Ajustari pentru deprecierea terenurilor si amenajarilor de terenuri
2912	Ajustari pentru deprecierea constructiilor	2912	Ajustari pentru deprecierea constructiilor
2913	Ajustari pentru deprecierea instalatiilor si mijloacelor de transport	2913	Ajustari pentru deprecierea instalatiilor, mijloacelor de transport, animalelor si plantatiilor/analitic distinct
2914	Ajustari pentru deprecierea altor imobilizari corporale	2914	Ajustari pentru deprecierea altor imobilizari corporale
2915	Ajustari pentru deprecierea investitiilor imobiliare		Cont nou
2916	Ajustari pentru deprecierea activelor corporale de explorare si evaluare a resurselor minerale		Cont nou
2917	Ajustari pentru deprecierea activelor biologice productive	2913	Ajustari pentru deprecierea instalatiilor, mijloacelor de transport, animalelor si plantatiilor/analitic distinct
293	Ajustari pentru deprecierea imobilizarilor in curs de executie	293	Ajustari pentru deprecierea imobilizarilor in curs de executie
2931	Ajustari pentru deprecierea imobilizarilor corporale in curs de executie	2931	Ajustari pentru deprecierea imobilizarilor corporale in curs de executie
2935	Ajustari pentru deprecierea investitiilor imobiliare in curs de executie		Cont nou
296	Ajustari pentru pierderea de valoare a imobilizarilor financiare	296	Ajustari pentru pierderea de valoare a imobilizarilor financiare
2961	Ajustari pentru pierderea de valoare a actiunilor detinute la entitatile afiliate	2961	Ajustari pentru pierderea de valoare a actiunilor detinute la entitatile afiliate
2962	Ajustari pentru pierderea de valoare a actiunilor detinute la entitati asociate si entitati controlate in comun	2962	Ajustari pentru pierderea de valoare a intereselor de participare
2963	Ajustari pentru pierderea de valoare a altor titluri imobilizate	2963	Ajustari pentru pierderea de valoare a altor titluri imobilizate
2964	Ajustari pentru pierderea de valoare a sumelor de incasat de la entitatile afiliate	2964	Ajustari pentru pierderea de valoare a sumelor datorate de entitatile afiliate
2965	Ajustari pentru pierderea de valoare a creantelor fata de entitatile asociate si entitatile controlate in comun	2965	Ajustari pentru pierderea de valoare a creantelor legate de interesele de participare
2966	Ajustari pentru pierderea de valoare a imprumuturilor acordate pe termen lung	2966	Ajustari pentru pierderea de valoare a imprumuturilor acordate pe termen lung
2968	Ajustari pentru pierderea de valoare a altor creante imobilizate	2968	Ajustari pentru pierderea de valoare a altor creante imobilizate

**CLASA 3 O CONTURI DE STOCURI SI PRODUCTIE IN CURS DE EXECUTIE****GRUPA 30 L 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	Seminte si materiale de plantat	3025	Seminte si 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	Diferente de pret la materii prime si materiale	308	Diferente de pret la materii prime si materiale

**GRUPA 32 L STOCURI IN CURS DE APROVIZIONARE**

321	Materii prime in curs de aprovizionare	321	Materii prime in curs de aprovizionare
322	Materiale consumabile in curs de aprovizionare	322	Materiale consumabile in curs de aprovizionare
323	Materiale de natura obiectelor de inventar in curs de aprovizionare	323	Materiale de natura obiectelor de inventar in curs de aprovizionare
326	Active biologice de natura stocurilor in curs de aprovizionare	326	Animale in curs de aprovizionare
327	Marfuri in curs de aprovizionare	327	Marfuri in curs de aprovizionare
328	Ambalaje in curs de aprovizionare	328	Ambalaje in curs de aprovizionare

**GRUPA 33 L PRODUCTIE IN CURS DE EXECUTIE**

331	Produce in curs de executie	331	Produce in curs de executie
332	Servicii in curs de executie	332	Servicii in curs de executie

**GRUPA 34 L PRODUSE**

341	Semifabricate	341	Semifabricate
345	Produce finite	345	Produce finite
346	Produce reziduale	346	Produce reziduale
347	Produce agricole		Cont nou
348	Diferente de pret la produse	348	Diferente de pret la produse

**GRUPA 35 L STOCURI AFLATE LA TERTI**

351	Materii si materiale aflate la terti	351	Materii si materiale aflate la terti
354	Produce aflate la terti	354	Produce aflate la terti
356	Active biologice de natura stocurilor aflate la terti	356	Animale aflate la terti
357	Marfuri aflate la terti	357	Marfuri aflate la terti
358	Ambalaje aflate la terti	358	Ambalaje aflate la terti

**GRUPA 36 L ACTIVE BIOLOGICE DE NATURA STOCURILOR**

361	Active biologice de natura stocurilor	361	Animale si pasari
368	Diferente de pret la active biologice de natura stocurilor	368	Diferente de pret la animale si pasari

**GRUPA 37 L MARFURI**

371	Marfuri	371	Marfuri
378	Diferente de pret la marfuri	378	Diferente de pret la marfuri

GRUPA 38 L AMBALAJE			
381	Ambalaje	381	Ambalaje
388	Diferente de pret la ambalaje	388	Diferente de pret la ambalaje
GRUPA 39 L AJUSTARI PENTRU DEPRECIEREA STOCURILOR SI PRODUCTIEI IN CURS DE EXECUTIE			
391	Ajustari pentru deprecierea materiilor prime	391	Ajustari pentru deprecierea materiilor prime
392	Ajustari pentru deprecierea materialelor	392	Ajustari pentru deprecierea materialelor
3921	Ajustari pentru deprecierea materialelor consumabile	3921	Ajustari pentru deprecierea materialelor consumabile
3922	Ajustari pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de inventar	3922	Ajustari pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de inventar
393	Ajustari pentru deprecierea productiei in curs de executie	393	Ajustari pentru deprecierea productiei in curs de executie
394	Ajustari pentru deprecierea produselor	394	Ajustari pentru deprecierea produselor
3941	Ajustari pentru deprecierea semifabricatelor	3941	Ajustari pentru deprecierea semifabricatelor
3945	Ajustari pentru deprecierea produselor finite	3945	Ajustari pentru deprecierea produselor finite
3946	Ajustari pentru deprecierea produselor reziduale	3946	Ajustari pentru deprecierea produselor reziduale
3947	Ajustari pentru deprecierea produselor agricole		Cont nou
395	Ajustari pentru deprecierea stocurilor aflate la terti	395	Ajustari pentru deprecierea stocurilor aflate la terti
3951	Ajustari pentru deprecierea materiilor si materialelor aflate la terti	3951	Ajustari pentru deprecierea materiilor si materialelor aflate la terti
3952	Ajustari pentru deprecierea semifabricatelor aflate la terti	3952	Ajustari pentru deprecierea semifabricatelor aflate la terti
3953	Ajustari pentru deprecierea produselor finite aflate la terti	3953	Ajustari pentru deprecierea produselor finite aflate la terti
3954	Ajustari pentru deprecierea produselor reziduale aflate la terti	3954	Ajustari pentru deprecierea produselor reziduale aflate la terti
3955	Ajustari pentru deprecierea produselor agricole aflate la terti		Cont nou
3956	Ajustari pentru deprecierea activelor biologice de natura stocurilor aflate la terti	3956	Ajustari pentru deprecierea animalelor aflate la terti
3957	Ajustari pentru deprecierea marfurilor aflate la terti	3957	Ajustari pentru deprecierea marfurilor aflate la terti
3958	Ajustari pentru deprecierea ambalajelor aflate la terti	3958	Ajustari pentru deprecierea ambalajelor aflate la terti
396	Ajustari pentru deprecierea activelor biologice de natura stocurilor	396	Ajustari pentru deprecierea animalelor
397	Ajustari pentru deprecierea marfurilor	397	Ajustari pentru deprecierea marfurilor
398	Ajustari pentru deprecierea ambalajelor	398	Ajustari pentru deprecierea ambalajelor
CLASA 4 O CONTURI DE TERTI			
GRUPA 40 L FURNIZORI SI CONTURI ASIMILATE			
401	Furnizori	401	Furnizori
403	Efecte de platit	403	Efecte de platit
404	Furnizori de imobilizari	404	Furnizori de imobilizari
405	Efecte de platit pentru imobilizari	405	Efecte de platit pentru imobilizari
408	Furnizori L facturi nesosite	408	Furnizori L facturi nesosite
409	Furnizori L debitori	409	Furnizori L debitori
4091	Furnizori L debitori pentru cumparari de bunuri de natura stocurilor	4091	Furnizori L debitori pentru cumparari de bunuri de natura stocurilor
4092	Furnizori L debitori pentru prestari de servicii	4092	Furnizori L debitori pentru prestari de servicii
4093	Avansuri acordate pentru imobilizari corporale	232	Avansuri acordate pentru imobilizari corporale
4094	Avansuri acordate pentru imobilizari necorporale	234	Avansuri acordate pentru imobilizari necorporale

GRUPA 41 L CLIENTI SI CONTURI ASIMILATE			
411	Clienti	411	Clienti
4111	Clienti	4111	Clienti
4118	Clienti incerti sau in litigiu	4118	Clienti incerti sau in litigiu
413	Efecte de primit de la clienti	413	Efecte de primit de la clienti
418	Clienti L facturi de intocmit	418	Clienti L facturi de intocmit
419	Clienti L creditor	419	Clienti L creditor
GRUPA 42 L PERSONAL SI CONTURI ASIMILATE			
421	Personal L salarii datorate	421	Personal L salarii datorate
423	Personal L ajutoare materiale datorate	423	Personal L ajutoare materiale datorate
424	Prime reprezentand participarea personalului la profit	424	Prime reprezentand participarea personalului la profit
425	Avansuri acordate personalului	425	Avansuri acordate personalului
426	Drepturi de personal neridicate	426	Drepturi de personal neridicate
427	Retineri din salarii datorate tertilor	427	Retineri din salarii datorate tertilor
428	Alte datorii si creante in legatura cu personalul	428	Alte datorii si creante in legatura cu personalul
4281	Alte datorii in legatura cu personalul	4281	Alte datorii in legatura cu personalul
4282	Alte creante in legatura cu personalul	4282	Alte creante in legatura cu personalul
GRUPA 43 L ASIGURARI SOCIALE, PROTECTIA SOCIALA SI CONTURI ASIMILATE			
431	Asigurari sociale	431	Asigurari sociale
4311	Contributia unitatii la asigurarile sociale	4311	Contributia unitatii la asigurarile sociale
4312	Contributia personalului la asigurarile sociale	4312	Contributia personalului la asigurarile sociale
4313	Contributia angajatorului pentru asigurarile sociale de sanatate	4313	Contributia angajatorului pentru asigurarile sociale de sanatate
4314	Contributia angajatilor pentru asigurarile sociale de sanatate	4314	Contributia angajatilor pentru asigurarile sociale de sanatate
437	Ajutor de somaj	437	Ajutor de somaj
4371	Contributia unitatii la fondul de somaj	4371	Contributia unitatii la fondul de somaj
4372	Contributia personalului la fondul de somaj	4372	Contributia personalului la fondul de somaj
438	Alte datorii si creante sociale	438	Alte datorii si creante sociale
4381	Alte datorii sociale	4381	Alte datorii sociale
4382	Alte creante sociale	4382	Alte creante sociale
GRUPA 44 L BUGETUL STATULUI, FONDURI SPECIALE SI CONTURI ASIMILATE			
441	Impozitul pe profit/venit	441	Impozitul pe profit/venit
4411	Impozitul pe profit	4411	Impozitul pe profit
4418	Impozitul pe venit	4418	Impozitul pe venit
442	Taxa pe valoarea adaugata	442	Taxa pe valoarea adaugata
4423	TVA de plata	4423	TVA de plata
4424	TVA de recuperat	4424	TVA de recuperat
4426	TVA deductibila	4426	TVA deductibila
4427	TVA colectata	4427	TVA colectata
4428	TVA neexigibila	4428	TVA neexigibila
444	Impozitul pe venituri de natura salariilor	444	Impozitul pe venituri de natura salariilor

445	Subventii	445	Subventii
4451	Subventii guvernamentale	4451	Subventii guvernamentale
4452	Imprumuturi nerambursabile cu caracter de subventii	4452	Imprumuturi nerambursabile cu caracter de subventii
4458	Alte sume primite cu caracter de subventii	4458	Alte sume primite cu caracter de subventii
446	Alte impozite, taxe si varsaminte asimilate	446	Alte impozite, taxe si varsaminte asimilate
447	Fonduri speciale L taxe si varsaminte asimilate	447	Fonduri speciale L taxe si varsaminte asimilate
448	Alte datorii si creante cu bugetul statului	448	Alte datorii si creante cu bugetul statului
4481	Alte datorii fata de bugetul statului	4481	Alte datorii fata de bugetul statului
4482	Alte creante privind bugetul statului	4482	Alte creante privind bugetul statului
GRUPA 45 L GRUP SI ACTIONARI/ASOCIATI			
451	Decontari intre entitatile afiliate	451	Decontari intre entitatile afiliate
4511	Decontari intre entitatile afiliate	4511	Decontari intre entitatile afiliate
4518	Dobanzi aferente decontarilor intre entitatile afiliate	4518	Dobanzi aferente decontarilor intre entitatile afiliate
453	Decontari cu entitatile asociate si entitatile controlate in comun	453	Decontari privind interesele de participare
4531	Decontari cu entitatile asociate si entitatile controlate in comun	4531	Decontari privind interesele de participare
4538	Dobanzi aferente decontarilor cu entitatile asociate si entitatile controlate in comun	4538	Dobanzi aferente decontarilor privind interesele de participare
455	Sume datorate actionarilor/asociatilor	455	Sume datorate actionarilor/asociatilor
4551	Actionari/asociati L conturi curente	4551	Actionari/asociati L conturi curente
4558	Actionari/asociati L dobanzi la conturi curente	4558	Actionari/asociati L dobanzi la conturi curente
456	Decontari cu actionarii/asociatii privind capitalul	456	Decontari cu actionarii/asociatii privind capitalul
457	Dividende de plata	457	Dividende de plata
458	Decontari din operatiuni in participatie	458	Decontari din operatii in participatie
4581	Decontari din operatiuni in participatie L pasiv	4581	Decontari din operatii in participatie L pasiv
4582	Decontari din operatiuni in participatie L activ	4582	Decontari din operatii in participatie L activ
GRUPA 46 L DEBITORI SI CREDITORI DIVERSI			
461	Debitori diversi	461	Debitori diversi
462	Creditori diversi	462	Creditori diversi
GRUPA 47 L CONTURI DE SUBVENTII, REGULARIZARE SI ASIMILATE			
471	Cheltuieli inregistrate in avans	471	Cheltuieli inregistrate in avans
472	Venituri inregistrate in avans	472	Venituri inregistrate in avans
473	Decontari din operatiuni in curs de clarificare	473	Decontari din operatii in curs de clarificare
475	Subventii pentru investitii	475	Subventii pentru investitii
4751	Subventii guvernamentale pentru investitii	4751	Subventii guvernamentale pentru investitii
4752	Imprumuturi nerambursabile cu caracter de subventii pentru investitii	4752	Imprumuturi nerambursabile cu caracter de subventii pentru investitii
4753	Donatii pentru investitii	4753	Donatii pentru investitii
4754	Plusuri de inventar de natura imobiliarilor	4754	Plusuri de inventar de natura imobiliarilor
4758	Alte sume primite cu caracter de subventii pentru investitii	4758	Alte sume primite cu caracter de subventii pentru investitii
478	Venituri in avans aferente activelor primite prin transfer de la clienti	478	Venituri in avans aferente activelor primite prin transfer de la clienti

GRUPA 48 L DECONTARI IN CADRUL UNITATII			
481	Decontari intre unitate si subunitati	481	Decontari intre unitate si subunitati
482	Decontari intre subunitati	482	Decontari intre subunitati
GRUPA 49 L AJUSTARI PENTRU DEPRECIEREA CREANTELOR			
491	Ajustari pentru deprecierea creantelor L clienti	491	Ajustari pentru deprecierea creantelor L clienti
495	Ajustari pentru deprecierea creantelor L decontari in cadrul grupului si cu actionarii/asociatii	495	Ajustari pentru deprecierea creantelor L decontari in cadrul grupului si cu actionarii/asociatii
496	Ajustari pentru deprecierea creantelor L debitori diversi	496	Ajustari pentru deprecierea creantelor L debitori diversi
CLASA 5 O CONTURI DE TREZORERIE			
GRUPA 50 L INVESTITII PE TERMEN SCURT			
501	Actiuni detinute la entitatile afiliate	501	Actiuni detinute la entitatile afiliate
505	Obligatiuni emise si rascumparate	505	Obligatiuni emise si rascumparate
506	Obligatiuni	506	Obligatiuni
507	Certificate verzi primite	507	Certificate verzi acordate
508	Alte investitii pe termen scurt si creante asimilate	508	Alte investitii pe termen scurt si creante asimilate
5081	Alte titluri de plasament	5081	Alte titluri de plasament
5088	Dobanzi la obligatiuni si titluri de plasament	5088	Dobanzi la obligatiuni si titluri de plasament
509	Varsaminte de efectuat pentru investitiile pe termen scurt	509	Varsaminte de efectuat pentru investitiile pe termen scurt
5091	Varsaminte de efectuat pentru actiunile detinute la entitatile afiliate	5091	Varsaminte de efectuat pentru actiunile detinute la entitatile afiliate
5092	Varsaminte de efectuat pentru alte investitii pe termen scurt	5092	Varsaminte de efectuat pentru alte investitii pe termen scurt
GRUPA 51 L CONTURI LA BANCII			
511	Valori de incasat	511	Valori de incasat
5112	Cecuri de incasat	5112	Cecuri de incasat
5113	Efecte de incasat	5113	Efecte de incasat
5114	Efecte remise spre scontare	5114	Efecte remise spre scontare
512	Conturi curente la banci	512	Conturi curente la banci
5121	Conturi la banci in lei	5121	Conturi la banci in lei
5124	Conturi la banci in valuta	5124	Conturi la banci in valuta
5125	Sume in curs de decontare	5125	Sume in curs de decontare
518	Dobanzi	518	Dobanzi
5186	Dobanzi de platit	5186	Dobanzi de platit
5187	Dobanzi de incasat	5187	Dobanzi de incasat
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 scadenta	5192	Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadenta
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 banci	5195	Credite externe garantate de banci
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	Dobanzi aferente creditelor bancare pe termen scurt	5198	Dobanzi aferente creditelor bancare pe termen scurt

GRUPA 53 L CASA			
531	Casa	531	Casa
5311	Casa in lei	5311	Casa in lei
5314	Casa in valuta	5314	Casa in valuta
532	Alte valori	532	Alte valori
5321	Timbre fiscale si postale	5321	Timbre fiscale si postale
5322	Bilete de tratament si odihna	5322	Bilete de tratament si odihna
5323	Tichete si bilete de calatorie	5323	Tichete si bilete de calatorie
5328	Alte valori	5324	Alte valori
GRUPA 54 L ACREDITIVE			
541	Acreditiv	541	Acreditiv
5411	Acreditiv in lei	5411	Acreditiv in lei
5414	Acreditiv in valuta	5412	Acreditiv in valuta
542	Avansuri de trezorerie	542	Avansuri de trezorerie
GRUPA 58 L VIRAMENTE INTERNE			
581	Viramente interne	581	Viramente interne
GRUPA 59 L AJUSTARI PENTRU PIERDEREA DE VALOARE A CONTURILOR DE TREZORERIE			
591	Ajustari pentru pierderea de valoare a actiunilor detinute la entitatile afiliate	591	Ajustari pentru pierderea de valoare a actiunilor detinute la entitatile afiliate
595	Ajustari pentru pierderea de valoare a obligatiunilor emise si rascumparate	595	Ajustari pentru pierderea de valoare a obligatiunilor emise si rascumparate
596	Ajustari pentru pierderea de valoare a obligatiunilor	596	Ajustari pentru pierderea de valoare a obligatiunilor
598	Ajustari pentru pierderea de valoare a altor investitii pe termen scurt si creante asimilate	598	Ajustari pentru pierderea de valoare a altor investitii pe termen scurt si creante asimilate
CLASA 6 O CONTURI DE CHELTUIELI			
GRUPA 60 L 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 combustibilii	6022	Cheltuieli privind combustibilii
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 semintele si materialele de plantat	6025	Cheltuieli privind semintele si 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 si apa	605	Cheltuieli privind energia si apa
606	Cheltuieli privind activele biologice de natura stocurilor	606	Cheltuieli privind animalele si pasarile
607	Cheltuieli privind marfurile	607	Cheltuieli privind marfurile
608	Cheltuieli privind ambalajele	608	Cheltuieli privind ambalajele
609	Reduceri comerciale primite	609	Reduceri comerciale primite

GRUPA 61 L CHELTUIELI CU SERVICIILE EXECUTATE DE TERTI			
611	Cheltuieli cu intretinerea si reparatiile	611	Cheltuieli cu intretinerea si reparatiile
612	Cheltuieli cu redeventele, locatiile de gestiune si chirii	612	Cheltuieli cu redeventele, locatiile de gestiune si chirii
613	Cheltuieli cu primele de asigurare	613	Cheltuieli cu primele de asigurare
614	Cheltuieli cu studiile si cercetarile	614	Cheltuieli cu studiile si cercetarile
615	Cheltuieli cu pregatirea personalului		Cont nou
GRUPA 62 L CHELTUIELI CU ALTE SERVICII EXECUTATE DE TERTI			
621	Cheltuieli cu colaboratorii	621	Cheltuieli cu colaboratorii
622	Cheltuieli privind comisiunile si onorariile	622	Cheltuieli privind comisiunile si onorariile
623	Cheltuieli de protocol, reclama si publicitate	623	Cheltuieli de protocol, reclama si publicitate
624	Cheltuieli cu transportul de bunuri si personal	624	Cheltuieli cu transportul de bunuri si personal
625	Cheltuieli cu deplasari, detasari si transferari	625	Cheltuieli cu deplasari, detasari si transferari
626	Cheltuieli postale si taxe de telecomunicatii	626	Cheltuieli postale si taxe de telecomunicatii
627	Cheltuieli cu serviciile bancare si asimilate	627	Cheltuieli cu serviciile bancare si asimilate
628	Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti	628	Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti
GRUPA 63 L CHELTUIELI CU ALTE IMPOZITE, TAXE SI VARSAMINTE ASIMILATE			
635	Cheltuieli cu alte impozite, taxe si varsaminte asimilate	635	Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti
GRUPA 64 L CHELTUIELI CU PERSONALUL			
641	Cheltuieli cu salariile personalului	641	Cheltuieli cu salariile personalului
642	Cheltuieli cu avantajele in natura si tichetele acordate salariatilor		Cont nou
6421	Cheltuieli cu avantajele in natura acordate salariatilor		Cont nou
6422	Cheltuieli cu tichetele acordate salariatilor	642	Cheltuieli cu tichetele de masa acordate salariatilor
643	Cheltuieli cu remunerarea in instrumente de capitaluri proprii	644	Cheltuieli cu remunerarea in instrumente de capitaluri proprii
644	Cheltuieli cu primele reprezentand participarea personalului la profit	643	Cheltuieli cu primele reprezentand participarea personalului la profit
645	Cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala	645	Cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala
6451	Cheltuieli privind contributia unitatii la asigurarile sociale	6451	Contributia unitatii la asigurarile sociale
6452	Cheltuieli privind contributia unitatii pentru ajutorul de somaj	6452	Contributia unitatii pentru ajutorul de somaj
6453	Cheltuieli privind contributia angajatorului pentru asigurarile sociale de sanatate	6453	Contributia angajatorului pentru asigurarile sociale de sanatate
6455	Cheltuieli privind contributia unitatii la asigurarile de viata	6455	Contributia unitatii la asigurarile de viata
6456	Cheltuieli privind contributia unitatii la fondurile de pensii facultative	6456	Contributia unitatii la fondurile de pensii facultative
6457	Cheltuieli privind contributia unitatii la primele de asigurare voluntara de sanatate	6457	Contributia unitatii la primele de asigurare voluntara de sanatate
6458	Alte cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala	6458	Alte cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala
GRUPA 65 L ALTE CHELTUIELI DE EXPLOATARE			
652	Cheltuieli cu protectia mediului inconjurator	652	Cheltuieli cu protectia mediului inconjurator
654	Pierderi din creante si debitori diversi	654	Pierderi din creante si debitori diversi
655	Cheltuieli din reevaluarea imobilizarilor corporale		Cont nou

658	Alte cheltuieli de exploatare	658	Alte cheltuieli de exploatare
6581	Despagubiri, amenzi si penalitati	6581	Despagubiri, amenzi si penalitati
6582	Donatii acordate	6582	Donatii acordate
6583	Cheltuieli privind activele cedate si alte operatiuni de capital	6583	Cheltuieli privind activele cedate si alte operatii de capital
6586	Cheltuieli reprezentand transferuri si contributii datorate in baza unor acte normative speciale		Cont nou
6587	Cheltuieli privind calamitatile si alte evenimente similare	671	Cheltuieli privind calamitatile si alte evenimente extraordinare
6588	Alte cheltuieli de exploatare	6588	Alte cheltuieli de exploatare
<b>GRUPA 66 L CHELTUIELI FINANCIARE</b>			
663	Pierderi din creante legate de participatii	663	Pierderi din creante legate de participatii
664	Cheltuieli privind investitiile financiare cedate	664	Cheltuieli privind investitiile financiare cedate
6641	Cheltuieli privind imobiliarile financiare cedate	6641	Cheltuieli privind imobiliarile financiare cedate
6642	Pierderi din investitiile pe termen scurt cedate	6642	Pierderi din investitiile pe termen scurt cedate
665	Cheltuieli din diferente de curs valutar	665	Cheltuieli din diferente de curs valutar
6651	Diferente nefavorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate in valuta		Cont nou
6652	Diferente nefavorabile de curs valutar din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investitia neta intr-o entitate straina		Cont nou
666	Cheltuieli privind dobanzile	666	Cheltuieli privind dobanzile
667	Cheltuieli privind sconturile acordate	667	Cheltuieli privind sconturile acordate
668	Alte cheltuieli financiare	668	Alte cheltuieli financiare
<b>GRUPA 68 L CHELTUIELI CU AMORTIZARILE, PROVIZIOANELE SI AJUSTARILE PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE</b>			
681	Cheltuieli de exploatare privind amortizarile, provizioanele si ajustarile pentru depreciere	681	Cheltuieli de exploatare privind amortizarile, provizioanele si ajustarile pentru depreciere
6811	Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobiliarilor	6811	Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobiliarilor
6812	Cheltuieli de exploatare privind provizioanele	6812	Cheltuieli de exploatare privind provizioanele
6813	Cheltuieli de exploatare privind ajustarile pentru deprecierea imobiliarilor	6813	Cheltuieli de exploatare privind ajustarile pentru deprecierea imobiliarilor
6814	Cheltuieli de exploatare privind ajustarile pentru deprecierea activelor circulante	6814	Cheltuieli de exploatare privind ajustarile pentru deprecierea activelor circulante
6817	Cheltuieli de exploatare privind ajustarile pentru deprecierea fondului comercial		Cont nou
686	Cheltuieli financiare privind amortizarile, provizioanele si ajustarile pentru pierdere de valoare	686	Cheltuieli financiare privind amortizarile si ajustarile pentru pierdere de valoare
6861	Cheltuieli privind actualizarea provizioanelor		Cont nou
6863	Cheltuieli financiare privind ajustarile pentru pierderea de valoare a imobiliarilor financiare	6863	Cheltuieli financiare privind ajustarile pentru pierderea de valoare a imobiliarilor financiare
6864	Cheltuieli financiare privind ajustarile pentru pierderea de valoare a activelor circulante	6864	Cheltuieli financiare privind ajustarile pentru pierderea de valoare a activelor circulante
6868	Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligatiunilor si a altor datorii	6868	Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligatiunilor
<b>GRUPA 69 L CHELTUIELI CU IMPOZITUL PE PROFIT SI ALTE IMPOZITE</b>			
691	Cheltuieli cu impozitul pe profit	691	Cheltuieli cu impozitul pe profit
698	Cheltuieli cu impozitul pe venit si cu alte impozite care nu apar in elementele de mai sus	698	Cheltuieli cu impozitul pe venit si cu alte impozite care nu apar in elementele de mai sus

<b>CLASA 7 O CONTURI DE VENITURI</b>			
<b>GRUPA 70 L CIFRA DE AFACERI NETA</b>			
701	Venituri din vanzarea produselor finite, produselor agricole si a activelor biologice de natura stocurilor		
7015	Venituri din vanzarea produselor finite	701	Venituri din vanzarea produselor finite
7017	Venituri din vanzarea produselor agricole		Cont nou
7018	Venituri din vanzarea activelor biologice de natura stocurilor		Cont nou
702	Venituri din vanzarea semifabricatelor	702	Venituri din vanzarea semifabricatelor
703	Venituri din vanzarea produselor reziduale	703	Venituri din vanzarea produselor reziduale
704	Venituri din servicii prestate	704	Venituri din servicii prestate
705	Venituri din studii si cercetari	705	Venituri din studii si cercetari
706	Venituri din redevente, locatii de gestiune si chirii	706	Venituri din redevente, locatii de gestiune si chirii
707	Venituri din vanzarea marfurilor	707	Venituri din vanzarea marfurilor
708	Venituri din activitati diverse	708	Venituri din activitati diverse
709	Reduceri comerciale acordate	709	Reduceri comerciale acordate
<b>GRUPA 71 L VENITURI AFERENTE COSTULUI PRODUCTIEI IN CURS DE EXECUTIE</b>			
711	Venituri aferente costurilor stocurilor de produse	711	Venituri aferente costurilor stocurilor de produse
712	Venituri aferente costurilor serviciilor in curs de executie	712	Venituri aferente costurilor serviciilor in curs de executie
<b>GRUPA 72 L VENITURI DIN PRODUCTIA DE IMOBILIZARI</b>			
721	Venituri din productia de immobilizari necorporale	721	Venituri din productia de immobilizari necorporale
722	Venituri din productia de immobilizari corporale	722	Venituri din productia de immobilizari corporale
725	Venituri din productia de investitii imobiliare		Cont nou
<b>GRUPA 74 L VENITURI DIN SUBVENTII DE EXPLOATARE</b>			
741	Venituri din subventii de exploatare	741	Venituri din subventii de exploatare
7411	Venituri din subventii de exploatare aferente cifrei de afaceri	7411	Venituri din subventii de exploatare aferente cifrei de afaceri
7412	Venituri din subventii de exploatare pentru materii prime si materiale	7412	Venituri din subventii de exploatare pentru materii prime si materiale consumabile
7413	Venituri din subventii de exploatare pentru alte cheltuieli externe	7413	Venituri din subventii de exploatare pentru alte cheltuieli externe
7414	Venituri din subventii de exploatare pentru plata personalului	7414	Venituri din subventii de exploatare pentru plata personalului
7415	Venituri din subventii de exploatare pentru asigurari si protectie sociala	7415	Venituri din subventii de exploatare pentru asigurari si protectie sociala
7416	Venituri din subventii de exploatare pentru alte cheltuieli de exploatare	7416	Venituri din subventii de exploatare pentru alte cheltuieli de exploatare
7417	Venituri din subventii de exploatare in caz de calamitati si alte evenimente similare	771	Venituri din subventii pentru evenimente extraordinare si altele similare
7418	Venituri din subventii de exploatare pentru dobanda datorata	7418	Venituri din subventii de exploatare pentru dobanda datorata
7419	Venituri din subventii de exploatare aferente altor venituri	7417	Venituri din subventii de exploatare aferente altor venituri
<b>GRUPA 75 L ALTE VENITURI DIN EXPLOATARE</b>			
754	Venituri din creante reactivate si debitori diversi	754	Venituri din creante reactivate si debitori diversi
755	Venituri din reevaluarea immobilizarilor corporale		Cont nou

758	Alte venituri din exploatare	758	Alte venituri din exploatare
7581	Venituri din despagubiri, amenzi si penalitati	7581	Venituri din despagubiri, amenzi si penalitati
7582	Venituri din donatii primite	7582	Venituri din donatii primite
7583	Venituri din vanzarea activelor si alte operatiuni de capital	7583	Venituri din vanzarea activelor si alte operatii de capital
7584	Venituri din subventii pentru investitii	7584	Venituri din subventii pentru investitii
7588	Alte venituri din exploatare	7588	Alte venituri din exploatare
<b>GRUPA 76 L VENITURI FINANCIARE</b>			
761	Venituri din imobilizari financiare	761	Venituri din imobilizari financiare
7611	Venituri din actiuni detinute la entitatile afiliate	7611	Venituri din actiuni detinute la entitatile afiliate
7612	Venituri din actiuni detinute la entitati asociate	7613	Venituri din interese de participare/analitic distinct
7613	Venituri din actiuni detinute la entitati controlate in comun	7613	Venituri din interese de participare/analitic distinct
7615	Venituri din alte imobilizari financiare		Cont nou
762	Venituri din investitii financiare pe termen scurt	762	Venituri din investitii financiare pe termen scurt
764	Venituri din investitii financiare cedate	764	Venituri din investitii financiare cedate
7641	Venituri din imobilizari financiare cedate	7641	Venituri din imobilizari financiare cedate
7642	Castiguri din investitii pe termen scurt cedate	7642	Castiguri din investitii pe termen scurt cedate
765	Venituri din diferente de curs valutar	765	Venituri din diferente de curs valutar
7651	Diferente favorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate in valuta		Cont nou
7652	Diferente favorabile de curs valutar din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investitia neta intr-o entitate straina		Cont nou
766	Venituri din dobanzi	766	Venituri din dobanzi
		763	Venituri din creante imobilizate
		766	Venituri din dobanzi
767	Venituri din sconturi obtinute	767	Venituri din sconturi obtinute
768	Alte venituri financiare	768	Alte venituri financiare
<b>GRUPA 78 L VENITURI DIN PROVIZIOANE SI AJUSTARI PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE</b>			
781	Venituri din provizioane si ajustari pentru depreciere privind activitatea de exploatare	781	Venituri din provizioane si ajustari pentru depreciere privind activitatea de exploatare
7812	Venituri din provizioane	7812	Venituri din provizioane
7813	Venituri din ajustari pentru deprecierea imobilizarilor	7813	Venituri din ajustari pentru deprecierea imobilizarilor
7814	Venituri din ajustari pentru deprecierea activelor circulante	7814	Venituri din ajustari pentru deprecierea activelor circulante
7815	Venituri din fondul comercial negativ	7815	Venituri din fondul comercial negativ
786	Venituri financiare din ajustari pentru pierdere de valoare	786	Venituri financiare din ajustari pentru pierdere de valoare
7863	Venituri financiare din ajustari pentru pierderea de valoare a imobilizarilor financiare	7863	Venituri financiare din ajustari pentru pierderea de valoare a imobilizarilor financiare
7864	Venituri financiare din ajustari pentru pierderea de valoare a activelor circulante	7864	Venituri financiare din ajustari pentru pierderea de valoare a activelor circulante

<b>CLASA 8 O CONTURI SPECIALE</b>			
GRUPA 80 L CONTURI IN AFARA BILANTULUI			
801	Angajamente acordate	801	Angajamente acordate
8011	Giruri si garantii acordate	8011	Giruri si garantii acordate
8018	Alte angajamente acordate	8018	Alte angajamente acordate
802	Angajamente primite	802	Angajamente primite
8021	Giruri si garantii primite	8021	Giruri si garantii primite
8028	Alte angajamente primite	8028	Alte angajamente primite
803	Alte conturi in afara bilantului	803	Alte conturi in afara bilantului
8031	Imobilizari corporale luate cu chirie	8031	Imobilizari corporale luate cu chirie
8032	Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare	8032	Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare
8033	Valori materiale primite in pastrare sau custodie	8033	Valori materiale primite in pastrare sau custodie
8034	Debitori scosi din activ, urmariti in continuare	8034	Debitori scosi din activ, urmariti in continuare
8035	Stocuri de natura obiectelor de inventar date in folosinta	8035	Stocuri de natura obiectelor de inventar date in folosinta
8036	Redevente, locatii de gestiune, chirii si alte datorii asimilate	8036	Redevente, locatii de gestiune, chirii si alte datorii asimilate
8037	Efecte scontate neajunse la scadenta	8037	Efecte scontate neajunse la scadenta
8038	Bunuri primite in administrare, concesiune si cu chirie	8038	Bunuri publice primite in administrare, concesiune si cu chirie
8039	Alte valori in afara bilantului	8039	Alte valori in afara bilantului
805	Dobanzi aferente contractelor de leasing si altor contracte asimilate, neajunse la scadenta	805	Dobanzi aferente contractelor de leasing si altor contracte asimilate, neajunse la scadenta
8051	Dobanzi de platit	8051	Dobanzi de platit
8052	Dobanzi de incasat	8052	Dobanzi de incasat
806	Certificate de emisii de gaze cu efect de sera	806	Certificate de emisii de gaze cu efect de sera
807	Active contingente	807	Active contingente
808	Datorii contingente	808	Datorii contingente
809	Creante preluate prin cesionare	809	Creante preluate prin cesionare
GRUPA 89 L BILANT			
891	Bilant de deschidere	891	Bilant de deschidere
892	Bilant de inchidere	892	Bilant de inchidere
<b>CLASA 9 O CONTURI DE GESTIUNE</b>			
GRUPA 90 L DECONTARI INTERNE			
901	Decontari interne privind cheltuielile	901	Decontari interne privind cheltuielile
902	Decontari interne privind productia obtinuta	902	Decontari interne privind productia obtinuta
903	Decontari interne privind diferentele de pret	903	Decontari interne privind diferentele de pret
GRUPA 92 L CONTURI DE CALCULATIE			
921	Cheltuielile activitatii de baza	921	Cheltuielile activitatii de baza
922	Cheltuielile activitatilor auxiliare	922	Cheltuielile activitatilor auxiliare
923	Cheltuieli indirecte de productie	923	Cheltuieli indirecte de productie
924	Cheltuieli generale de administratie	924	Cheltuieli generale de administratie
925	Cheltuieli de desfacere	925	Cheltuieli de desfacere
GRUPA 93 L COSTUL PRODUCTIEI			
931	Costul productiei obtinute	931	Costul productiei obtinute
933	Costul productiei in curs de executie	933	Costul productiei in curs de executie

## CAPITOLUL 16

### Funcțiunea conturilor

596. L (1) În acest capitol sunt prezentate conținutul și funcțiunea conturilor contabile cuprinse în Planul de conturi general prevăzut la capitolul 14 SPlanul de conturi generalZ din prezentele reglementări. Întrucât în Planul de conturi general sunt cuprinse și conturi specifice consolidării, funcțiunea conturilor prezentate în continuare se referă inclusiv la acestea.

(2) Funcțiunea conturilor prezentată în acest capitol nu este limitativă, fiind exemplificat modul de înregistrare contabilă a principalelor operațiuni economico-financiare.

597. L (1) La reflectarea în contabilitate a operațiilor economice derulate se are în vedere conținutul economic al acestora, cu respectarea principiilor, bazelor, regulilor și politicilor contabile permise de reglementarea contabilă aplicabilă.

(2) Prevederile cuprinse în acest capitol nu constituie baza legală pentru efectuarea operațiilor economico-financiare, ci numai referințe cu privire la înregistrarea în contabilitate a acestora.

#### CLASA 1 SCONTURI DE CAPITALURI, PROVIZIOANE, IMPRUMUTURI ȘI DATORII ASIMILATEZ

Din clasa 1 SConturi de capitaluri, provizioane, împrumuturi și datorii asimilateZ fac parte următoarele grupe: 10 SCapital și rezerveZ, 11 SRezultatul reportatZ, 12 SRezultatul exercitiului financiarZ, 14 SCastiguri sau pierderi legate de emiterea, rascumpararea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri propriiZ, 15 SProvizioaneZ și 16 SÎmprumuturi și datorii asimilateZ.

#### GRUPA 10 SCAPITAL ȘI REZERVEZ

Din grupa 10 SCapital și rezerveZ fac parte următoarele conturi:

##### Contul 101 SCapitalZ

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența capitalului subscris, varsat și nevarsat, 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 înscriu: capitalul social, patrimoniul regiei etc.

Contabilitatea analitică a capitalului se ține pe acționarii/asociați, evidențiindu-se numărul și valoarea nominală a acțiunilor/partilor sociale subscrise sau varsate.

Referitor la patrimoniul public, respectiv cel privat, se vor avea în vedere prevederile legale în acest sens.

Contul 101 SCapitalZ este un cont de pasiv.

În creditul contului 101 SCapitalZ se înregistrează:

L capitalul subscris de acționarii/asociați, în natură și/sau numerar, capitalul majorat prin subscrierea sau emisiunea de noi acțiuni/parti sociale, precum și capitalul preluat în urma operațiilor de reorganizare, potrivit legii (456);

L profitul contabil realizat în exercitiile financiare precedente, utilizat ca sursă de majorare a capitalului social (117);

L rezervele destinate majorării capitalului, potrivit legii (106);

L primele de capital, încorporate în capitalul social (104);

L valoarea instrumentelor de capitaluri proprii acordate angajaților și care măjorează capitalul social (103).

În debitul contului 101 SCapitalZ se înregistrează:

L capitalul retras de acționarii/asociați, precum și capitalul lichidat cu ocazia operațiilor de reorganizare a entităților, potrivit legii (456);

L acoperirea pierderilor contabile realizate în exercitiile financiare precedente, care reduc capitalul social, conform hotărârii adunării generale a acționarilor/asociaților (117);

L reducerea capitalului social cu valoarea acțiunilor proprii rascumparate și anulate, potrivit legii (109);

L diferența dintre valoarea nominală a instrumentelor de capitaluri proprii anulate și valoarea lor de rascumparare (141).

Soldul contului reprezintă capitalul subscris, varsat/nevarsat.

Contul 1018 SPatrimoniul institutelor naționale de cercetare-dezvoltareZ

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența patrimoniului detinut, potrivit legii, de institutele naționale de cercetare-dezvoltare.

##### Contul 103 SAte elemente de capitaluri propriiZ

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența beneficiilor acordate angajaților sub forma instrumentelor de capitaluri proprii, precum și a diferențelor de curs valutar în relație cu investiția netă într-o entitate străină și a diferențelor din evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare.

Contul 1031 SBeneficii acordate angajaților sub forma instrumentelor de capitaluri propriiZ este un cont de pasiv, iar conturile 1033 SDiferențe de curs valutar în relație cu investiția netă într-o entitate străinăZ și 1038 SDiferențe din modificarea valorii juste a activelor financiare disponibile în vederea vânzării și alte elemente de capitaluri propriiZ sunt conturi bifuncționale.

În creditul contului 103 SAte elemente de capitaluri propriiZ se înregistrează:

L valoarea instrumentelor de capitaluri proprii acordate angajaților (643);

L diferența favorabilă de schimb valutar, înregistrată în situațiile financiare anuale consolidate, în relație cu un element monetar care face parte dintr-o investiție netă a entității într-o entitate străină (765);

L creșterea valorii activelor financiare disponibile pentru vânzare, inclusă direct în capitalul propriu, în cadrul situațiilor financiare anuale consolidate (501).

În debitul contului 103 SAte elemente de capitaluri propriiZ se înregistrează:

L valoarea instrumentelor de capitaluri proprii acordate angajaților și care măjorează capitalul social (101);

L diferența nefavorabilă de schimb valutar, înregistrată în situațiile financiare anuale consolidate, în relație cu un element monetar care face parte dintr-o investiție netă a entității într-o entitate străină (665);

L ajustarea rezervei de valoare justă, ca urmare a diferențelor nefavorabile rezultate din evaluarea activelor financiare disponibile pentru vânzare, în cadrul situațiilor financiare anuale consolidate (501).

##### Contul 104 SPrime de capitalZ

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența primelor de emisiune, de fuziune/divizare, de aport și de conversie a obligațiilor în acțiuni.

Contul 104 SPrime de capitalZ este un cont de pasiv.

În creditul contului 104 SPrime de capitalZ se înregistrează: L valoarea primelor stabilite cu ocazia emisiunii, fuziunii/divizării, aportului la capital și/sau din conversia obligațiilor în acțiuni (456).

În debitul contului 104 SPrime de capitalZ se înregistrează:

L primele de capital încorporate în capitalul social (101);

L primele de capital transferate la rezerve (106);

L pierderile contabile ale exercitiilor precedente, acoperite din prime de capital, potrivit legii (117).

Soldul contului reprezintă primele de capital netransferate la capital sau la rezerve.

**Contul 105 SRezerve din reevaluareZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta rezervelor din reevaluarea imobilizarilor corporale.

Contul 105 SRezerve din reevaluareZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 105 SRezerve din reevaluareZ se inregistreaza:

L cresterea fata de valoarea contabila neta, rezultata din reevaluarea imobilizarilor corporale, daca nu a existat o descrestere anterioara recunoscuta ca o cheltuiala aferenta imobilizarilor corporale reevaluate (211, 212, 213, 214, 215, 216, 217).

In debitul contului 105 SRezerve din reevaluareZ se inregistreaza:

L capitalizarea surplusului din reevaluare, prin transferul direct in capitalul propriu, atunci cand acest surplus reprezinta castig realizat, respectiv la scoaterea din evidenta a activului pentru care s-a constituit rezerva din reevaluare sau pe masura folosirii activului de catre entitate (117);

L descresterea fata de valoarea contabila neta, rezultate din reevaluarea imobilizarilor corporale (211, 212, 213, 214, 215, 216, 217);

L ajustarea amortizarii cumulate inregistrate pana la data reevaluarii imobilizarii corporale, in cazul in care reevaluarea se efectueaza prin aplicarea unui indice (281).

Soldul creditor al contului reprezinta rezerva din reevaluarea imobilizarilor corporale existente in evidenta entitatii.

**Contul 106 SRezerveZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta rezervelor constituite. Contabilitatea rezervelor se tine pe categorii de rezerve: rezerve legale, rezerve statutare sau contractuale si alte rezerve.

Contul 106 SRezerveZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 106 SRezerveZ se inregistreaza:

L profitul net contabil realizat la inchiderea exercitiului curent, repartizat la rezerve in baza unor prevederi legale (129);

L profitul net realizat in exercitiile anterioare, repartizat la rezerve, conform hotararii adunarii generale a actionarilor/asociatilor (117);

L primele de capital transferate la rezerve (104);

L majorarea valorii participatiilor detinute in capitalul altor entitati, ca urmare a incorporarii rezervelor in capitalul acestora (261, 262, 263, 265);

L castigurile legate de vanzarea instrumentelor de capitaluri proprii, transferate la rezerve, potrivit legii (141);

L partea convenita investitorului din rezervele inregistrate de entitatile asociate si entitatile controlate in comun, cu ocazia consolidarii prin metoda punerii in echivalenta (264).

In debitul contului 106 SRezerveZ se inregistreaza:

L rezervele destinate majorarii capitalului, potrivit legii (101);

L rezervele utilizate pentru acoperirea pierderilor contabile inregistrate in exercitiile precedente, conform hotararii adunarii generale a actionarilor/asociatilor (117);

L decontarea capitalurilor proprii catre actionari/asociati, in cazul operatiunilor de reorganizare, potrivit legii (456);

L pierderile legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anulara instrumentelor de capitaluri proprii, acoperite din rezerve (149).

Soldul contului reprezinta rezervele existente si neutilizate.

**Contul 107 SDiferente de curs valutar din conversieZ**

Contul 107 SDiferente de curs valutar din conversieZ se utilizeaza numai in situatiile financiare anuale consolidate.

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta diferentelor de curs valutar rezultate din conversia situatiilor financiare anuale ale societatilor nerezidente.

Contul 107 SDiferente de curs valutar din conversieZ este un cont bifunctional, folosit la consolidarea societatilor nerezidente.

In creditul contului 107 SDiferente de curs valutar din conversieZ se inregistreaza:

L diferentele favorabile rezultate din conversia posturilor de activ cuprinse in bilantul societatilor nerezidente;

L diferentele favorabile rezultate din conversia posturilor de datorii cuprinse in bilantul societatilor nerezidente;

L diferentele nefavorabile recunoscute drept cheltuiala la cedarea participatiilor detinute in societatile nerezidente (665).

In debitul contului 107 SDiferente de curs valutar din conversieZ se inregistreaza:

L diferentele nefavorabile rezultate din conversia posturilor de activ cuprinse in bilantul societatilor nerezidente;

L diferentele nefavorabile rezultate din conversia posturilor de datorii cuprinse in bilantul societatilor nerezidente;

L diferentele favorabile recunoscute drept venit la cedarea participatiilor detinute in societatile nerezidente (765).

Soldul creditor reprezinta diferentele favorabile aferente societatilor nerezidente consolidate, iar soldul debitor, cele nefavorabile.

**Contul 108 SInterese care nu controleazaZ**

Contul 108 SInterese care nu controleazaZ se utilizeaza numai in situatiile financiare anuale consolidate.

Cu ajutorul acestui cont se evidentiaza interesele care nu controleaza, rezultate cu ocazia consolidarii filialelor prin metoda integrarii globale.

Contul 108 SInterese care nu controleazaZ este un cont bifunctional, folosit la consolidarea filialelor.

In creditul contului 108 SInterese care nu controleazaZ se inregistreaza partea din rezultatul favorabil al exercitiului financiar si celelalte capitaluri proprii ale filialei, atribuita unor interese care nu sunt detinute de catre societatea-mama, direct sau indirect.

In debitul contului 108 SInterese care nu controleazaZ se inregistreaza partea din rezultatul nefavorabil, atribuita unor interese care nu sunt detinute de catre societatea-mama, direct sau indirect.

Soldul contului reprezinta interesele care nu controleaza.

**Contul 109 SActiuni propriiZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta actiunilor proprii, rascumparate potrivit legii.

Contul 109 SActiuni propriiZ este un cont de activ.

In debitul contului 109 SActiuni propriiZ se inregistreaza:

L pretul de achizitie al actiunilor proprii rascumparate (512);

L valoarea actiunilor detinute de societatea absorbita la societatea absorbanta, preluate de societatea absorbanta ca urmare a fuziunii prin absorbtie (456).

In creditul contului 109 SActiuni propriiZ se inregistreaza:

L reducerea capitalului cu valoarea actiunilor proprii rascumparate si anulate, potrivit legii (101);

L diferenta dintre valoarea de rascumparare a instrumentelor de capitaluri proprii anulate si valoarea lor nominala (149);

L valoarea sumei de incasat/incasate din vanzarea actiunilor proprii (461, 512);

L diferenta dintre valoarea de rascumparare a instrumentelor de capitaluri proprii si pretul lor de vanzare (149);

L valoarea instrumentelor de capitaluri proprii cedate cu titlu gratuit (149);

L valoarea actiunilor detinute de societatea absorbita la societatea absorbanta, preluate de societatea absorbanta ca urmare a fuziunii prin absorbtie si anulate de aceasta (149).

Soldul contului reprezinta valoarea actiunilor proprii rascumparate existente.

**GRUPA 11 SREZULTATUL REPORTATZ**

Din grupa 11 SRezultatul reportatZ face parte contul 117 SRezultatul reportatZ.

Contul 117 SRezultatul reportatZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta rezultatului sau partii din rezultatul exercitiului precedent nerepartizat de catre adunarea generala a actionarilor/asociatilor, respectiv a pierderii neacoperite si a rezultatului provenit din corectarea erorilor contabile, din modificarile politicilor contabile, a rezultatului reportat reprezentand surplusul realizat din rezerve din reevaluare, a rezultatului contabil inregistrat de catre societatea care isi inceteaza existenta ca urmare a fuziunii, respectiv de catre societatea care se divizeaza, in intervalul dintre data la care au fost intocmite situatiile financiare de fuziune, respectiv divizare, si data intocmirii protocolului de predare-primire si care este preluat de catre societatea beneficiara, precum si a eventualelor diferente rezultate din dispozitiile tranzitorii cuprinse in prezentele reglementari.

Contul 117 SRezultatul reportatZ este un cont bifunctional.

In creditul acestui cont se inregistreaza:

L profitul net realizat in exercitiul financiar incheiat, evidentiat la inceputul exercitiului financiar urmat in rezultatul reportat (121);

L pierderile contabile ale exercitiilor financiare precedente, acoperite din prime de capital, potrivit legii (104);

L pierderile contabile ale exercitiilor financiare precedente, acoperite din rezerve, conform hotararii adunarii generale a actionarilor/asociatilor (106);

L pierderile contabile realizate in exercitiile financiare precedente, acoperite prin reducerea capitalului social, conform hotararii adunarii generale a actionarilor/asociatilor (101);

L pierderile contabile inregistrate in exercitiile financiare precedente, acoperite din rezultatul reportat reprezentand profit, conform hotararii adunarii generale a actionarilor/asociatilor (117);

L rezultatul favorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate in exercitiul financiar curent, aferente exercitiilor financiare precedente (411, 461 si alte conturi in care urmeaza sa se evidentieze corectarea erorilor);

L capitalizarea surplusului din reevaluare transferat direct in capitalul propriu, atunci cand acest surplus reprezinta castig realizat, respectiv la scoaterea din evidenta a activului pentru care s-a constituit rezerva din reevaluare sau pe masura folosirii activului de catre entitate (105).

In debitul acestui cont se inregistreaza:

L pierderile contabile realizate in exercitiul financiar incheiat, transferate la inceputul exercitiului financiar urmat asupra rezultatului reportat (121);

L profitul contabil realizat in exercitiile financiare precedente, utilizat ca sursa de majorare a capitalului social, potrivit legii (101);

L profitul net realizat in exercitiile financiare precedente si care se repartizeaza in exercitiile financiare urmatoare pe destinatiile aprobate de adunarea generala a actionarilor/asociatilor, potrivit legii (106, 117, 446, 457);

L rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate in exercitiul financiar curent, aferente exercitiilor financiare precedente (401, 404, 431, 437, 438, 441, 4423, 446, 447, 448, 462 si alte conturi in care urmeaza sa se evidentieze corectarea erorilor);

L pierderile legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anulara instrumentelor de capitaluri proprii, acoperite din rezultatul reportat (149).

Soldul debitor al contului reprezinta pierderea neacoperita, iar soldul creditor, profitul nerepartizat.

**GRUPA 12 SREZULTATUL EXERCITIULUI FINANCIARZ**

Din grupa 12 SRezultatul exercitiului financiarZ fac parte:

Contul 121 SProfit sau pierdereZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta profitului sau pierderii realizate in exercitiul financiar curent.

Contul 121 SProfit sau pierdereZ este un cont bifunctional.

In creditul contului 121 SProfit sau pierdereZ se inregistreaza: L la sfarsitul perioadei, soldul creditor al conturilor din clasa 7 (701 la 786);

L pierderile contabile realizate in exercitiul financiar incheiat, transferate la inceputul exercitiului financiar urmat asupra rezultatului reportat (117).

In debitul contului 121 SProfit sau pierdereZ se inregistreaza:

L la sfarsitul perioadei, soldul debitor al conturilor de cheltuieli (601 la 698);

L profitul net realizat in exercitiul financiar incheiat, care a fost repartizat la rezerve conform prevederilor legale (129);

L profitul net realizat in exercitiul financiar incheiat, evidentiat la inceputul exercitiului financiar urmat in rezultatul reportat (117).

Soldul creditor reprezinta profitul realizat, iar soldul debitor, pierderea realizata.

Contul 129 SRepartizarea profituluiZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta repartizarii profitului realizat in exercitiul curent si repartizat, potrivit legii.

Contul 129 SRepartizarea profituluiZ este un cont de activ.

In debitul contului 129 SRepartizarea profituluiZ se inregistreaza:

L rezervele constituite, potrivit legii, din profitul realizat in exercitiul financiar curent (106).

In creditul contului 129 SRepartizarea profituluiZ se inregistreaza:

L profitul net realizat in exercitiul financiar incheiat, care a fost repartizat la rezerve conform prevederilor legale (121).

Soldul contului reprezinta profitul repartizat, aferent exercitiului financiar incheiat.

**GRUPA 14 SCASTIGURI SAU PIERDERI LEGATE DE EMITEREA, RASCUMPARAREA, VANZAREA, CEDAREA CU TITLU GRATUIT SAU ANULAREA INSTRUMENTELOR DE CAPITALURI PROPRIIZ**

Din grupa 14 SCastiguri sau pierderi legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anulara instrumentelor de capitaluri propriiZ fac parte:

Contul 141 SCastiguri legate de vanzarea sau anulara instrumentelor de capitaluri propriiZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta castigurilor legate de vanzarea sau anulara instrumentelor de capitaluri proprii.

Contul 141 SCastiguri legate de vanzarea sau anulara instrumentelor de capitaluri propriiZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 141 SCastiguri legate de vanzarea sau anulara instrumentelor de capitaluri propriiZ se inregistreaza:

L diferenta dintre pretul de vanzare al instrumentelor de capitaluri proprii si valoarea lor de rascumparare (461, 512);

L diferenta dintre valoarea nominala a instrumentelor de capitaluri proprii anulate si valoarea lor de rascumparare (101).

In debitul contului 141 SCastiguri legate de vanzarea sau anulara instrumentelor de capitaluri propriiZ se inregistreaza:

L castigurile legate de vanzarea sau anulara instrumentelor de capitaluri proprii, transferate la rezerve (106);

L castigurile legate de vanzarea instrumentelor de capitaluri proprii, folosite, potrivit legii, pentru acoperirea pierderilor legate de emiterea acestora (149).

Soldul contului reprezinta castigurile legate de vanzarea sau anulara instrumentelor de capitaluri proprii.

Contul 149 SPierderi legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anulara instrumentelor de capitaluri propriiZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta pierderilor legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anulara instrumentelor de capitaluri proprii, inclusiv a pierderilor rezultate din reorganizari si care sunt determinate de anulara titlurilor detinute.

Contul 149 SPierderi legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anulara instrumentelor de capitaluri propriiZ este un cont de activ.

In debitul contului 149 SPierderi legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anulara instrumentelor de capitaluri propriiZ se inregistreaza:

L diferenta dintre valoarea de rascumparare a instrumentelor de capitaluri proprii anulate si pretul lor de vanzare (109);

L diferenta dintre valoarea de rascumparare a instrumentelor de capitaluri proprii anulate si valoarea lor nominala (109);

L valoarea instrumentelor de capitaluri proprii cedate cu titlu gratuit (109);

L valoarea actiunilor detinute de societatea absorbita la societatea absorbanta, preluate de societatea absorbanta ca urmare a fuziunii prin absorbtie si anulate de aceasta (109);

L cheltuieli legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii, atunci cand nu sunt indeplinite conditiile pentru recunoasterea lor ca imobilizari necorporale (512, 531, 462);

L alte cheltuieli legate de rascumpararea instrumentelor de capitaluri proprii (512, 531, 462).

In creditul contului 149 SPierderi legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anulara instrumentelor de capitaluri propriiZ se inregistreaza:

L pierderile legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anulara instrumentelor de capitaluri proprii, acoperite din rezerve sau rezultatul reportat (106, 117);

L pierderile legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii, acoperite, potrivit legii, din castigurile legate de vanzarea acestora (141).

Soldul contului reprezinta pierderile legate de emiterea, rascumpararea, vanzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anulara instrumentelor de capitaluri proprii.

#### GRUPA 15 SPROVIZIOANEZ

Din grupa 15 SProvizioaneZ face parte:

Contul 151 SProvizioaneZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta provizioanelor pentru litigii, garantii acordate clientilor, pentru dezafectarea imobilizarilor corporale si alte actiuni similare legate de acestea, pentru restructurare, pensii si obligatii similare, a provizioanelor pentru impozite, pentru terminarea contractului de munca, precum si a altor provizioane.

Contul 151 SProvizioaneZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 151 SProvizioaneZ se inregistreaza:

L valoarea provizioanelor constituite pe seama cheltuielilor, inclusiv a celor corespunzatoare primelor ce urmeaza a se acorda personalului din profitul realizat, potrivit prevederilor legale (681);

L costurile estimate initial cu demontarea si mutarea imobilizarii corporale, precum si cele cu restaurarea amplasamentului pe care este pozitionata imobilizarea (212, 213, 215, 216);

L valoarea actualizarii provizioanelor (686).

In debitul contului 151 SProvizioaneZ se inregistreaza:

L sumele reprezentand diminuarea sau anulara provizioanelor (781).

Soldul contului reprezinta provizioanele constituite.

Referitor la functiunea contului 1513 SProvizioane pentru dezafectare imobilizari corporale si alte actiuni similare legate de acesteaZ, sunt avute in vedere si prevederile cuprinse la subsectiunea 4.4.3 SImobilizari corporaleZ din reglementarile contabile.

#### GRUPA 16 SIMPRUMUTURI SI DATORII ASIMILATEZ

Din grupa 16 SImprumuturi si datorii asimilateZ fac parte:

Contul 161 SImprumuturi din emisiuni de obligatiuniZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta imprumuturilor din emisiunea obligatiunilor.

Contul 161 SImprumuturi din emisiuni de obligatiuniZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 161 SImprumuturi din emisiuni de obligatiuniZ se inregistreaza:

L suma imprumuturilor de primit/primate din emisiuni de obligatiuni (461, 512);

L suma primelor de rambursare aferente imprumuturilor din emisiuni de obligatiuni (169);

L diferentele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, a imprumuturilor din emisiuni de obligatiuni in valuta (665).

In debitul contului 161 SImprumuturi din emisiuni de obligatiuniZ se inregistreaza:

L suma imprumuturilor din emisiuni de obligatiuni rambursate (512);

L valoarea obligatiunilor emise si rascumparate, anulate (505);

L imprumuturile din emisiuni de obligatiuni convertite in actiuni (456);

L diferentele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, precum si din rambursarea imprumuturilor din emisiuni de obligatiuni in valuta (765).

Soldul contului reprezinta imprumuturile din emisiuni de obligatiuni nerambursate.

Contul 162 SCredite bancare pe termen lungZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta creditelor bancare pe termen lung primite de entitate.

Contul 162 SCredite bancare pe termen lungZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 162 SCredite bancare pe termen lungZ se inregistreaza:

L suma creditelor pe termen lung primite (512);

L diferentele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, a creditelor in valuta (665).

In debitul contului 162 SCredite bancare pe termen lungZ se inregistreaza:

L suma creditelor pe termen lung rambursate (512);

L diferentele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, a creditelor in valuta, precum si la rambursarea acestora (765).

Soldul contului reprezinta creditele bancare pe termen lung nerambursate.

Contul 166 SDatorii care privesc imobilizarile financiareZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta datoriilor entitatii fata de entitatile afiliate, respectiv entitatile asociate si entitatile controlate in comun.

Contul 166 SDatorii care privesc imobilizarile financiareZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 166 SDatorii care privesc imobilizarile financiareZ se inregistreaza:

L sumele incasate de la entitatile afiliate, respectiv entitatile asociate si entitatile controlate in comun (512);

L diferentele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea, la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, a datoriilor exprimate in valuta (665).

In debitul contului 166 SDatorii care privesc imobilizarile financiareZ se inregistreaza:

L sumele restituite entitatilor afiliate, respectiv entitatilor asociate si entitatilor controlate in comun (512);

L diferentele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea, la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, a datoriilor exprimate in valuta, precum si la rambursarea acestora (765).

Soldul contului reprezinta sumele primite si nerestituite.

Contul 167 SAte imprumuturi si datorii asimilateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta altor imprumuturi si datorii asimilate, cum sunt: depozite, garantii primite si alte datorii asimilate.

Contul 167 SAte imprumuturi si datorii asimilateZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 167 SAte imprumuturi si datorii asimilateZ se inregistreaza:

L sumele de incasat/incasate reprezentand alte imprumuturi si datorii asimilate (461, 512);

L valoarea concesiunilor primite (205);

L valoarea imobilizarilor corporale primite in leasing financiar (212, 213, 214, 216);

L sumele reprezentand garantiile de buna executie retinute, conform contractelor incheiate (404);

L diferentele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea, la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, a imprumuturilor si datoriilor asimilate in valuta (665);

L diferentele nefavorabile aferente datoriilor exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (668).

In debitul contului 167 SAte imprumuturi si datorii asimilateZ se inregistreaza:

L sumele reprezentand alte imprumuturi si datorii asimilate rambursate (512);

L obligatia de plata a ratelor pe baza facturilor emise de locator, in cazul leasingului financiar (404);

L valoarea imobilizarilor aferente contractelor de leasing financiar cedate sau restituite (213, 216);

L garantiile de buna executie restituite tertilor (512);

L diferentele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea, la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, a imprumuturilor si datoriilor asimilate, in valuta, precum si la rambursarea acestora (765);

L diferentele favorabile aferente datoriilor exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (768).

Soldul contului reprezinta alte imprumuturi si datorii asimilate nerestituite.

Contul 168 SDobanzi aferente imprumuturilor si datoriilor asimilateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta dobanzilor datorate, aferente imprumuturilor din emisiunea de obligatiuni, creditelor bancare pe termen lung, datoriilor fata de entitatile afiliate, respectiv entitatile asociate si entitatile controlate in comun, precum si a celor aferente altor imprumuturi si datorii asimilate.

Contul 168 SDobanzi aferente imprumuturilor si datoriilor asimilateZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 168 SDobanzi aferente imprumuturilor si datoriilor asimilateZ se inregistreaza:

L valoarea dobanzilor datorate, aferente imprumuturilor si datoriilor asimilate (666);

L diferentele nefavorabile de curs valutar aferente dobanzilor datorate in valuta, rezultate in urma evaluarii acestora la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (665).

In debitul contului 168 SDobanzi aferente imprumuturilor si datoriilor asimilateZ se inregistreaza:

L suma dobanzilor platite aferente imprumuturilor si datoriilor asimilate (512);

L diferentele favorabile de curs valutar aferente dobanzilor datorate in valuta, rezultate in urma evaluarii acestora la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, precum si la rambursarea acestora (765).

Soldul contului reprezinta dobanzile datorate si neplatite.

Contul 169 SPrime privind rambursarea obligatiunilor si a altor datoriiZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta primelor de rambursare reprezentand diferenta dintre valoarea de rambursare a obligatiunilor si a altor datorii, pe de o parte, si valoarea initiala a acestora, pe de alta parte.

Contul 169 SPrime privind rambursarea obligatiunilor si a altor datoriiZ este un cont de activ.

In debitul contului 169 SPrime privind rambursarea obligatiunilor si a altor datoriiZ se inregistreaza:

L suma primelor de rambursare aferente imprumuturilor din emisiuni de obligatiuni (161);

L suma primelor de rambursare aferente altor datorii.

In creditul contului 169 SPrime privind rambursarea obligatiunilor si a altor datoriiZ se inregistreaza:

L valoarea primelor privind rambursarea obligatiunilor si a altor datorii amortizate (686).

Soldul contului reprezinta valoarea primelor privind rambursarea obligatiunilor si a altor datorii neamortizate.

## CLASA 2 SCONTURI DE IMOBILIZARIZ

Din clasa 2 SConturi de imobilizariZ fac parte urmatoarele grupe de conturi: 20 SImobilizari necorporaleZ, 21 SImobilizari corporaleZ, 22 SImobilizari corporale in curs de aprovizionareZ, 23 SImobilizari in cursZ, 26 SImobilizari financiareZ, 28 SAMortizari privind imobilizarileZ si 29 SAjustari pentru deprecierea sau pierderea de valoare a imobilizarilorZ.

### GRUPA 20 SIMOBILIZARI NECORPORALEZ

Din grupa 20 SImobilizari necorporaleZ fac parte:

Contul 201 SCheltuieli de constituireZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor ocazionate de infiintarea sau dezvoltarea unei entitati (taxe si alte cheltuieli de inscriere si inmatriculare, cheltuieli privind emisiunea si vanzarea de actiuni si obligatiuni, precum si alte cheltuieli de aceasta natura, legate de infiintarea si extinderea activitatii entitatii).

Contul 201 SCheltuieli de constituireZ este un cont de activ.

In debitul contului 201 SCheltuieli de constituireZ se inregistreaza:

L cheltuielile ocazionate de infiintarea sau dezvoltarea entitatii (404, 462, 512, 531).

In creditul contului 201 SCheltuieli de constituireZ se inregistreaza:

L amortizarea cheltuielilor de constituire scoase din evidenta (280).

Soldul contului reprezinta valoarea cheltuielilor de constituire existente.

**Contul 203 SCheltuieli de dezvoltareZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta imobiliarilor de natura cheltuielilor de dezvoltare, recunoscute ca imobilizari necorporale.

Contul 203 SCheltuieli de dezvoltareZ este un cont de activ.

In debitul contului 203 SCheltuieli de dezvoltareZ se inregistreaza:

L lucrarile si proiectele de dezvoltare efectuate pe cont propriu sau achizitionate de la terti (721, 404);

L lucrarile si proiectele de dezvoltare achizitionate de la entitati afiliate sau de la entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453);

L valoarea imobiliarilor de natura cheltuielilor de dezvoltare primite cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (475).

In creditul contului 203 SCheltuieli de dezvoltareZ se inregistreaza:

L valoarea neamortizata a imobiliarilor de natura cheltuielilor de dezvoltare cedate (658);

L imobiliarile de natura cheltuielilor de dezvoltare amortizate integral, precum si cheltuielile de dezvoltare aferente brevetelor sau licentelor (280, 205).

Soldul contului reprezinta valoarea imobiliarilor de natura cheltuielilor de dezvoltare existente.

**Contul 205 SConcesiuni, brevete, licente, marci comerciale, drepturi si active similareZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta concesiunilor recunoscute ca imobilizari necorporale, a brevetelor, licentelor, marcilor comerciale, precum si a altor drepturi si active similare aportate, achizitionate sau dobandite pe alte cai.

Contul 205 SConcesiuni, brevete, licente, marci comerciale, drepturi si active similareZ este un cont de activ.

In debitul contului 205 SConcesiuni, brevete, licente, marci comerciale, drepturi si active similareZ se inregistreaza:

L brevetele, licentele, marcile comerciale si alte valori similare achizitionate, reprezentand aport in natura, primite ca subventii guvernamentale sau cu titlu gratuit, precum si cele constatate plus la inventar (404, 456, 475);

L brevetele, licentele, marcile comerciale si alte valori similare achizitionate de la entitati afiliate sau de la entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453);

L valoarea concesiunilor primite (167);

L imobiliarile de natura cheltuielilor de dezvoltare aferente brevetelor sau licentelor (203).

In creditul contului 205 SConcesiuni, brevete, licente, marci comerciale, drepturi si active similareZ se inregistreaza:

L valoarea neamortizata a concesiunilor, brevetelor, licentelor, marcilor comerciale si altor valori similare scoase din evidenta (658);

L amortizarea concesiunilor, brevetelor, licentelor, marcilor comerciale si altor valori similare, scoase din evidenta (280);

L valoarea brevetelor, licentelor si a altor drepturi si valori similare depuse ca aport la capitalul altor entitati, in schimbul dobandirii de participatii in capitalul acestora (261, 262, 263, 265).

Soldul contului reprezinta concesiunile recunoscute ca imobilizari necorporale, brevetele, licentele, marcile comerciale, precum si alte drepturi si active similare existente.

**Contul 206 SActive necorporale de explorare si evaluare a resurselor mineraleZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta activelor necorporale de explorare si evaluare a resurselor minerale, recunoscute ca imobilizari necorporale.

Contul 206 SActive necorporale de explorare si evaluare a resurselor mineraleZ este un cont de activ.

In debitul contului 206 SActive necorporale de explorare si evaluare a resurselor mineraleZ se inregistreaza:

L activele necorporale de explorare si evaluare a resurselor minerale efectuate pe cont propriu sau achizitionate de la terti (721, 404);

L activele necorporale de explorare si evaluare a resurselor minerale achizitionate de la entitati afiliate sau de la entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453);

L valoarea imobiliarilor de natura activelor necorporale de explorare si evaluare a resurselor minerale primite cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (475).

In creditul contului 206 SActive necorporale de explorare si evaluare a resurselor mineraleZ se inregistreaza:

L valoarea neamortizata a imobiliarilor de natura activelor necorporale de explorare si evaluare a resurselor minerale scoase din evidenta (658);

L imobiliarile de natura activelor necorporale de explorare si evaluare a resurselor minerale amortizate integral (280).

Soldul contului reprezinta valoarea imobiliarilor de natura activelor necorporale de explorare si evaluare a resurselor minerale existente.

**Contul 2071 SFond comercial pozitivZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta fondului comercial pozitiv reflectat, de regula, la consolidare.

Contul 2071 SFond comercial pozitivZ este un cont de activ.

In debitul contului 2071 SFond comercial pozitivZ se inregistreaza:

L diferenta pozitiva dintre costul de achizitie si valoarea, la data tranzactiei, a partii din activele nete achizitionate.

In creditul contului 2071 SFond comercial pozitivZ se inregistreaza:

L valoarea ajustarilor pentru deprecierea fondului comercial pozitiv (681);

L valoarea neamortizata a fondului comercial pozitiv scos din evidenta (658);

L valoarea fondului comercial amortizat integral, scos din evidenta (280).

Soldul contului reprezinta valoarea fondului comercial pozitiv existent.

**Contul 2075 SFond comercial negativZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta fondului comercial negativ care apare in situatiile financiare anuale consolidate, respectiv in situatiile financiare anuale individuale, cu ocazia transferului efectuat in legatura cu achizitia unei afaceri.

Contul 2075 SFond comercial negativZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 2075 SFond comercial negativZ se inregistreaza:

L diferenta negativa dintre costul de achizitie si valoarea, la data tranzactiei, a partii din activele nete achizitionate.

In debitul contului 2075 SFond comercial negativZ se inregistreaza:

L cota-parte din fondul comercial negativ reluat la venituri (781).

Soldul contului reprezinta valoarea fondului comercial negativ nereluat la venituri.

**Contul 208 SAlte imobilizari necorporaleZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta programelor informatice create de entitate sau achizitionate de la terti, precum si a altor imobilizari necorporale.

Contul 208 SAlte imobilizari necorporaleZ este un cont de activ.

In debitul contului 208 SAlte imobilizari necorporaleZ se inregistreaza:

L valoarea programelor informatice si a altor imobilizari necorporale achizitionate (404);

L valoarea programelor informatice si a altor imobilizari necorporale achizitionate de la entitati afiliate sau de la entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453);

L valoarea programelor informatice realizate pe cont propriu (721);

L valoarea programelor informatice reprezentand aport la capitalul social (456);

L valoarea programelor informatice si a altor imobilizari necorporale primite ca subventii guvernamentale (4751);

L valoarea programelor informatice si a altor imobilizari necorporale primite cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (475).

In creditul contului 208 SAlte imobilizari necorporaleZ se inregistreaza:

L valoarea neamortizata a altor imobilizari necorporale scoase din evidenta (658);

L amortizarea altor imobilizari necorporale, scoase din evidenta (280);

L valoarea altor imobilizari necorporale depuse ca aport la capitalul altor entitati, in schimbul dobandirii de participatii la capitalul acestora (261, 262, 263, 265).

Soldul contului reprezinta valoarea altor imobilizari necorporale existente.

#### GRUPA 21 SIMOBILIZARI CORPORALEZ

Din grupa 21 Simobilizari corporaleZ fac parte:

Contul 211 STerenuri si amenajari de terenuriZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta terenurilor si a amenajarilor de terenuri (racordarea lor la sistemul de alimentare cu energie, imprejmuirile, lucrarile de acces etc.).

Contul 211 STerenuri si amenajari de terenuriZ este un cont de activ.

In debitul contului 211 STerenuri si amenajari de terenuriZ se inregistreaza:

L valoarea terenurilor achizitionate, a celor reprezentand aport la capital, valoarea terenurilor primite prin subventii pentru investitii (404, 456, 4751);

L valoarea terenurilor primite cu titlu gratuit (4753);

L valoarea terenurilor achizitionate de la entitati afiliate sau de la entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453);

L valoarea la cost de productie a amenajarilor de terenuri realizate pe cont propriu (231, 722);

L cresterea fata de valoarea contabila neta, rezultata din reevaluarea terenurilor, daca nu a existat o descrestere anterioara recunoscuta ca o cheltuiala aferenta terenului reevaluat (105);

L cresterea fata de valoarea contabila neta, rezultata din reevaluarea terenurilor, recunoscuta ca venit care sa compenseze cheltuiala cu descresterea, recunoscuta anterior la acel activ (755).

In creditul contului 211 STerenuri si amenajari de terenuriZ se inregistreaza:

L valoarea terenurilor, respectiv a amenajarilor de terenuri cedate, amortizate (281, 658);

L valoarea descresterii rezultate din reevaluarea terenurilor in limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);

L valoarea descresterii rezultate din reevaluarea terenurilor recunoscuta ca o cheltuiala cu intreaga valoare a deprecierei, atunci cand in rezerva din reevaluare nu este inregistrata o suma referitoare la acel activ (655);

L valoarea terenurilor care fac obiectul participarii in natura la capitalul social al altor entitati, in schimbul dobandirii de participatii in capitalul acestora (261, 262, 263, 265);

L valoarea terenurilor folosite pentru construirea de ansambluri de locuinte destinate vanzarii, reclassificate ca marfuri (371);

L valoarea terenurilor expropriate (658).

Soldul contului reprezinta valoarea terenurilor si costul amenajarilor de terenuri existente.

#### Contul 212 SConstructiiZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta existentei si miscarii constructiilor.

Contul 212 SConstructiiZ este un cont de activ.

In debitul contului 212 SConstructiiZ se inregistreaza:

L valoarea constructiilor achizitionate, realizate din productie proprie, primite prin subventii pentru investitii, ca aport la capitalul social (404, 231, 4751, 456);

L valoarea constructiilor primite cu titlu gratuit (4753);

L valoarea constructiilor achizitionate de la entitati afiliate sau de la entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453);

L valoarea constructiilor primite in regim de leasing financiar (167);

L cresterea fata de valoarea contabila neta, rezultata din reevaluarea constructiilor, daca nu a existat o descrestere anterioara recunoscuta ca o cheltuiala aferenta constructiei reevaluate (105);

L cresterea fata de valoarea contabila neta, rezultata din reevaluarea constructiilor, recunoscuta ca venit care sa compenseze cheltuiala cu descresterea, recunoscuta anterior la acel activ (755);

L costurile estimate initial cu demontarea si mutarea imobilizarii corporale la scoaterea din evidenta, precum si cele cu restaurarea amplasamentului (151);

L valoarea amortizarii investitiilor efectuate de chiriasi la constructiile primite cu chirie si restituite proprietarului (281).

In creditul contului 212 SConstructiiZ se inregistreaza:

L valoarea neamortizata a constructiilor scoase din evidenta (658);

L amortizarea constructiilor scoase din evidenta (281);

L descresterile fata de valoarea contabila neta, rezultate din reevaluarea constructiilor, in limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);

L valoarea descresterii rezultate din reevaluarea constructiilor, recunoscuta ca o cheltuiala cu intreaga valoare a deprecierei, atunci cand in rezerva din reevaluare nu este inregistrata o suma referitoare la acel activ (655);

L valoarea amortizarii constructiilor, eliminata cu ocazia reevaluarii din valoarea contabila bruta a acestora (281);

L valoarea cladirilor care fac obiectul participarii in natura la capitalul social al altor entitati, in schimbul dobandirii de participatii in capitalul acestora (261, 262, 263, 265);

L valoarea investitiilor efectuate de chiriasi la constructiile primite cu chirie, amortizate integral, restituite proprietarului (281).

Soldul contului reprezinta valoarea constructiilor existente.

#### Contul 213 SInstalatii tehnice si mijloace de transportZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta existentei si miscarii instalatiilor tehnice si a mijloacelor de transport.

Contul 213 SInstalatii tehnice si mijloace de transportZ este un cont de activ.

In debitul contului 213 SInstalatii tehnice si mijloace de transportZ se inregistreaza:

L valoarea instalatiilor tehnice si a mijloacelor de transport achizitionate, realizate din productie proprie, primite ca aport la capitalul social (404, 446, 223, 231, 456);

L valoarea instalatiilor tehnice si a mijloacelor de transport primite prin subventii pentru investitii, cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (475);

L valoarea instalatiilor tehnice si a mijloacelor de transport achizitionate de la entitati afiliate sau de la entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453);

L costurile estimate initial cu demontarea si mutarea imobilizarii corporale la scoaterea din evidenta, precum si cele cu restaurarea amplasamentului (151);

L valoarea instalatiilor tehnice si a mijloacelor de transport primite in regim de leasing financiar (167);

L cresterea fata de valoarea contabila neta, rezultata din reevaluarea instalatiilor tehnice si a mijloacelor de transport, daca nu a existat o descrestere anterioara recunoscuta ca o cheltuiala aferenta imobilizarii corporale reevaluate (105);

L cresterea fata de valoarea contabila neta, rezultata din reevaluarea instalatiilor tehnice si a mijloacelor de transport, recunoscuta ca venit care sa compenseze cheltuiala cu descresterea, recunoscuta anterior la acel activ (755);

L valoarea amortizarii investitiilor efectuate de chiriasi la instalatiile tehnice si mijloacele de transport primite cu chirie si restituite proprietarului (281).

In creditul contului 213 SInstalatii tehnice si mijloace de transportZ se inregistreaza:

L valoarea neamortizata a instalatiilor tehnice si mijloacelor de transport scoase din evidenta (658);

L amortizarea instalatiilor tehnice si a mijloacelor de transport scoase din evidenta (281);

L valoarea imobilizarilor aferente contractelor de leasing financiar cedate sau restituie (167);

L descresterile fata de valoarea contabila neta, rezultate din reevaluarea instalatiilor tehnice si a mijloacelor de transport, in limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);

L valoarea descresterii rezultate din reevaluarea instalatiilor tehnice si a mijloacelor de transport, recunoscuta ca o cheltuiala cu intreaga valoare a deprecierei, atunci cand in rezerva din reevaluare nu este inregistrata o suma referitoare la acel activ (655);

L valoarea instalatiilor tehnice si a mijloacelor de transport care fac obiectul participarii in natura la capitalul social al altor entitati, in schimbul dobandirii de participatii in capitalul acestora (261, 262, 263, 265);

L valoarea investitiilor efectuate de chiriasi la instalatiile tehnice si mijloacele de transport primite cu chirie, amortizate integral, restituite proprietarului (281).

Soldul contului reprezinta valoarea instalatiilor tehnice si mijloacelor de transport, existente.

Contul 214 SMobilier, aparatura birotica, echipamente de protectie a valorilor umane si materiale si alte active corporaleZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta existentei si miscarii mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protectie a valorilor umane si materiale si a altor active corporale.

Contul 214 SMobilier, aparatura birotica, echipamente de protectie a valorilor umane si materiale si alte active corporaleZ este un cont de activ.

In debitul contului 214 SMobilier, aparatura birotica, echipamente de protectie a valorilor umane si materiale si alte active corporaleZ se inregistreaza:

L valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protectie a valorilor umane si materiale si a altor active corporale achizitionate, realizate din productie proprie, primite prin subventii pentru investitii, ca aport la capitalul social (404, 446, 224, 231, 4751, 456);

L valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protectie a valorilor umane si materiale si a altor active corporale primite cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (475);

L valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protectie a valorilor umane si materiale si a altor active corporale achizitionate de la entitati afiliate sau de la entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453);

L valoarea amortizarii investitiilor efectuate de chiriasi la imobilizarile primite cu chirie si restituite proprietarului (281);

L valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protectie a valorilor umane si materiale si a altor active corporale, primite in regim de leasing financiar (167);

L cresterea fata de valoarea contabila neta, rezultata din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protectie a valorilor umane si materiale si a altor active corporale, daca nu a existat o descrestere anterioara recunoscuta ca o cheltuiala aferenta imobilizarii corporale reevaluate (105);

L cresterea fata de valoarea contabila neta, rezultata din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protectie a valorilor umane si materiale si a altor active corporale, recunoscuta ca venit care sa compenseze cheltuiala cu descresterea, recunoscuta anterior la acel activ (755).

In creditul contului 214 SMobilier, aparatura birotica, echipamente de protectie a valorilor umane si materiale si alte active corporaleZ se inregistreaza:

L valoarea neamortizata a mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protectie a valorilor umane si materiale si a altor active corporale, scoase din evidenta (658);

L amortizarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protectie a valorilor umane si materiale si a altor active corporale scoase din evidenta (281);

L descresterile fata de valoarea contabila neta, rezultate din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protectie a valorilor umane si materiale si a altor active corporale, in limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);

L valoarea descresterii rezultate din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protectie a valorilor umane si materiale si a altor active corporale, recunoscuta ca o cheltuiala cu intreaga valoare a deprecierei, atunci cand in rezerva din reevaluare nu este inregistrata o suma referitoare la acel activ (655);

L aportul in natura la capitalul social al altor entitati, in schimbul dobandirii de participatii la capitalul acestora (261, 262, 263, 265).

Soldul contului reprezinta valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protectie si a altor active corporale existente.

Contul 215 SInvestitii imobiliareZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta investitiilor imobiliare.

Contul 215 SInvestitii imobiliareZ este un cont de activ.

In debitul contului 215 SInvestitii imobiliareZ se inregistreaza:

L valoarea investitiilor imobiliare achizitionate, realizate din productie proprie, primite ca aport la capitalul social (404, 235, 456);

L valoarea investitiilor imobiliare primite cu titlu gratuit (475);

L valoarea investitiilor imobiliare achizitionate de la entitati afiliate sau de la entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453);

L costurile estimate initial cu dezafectarea investitiilor imobiliare si alte actiuni similare legate de acestea (151);

L cresterea fata de valoarea contabila neta, rezultata din reevaluarea investitiilor imobiliare, daca nu a existat o descrestere anterioara recunoscuta ca o cheltuiala aferenta investitiilor imobiliare reevaluate (105);

L cresterea fata de valoarea contabila neta, rezultata din reevaluarea investitiilor imobiliare, recunoscuta ca venit care sa compenseze cheltuiala cu descresterea, recunoscuta anterior la acel activ (755);

L valoarea amortizarii investitiilor efectuate de chiriasi la proprietatile primite cu chirie si restituite proprietarului (281).

In creditul contului 215 SInvestitii imobiliareZ se inregistreaza:

L valoarea neamortizata a investitiilor imobiliare scoase din evidenta (658);

L amortizarea investitiilor imobiliare scoase din evidenta (281);

L descresterile fata de valoarea contabila neta, rezultate din reevaluarea investitiilor imobiliare, in limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);

L valoarea descresterii rezultate din reevaluarea investitiilor imobiliare, recunoscuta ca o cheltuiala cu intreaga valoare a deprecierei, atunci cand in rezerva din reevaluare nu este inregistrata o suma referitoare la acel activ (655);

L valoarea amortizarii investitiilor imobiliare, eliminata cu ocazia reevaluarii din valoarea contabila bruta a acestora (281).

Soldul contului reprezinta valoarea investitiilor imobiliare existente.

Contul 216 SActive corporale de explorare si evaluare a resurselor mineraleZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta activelor corporale de explorare si evaluare a resurselor minerale, recunoscute ca imobilizari corporale.

Contul 216 SActive corporale de explorare si evaluare a resurselor mineraleZ este un cont de activ.

In debitul contului 216 SActive corporale de explorare si evaluare a resurselor mineraleZ se inregistreaza:

L valoarea activelor corporale de explorare si evaluare a resurselor minerale achizitionate, realizate din productie proprie, primite ca aport la capitalul social (404, 231, 456);

L valoarea activelor corporale de explorare si evaluare a resurselor minerale achizitionate de la entitati afiliate sau de la entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453);

L valoarea activelor corporale de explorare si evaluare a resurselor minerale primite prin subventii pentru investitii, cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (475);

L costurile estimate initial cu demontarea si mutarea activelor corporale de explorare si evaluare a resurselor minerale (151);

L valoarea activelor corporale de explorare si evaluare a resurselor minerale primite in leasing financiar (167);

L cresterea fata de valoarea contabila neta, rezultata din reevaluarea constructiilor, daca nu a existat o descrestere anterioara recunoscuta ca o cheltuiala aferenta investitiilor imobiliare reevaluate (105);

L cresterea fata de valoarea contabila neta, rezultata din reevaluarea activelor corporale de explorare si evaluare a resurselor minerale, recunoscuta ca venit care sa compenseze cheltuiala cu descresterea, recunoscuta anterior la acel activ (755).

In creditul contului 216 SActive corporale de explorare si evaluare a resurselor mineraleZ se inregistreaza:

L valoarea neamortizata a activelor corporale de explorare si evaluare a resurselor minerale scoase din evidenta (658);

L amortizarea activelor corporale de explorare si evaluare a resurselor minerale scoase din evidenta (281);

L valoarea activelor corporale de explorare si evaluare a resurselor minerale aferente contractelor de leasing financiar cedate sau restituite (167);

L descresterile fata de valoarea contabila neta, rezultate din reevaluarea activelor corporale de explorare si evaluare a resurselor minerale, in limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);

L valoarea descresterii rezultate din reevaluarea activelor corporale de explorare si evaluare a resurselor minerale, recunoscuta ca o cheltuiala cu intreaga valoare a deprecierei, atunci cand in rezerva din reevaluare nu este inregistrata o suma referitoare la acel activ (655);

L valoarea amortizarii activelor corporale de explorare si evaluare a resurselor minerale, eliminata cu ocazia reevaluarii din valoarea contabila bruta a acestora (281).

Soldul contului reprezinta valoarea imobilizarilor de natura activelor corporale de explorare si evaluare a resurselor minerale existente.

Contul 217 SActive biologice productiveZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta animalelor de reproducie si munca, precum si a plantatiilor.

Contul 217 SActive biologice productiveZ este un cont de activ.

In debitul contului 217 SActive biologice productiveZ se inregistreaza:

L valoarea activelor biologice productive achizitionate sau realizate din productie proprie (404, 231);

L valoarea activelor biologice productive primite prin subventii pentru investitii, cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (475);

L valoarea activelor biologice productive achizitionate de la entitati afiliate sau de la entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453);

L cresterea fata de valoarea contabila neta, rezultata din reevaluarea activelor biologice productive, daca nu a existat o descrestere anterioara recunoscuta ca o cheltuiala aferenta imobilizarii corporale reevaluate (105);

L cresterea fata de valoarea contabila neta, rezultata din reevaluarea activelor biologice productive, recunoscuta ca venit care sa compenseze cheltuiala cu descresterea, recunoscuta anterior la acel activ (755).

In creditul contului 217 SActive biologice productiveZ se inregistreaza:

L valoarea neamortizata a activelor biologice productive scoase din evidenta (658);

L amortizarea activelor biologice productive scoase din evidenta (281);

L descresterile fata de valoarea contabila neta, rezultate din reevaluarea activelor biologice productive, in limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);

L valoarea descresterii rezultate din reevaluarea activelor biologice productive, recunoscuta ca o cheltuiala cu intreaga valoare a deprecierei, atunci cand in rezerva din reevaluare nu este inregistrata o suma referitoare la acel activ (655).

Soldul contului reprezinta valoarea activelor biologice productive existente.

## GRUPA 22 SIMOBILIZARI CORPORALE IN CURS DE APROVIZIONAREZ

Din grupa 22 SImobilizari corporale in curs de aprovizionareZ fac parte conturile:

223 SInstalatii tehnice si mijloace de transport in curs de aprovizionareZ;

224 SMobilier, aparatura birotica, echipamente de protectie a valorilor umane si materiale si alte active corporale in curs de aprovizionareZ;

227 SActive biologice productive in curs de aprovizionareZ.

Cu ajutorul conturilor din aceasta grupa se tine evidenta imobilizarilor corporale cumparate, pentru care s-au transferat riscurile si beneficiile aferente, dar care, la finele perioadei de raportare, sunt in curs de aprovizionare.

Conturile din aceasta grupa sunt conturi de activ.

In debitul conturilor din grupa 22 SImobilizari corporale in curs de aprovizionareZ se inregistreaza:

L valoarea imobilizarilor corporale cumparate, pentru care s-au transferat riscurile si beneficiile aferente, dar care sunt in curs de aprovizionare (404).

In creditul conturilor din grupa 22 SImobilizari corporale in curs de aprovizionareZ se inregistreaza:

L valoarea imobilizarilor corporale cumparate, pentru care s-a incheiat procesul de aprovizionare (213, 214, 217).

Soldul conturilor reprezinta valoarea imobilizarilor corporale cumparate, pentru care s-au transferat riscurile si beneficiile aferente, dar care, la finele perioadei de raportare, sunt in curs de aprovizionare.

**GRUPA 23 SIMOBILIZARI IN CURSZ**

Din grupa 23 Simobilizari in cursZ fac parte:

Contul 231 Simobilizari corporale in curs de executieZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta imobilizarilor corporale in curs de executie, altele decat investitiile imobiliare.

Contul 231 Simobilizari corporale in curs de executieZ este un cont de activ.

In debitul contului 231 Simobilizari corporale in curs de executieZ se inregistreaza:

L valoarea imobilizarilor corporale in curs de executie facturate de furnizori, inclusiv entitati afiliate sau entitati asociate si entitati controlate in comun (404, 451, 453);

L valoarea imobilizarilor corporale in curs de executie efectuate in regie proprie, neterminate (722);

L valoarea imobilizarilor corporale in curs de executie primite ca aport la capitalul social (456).

In creditul contului 231 Simobilizari corporale in curs de executieZ se inregistreaza:

L valoarea imobilizarilor corporale in curs de executie, receptionate, date in folosinta sau puse in functiune (211, 212, 213, 214, 216, 217);

L valoarea imobilizarilor corporale in curs de executie scoase din evidenta (658).

Soldul contului reprezinta valoarea imobilizarilor corporale in curs de executie, altele decat investitiile imobiliare.

Contul 235 SInvestitii imobiliare in curs de executieZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta investitiilor imobiliare in curs de executie.

Contul 235 SInvestitii imobiliare in curs de executieZ este un cont de activ.

In debitul contului 235 SInvestitii imobiliare in curs de executieZ se inregistreaza:

L valoarea investitiilor imobiliare in curs de executie facturate de furnizori, inclusiv entitati afiliate sau entitati asociate si entitati controlate in comun (404, 451, 453);

L valoarea investitiilor imobiliare in curs de executie efectuate in regie proprie, neterminate (725);

L valoarea investitiilor imobiliare in curs de executie primite ca aport la capitalul social (456).

In creditul contului 235 SInvestitii imobiliare in curs de executieZ se inregistreaza:

L valoarea investitiilor imobiliare in curs de executie, receptionate (215);

L valoarea investitiilor imobiliare in curs de executie scoase din evidenta (658).

Soldul contului reprezinta valoarea investitiilor imobiliare in curs de executie.

**GRUPA 26 SIMOBILIZARI FINANCIAREZ**

Din grupa 26 Simobilizari financiareZ fac parte:

Contul 261 SActiuni detinute la entitatile afiliateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta actiunilor detinute la entitatile afiliate.

Contul 261 SActiuni detinute la entitatile afiliateZ este un cont de activ.

In debitul contului 261 SActiuni detinute la entitatile afiliateZ se inregistreaza:

L valoarea actiunilor dobandite prin achizitie (512, 531, 269);

L valoarea actiunilor dobandite prin aport, potrivit legii, la capitalul social al entitatilor afiliate (205, 208, 211, 212, 213, 214, 371, 411);

L diferenta dintre valoarea actiunilor dobandite si valoarea neamortizata a imobilizarilor care au constituit obiectul participarii in natura la capitalul entitatilor afiliate (768);

L diferenta dintre valoarea actiunilor dobandite si valoarea creantelor care au constituit obiectul participarii in natura la capitalul entitatilor afiliate (768);

L diferenta dintre valoarea actiunilor dobandite si valoarea marfurilor care au constituit obiectul participarii in natura la capitalul entitatilor afiliate (758);

L valoarea actiunilor primite ca urmare a majorarii capitalului social al entitatilor afiliate la care se detin participatii, prin incorporarea rezervelor (106);

L valoarea actiunilor primite ca urmare a majorarii capitalului social al entitatilor afiliate la care se detin participatii, prin incorporarea beneficiilor, precum si cele primite fara plata, potrivit legii (768).

In creditul contului 261 SActiuni detinute la entitatile afiliateZ se inregistreaza:

L cheltuielile privind valoarea actiunilor detinute la entitatile afiliate, cedate (664).

Soldul contului reprezinta valoarea actiunilor detinute la entitatile afiliate.

Contul 262 SActiuni detinute la entitati asociateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta titlurilor sub forma intereselor de participare, pe care entitatea le detine in capitalul entitatilor asociate.

Contul 262 SActiuni detinute la entitati asociateZ este un cont de activ.

In debitul contului 262 SActiuni detinute la entitati asociateZ se inregistreaza:

L valoarea participatiilor dobandite prin achizitie (512, 531, 269);

L valoarea participatiilor dobandite prin aport, potrivit legii, la capitalul social al entitatilor asociate (205, 208, 211, 212, 213, 214, 371, 411);

L diferenta dintre valoarea participatiilor dobandite si valoarea neamortizata a imobilizarilor care au constituit obiectul participarii in natura la capitalul entitatilor asociate (768);

L diferenta dintre valoarea actiunilor dobandite si valoarea creantelor care au constituit obiectul participarii in natura la capitalul entitatilor asociate (768);

L diferenta dintre valoarea actiunilor dobandite si valoarea marfurilor care au constituit obiectul participarii in natura la capitalul entitatilor asociate (758);

L valoarea participatiilor primite ca urmare a majorarii capitalului social al entitatilor asociate la care se detin participatii, prin incorporarea rezervelor (106);

L valoarea participatiilor primite ca urmare a majorarii capitalului social al entitatilor asociate la care se detin participatii, prin incorporarea beneficiilor, precum si cele primite fara plata, potrivit legii (768).

In creditul contului 262 SActiuni detinute la entitati asociateZ se inregistreaza:

L cheltuielile privind valoarea participatiilor detinute la entitatile asociate, cedate (664);

L costul de achizitie al participatiilor evaluate la consolidare prin metoda punerii in echivalenta (264).

Soldul contului reprezinta imobilizarile financiare detinute la entitati asociate.

Contul 263 SActiuni detinute la entitati controlate in comunZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta titlurilor sub forma intereselor de participare, pe care entitatea le detine in capitalul entitatilor controlate in comun.

Contul 263 SActiuni detinute la entitati controlate in comunZ este un cont de activ.

In debitul contului 263 SActiuni detinute la entitati controlate in comunZ se inregistreaza:

L valoarea participatiilor dobandite prin achizitie (512, 531, 269);

L valoarea participatiilor dobandite prin aport, potrivit legii, la capitalul social al entitatilor controlate in comun (205, 208, 211, 212, 213, 214, 371, 411);

L diferenta dintre valoarea participatiilor dobandite si valoarea neamortizata a imobilizarilor care au constituit obiectul participarii in natura la capitalul entitatilor controlate in comun (768);

L diferenta dintre valoarea actiunilor dobandite si valoarea creantelor care au constituit obiectul participarii in natura la capitalul entitatilor controlate in comun (768);

L diferenta dintre valoarea actiunilor dobandite si valoarea marfurilor care au constituit obiectul participarii in natura la capitalul entitatilor controlate in comun (758);

L valoarea participatiilor primite ca urmare a majorarii capitalului social al entitatilor controlate in comun la care se detin participatii, prin incorporarea rezervelor (106);

L valoarea participatiilor primite ca urmare a majorarii capitalului social al entitatilor controlate in comun la care se detin participatii, prin incorporarea beneficiilor, precum si cele primite fara plata, potrivit legii (768).

In creditul contului 263 SActiuni detinute la entitati controlate in comunZ se inregistreaza:

L cheltuielile privind valoarea participatiilor detinute la entitatile controlate in comun, cedate (664);

L costul de achizitie al participatiilor evaluate la consolidare prin metoda punerii in echivalenta (264).

Soldul contului reprezinta imobilizarile financiare detinute la entitati controlate in comun.

Contul 264 STitluri puse in echivalentaZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta titlurilor de participare consolidate prin metoda punerii in echivalenta.

Contul 264 STitluri puse in echivalentaZ este un cont de activ.

In debitul contului 264 STitluri puse in echivalentaZ se inregistreaza participatiile in entitatile asociate si entitatile controlate in comun, prezentate in situatiile financiare anuale consolidate la valoarea determinata prin metoda punerii in echivalenta, astfel:

L costul de achizitie al titlurilor evaluate prin metoda punerii in echivalenta (263);

L partea convenita investitorului din profitul inregistrat in exercitiul financiar curent de entitatile asociate si entitatile controlate in comun (768);

L partea convenita investitorului din rezervele inregistrate de entitatile asociate si entitatile controlate in comun, cu ocazia consolidarii prin metoda punerii in echivalenta (106).

In creditul contului 264 STitluri puse in echivalentaZ se inregistreaza:

L partea convenita investitorului din pierderea inregistrata in exercitiul curent de entitatile asociate si entitatile controlate in comun, cu ocazia consolidarii prin metoda punerii in echivalenta a participatiilor detinute de investitor in aceste entitati (668).

Contul 265 SAte titluri imobilizateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta altor titluri de valoare detinute pe o perioada indelungata, in capitalul social al entitatilor, altele decat entitatile afiliate, entitatile asociate si entitatile controlate in comun.

Contul 265 SAte titluri imobilizateZ este un cont de activ.

In debitul contului 265 SAte titluri imobilizateZ se inregistreaza:

L valoarea altor titluri imobilizate dobandite prin achizitie (512, 531, 269);

L valoarea altor titluri imobilizate dobandite prin aport, potrivit legii, la capitalul social al altor entitati (205, 208, 211, 212, 213, 214, 371, 411);

L diferenta dintre valoarea altor titluri imobilizate dobandite si valoarea neamortizata a imobilizarilor care au constituit obiectul participarii in natura la capitalul altor entitati (768);

L diferenta dintre valoarea actiunilor dobandite si valoarea creantelor care au constituit obiectul participarii in natura la capitalul entitatilor afiliate (768);

L diferenta dintre valoarea actiunilor dobandite si valoarea marfurilor care au constituit obiectul participarii in natura la capitalul entitatilor afiliate (758);

L valoarea altor titluri imobilizate primite ca urmare a majorarii capitalului social al altor entitati la care se detin participatii, prin incorporarea rezervelor (106);

L valoarea altor titluri imobilizate primite ca urmare a majorarii capitalului social al altor entitati la care se detin participatii, prin incorporarea beneficiilor, precum si cele primite fara plata, potrivit legii (768).

In creditul contului 265 SAte titluri imobilizateZ se inregistreaza:

L cheltuielile privind valoarea altor titluri imobilizate detinute in capitalul social al altor entitati la care se detin participatii, cedate (664).

Soldul contului reprezinta alte titluri imobilizate existente.

Contul 266 SCertificate verzi amanateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta certificatelor verzi a caror tranzactionare este amanata, potrivit legii.

Contul 266 SCertificate verzi amanateZ este un cont de activ.

In debitul contului 266 SCertificate verzi amanateZ se inregistreaza:

L valoarea certificatelor verzi pentru care se constata dreptul de a le primi, dar a caror tranzactionare este amanata, potrivit legii (472).

In creditul contului 266 SCertificate verzi amanateZ se inregistreaza:

L valoarea certificatelor verzi primite admise la tranzactionare (507).

Soldul contului reprezinta valoarea certificatelor verzi a caror tranzactionare este amanata, potrivit legii.

Contul 267 SCreante imobilizateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta creantelor imobilizate sub forma imprumuturilor acordate pe termen lung altor entitati, a altor creante imobilizate, cum sunt depozite, garantii si cautiuni depuse de entitate la terti, precum si a obligatiunilor achizitionate cu ocazia emisiunilor de obligatiuni efectuate de terti, care urmeaza a fi detinute pe o perioada mai mare de un an.

Contul 267 SCreante imobilizateZ este un cont de activ.

In debitul contului 267 SCreante imobilizateZ se inregistreaza:

L sume platite reprezentand valoarea imprumuturilor acordate altor entitati (512);

L dobanzile aferente creantelor imobilizate (766);

L valoarea garantiilor depuse la terti (411);

L sume platite sau de platit, reprezentand valoarea obligatiunilor achizitionate cu ocazia emisiunilor de obligatiuni efectuate de terti, care urmeaza a fi detinute pe o perioada mai mare de un an (512, 462);

L diferentele favorabile de curs valutar, aferente imprumuturilor acordate in valuta si depozitelor constituite in valuta, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (765);

L diferentele favorabile aferente creantelor exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (768).

In creditul contului 267 SCreante imobilizateZ se inregistreaza:

L valoarea imprumuturilor restituite de terti (512);

L dobanzile incasate, aferente creantelor imobilizate (512);

L valoarea garantiilor restituite de terti (512);

L valoarea pierderilor din creante immobilizate (663);

L diferentele nefavorabile de curs valutar, aferente imprumuturilor acordate, rezultate in urma evaluarii acestora la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, sau in urma incasarii creantelor (665);

L diferentele nefavorabile de curs valutar, aferente depozitelor constituite in valuta, rezultate in urma evaluarii acestora la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, sau cu ocazia lichidarii lor (665);

L diferentele nefavorabile aferente creantelor exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora, la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (668).

Soldul contului reprezinta valoarea imprumuturilor acordate si a altor creante immobilizate.

Contul 269 SVarsaminte de efectuat pentru imobilitari financiareZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta varsamintelor de efectuat cu ocazia achizitionarii imobilitarilor financiare.

Contul 269 SVarsaminte de efectuat pentru imobilitari financiareZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 269 SVarsaminte de efectuat pentru imobilitari financiareZ se inregistreaza:

L sumele datorate pentru achizitionarea de imobilitari financiare (261, 262, 263, 265);

L diferentele nefavorabile de curs valutar, rezultate in urma evaluarii la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, a datoriilor in valuta reprezentand varsaminte de efectuat pentru imobilitarile financiare (665).

In debitul contului 269 SVarsaminte de efectuat pentru imobilitari financiareZ se inregistreaza:

L sumele platite pentru imobilitari financiare (512, 531);

L diferentele favorabile de curs valutar, rezultate in urma evaluarii datoriilor in valuta, reprezentand varsaminte de efectuat pentru imobilitarile financiare, la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, sau in urma achitarii acestora (765).

Soldul contului reprezinta sumele datorate pentru imobilitarile financiare.

#### GRUPA 28 SAMORTIZARI PRIVIND IMOBILIZARILEZ

Din grupa 28 SAmortizari privind imobilitarileZ fac parte:

Contul 280 SAmortizari privind imobilitarile necorporaleZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta amortizarii imobilitarilor necorporale.

Contul 280 SAmortizari privind imobilitarile necorporaleZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 280 SAmortizari privind imobilitarile necorporaleZ se inregistreaza:

L valoarea amortizarii imobilitarilor necorporale (681).

In debitul contului 280 SAmortizari privind imobilitarile necorporaleZ se inregistreaza:

L amortizarea aferenta imobilitarilor necorporale scoase din evidenta (201, 203, 205, 206, 207, 208).

Soldul contului reprezinta amortizarea imobilitarilor necorporale.

Contul 281 SAmortizari privind imobilitarile corporaleZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta amortizarii imobilitarilor corporale.

Contul 281 SAmortizari privind imobilitarile corporaleZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 281 SAmortizari privind imobilitarile corporaleZ se inregistreaza:

L cheltuielile aferente amortizarii imobilitarilor corporale (681);

L valoarea amortizarii investitiilor efectuate de chiriasi la imobilitarile corporale primite cu chirie si restituite proprietarului (212, 213, 214);

L ajustarea amortizarii cumulate inregistrate pana la data reevaluarii imobilitarii corporale, atunci cand reevaluarea se efectueaza prin aplicarea unui indice (105).

In debitul contului 281 SAmortizari privind imobilitarile corporaleZ se inregistreaza:

L valoarea amortizarii imobilitarilor corporale scoase din evidenta (211, 212, 213, 214, 215, 216, 217);

L valoarea investitiilor efectuate de chiriasi la imobilitarile corporale primite cu chirie, amortizate integral, restituite proprietarului (212, 213);

L valoarea amortizarii imobilitarilor corporale, eliminata cu ocazia reevaluarii, din valoarea contabila bruta a acestora (212, 215, 216, 217).

Soldul contului reprezinta amortizarea imobilitarilor corporale.

#### GRUPA 29 SAJUSTARI PENTRU DEPRECIEREA SAU PIERDEREA DE VALOARE A IMOBILIZARILORZ

Din grupa 29 SAjustari pentru deprecierea sau pierderea de valoare a imobilitarilorZ fac parte:

Contul 290 SAjustari pentru deprecierea imobilitarilor necorporaleZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta ajustarilor pentru deprecierea imobilitarilor necorporale.

Contul 290 SAjustari pentru deprecierea imobilitarilor necorporaleZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 290 SAjustari pentru deprecierea imobilitarilor necorporaleZ se inregistreaza:

L sumele reprezentand constituirea sau suplimentarea ajustarilor pentru deprecierea imobilitarilor necorporale (681).

In debitul contului 290 SAjustari pentru deprecierea imobilitarilor necorporaleZ se inregistreaza:

L sumele reprezentand diminuarea sau anulara ajustarilor pentru deprecierea imobilitarilor necorporale (781).

Soldul contului reprezinta valoarea ajustarilor aferente imobilitarilor necorporale.

Contul 291 SAjustari pentru deprecierea imobilitarilor corporaleZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta ajustarilor pentru deprecierea imobilitarilor corporale.

Contul 291 SAjustari pentru deprecierea imobilitarilor corporaleZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 291 SAjustari pentru deprecierea imobilitarilor corporaleZ se inregistreaza:

L sumele reprezentand constituirea sau suplimentarea ajustarilor pentru deprecierea imobilitarilor corporale (681).

In debitul contului 291 SAjustari pentru deprecierea imobilitarilor corporaleZ se inregistreaza:

L sumele reprezentand diminuarea sau anulara ajustarilor pentru deprecierea imobilitarilor corporale (781).

Soldul contului reprezinta valoarea ajustarilor aferente imobilitarilor corporale.

Contul 293 SAjustari pentru deprecierea imobilitarilor in curs de executieZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta ajustarilor pentru deprecierea imobilitarilor corporale si a investitiilor imobiliare in curs de executie.

Contul 293 SAjustari pentru deprecierea imobilitarilor in curs de executieZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 293 SAjustari pentru deprecierea imobilitarilor in curs de executieZ se inregistreaza:

L sumele reprezentand constituirea sau suplimentarea ajustarilor pentru deprecierea imobilitarilor in curs de executie (681).

In debitul contului 293 SAjustari pentru deprecierea imobilizarilor in curs de executieZ se inregistreaza:

L sumele reprezentand diminuarea sau anulara ajustarilor pentru deprecierea imobilizarilor in curs de executie (781).

Soldul contului reprezinta valoarea ajustarilor aferente imobilizarilor in curs de executie.

Contul 296 SAjustari pentru pierderea de valoare a imobilizarilor financiareZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta ajustarilor pentru pierderea de valoare a imobilizarilor financiare.

Contul 296 SAjustari pentru pierderea de valoare a imobilizarilor financiareZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 296 SAjustari pentru pierderea de valoare a imobilizarilor financiareZ se inregistreaza:

L sumele reprezentand constituirea sau suplimentarea ajustarilor privind pierderea de valoare a imobilizarilor financiare (686).

In debitul contului 296 SAjustari pentru pierderea de valoare a imobilizarilor financiareZ se inregistreaza:

L sumele reprezentand diminuarea sau anulara ajustarilor privind pierderea de valoare a imobilizarilor financiare (786).

Soldul contului reprezinta valoarea ajustarilor aferente imobilizarilor financiare.

### CLASA 3 L SCONTURI DE STOCURI SI PRODUCTIE IN CURS DE EXECUTIEZ

Din clasa 3 SConturi de stocuri si productie in curs de executieZ fac parte urmatoarele grupe de conturi: 30 SStocuri de materii prime si materialeZ, 32 SStocuri in curs de aprovizionareZ, 33 SProductie in curs de executieZ, 34 SProduceZ, 35 SStocuri aflate la tertiZ, 36 SActive biologice de natura stocurilorZ, 37 SMarfuriZ, 38 SAmbalajeZ si 39 SAjustari pentru deprecierea stocurilor si productiei in curs de executieZ.

#### GRUPA 30 SSTOCURI DE MATERII PRIME SI MATERIALEZ

Din grupa 30 SStocuri de materii prime si materialeZ fac parte:

Contul 301 SMaterii primeZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta existentei si miscarii stocurilor de materii prime.

Contul 301 SMaterii primeZ este un cont de activ.

In situatia aplicarii inventarului permanent:

In debitul contului 301 SMaterii primeZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a materiilor prime achizitionate de la terti (401, 408, 446, 321, 542);

L valoarea la pret de inregistrare a materiilor prime aduse de la terti (351, 401);

L valoarea la pret de inregistrare a materiilor prime de la entitati afiliate sau entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453);

L valoarea la pret de inregistrare a materiilor prime primite de la unitate sau subunitati (481, 482);

L valoarea la pret de inregistrare a materiilor prime reprezentand aport in natura al actionarilor/asociatilor (456);

L valoarea la pret de inregistrare a semifabricatelor si produselor retinute si consumate ca materie prima in aceeași unitate, inclusiv a diferentelor de pret nefavorabile aferente (341, 345, 347);

L valoarea materiilor prime constatate plus la inventar, a celor primite cu titlu gratuit si a celor rezultate din dezmembrari (601, 758);

L diferentele de pret in minus sau favorabile, aferente materiilor prime achizitionate (308).

In creditul contului 301 SMaterii primeZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a materiilor prime incluse pe cheltuieli, precum si a celor constatate lipsa la inventar sau distruse (601);

L valoarea la pret de inregistrare a materiilor prime vandute ca atare (371);

L valoarea la pret de inregistrare a materiilor prime livrate unitatii sau subunitatilor (481, 482);

L valoarea la pret de inregistrare a materiilor prime trimise spre prelucrare sau in custodie la terti (351);

L valoarea la pret de inregistrare a materiilor prime iesite prin donatie sau distruse prin calamitati (658).

Soldul contului reprezinta valoarea materiilor prime existente in stoc.

#### Contul 302 SMateriale consumabileZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta existentei si miscarii stocurilor de materiale consumabile (materiale auxiliare, combustibili, ambalaje, piese de schimb, seminte si materiale de plantat, furaje si alte materiale consumabile).

Contul 302 SMateriale consumabileZ este un cont de activ.

In situatia aplicarii inventarului permanent:

In debitul contului 302 SMateriale consumabileZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor consumabile achizitionate de la terti (401, 408, 446, 322, 542);

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor consumabile aduse de la terti (351, 401);

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor consumabile primite de la entitati afiliate sau entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453);

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor consumabile primite de la unitate sau subunitati (481, 482);

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor consumabile reprezentand aport in natura al actionarilor/asociatilor (456);

L valoarea la pret de inregistrare a semifabricatelor si produselor retinute si consumate ca materiale consumabile in aceeași unitate (341, 345, 347);

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor consumabile constatate plus la inventar, a celor primite cu titlu gratuit si a celor rezultate din dezmembrari (602, 758);

L contravaloarea materialelor consumabile achitate prin alte valori (532);

L diferentele de pret in minus sau favorabile, aferente materialelor consumabile achizitionate (308).

In creditul contului 302 SMateriale consumabileZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor consumabile incluse pe cheltuieli, precum si a celor constatate lipsa la inventar sau distruse (602);

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor consumabile vandute ca atare (371);

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor consumabile livrate unitatii sau subunitatilor (481, 482);

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor consumabile trimise spre prelucrare sau in custodie la terti (351);

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor consumabile iesite prin donatie sau distruse prin calamitati (658).

Soldul contului reprezinta valoarea materialelor consumabile existente in stoc.

#### Contul 303 SMateriale de natura obiectelor de inventarZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta existentei si miscarii materialelor de natura obiectelor de inventar.

Contul 303 SMateriale de natura obiectelor de inventarZ este un cont de activ.

In situatia aplicarii inventarului permanent:

In debitul contului 303 SMateriale de natura obiectelor de inventarZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar achizitionate de la terti (401, 408, 446, 323, 542);

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar primite de la entitati afiliate sau entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453);

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar primite ca aport in natura de la actionari/asociati (456);

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar primite de la unitate sau subunitati (481, 482);

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar aduse de la terti (351, 401);

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar constatate plus la inventar, a celor primite cu titlu gratuit si a celor rezultate din dezmembrari (603, 758);

L valoarea la pret de inregistrare a produselor retinute pentru a fi folosite ca materiale de natura obiectelor de inventar in aceeasi unitate (345);

L diferentele de pret in minus sau favorabile, aferente materialelor de natura obiectelor de inventar achizitionate (308).

In creditul contului 303 SMateriale de natura obiectelor de inventarZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar incluse pe cheltuieli, precum si a celor constatate lipsa la inventar sau distruse (603);

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar livrate unitatii sau subunitatilor (481, 482);

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar trimise spre prelucrare sau in custodie la terti (351);

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar iesite prin donatie sau distruse prin calamitati (658);

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar vandute ca atare (371).

Soldul contului reprezinta valoarea materialelor de natura obiectelor de inventar existente in stoc.

Contul 308 SDiferente de pret la materii prime si materialeZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta diferentelor (in plus sau nefavorabile, respectiv in minus sau favorabile) intre pretul de inregistrare standard (prestabilit) si costul de achizitie, aferente materiilor prime, materialelor consumabile si materialelor de natura obiectelor de inventar.

Contul 308 SDiferente de pret la materii prime si materialeZ este un cont rectificativ al valorii de inregistrare a materiilor prime, materialelor consumabile si materialelor de natura obiectelor de inventar.

In debitul contului 308 SDiferente de pret la materii prime si materialeZ se inregistreaza:

L diferentele de pret in plus sau nefavorabile (costul de achizitie este mai mare decat pretul standard) aferente materiilor prime, materialelor consumabile si materialelor de natura obiectelor de inventar intrate in gestiune (401, 542);

L diferentele de pret in plus sau nefavorabile, aferente materiilor prime, materialelor consumabile si materialelor de natura obiectelor de inventar achizitionate de la entitati afiliate sau entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453);

L diferentele de pret in minus sau favorabile aferente materiilor prime, materialelor consumabile si materialelor de natura obiectelor de inventar iesite din gestiune (601, 602, 603).

In creditul contului 308 SDiferente de pret la materii prime si materialeZ se inregistreaza:

L diferentele de pret in minus sau favorabile, aferente materiilor prime, materialelor consumabile si materialelor de natura obiectelor de inventar achizitionate (301, 302, 303, 542);

L diferentele de pret in plus sau nefavorabile aferente materiilor prime, materialelor consumabile si materialelor de natura obiectelor de inventar iesite din gestiune (601, 602, 603).

Soldul contului reprezinta diferentele de pret aferente materiilor prime, materialelor consumabile si materialelor de natura obiectelor de inventar existente in stoc.

In situatia aplicarii inventarului intermitent:

Stocurile existente la inceputul exercitiului financiar, precum si intrarile in cursul perioadei de materii prime, materiale consumabile, materiale de natura obiectelor de inventar se inregistreaza direct in debitul conturilor 601 SCheltuieli cu materiile primeZ, 602 SCheltuieli cu materialele consumabileZ si 603 SCheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventarZ.

Conturile 301 SMaterii primeZ, 302 SMateriale consumabileZ si 303 SMateriale de natura obiectelor de inventarZ se debiteaza numai la sfarsitul perioadei cu valoarea la pret de inregistrare a materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, existente in stoc, stabilita pe baza inventarului, prin creditul conturilor 601 SCheltuieli cu materiile primeZ, 602 SCheltuieli cu materialele consumabileZ, 603 SCheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventarZ, iar, la inceputul perioadei imediat urmatoare, pentru respectarea permanentei metodelor se reiau pe cheltuieli la aceeasi valoare.

#### GRUPA 32 SSTOCURI IN CURS DE APROVIZIONAREZ

Din grupa 32 SStocuri in curs de aprovizionareZ fac parte conturile:

321 SMaterii prime in curs de aprovizionareZ;

322 SMateriale consumabile in curs de aprovizionareZ;

323 SMateriale de natura obiectelor de inventar in curs de aprovizionareZ;

326 SActive biologice de natura stocurilor in curs de aprovizionareZ;

327 SMarfuri in curs de aprovizionareZ;

328 SAmalaje in curs de aprovizionareZ.

Cu ajutorul conturilor din aceasta grupa se tine evidenta stocurilor cumparate, pentru care s-au transferat riscurile si beneficiile aferente, dar care, la finele perioadei de raportare, sunt in curs de aprovizionare.

Conturile din aceasta grupa sunt conturi de activ.

In debitul conturilor din grupa 32 SStocuri in curs de aprovizionareZ se inregistreaza:

L valoarea stocurilor cumparate, pentru care s-au transferat riscurile si beneficiile aferente, dar care sunt in curs de aprovizionare (401).

In creditul conturilor din grupa 32 SStocuri in curs de aprovizionareZ se inregistreaza:

L valoarea stocurilor cumparate, pentru care s-a incheiat procesul de aprovizionare (301, 302, 303, 361, 371, 381).

Soldul conturilor reprezinta valoarea stocurilor cumparate, pentru care s-au transferat riscurile si beneficiile aferente, dar care, la finele perioadei de raportare, sunt in curs de aprovizionare.

#### GRUPA 33 SPRODUCTIE IN CURS DE EXECUTIEZ

Din grupa 33 SProductie in curs de executieZ fac parte:

Contul 331 SProduce in curs de executieZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta stocurilor de produse in curs de executie (care nu au trecut prin toate fazele de prelucrare prevazute de procesul tehnologic, respectiv productia neterminata) existente la sfarsitul perioadei.

Contul 331 SProduce in curs de executieZ este un cont de activ.

In debitul contului 331 SProduce in curs de executieZ se inregistreaza:

L valoarea la cost de productie a stocului de produse in curs de executie la sfarsitul perioadei, stabilita pe baza de inventar (711).

In creditul contului 331 SProduce in curs de executieZ se inregistreaza:

L scaderea din gestiune a valorii produselor in curs de executie la inceputul perioadei urmatoare (711).

Soldul contului reprezinta valoarea la cost de productie a produselor aflate in curs de executie la sfarsitul perioadei.

Contul 332 SServicii in curs de executieZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta serviciilor in curs de executie existente la sfarsitul perioadei.

Contul 332 SServicii in curs de executieZ este un cont de activ.

In debitul contului 332 SServicii in curs de executieZ se inregistreaza:

L valoarea la cost de productie a serviciilor in curs de executie la sfarsitul perioadei (712).

In creditul contului 332 SServicii in curs de executieZ se inregistreaza:

L scaderea din gestiune a valorii serviciilor in curs de executie la inceputul perioadei urmatoare (712).

Soldul contului reprezinta valoarea la cost de productie a serviciilor in curs de executie la sfarsitul perioadei.

GRUPA 34 SPRODUSEZ

Din grupa 34 SProduceZ fac parte:

Contul 341 SSemifabricateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta existentei si miscarii stocurilor de semifabricate.

Contul 341 SSemifabricateZ este un cont de activ.

In debitul contului 341 SSemifabricateZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare sau pret de productie a semifabricatelor intrate in gestiune din activitatea proprie si plusurile constatate la inventariere (711);

L valoarea la pret de inregistrare a semifabricatelor aduse de la terti (354, 401);

L valoarea la pret de inregistrare a semifabricatelor primite de la unitate sau subunitati (481, 482).

In creditul contului 341 SSemifabricateZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a semifabricatelor vandute si lipsurile constatate la inventariere (711);

L valoarea la pret de inregistrare a semifabricatelor consumate in aceeasi unitate (301, 302);

L valoarea la pret de inregistrare a semifabricatelor trimise la terti (354);

L valoarea la pret de inregistrare a semifabricatelor livrate unitatii sau subunitatilor (481, 482);

L valoarea pierderilor din calamitati (658).

Soldul contului reprezinta valoarea la pret de inregistrare a semifabricatelor existente in stoc la sfarsitul perioadei.

Contul 345 SProduce finiteZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta existentei si miscarii stocurilor de produse finite.

Contul 345 SProduce finiteZ este un cont de activ.

In debitul contului 345 SProduce finiteZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a produselor finite intrate in gestiune si plusurile la inventar (711);

L diferentele de pret in minus sau favorabile (costul de productie este mai mic decat pretul standard) aferente produselor intrate in gestiune din productie proprie (348);

L valoarea la pret de inregistrare a produselor finite aduse de la terti (354, 401).

In creditul contului 345 SProduce finiteZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a produselor finite vandute si lipsurile la inventar (711);

L diferentele de pret in minus sau favorabile repartizate asupra produselor iesite din gestiune (348);

L valoarea la pret de inregistrare a produselor convenite unitatilor prestatoare, ca plata in natura, potrivit prevederilor contractuale (462, 401);

L valoarea la pret de inregistrare a produselor finite transferate in magazinele de vanzare proprii (371);

L valoarea la pret de inregistrare a produselor retinute pentru a fi utilizate in aceeasi unitate (301, 302, 303, 381);

L valoarea la pret de inregistrare a produselor acordate salariatilor ca plata in natura, potrivit legii (421);

L valoarea la pret de inregistrare a produselor finite trimise la terti (354);

L valoarea produselor finite donate sau distruse prin calamitati (658).

Soldul contului reprezinta valoarea la pret de inregistrare a produselor finite existente in stoc la sfarsitul perioadei.

Contul 346 SProduce rezidualeZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta existentei si miscarii stocurilor de produse reziduale (rebuturi, materiale recuperabile sau deseuri).

Contul 346 SProduce rezidualeZ este un cont de activ.

In debitul contului 346 SProduce rezidualeZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a produselor reziduale intrate in gestiune din productie proprie (711);

L valoarea la pret de inregistrare a produselor reziduale aduse de la terti (354, 401).

In creditul contului 346 SProduce rezidualeZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a produselor reziduale vandute si lipsurile la inventar (711);

L valoarea produselor reziduale trimise la terti (354).

Soldul contului reprezinta valoarea la pret de inregistrare a produselor reziduale existente in stoc la sfarsitul perioadei.

Contul 347 SProduce agricoleZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta produselor agricole.

Contul 347 SProduce agricoleZ este un cont de activ.

In debitul contului 347 SProduce agricoleZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a produselor agricole intrate in gestiune si plusurile la inventar (711);

L diferentele de pret in minus sau favorabile (costul de productie este mai mic decat pretul standard) aferente produselor intrate in gestiune din productie proprie (348);

L valoarea la pret de inregistrare a produselor agricole aduse de la terti (354, 401).

In creditul contului 347 SProduce agricoleZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a produselor agricole vandute si lipsurile la inventar (711);

L diferentele de pret in minus sau favorabile repartizate asupra produselor iesite din gestiune (348);

L valoarea la pret de inregistrare a produselor agricole transferate in magazinele de vanzare proprii (371);

L valoarea la pret de inregistrare a produselor agricole retinute pentru a fi utilizate in aceeasi unitate (301, 302);

L valoarea la pret de inregistrare a produselor agricole acordate salariatilor ca plata in natura, potrivit legii (421);

L valoarea la pret de inregistrare a produselor agricole trimise la terti (354);

L valoarea produselor agricole donate sau distruse prin calamitati (658).

Soldul contului reprezinta valoarea la pret de inregistrare a produselor agricole existente in stoc la sfarsitul perioadei.

Contul 348 SDiferente de pret la produse<sup>26</sup>

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta diferentelor intre pretul standard (prestabilit) si costul de productie al produselor finite si semifabricatelor.

Contul 348 SDiferente de pret la produseZ este un cont rectificativ al valorii de inregistrare a produselor.

In debitul contului 348 SDiferente de pret la produseZ se inregistreaza:

L diferentele de pret in plus sau nefavorabile (costul de productie este mai mare decat pretul standard) aferente produselor intrate in gestiune din productie proprie (711);

L diferentele de pret in minus sau favorabile (costul de productie este mai mic decat pretul standard) repartizate asupra produselor iesite din gestiune (345, 347).

In creditul contului 348 SDiferente de pret la produseZ se inregistreaza:

L diferentele de pret in minus sau favorabile aferente produselor intrate in gestiune din productie proprie (345, 347);

L diferentele de pret in plus sau nefavorabile repartizate asupra produselor iesite din gestiune (711).

Soldul contului reprezinta diferentele de pret aferente produselor existente in stoc.

#### GRUPA 35 SSTOCURI AFLATE LA TERTIZ

Din grupa 35 SStocuri aflate la tertiZ fac parte:

Contul 351 SMaterii si materiale aflate la tertiZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta existentei si miscarii stocurilor de materii prime, materiale consumabile si materiale de natura obiectelor de inventar trimise la terti, pentru prelucrare sau in custodie.

Contul 351 SMaterii si materiale aflate la tertiZ este un cont de activ.

In debitul contului 351 SMaterii si materiale aflate la tertiZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a materiilor prime, materialelor consumabile si materialelor de natura obiectelor de inventar aflate la terti (301, 302, 303).

In creditul contului 351 SMaterii si materiale aflate la tertiZ se inregistreaza:

L valoarea materiilor prime, materialelor consumabile si materialelor de natura obiectelor de inventar intrate in gestiune, aduse de la terti (301, 302, 303);

L scaderea din gestiune a materiilor prime, materialelor consumabile si materialelor de natura obiectelor de inventar aflate la terti, constatate lipsa la inventar (601, 602, 603);

L scaderea din gestiune a materiilor prime, materialelor consumabile si materialelor de natura obiectelor de inventar aflate la terti, distruse de calamitati (658).

Soldul contului reprezinta valoarea materiilor prime, materialelor consumabile si materialelor de natura obiectelor de inventar aflate la terti.

Contul 354 SProduce aflate la tertiZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta stocurilor de produse trimise la terti, pentru prelucrare sau in custodie.

Contul 354 SProduce aflate la tertiZ este un cont de activ.

In debitul contului 354 SProduce aflate la tertiZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a produselor (semifabricatelor, produselor finite sau produselor reziduale) trimise la terti (341, 345, 346).

In creditul contului 354 SProduce aflate la tertiZ se inregistreaza:

L valoarea produselor intrate in gestiune, aduse de la terti (341, 345, 346);

L scaderea din gestiune a produselor aflate la terti pentru care s-au intocmit documente de livrare sau constatate lipsa la inventar (607).

Soldul contului reprezinta valoarea la pret de inregistrare a produselor aflate la terti.

Continutul si functiunea conturilor 356 SActive biologice de natura stocurilor aflate la tertiZ, 357 SMaruri aflate la tertiZ si 358 SAMbalaje aflate la tertiZ sunt similare cu cele ale conturilor prezentate in aceasta grupa.

#### GRUPA 36 SACTIVE BIOLOGICE DE NATURA STOCURILORZ

Din grupa 36 SActive biologice de natura stocurilorZ fac parte:

Contul 361 SActive biologice de natura stocurilorZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta activelor biologice de natura stocurilor, respectiv animalele nascute si cele tinere de orice fel (vitei, miei, porci, manji etc.), in vederea cresterii si folosirii lor pentru munca si reproducie animalele si pasarile la ingrasat pentru valorificare; coloniile de albine, precum si animalele pentru productie (lana, lapte si blana).

Contul 361 SActive biologice de natura stocurilorZ este un cont de activ.

In debitul contului 361 SActive biologice de natura stocurilorZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a activelor biologice de natura stocurilor achizitionate (401, 408, 326, 542);

L diferentele de pret in minus sau favorabile (pretul de inregistrare este mai mic decat pretul standard) aferente activelor biologice de natura stocurilor intrate in gestiune (368);

L valoarea la pret de inregistrare a activelor biologice de natura stocurilor achizitionate de la entitati afiliate sau de la entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453);

L valoarea la pret de inregistrare a activelor biologice de natura stocurilor primite de la unitate sau subunitati (481, 482);

L valoarea la pret de inregistrare a activelor biologice de natura stocurilor aduse de la terti (356, 401);

L valoarea activelor biologice de natura stocurilor reprezentand aportul in natura al actionarilor/asociatilor (456);

L valoarea la pret de inregistrare a activelor biologice de natura stocurilor obtinute din productie proprie, sporuri de greutate si plusurile la inventar (711);

L valoarea activelor biologice de natura stocurilor primite cu titlu gratuit (758).

In creditul contului 361 SActive biologice de natura stocurilorZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a activelor biologice de natura stocurilor vandute L din productie proprie sau achizitionate L constatate minus de inventar si cele trimise la terti (711, 606, 356);

L diferentele de pret in minus sau favorabile aferente activelor biologice de natura stocurilor iesite din gestiune (368);

L valoarea la pret de inregistrare a activelor biologice de natura stocurilor livrate unitatii sau subunitatilor (481, 482);

L valoarea la pret de inregistrare a activelor biologice de natura stocurilor vandute ca atare (371);

L valoarea pierderilor din calamitati (658).

Soldul contului reprezinta valoarea la pret de inregistrare a activelor biologice de natura stocurilor existente in stoc la sfarsitul perioadei.

<sup>26</sup> Inregistrarea in acest cont se poate efectua si prin formule contabile in rosu.

Contul 368 SDiferente de pret la active biologice de natura stocurilor<sup>27</sup>

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta diferentelor, in plus sau nefavorabile, respectiv in minus sau favorabile, dintre pretul standard (prestabilit) si costul de achizitie, respectiv costul de productie.

Contul 368 SDiferente de pret la active biologice de natura stocurilor este un cont rectificativ al valorii de inregistrare a activelor biologice de natura stocurilor.

In debitul contului 368 SDiferente de pret la active biologice de natura stocurilor se inregistreaza:

L diferentele de pret in plus sau nefavorabile (pretul de inregistrare este mai mare decat pretul standard) aferente activelor biologice de natura stocurilor achizitionate (401, 542);

L diferentele de pret in plus sau nefavorabile aferente activelor biologice de natura stocurilor achizitionate de la entitati afiliate sau de la entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453);

L diferentele de pret in plus sau nefavorabile aferente activelor biologice de natura stocurilor intrate in gestiune din productie proprie (711);

L diferentele de pret in minus sau favorabile (pretul de inregistrare este mai mic decat pretul standard) repartizate asupra activelor biologice de natura stocurilor iesite din gestiune (361).

In creditul contului 368 SDiferente de pret la active biologice de natura stocurilor se inregistreaza:

L diferentele de pret in minus sau favorabile aferente activelor biologice de natura stocurilor achizitionate (361, 542);

L diferentele de pret in minus sau favorabile aferente activelor biologice de natura stocurilor intrate in gestiune din productie proprie (361);

L diferentele de pret in plus sau nefavorabile aferente activelor biologice de natura stocurilor incluse pe cheltuieli (606);

L diferentele de pret in plus sau nefavorabile repartizate asupra activelor biologice de natura stocurilor iesite din gestiune, din productie proprie (711).

Soldul contului reprezinta diferentele de pret aferente activelor biologice de natura stocurilor existente in stoc.

#### GRUPA 37 SMARFURIZ

Din grupa 37 SMarfuriZ fac parte:

Contul 371 SMarfuriZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta existentei si miscarii stocurilor de marfuri.

Contul 371 SMarfuriZ este un cont de activ.

In debitul contului 371 SMarfuriZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a marfurilor achizitionate (401, 408, 446, 327, 542);

L valoarea la pret de inregistrare a marfurilor achizitionate de la entitati afiliate sau de la entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453);

L valoarea la pret de inregistrare a marfurilor primite de la unitate sau subunitati (481, 482);

L valoarea la pret de inregistrare a marfurilor reprezentand aportul in natura al actionarilor/asociatilor (456);

L valoarea marfurilor aduse de la terti (357, 401);

L valoarea la pret de inregistrare a materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, activelor biologice de natura stocurilor si ambalajelor, vandute ca atare (301, 302, 303, 361, 381);

L valoarea la pret de inregistrare a produselor finite transferate magazinelor proprii (345);

L valoarea la pret de inregistrare a marfurilor constatate plus la inventar si a celor primite cu titlu gratuit (607, 758);

L valoarea adaosului comercial si taxa pe valoarea adaugata neexigibila, in situatia in care evidenta marfurilor se tine la pret cu amanuntul (378, 4428);

L valoarea terenurilor folosite pentru construirea de ansambluri de locuinte destinate vanzarii, reclassificate ca marfuri (211).

In creditul contului 371 SMarfuriZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a marfurilor iesite din gestiune prin vanzare si lipsurile la inventar (607);

L valoarea adaosului comercial si a taxei pe valoarea adaugata neexigibile aferente marfurilor iesite din gestiune (378, 4428);

L valoarea la pret de inregistrare a marfurilor livrate unitatii sau subunitatilor (481, 482);

L valoarea la pret de inregistrare a marfurilor trimise la terti (357);

L valoarea donatiilor si pierderilor din calamitati (658);

L valoarea marfurilor care fac obiectul participarii in natura, potrivit legii, la capitalul social al altor entitati, in schimbul dobandirii de participatii in capitalul acestora (261, 262, 263, 265).

Soldul contului reprezinta valoarea la pret de inregistrare a marfurilor existente in stoc la sfarsitul perioadei.

#### Contul 378 SDiferente de pret la marfuriZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta adaosului comercial (marja comerciantului) aferent marfurilor din unitatile comerciale.

Contul 378 SDiferente de pret la marfuriZ este un cont rectificativ al valorii de inregistrare a marfurilor.

In creditul contului 378 SDiferente de pret la marfuriZ se inregistreaza:

L valoarea adaosului comercial aferent marfurilor intrate in gestiune (371).

In debitul contului 378 SDiferente de pret la marfuriZ se inregistreaza:

L valoarea adaosului comercial aferent marfurilor iesite din gestiune (371).

Soldul contului reprezinta valoarea adaosului comercial aferent marfurilor existente in stoc la sfarsitul perioadei.

#### GRUPA 38 SAMBALAJEZ

Din grupa 38 SAMbalajeZ fac parte:

Contul 381 SAMbalajeZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta existentei si miscarii stocurilor de ambalaje.

Contul 381 SAMbalajeZ este un cont de activ.

In debitul contului 381 SAMbalajeZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a ambalajelor achizitionate (401, 408, 446, 328, 542);

L valoarea la pret de inregistrare a ambalajelor primite de la entitati afiliate sau de la entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453);

L valoarea la pret de inregistrare a ambalajelor primite de la unitate sau subunitati (481, 482);

L valoarea ambalajelor reprezentand aportul in natura al actionarilor/asociatilor (456);

L valoarea ambalajelor aduse de la terti (358, 401);

L valoarea la pret de inregistrare a ambalajelor constatate plus la inventar si a celor primite cu titlu gratuit (608, 758);

L valoarea ambalajelor care circula in sistem de restituire, nerestituite furnizorilor, retinute in stoc (409);

L valoarea la pret de inregistrare a ambalajelor realizate din productie proprie si retinute ca ambalaje (345);

L diferente de pret in minus sau favorabile aferente ambalajelor achizitionate (388).

<sup>27</sup> Inregistrarea in acest cont se poate efectua si prin formule contabile in rosu.

In creditul contului 381 SAmbalajeZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a ambalajelor vandute ca atare (371);

L valoarea la pret de inregistrare a ambalajelor consumate si lipsurile constatate la inventar (608);

L valoarea ambalajelor trimise la terti (358);

L valoarea la pret de inregistrare a ambalajelor livrate unitatii sau subunitatilor (481, 482);

L valoarea donatiilor si a pierderilor din calamitati (658).

Soldul contului reprezinta valoarea la pret de inregistrare a ambalajelor existente in stoc la sfarsitul perioadei.

Contul 388 SDiferente de pret la ambalajeZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta diferentelor in minus sau favorabile, respectiv in plus sau nefavorabile intre pretul standard si costul de achizitie, aferente ambalajelor.

Contul 388 SDiferente de pret la ambalajeZ este un cont rectificativ al valorii de inregistrare a ambalajelor.

In debitul contului 388 SDiferente de pret la ambalajeZ se inregistreaza:

L diferentele de pret in plus sau nefavorabile (costul de achizitie mai mare decat pretul standard) aferente ambalajelor intrate in gestiune (401, 542);

L diferentele de pret in plus sau nefavorabile aferente ambalajelor achizitionate de la entitati afiliate sau de la entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453);

L diferentele de pret in minus sau favorabile aferente ambalajelor incluse pe cheltuieli (608).

In creditul contului 388 SDiferente de pret la ambalajeZ se inregistreaza:

L diferentele de pret in minus sau favorabile aferente ambalajelor achizitionate (381, 542);

L diferentele de pret in plus sau nefavorabile aferente ambalajelor iesite din gestiune (608).

Soldul contului reprezinta diferentele de pret aferente ambalajelor existente in stoc la sfarsitul perioadei.

#### GRUPA 39 SAJUSTARI PENTRU DEPRECIEREA STOCURILOR SI PRODUCTIEI IN CURS DE EXECUTIEZ

Din grupa 39 SAjustari pentru deprecierea stocurilor si productiei in curs de executieZ fac parte conturile:

391 SAjustari pentru deprecierea materiilor primeZ;

392 SAjustari pentru deprecierea materialelorZ;

393 SAjustari pentru deprecierea productiei in curs de executieZ;

394 SAjustari pentru deprecierea produselorZ;

395 SAjustari pentru deprecierea stocurilor aflate la tertiZ;

396 SAjustari pentru deprecierea activelor biologice de natura stocurilorZ;

397 SAjustari pentru deprecierea marfurilorZ;

398 SAjustari pentru deprecierea ambalajelorZ.

Cu ajutorul conturilor din aceasta grupa se tine evidenta constituirii, de regula, la sfarsitul exercitiului financiar, a ajustarilor pentru deprecierea stocurilor de materii prime, materiale consumabile, materiale de natura obiectelor de inventar, productie in curs de executie, produse, active biologice de natura stocurilor, marfuri si ambalaje, precum si a suplimentarii, diminuarii sau anularii acestora, potrivit politicilor adoptate de entitate.

Conturile din aceasta grupa sunt conturi de pasiv.

In creditul conturilor din grupa 39 SAjustari pentru deprecierea stocurilor si productiei in curs de executieZ se inregistreaza:

L valoarea ajustarilor pentru deprecierea stocurilor si a productiei in curs, constituite sau suplimentate, pe feluri de ajustari (681).

In debitul conturilor din grupa 39 SAjustari pentru deprecierea stocurilor si productiei in curs de executieZ se inregistreaza:

L sumele reprezentand diminuarea sau anulara ajustarilor pentru deprecierea stocurilor si productiei in curs (781).

Soldul conturilor reprezinta valoarea ajustarilor constituite la sfarsitul perioadei.

#### CLASA 4 SCONTURI DE TERTIZ

Din clasa 4 SConturi de tertiZ fac parte urmatoarele grupe de conturi: 40 SFurnizori si conturi asimilateZ, 41 SClienti si conturi asimilateZ, 42 SPersonal si conturi asimilateZ, 43 SAsigurari sociale, protectia sociala si conturi asimilateZ, 44 SBugetul statului, fonduri speciale si conturi asimilateZ, 45 SGrup si actionari/asociatiZ, 46 SDebitori si creditori diversiZ, 47 SConturi de subventii, regularizare si asimilateZ, 48 SDecontari in cadrul unitatiiZ, 49 SAjustari pentru deprecierea creantelorZ.

#### GRUPA 40 SFURNIZORI SI CONTURI ASIMILATEZ

Din grupa 40 SFurnizori si conturi asimilateZ fac parte:

Contul 401 SFurnizoriZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta datoriilor si a decontarilor in relatii cu furnizorii, altii decat entitatile afiliate, entitatile asociate si entitatile controlate in comun, pentru aprovizionarile de bunuri sau serviciile prestate.

Contul 401 SFurnizoriZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 401 SFurnizoriZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de cumparare sau standard (prestabilit) al materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, activelor biologice de natura stocurilor, marfurilor si ambalajelor, achizitionate cu titlu oneros de la terti pe baza de facturi (301, 302, 303, 361, 371, 381, 321, 322, 323, 326, 327, 328), precum si diferentele de pret in plus sau nefavorabile aferente, in cazul in care evidenta acestora se tine la preturi standard (308, 368, 388);

L valoarea la pret de inregistrare a produselor aduse de la terti (341 la 347);

L rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate in exercitiul financiar curent, aferente exercitiilor financiare precedente (117);

L valoarea materialelor achizitionate, nestocate si consumul de energie si apa (604, 605);

L valoarea ambalajelor care circula in sistem de restituire, facturate de furnizori (409);

L valoarea materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, marfurilor, ambalajelor etc. achizitionate, in cazul folosirii metodei inventarului intermitent (601, 602, 603, 607, 608);

L valoarea serviciilor prestate de terti (611 la 626, 628, 471);

L valoarea facturilor primite, in cazul in care acestea au fost evidentiate anterior ca facturi nesosite (408);

L taxa pe valoarea adaugata aferenta furnizorilor (4426);

L valoarea timbrelor fiscale si postale, biletelor de tratament si calatorie si a altor valori achizitionate (532);

L valoarea despagubirilor, amenzilor si penalitatilor datorate tertilor (658);

L valoarea certificatelor de emisii de gaze cu efect de sera achizitionate, aferente perioadei (652);

L diferentele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului in valuta, inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (665);

L diferentele nefavorabile aferente datoriilor exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (668);

L valoarea avansurilor facturate (409).

In debitul contului 401 SFurnizoriZ se inregistreaza:

L platile efectuate catre furnizori (512, 531, 541, 542);

L valoarea acceptata a efectelor comerciale de platit (403);

L valoarea avansurilor acordate furnizorilor, cu ocazia regularizării platilor cu acestia (409);

L sumele nete achitate colaboratorilor si impozitul retinut (512, 531, 444);

L valoarea la pret de inregistrare a produselor convenite unitatilor prestatoare, ca plata in natura potrivit prevederilor contractuale (345);

L datorii prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758);

L valoarea reducerilor comerciale primite ulterior facturarii (609);

L valoarea sconturilor obtinute de la furnizori (767);

L valoarea ambalajelor care circula in sistem de restituire, predate furnizorului (409);

L diferentele favorabile de curs valutar aferente datoriilor catre furnizori, la decontarea acestora sau cu ocazia evaluarii lor la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (765);

L diferentele favorabile aferente datoriilor exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, la decontarea acestora sau cu ocazia evaluarii lor la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (768).

Soldul contului reprezinta sumele datorate furnizorilor.

#### Contul 403 SEfecte de platitZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta obligatiilor de platit pe baza de efecte comerciale (bilet la ordin, cambie etc.).

Contul 403 SEfecte de platitZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 403 SEfecte de platitZ se inregistreaza:

L valoarea acceptata a efectelor comerciale de platit (401);

L diferentele nefavorabile de curs valutar, inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, din evaluarea soldului in valuta (665).

In debitul contului 403 SEfecte de platitZ se inregistreaza:

L platile efectuate la scadenta pe baza de efecte comerciale (512);

L diferentele favorabile de curs valutar constatate la evaluarea, la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, a efectelor comerciale de platit sau la lichidarea acestora (765).

Soldul contului reprezinta valoarea efectelor comerciale de platit.

#### Contul 404 SFurnizori de imobilizariZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta obligatiilor de plata fata de furnizorii de imobilizari corporale sau necorporale, altii decat entitatile afiliate, entitatile asociate si entitatile controlate in comun.

Contul 404 SFurnizori de imobilizariZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 404 SFurnizori de imobilizariZ se inregistreaza:

L valoarea imobilizarilor facturate de furnizori sau a serviciilor prestate de terti pentru realizarea acestor imobilizari (201, 203, 205, 206, 208, 211 la 217, 223, 224, 231, 235);

L rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate in exercitiul financiar curent, aferente exercitiilor financiare precedente (117);

L obligatia de plata a ratelor pe baza facturilor emise de locator, in cazul leasingului financiar, si a dobanzii aferente (167, 666);

L valoarea avansurilor acordate furnizorilor de imobilizari (409);

L taxa pe valoarea adaugata aferenta furnizorilor de imobilizari (4426);

L valoarea despagubirilor, amenzilor si penalitatilor datorate tertilor (658);

L diferentele nefavorabile de curs valutar inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, din evaluarea soldului in valuta (665);

L diferentele nefavorabile aferente datoriilor exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (668).

In debitul contului 404 SFurnizori de imobilizariZ se inregistreaza:

L sumele achitate furnizorilor de imobilizari (512, 531, 541);

L valoarea avansurilor decontate furnizorilor de imobilizari (409);

L valoarea garantiilor depuse la terti (167);

L valoarea acceptata a efectelor de platit pentru imobilizari (405);

L datorii prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758);

L valoarea sconturilor obtinute de la furnizorii de imobilizari (767);

L diferentele favorabile de curs valutar aferente datoriilor catre furnizorii de imobilizari, la decontarea acestora sau cu ocazia evaluarii (765);

L diferentele favorabile aferente datoriilor exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, inregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluarii lor la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (768).

Soldul contului reprezinta sumele datorate furnizorilor de imobilizari.

#### Contul 405 SEfecte de platit pentru imobilizariZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta obligatiilor de plata catre furnizorii de imobilizari, pe baza de efecte comerciale (bilet la ordin, cambie etc.).

Contul 405 SEfecte de platit pentru imobilizariZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 405 SEfecte de platit pentru imobilizariZ se inregistreaza:

L valoarea acceptata a efectelor comerciale de platit pentru imobilizari (404);

L diferentele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului in valuta, inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (665).

In debitul contului 405 SEfecte de platit pentru imobilizariZ se inregistreaza:

L platile efectuate catre furnizorii de imobilizari pe baza de efecte comerciale, la scadenta acestora (512);

L diferentele favorabile de curs valutar inregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluarii lor la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (765).

Soldul contului reprezinta valoarea efectelor de platit pentru imobilizarile achizitionate.

#### Contul 408 SFurnizori L facturi nesositeZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta decontarilor cu furnizorii pentru aprovizionarile de bunuri si prestarile de servicii, pentru care nu s-au primit facturi.

Contul 408 SFurnizori L facturi nesositeZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 408 SFurnizori L facturi nesositeZ se inregistreaza:

L valoarea bunurilor aprovizionate sau a serviciilor prestate de catre furnizori, precum si a altor datorii catre acestia (301, 302, 303, 361, 371, 381, 4428, 604, 605, 611 la 626, 628, 658);

L rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate in exercitiul financiar curent, aferente exercitiilor financiare precedente (117);

L diferentele nefavorabile de curs valutar inregistrate la primirea facturii sau la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, aferente datoriilor in valuta catre furnizori (665);

L diferentele nefavorabile inregistrate la primirea facturii sau la inchiderea exercitiului, aferente datoriilor exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute (668).

In debitul contului 408 SFurnizori L facturi nesositeZ se inregistreaza:

L valoarea facturilor sosite (401);

L diferentele favorabile de curs valutar inregistrate la primirea facturii sau la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (765);

L diferentele favorabile aferente datoriilor exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, inregistrate la primirea facturii sau la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (768).

Soldul contului reprezinta sumele datorate furnizorilor pentru care nu s-au primit facturi.

Contul 409 SFurnizori L debitoriz

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta avansurilor acordate furnizorilor pentru cumparari de bunuri de natura stocurilor, prestari de servicii, imobilizari corporale sau necorporale.

Contul 409 SFurnizori L debitoriz este un cont de activ.

In debitul contului 409 SFurnizori L debitoriz se inregistreaza:

L valoarea avansurilor acordate (401, 404);

L valoarea ambalajelor care circula in sistem de restituire, facturate de furnizori (401).

In creditul contului 409 SFurnizori L debitoriz se inregistreaza:

L valoarea avansurilor acordate furnizorilor, cu ocazia regularizarii platilor cu acestia (401, 404);

L valoarea ambalajelor care circula in sistem de restituire, inapoiate furnizorilor, precum si valoarea ambalajelor degradate (401, 608);

L valoarea ambalajelor care circula in sistem de restituire, nerestituite furnizorilor, retinute in stoc (381).

Soldul contului reprezinta avansuri acordate furnizorilor, nedecontate.

GRUPA 41 SCLIENTI SI CONTURI ASIMILATEZ

Din grupa 41 SClienti si conturi asimilateZ fac parte:

Contul 411 SClientiz

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta creantelor si decontarilor in relatiile cu clientii interni si externi pentru produse, semifabricate, materiale, marfuri etc. vandute, servicii prestate, pe baza de facturi, cu exceptia entitatilor afiliate, entitatilor asociate si a entitatilor controlate in comun, inclusiv a clientilor incerti, rau-platnici, dubiosi sau aflati in litigiu.

Contul 411 SClientiz este un cont de activ.

In debitul contului 411 SClientiz se inregistreaza:

L valoarea la pret de vanzare a marfurilor, produselor, semifabricatelor etc. livrate si serviciilor prestate, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta (701 la 708, 4427);

L valoarea bunurilor livrate sau serviciilor prestate, evidentiata anterior in contul SClienti - facturi de intocmitZ (418);

L venituri inregistrate in avans sau de realizat, aferente perioadelor sau exercitiilor financiare urmatoare (472);

L valoarea avansurilor facturate clientilor (419, 4427);

L valoarea creantelor reactivate (754);

L valoarea ambalajelor care circula in sistem de restituire, facturate clientilor (419);

L valoarea despagubirilor, amenzilor si penalitatilor datorate de terti (758);

L diferentele favorabile de curs valutar, aferente creantelor in valuta, inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (765);

L diferentele favorabile aferente creantelor exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (768);

L rezultatul favorabil provenit din corectarea erorilor contabile aferente exercitiilor financiare anterioare (117).

In creditul contului 411 SClientiz se inregistreaza:

L sumele incasate de la clienti (512, 531);

L decontarea avansurilor incasate de la clienti (419);

L valoarea garantiilor retinute de terti (267);

L valoarea cecurilor si efectelor comerciale acceptate (511, 413);

L valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturarii (709);

L valoarea sconturilor acordate clientilor (667);

L sumele trecute pe pierderi cu prilejul scaderii din evidenta a clientilor incerti sau in litigiu (654);

L diferenta dintre valoarea creantelor cedate in schimbul titlurilor primite si valoarea mai mica a titlurilor primite, la data dobandirii acelor titluri (654);

L creante prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (658);

L valoarea ambalajelor care circula in sistem de restituire, primite de la clienti (419);

L valoarea creantelor care fac obiectul participarii in natura, potrivit legii, la capitalul social al altor entitati, in schimbul dobandirii de participatii in capitalul acestora (261, 262, 263, 265);

L diferentele nefavorabile de curs valutar aferente creantelor in valuta, inregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluarii lor la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (665);

L diferentele nefavorabile aferente creantelor exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, inregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluarii lor la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (668).

Soldul contului reprezinta sumele datorate de clienti.

Contul 413 SEfecte de primit de la clientiz

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta creantelor de incasat, pe baza de efecte comerciale.

Contul 413 SEfecte de primit de la clientiz este un cont de activ.

In debitul contului 413 SEfecte de primit de la clientiz se inregistreaza:

L sumele datorate de clienti reprezentand valoarea efectelor comerciale acceptate (411);

L diferentele favorabile de curs valutar, aferente efectelor comerciale de incasat, inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (765).

In creditul contului 413 SEfecte de primit de la clientiz se inregistreaza:

L efecte comerciale primite de la clienti (511);

L sumele incasate de la clienti prin conturile curente (512);

L diferentele nefavorabile de curs valutar aferente creantelor datorate de clientii externi a caror decontare se face pe baza de efecte comerciale, inregistrate la primirea efectelor comerciale sau cu ocazia evaluarii creantelor la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (665).

Soldul contului reprezinta valoarea efectelor comerciale de primit.

Contul 418 SClienti L facturi de intocmitZ

Cu ajutorul acestui cont se evidentiaza livrarile de bunuri sau prestarile de servicii, inclusiv taxa pe valoarea adaugata, pentru care nu s-au intocmit facturi.

Contul 418 SClienti L facturi de intocmitZ este un cont de activ.

In debitul contului 418 SClienti L facturi de intocmitZ se inregistreaza:

L valoarea livrarilor de bunuri sau a serviciilor prestate catre clienti, pentru care nu s-au intocmit facturi, inclusiv taxa pe valoarea adaugata aferenta, precum si a altor creante fata de acestia (701 la 708, 4428, 758);

L diferentele favorabile de curs valutar, aferente creantelor in valuta inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (765);

L diferentele favorabile aferente creantelor exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (768).

In creditul contului 418 SClienti L facturi de intocmitZ se inregistreaza:

L valoarea facturilor intocmite (411);

L diferentele nefavorabile de curs valutar aferente clientilor L facturi de intocmit, inregistrate la primirea facturii sau la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (665);

L diferentele nefavorabile aferente creantelor exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, inregistrate la primirea facturii sau la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (668).

Soldul contului reprezinta valoarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, pentru care nu s-au intocmit facturi.

Contul 419 SClienti L creditoriz

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta clientilor L creditoriz, reprezentand avansurile incasate de la clienti.

Contul 419 SClienti L creditoriz este un cont de pasiv.

In creditul contului 419 SClienti L creditoriz se inregistreaza:

L sumele facturate clientilor reprezentand avansuri pentru livrari de bunuri sau prestari de servicii (411);

L valoarea ambalajelor care circula in sistem de restituire, facturate clientilor (411).

In debitul contului 419 SClienti L creditoriz se inregistreaza:

L decontarea avansurilor incasate de la clienti (411);

L valoarea ambalajelor care circula in sistem de restituire, primite de la clienti (411);

L valoarea ambalajelor care circula in sistem de restituire, nerestituite de clienti (708).

Soldul contului reprezinta sumele datorate clientilor L creditoriz.

GRUPA 42 SPERSONAL SI CONTURI ASIMILATEZ

Din grupa 42 SPersonal si conturi asimilateZ fac parte:

Contul 421 SPersonal L salarii datorateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta decontarilor cu personalul pentru drepturile salariale convenite acestuia in bani sau in natura, inclusiv a sporurilor, adaosurilor, premiilor din fondul de salarii etc.

Contul 421 SPersonal L salarii datorateZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 421 SPersonal L salarii datorateZ se inregistreaza:

L salariile si alte drepturi convenite personalului (641);

L contravaloarea avantajelor in natura acordate salariatilor (642).

In debitul contului 421 SPersonal L salarii datorateZ se inregistreaza:

L retineri din salarii reprezentand avansuri acordate personalului, sume opozabile salariatilor datorate tertilor, contributia pentru asigurari sociale, contributia pentru ajutorul de somaj, garantii, impozitul pe salarii, precum si alte retineri datorate (425, 427, 431, 437, 428, 444);

L valoarea la pret de inregistrare a produselor acordate salariatilor ca plata in natura, potrivit legii (345, 347);

L drepturi de personal neridicate (426);

L salariile nete achitate personalului (512, 531).

Soldul contului reprezinta drepturile salariale datorate.

Contul 423 SPersonal L ajutoare materiale datorateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta ajutoarelor de boala pentru incapacitate temporara de munca, a celor pentru ingrijirea copilului, a ajutoarelor de deces si a altor ajutoare acordate.

Contul 423 SPersonal L ajutoare materiale datorateZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 423 SPersonal L ajutoare materiale datorateZ se inregistreaza:

L ajutoarele materiale suportate potrivit legii, precum si alte ajutoare acordate (431, 645).

In debitul contului 423 SPersonal L ajutoare materiale datorateZ se inregistreaza:

L ajutoare materiale achitate (512, 531);

L retinerile reprezentand avansuri acordate, sume datorate unitatii sau tertilor, contributia pentru asigurari sociale, contributia pentru asigurari de sanatate si pentru ajutorul de somaj si impozitul datorat (425, 427, 428, 431, 437, 444);

L ajutoare materiale neridicate (426).

Soldul contului reprezinta ajutoare materiale datorate.

Contul 424 SPrime reprezentand participarea personalului la profitZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta primelor acordate personalului din profitul realizat, potrivit prevederilor legale, reprezentand participarea acestora la profit.

Contul 424 SPrime reprezentand participarea personalului la profitZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 424 SPrime reprezentand participarea personalului la profitZ se inregistreaza:

L valoarea primelor reprezentand participarea personalului la profit, acordate potrivit legii (644).

In debitul contului 424 SPrime reprezentand participarea personalului la profitZ se inregistreaza:

L retineri reprezentand avansuri, sume datorate unitatii si tertilor, precum si alte retineri datorate (427, 428, 444);

L sumele achitate personalului (512, 531);

L sumele neridicate de personal (426).

Soldul contului reprezinta primele acordate din profit, datorate.

Contul 425 SAVansuri acordate personaluluiZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta avansurilor acordate personalului.

Contul 425 SAVansuri acordate personaluluiZ este un cont de activ.

In debitul contului 425 SAVansuri acordate personaluluiZ se inregistreaza:

L avansurile achitate personalului (512, 531).

In creditul contului 425 SAVansuri acordate personaluluiZ se inregistreaza:

L sumele retinute pe statele de salarii sau de ajutoare materiale, reprezentand avansuri acordate (421, 423).

Soldul contului reprezinta avansurile acordate.

Contul 426 SDrepturi de personal neridicateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta drepturilor de personal neridicate in termenul legal.

Contul 426 SDrepturi de personal neridicateZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 426 SDrepturi de personal neridicateZ se inregistreaza:

L sumele datorate personalului, reprezentand salarii, sporuri, adaosuri, ajutoare de boala, prime si alte drepturi, neridicate in termen (421, 423, 424).

In debitul contului 426 SDrepturi de personal neridicateZ se inregistreaza:

L sumele achitate personalului (512, 531);

L drepturile de personal neridicate, prescrise potrivit legii (758).

Soldul contului reprezinta drepturi de personal neridicate.

Contul 427 SRetineri din salarii datorate tertilorZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta retinerilor si popriilor din salarii, datorate tertilor.

Contul 427 SRetineri din salarii datorate tertilorZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 427 SRetineri din salarii datorate tertilorZ se inregistreaza:

L sumele retinute personalului, datorate tertilor, reprezentand chirii, cumparari cu plata in rate si alte obligatii fata de terti (421, 423, 424).

In debitul contului 427 SRetineri din salarii datorate tertilorZ se inregistreaza:

L sumele achitate tertilor, reprezentand retineri sau poprii (512, 531).

Soldul contului reprezinta sumele retinute, datorate tertilor.

Contul 428 SALte datorii si creante in legatura cu personalulZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta altor datorii si creante in legatura cu personalul.

Contul 428 SALte datorii si creante in legatura cu personalulZ este un cont bifunctional.

In creditul contului 428 SALte datorii si creante in legatura cu personalulZ se inregistreaza:

L sumele retinute personalului reprezentand garantii (421);

L sumele datorate personalului, pentru care nu s-au intocmit state de plata, determinate de activitatea exercitiului care urmeaza sa se inchida (641);

L sumele datorate personalului sub forma de ajutoare (438);

L sumele incasate sau retinute personalului pentru sumele datorate de acesta (531, 512, 421, 423, 424).

In debitul contului 428 SALte datorii si creante in legatura cu personalulZ se inregistreaza:

L sumele achitate personalului, evidentiata anterior ca datorie fata de acesta (531);

L sumele datorate de personal, reprezentand chirii, avansuri nejustificate, salarii, ajutoare de boala, sporuri si adaosuri necuvenite, imputatii si alte debite, precum si sumele achitate de unitate acestuia (706, 708, 758, 4427, 438, 512, 531);

L sumele restituite gestionarilor reprezentand garantiile si dobanda aferenta (531);

L cota-parte din valoarea echipamentului de lucru suportata de personal (758, 4427);

L valoarea biletelor de tratament si odihna, a tichetelor si biletelor de calatorie si a altor valori acordate personalului (532);

L sume reprezentand avansuri nejustificate sau nedecontate pana la data bilantului (542).

Soldul creditor al contului reprezinta sumele datorate personalului, iar soldul debitor, sumele reprezentand creante fata de personal.

#### GRUPA 43 SASIGURARI SOCIALE, PROTECTIA SOCIALA SI CONTURI ASIMILATEZ

Din grupa 43 SASigurari sociale, protectia sociala si conturi asimilateZ fac parte:

Contul 431 SASigurari socialeZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta decontarilor privind contributia angajatorului si a personalului la asigurarile sociale si a contributiei pentru asigurarile sociale de sanatate.

Contul 431 SASigurari socialeZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 431 SASigurari socialeZ se inregistreaza:

L contributia angajatorului la asigurarile sociale (645);

L contributia angajatorului pentru asigurarile sociale de sanatate (645);

L sume reprezentand alte drepturi de asigurari sociale, potrivit legii (645);

L contributia personalului la asigurari sociale (421, 423);

L contributia personalului pentru asigurari sociale de sanatate (421, 423).

In debitul contului 431 SASigurari socialeZ se inregistreaza:

L sumele virate asigurarilor sociale si asigurarilor sociale de sanatate (512);

L sumele datorate personalului, ce se suporta din asigurari sociale (423);

L sume reprezentand datorii privind asigurarile sociale, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul contului reprezinta sumele datorate asigurarilor sociale.

Contul 437 SAjutor de somajZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta decontarilor privind ajutorul de somaj, datorat de angajator, precum si de personal, potrivit legii.

Contul 437 SAjutor de somajZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 437 SAjutor de somajZ se inregistreaza:

L sumele datorate de angajator pentru constituirea fondului de somaj (645);

L sumele datorate de personal pentru constituirea fondului de somaj (421, 423).

In debitul contului 437 SAjutor de somajZ se inregistreaza:

L sumele virate reprezentand contributia unitatii si a personalului pentru constituirea fondului de somaj (512);

L sume reprezentand datorii privind ajutorul de somaj, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul contului reprezinta ajutorul de somaj datorat.

Contul 438 SALte datorii si creante socialeZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta contributiei unitatii la fondurile de pensii facultative, primele de asigurare voluntara de sanatate si asigurarile de viata, a datoriilor de achitat sau a creantelor de incasat in contul asigurarilor sociale, precum si a platii acestora.

Contul 438 SALte datorii si creante socialeZ este un cont bifunctional.

In creditul contului 438 SALte datorii si creante socialeZ se inregistreaza:

L contributia unitatii la asigurarile de viata (645);

L contributia unitatii la fondurile de pensii facultative (645);

L contributia unitatii la primele de asigurare voluntara de sanatate (645);

L sumele reprezentand ajutoare achitate in plus personalului (428);

L sume restituite de la buget reprezentand varsaminte efectuate in plus in relatia cu bugetul asigurarilor sociale (512).

In debitul contului 438 SALte datorii si creante socialeZ se inregistreaza:

L sumele datorate personalului sub forma de ajutoare (428);

L sumele virate reprezentand contributia unitatii la fondurile de pensii facultative (512);

L sumele virate reprezentand contributia unitatii la primele de asigurare voluntara de sanatate (512);

L sumele virate reprezentand contributia unitatii la asigurarile de viata (512);

L sumele virate asigurarilor sociale reflectate ca alte datorii (512);

L sume reprezentand alte datorii privind asigurarile sociale, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul creditor al contului reprezinta sumele ce urmeaza a fi platite pentru contributia unitatii la fondurile de pensii facultative, primele de asigurare voluntara de sanatate si asigurarile de viata, precum si sumele datorate bugetului asigurarilor sociale, iar soldul debitor, sumele ce urmeaza a se incasa de la bugetul asigurarilor sociale.

**GRUPA 44 SBUGETUL STATULUI, FONDURI SPECIALE SI CONTURI ASIMILATEZ**

Din grupa 44 SBUGetul statului, fonduri speciale si conturi asimilateZ fac parte:

Contul 441 SImpozitul pe profit/venitZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta decontarilor cu bugetul statului/bugetele locale privind impozitul pe profit/venit.

Contul 441 SImpozitul pe profit/venitZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 441 SImpozitul pe profit/venitZ se inregistreaza:

L sumele datorate de entitate catre bugetul statului/bugetele locale, reprezentand impozitul pe profit/impozitul pe venit (691, 698);

L impozitul pe profit/venit aferent exercitiilor financiare anterioare, in cazul corectarii erorilor contabile reflectate pe seama rezultatului reportat (117).

In debitul contului 441 SImpozitul pe profit/venitZ se inregistreaza:

L sumele virate bugetului de stat/bugetelor locale reprezentand impozitul pe profit/venit (512);

L sume reprezentand impozitul pe profit/venit, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul creditor al contului reprezinta sumele datorate de entitate, iar soldul debitor, sumele varsate in plus.

Contul 442 STaxa pe valoarea adaugataZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta decontarilor cu bugetul statului privind taxa pe valoarea adaugata pentru operatiunile efectuate pe teritoriul Romaniei. Nu se evidentiaza in acest cont taxa pe valoarea adaugata aferenta cumpararilor de bunuri sau servicii efectuate din alte state si taxa pe valoarea adaugata datorata pe teritoriul unui alt stat pentru livrari de bunuri sau prestari de servicii efectuate pe teritoriul acelor state, in conformitate cu prevederile legale.

Contul 442 STaxa pe valoarea adaugataZ este un cont bifunctional.

Pentru evidentierea distincta a taxei pe valoarea adaugata se utilizeaza urmatoarele conturi sintetice de gradul II:

4423 STVA de plataZ

4424 STVA de recuperatZ

4426 STVA deductibilaZ

4427 STVA colectataZ

4428 STVA neexigibilaZ.

In contextul functiunii acestor conturi, prin perioada se intelege perioada fiscala reglementata de legislatia fiscala in domeniul TVA.

Contul 4423 STaxa pe valoarea adaugata de plataZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta taxei pe valoarea adaugata de platit la bugetul statului.

Contul 4423 STaxa pe valoarea adaugata de plataZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 4423 STaxa pe valoarea adaugata de plataZ se inregistreaza:

L diferentele rezultate la finele perioadei intre taxa pe valoarea adaugata colectata mai mare (4427) si taxa pe valoarea adaugata deductibila (4426).

In debitul contului 4423 STaxa pe valoarea adaugata de plataZ se inregistreaza:

L platile efectuate catre bugetul statului, reprezentand taxa pe valoarea adaugata (512);

L sumele compensate cu taxa pe valoarea adaugata de recuperat din perioada fiscala precedenta (4424);

L sumele reprezentand taxa pe valoarea adaugata de plata, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul contului reprezinta taxa pe valoarea adaugata de plata.

Contul 4424 STaxa pe valoarea adaugata de recuperatZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta taxei pe valoarea adaugata de recuperat de la bugetul statului.

Contul 4424 STaxa pe valoarea adaugata de recuperatZ este un cont de activ.

In debitul contului 4424 STaxa pe valoarea adaugata de recuperatZ se inregistreaza:

L diferentele rezultate la sfarsitul perioadei intre taxa pe valoarea adaugata deductibila mai mare (4426) si taxa pe valoarea adaugata colectata (4427).

In creditul contului 4424 STaxa pe valoarea adaugata de recuperatZ se inregistreaza:

L taxa pe valoarea adaugata incasata de la bugetul statului (512);

L taxa pe valoarea adaugata de recuperat compensata in perioadele urmatoare cu taxa pe valoarea adaugata de plata (4423) sau cu alte taxe si impozite, potrivit legii.

Soldul contului reprezinta taxa pe valoarea adaugata de recuperat de la bugetul statului.

Contul 4426 STaxa pe valoarea adaugata deductibilaZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta taxei pe valoarea adaugata deductibila, potrivit legii.

Contul 4426 STaxa pe valoarea adaugata deductibilaZ este un cont de activ.

In debitul contului 4426 STaxa pe valoarea adaugata deductibilaZ se inregistreaza:

L sumele reprezentand taxa pe valoarea adaugata deductibila potrivit legii (401, 404, 451, 453, 512 sau 4427 in cazul in care se aplica taxare inversa);

L sumele reprezentand ajustari ale taxei pe valoarea adaugata deductibile aferente bunurilor de capital, in favoarea persoanei impozabile, potrivit legii;

L sumele reprezentand ajustari ale taxei pe valoarea adaugata deductibile pentru achizitiile de bunuri si servicii, altele decat bunurile de capital, in favoarea persoanei impozabile, potrivit legii.

In creditul contului 4426 STaxa pe valoarea adaugata deductibilaZ se inregistreaza:

L sumele compensate la sfarsitul perioadei din taxa pe valoarea adaugata colectata (4427);

L diferentele rezultate la sfarsitul perioadei intre taxa pe valoarea adaugata deductibila mai mare si taxa pe valoarea adaugata colectata (4424);

L taxa pe valoarea adaugata devenita nedeductibila prin aplicarea prorata (635);

L regularizarea taxei pe valoarea adaugata aferente avansurilor sau a facturilor partiale emise, potrivit legii;

L ajustarea bazei impozabile la beneficiar si sumele ce rezulta din corectarea facturilor sau a altor documente care tin loc de factura, in cazurile prevazute de lege;

L ajustarea taxei pe valoarea adaugata deductibile pentru achizitiile de bunuri si servicii, altele decat bunurile de capital, in favoarea bugetului de stat, potrivit legii;

L ajustarea taxei pe valoarea adaugata deductibile aferente bunurilor de capital in favoarea bugetului de stat, potrivit legii.

La sfarsitul perioadei, contul nu prezinta sold.

Contul 4427 STaxa pe valoarea adaugata colectataZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta taxei pe valoarea adaugata colectata, potrivit legii.

Contul 4427 STaxa pe valoarea adaugata colectataZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 4427 STaxa pe valoarea adaugata colectataZ se inregistreaza:

L taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta livrarilor de bunuri si prestarilor de servicii taxabile, avansurilor pentru livrari de bunuri sau prestari de servicii taxabile (411, 428, 451, 453, 461, 531), precum si taxa aferenta operatiunilor pentru care se aplica taxare inversa, potrivit legii (4426);

L taxa pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor care sunt asimilate livrarilor de bunuri si prestarilor de servicii, taxabile potrivit legii (428, 461, 635);

L taxa pe valoarea adaugata neexigibila devenita exigibila (4428).

In debitul contului 4427 STaxa pe valoarea adaugata colectataZ se inregistreaza:

L regularizarea taxei aferente avansurilor sau a facturilor partiale emise;

L ajustarea bazei impozabile la furnizor si sumele ce rezulta din corectarea facturilor sau a altor documente care tin loc de factura, in cazurile prevazute de lege;

L taxa pe valoarea adaugata deductibila, compensata la sfarsitul perioadei, potrivit legii (4426);

L taxa pe valoarea adaugata de plata, datorata bugetului statului, stabilita potrivit legii (4423).

La sfarsitul perioadei, contul nu prezinta sold.

Contul 4428 STaxa pe valoarea adaugata neexigibilaZ

In acest cont se evidentiaza, potrivit legii, taxa pe valoarea adaugata neexigibila.

Contul 4428 STaxa pe valoarea adaugata neexigibilaZ este un cont bifunctional.

Soldul contului reprezinta taxa pe valoarea adaugata neexigibila.

Contul 444 SImpozitul pe venituri de natura salariilorZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta impozitelor pe veniturile de natura salariilor si a altor drepturi similare, datorate bugetului statului.

Contul 444 SImpozitul pe venituri de natura salariilorZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 444 SImpozitul pe venituri de natura salariilorZ se inregistreaza:

L sumele reprezentand impozitul pe venituri de natura salariilor, retinut din drepturile banesti convenite personalului, potrivit legii (421, 423, 424);

L sumele reprezentand impozitul datorat de catre colaboratorii unitatii pentru platile efectuate catre acestia (401).

In debitul contului 444 SImpozitul pe venituri de natura salariilorZ se inregistreaza:

L sumele virate la bugetul statului reprezentand impozitul pe veniturile de natura salariilor si a altor drepturi similare (512);

L sumele reprezentand impozitul pe venituri de natura salariilor, anulate potrivit legii (758).

Soldul contului reprezinta sumele datorate bugetului statului.

Contul 445 SSubventiiz

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta decontarilor privind subventiile aferente activelor si a celor aferente veniturilor, distinct pe subventii guvernamentale, imprumuturi nerambursabile cu caracter de subventii si alte sume primite cu caracter de subventii.

Contul 445 SSubventiiz este un cont de activ.

In debitul contului 445 SSubventiiz se inregistreaza:

L subventiile pentru investitii, imprumuturile nerambursabile cu caracter de subventii pentru investitii si alte sume de primit, cu caracter de subventii pentru investitii (475);

L valoarea subventiilor pentru venituri, aferente perioadei (741);

L valoarea subventiilor pentru venituri, aferente perioadelor viitoare (472).

In creditul contului 445 SSubventiiz se inregistreaza:

L valoarea subventiilor incasate (512).

Soldul contului reprezinta subventiile de primit.

Contul 446 SALte impozite, taxe si varsaminte asimilateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta decontarilor cu bugetul statului sau cu bugetele locale privind impozitele, taxele si varsamintele asimilate, cum sunt: accizele, impozitul pe titeiul din productia interna si pe gaze naturale, impozitul pe dividende, impozitul pe cladiri si impozitul pe terenuri, taxa pentru folosirea terenurilor proprietate de stat, varsaminte din profitul net al regiilor autonome, alte impozite si taxe.

Contul 446 SALte impozite, taxe si varsaminte asimilateZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 446 SALte impozite, taxe si varsaminte asimilateZ se inregistreaza:

L valoarea altor impozite, taxe si varsaminte asimilate datorate bugetului statului sau bugetelor locale (635);

L varsaminte din profitul net al regiilor autonome (117);

L impozitul pe dividende datorat (457);

L valoarea taxelor vamale aferente aprovizionarilor din import (213, 214, 301, 302, 303, 371, 381).

In debitul contului 446 SALte impozite, taxe si varsaminte asimilateZ se inregistreaza:

L platile efectuate la bugetul de stat sau bugetele locale privind alte impozite, taxe si varsaminte asimilate (512);

L sume reprezentand alte impozite, taxe si varsaminte asimilate, prescise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul contului reprezinta sumele datorate bugetului statului sau bugetelor locale.

Contul 447 SFonduri speciale L taxe si varsaminte asimilateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta datoriilor si a varsamintelor efectuate catre alte organisme publice, potrivit legii.

Contul 447 SFonduri speciale L taxe si varsaminte asimilateZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 447 SFonduri speciale L taxe si varsaminte asimilateZ se inregistreaza:

L datoriile si varsamintele de efectuat, conform prevederilor legale, catre alte organisme publice (635).

In debitul contului 447 SFonduri speciale L taxe si varsaminte asimilateZ se inregistreaza:

L platile efectuate catre organismele publice (512);

L sume reprezentand fonduri speciale L taxe si varsaminte asimilate, prescise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul contului reprezinta sumele datorate.

Contul 448 SALte datorii si creante cu bugetul statuluiZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta altor datorii si creante cu bugetul statului.

Contul 448 SALte datorii si creante cu bugetul statuluiZ este un cont bifunctional.

In creditul contului 448 SALte datorii si creante cu bugetul statuluiZ se inregistreaza:

L valoarea despagubirilor, amenzilor, penalitatilor datorate bugetului (658);

L sume restituite de la buget, reprezentand varsaminte efectuate in plus din impozite, taxe si alte creante (512).

In debitul contului 448 SALte datorii si creante cu bugetul statuluiZ se inregistreaza:

L sumele virate la bugetul statului reprezentand alte datorii cu bugetul statului (512);

L sumele convenite entitatii, datorate de bugetul de stat, altele decat impozite si taxe (758);

L sume reprezentand alte datorii cu bugetul statului, prescise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul creditor reprezinta sumele datorate de entitate bugetului statului, iar soldul debitor, sumele convenite de la bugetul de stat.

## GRUPA 45 SGRUP SI ACTIONARI/ASOCIATIZ

Din grupa 45 SGrup si actionari/asociatiZ fac parte:

Contul 451 SDecontari intre entitatile afiliateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta operatiunilor intre entitatile afiliate.

Contul 451 SDecontari intre entitatile afiliateZ este un cont bifunctional.

In debitul contului 451 SDecontari intre entitatile afiliateZ se inregistreaza:

L sumele virate altor entitati afiliate (512);

L sumele convenite din vanzari de bunuri si prestari de servicii catre entitati afiliate, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta (701 la 708, 4427);

L pretul de vanzare al imobilizarilor corporale si necorporale cedate entitatilor afiliate, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta (758, 4427);

L pretul de vanzare al imobilizarilor financiare cedate la entitati afiliate (764);

L dividende aferente investitiilor detinute la entitati afiliate (761, 762);

L valoarea creantelor reactivate (754);

L valoarea despagubirilor, amenzilor si penalitatilor datorate de entitatile afiliate (758);

L dobanzile convenite aferente imprumuturilor acordate entitatilor afiliate (766);

L diferentele favorabile de curs valutar aferente datoriilor in valuta fata de entitatile afiliate, la decontarea acestora (765);

L diferentele favorabile aferente datoriilor fata de entitatile afiliate, cu decontare in functie de cursul unei valute, la decontarea acestora (768);

L diferentele favorabile de curs valutar la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, din evaluarea soldului in valuta, aferent decontarilor fata de entitati afiliate (765);

L diferentele favorabile aferente soldului decontarilor fata de entitati afiliate, cu decontare in functie de cursul unei valute, la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (768).

In creditul contului 451 SDecontari intre entitatile afiliateZ se inregistreaza:

L sumele incasate de la alte entitati afiliate (512);

L valoarea imobilizarilor facturate de furnizori L entitati afiliate sau a serviciilor prestate de terti pentru realizarea acestor imobilizari (203, 205, 206, 208, 211, 212, 213, 214, 215, 216, 217, 231, 235);

L valoarea la pret de cumparare sau standard (prestabilit) a materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar etc. primite de la entitati afiliate (301, 302, 303, 308, 361, 368, 371, 381, 388);

L taxa pe valoarea adaugata aferenta furnizorilor (4426);

L dobanzile datorate aferente imprumuturilor angajate (666);

L incasarea dividendelor din participatii (512);

L valoarea debitelor scazute din evidenta (654);

L diferentele nefavorabile aferente creantelor in valuta fata de entitatile afiliate, cu ocazia decontarii acestora (665);

L diferentele nefavorabile aferente creantelor fata de entitatile afiliate, cu decontare in functie de cursul unei valute, cu ocazia decontarii acestora (668);

L diferentele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului in valuta, inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (665);

L diferentele nefavorabile aferente soldului decontarilor cu entitatile afiliate, cu decontare in functie de cursul unei valute, inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (668).

Soldul debitor al contului reprezinta creantele entitatii, iar soldul creditor, datoriile entitatii in relatile cu entitatile afiliate.

Contul 453 SDecontari cu entitatile asociate si entitatile controlate in comunZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta decontarilor cu entitatile asociate si entitatile controlate in comun.

Contul 453 SDecontari cu entitatile asociate si entitatile controlate in comunZ este un cont bifunctional.

In debitul contului 453 SDecontari cu entitatile asociate si entitatile controlate in comunZ se inregistreaza:

L sumele virate entitatilor asociate si entitatilor controlate in comun (512);

L sumele convenite din vanzari de bunuri si prestari de servicii catre entitati asociate si entitati controlate in comun, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta (701 la 708, 4427);

L pretul de vanzare al imobilizarilor corporale si necorporale cedate entitatilor asociate si entitatilor controlate in comun, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta (758, 4427);

L valoarea despagubirilor, amenzilor si penalitatilor de incasat de la entitatile asociate si entitatile controlate in comun (758);

L dividende aferente investitiilor detinute la entitatile asociate si entitatile controlate in comun (761);

L pretul de vanzare al imobilizarilor financiare cedate entitatilor asociate si entitatilor controlate in comun (764);

L dobanzile convenite aferente imprumuturilor acordate entitatilor asociate si entitatilor controlate in comun (766);

L diferentele favorabile de curs valutar aferente datoriilor in valuta fata de entitatile asociate si entitatile controlate in comun, inregistrate la decontarea acestora (765);

L diferentele favorabile aferente datoriilor fata de entitatile asociate si entitatile controlate in comun, cu decontare in functie de cursul unei valute, inregistrate la decontarea acestora (768);

L diferentele favorabile de curs valutar din evaluarea soldului in valuta, inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (765);

L diferentele favorabile aferente decontarilor fata de entitatile asociate si entitatile controlate in comun, cu decontare in functie de cursul unei valute, inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (768);

L valoarea creantelor reactivate (754).

In creditul contului 453 SDecontari cu entitatile asociate si entitatile controlate in comunZ se inregistreaza:

L sumele incasate de la entitatile asociate si entitatile controlate in comun (512);

L valoarea imobilizarilor facturate de furnizori L entitati asociate si entitati controlate in comun sau a serviciilor prestate de terti pentru realizarea acestor imobilizari (203, 205, 206, 208, 211, 212, 213, 214, 215, 216, 217, 231, 235);

L valoarea la pret de cumparare sau standard (prestabilit) a materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar etc. primite de la entitati asociate si entitati controlate in comun (301, 302, 303, 308, 361, 368, 371, 381, 388);

L taxa pe valoarea adaugata aferenta furnizorilor (4426);

L dobanzile datorate aferente imprumuturilor primite de la entitati asociate si entitati controlate in comun (666);

L incasarea dividendelor din participatii (512);

L valoarea debitelor scazute din evidenta (654);

L diferentele nefavorabile aferente creantelor in valuta fata de entitati asociate si entitati controlate in comun, cu ocazia decontarii acestora (665);

L diferentele nefavorabile aferente creantelor fata de entitati asociate si entitati controlate in comun, cu decontare in functie de cursul unei valute, cu ocazia decontarii acestora (668);

L diferentele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului in valuta, inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (665);

L diferentele nefavorabile aferente decontarilor cu entitati asociate si entitati controlate in comun, cu decontare in functie de cursul unei valute, inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (668).

Soldul debitor al contului reprezinta creantele privind interesele de participare, iar soldul creditor, datoriile privind interesele de participare.

Contul 455 S Sume datorate actionarilor/asociatilorZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta sumelor lasate temporar la dispozitia entitatii de catre actionari/asociati.

Contul 455 S Sume datorate actionarilor/asociatilorZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 455 S Sume datorate actionarilor/asociatilorZ se inregistreaza:

L sumele lasate temporar la dispozitia entitatii de catre actionari/asociati (512, 531);

L dobanzile aferente sumelor depuse de actionari/asociati (666);

L sumele reprezentand dividende cuvenite actionarilor/asociatilor si lasate la dispozitia entitatii (457);

L diferentele nefavorabile de curs valutar, din evaluarea soldului in valuta, inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (665).

In debitul contului 455 S Sume datorate actionarilor/asociatilorZ se inregistreaza:

L sumele restituite actionarilor/asociatilor (512, 531);

L diferente favorabile de curs valutar aferente datoriilor fata de actionari/asociati (765);

L sume reprezentand datorii fata de actionari/asociati, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

Soldul contului reprezinta sumele datorate de entitate actionarilor/asociatilor.

Contul 456 S Decontari cu actionarii/asociatii privind capitalulZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta decontarilor cu actionarii/asociatii privind capitalul.

Contul 456 S Decontari cu actionarii/asociatii privind capitalulZ este un cont bifunctional.

In debitul contului 456 S Decontari cu actionarii/asociatii privind capitalulZ se inregistreaza:

L capitalul subscris de actionari/asociati, in natura si/sau numerar, capitalul social majorat prin subscrierea sau emisiunea de noi actiuni/parti sociale, precum si capitalul preluat in urma operatiunilor de reorganizare, potrivit legii (101);

L valoarea primelor stabilite cu ocazia emisiunii, fuziunii/divizarii, aportului la capital si/sau din conversia obligatiunilor in actiuni (104);

L sumele achitate actionarilor/asociatilor cu ocazia reducerii capitalului, in conditiile legii (512, 531);

L diferentele favorabile de curs valutar aferente aportului in valuta (765).

In creditul contului 456 S Decontari cu actionarii/asociatii privind capitalulZ se inregistreaza:

L aportul in natura al actionarilor/asociatilor la capitalul entitatii (205, 208 la 217, 231, 235, 301, 302, 303, 361, 371, 381);

L sumele depuse ca aport in numerar (512, 531);

L imprumuturile din emisiunea de obligatiuni convertite in actiuni (161);

L capitalul social retras de actionari/asociati, precum si capitalul social lichidat, potrivit legii (101);

L decontarea capitalurilor proprii catre actionari/asociati in cazul operatiunilor de reorganizare, potrivit legii (106);

L diferentele nefavorabile de curs valutar inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, sau cu ocazia varsarii capitalului social subscris in valuta (665);

L valoarea actiunilor detinute de societatea absorbita la societatea absorbanta, preluate de societatea absorbanta ca urmare a fuziunii prin absorbtie (109).

Soldul debitor al contului reprezinta aportul la capital subscris si nevarsat, iar cel creditor, datoriile entitatii fata de actionari/asociati.

Contul 457 S Dividende de plataZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta dividendelor datorate actionarilor/asociatilor corespunzator aportului la capitalul social.

Contul 457 S Dividende de plataZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 457 S Dividende de plataZ se inregistreaza:

L dividendele datorate actionarilor/asociatilor din profitul realizat in exercitiile precedente (117).

In debitul contului 457 S Dividende de plataZ se inregistreaza:

L sumele achitate actionarilor/asociatilor, reprezentand dividende datorate acestora (512, 531);

L impozitul pe dividende (446);

L sumele lasate temporar la dispozitia entitatii, reprezentand dividende (455);

L sume reprezentand dividende datorate actionarilor/asociatilor, prescrise potrivit legii (758).

Soldul contului reprezinta dividendele datorate actionarilor/asociatilor.

Contul 458 S Decontari din operatiuni in participatieZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta decontarilor din operatiuni in participatie, respectiv a decontarii cheltuielilor si veniturilor realizate din operatiuni in participatie, precum si a sumelor virate intre coparticipanti.

Contul 458 S Decontari din operatiuni in participatieZ este un cont bifunctional.

In creditul contului 458 S Decontari din operatiuni in participatieZ se inregistreaza:

L veniturile realizate din operatiuni in participatie transferate coparticipantilor, conform contractului de asociere (701 la 781);

L cheltuielile primite prin transfer din operatiuni in participatie, inclusiv amortizarea calculata de proprietarul imobilizarii (601 la 681);

L sumele primite de la coparticipanti (512, 531).

In debitul contului 458 S Decontari din operatiuni in participatieZ se inregistreaza:

L veniturile primite prin transfer din operatiuni in participatie (701 la 781);

L cheltuielile transferate din operatiuni in participatie, inclusiv amortizarea calculata de proprietarul imobilizarii, ce se transmite coparticipantului care tine evidenta operatiunilor in participatie conform contractelor (601 la 681);

L sumele achitate coparticipantilor sau virate ca rezultat al operatiunilor in participatie (512, 531).

Soldul creditor al contului reprezinta sumele datorate coparticipantilor ca rezultat favorabil (profit) din operatiuni in participatie, precum si sumele datorate de coparticipanti pentru acoperirea eventualelor pierderi inregistrate din operatiuni in participatie.

Soldul debitor al contului reprezinta sumele de incasat de la coparticipanti pentru acoperirea eventualelor pierderi inregistrate din operatiuni in participatie, precum si sumele ce urmeaza a fi incasate de coparticipanti din operatiuni in participatie ca rezultat favorabil (profit).

**GRUPA 46 SDEBITORI SI CREDITORI DIVERSIZ**

Din grupa 46 SDebitori si creditori diversiz fac parte:

**Contul 461 SDebitori diversiz**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta debitorilor proveniti din pagube materiale create de terti, alte creante provenind din existenta unor titluri executorii si a altor creante, altele decat entitatile afiliate, entitatile asociate si entitatile controlate in comun.

Contul 461 SDebitori diversiz este un cont de activ.

In debitul contului 461 SDebitori diversiz se inregistreaza:

L valoarea bunurilor constatate lipsa sau deteriorate, imputate tertilor (758, 4427);

L pretul de vanzare al imobiliarilor corporale si necorporale cedate (758, 4427);

L valoarea imobiliarilor financiare cedate (764);

L valoarea debitelor reactivate (754);

L suma imprumuturilor obtinute prin obligatiunile emise (161);

L sumele de incasat reprezentand alte imprumuturi si datorii asimilate (167);

L dividende de incasat aferente titlurilor imobilizate sau celor pe termen scurt (761, 762);

L valoarea titlurilor de plasament pe termen scurt si a actiunilor proprii pe termen scurt, cedate, precum si diferenta favorabila dintre pretul de cesiune si pretul de achizitie al acestora (501, 506, 508, 764);

L valoarea sumei de incasat din vanzarea actiunilor proprii rascumparate (109, 141);

L valoarea veniturilor inregistrate in avans (472);

L sumele reprezentand avansuri de trezorerie, acordate de catre entitate persoanelor fizice, altele decat propriii salariati, nedecontate pana la data bilantului (542);

L valoarea despagubirilor si a penalitatilor datorate de terti (758);

L sumele datorate de terti pentru redevente, locatii de gestiune si chirii (706);

L dobanzile datorate de catre debitorii diversi (766);

L diferentele favorabile de curs valutar, aferente creantelor in valuta, inregistrate cu ocazia evaluarii acestora la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (765);

L diferentele favorabile aferente creantelor cu decontare in functie de cursul unei valute, inregistrate cu ocazia evaluarii acestora la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (768);

L rezultatul favorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate in exercitiul financiar curent, aferente exercitiilor financiare precedente (117).

In creditul contului 461 SDebitori diversiz se inregistreaza:

L valoarea debitelor incasate (512, 531);

L valoarea sconturilor acordate debitorilor (667);

L sumele trecute pe pierderi cu prilejul scaderii din evidenta a debitorilor (654);

L creante prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (658);

L diferentele nefavorabile de curs valutar aferente creantelor in valuta, inregistrate la decontarea acestora sau la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (665);

L diferentele nefavorabile aferente creantelor cu decontare in functie de cursul unei valute, inregistrate cu ocazia decontarii acestora sau la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (668).

Soldul contului reprezinta sumele datorate entitatii de catre debitori.

**Contul 462 SCreditori diversiz**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta sumelor datorate tertilor, pe baza de titluri executorii sau a unor obligatii ale entitatii fata de terti provenind din alte operatiuni, altii decat entitatile afiliate, entitatile asociate si entitatile controlate in comun.

Contul 462 SCreditori diversiz este un cont de pasiv.

In creditul contului 462 SCreditori diversiz se inregistreaza:

L sumele incasate si necuvenite (512, 531);

L cheltuieli ocazionate de infiintarea sau dezvoltarea entitatii (201);

L sumele datorate tertilor reprezentand despagubiri si penalitati (658);

L partea din subventii aferente activelor sau veniturilor, de restituit (4751, 472);

L diferentele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului in valuta, inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (665);

L diferentele nefavorabile aferente creditorilor cu decontare in functie de cursul unei valute, inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (668);

L rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate in exercitiul financiar curent, aferente exercitiilor financiare precedente (117);

L cheltuieli legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii atunci cand nu sunt indeplinite conditiile pentru recunoasterea lor ca imobilizari necorporale (149);

L alte cheltuieli legate de rascumpararea instrumentelor de capitaluri proprii (149).

In debitul contului 462 SCreditori diversiz se inregistreaza:

L sume achitate creditorilor (512, 531);

L valoarea la pret de inregistrare a produselor cuvenite unitatilor prestatoare ca plata in natura, potrivit prevederilor contractuale (345);

L sconturile obtinute de la creditori (767);

L sume reprezentand datorii fata de creditori diversi, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758);

L diferentele favorabile de curs valutar aferente datoriilor catre creditori diversi, inregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluarii lor la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (765);

L diferentele favorabile aferente creditorilor cu decontare in functie de cursul unei valute, inregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluarii lor la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (768).

Soldul contului reprezinta sumele datorate creditorilor diversi.

**GRUPA 47 SCONTURI DE SUBVENTII, REGULARIZARE SI ASIMILATEZ**

Din grupa 47 SConturi de subventii, regularizare si asimilatez fac parte:

**Contul 471 SCheltuieli inregistrate in avansZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor efectuate in avans care urmeaza a se suporta esalonat pe cheltuieli, pe baza unui scadentar, in perioadele/exercitiile financiare viitoare.

Contul 471 SCheltuieli inregistrate in avansZ este un cont de activ.

In debitul contului 471 SCheltuieli inregistrate in avansZ se inregistreaza:

L sumele reprezentand chiriile, abonamentele, certificatele de emisii de gaze cu efect de sera achizitionate, sumele aferente prestarii ulterioare de servicii (de exemplu, asistenta tehnica) si alte cheltuieli efectuate anticipat (401, 512, 531).

In creditul contului 471 SCheltuieli inregistrate in avansZ se inregistreaza:

L sumele repartizate in perioadele/exercitiile financiare urmatoare pe cheltuieli, conform scadentarelor (605, 611 la 628, 652, 658, 666).

Soldul contului reflecta cheltuielile efectuate in avans.

Contul 472 SVenituri inregistrate in avansZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta veniturilor efectuate in avans.

Contul 472 SVenituri inregistrate in avansZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 472 SVenituri inregistrate in avansZ se inregistreaza:

L veniturile inregistrate in avans, aferente perioadelor/exercitiilor financiare urmatoare, cum sunt: sumele facturate sau incasate din chirii, abonamente, asigurari, sume aferente prestarii ulterioare de servicii (de exemplu, asistenta tehnica) etc. (411, 461, 512, 531);

L valoarea subventiilor pentru venituri, aferente perioadelor viitoare (445).

In debitul contului 472 SVenituri inregistrate in avansZ se inregistreaza:

L veniturile inregistrate in avans si aferente perioadei curente sau exercitiului financiar in curs (704, 705, 706, 708, 766);

L valoarea subventiilor pentru venituri, inregistrate anterior ca venituri in avans (741);

L partea din subventiile aferente veniturilor, restituita sau de restituit (512, 462).

Soldul contului reprezinta veniturile inregistrate in avans.

Contul 473 SDecontari din operatiuni in curs de clarificareZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta sumelor in curs de clarificare, ce nu pot fi inregistrate pe cheltuieli/venituri, sau in alte conturi in mod direct, fiind necesare cercetari si lamuriri suplimentare.

Contul 473 SDecontari din operatiuni in curs de clarificareZ este un cont bifunctional.

In debitul contului 473 SDecontari din operatiuni in curs de clarificareZ se inregistreaza:

L platile pentru care in momentul efectuarii sau constatarii acestora nu se pot lua masuri de inregistrare definitiva intr-un cont, necesitand clarificari suplimentare (512);

L sumele restituite, necuvenite unitatii (512, 531).

In creditul contului 473 SDecontari din operatiuni in curs de clarificareZ se inregistreaza:

L sumele incasate si necuvenite entitatii (512, 531);

L sumele clarificate trecute pe cheltuieli (601 la 658).

Soldul contului reprezinta sumele in curs de clarificare.

Contul 475 SSubventii pentru investitiiZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta subventiilor guvernamentale pentru investitii, imprumuturilor nerambursabile cu caracter de subventii pentru investitii, donatiilor pentru investitii, plusurilor de inventar de natura imobiliarilor si a altor sume primite cu caracter de subventii pentru investitii.

Contul 475 SSubventii pentru investitiiZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 475 SSubventii pentru investitiiZ se inregistreaza:

L subventiile pentru investitii, imprumuturile nerambursabile cu caracter de subventii pentru investitii si alte sume de primit cu caracter de subventii pentru investitii (445);

L valoarea imobiliarilor necorporale si corporale primite drept subventii guvernamentale (conturile corespunzatoare imobiliarilor respective);

L valoarea imobiliarilor necorporale si corporale primite cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (conturile corespunzatoare imobiliarilor respective).

In debitul contului 475 SSubventii pentru investitiiZ se inregistreaza:

L cota-parte a subventiilor pentru investitii trecute la venituri, corespunzator amortizarii calculate sau la scoaterea din evidenta a activelor (758);

L partea din subventia pentru investitii restituita sau de restituit (512, 462).

Soldul contului reprezinta subventiile pentru investitii, netransferate la venituri.

Contul 478 SVenituri in avans aferente activelor primite prin transfer de la clientiZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta datoriei corespunzatoare valorii activelor primite de entitate de la clientii sai, sub forma de imobilizari corporale sau numerar care are ca destinatie achizitia ori construirea de imobilizari corporale, pentru a-i conecta la o retea de electricitate, gaze, apa sau pentru a le furniza accesul continuu la anumite bunuri ori servicii, potrivit legii.

Contul 478 SVenituri in avans aferente activelor primite prin transfer de la clientiZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 478 SVenituri in avans aferente activelor primite prin transfer de la clientiZ se inregistreaza:

L datoria corespunzatoare valorii activelor (imobilizari corporale si/sau numerar) primite de entitate de la clientii sai.

In debitul contului 478 SVenituri in avans aferente activelor primite prin transfer de la clientiZ se inregistreaza:

L cota-parte din valoarea veniturilor in avans aferente activelor primite de entitate de la clientii sai, trecuta la venituri, pe masura amortizarii imobiliarilor corporale sau a prestarii serviciului catre clienti, dupa caz (758).

Soldul contului reprezinta valoarea veniturilor in avans aferente activelor primite de entitate de la clientii sai, netransferata la venituri.

#### GRUPA 48 SDECONTARI IN CADRUL UNITATIIZ

Din grupa 48 SDecontari in cadrul unitatiiZ fac parte:

Contul 481 SDecontari intre unitate si subunitatiZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta decontarilor intre unitate si subunitatile sale fara personalitate juridica, care conduc contabilitate proprie.

Contul 481 SDecontari intre unitate si subunitatiZ este un cont bifunctional.

In debitul contului 481 SDecontari intre unitate si subunitatiZ se inregistreaza:

L valori materiale si banesti transferate subunitatilor (in contabilitatea unitatii) sau unitatii (in contabilitatea subunitatii) (301, 302, 303, 341, 361, 371, 381, 512, 531).

In creditul contului 481 SDecontari intre unitate si subunitatiZ se inregistreaza:

L valori materiale si banesti primite de unitate de la subunitati (in contabilitatea unitatii) sau cele primite de subunitate de la unitate (in contabilitatea subunitatilor) (301, 302, 303, 341, 361, 371, 381, 512, 531).

Soldul debitor al contului reprezinta sumele de incasat, iar soldul creditor, sumele datorate pentru operatiuni din cadrul unei entitati cu subunitati fara personalitate juridica.

Contul 482 SDecontari intre subunitatiZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta decontarilor intre subunitatile fara personalitate juridica din cadrul aceleiasi unitati, care conduc contabilitate proprie.

Contul 482 SDecontari intre subunitatiZ este un cont bifunctional.

In debitul contului 482 SDecontari intre subunitatiZ se inregistreaza:

L valori materiale si banesti transferate intre subunitati (301, 302, 303, 341, 361, 371, 381, 512, 531).

In creditul contului 482 SDecontari intre subunitatiZ se inregistreaza:

L valori materiale si banesti primite (301, 302, 303, 341, 361, 371, 381, 512, 531).

Soldul debitor reprezinta sumele de incasat de la alte subunitati, iar soldul creditor, sumele datorate pentru operatiuni fata de subunitati ale aceleiasi entitati.

**GRUPA 49 SAJUSTARI PENTRU DEPRECIEREA CREANTELORZ**

Din grupa 49 SAjustari pentru deprecierea creantelorZ fac parte:

Contul 491 SAjustari pentru deprecierea creantelor L clientiZ  
Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta ajustarilor constituite pentru deprecierea creantelor din conturile de clienti.

Contul 491 SAjustari pentru deprecierea creantelor L clientiZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 491 SAjustari pentru deprecierea creantelor L clientiZ se inregistreaza:

L valoarea ajustarilor constituite pentru clienti incerti, dubiosi, rau-platnici sau aflati in litigiu (681).

In debitul contului 491 SAjustari pentru deprecierea creantelor L clientiZ se inregistreaza:

L diminuarea sau anulara ajustarilor constituite pentru deprecierea creantelor L clienti (781).

Soldul contului reprezinta ajustarile pentru depreciere constituite.

Contul 495 SAjustari pentru deprecierea creantelor L-decontari in cadrul grupului si cu actionarii/asociatiiZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta ajustarilor constituite pentru deprecierea creantelor evidentiate in conturile de decontari in cadrul grupului si cu actionarii/asociatii.

Contul 495 SAjustari pentru deprecierea creantelor L decontari in cadrul grupului si cu actionarii/asociatiiZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 495 SAjustari pentru deprecierea creantelor L decontari in cadrul grupului si cu actionarii/asociatiiZ se inregistreaza:

L constituirea ajustarilor pentru depreciere de natura financiara, constatate in cadrul conturilor de decontari in cadrul grupului si cu actionarii/asociatii (686).

In debitul contului 495 SAjustari pentru deprecierea creantelor L decontari in cadrul grupului si cu actionarii/asociatiiZ se inregistreaza:

L diminuarea sau anulara ajustarilor constituite pentru deprecierea creantelor din conturile de decontari in cadrul grupului si cu actionarii/asociatii (786).

Soldul contului reprezinta ajustarile constituite.

Contul 496 SAjustari pentru deprecierea creantelor L debitori diversiZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta ajustarilor constituite pentru deprecierea creantelor L debitori diversi.

Contul 496 SAjustari pentru deprecierea creantelor L debitori diversiZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 496 SAjustari pentru deprecierea creantelor L debitori diversiZ se inregistreaza:

L ajustarile constituite pentru deprecierea creantelor din conturile de debitori diversi (681).

In debitul contului 496 SAjustari pentru deprecierea creantelor L debitori diversiZ se inregistreaza:

L diminuarea sau anulara ajustarilor constituite pentru deprecierea creantelor din conturile de debitori diversi (781).

Soldul contului reprezinta ajustarile constituite.

**CLASA 5 SCONTURI DE TREZORERIEZ**

Din clasa 5 SConturi de trezorerieZ fac parte urmatoarele grupe de conturi: 50 SInvestitii pe termen scurtZ, 51 SConturi la banciZ, 53 SCasaZ, 54 SAcreditivZ, 58 SViramente interneZ, 59 SAjustari pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerieZ.

**GRUPA 50 SINVESTITII PE TERMEN SCURTZ**

Din grupa 50 SInvestitii pe termen scurtZ fac parte:

Contul 501 SActiuni detinute la entitatile afiliateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta actiunilor detinute la entitatile afiliate, cumparate in vederea obtinerii de venituri financiare intr-un termen scurt.

Contul 501 SActiuni detinute la entitatile afiliateZ este un cont de activ.

In debitul contului 501 SActiuni detinute la entitatile afiliateZ se inregistreaza:

L valoarea la cost de achizitie a actiunilor cumparate de la entitatile afiliate (509, 512, 531);

L contravaloarea actiunilor pe termen scurt primite fara plata, potrivit legii (768);

L diferentele favorabile din evaluarea la incheierea exercitiului financiar a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzactionare pe o piata reglementata (768);

L cresterea valorii activelor financiare disponibile pentru vanzare, inclusa direct in capitalul propriu, in cadrul situatiilor financiare anuale consolidate (103).

In creditul contului 501 SActiuni detinute la entitatile afiliateZ se inregistreaza:

L pretul de cesiune al actiunilor detinute pe termen scurt la entitatile afiliate, cedate (461, 512, 531);

L pierderea reprezentand diferenta dintre valoarea contabila a investitiilor financiare pe termen scurt si pretul lor de cesiune (664);

L diferentele nefavorabile din evaluarea la incheierea exercitiului financiar a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzactionare pe o piata reglementata (668);

L ajustarea rezervei de valoare justa, ca urmare a diferentelor nefavorabile rezultate din evaluarea activelor financiare disponibile pentru vanzare, in cadrul situatiilor financiare anuale consolidate (103).

Soldul contului reprezinta valoarea actiunilor detinute pe termen scurt la entitatile afiliate.

**Contul 505 SObligatiuni emise si rascumparateZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta obligatiunilor emise si rascumparate.

Contul 505 SObligatiuni emise si rascumparateZ este un cont de activ.

In debitul contului 505 SObligatiuni emise si rascumparateZ se inregistreaza:

L valoarea obligatiunilor emise si rascumparate (509, 512, 531).

In creditul contului 505 SObligatiuni emise si rascumparateZ se inregistreaza:

L valoarea obligatiunilor emise si rascumparate, anulate (161).

Soldul contului reprezinta valoarea obligatiunilor emise si rascumparate, neanulate.

**Contul 506 SObligatiuniZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta obligatiunilor cumparate.

Contul 506 SObligatiuniZ este un cont de activ.

In debitul contului 506 SObligatiuniZ se inregistreaza:

L valoarea la cost de achizitie a obligatiunilor cumparate (509, 512, 531);

L diferentele favorabile din evaluarea, la incheierea exercitiului financiar, a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzactionare pe o piata reglementata (768).

In creditul contului 506 SObligatiuniZ se inregistreaza:

L pretul de cesiune al obligatiunilor detinute (461, 512, 531);

L pierderea reprezentand diferenta dintre valoarea contabila a investitiilor financiare pe termen scurt si pretul lor de cesiune (664);

L diferentele nefavorabile din evaluarea la incheierea exercitiului financiar a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzactionare pe o piata reglementata (668).

Soldul contului reprezinta valoarea obligatiunilor existente.

**Contul 507 SCertificate verzi primiteZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta certificatelor verzi primite de entitate, potrivit legii, cu exceptia celor a caror tranzactionare a fost amanata.

Contul 507 SCertificate verzi primiteZ este un cont de activ.

In debitul contului 507 SCertificate verzi primiteZ se inregistreaza:

L valoarea certificatelor verzi primite, cu exceptia celor a caror tranzactionare a fost amanata, potrivit legii (445);

L valoarea certificatelor verzi primite, dar a caror tranzactionare a fost amanata initial, potrivit legii (266);

L diferentele favorabile constatate la data primirii certificatelor verzi, inclusiv a celor a caror tranzactionare a fost amanata, potrivit legii, reprezentand diferenta intre pretul de tranzactionare de la data primirii acestora si pretul de tranzactionare de la data constatarii dreptului de a le primi (768);

L diferentele favorabile din evaluarea, la incheierea exercitiului financiar, a certificatelor verzi (768).

In creditul contului 507 SCertificate verzi primiteZ se inregistreaza:

L valoarea certificatelor verzi vandute (461, 512);

L pierderea reprezentand diferenta dintre valoarea contabila a certificatelor verzi si pretul lor de vanzare (664);

L diferentele nefavorabile din evaluarea, la incheierea exercitiului financiar, a certificatelor verzi (668);

L certificate verzi anulate, potrivit legii (668).

Soldul contului reprezinta valoarea certificatelor verzi existente.

**Contul 508 SAlte investitii pe termen scurt si creante asimilateZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta depozitelor bancare pe termen scurt a altor investitii pe termen scurt si creante asimilate, cumparate.

Contul 508 SAlte investitii pe termen scurt si creante asimilateZ este un cont de activ.

In debitul contului 508 SAlte investitii pe termen scurt si creante asimilateZ se inregistreaza:

L valoarea la cost de achizitie a altor investitii pe termen scurt si creante asimilate cumparate (509, 512, 531);

L diferentele favorabile de curs valutar aferente altor valori de trezorerie cum sunt depozitele pe termen scurt in valuta, inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (765).

In creditul contului 508 SAlte investitii pe termen scurt si creante asimilateZ se inregistreaza:

L pretul de cesiune al altor investitii pe termen scurt (461, 512, 531);

L pierderea reprezentand diferenta dintre valoarea contabila a investitiilor financiare pe termen scurt si pretul lor de cesiune (664);

L diferentele nefavorabile de curs valutar aferente altor valori de trezorerie cum sunt depozitele pe termen scurt in valuta, inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, sau la lichidarea lor (665).

Soldul contului reprezinta valoarea altor investitii pe termen scurt si creante asimilate existente.

**Contul 509 SVarsaminte de efectuat pentru investitiile pe termen scurtZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta varsamintelor de efectuat pentru investitiile pe termen scurt cumparate.

Contul 509 SVarsaminte de efectuat pentru investitiile pe termen scurtZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 509 SVarsaminte de efectuat pentru investitiile pe termen scurtZ se inregistreaza:

L valoarea datorata pentru investitiile pe termen scurt cumparate (501, 505, 506, 508);

L diferentele nefavorabile de curs valutar, rezultate in urma evaluarii datoriilor in valuta, reprezentand varsaminte de efectuat pentru investitiile pe termen scurt, la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (665).

In debitul contului 509 SVarsaminte de efectuat pentru investitiile pe termen scurtZ se inregistreaza:

L valoarea achitata a investitiilor pe termen scurt cumparate (512, 531);

L diferentele favorabile de curs valutar, rezultate in urma evaluarii datoriilor in valuta, reprezentand varsaminte de efectuat pentru investitiile pe termen scurt, la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, sau in urma achitarii acestora (765).

Soldul contului reprezinta valoarea datorata pentru investitiile pe termen scurt cumparate.

**GRUPA 51 SCONTURI LA BANCIZ**

Din grupa 51 SConturi la banciZ fac parte:

**Contul 511 SValori de incasatZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta valorilor de incasat, cum sunt cecurile si efectele comerciale primite de la clienti.

Contul 511 SValori de incasatZ este un cont de activ.

In debitul contului 511 SValori de incasatZ se inregistreaza:

L valoarea cecurilor si a efectelor comerciale primite de la clienti (411, 413).

In creditul contului 511 SValori de incasatZ se inregistreaza:

L valoarea cecurilor si a efectelor comerciale incasate (512);

L valoarea sconturilor acordate (667).

Soldul contului reprezinta valoarea cecurilor si a efectelor comerciale neincasate.

**Contul 512 SConturi curente la banciZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta disponibilitatilor in lei si valuta aflate in conturi la banci, a sumelor in curs de decontare, precum si a miscarii acestora.

Contul 512 SConturi curente la banciZ este un cont bifunctional.

In debitul contului 512 SConturi curente la banciZ se inregistreaza:

L sumele depuse sau virate in cont, rezultate din incasarile in numerar, din cecuri, din alte conturi bancare, din acreditive etc. (581);

L valoarea subventiilor primite si incasate (445);

L valoarea sumei incasate din vanzarea actiunilor proprii (109, 141);

L suma imprumuturilor obtinute prin emisiuni de obligatiuni (161);

L creditele bancare pe termen lung si scurt incasate (162, 519);

L sumele incasate de la entitati afiliate sau de la entitati asociate si entitati controlate in comun (166, 451, 453);

L sumele incasate reprezentand alte imprumuturi si datorii asimilate (167);

L valoarea creantelor imobilizate si a dobanzilor aferente incasate, precum si a garantiilor restituite (267);

L sumele incasate de la clienti (411, 413);

L sumele recuperate din debite ale personalului (428);

L taxa pe valoarea adaugata de recuperat, incasata de la bugetul statului (4424);

L sumele restituite de la buget, reprezentand varsaminte efectuate in plus in relatia cu bugetul statului si asigurarile sociale (448, 438);

L sumele lasate temporar la dispozitia entitatii de catre actionari/asociati (455);

L sumele depuse ca aport in numerar la capitalul social (456);

L sumele primite ca rezultat al operatiunilor in participatie (458);

- L sumele incasate de la debitori diversi (461);
- L sumele incasate de la creditori diversi (462);
- L sumele incasate in avans si care privesc exercitiile urmatoare (472);
- L sumele incasate, in curs de clarificare (473);
- L sumele virate unitatii de catre subunitati (in contabilitatea unitatii) sau subunitatilor, de catre unitate (in contabilitatea subunitatilor) (481, 482);
- L valoarea investitiilor pe termen scurt cedate, inclusiv a diferentelor favorabile din cedare (501, 506, 508, 764);
- L valoarea cezurilor si a efectelor comerciale incasate (511);
- L sumele incasate reprezentand redevente, locatii de gestiune si chirii (706);
- L sumele incasate din activitati diverse (708);
- L sumele incasate reprezentand dobanzile aferente disponibilitatilor in conturi la banci, precum si cele aferente creantelor imobilizate (766);
- L dobanzile incasate aferente disponibilitatilor aflate in conturile curente (518);
- L sumele incasate reprezentand subventii aferente veniturilor (741);
- L sumele incasate reprezentand alte venituri din exploatare (758);
- L sumele incasate reprezentand dividendele pentru participatiile la capitalul altor societati (761, 762);
- L sumele incasate din investitii financiare cedate (764);
- L valoarea sconturilor incasate de la furnizori sau alti creditori (767);
- L creditele bancare pe termen scurt, acordate de banca pentru nevoi temporare, prin conturi bancare distincte (519);
- L diferentele favorabile de curs valutar, aferente operatiunilor efectuate in valuta in cursul perioadei sau disponibilitatilor la banca, in valuta, existente la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (765);
- L diferentele favorabile, aferente operatiunilor cu decontare in functie de cursul unei valute, in cursul exercitiului (768).
- In creditul contului 512 SConturi curente la banciZ se inregistreaza:
  - L sumele ridicate in numerar din cont sau virate in alt cont de trezorerie (581);
  - L sumele platite reprezentand rambursarea imprumuturilor din emisiuni de obligatiuni (161);
  - L creditele pe termen lung si scurt rambursate (162, 519);
  - L sumele restituite entitatilor afiliate, entitatilor asociate si entitatilor controlate in comun sau altor entitati (451, 453, 166);
  - L sumele platite reprezentand rambursarea altor imprumuturi si datorii asimilate, precum si garantiile de buna executie restituite tertilor (167);
  - L valoarea de achizitie a imobilizarilor financiare si a investitiilor pe termen scurt cumparate (261, 262, 263, 265, 501, 505, 506, 508);
  - L varsamintele efectuate pentru partea neachitata a imobilizarilor financiare si a investitiilor pe termen scurt (269, 509);
  - L sumele achitate coparticipantilor sau virate ca rezultat al operatiunilor in coparticipatie (458);
  - L suma dobanzilor platite (168, 518, 519, 666);
  - L valoarea imprumuturilor acordate pe termen lung (267);
  - L platile efectuate catre furnizori de bunuri si servicii, inclusiv prin intermediul efectelor comerciale (401, 403, 404, 405);
  - L platile efectuate catre personalul entitatii (421, 423, 424, 425, 426, 428);
  - L sumele achitate tertilor, reprezentand retineri sau poprii din salarii (427);
  - L partea din subventiile aferente activelor sau veniturilor, restituita (4751, 4752, 472);
  - L plati ocazionate de infiintarea sau dezvoltarea entitatii (201);
  - L sume achitate colaboratorilor (401);
  - L cheltuieli legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii, atunci cand nu sunt indeplinite conditiile pentru recunoasterea lor ca imobilizari necorporale (149);
  - L alte cheltuieli legate de rascumpararea instrumentelor de capitaluri proprii (149);
  - L sumele achitate reprezentand cheltuieli cu intretinerea si reparatiile, redeventele, locatiile de gestiune si chiriile, primele de asigurare, studiile si cercetarile, comisiunile si onorariile, protocol, deplasari, detasari, transferari, postale si taxe de telecomunicatii, sume achitate pentru alte servicii executate de terti (611 la 614, 622 la 626, 628);
  - L valoarea serviciilor bancare platite (627);
  - L plati efectuate reprezentand alte cheltuieli de exploatare (658);
  - L sumele platite anticipat (471);
  - L sumele platite pentru actiuni proprii rascumparate (109);
  - L valoarea sconturilor retinute de banci (667);
  - L sumele achitate reprezentand contributia la asigurarile sociale si la asigurarile sociale de sanatate (431);
  - L sumele achitate reprezentand contributia entitatii si a personalului la constituirea fondului pentru ajutorul de somaj (437);
  - L sumele virate asigurarilor sociale reflectate ca alte datorii sociale (438);
  - L sumele virate reprezentand contributia unitatii la schemele de pensii facultative, respectiv la primele de asigurare voluntara de sanatate (438);
  - L sumele platite la buget, reprezentand impozitul pe profit/venit (441);
  - L plata catre buget a taxei pe valoarea adaugata datorate si a taxei pe valoarea adaugata platite in vama (4423, 4426);
  - L plata catre buget a impozitului pe venituri de natura salariilor (444);
  - L platile efectuate catre organismele publice privind taxele si varsamintele asimilate datorate (447);
  - L plata catre bugetul de stat a accizelor, altor impozite, taxe si varsaminte asimilate (446, 448);
  - L sumele achitate actionarilor/asociatilor (455, 456);
  - L sumele achitate actionarilor/asociatilor din dividendele cuvenite (457);
  - L taxele de mediu achitate (652);
  - L sumele achitate creditorilor diversi (462);
  - L restituirea sumelor aflate in curs de clarificare (473);
  - L platile efectuate reprezentand sume transferate intre unitate si subunitati (481, 482);
  - L diferentele nefavorabile de curs valutar, aferente operatiunilor in valuta, efectuate in cursul perioadei, sau disponibilitatilor aflate in conturi la banca in valuta, la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (665);
  - L diferentele nefavorabile, aferente operatiunilor cu decontare in functie de cursul unei valute, in cursul perioadei (668).
- Soldul debitor reprezinta disponibilitatile in lei si in valuta, iar soldul creditor creditele primite.
- Contul 518 SDobanziZ
- Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta dobanzilor datorate, precum si a dobanzilor de incasat, aferente creditelor acordate de banci in conturile curente, respectiv disponibilitatilor aflate in conturile curente.
- Dobanzile datorate si cele de incasat, aferente exercitiului in curs, se inregistreaza la cheltuieli financiare, respectiv venituri financiare.

Contul 518 SDobanziZ este un cont bifunctional.

In debitul contului 518 SDobanziZ se inregistreaza:

L dobanzile de incasat aferente disponibilitatilor aflate in conturile curente (766);

L dobanzile platite, aferente imprumuturilor primite (512).

In creditul contului 518 SDobanziZ se inregistreaza:

L dobanzile datorate, aferente creditelor acordate de banci in conturile curente (666);

L dobanzile incasate aferente disponibilitatilor aflate in conturile curente (512).

Soldul debitor reprezinta dobanzile de primit, iar soldul creditor, dobanzile de platit.

Contul 519 SCredite bancare pe termen scurtZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta creditelor acordate de banci pe termen scurt.

Contul 519 SCredite bancare pe termen scurtZ este un cont de pasiv.

In creditul contului 519 SCredite bancare pe termen scurtZ se inregistreaza:

L creditele bancare pe termen scurt, acordate de banca pentru nevoi temporare, prin conturi bancare distincte, inclusiv dobanzile datorate (512, 666).

In debitul contului 519 SCredite bancare pe termen scurtZ se inregistreaza:

L creditele bancare pe termen scurt restituite, inclusiv dobanzile platite (512).

Soldul contului reprezinta creditele bancare pe termen scurt nerestituite.

GRUPA 53 SCASAZ

Din grupa 53 SCasaZ fac parte:

Contul 531 SCasaZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta numerarului aflat in casieria entitatii, precum si a miscarii acestuia, ca urmare a incasarilor si platilor efectuate.

Contul 531 SCasaZ este un cont de activ.

In debitul contului 531 SCasaZ se inregistreaza:

L sumele ridicate de la banci (581);

L sumele incasate de la clienti (411);

L sumele incasate de la actionari/asociati si din operatiuni in participatie (455, 458);

L sumele incasate reprezentand aport la capitalul social (456);

L debite incasate de la salariati si debitori diversi (428, 461);

L sumele incasate de la creditori diversi (462);

L sumele incasate reprezentand venituri anticipate (472);

L sumele incasate si necuvenite unitatii (473);

L sumele virate unitatii de catre subunitati (in contabilitatea unitatii) sau subunitatilor de catre unitate (in contabilitatea subunitatilor) (481, 482);

L sumele restituite in numerar reprezentand avansuri de trezorerie neutilizate (542);

L sumele incasate din servicii prestate, vanzarea marfurilor si alte activitati (704, 707, 708, 4427);

L sumele incasate din studii, redevente, locatii de gestiune si chirii (705, 706);

L sumele incasate din despagubiri si alte venituri din exploatare (758);

L castigul rezultat din vanzarea investitiilor pe termen scurt la un pret de cesiune mai mare decat valoarea contabila (764);

L diferentele favorabile de curs valutar aferente operatiunilor efectuate in valuta in cursul perioadei sau disponibilitatilor in valuta, inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (765).

In creditul contului 531 SCasaZ se inregistreaza:

L depunerile de numerar la banci (581);

L costul de achizitie al investitiilor financiare cumparate in numerar (261, 262, 263, 265, 267, 269, 501, 505, 506, 508, 509);

L platile efectuate catre furnizori (401, 404);

L sumele achitate personalului (421, 423, 424, 425, 426, 428);

L plati ocazionate de infiintarea sau dezvoltarea entitatii (201);

L sumele achitate colaboratorilor (401);

L platile efectuate reprezentand sume transferate intre unitate si subunitati (481, 482);

L sumele achitate reprezentand cheltuielile cu redeventele, chirile, primele de asigurari, comisioanele, onorariile, protocol, deplasari, detasari, transferari, taxe postale si taxe de telecomunicatii, sume achitate pentru alte servicii executate de terti (612, 613, 622 la 626, 628);

L platile efectuate reprezentand alte cheltuieli de exploatare (658);

L sumele achitate tertilor reprezentand retineri sau popri din remuneratii (427);

L sumele platite din operatiuni in participatie (458);

L sumele restituite asociatilor/actionarilor (455, 456);

L dividendele platite actionarilor/asociatilor (457);

L sumele achitate creditorilor diversi (462);

L sumele platite anticipat (471);

L sumele incasate si necuvenite unitatii (473);

L platile efectuate reprezentand sume transferate intre unitate si subunitati, precum si intre subunitati (481, 482);

L cheltuieli legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii, atunci cand nu sunt indeplinite conditiile pentru recunoasterea lor ca imobilizari necorporale (149);

L alte cheltuieli legate de rascumpararea instrumentelor de capitaluri proprii (149);

L platile in numerar reprezentand alte valori achizitionate (532);

L avansurile de trezorerie acordate (542);

L diferentele nefavorabile de curs valutar, aferente operatiunilor in valuta efectuate in cursul perioadei sau disponibilitatilor in valuta existente la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (665).

Soldul contului reprezinta numerarul existent in casierie.

Contul 532 SALte valoriZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta bonurilor valorice, timbrelor fiscale si postale, biletelor de tratament si odihna, tichetelor si biletelor de calatorie, tichetelor de masa, a altor valori, precum si a miscarii acestora.

Contul 532 SALte valoriZ este un cont de activ.

In debitul contului 532 SALte valoriZ se inregistreaza:

L valoarea bonurilor valorice, a timbrelor fiscale si postale, biletelor de tratament si odihna, tichetelor si biletelor de calatorie, tichetelor de masa si a altor valori, achizitionate (401, 531, 542).

In creditul contului 532 SALte valoriZ se inregistreaza:

L valoarea bonurilor valorice, a timbrelor fiscale si postale, biletelor de tratament si odihna, tichetelor si biletelor de calatorie si a altor valori, consumate (302, 428, 624, 625, 626);

L valoarea tichetelor de masa acordate salariatilor (642).

Soldul contului reprezinta alte valori existente.

**GRUPA 54 SACREDITIVEZ**

Din grupa 54 SAcreditivZ fac parte:

Contul 541 SAcreditivZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta acreditivelor deschise in banci pentru efectuarea de plati in favoarea tertilor.

Contul 541 SAcreditivZ este un cont de activ.

In debitul contului 541 SAcreditivZ se inregistreaza:

L valoarea acreditivelor deschise la dispozitia tertilor (581);

L diferentele favorabile de curs valutar, aferente soldului privind acreditivetele deschise in valuta, inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (765).

In creditul contului 541 SAcreditivZ se inregistreaza:

L sumele platite tertilor sau virate in conturile de disponibilitati ca urmare a incetarii valabilitatii acreditivului (401, 404, 581);

L diferentele nefavorabile de curs valutar, aferente operatiunilor efectuate in valuta in cursul perioadei sau soldului privind acreditivetele deschise in valuta, la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar sau la lichidarea acestora (665).

Soldul contului reprezinta valoarea acreditivelor deschise in banci, existente.

Contul 542 SAVansuri de trezorerieZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta avansurilor de trezorerie.

Contul 542 SAVansuri de trezorerieZ este un cont de activ.

In debitul contului 542 SAVansuri de trezorerieZ se inregistreaza:

L avansurile de trezorerie acordate (531);

L diferentele favorabile de curs valutar aferente avansurilor de trezorerie in valuta, inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (765).

In creditul contului 542 SAVansuri de trezorerieZ se inregistreaza:

L avansurile de trezorerie justificate prin achizitia de stocuri, inclusiv diferentele de pret nefavorabile aferente (301 la 303, 308, 361, 368, 371, 381, 388, 401);

L cheltuieli reprezentand valoarea materialelor nestocate, consumurilor de energie si apa, intretinere si reparatii, primele de asigurare, studii si cercetare executate de terti, comisioane si onorarii, protocol, reclama si publicitate, transport de bunuri, deplasari, postale si telecomunicatii, alte servicii executate de terti (602, 604, 605, 611 la 614, 622 la 626, 628);

L sume reprezentand avansuri nejustificate (428);

L sumele reprezentand avansuri de trezorerie, nedecontate pana la data bilantului (461, 428);

L sume restituite in numerar reprezentand avansuri de trezorerie neutilizate (531);

L sume utilizate pentru achitarea altor valori (532);

L diferentele nefavorabile de curs valutar, aferente avansurilor de trezorerie in valuta, inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar sau la lichidarea acestora (665).

Soldul contului reprezinta sumele acordate ca avansuri de trezorerie, nedecontate.

**GRUPA 58 SVIRAMENTE INTERNEZ**

Din grupa 58 SViramente interneZ face parte:

Contul 581 SViramente interneZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta viramentelor de disponibilitati intre conturile de trezorerie.

Contul 581 SViramente interneZ este un cont de activ.

In debitul contului 581 SViramente interneZ se inregistreaza:

L sumele virate dintr-un cont de trezorerie in alt cont de trezorerie (512, 531, 541).

In creditul contului 581 SViramente interneZ se inregistreaza:

L sumele intrate intr-un cont de trezorerie din alt cont de trezorerie (512, 531, 541).

De regula, contul nu prezinta sold.

**GRUPA 59 SAJUSTARI PENTRU PIERDEREA DE VALOARE A CONTURILOR DE TREZORERIEZ**

Din grupa 59 SAjustari pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerieZ fac parte conturile:

591 SAjustari pentru pierderea de valoare a actiunilor detinute la entitatile afiliateZ;

595 SAjustari pentru pierderea de valoare a obligatiunilor emise si rascumparateZ;

596 SAjustari pentru pierderea de valoare a obligatiunilorZ;

598 SAjustari pentru pierderea de valoare a altor investitii pe termen scurt si creante asimilateZ.

Cu ajutorul conturilor din aceasta grupa se tine evidenta constituirii ajustarilor pentru pierderea de valoare a investitiilor financiare la entitati afiliate, a obligatiunilor emise si rascumparate, obligatiunilor si a altor investitii financiare si creante asimilate, precum si a suplimentarii, diminuarii sau anularii acestora, dupa caz.

Conturile din aceasta grupa sunt conturi de pasiv.

In creditul conturilor din grupa 59 SAjustari pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerieZ se inregistreaza:

L valoarea ajustarilor pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie, constituite sau suplimentate, dupa caz (686).

In debitul conturilor din grupa 59 SAjustari pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerieZ se inregistreaza:

L sumele reprezentand diminuarea sau anulara ajustarilor pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie (786).

Soldul conturilor reprezinta valoarea ajustarilor constituite pentru pierderile de valoare, existente la sfarsitul perioadei.

**CLASA 6 SCONTURI DE CHELTUIELIZ**

Din clasa 6 SConturi de cheltuieliZ fac parte urmatoarele grupe de conturi: 60 SCheltuieli privind stocurileZ, 61 SCheltuieli cu serviciile executate de tertiZ, 62 SCheltuieli cu alte servicii executate de tertiZ, 63 SCheltuieli cu alte impozite, taxe si varsaminte asimilateZ, 64 SCheltuieli cu personalulZ, 65 SALte cheltuieli de exploatareZ, 66 SCheltuieli financiareZ, 68 SCheltuieli cu amortizarile, provizioanele si ajustarile pentru depreciere sau pierdere de valoareZ si 69 SCheltuieli cu impozitul pe profit si alte impoziteZ.

Conturile din clasa 6 SConturi de cheltuieliZ sunt conturi cu functie de activ, cu exceptia contului 609 SReduceri comerciale primiteZ, care are functie de pasiv.

Conturile din clasa 6 SConturi de cheltuieliZ pot fi creditate in cursul perioadei, pentru operatiunile in participatie, cu sumele transmise pe baza de decont.

La sfarsitul perioadei, soldul acestor conturi se transfera asupra contului de profit si pierdere (121).

**GRUPA 60 SCHELTUIELI PRIVIND STOCURILEZ**

Din grupa 60 SCheltuieli privind stocurileZ fac parte:

Contul 601 SCheltuieli cu materiile primeZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor cu materiile prime.

In debitul contului 601 SCheltuieli cu materiile primeZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a materiilor prime incluse pe cheltuieli, constatate lipsa la inventar sau distruse, pierderile din deprecieri ireversibile, precum si cele aflate la terti si a diferentelor de pret nefavorabile, aferente (301, 308, 351);

L valoarea la pret de inregistrare a materiilor prime aprovizionate, in cazul folosirii metodei inventarului intermitent (401);

L sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

**Contul 602 SCheltuieli cu materialele consumabileZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor cu materialele consumabile.

In debitul contului 602 SCheltuieli cu materialele consumabileZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor consumabile incluse pe cheltuieli, constatate lipsa la inventar, pierderile din deprecieri ireversibile, precum si a celor aflate la terti si a diferentelor de pret nefavorabile aferente (302, 308, 351);

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor consumabile aprovizionate, in cazul folosirii metodei inventarului intermitent (401);

L sume clarificate trecute pe cheltuieli (473);

L valoarea materialelor consumabile achitate din avansuri de trezorerie (542).

**Contul 603 SCheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventarZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor privind materialele de natura obiectelor de inventar la darea in folosinta a acestora.

In debitul contului 603 SCheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventarZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar incluse pe cheltuieli, constatate lipsa la inventar, pierderile din deprecieri ireversibile si a celor aflate la terti si a diferentelor de pret nefavorabile, aferente (303, 308, 351);

L valoarea la pret de inregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar aprovizionate, in cazul folosirii inventarului intermitent (401);

L sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

**Contul 604 SCheltuieli privind materialele nestocateZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor privind materialele nestocate.

In debitul contului 604 SCheltuieli privind materiale nestocateZ se inregistreaza:

L valoarea materialelor nestocate aprovizionate de la furnizori (401, 408);

L sume in curs de clarificare (473);

L valoarea materialelor nestocate achitate din avansuri de trezorerie (542).

**Contul 605 SCheltuieli privind energia si apaZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor privind consumurile de energie si apa.

In debitul contului 605 SCheltuieli privind energia si apaZ se inregistreaza:

L valoarea consumurilor de energie si apa (401, 408, 471, 542);

L sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

**Contul 606 SCheltuieli privind activele biologice de natura stocurilorZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor cu animalele si pasarile iesite din unitate.

In debitul contului 606 SCheltuieli privind activele biologice de natura stocurilorZ se inregistreaza:

L valoarea la pret de inregistrare a activelor biologice de natura stocurilor vandute, constatate lipsa la inventar, precum si diferentele de pret nefavorabile, aferente (361, 368);

L sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

**Contul 607 SCheltuieli privind marfurileZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor privind marfurile.

In debitul contului 607 SCheltuieli privind marfurileZ se inregistreaza:

L valoarea marfurilor vandute, constatate lipsa la inventar, depreciate ireversibil (371);

L valoarea marfurilor si a produselor aflate la terti pentru care au fost emise documentele de livrare sau constatate lipsa la inventar (354, 357);

L valoarea marfurilor achizitionate, in cazul folosirii metodei inventarului intermitent (401);

L sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

**Contul 608 SCheltuieli privind ambalajeleZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor privind ambalajele.

In debitul contului 608 SCheltuieli privind ambalajeleZ se inregistreaza:

L valoarea ambalajelor aflate in consignatie la terti, pentru care au fost emise documentele de vanzare (358);

L valoarea la pret de inregistrare a ambalajelor vandute, constatate lipsa la inventariere, precum si a diferentelor de pret nefavorabile, aferente (381, 388);

L valoarea ambalajelor achizitionate, in cazul folosirii metodei inventarului intermitent (401);

L valoarea ambalajelor care circula in sistem de restituire, degradate (409);

L sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

**Contul 609 SReduceri comerciale primiteZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta reducerilor comerciale primite ulterior facturarii.

In creditul contului 609 SReduceri comerciale primiteZ se inregistreaza:

L valoarea reducerilor comerciale primite ulterior facturarii si care nu corecteaza costul stocurilor la care se refera (401).

**GRUPA 61 SCHELTUIELI CU SERVICIILE EXECUTATE DE TERTIZ**

Din grupa 61 SCheltuieli cu serviciile executate de tertiZ fac parte:

**Contul 611 SCheltuieli cu intretinerea si reparatiileZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor cu intretinerea si reparatiile executate de terti.

In debitul contului 611 SCheltuieli cu intretinerea si reparatiileZ se inregistreaza:

L valoarea lucrarilor de intretinere si reparatii executate de terti (401, 408, 471, 512, 542);

L sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

**Contul 612 SCheltuieli cu redeventele, locatiile de gestiune si chiriiileZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor cu redeventele, locatiile de gestiune si chiriiile.

In debitul contului 612 SCheltuieli cu redeventele, locatiile de gestiune si chiriiileZ se inregistreaza:

L cheltuielile cu redeventele, locatiile de gestiune si chiriiile datorate sau platite (401, 408, 471, 512, 531, 542);

L sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

**Contul 613 SCheltuieli cu primele de asigurareZ**

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor cu primele de asigurare.

In debitul contului 613 SCheltuieli cu primele de asigurareZ se inregistreaza:

L valoarea primelor de asigurare datorate sau achitate conform contractelor de asigurare (401, 408, 471, 512, 531, 542);

L sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 614 SCheltuieli cu studiile si cercetarileZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor cu studiile si cercetarile.

In debitul contului 614 SCheltuieli cu studiile si cercetarileZ se inregistreaza:

L valoarea studiilor si a cercetarilor executate de terti (401, 408, 471, 512, 542);

L sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 615 SCheltuieli cu pregatirea personaluluiZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor cu pregatirea personalului.

In debitul contului 615 SCheltuieli cu pregatirea personaluluiZ se inregistreaza:

L sumele reprezentand cheltuielile cu pregatirea personalului (401).

#### GRUPA 62 SCHELTUIELI CU ALTE SERVICII EXECUTATE DE TERTIZ

Din grupa 62 SCheltuieli cu alte servicii executate de tertiz fac parte:

Contul 621 SCheltuieli cu colaboratoriiZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor cu colaboratorii.

In debitul contului 621 SCheltuieli cu colaboratoriiZ se inregistreaza:

L sumele datorate colaboratorilor pentru prestatiile efectuate (401, 471);

L sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 622 SCheltuieli privind comisiunile si onorariileZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor reprezentand comisiunile datorate pentru cumpararea sau vanzarea titlurilor de valoare imobilizate sau a celor de plasament, comisiunile de intermediere, onorariile de consiliere, contencios, expertizare, precum si a altor cheltuieli similare.

In debitul contului 622 SCheltuieli privind comisiunile si onorariileZ se inregistreaza:

L sumele datorate privind comisiunile si onorariile (401, 408, 471, 512, 531, 542);

L sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 623 SCheltuieli de protocol, reclama si publicitateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor de protocol, reclama si publicitate.

In debitul contului 623 SCheltuieli de protocol, reclama si publicitateZ se inregistreaza:

L sumele datorate sau achitate care privesc actiunile de protocol, reclama si publicitate (401, 408, 471, 512, 531, 542);

L sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 624 SCheltuieli cu transportul de bunuri si personalZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor privind transportul de bunuri si personal, executate de terti.

In debitul contului 624 SCheltuieli cu transportul de bunuri si personalZ se inregistreaza:

L sumele datorate sau achitate pentru transportul de bunuri, precum si pentru transportul colectiv de personal (401, 408, 471, 512, 531, 532, 542);

L sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 625 SCheltuieli cu deplasari, detasari si transferariZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor cu deplasari, detasarile si transferarile personalului.

In debitul contului 625 SCheltuieli cu deplasari, detasari si transferariZ se inregistreaza:

L sumele datorate sau achitate reprezentand cheltuieli cu deplasari, detasari si transferari (inclusiv transportul) (401, 408, 471, 512, 531, 532, 542);

L sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 626 SCheltuieli postale si taxe de telecomunicatiiZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor postale si a taxelor de telecomunicatii.

In debitul contului 626 SCheltuieli postale si taxe de telecomunicatiiZ se inregistreaza:

L valoarea serviciilor postale si a taxelor de telecomunicatii datorate sau achitate (401, 408, 471, 512, 531, 532, 542);

L sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 627 SCheltuieli cu serviciile bancare si asimilateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor cu serviciile bancare si asimilate.

In debitul contului 627 SCheltuieli cu serviciile bancare si asimilateZ se inregistreaza:

L valoarea serviciilor bancare si asimilate platite (471, 512);

L sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 628 SAlte cheltuieli cu serviciile executate de tertiz

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta altor cheltuieli cu serviciile executate de terti.

In debitul contului 628 SAlte cheltuieli cu serviciile executate de tertiz se inregistreaza:

L sumele datorate sau achitate pentru alte servicii executate de terti (401, 408, 471, 512, 531, 542);

L sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

#### GRUPA 63 SCHELTUIELI CU ALTE IMPOZITE, TAXE SI VARSAMINTE ASIMILATEZ

Din grupa 63 SCheltuieli cu alte impozite, taxe si varsaminte asimilateZ face parte:

Contul 635 SCheltuieli cu alte impozite, taxe si varsaminte asimilateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor cu alte impozite, taxe si varsaminte asimilate, datorate bugetului statului sau altor organisme publice.

In debitul contului 635 SCheltuieli cu alte impozite, taxe si varsaminte asimilateZ se inregistreaza:

L prorata din taxa pe valoarea adaugata deductibila devenita nedeductibila (4426);

L taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta bunurilor si serviciilor folosite in scop personal, predate cu titlu gratuit care depasesc limitele prevazute de lege, cea aferenta lipsurilor peste normele legale, precum si cea aferenta bunurilor si serviciilor acordate salariatilor sub forma avantajelor in natura (4427);

L decontarile cu bugetul statului privind impozite, taxe si varsaminte asimilate, cum sunt: diferentele de pret la gaze si titei obtinute din productia interna, impozitul pe cladiri si impozitul pe terenuri, taxa pentru folosirea terenurilor proprietate de stat, precum si alte impozite si taxe (446);

L datorile si varsamintele de efectuat catre alte organisme publice, potrivit legii (447);

L sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

#### GRUPA 64 SCHELTUIELI CU PERSONALULZ

Din grupa 64 SCheltuieli cu personalulZ fac parte:

Contul 641 SCheltuieli cu salariile personaluluiZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor cu salariile personalului.

In debitul contului 641 SCheltuieli cu salariile personaluluiZ se inregistreaza:

L valoarea salariilor si a altor drepturi cuvenite personalului (421);

L drepturi de personal pentru care nu s-au intocmit statele de plata, aferente exercitiului incheiat (428).

Contul 642 SCheltuieli cu avantajele in natura si tichetele acordate salariatilorZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor cu avantajele in natura, respectiv cu tichetele de masa, de vacanta, de cresa si cadou acordate salariatilor, potrivit legii.

In debitul contului 642 SCheltuieli cu avantajele in natura si tichetele acordate salariatilorZ se inregistreaza:

L contravaloarea avantajelor in natura acordate salariatilor (421);

L valoarea tichetelor acordate salariatilor (532).

Contul 643 SCheltuieli cu remunerarea in instrumente de capitaluri propriiZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor cu remunerarea in instrumente de capitaluri proprii.

In debitul contului 643 SCheltuieli cu remunerarea in instrumente de capitaluri propriiZ se inregistreaza:

L valoarea instrumentelor de capitaluri proprii acordate angajatilor (103).

Contul 644 SCheltuieli cu primele reprezentand participarea personalului la profitZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor cu primele reprezentand participarea personalului la profit, acordate potrivit legii.

In debitul contului 644 SCheltuieli cu primele reprezentand participarea personalului la profitZ se inregistreaza:

L valoarea primelor reprezentand participarea personalului la profit, acordate acestora (424).

Contul 645 SCheltuieli privind asigurarile si protectia socialaZ  
Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor privind asigurarile si protectia sociala.

In debitul contului 645 SCheltuieli privind asigurarile si protectia socialaZ se inregistreaza:

L sumele acordate personalului, potrivit legii, pentru protectia sociala (423);

L contributia unitatii la asigurarile sociale si de sanatate (431);

L contributia unitatii la constituirea fondului pentru ajutorul de somaj (437);

L contributia unitatii la fondurile de pensii facultative (438);

L contributia unitatii la primele de asigurare voluntara de sanatate (438);

L contributia unitatii la asigurarile de viata (438).

#### GRUPA 65 SALTE CHELTUIELI DE EXPLOATAREZ

Din grupa 65 SALte cheltuieli de exploatareZ fac parte:

Contul 652 SCheltuieli cu protectia mediului inconjuratorZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor cu protectia mediului inconjurator, aferente perioadei.

In debitul contului 652 SCheltuieli cu protectia mediului inconjuratorZ se inregistreaza:

L taxele de mediu achitate (5121);

L certificatele de emisii de gaze cu efect de sera achizitionate (401);

L cheltuielile efectuate in avans, aferente exercitiului in curs (471).

Contul 654 SPierderi din creante si debitori diversiZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta pierderilor din creante.

In debitul contului 654 SPierderi din creante si debitori diversiZ se inregistreaza:

L sumele trecute pe cheltuieli cu ocazia scoaterii din evidenta a clientilor incerti sau a debitorilor (411, 451, 453, 461);

L diferenta dintre valoarea creantelor cedate in schimbul titlurilor primite si valoarea mai mica a titlurilor primite, la data dobandirii acelor titluri (411).

Contul 655 SCheltuieli din reevaluarea imobilizarilor corporaleZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta descresterii rezultate din reevaluarea imobilizarilor corporale.

In debitul contului 655 SCheltuieli din reevaluarea imobilizarilor corporaleZ se inregistreaza:

L valoarea descresterii rezultate din reevaluarea imobilizarilor corporale, recunoscuta ca o cheltuiala cu intreaga valoare a deprecierei, atunci cand in rezerva din reevaluare nu este inregistrata o suma referitoare la acel activ (211 la 217).

Contul 658 SALte cheltuieli de exploatareZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta altor cheltuieli de exploatare.

In debitul contului 658 SALte cheltuieli de exploatareZ se inregistreaza:

L cheltuielile efectuate in avans, aferente exercitiului in curs (471);

L valoarea despagubirilor, amenzilor si penalitatilor, datorate sau platite tertilor si bugetului (401, 404, 448, 462, 408, 512);

L valoarea donatiilor acordate (301, 302, 303, 345, 347, 371, 381, 512, 531);

L valoarea neamortizata a imobilizarilor necorporale sau corporale, scoase din activ (203, 205, 206, 2071, 208, 211, 212, 213, 214, 215, 216, 217);

L valoarea imobilizarilor in curs, scoase din evidenta (231, 235);

L valoarea stocurilor distruse prin calamitati (301, 302, 303, 341, 345, 347, 361, 371, 381);

L sume clarificate trecute pe cheltuieli (473);

L sume prescrise, scutite sau anulate, potrivit prevederilor legale in vigoare, reprezentand creante fata de clienti, debitori diversi etc. (411, 461 si alte conturi in care urmeaza sa se evidentieze sumele prescrise sau anulate);

L cheltuieli reprezentand transferuri si contributii datorate in baza unor acte normative speciale, altele decat cele prevazute de Codul fiscal.

#### GRUPA 66 SCHELTUIELI FINANCIAREZ

Din grupa 66 SCheltuieli financiareZ fac parte:

Contul 663 SPierderi din creante legate de participatiiZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta pierderilor din creante imobilizate.

In debitul contului 663 SPierderi din creante legate de participatiiZ se inregistreaza:

L valoarea pierderilor din creante imobilizate (267).

Contul 664 SCheltuieli privind investitiile financiare cedateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor privind investitiile financiare cedate.

In debitul contului 664 SCheltuieli privind investitiile financiare cedateZ se inregistreaza:

L valoarea imobilizarilor financiare scoase din activ (261, 262, 263, 265);

L pierderea reprezentand diferenta dintre valoarea contabila a investitiilor financiare pe termen scurt si pretul lor de cesiune (501, 506, 508).

Contul 665 SCheltuieli din diferente de curs valutarZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor privind diferentele de curs valutar.

In debitul contului 665 SCheltuieli din diferente de curs valutarZ se inregistreaza:

L diferentele nefavorabile de curs valutar, rezultate in urma incasarii creantelor in valuta (267, 411, 413, 451, 453, 456, 461);

L diferentele nefavorabile de curs valutar rezultate in urma evaluarii creantelor in valuta, la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (267, 411, 413, 418, 451, 453, 456, 461);

L diferentele nefavorabile de curs valutar, rezultate in urma achitarii datoriilor in valuta (512, 531, 541);

L diferentele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea datoriilor in valuta, la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (161, 162, 166, 167, 168, 269, 401, 403, 404, 405, 408, 451, 453, 455, 462, 509);

L diferentele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, a disponibilitatilor bancare in valuta, a disponibilitatilor in valuta existente in casierie, precum si a depozitelor si altor valori de trezorerie in valuta (512, 531, 541, 542, 267, 508);

L diferentele nefavorabile de curs valutar rezultate din lichidarea depozitelor, a acreditivelor si avansurilor de trezorerie in valuta (267, 508, 541, 542);

L diferentele nefavorabile de curs valutar inregistrate la cedarea unei participatii intr-o entitate externa care a fost cuprinsa in consolidare (107);

L diferentele nefavorabile de curs valutar inregistrate in situatiile financiare anuale consolidate, aferente unui element monetar care face parte dintr-o investitie neta a entitatii intr-o entitate straina (103).

Contul 666 SCheltuieli privind dobanzileZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor privind dobanzile.

In debitul contului 666 SCheltuieli privind dobanzileZ se inregistreaza:

L valoarea dobanzilor datorate, aferente imprumuturilor si datoriilor asimilate (168);

L dobanda datorata pentru ratele de leasing financiar (404);

L valoarea dobanzilor datorate, aferente imprumuturilor incasate de la entitati afiliate, entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453);

L valoarea dobanzilor convenite actionarilor/asociatilor pentru disponibilitatile lasate temporar la dispozitia entitatii (455);

L valoarea dobanzilor repartizate pe cheltuieli pentru operatiunile de cumparare cu plata in rate (471);

L valoarea dobanzilor platite, aferente creditelor acordate de banci in conturile curente (512);

L valoarea dobanzilor aferente creditelor bancare pe termen scurt (518, 519).

Contul 667 SCheltuieli privind sconturile acordateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor privind sconturile acordate clientilor, debitorilor sau bancilor.

In debitul contului 667 SCheltuieli privind sconturile acordateZ se inregistreaza:

L valoarea sconturilor acordate clientilor, debitorilor sau retinute de banci (411, 461, 511, 512).

Contul 668 SAlte cheltuieli financiareZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor financiare, altele decat cele inregistrate in celelalte conturi din aceasta grupa.

Contul 668 SAlte cheltuieli financiareZ functioneaza similar celorlalte conturi din grupa 66 SCheltuieli financiareZ.

In debitul contului 668 SAlte cheltuieli financiareZ se inregistreaza:

L diferentele nefavorabile aferente furnizorilor si creditorilor, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar sau cu ocazia decontarii lor (401, 404, 408, 462, 512);

L diferentele nefavorabile aferente datoriilor din leasing financiar, exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (167);

L diferentele nefavorabile aferente clientilor si debitorilor, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar sau cu ocazia decontarii lor (411, 418, 461);

L diferentele nefavorabile aferente datoriilor fata de entitatile afiliate, entitatile asociate si entitatile controlate in comun, exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar sau cu ocazia decontarii lor (451, 453, 512);

L diferente nefavorabile aferente creantelor fata de entitatile afiliate, entitatile asociate si entitatile controlate in comun, precum si a creantelor imobilizate, exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar sau cu ocazia decontarii lor (451, 453, 267);

L diferentele nefavorabile din evaluarea la incheierea exercitiului financiar, a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzactionare pe o piata reglementata (501, 506);

L partea convenita investitorului din pierderea inregistrata in exercitiul financiar curent de entitatile asociate si entitatile controlate in comun, cu ocazia consolidarii prin metoda punerii in echivalenta a participatiilor detinute de investitor in aceste entitati (264).

#### GRUPA 68 SCHELTUIELI CU AMORTIZARILE, PROVIZIOANELE SI AJUSTARILE PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOAREZ

Din grupa 68 SCheltuieli cu amortizarile, provizioanele si ajustarile pentru depreciere sau pierdere de valoareZ fac parte:

Contul 681 SCheltuieli de exploatare privind amortizarile, provizioanele si ajustarile pentru depreciereZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor de exploatare privind amortizarile, provizioanele si ajustarile pentru depreciere.

In debitul contului 681 SCheltuieli de exploatare privind amortizarile, provizioanele si ajustarile pentru depreciereZ se inregistreaza:

L valoarea provizioanelor constituite, inclusiv a celor corespunzatoare primelor ce urmeaza a se acorda personalului din profitul realizat, potrivit prevederilor legale (151);

L amortizarea aferenta imobilizarilor necorporale si corporale (280, 281);

L valoarea ajustarilor pentru deprecierea imobilizarilor necorporale sau corporale, constituite sau majorate (290, 291, 293);

L valoarea ajustarilor pentru deprecierea fondului comercial (2071);

L valoarea ajustarilor pentru deprecierea stocurilor si a productiei in curs de executie, constituite sau majorate (391 la 398);

L valoarea ajustarilor pentru deprecierea creantelor neincasabile si a clientilor dubiosi, rau-platnici sau in litigiu, constituite sau majorate (491, 496).

Contul 686 SCheltuieli financiare privind amortizarile, provizioanele si ajustarile pentru pierdere de valoareZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor financiare cu amortizarile, provizioanele si ajustarile pentru pierdere de valoare.

In debitul contului 686 SCheltuieli financiare privind amortizarile, provizioanele si ajustarile pentru pierdere de valoareZ se inregistreaza:

L valoarea primelor de rambursare a obligatiunilor si a altor datorii, amortizate (169);

L valoarea ajustarilor pentru pierderea de valoare a imobilizarilor financiare (296);

L valoarea ajustarilor pentru deprecierea creantelor din decontari din cadrul grupului si cu actionarii/asociatii, constituite sau majorate (495);

L valoarea ajustarilor pentru pierderea de valoare a investitiilor pe termen scurt, constituite sau majorate (591, 595, 596, 598);

L valoarea actualizarii provizioanelor (151).

#### GRUPA 69 SCHELTUIELI CU IMPOZITUL PE PROFIT SI ALTE IMPOZITEZ

Din grupa 69 SCheltuieli cu impozitul pe profit si alte impoziteZ fac parte:

Contul 691 SCheltuieli cu impozitul pe profitZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor cu impozitul pe profit.

In debitul contului 691 SCheltuieli cu impozitul pe profitZ se inregistreaza:

L valoarea impozitului pe profit (441).

Contul 698 SCheltuieli cu impozitul pe venit si cu alte impozite care nu apar in elementele de mai susZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cheltuielilor cu impozitul pe venit platit de microintreprinderi si a altor impozite, conform reglementarilor emise in acest scop.

In debitul contului 698 SCheltuieli cu impozitul pe venit si cu alte impozite care nu apar in elementele de mai susZ se inregistreaza:

L valoarea impozitului pe venitul microintreprinderilor (441).

#### CLASA 7 SCONTURI DE VENITURIZ

Din clasa 7 SConturi de venituriZ fac parte urmatoarele grupe: 70 SCifra de afaceri netaZ, 71 SVenituri aferente costului productiei in curs de executieZ, 72 SVenituri din productia de imobilizariZ, 74 SVenituri din subventii de exploatareZ, 75 SAlte venituri din exploatareZ, 76 SVenituri financiareZ si 78 SVenituri din provizioane si ajustari pentru depreciere sau pierdere de valoareZ.

Conturile din clasa 7 SConturi de venituriZ sunt conturi cu functie de pasiv. Fac exceptie conturile 709 SReduceri comerciale acordateZ, care are functie de activ, si cele din grupa 71 SVenituri aferente costului productiei in curs de executieZ, care sunt bifunctionale.

Conturile din clasa 7 SConturi de venituriZ pot fi debitate, in cursul perioadei, cu veniturile realizate din operatiuni de participatie transferate coparticipantilor.

La sfarsitul perioadei, soldul acestor conturi se transfera asupra contului de profit si pierdere (121).

#### GRUPA 70 SCIFRA DE AFACERI NETAZ

Din grupa 70 SCifra de afaceri netaZ fac parte:

Contul 701 SVenituri din vanzarea produselor finite, produselor agricole si a activelor biologice de natura stocurilorZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta vanzarilor de produse finite, produse agricole si active biologice de natura stocurilor.

In creditul contului 701 SVenituri din vanzarea produselor finite, produselor agricole si a activelor biologice de natura stocurilorZ se inregistreaza:

L pretul de vanzare al produselor finite, produselor agricole si al activelor biologice de natura stocurilor, vandute clientilor (411);

L pretul de vanzare al produselor finite, produselor agricole si al activelor biologice de natura stocurilor, pentru care nu s-au intocmit facturi (418);

L sume convenite din vanzari de bunuri si prestari de servicii catre entitati afiliate, entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453).

Contul 702 SVenituri din vanzarea semifabricatelorZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta veniturilor din vanzarea semifabricatelor.

In creditul contului 702 SVenituri din vanzarea semifabricatelorZ se inregistreaza:

L pretul de vanzare al semifabricatelor, vandute clientilor (411);

L pretul de vanzare al semifabricatelor, pentru care nu s-au intocmit facturi (418);

L sume convenite din vanzari de bunuri si prestari de servicii catre entitati afiliate, entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453).

Contul 703 SVenituri din vanzarea produselor rezidualeZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta veniturilor din vanzarea produselor reziduale.

In creditul contului 703 SVenituri din vanzarea produselor rezidualeZ se inregistreaza:

L pretul de vanzare al produselor reziduale, vandute clientilor (411);

L pretul de vanzare al produselor reziduale pentru care nu s-au intocmit facturi (418);

L sume convenite din vanzari de bunuri si prestari de servicii catre entitati afiliate, entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453).

Contul 704 SVenituri din servicii prestateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta veniturilor din servicii prestate.

In creditul contului 704 SVenituri din servicii prestateZ se inregistreaza:

L tarifele serviciilor prestate, facturate clientilor (411);

L tarifele serviciilor prestate pentru care nu s-au intocmit facturi (418);

L venituri inregistrate in avans aferente perioadei curente sau exercitiului in curs (472);

L tarifele serviciilor prestate, incasate in numerar (531);

L sume convenite din vanzari de bunuri si prestari de servicii catre entitati afiliate, entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453).

Contul 705 SVenituri din studii si cercetariZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta veniturilor din studii si cercetari.

In creditul contului 705 SVenituri din studii si cercetariZ se inregistreaza:

L valoarea studiilor si a contractelor de cercetare, facturate clientilor (411);

L valoarea studiilor si a contractelor de cercetare pentru care nu s-au intocmit facturi (418);

L valoarea studiilor si a contractelor de cercetare inregistrate in avans, aferente perioadei curente sau exercitiului in curs (472);

L sume cuvenite din vanzari de bunuri si prestari de servicii catre entitati afiliate, entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453).

Contul 706 SVenituri din redevente, locatii de gestiune si chiriiZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta veniturilor din redevente, locatii de gestiune si chirii.

In creditul contului 706 SVenituri din redevente, locatii de gestiune si chiriiZ se inregistreaza:

L valoarea redeventelor pentru concesiuni, a locatiilor de gestiune, chiriilor facturate catre concesionari, locatari, chiriasi (411);

L valori primite de la terti privind locatii de gestiune, licente, brevete si alte drepturi similare (461);

L valoarea redeventelor pentru concesiuni, a locatiilor de gestiune si a chiriilor pentru care nu s-au intocmit facturi (418);

L sumele datorate de personal, reprezentand chirii care se fac venituri ale entitatii (428);

L venituri inregistrate in avans aferente perioadei curente sau exercitiului in curs (472);

L sumele incasate reprezentand valoarea redeventelor cuvenite pentru concesiuni, a locatiilor de gestiune si a chiriilor, precum si pentru folosirea brevetelor, marcilor si a altor drepturi similare (512, 531);

L sume cuvenite din vanzari de bunuri si prestari de servicii catre entitati afiliate, entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453).

Contul 707 SVenituri din vanzarea marfurilorZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta veniturilor din vanzarea marfurilor.

In creditul contului 707 SVenituri din vanzarea marfurilorZ se inregistreaza:

L pretul de vanzare al marfurilor, vandute clientilor (411);

L pretul de vanzare al marfurilor, pentru care nu s-au intocmit facturi (418);

L sumele incasate in numerar din vanzarea marfurilor (531);

L sume cuvenite din vanzari de bunuri si prestari de servicii catre entitati afiliate, entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453).

Contul 708 SVenituri din activitati diverseZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta veniturilor din diverse activitati, cum sunt: comisioane, servicii prestate in interesul personalului, punerea la dispozitia tertilor a personalului unitatii, venituri din valorificarea ambalajelor, precum si alte venituri realizate din relatiile cu tertii.

In creditul contului 708 SVenituri din activitati diverseZ se inregistreaza:

L sumele facturate clientilor, reprezentand venituri din activitati diverse (411);

L sumele datorate de clienti, pentru care nu s-au intocmit facturi (418);

L sumele datorate de personal, reprezentand consumuri efectuate pentru acesta si care se fac venituri ale entitatii (428);

L sumele incasate de la terti, reprezentand venituri din activitati diverse (512, 531);

L venituri inregistrate in avans, aferente perioadei curente sau exercitiului in curs (472);

L valoarea ambalajelor care circula in sistem de restituire, nerestituite de clienti (419);

L sume cuvenite din vanzari de bunuri si prestari de servicii catre entitati afiliate, entitati asociate si entitati controlate in comun (451, 453).

Contul 709 SReduceri comerciale acordateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta reducerilor comerciale acordate ulterior facturarii.

In debitul contului 709 SReduceri comerciale acordateZ se inregistreaza:

L valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturarii (411).

GRUPA 71 SVENITURI AFERENTE COSTULUI PRODUCTIEI IN CURS DE EXECUTIEZ

Din grupa 71 SVenituri aferente costului productiei in curs de executieZ fac parte:

Contul 711 SVenituri aferente costurilor stocurilor de produseZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta costului de productie al produselor stocate, precum si variatia acestuia.

In creditul contului 711 SVenituri aferente costurilor stocurilor de produseZ se inregistreaza:

L la sfarsitul perioadei, costul produselor in curs de executie (331);

L costul de productie sau pretul de inregistrare al produselor obtinute, la finele perioadei, constatate plus la inventar (341 la 347);

L diferentele de pret in plus sau nefavorabile (costul de productie este mai mare decat pretul standard) aferente produselor intrate in gestiune din productie proprie (348);

L costul de productie sau pretul de inregistrare al activelor biologice de natura stocurilor obtinute din productie proprie, diferentele de pret aferente, precum si sporurile de greutate si plusurile la inventar (361, 368).

In debitul contului 711 SVenituri aferente costurilor stocurilor de produseZ se inregistreaza:

L reluarea produselor in curs de executie, la inceputul perioadei (331);

L costul de productie sau pretul de inregistrare al produselor vandute, constatate lipsa la inventar (341 la 347);

L diferentele de pret in plus sau nefavorabile repartizate asupra produselor iesite din gestiune (348);

L costul de productie sau pretul de inregistrare al activelor biologice de natura stocurilor lipsa la inventar, precum si diferentele de pret aferente (361, 368).

Contul 712 SVenituri aferente costurilor serviciilor in curs de executieZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta costului de productie al serviciilor in curs de executie, precum si variatia acestuia.

In creditul contului 712 SVenituri aferente costurilor serviciilor in curs de executieZ se inregistreaza:

L la sfarsitul perioadei, costul serviciilor in curs de executie (332);

In debitul contului 712 SVenituri aferente costurilor serviciilor in curs de executieZ se inregistreaza:

L reluarea serviciilor in curs de executie, la inceputul perioadei (332).

GRUPA 72 SVENITURI DIN PRODUCTIA DE IMOBILIZARIZ

Din grupa 72 SVenituri din productia de imobilizariZ fac parte:

Contul 721 SVenituri din productia de imobilizari necorporaleZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta veniturilor din productia de imobilizari necorporale.

In creditul contului 721 SVenituri din productia de imobilizari necorporaleZ se inregistreaza:

L valoarea imobilizarilor necorporale realizate pe cont propriu (203, 206, 208).

Contul 722 SVenituri din productia de imobilizari corporaleZ  
Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta veniturilor din productia de imobilizari corporale, altele decat investitiile imobiliare.

In creditul contului 722 SVenituri din productia de imobilizari corporaleZ se inregistreaza:

L costul de productie al amenajarilor de terenuri, realizate pe cont propriu (211, 231);

L costul de productie al celorlalte imobilizari corporale, realizate pe cont propriu, precum si al investitiilor efectuate la cele existente (231).

Contul 725 SVenituri din productia de investitii imobiliareZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta veniturilor din productia de investitii imobiliare.

In creditul contului 725 SVenituri din productia de investitii imobiliareZ se inregistreaza:

L valoarea investitiilor imobiliare realizate pe cont propriu (235).

#### GRUPA 74 SVENITURI DIN SUBVENTII DE EXPLOATAREZ

Din grupa 74 SVenituri din subventii de exploatareZ face parte:

Contul 741 SVenituri din subventii de exploatareZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta subventiilor convenite entitatii in schimbul respectarii anumitor conditii referitoare la activitatea de exploatare a acesteia.

In creditul contului 741 SVenituri din subventii de exploatareZ se inregistreaza:

L subventiile de exploatare primite sau ce urmeaza a fi primite (512, 445);

L subventii pentru venituri, recunoscute anterior ca venituri amanate (472).

#### GRUPA 75 SALTE VENITURI DIN EXPLOATAREZ

Din grupa 75 SALte venituri din exploatareZ fac parte:

Contul 754 SVenituri din creante reactivate si debitori diversiz

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta creantelor reactivate privind clientii si debitorii diversi.

In creditul contului 754 SVenituri din creante reactivate si debitori diversiz se inregistreaza:

L veniturile din creantele reactivate (411, 461, 451, 453).

Contul 755 SVenituri din reevaluarea imobilizarilor corporaleZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta cresterii rezultate din reevaluarea imobilizarilor corporale.

In creditul contului 755 SVenituri din reevaluarea imobilizarilor corporaleZ se inregistreaza:

L valoarea cresterii fata de valoarea contabila neta, rezultata din reevaluarea imobilizarilor corporale, recunoscuta ca venit care sa compenseze cheltuiala cu descresterea, recunoscuta anterior la acel activ (211 la 217).

Contul 758 SALte venituri din exploatareZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta veniturilor realizate din alte surse decat cele nominalizate in conturile distincte de venituri ale activitatii de exploatare.

In creditul contului 758 SALte venituri din exploatareZ se inregistreaza:

L sumele datorate de personal privind debite, salarii, sporuri sau adaosuri necuvenite, avansuri nejustificate (428);

L valoarea bunurilor constatate lipsa sau deteriorate, imputate tertilor (461);

L valoarea despagubirilor, amenzilor si penalitatilor datorate de terti (411, 451, 453, 461, 418);

L cota-parte a subventiilor pentru investitii trecuta la venituri, corespunzator amortizarii inregistrate sau la scoaterea din evidenta a activelor (475);

L bunurile sau valorile primite gratuit (301, 302, 303, 361, 371, 381, 512, 531);

L bunurile rezultate din dezmembrarea unor imobilizari (301, 302, 303);

L drepturi de personal neridicate, prescrise, potrivit legii (426);

L sumele convenite unitatii, datorate de catre bugetul statului, altele decat impozite si taxe (448);

L pretul de vanzare al imobilizarilor necorporale si corporale cedate (451, 453, 461);

L diferenta dintre valoarea participatiilor primite ca urmare a participarii cu marfuri la capitalul altor entitati si valoarea marfurilor care fac obiectul participatiei (261, 262, 263, 265);

L sume prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii, reprezentand datorii fata de furnizori, creditorii diversi, actionari/asociati (401, 404, 462, 455, 457 si alte conturi in care urmeaza sa se evidentieze sumele respective);

L sume prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii, reprezentand datorii privind asigurarile sociale, ajutorul de somaj, impozitul pe profit/venit, taxa pe valoarea adaugata, alte impozite, taxe si varsaminte asimilate, fonduri speciale, dividende de platit si alte datorii cu bugetul statului (431, 437, 441, 4423, 446, 447, 448, 444, 438).

#### GRUPA 76 SVENITURI FINANCIAREZ

Din grupa 76 SVenituri financiareZ fac parte:

Contul 761 SVenituri din imobilizari financiareZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta veniturilor din dividende aferente imobilizarilor financiare.

In creditul contului 761 SVenituri din imobilizari financiareZ se inregistreaza:

L dividendele de incasat/incasate, aferente titlurilor imobilizate (451, 453, 461, 512).

Contul 762 SVenituri din investitii financiare pe termen scurtZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta veniturilor din investitii financiare pe termen scurt.

In creditul contului 762 SVenituri din investitii financiare pe termen scurtZ se inregistreaza:

L dividendele de incasat/incasate, aferente investitiilor financiare pe termen scurt (451, 461, 512).

Contul 764 SVenituri din investitii financiare cedateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta veniturilor rezultate din vanzarea investitiilor financiare.

In creditul contului 764 SVenituri din investitii financiare cedateZ se inregistreaza:

L pretul de vanzare al imobilizarilor financiare cedate (451, 453, 461);

L castigul rezultat din vanzarea investitiilor pe termen scurt la un pret de cesiune mai mare decat valoarea contabila (461, 512, 531).

Contul 765 SVenituri din diferente de curs valutarZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta veniturilor din diferente de curs valutar.

In creditul contului 765 SVenituri din diferente de curs valutarZ se inregistreaza:

L diferentele favorabile de curs valutar, rezultate la incasarea creantelor in valuta (512, 531);

L diferentele favorabile de curs valutar, rezultate la evaluarea creantelor in valuta, inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (267, 411, 413, 418, 451, 453, 456, 461);

L diferentele favorabile de curs valutar, rezultate din decontarea datoriilor in valuta, si evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (161, 162, 166, 167, 168, 269, 401, 403, 404, 405, 408, 451, 453, 455, 462, 509);

L diferentele favorabile de curs valutar, rezultate din evaluarea disponibilitatilor in valuta, existente in casierie sau in conturi la banci, precum si a depozitelor si a altor valori de trezorerie in valuta, inregistrate la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (512, 531, 267, 508, 541, 542);

L diferentele favorabile de curs valutar inregistrate la cedarea unei participatii intr-o entitate straina care a fost cuprinsa in consolidare (107);

L diferentele favorabile de curs valutar inregistrate in situatiile financiare anuale consolidate, aferente unui element monetar care face parte dintr-o investitie neta a entitatii intr-o entitate straina (103).

#### Contul 766 SVenituri din dobanziZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta veniturilor financiare din dobanzile convenite pentru disponibilitatile din conturile bancare, pentru imprumuturile acordate sau pentru livrarile pe credit, inclusiv dobanda aferenta creantelor imobilizate.

In creditul contului 766 SVenituri din dobanziZ se inregistreaza:

L dobanzile convenite, aferente imprumuturilor acordate entitatilor afiliate, entitatilor asociate si entitatilor controlate in comun (451, 453);

L dobanda aferenta creantelor imobilizate (267, 512);

L dobanzile aferente sumelor datorate de catre debitorii diversi (461);

L dobanzile primite, aferente disponibilitatilor aflate in conturi curente (512);

L dobanzi de primit aferente disponibilitatilor aflate in conturi curente (518);

L valoarea dobanzilor inregistrate pe venituri, pentru operatiunile de vanzare cu plata in rate (472).

#### Contul 767 SVenituri din sconturi obtinuteZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta veniturilor din sconturile obtinute de la furnizori si alti creditori.

In creditul contului 767 SVenituri din sconturi obtinuteZ se inregistreaza:

L valoarea sconturilor obtinute de la furnizori sau alti creditori (401, 404, 462, 512).

#### Contul 768 SAlte venituri financiareZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta titlurilor primite ca urmare a majorarii capitalului social, prin incorporarea profitului, precum si a celorlalte venituri financiare, altele decat cele inregistrate in celelalte conturi din aceasta grupa.

Contul 768 SAlte venituri financiareZ functioneaza similar celorlalte conturi din grupa 76 SVenituri financiareZ.

In creditul contului 768 SAlte venituri financiareZ se inregistreaza:

L valoarea titlurilor imobilizate primite ca urmare a majorarii capitalului social al entitatii la care se detin participatii, prin incorporarea beneficiilor (261, 262, 263, 265);

L diferenta dintre valoarea participatiilor primite ca urmare a participarii in natura la capitalul altor entitati si valoarea

neamortizata a imobilizarilor corporale si necorporale care fac obiectul participatiei (261, 262, 263, 265);

L diferenta dintre valoarea participatiilor primite ca urmare a participarii cu creante la capitalul altor entitati si valoarea creantelor care fac obiectul participatiei (261, 262, 263, 265);

L valoarea titlurilor imobilizate primite fara plata, potrivit legii (261, 262, 263, 265);

L contravaloarea actiunilor pe termen scurt primite fara plata, potrivit legii (501);

L diferentele favorabile aferente furnizorilor si creditorilor cu decontare in functie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, sau cu ocazia decontarii lor (401, 404, 408, 462);

L diferentele favorabile aferente datoriilor din leasing financiar exprimate in lei, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar (167);

L diferentele favorabile aferente clientilor si debitorilor, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, sau cu ocazia decontarii lor (411, 418, 461, 512);

L diferente favorabile aferente datoriilor fata de entitatile afiliate, entitatile asociate si entitatile controlate in comun, cu decontare in functie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, sau cu ocazia decontarii lor (451, 453);

L diferentele favorabile aferente creantelor fata de entitatile afiliate, entitatile asociate si entitatile controlate in comun, precum si a creantelor imobilizate, a caror decontare se face in functie de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la inchiderea exercitiului financiar, sau cu ocazia decontarii lor (451, 453, 267, 512);

L diferentele favorabile din evaluarea, la incheierea exercitiului financiar, a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzactionare pe o piata reglementata (501, 506);

L partea convenita investitorului din profitul inregistrat in exercitiul financiar curent de entitatile asociate si entitatile controlate in comun, cu ocazia consolidarii prin metoda punerii in echivalenta a participatiilor detinute de investitor in aceste entitati (264).

#### GRUPA 78 SVENITURI DIN PROVIZIOANE SI AJUSTARI PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOAREZ

Din grupa 78 SVenituri din provizioane si ajustari pentru depreciere sau pierdere de valoareZ fac parte:

Contul 781 SVenituri din provizioane si ajustari pentru depreciere privind activitatea de exploatareZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta veniturilor obtinute din diminuarea sau anulara provizioanelor, a ajustarilor pentru deprecierea imobilizarilor corporale si necorporale, a activelor circulante, precum si a veniturilor corespunzatoare fondului comercial negativ.

In creditul contului 781 SVenituri din provizioane si ajustari pentru depreciere privind activitatea de exploatareZ se inregistreaza:

L sumele reprezentand diminuarea sau anulara provizioanelor (151);

L sumele reprezentand diminuarea sau anulara ajustarilor pentru deprecierea imobilizarilor (290, 291, 293);

L sumele reprezentand diminuarea sau anulara ajustarilor pentru deprecierea stocurilor si productiei in curs de executie (391 la 398);

L sumele reprezentand diminuarea sau anulara ajustarilor pentru deprecierea creantelor L clienti (491, 496);

L cota-parte din fondul comercial negativ, transferata la venituri (2075).

Contul 786 SVenituri financiare din ajustari pentru pierdere de valoareZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta veniturilor financiare din ajustari pentru pierdere de valoare.

In creditul contului 786 SVenituri financiare din ajustari pentru pierdere de valoareZ se inregistreaza:

L sumele reprezentand diminuarea sau anulara ajustarilor pentru pierderea de valoare a imobilizarilor financiare (296);

L sumele reprezentand diminuarea sau anulara ajustarilor pentru deprecierea creantelor L decontari in cadrul grupului si cu actionarii/asociatii (495);

L sumele reprezentand diminuarea sau anulara ajustarilor pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie (591, 595, 596, 598).

#### CLASA 8 SCONTURI SPECIALEZ

Din clasa 8 SConturi specialeZ fac parte doua grupe de conturi: grupa 80 SConturi in afara bilantuluiZ si grupa 89 SBilantZ.

Pentru grupa 80 SConturi in afara bilantuluiZ se foloseste metoda de inregistrare in partida simpla, conform careia inregistrarile se fac in debitul si creditul unui singur cont, fara folosirea de conturi corespondente.

Conturile din grupa 89 SBilantZ functioneaza in partida dubla, intrand in corespondenta cu conturile de activ si de pasiv.

#### GRUPA 80 SCONTURI IN AFARA BILANTULUIZ

Din grupa 80 SConturi in afara bilantuluiZ fac parte:

Contul 801 SAngajamente acordateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta angajamentelor acordate de catre entitate (giruri, cautiuni, garantii, alte angajamente acordate), reflectand eventuala datorie a entitatii fata de terti, generata de angajamentele asumate.

In debitul contului 801 SAngajamente acordateZ se inregistreaza valoarea angajamentelor in momentul acordarii lor de catre entitate, iar in credit, valoarea angajamentelor in momentul incetarii lor.

Soldul contului reprezinta contravaloarea angajamentelor acordate de catre entitate, existente la un moment dat.

Contul 802 SAngajamente primiteZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta angajamentelor primite de catre entitate (giruri, cautiuni, garantii, alte angajamente primite), reflectand eventuala creanta a entitatii fata de terti, generata de angajamentele primite.

In debitul contului 802 SAngajamente primiteZ se inregistreaza valoarea angajamentelor in momentul primirii lor de catre entitate, iar in credit, valoarea angajamentelor in momentul incetarii lor.

Soldul contului reprezinta contravaloarea angajamentelor primite de catre entitate, existente la un moment dat.

Contul 8031 SImobilizari corporale luate cu chirieZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta imobilizarilor corporale luate cu chirie de la terti, in baza contractelor incheiate in acest scop.

In debitul contului 8031 SImobilizari corporale luate cu chirieZ se inregistreaza, pe baza contractelor sau proceselor-verbale de inchiriere, valoarea de inventar a imobilizarilor corporale respective luate cu chirie, iar in credit, valoarea acelorasi imobilizari corporale restituite titularilor pe baza proceselor-verbale de predare.

Soldul contului reprezinta valoarea de inventar a imobilizarilor corporale luate cu chirie la un moment dat.

Contul 8032 SValori materiale primite spre prelucrare sau reparareZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta materiilor prime, materialelor si altor valori materiale (imobilizari corporale, obiecte pretioase etc.) apartinand tertilor, primite pentru prelucrare, finisare sau reparare, pe baza de contract.

In debitul contului 8032 SValori materiale primite spre prelucrare sau reparareZ se inregistreaza, la preturile prevazute in contract, valorile materiale primite pentru prelucrare, finisare sau reparare, iar in credit se inregistreaza, la aceleasi preturi, valorile materiale finisate sau reparate, restituite titularilor.

Soldul contului reprezinta valorile materiale primite spre prelucrare sau reparare.

Contul 8033 SValori materiale primite in pastrare sau custodieZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta valorilor materiale (materii prime si materiale, marfuri, imobilizari corporale etc.) primite temporar spre pastrare sau in custodie pe baza de act de predare-primire (scoatere) din custodie, incheiat in acest scop.

In debitul contului 8033 SVenituri materiale primite in pastrare sau custodieZ se inregistreaza, la preturile prevazute in documentele incheiate, valorile materiale primite in custodie sau pastrare temporara, iar in credit, la aceleasi preturi, valorile materiale iesite din custodie sau pastrare ca urmare a restituirii, achizitionarii pentru nevoile entitatii, distrugerii din cauza calamitatilor, lipsurile la inventar etc.

Soldul contului reprezinta valoarea materialelor primite in pastrare sau custodie, existente la un moment dat.

Contul 8034 SDebitori scosi din activ, urmariti in continuareZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta debitorilor care au fost scosi din activul entitatii, ca insolvabili sau disparuti, care, in conformitate cu dispozitiile legale, trebuie urmariti in continuare pana la reactivare ori implinirea termenului de prescriptie.

In debitul contului 8034 SDebitori scosi din activ, urmariti in continuareZ se inregistreaza sumele datorate de debitorii insolvabili sau disparuti, scosi din activ, iar in credit, sumele reactivate ca urmare a revenirii debitorilor la starea de solvabilitate ori sumele ale caror termene de urmarire s-au prescris.

Soldul contului reprezinta sumele datorate de debitorii insolvabili sau disparuti scosi din activ, nereactivate.

Contul 8035 SStocuri de natura obiectelor de inventar date in folosintaZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta stocurilor de natura obiectelor de inventar date in folosinta.

In debitul contului 8035 SStocuri de natura obiectelor de inventar date in folosintaZ se inregistreaza valoarea stocurilor de natura obiectelor de inventar date in folosinta, iar in credit, aceleasi stocuri, in momentul scoaterii lor din folosinta.

Soldul contului reprezinta valoarea stocurilor de natura obiectelor de inventar date in folosinta.

Contul 8036 SRedevente, locatii de gestiune, chirii si alte datorii asimilateZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta imobiliarilor primite in leasing operational, a contractelor de inchiriere, chiriiilor si altor datorii asimilate, datorate de catre entitate pentru bunurile luate in locatie sau cu chirie, pentru care nu se recunoaste o imobilizare necorporala.

In debitul contului 8036 SRedevente, locatii de gestiune, chirii si alte datorii asimilateZ se inregistreaza sumele reprezentand redevente, locatii de gestiune, chirii si alte datorii asimilate, iar in credit, valoarea datoriilor de acest gen, efectiv platite de catre entitate.

Soldul contului reprezinta contravaloarea redeventelor, locatiilor de gestiune, chiriiilor si altor datorii asimilate pe care entitatea le are de platit la un moment dat.

Contul 8037 SEfecte scontate neajunse la scadentaZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta efectelor scontate depuse la banca, dar neajunse la scadenta.

In debitul contului 8037 SEfecte scontate neajunse la scadentaZ se inregistreaza efectele scontate, dar neajunse la scadenta, depuse la banca, iar in credit, efectele scontate ajunse la termen.

Soldul contului reprezinta efectele scontate depuse la banca, neajunse la scadenta.

Contul 8038 SBunuri primite in administrare, concesiune si cu chirieZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta bunurilor primite in administrare, concesiune si cu chirie de catre regii autonome, societati/companii nationale, societati.

In debitul contului 8038 SBunuri primite in administrare, concesiune si cu chirieZ se inregistreaza valoarea bunurilor primite in administrare, concesiune si cu chirie de catre regii autonome, societati/companii nationale, societati, iar in credit, valoarea celor restituite.

Soldul contului reprezinta valoarea bunurilor primite in administrare, concesiune si cu chirie de catre regii autonome, societati/companii nationale, societati, existente in entitate la un moment dat.

Contul 8039 SAlte valori in afara bilantuluiZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta bunurilor care au fost predate in leasing financiar de catre entitatile radiate din Registrul general si care mai au in derulare contracte de leasing, a angajamentelor de cumparare sau vanzare, aferente instrumentelor derivate, precum si a altor valori in afara bilantului decat cele cuprinse in conturile 8031 L 8038.

In debitul contului 8039 SAlte valori in afara bilantuluiZ se inregistreaza alte valori obtinute in afara bilantului, iar in credit, stingerea obligatiilor entitatii in legatura cu aceste valori.

Soldul contului reprezinta alte valori in afara bilantului, existente la un moment dat.

Contul 8051 SDobanzi de platitZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta dobanzilor de platit, corespunzatoare contractelor de leasing si altor contracte asimilate, aferente perioadelor viitoare.

In debitul contului 8051 SDobanzi de platitZ este evidentiata valoarea dobanzilor de platit corespunzatoare contractelor de leasing si altor contracte asimilate, aferente perioadelor viitoare, iar in credit, cele aferente perioadei in curs, trecute pe cheltuieli.

Soldul contului reprezinta valoarea dobanzilor de platit corespunzatoare contractelor de leasing si altor contracte asimilate, aferente perioadelor viitoare.

Contul 8052 SDobanzi de incasatZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta dobanzilor de incasat de catre entitatile radiate din Registrul general si care

mai au in derulare contracte de leasing, corespunzatoare contractelor de leasing si altor contracte asimilate, aferente perioadelor viitoare.

In debitul contului 8052 SDobanzi de incasatZ este evidentiata valoarea dobanzilor de incasat, corespunzatoare contractelor de leasing si altor contracte asimilate, aferente perioadelor viitoare, iar in credit, cele aferente perioadei in curs, trecute pe venituri.

Soldul contului reprezinta valoarea dobanzilor de incasat corespunzatoare contractelor de leasing si altor contracte asimilate, aferente perioadelor viitoare.

Contul 806 SCertificate de emisii de gaze cu efect de seraZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta certificatelor de emisii de gaze cu efect de sera primite gratuit, potrivit legii.

In debitul contului 806 SCertificate de emisii de gaze cu efect de seraZ se evidentiata certificatele de emisii de gaze cu efect de sera primite gratuit, iar in credit, cele iesite din circuit, potrivit legii.

Soldul contului reprezinta numarul certificatelor de emisii de gaze cu efect de sera de care beneficiaza entitatea.

Contul 807 SActive contingenteZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta activelor contingente.

In debitul contului 807 SActive contingenteZ se evidentiata valoarea activelor contingente inregistrate, iar in credit, cele scoase din conturile extrabilantiere.

Soldul contului reprezinta valoarea activelor contingente existente in entitate.

Contul 808 SDatorii contingenteZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta datoriilor contingente.

In debitul contului 808 SDatorii contingenteZ se evidentiata valoarea datoriilor contingente inregistrate, iar in credit, cele scoase din conturile extrabilantiere.

Soldul contului reprezinta valoarea datoriilor contingente existente.

Contul 809 SCreante preluate prin cesionareZ

Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta valorii nominale a creantelor preluate prin cesionare.

In debitul contului 809 SCreante preluate prin cesionareZ se inregistreaza valoarea nominala a creantelor preluate prin cesionare, iar in credit, valoarea nominala a acestor creante scoase din evidenta pe masura incasarii, cedarii catre terti sau datorita imposibilitatii incasarii acestora.

Soldul contului reprezinta valoarea nominala a creantelor preluate prin cesionare, existente la un moment dat.

GRUPA 89 SBILANTZ

Din grupa 89 SBilantZ fac parte:

Contul 891 SBilant de deschidereZ

Cu ajutorul acestui cont se asigura deschiderea tuturor conturilor.

In debitul contului 891 SBilant de deschidereZ se inregistreaza soldurile conturilor de pasiv (prin creditarea acestora), iar in credit, soldurile conturilor de activ (prin debitarea acestora). Dupa efectuarea acestor inregistrari, contul se soldeaza.

Contul 892 SBilant de inchidereZ

Cu ajutorul acestui cont se asigura inchiderea tuturor conturilor.

In debitul contului 892 SBilant de inchidereZ se inregistreaza soldurile conturilor de activ (prin creditarea acestora), iar in credit, soldurile conturilor de pasiv (prin debitarea acestora). Dupa efectuarea acestor inregistrari, contul se soldeaza.