

Anexa 1

REGLEMENTĂRI CONTABILE din 24 noiembrie 2017

pentru persoanele juridice fără scop patrimonial

EMITENT: MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

PUBLICAT ÎN: MONITORUL OFICIAL nr. 984 din 12 decembrie 2017

Data intrării în vigoare : 1 ianuarie 2018

Forma actualizata valabila la data de : 2 iunie 2020

Prezenta forma actualizata este valabila de la 19 iulie 2019 pana la 3 iunie 2020

Aprobate prin [ORDINUL nr. 3.103 din 24 noiembrie 2017](#), publicat în Monitorul Oficial, Partea I, nr. 984 din 12 decembrie 2017.

*) Notă CTCE:

Forma consolidată a [REGLEMENTĂRILOR CONTABILE din 24 noiembrie 2017](#), publicate în Monitorul Oficial nr. 984 din 12 decembrie 2017, la data de 2 iunie 2020 este realizată prin includerea modificărilor și completărilor aduse de: [ORDINUL nr. 1.243 din 5 februarie 2018](#); [ORDINUL nr. 2.531 din 11 iulie 2018](#); [ORDINUL nr. 3.456 din 1 noiembrie 2018](#); [ORDINUL nr. 2.493 din 8 iulie 2019](#).

Conținutul acestui act aparține exclusiv S.C. Centrul Teritorial de Calcul Electronic S.A. Piatra-Neamț și nu este un document cu caracter oficial, fiind destinat informării utilizatorilor.

CAP. 1

Arie de aplicabilitate, definiții și categorii de entități raportoare

1. (1) Prezentele reglementări prevăd formatul și conținutul situațiilor financiare anuale, principiile contabile și regulile de recunoaștere, evaluare, scoatere din evidență și prezentare a elementelor în situațiile financiare anuale, regulile de întocmire, aprobare, auditare/verificare, potrivit legii, și depunere a situațiilor financiare anuale, Planul de conturi general, precum și conținutul și funcțiunea conturilor contabile.

(2) Prezentele reglementări se completează cu prevederile [Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate](#), aprobate prin [Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014](#), cu modificările și completările ulterioare, în cazul entităților care desfășoară și activități economice.

(3) Prezentele reglementări contabile stabilesc modul de contabilizare a operațiunilor efectuate, nu încadrarea acestora în activități fără scop patrimonial sau activități economice.

SECȚIUNEA 1.1

Arie de aplicabilitate

2. Prezentele reglementări se aplică de către următoarele categorii de persoane, denumite în continuare entități:

a) persoanele juridice fără scop patrimonial înființate în baza legislației din România: asociații, fundații, federații sau alte organizații de acest fel cu personalitate juridică, partide politice, patronate, organizații sindicale, culte religioase, precum și alte persoane juridice înființate în baza unor acte normative speciale, în scopul desfășurării de activități fără scop patrimonial;

b) subunitățile fără personalitate juridică, cu sediul în România, care aparțin persoanelor juridice fără scop patrimonial cu sediul în România;

c) subunitățile fără personalitate juridică, cu sediul în străinătate, care aparțin persoanelor juridice fără scop patrimonial cu sediul în România;

d) subunitățile fără personalitate juridică, din România, care aparțin persoanelor juridice fără scop patrimonial cu sediul în străinătate.

3. (1) Activitatea desfășurată în străinătate de subunitățile fără personalitate juridică care aparțin persoanelor juridice fără scop patrimonial cu sediul în România se include în situațiile financiare anuale ale persoanei juridice române fără scop patrimonial și se raportează pe teritoriul României, potrivit prezentelor reglementări.

(2) Subunitățile fără personalitate juridică prevăzute la pct. 2 lit. b) și c) au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea proprie, potrivit prezentelor reglementări, astfel încât aceasta să permită determinarea informațiilor și a obligațiilor prevăzute de lege, iar persoanele juridice cărora le aparțin să poată întocmi situații financiare anuale.

4. (1) În cazul asocierilor în participație încheiate între o persoană juridică română fără scop patrimonial și o persoană juridică străină fără scop patrimonial, contabilitatea se ține de către persoana desemnată de asociați, care răspunde potrivit legii.

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

(3) Prezentele reglementări se aplică, de asemenea, asocierilor în participație între persoane juridice străine (nerezidente) fără scop patrimonial, înregistrate în România. Pentru acestea, asociatul desemnat prin contractul de asociere să îndeplinească obligațiile fiscale organizează și conduce evidența contabilă a asocierii, astfel încât să se poată determina informațiile și obligațiile prevăzute de lege, fără a întocmi situații financiare anuale.

5. (1) Contabilitatea se ține în limba română și în moneda națională.

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

(3) Prin valută se înțelege altă monedă decât leul.

SECȚIUNEA 1.2

Definiții

6. În înțelesul prezentelor reglementări se aplică următoarele definiții:

1. interes de participare înseamnă drepturi în capitalul altor entități, reprezentate sau nu prin certificate, care, prin crearea unei legături durabile cu aceste entități, sunt destinate să contribuie la activitatea entității care deține drepturile respective. Deținerea unei părți din capitalul unei alte entități reprezintă un interes de participare, dacă depășește un prag procentual de 20%;

2. active imobilizate înseamnă activele care sunt destinate să servească o perioadă îndelungată activitățile entității, respectiv mai mare de un an;

3. cifră de afaceri netă privind activitatea economică înseamnă sumele obținute din vânzarea de produse și prestarea de servicii după deducerea reducerilor comerciale și a taxei pe valoarea adăugată și a altor impozite direct legate de cifra de afaceri;

4. cost de achiziție înseamnă prețul datorat și eventualele cheltuieli conexe minus eventualele reduceri ale costului de achiziție.

În acest sens, costul de achiziție al bunurilor cuprinde prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe (cu excepția acelor pe care persoana juridică le poate recupera de la autoritățile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare și alte cheltuieli care pot fi atribuite direct achiziției bunurilor respective.

În costul de achiziție se includ, de asemenea, comisioanele, taxele notariale, cheltuielile cu obținerea de autorizații și alte cheltuieli nerecuperabile, atribuite direct bunurilor respective.

Cheltuielile de transport sunt incluse în costul de achiziție și atunci când funcția de aprovizionare este externalizată;

5. cost de producție înseamnă prețul de achiziție al materiilor prime și al materialelor consumabile și alte cheltuieli care pot fi atribuite direct bunului în cauză.

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

Costurile de conversie (prelucrare) a stocurilor includ costurile direct legate de unitățile produse, cum ar fi costurile cu manopera directă. De asemenea ele includ și alocarea sistematică a regiei fixe și variabile de producție generată de transformarea materialelor în produse finite. Regia fixă de producție constă în acele costuri indirecte de producție care rămân relativ constante, indiferent de volumul producției. Regia variabilă de producție constă în acele costuri indirecte de producție care variază direct proporțional sau aproape direct proporțional cu volumul producției, cum sunt materialele indirecte și forța de muncă indirectă.

În situația în care anumite costuri (regii) generale sau costuri de proiectare a produselor pot fi identificate ca având legătură cu unele stocuri, acestea se includ în costul stocurilor respective.

În costul de producție al bunului se include o proporție rezonabilă din cheltuielile de regie fixe sau variabile atribuite indirect bunului în cauză, în măsura în care acestea se referă la perioada de producție. Includerea în costul stocurilor a regiilor generale poate fi adecvată în măsura în care reprezintă costuri suportate pentru a aduce stocurile în locul și forma dorite.

În costul de producție nu se includ costurile de distribuție;

6. ajustări de valoare înseamnă ajustările destinate să țină cont de modificările valorilor activelor individuale, stabilite la data bilanțului, indiferent dacă modificarea este definitivă sau nu.

Ajustările negative de valoare pot fi: ajustări permanente, denumite în continuare amortizări, și/sau ajustări provizorii, denumite în continuare ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare, în funcție de caracterul permanent sau provizoriu al ajustării respective;

7. entități afiliate înseamnă două sau mai multe entități din cadrul unui grup;

8. grup înseamnă o persoană juridică fără scop patrimonial și toate filialele acesteia;

9. entitate asociată înseamnă o entitate în care o altă entitate are un interes de participare și ale cărei politici de exploatare și financiare fac obiectul unei influențe semnificative exercitate de cealaltă entitate.

Se consideră că o entitate exercită o influență semnificativă asupra altei entități dacă deține cel puțin 20% din drepturile de vot ale acționarilor sau asociaților respectivei entități. Ca urmare, existența unei entități asociate presupune îndeplinirea cumulativă a două condiții, respectiv deținerea unui interes de participare în cealaltă entitate și exercitarea influenței semnificative asupra politicilor de exploatare și financiare ale acesteia.

CAP. 2

Dispoziții și principii generale

SECȚIUNEA 2.1

Dispoziții generale

7. Situațiile financiare anuale, respectiv situațiile financiare anuale simplificate, constituie un tot unitar.

8. Obiectivul situațiilor financiare anuale îl constituie furnizarea de informații despre poziția financiară și performanța financiară ale unei persoane juridice fără scop patrimonial, utile unei categorii largi de utilizatori.

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

(2) În înțelesul prezentelor reglementări:

a) un activ reprezintă o resursă controlată de către entitate ca rezultat al unor evenimente trecute, de la care se așteaptă să genereze beneficii economice viitoare pentru entitate. Un activ este recunoscut în contabilitate și prezentat în bilanț atunci când este probabilă realizarea unui beneficiu economic viitor de către entitate și activul are un cost sau o valoare care poate fi evaluat/evaluată în mod credibil;

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

c) capitalurile proprii reprezintă totalitatea surselor proprii de finanțare aflate la dispoziția persoanei juridice fără scop patrimonial, rămase după deducerea din totalul activelor a datoriilor acesteia.

(3) Beneficiile economice reprezintă potențialul de a contribui, direct sau indirect, la fluxul de numerar sau echivalente de numerar către entitate. Această contribuție se reflectă fie sub forma creșterii intrărilor de numerar, fie sub forma reducerii ieșirilor de numerar, de exemplu, prin reducerea costurilor de producție.

10. (1) Elementele direct legate de evaluarea performanței financiare, prin intermediul contului rezultatului exercițiului, sunt veniturile și cheltuielile.

(2) În înțelesul prezentelor reglementări:

a) veniturile constituie creșteri ale beneficiilor economice înregistrate pe parcursul perioadei contabile, sub formă de intrări sau creșteri ale activelor ori reduceri ale datoriilor, care se concretizează în creșteri ale capitalurilor proprii, altele decât cele rezultate din majorarea, potrivit legii, a aporturilor de capital;

b) cheltuielile constituie diminuări ale beneficiilor economice înregistrate pe parcursul perioadei contabile sub formă de ieșiri sau scăderi ale valorii activelor ori creșteri ale datoriilor, care se concretizează în reduceri ale capitalurilor proprii, altele decât cele rezultate din reducerea, potrivit legii, a aporturilor de capital.

(3) Veniturile sunt recunoscute în contul rezultatului exercițiului atunci când se poate evalua în mod credibil o creștere a beneficiilor economice viitoare legate de creșterea valorii unui activ sau de scăderea valorii unei datorii. Recunoașterea veniturilor se realizează simultan cu recunoașterea creșterii de active sau reducerii datoriilor.

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

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

12. Situațiile financiare anuale trebuie să ofere o imagine fidelă a activelor, datoriilor, poziției financiare și a excedentului/profitului sau deficitului/pierderii privind activitățile fără scop patrimonial, activitățile cu destinație specială și activitățile economice.

13. Dacă, în cazuri excepționale, aplicarea unei prevederi din prezentele reglementări este incompatibilă cu obligațiile prevăzute la pct. 12, dispoziția respectivă nu se aplică, pentru a

oferi o imagine fidelă a activelor, datoriilor, poziției financiare și a excedentului/profitului sau deficitului/pierderii entității.

14. Ministerul Finanțelor Publice și alte autorități de reglementare pot solicita persoanelor juridice fără scop patrimonial să prezinte în situațiile financiare anuale unele informații suplimentare față de cele care trebuie prezentate în concordanță cu prezentele reglementări.

SECȚIUNEA 2.2

Principii generale de raportare financiară

15. Evaluarea reprezintă procesul prin care se determină valoarea la care elementele situațiilor financiare anuale sunt recunoscute în contabilitate și prezentate în bilanț, respectiv bilanțul prescurtat, și în contul rezultatului exercițiului, respectiv contul prescurtat al rezultatului exercițiului.

16. Elementele prezentate în situațiile financiare anuale sunt recunoscute și evaluate în conformitate cu principiile generale prevăzute de prezentele reglementări.

17. (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.

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

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

a) în contul rezultatului exercițiului poate fi inclus numai excedentul/profitul realizat la data bilanțului;

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

c) sunt recunoscute deprecierea, indiferent dacă rezultatul exercițiului financiar este deficit/pierdere sau excedent/profit. Înregistrarea ajustărilor pentru depreciere sau pierdere de valoare se efectuează pe seama conturilor de cheltuieli, indiferent de impactul acestora asupra contului rezultatului exercițiului.

(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 anuale nu ar mai fi neutre și nu ar mai avea calitatea de a fi credibile.

20. În afara sumelor recunoscute în conformitate cu pct. 19 alin. (1) lit. b) trebuie recunoscute toate datoriile previzibile și pierderile potențiale care au apărut în cursul exercițiului financiar respectiv sau în cursul unui exercițiu precedent, chiar dacă acestea devin evidente numai între data bilanțului și data întocmirii acestuia.

21. (1) Principiul contabilității de angajamente. Efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când tranzacțiile și evenimentele se produc (și nu pe măsură ce numerarul sau echivalentul său este încasat sau plătit) și sunt înregistrate în contabilitate și raportate în situațiile financiare anuale ale perioadelor aferente. Astfel, trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării veniturilor sau data plății cheltuielilor.

(2) Veniturile și cheltuielile care rezultă direct și concomitent din aceeași tranzacție sunt recunoscute simultan în contabilitate, prin asocierea directă între cheltuielile și veniturile aferente, cu evidențierea distinctă a acestor venituri și cheltuieli.

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

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

(2) În cazul modificării politicilor contabile și al corectării unor erori aferente perioadelor precedente, nu se modifică bilanțul perioadei anterioare celei de raportare.

(3) Înregistrarea pe seama rezultatului reportat a corectării erorilor semnificative aferente exercițiilor financiare precedente, precum și a modificării politicilor contabile nu se consideră încălcarea a principiului intangibilității.

23. Principiul evaluării separate a elementelor de activ și de datorii. Componentele elementelor de active și de datorii trebuie evaluate separat.

24. (1) Principiul necompensării. Orice compensare între elementele de active și datorii sau între elementele de venituri și cheltuieli este interzisă.

(2) Toate creanțele și datoriile trebuie înregistrate distinct în contabilitate, pe bază de documente justificative.

(3) Eventualele compensări între creanțe și datorii față de aceeași entitate, efectuate cu respectarea prevederilor legale, pot fi înregistrate numai după contabilizarea creanțelor și veniturilor, respectiv a datoriilor și cheltuielilor corespunzătoare.

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

25. Principiul evaluării la cost de achiziție sau cost de producție. Elementele prezentate în situațiile financiare anuale se evaluează, de regulă, pe baza principiului costului de achiziție sau al costului de producție. Cazurile în care nu se folosește costul de achiziție sau costul de producție sunt cele prevăzute de prezentele reglementări.

26. În situația în care s-a optat pentru reevaluarea immobilizărilor corporale se aplică prevederile cap. 3 secțiunea 3.4 „Reevaluarea immobilizărilor corporale”.

SECȚIUNEA 2.3

Politici contabile, corectarea erorilor contabile, estimări și evenimente ulterioare datei bilanțului

2.3.1. Politici contabile

27. (1) Politicile contabile reprezintă principiile, bazele, convențiile, regulile și practicile specifice aplicate de o entitate la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare anuale.

(2) Exemple de politici contabile sunt următoarele: reevaluarea immobilizărilor corporale sau păstrarea costului istoric al acestora; înregistrarea, pe perioada în care immobilizările corporale sunt trecute în conservare, a unei cheltuieli cu amortizarea sau a unei cheltuieli corespunzătoare ajustării pentru deprecierea constatată; alegerea metodei de evaluare a stocurilor; contabilitatea stocurilor prin inventarul permanent sau intermitent etc.

28. (1) Administratorii trebuie să aprobe politici contabile pentru operațiunile derulate, inclusiv proceduri proprii pentru situațiile prevăzute de legislație.

(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.

29. (1) Modificările politicilor contabile pot fi determinate de decizii ale unei autorități competente și care se impun entității (modificarea de reglementare) sau la inițiativa entității, în scopul obținerii unor informații mai credibile și mai relevante.

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

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

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

(4) Nu se consideră 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 ne semnificative.

(5) Aplicarea inițială a politicii de reevaluare a immobilizărilor corporale trebuie tratată ca o reevaluare, potrivit cap. 3 secțiunea 3.4 „Reevaluarea immobilizărilor corporale”.

30. (1) Efectele modificării politicilor contabile aferente exercițiilor financiare precedente se înregistrează pe seama rezultatului reportat (contul 1173 „Rezultatul reportat provenit din modificările politicilor contabile”), 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.

2.3.2. Corectarea erorilor contabile

31. (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.

32. (1) Erorile din perioadele anterioare sunt omisiuni și declarații eronate cuprinse în situațiile financiare anuale 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 anuale 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 greșelilor matematice, greșelilor de aplicare a politicilor contabile, ignorării sau interpretării greșite 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.

33. (1) Corectarea erorilor aferente exercițiului financiar curent se efectuează pe seama contului rezultatului exercițiului.

(2) Corectarea erorilor semnificative aferente exercițiilor financiare precedente se efectuează pe seama rezultatului reportat (contul 1174 „Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile”).

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

(4) Erorile ne semnificative sunt cele de natură să nu influențeze informațiile financiar-contabile. Se consideră că o eroare este semnificativă dacă aceasta ar putea influența deciziile 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.

34. (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 anuale.

35. 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.

2.3.3. Estimări

36. (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: uzurii morale a stocurilor; duratei de viață utile, precum și a modului preconizat de consumare a beneficiilor economice viitoare încorporate în activele amortizabile (metoda de amortizare) etc.

(la 01-01-2019 Alineatul (1) din Punctul 36. , Punctul 2.3.3. , Sectiunea 2.3 , Capitolul 2 a fost modificat de Punctul 1, Articolul III din ORDINUL nr. 3.456 din 1 noiembrie 2018, publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 942 din 07 noiembrie 2018)

(2) Procesul de estimare implică raționamente bazate pe cele mai recente informații credibile avute la dispoziție. O estimare poate necesita revizuirea, dacă au loc schimbări privind circumstanțele pe care s-a bazat această estimare sau ca urmare a unor noi informații sau a unei mai bune experiențe. Prin natura ei, revizuirea unei estimări nu reprezintă corectarea unei erori.

(3) O modificare în baza de evaluare aplicată reprezintă o modificare în politica contabilă și nu reprezintă o modificare în estimările contabile. Dacă entitatea are dificultăți în a face distincție între o modificare de politică contabilă și o modificare de estimare, aceasta se tratează ca o modificare a estimării.

(4) Efectul modificării unei estimări contabile se recunoaște prospectiv prin includerea sa în rezultatul:

- perioadei în care are loc modificarea, dacă aceasta afectează numai perioada respectivă (de exemplu, ajustarea pentru deprecierea creanțelor); sau
- perioadei în care are loc modificarea și al perioadelor viitoare, dacă modificarea are efect și asupra acestora (de exemplu, durata de viață utilă a imobilizărilor corporale).

2.3.4. Evenimente ulterioare datei bilanțului

37. Evenimentele care apar după data bilanțului pot furniza informații suplimentare referitoare la perioada raportată față de cele cunoscute la data bilanțului. Dacă situațiile financiare anuale nu au fost aprobate, acestea trebuie ajustate pentru a reflecta și informațiile

suplimentare, dacă informațiile respective se referă la condiții (evenimente, operațiuni etc.) care au existat la data bilanțului.

38. (1) Evenimentele ulterioare datei bilanțului sunt acele evenimente, favorabile sau nefavorabile, care au loc între data bilanțului și data la care situațiile financiare anuale sunt aprobate.

(2) Evenimentele ulterioare datei bilanțului includ toate evenimentele ce au loc până la data la care situațiile financiare anuale sunt aprobate, chiar dacă acele evenimente au loc după declararea publică a unor informații financiare.

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

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

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

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

(2) Un exemplu de eveniment ulterior datei bilanțului care conduce la ajustarea situațiilor financiare anuale și care impune ajustarea de către entitate a valorilor recunoscute în situațiile sale financiare anuale sau recunoașterea de elemente ce nu au fost anterior recunoscute este soluționarea ulterioară datei bilanțului a unui litigiu care confirmă că entitatea are o obligație prezentă la data bilanțului. Entitatea ajustează orice provizion recunoscut anterior, legat de acest litigiu, sau recunoaște un nou provizion.

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

(2) Un exemplu de eveniment ulterior datei bilanțului care nu conduce la ajustarea situațiilor financiare anuale este diminuarea valorii de piață a valorilor mobiliare deținute de entitate, în intervalul de timp dintre data bilanțului și data la care situațiile financiare anuale sunt aprobate.

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

CAP. 3

Reguli generale de evaluare

SECȚIUNEA 3.1

Evaluarea la data intrării în entitate

41. (1) La data intrării în entitate, bunurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, care se stabilește astfel:

a) la cost de achiziție - pentru bunurile procurate cu titlu oneros;

b) la cost de producție - pentru bunurile produse în entitate;

c) la valoarea de aport, stabilită în urma evaluării - pentru bunurile reprezentând aport la capital;

d) la valoarea justă - pentru bunurile obținute cu titlu gratuit sau constatate plus la inventariere.

În cazurile menționate la lit. c) și d), valoarea de aport și, respectiv, valoarea justă se substituie costului de achiziție.

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

42. (1) Reducerile comerciale acordate de furnizor și înscrise pe factura de achiziție ajustează, în sensul reducerii, costul de achiziție al bunurilor. Atunci când achiziția de produse și primirea reducerii comerciale sunt tratate împreună, reducerile comerciale primite ulterior facturării ajustează, de asemenea, costul de achiziție al bunurilor.

(2) Dacă reducerile comerciale înscrise pe factura de achiziție acoperă în totalitate contravaloarea bunurilor achiziționate, acestea se înregistrează în contabilitate la valoarea justă, astfel:

a) pe seama veniturilor curente (contul 738 „Alte venituri din activitățile fără scop patrimonial”, dacă reducerea este aferentă bunurilor utilizate în activitatea fără scop patrimonial sau în contul 758 „Alte venituri din exploatare”, dacă reducerea este aferentă bunurilor utilizate în activitatea economică), în cazul stocurilor, respectiv

b) pe seama veniturilor în avans (contul 475 „Subvenții pentru investiții”), în cazul imobilizărilor corporale și necorporale. Veniturile în avans aferente acestor imobilizări se

reiau în contul rezultatului exercițiului pe durata de viață a imobilizărilor respective. Contul 475 „Subvenții pentru investiții” se urmărește distinct pentru activitățile fără scop patrimonial și activitățile economice.

(3) Reducerile comerciale primite ulterior facturării corectează costul stocurilor la care se referă, dacă acestea mai sunt în gestiune. Dacă stocurile pentru care au fost primite reducerile ulterioare nu mai sunt în gestiune, acestea se evidențiază distinct în contabilitate (contul 609 „Reduceri comerciale primite”), pe seama conturilor de terți.

(4) În cazul în care informațiile deținute nu permit corectarea valorii stocurilor, potrivit alin. (3), reducerile menționate la acel alineat se reflectă, de asemenea, pe seama contului 609 „Reduceri comerciale primite”.

(5) Reducerile comerciale primite ulterior facturării unor imobilizări corporale și necorporale identificabile reprezintă venituri în avans (contul 475 „Subvenții pentru investiții”), fiind reluate în contul rezultatului exercițiului pe durata de viață rămasă a imobilizărilor respective. Contul 475 „Subvenții pentru investiții” se urmărește distinct pentru activitățile fără scop patrimonial și activitățile economice.

(6) Reducerile comerciale primite ulterior facturării unor imobilizări corporale și necorporale care nu pot fi identificabile reprezintă venituri ale perioadei (contul 738 „Alte venituri din activitățile fără scop patrimonial”, dacă reducerea este aferentă activităților fără scop patrimonial sau contul 758 „Alte venituri din exploatare”, dacă reducerea este aferentă activităților economice).

(7) Reducerile comerciale acordate ulterior facturării, indiferent de perioada la care se referă, se evidențiază distinct în contabilitate (contul 709 „Reduceri comerciale acordate”), pe seama conturilor de terți.

(8) Reducerile comerciale legate de prestările de servicii, primite ulterior facturării, respectiv acordate ulterior facturării, indiferent de perioada la care se referă, se evidențiază distinct în contabilitate (contul 609 „Reduceri comerciale primite”, respectiv contul 709 „Reduceri comerciale acordate”), pe seama conturilor de terți.

(9) În cazul în care reducerile comerciale reprezintă evenimente ulterioare datei bilanțului care conduc la ajustarea situațiilor financiare anuale, acestea se înregistrează la data bilanțului în contul 408 „Furnizori - facturi nesosite”, respectiv contul 418 „Clienți - facturi de întocmit”, și se reflectă în situațiile financiare anuale ale exercițiului pentru care se face raportarea, pe baza documentelor justificative. Reducerile care urmează a fi primite, înregistrate la data bilanțului în contul 408 „Furnizori - facturi nesosite”, corectează costul stocurilor la care se referă, dacă acestea mai sunt în gestiune.

(10) Reducerile comerciale pot fi, de exemplu:

a) rabaturile - se primesc pentru defecte de calitate și se practică asupra prețului de vânzare;

b) remizele - se primesc în cazul vânzărilor superioare volumului convenit sau dacă cumpărătorul are un statut preferențial; și

c) risturnele - sunt reduceri de preț calculate asupra ansamblului tranzacțiilor efectuate cu același terț, în decursul unei perioade determinate.

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

(2) Reducerile financiare primite de la furnizor reprezintă venituri ale perioadei, indiferent de perioada la care se referă (contul 734 „Venituri financiare rezultate din activitățile fără scop patrimonial”, dacă reducerea este aferentă activităților fără scop patrimonial sau contul 767 „Venituri din sconturi obținute”, dacă reducerea este aferentă activităților economice). La furnizor, aceste reduceri acordate reprezintă cheltuieli ale perioadei, indiferent de perioada la care se referă (contul 667 „Cheltuieli privind sconturile acordate”).

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

(2) În cazul valorilor mobiliare pe termen scurt care nu sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, precum și al valorilor mobiliare pe termen lung, costul de achiziție include și costurile direct atribuibile achiziției lor (de exemplu, costuri legate de onorarii plătite avocaților, evaluatorilor).

45. (1) Exemple de costuri care nu trebuie incluse în costul stocurilor, ci sunt recunoscute drept cheltuieli ale perioadei în care au survenit, sunt următoarele:

- pierderile de materiale, manopera sau alte costuri de producție înregistrate peste limitele normal admise, inclusiv pierderile datorate risipei;

- cheltuielile de depozitare, cu excepția cazurilor în care aceste costuri sunt necesare în procesul de producție, anterior trecerii într-o nouă fază de fabricație. Cheltuielile de depozitare se includ în costul de producție atunci când sunt necesare pentru a aduce stocurile în locul și în starea în care se găsesc;

- regiiile (cheltuielile) generale de administrație care nu participă la aducerea stocurilor în forma și locul final;
- regia fixă nealocată costului, care se recunoaște drept cheltuială în perioada în care a apărut. Alocarea regiei fixe asupra costurilor se face pe baza capacității normale de producție (activitate).

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

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

(2) Dobânda la capitalul împrumutat în legătură cu active care nu îndeplinesc condiția de durată prevăzută la alin. (4) reprezintă cheltuială a perioadei. Constituie, de asemenea, cheltuială a perioadei cheltuielile reprezentând diferențele de curs valutar.

(3) Costurile îndatorării suportate de entitate în legătură cu împrumutul de fonduri se includ în costul bunurilor cu ciclul lung de fabricație, cu respectarea prevederilor pct. 19 alin. (1).

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

(5) Stocurile care sunt fabricate pe o bază repetitivă de-a lungul unei perioade scurte de timp nu sunt considerate active cu ciclul lung de fabricație. Nu sunt active cu ciclul lung de fabricație nici activele care în momentul achiziției sunt gata pentru utilizarea lor prestabilă sau pentru vânzare.

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

Dispoziții tranzitorii

47. Atunci când aplicarea pct. 46 constituie o modificare a politicii contabile, entitatea aplică prevederile aceluși punct pentru costurile îndatorării aferente activelor cu ciclul lung de fabricație pentru care data de începere a capitalizării este ulterioară datei de 1 ianuarie 2018.

SECȚIUNEA 3.2

Evaluarea la inventar și prezentarea elementelor în bilanț

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

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

(3) În înțelesul prezentelor reglementări:

a) valoarea contabilă a unui activ este valoarea la care acesta este recunoscut după ce se deduc amortizarea acumulată, pentru activele amortizabile și ajustările acumulate din depreciere sau pierdere de valoare;

b) valoarea de inventar a unui activ reprezintă valoarea contabilă a activului, stabilită cu ocazia evaluării la inventariere, respectiv valoarea înscrisă în listele de inventariere.

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

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

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

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

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

(2) Corectarea valorii imobilizărilor necorporale și corporale și aducerea lor la nivelul valorii de inventar se efectuează, în funcție de tipul de depreciere existentă, fie prin înregistrarea unei amortizări suplimentare, în cazul în care se constată o depreciere

ireversibilă, fie prin constituirea sau suplimentarea ajustărilor pentru depreciere, în cazul în care se constată o depreciere reversibilă a acestora.

(3) La determinarea pierderilor din deprecierea imobilizărilor corporale și necorporale, evaluatorii autorizați, potrivit legii, sau personalul entității pot utiliza diferite metode de evaluare.

(4) Deciziile privind reluarea unor deprecieri înregistrate în conturile de ajustări au la bază constatările comisiei de inventariere.

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

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

(2) Fac obiectul evaluării și stocurile în curs de execuție.

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

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

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

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

55. (1) Disponibilitățile bănești, acreditivetele, ipotecile, precum și alte valori aflate în casieria entităților se prezintă în bilanț în conformitate cu prevederile legale.

(2) Disponibilitățile bănești și alte valori similare în valută se evaluează în bilanț la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, valabil la data încheierii exercițiului financiar.

(3) Înscrierea în listele de inventariere a mărcilor poștale, a timbrelor fiscale, tichetelor de călătorie, a biletelor de spectacole, de intrare în muzee, expoziții și altele asemenea se face la valoarea lor nominală. În cazul unor bunuri de această natură depreciate sau fără utilizare se constituie ajustări pentru pierdere de valoare.

56. (1) Titlurile pe termen scurt (acțiuni și alte investiții financiare) admise la tranzacționare pe o piață reglementată se evaluează la valoarea de cotație din ultima zi de tranzacționare, iar cele netranzacționate la costul istoric mai puțin eventualele ajustări pentru pierdere de valoare.

(2) Titlurile pe termen lung (acțiuni și alte investiții financiare) se evaluează la costul istoric, mai puțin eventualele ajustări pentru pierdere de valoare.

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

58. Capitalurile proprii rămân evidențiate la valorile din contabilitate.

59. La fiecare dată a bilanțului:

a) Elementele monetare exprimate în valută (disponibilități și alte elemente asimilate, cum sunt acreditivetele și depozitele bancare, creanțe și datorii în valută) trebuie evaluate și prezentate în situațiile financiare anuale utilizând cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României și valabil la data încheierii exercițiului financiar. Diferențele de curs valutar, favorabile sau nefavorabile, între cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României de la data înregistrării creanțelor sau datoriilor în valută, sau cursul la care acestea sunt înregistrate în contabilitate și cursul de schimb de la data încheierii exercițiului financiar, se înregistrează la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

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

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

d) Elementele nemonetare achiziționate cu plata în valută și înregistrate la valoarea justă (de exemplu, imobilizările corporale reevaluate) trebuie prezentate în situațiile financiare anuale la această valoare.

SECȚIUNEA 3.3

Evaluarea la data ieșirii din entitate

60. (1) La data ieșirii din entitate sau la darea în consum, bunurile se evaluează și se scad din gestiune la valoarea lor de intrare sau valoarea la care sunt înregistrate în contabilitate (de exemplu, valoarea reevaluată pentru imobilizările corporale care au fost reevaluate sau valoarea justă pentru valorile mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată).

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

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

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

a) metoda costului mediu ponderat - CMP;

b) metoda primul intrat-primul ieșit - FIFO;

c) metoda ultimul intrat-primul ieșit - LIFO.

(2) Metoda „costului mediu ponderat” (CMP) presupune calcularea costului fiecărui element pe baza mediei ponderate a costurilor elementelor similare aflate în stoc la începutul perioadei și a costului elementelor similare produse sau cumpărate în timpul perioadei. Media poate fi calculată periodic sau după fiecare recepție. Perioada de calcul nu trebuie să depășească durata medie de stocare.

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

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

62. Prevederile referitoare la evaluarea stocurilor se completează cu prevederile subsecțiunii 4.4.2 „Stocuri”.

63. Prevederile pct. 61 se aplică și investițiilor pe termen scurt, cu excepția depozitelor bancare pe termen scurt.

SECȚIUNEA 3.4

Reevaluarea imobilizărilor corporale

64. (1) Prin derogare de la evaluarea pe baza principiului costului de achiziție sau al costului de producție, entitățile pot proceda la reevaluarea imobilizărilor corporale existente la sfârșitul exercițiului financiar, astfel încât acestea să fie prezentate în contabilitate la valoarea justă, cu reflectarea rezultatelor acestei reevaluări în situațiile financiare anuale întocmite pentru acel exercițiu.

(2) Amortizarea calculată pentru imobilizările corporale astfel reevaluate se înregistrează în contabilitate începând cu exercițiul financiar următor celui pentru care s-a efectuat reevaluarea.

65. Dacă o imobilizare corporală complet amortizată mai poate fi folosită, entitatea poate proceda la reevaluarea acesteia. Cu ocazia reevaluării imobilizării corporale, acesteia i se stabilesc o nouă valoare și o nouă durată de utilizare economică, corespunzătoare perioadei estimate a se folosi în continuare.

66. Evaluările efectuate cu ocazia reorganizărilor (fuziuni, divizări) nu constituie reevaluare în sensul prezentelor reglementări contabile.

67. Reevaluarea imobilizărilor corporale se face la valoarea justă de la data bilanțului. Valoarea justă se determină pe baza unor evaluări efectuate, de regulă, de evaluatori autorizați, potrivit legii.

68. La reevaluarea unei imobilizări corporale, amortizarea cumulată la data reevaluării este tratată în unul din următoarele moduri:

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

b) eliminată din valoarea contabilă brută a activului și valoarea netă, determinată în urma corectării cu ajustările de valoare, este recalculată la valoarea reevaluată a activului. Această metodă este folosită, deseori, pentru clădirile care sunt reevaluate la valoarea lor de piață.

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

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

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

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

(4) Exemple de categorii de imobilizări corporale sunt: terenuri, clădiri, mașini etc.

71. (1) Reevaluările trebuie făcute cu suficientă regularitate, astfel încât valoarea contabilă să nu difere substanțial de cea care ar fi determinată folosind valoarea justă de la data bilanțului.

(2) Valoarea justă a imobilizărilor corporale este determinată, în general, plecând de la valoarea lor de piață, pe baza informațiilor pe care le-ar utiliza participanții de pe piață atunci când stabilesc prețul activului, presupunând că participanții de pe piață acționează pentru a obține un beneficiu economic maxim.

(3) Valoarea justă reprezintă prețul care ar fi încasat pentru vânzarea unui activ într-o tranzacție reglementată pe piața principală (dacă există) sau cea mai avantajoasă, la data evaluării, în condițiile curente de piață (adică un preț de ieșire), indiferent dacă respectivul preț este direct observabil sau este estimat utilizând o altă tehnică de evaluare.

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

72. În cazul în care se efectuează reevaluarea imobilizărilor corporale, diferența dintre valoarea rezultată în urma evaluării pe baza costului de achiziție sau a costului de producție și valoarea rezultată în urma reevaluării trebuie prezentată în bilanț la rezerva din reevaluare, ca un subelement distinct în „Capital și rezerve” (contul 105 „Rezerve din reevaluare”). Acesta se urmărește distinct pentru activitățile fără scop patrimonial și pentru activitățile economice.

73. (1) Surplusul din reevaluare inclus în rezerva din reevaluare este capitalizat prin transferul direct în rezultatul reportat (contul 1175 „Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare”), atunci când acest surplus reprezintă un câștig realizat.

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

74. La aplicarea pentru prima dată a prezentelor reglementări, soldul contului 1065 „Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare” se transferă asupra contului 1175 „Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare”.

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

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

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

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

(3) Sumele reprezentând diferențe de natura veniturilor și cheltuielilor rezultate din reevaluare trebuie prezentate separat în contul rezultatului exercițiului (contul 7385 „Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale” în cazul imobilizărilor utilizate în activitățile fără scop patrimonial sau contul 755 „Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale” în cazul imobilizărilor utilizate în activitățile economice, respectiv contul 655 „Cheltuieli din

reevaluarea immobilizărilor corporale", în cazul immobilizărilor utilizate pentru întreaga activitate).

76. Nicio parte din rezerva din reevaluare nu poate fi distribuită, direct sau indirect, cu excepția cazului în care reprezintă un câștig efectiv realizat.

77. Cu excepția cazurilor prevăzute la pct. 73-76, rezerva din reevaluare nu poate fi redusă.

78. În cazul terenurilor și clădirilor care au fost reevaluate și au făcut obiectul unei cedări parțiale, la scoaterea din evidență a acestora, diferența din reevaluare aferentă părții cedate se consideră surplus realizat din rezerve din reevaluare, corespunzător valorii contabile a terenurilor, respectiv a clădirilor, scoase din evidență, și se evidențiază în contul 1175 „Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare”.

79. Ajustările de valoare se calculează în fiecare exercițiu financiar pe baza valorii reevaluate a immobilizărilor respective.

CAP. 4

Formatul și conținutul situațiilor financiare anuale

SECȚIUNEA 4.1

Dispoziții generale privind situațiile financiare anuale

80. (1) Persoanele juridice fără scop patrimonial întocmesc situații financiare anuale care cuprind:

- bilanț,
- contul rezultatului exercițiului.

(2) Situațiile financiare anuale sunt însoțite de propunerea de distribuire a rezultatului exercițiului financiar sau de acoperire a pierderii contabile, precum și de celelalte documente prevăzute de lege.

(3) Persoanelor juridice fără scop patrimonial li se poate solicita prezentarea și a altor informații, în funcție de necesitățile de informații ale instituțiilor statului.

81. Organizațiile patronale și sindicale, precum și alte categorii de organizații fără scop patrimonial care nu desfășoară activități economice întocmesc situații financiare anuale simplificate care cuprind:

- bilanț prescurtat,
- contul prescurtat al rezultatului exercițiului.

82. Formatul bilanțului, respectiv al bilanțului prescurtat, și cel al contului rezultatului exercițiului, respectiv al contului prescurtat al rezultatului exercițiului, nu se modifică de la un exercițiu financiar la altul. În cazuri excepționale sunt permise totuși abateri de la acest principiu pentru a se oferi o imagine fidelă a activelor, datoriilor, poziției financiare și a excedentului/profitului sau deficitului/pierderii entității.

83. Potrivit legii contabilității, situațiile financiare anuale trebuie însoțite de o declarație scrisă de asumare a răspunderii administratorului pentru întocmirea situațiilor financiare anuale în conformitate cu prezentele reglementări.

84. Situațiile financiare anuale, respectiv situațiile financiare anuale simplificate, sunt însoțite de raportul administratorilor, așa cum este definit la pct. 335 din prezentele reglementări.

85. Persoanele juridice fără scop patrimonial de utilitate publică aplică prevederile pct. 80 indiferent de natura activității desfășurate (activități fără scop patrimonial sau activități economice).

86. În bilanț, respectiv bilanțul prescurtat, în contul rezultatului exercițiului, precum și în contul prescurtat al rezultatului exercițiului, elementele prevăzute la pct. 89, 90, 310 și 311 se prezintă separat, în ordinea indicată.

87. Formatul, nomenclatura și terminologia elementelor din bilanț și din contul rezultatului exercițiului care sunt precedate de cifre arabe pot fi adaptate, prin reglementări speciale emise în acest sens de către Ministerul Finanțelor Publice.

88. Pentru fiecare element de bilanț și de cont al rezultatului exercițiului trebuie prezentată valoarea aferentă exercițiului financiar la care se referă bilanțul și contul rezultatului, precum și valoarea aferentă elementului corespondent pentru exercițiul financiar precedent. Ca urmare, un element de bilanț și de cont al rezultatului exercițiului pentru care nu există valoare nu trebuie prezentat, cu excepția cazului în care există un element corespondent pentru exercițiul financiar precedent.

SECȚIUNEA 4.2

Prezentarea bilanțului

89. - Formatul bilanțului întocmit conform pct. 80 este următorul:

A. Active immobilizate

I. Immobilizări necorporale

1. Cheltuieli de constituire

2. Cheltuieli de dezvoltare

3. Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare, dacă acestea au fost achiziționate cu titlu oneros

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

5. Avansuri

II. Imobilizări corporale

1. Terenuri și construcții
2. Instalații tehnice și mașini
3. Alte instalații, utilaje și mobilier
4. Investiții imobiliare
5. Active biologice productive
6. Avansuri și imobilizări corporale în curs de execuție

III. Imobilizări financiare

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

B. Active circulante

- I. Stocuri
1. Materii prime și materiale consumabile
2. Producția în curs de execuție
3. Produse finite și mărfuri
4. Avansuri

II. Creanțe

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

1. Creanțe comerciale
2. Sume de încasat de la entitățile afiliate
3. Sume de încasat de la entitățile de care entitatea este legată în virtutea intereselor de participare
4. Alte creanțe

III. Investiții pe termen scurt

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

IV. Casa și conturi la bănci

C. Cheltuieli în avans

- D. Datorii: sumele care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an
1. Sume datorate instituțiilor de credit
2. Avansuri încasate în contul comenzilor
3. Datorii comerciale - furnizori
4. Efecte de comerț de plătit
5. Sume datorate entităților afiliate
6. Sume datorate entităților de care entitatea este legată în virtutea intereselor de participare
7. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale

E. Active circulante nete/datorii curente nete

F. Total active minus datorii curente

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

1. Sume datorate instituțiilor de credit
2. Avansuri încasate în contul comenzilor
3. Datorii comerciale - furnizori
4. Efecte de comerț de plătit
5. Sume datorate entităților afiliate
6. Sume datorate entităților de care entitatea este legată în virtutea intereselor de participare
7. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale

H. Provizioane

1. Provizioane pentru litigii
2. Provizioane pentru garanții acordate clienților
3. Provizioane pentru pensii și obligații similare
4. Alte provizioane

I. Venituri în avans

- J. Capitaluri proprii
- I. Capital
- II. Rezerve din reevaluare
- III. Rezerve
- 1. Rezerve legale
- 2. Rezerve statutare sau contractuale
- 3. Alte rezerve

- IV. Excedentul/profitul sau deficitul/pierderea reportat(ă)
- V. Excedentul/profitul sau deficitul/pierderea exercițiului financiar

90. - Formatul bilanțului prescurtat întocmit conform pct. 81, este următorul:

- A. Active immobilizate
- I. Immobilizări necorporale
- II. Immobilizări corporale
- III. Immobilizări financiare

- B. Active circulante
- I. Stocuri
- II. Creanțe
- III. Investiții pe termen scurt
- IV. Casa și conturi la bănci

- C. Cheltuieli în avans
- D. Datorii: sumele care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an
- E. Active circulante nete/datorii curente nete
- F. Total active minus datorii curente
- G. Datorii: sumele care trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an
- H. Provizioane
- I. Venituri în avans
- J. Capitaluri proprii
- I. Capital
- II. Rezerve din reevaluare
- III. Rezerve
- IV. Excedentul/profitul sau deficitul/pierderea reportat(ă)
- V. Excedentul/profitul sau deficitul/pierderea exercițiului financiar

91. Prezentarea activelor ca active immobilizate sau ca active circulante depinde de scopul căruia îi sunt destinate și intenția de păstrare, potrivit politicilor contabile aprobate de administratori.

SECȚIUNEA 4.3

Active immobilizate

4.3.1. Reguli de evaluare de bază

92. Activele immobilizate sunt active generatoare de beneficii economice viitoare și deținute pe o perioadă mai mare de un an. Ele trebuie evaluate la costul de achiziție sau la costul de producție, cu respectarea prevederilor prezentei subsecțiuni.

93. (1) Costul de achiziție sau costul de producție, respectiv valoarea reevaluată, în cazurile în care se aplică prevederile cap. 3 secțiunea 3.4 „Reevaluarea immobilizărilor corporale”, al activelor immobilizate a căror utilizare este limitată în timp se reduce cu ajustările valorice calculate pentru amortizarea sistematică a valorii activelor în cauză pe parcursul duratei lor de utilizare economică (amortizare).

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

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

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

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

(4) Atunci când elementele care au stat la baza stabilirii inițiale a duratei de utilizare economică s-au modificat, entitatea stabilește o nouă perioadă de amortizare, cu respectarea prevederilor cuprinse în prezentele reglementări. Modificarea duratei de utilizare economică reprezintă modificarea de estimare contabilă.

(5) Entitatea revizuieste metoda de amortizare atunci când se constată o modificare semnificativă a modului preconizat de consumare a beneficiilor economice viitoare aduse de

activele amortizabile. Modificarea metodei de amortizare reprezintă modificare de estimare contabilă.

(la 01-01-2019 Punctul 93. din Punctul 4.3.1. , Sectiunea 4.3 , Capitolul 4 a fost completat de Punctul 2, Articolul III din ORDINUL nr. 3.456 din 1 noiembrie 2018, publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 942 din 07 noiembrie 2018)

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

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

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

(3) Ajustările de valoare prevăzute la alin. (1) și (2) trebuie înregistrate în contul rezultatului exercițiului.

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

96. Prevederile pct. 95 alin. (4) nu se aplică ajustărilor de valoare corespunzătoare fondului comercial. Ajustările pentru deprecierea fondului comercial corectează valoarea acestuia (articol contabil 6817 „Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea fondului comercial” = 207 „Fond comercial”), fără a fi reluate ulterior la venituri.

Dispoziții tranzitorii

97. La aplicarea pentru prima dată a prezentelor reglementări, deprecierea cumulată până la acea dată, în relație cu fondul comercial, diminuează valoarea acestuia (articol contabil 290 „Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale” = 207 „Fond comercial”).

4.3.2. Imobilizări necorporale

Dispoziții generale privind imobilizările necorporale

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

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

99. Cercetarea este investigarea originală și planificată întreprinsă în scopul câștigării unor cunoștințe sau înțelesuri științifice ori tehnice noi.

100. Dezvoltarea este aplicarea descoperirilor din cercetare sau a altor cunoștințe într-un plan sau proiect care vizează producția de materiale, dispozitive, produse, procese, sisteme sau servicii noi ori îmbunătățite substanțial, înainte de începerea producției sau utilizării comerciale.

101. Activitățile de cercetare și dezvoltare sunt direcționate către dezvoltarea cunoștințelor. Prin urmare, chiar dacă aceste activități pot avea ca rezultat o imobilizare cu o formă fizică, elementul fizic al activului este secundar componente sale necorporale, adică pachetul de cunoștințe încorporat în aceasta.

102. Anumite imobilizări necorporale pot fi conținute în sau pe suporturi fizice, cum ar fi un compact-disc (în cazul programelor informatice), documentația legală (în cazul licențelor sau al brevetelor) ori pe film. Pentru a stabili dacă o imobilizare care încorporează atât elemente corporale, cât și necorporale trebuie tratată ca imobilizare corporală sau ca imobilizare necorporală, o entitate își utilizează raționamentul pentru a evalua care element este mai semnificativ. De exemplu, un program informatic pentru un utilaj computerizat care nu poate funcționa fără programul respectiv este parte integrantă a respectivului hardware și este tratat ca imobilizare corporală. Același lucru este valabil și pentru sistemul de operare al unui computer. În cazul în care nu fac parte integrantă din echipamentul aferent, programele informatice sunt tratate ca imobilizări necorporale.

Caracteristica de identificare

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

(2) Definiția unei imobilizări necorporale prevede ca imobilizarea necorporală să fie identificabilă pentru a fi diferențiată de fondul comercial. Fondul comercial este un activ care reprezintă beneficiile economice viitoare care rezultă din alte active dobândite și care nu sunt identificate individual și recunoscute separat. Beneficiile economice viitoare pot rezulta din sinergia între activele identificabile dobândite sau din active care nu îndeplinesc condițiile pentru recunoașterea, în mod individual, în situațiile financiare anuale.

104. Un activ este identificabil dacă:

a) este separabil, adică poate fi separat sau desprins din entitate și vândut, transferat, cesionat printr-un contract de licență, închiriat sau schimbat, fie individual, fie împreună cu un alt contract, cu un activ identificabil sau cu o datorie identificabilă aferent(ă), indiferent dacă entitatea intenționează ori nu să facă acest lucru; sau

b) decurge din drepturile contractuale ori de altă natură legală, indiferent dacă acele drepturi sunt transferabile sau separabile de entitate ori de alte drepturi și obligații.

Controlul

105. O entitate controlează un activ dacă entitatea are capacitatea de a obține beneficii economice viitoare de pe urma resursei de bază și de a restricționa accesul altora la beneficiile respective. Capacitatea unei entități de a controla beneficiile economice viitoare generate de o imobilizare necorporală provine în mod normal din drepturile legale a căror aplicare poate fi susținută în instanță. În absența unor drepturi legale, controlul este mai dificil de demonstrat. Cu toate acestea, exercitarea legală a unui drept nu este o condiție necesară pentru control, întrucât entitatea poate fi capabilă să controleze beneficiile economice viitoare în alt mod.

Beneficiile economice viitoare

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

Recunoaștere și evaluare

107. (1) Recunoașterea unui element drept imobilizare necorporală prevede ca entitatea să demonstreze că elementul respectiv îndeplinește:

- a) definiția unei imobilizări necorporale; și
- b) criteriile generale de recunoaștere.

(2) Această cerință se aplică costurilor suportate inițial pentru dobândirea sau generarea internă a unei imobilizări necorporale și costurilor suportate ulterior pentru adăugarea ori înlocuirea unor părți ale sale sau pentru întreținerea sa.

108. Imobilizările necorporale sunt de natură încât, în multe cazuri, nu există adăugări la o astfel de imobilizare sau înlocuiri ale componentelor acesteia. Prin urmare, majoritatea costurilor ulterioare mai degrabă mențin beneficiile economice viitoare preconizate încorporate într-o imobilizare necorporală existentă decât să corespundă definiției unei imobilizări necorporale și criteriilor de recunoaștere din prezentele reglementări. În plus, este mai dificil deseori să se atribuie costuri ulterioare direct unei anumite imobilizări necorporale decât activității ca întreg. Prin urmare, doar rareori costurile ulterioare - cele suportate după recunoașterea inițială a unei imobilizări necorporale dobândite sau după finalizarea unei imobilizări necorporale generate intern - sunt recunoscute în valoarea contabilă a unui activ. Costurile ulterioare aferente mărcilor, titlurilor de publicații și elementelor similare în fond (fie dobândite din afară, fie generate intern) sunt întotdeauna recunoscute în contul rezultatului exercițiului în momentul în care sunt suportate. Aceasta pentru că astfel de costuri nu pot fi diferențiate de costurile cu dezvoltarea entității ca întreg.

109. (1) O entitate trebuie să evalueze probabilitatea producerii de beneficii economice viitoare preconizate pe baza unor calcule raționale și ușor de susținut, care reprezintă cea mai bună estimare a echipei de conducere pentru setul de condiții economice care vor exista pe parcursul duratei de viață a imobilizării.

(2) O entitate folosește raționamentul pentru a evalua gradul de siguranță asociat obținerii de beneficii economice viitoare care pot fi atribuite utilizării activului, pe baza dovezilor disponibile în momentul recunoașterii inițiale.

Evaluarea inițială a imobilizărilor necorporale

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

Achiziția separată

111. (1) În mod normal, prețul pe care o entitate îl plătește pentru a dobândi separat o imobilizare necorporală va reflecta așteptările privind probabilitatea ca beneficiile economice viitoare preconizate ale imobilizării să revină entității. În aceste situații entitatea preconizează o intrare de beneficii economice, chiar dacă plasarea în timp a sumei generate de intrare este nesigură. Astfel, imobilizările necorporale dobândite separat îndeplinesc întotdeauna criteriul referitor la probabilitatea ca beneficiile economice viitoare preconizate atribuibile imobilizării să revină entității.

(2) În plus, costul unei imobilizări necorporale dobândite separat poate fi în general evaluat în mod credibil. Acest lucru se întâmplă mai ales când contravaloarea achiziției ia forma numerarului sau a altor active monetare.

112. (1) Costul unei imobilizări necorporale dobândite separat este alcătuit din:
a) costul său de achiziție, inclusiv taxele vamale de import și taxele de achiziție nerambursabile, după scăderea reducerilor comerciale; și
b) orice cost direct atribuibil pregătirii activului pentru utilizarea prevăzută.

(2) Exemple de costuri direct atribuibile sunt:
a) cheltuielile cu personalul determinate de aducerea activului la starea sa de funcționare;
b) onorariile profesionale care decurg direct din aducerea activului la condiția sa de funcționare; și
c) costurile de testare a activului privind funcționarea sa în mod corespunzător.

113. Exemple de costuri care nu constituie o parte a costului imobilizării necorporale sunt:
a) costurile de introducere a unui nou produs (inclusiv costurile de publicitate și activități promoționale);
b) costurile de desfășurare a unei activități într-un loc nou (inclusiv costurile de instruire a personalului); și
c) costurile administrative și alte cheltuieli generale de regie.

114. Recunoașterea costurilor în valoarea contabilă a unei imobilizări necorporale încetează atunci când activul se află în starea necesară pentru a putea funcționa în maniera intenționată de conducere.

Imobilizări necorporale dobândite în cadrul achiziției unei afaceri

115. Cumpărătorul poate recunoaște drept activ un grup de imobilizări necorporale complementare, cu condiția ca activele individuale să aibă durate de viață utilă similare.

Costurile ulterioare aferente unui proiect de cercetare și dezvoltare în curs de desfășurare, dobândit de entitate

116. (1) Costurile de cercetare sau dezvoltare care:
a) sunt aferente unui proiect de cercetare sau dezvoltare în curs de realizare și sunt recunoscute ca imobilizări necorporale; și
b) sunt suportate după achiziția aceluși proiect trebuie contabilizate în conformitate cu pct. 119-122.

(2) Costurile ulterioare cu un proiect de cercetare sau dezvoltare în curs de realizare și recunoscut ca imobilizare necorporală sunt:

a) recunoscute drept cheltuială atunci când sunt suportate, dacă acestea sunt cheltuieli de cercetare;
b) recunoscute drept cheltuială atunci când sunt suportate, dacă acestea nu satisfac criteriile de recunoaștere ca imobilizări necorporale de la pct. 121alin. (1); și
c) adăugate valorii contabile a proiectului de dezvoltare în curs de realizare, astfel dobândit, dacă cheltuielile de dezvoltare satisfac criteriile de recunoaștere de la pct. 121alin. (1).

Imobilizări necorporale generate intern

117. (1) Uneori este dificil de evaluat dacă o imobilizare necorporală generată intern se califică pentru recunoaștere, din cauza problemelor în:

a) a identifica dacă există și momentul în care apare un activ identificabil ce va genera beneficii economice viitoare preconizate; și
b) a determina în mod fiabil costul activului. În anumite cazuri, costul de generare internă a unei imobilizări necorporale nu poate fi diferențiat de costul menținerii sau majorării fondului comercial generat intern al entității sau de costul de funcționare de zi cu zi.

(2) În consecință, pe lângă prevederile referitoare la recunoașterea și evaluarea imobilizărilor necorporale, o entitate aplică pct. 118-124 tuturor imobilizărilor necorporale generate intern.

118. (1) Pentru a stabili dacă o imobilizare necorporală generată intern respectă criteriile de recunoaștere, o entitate împarte procesul de generare a activului în:

a) o fază de cercetare; și
b) o fază de dezvoltare.

(2) Dacă o entitate nu poate face distincția între faza de cercetare și cea de dezvoltare ale unui proiect intern de creare a unei imobilizări necorporale, entitatea tratează costurile aferente proiectului ca fiind suportate exclusiv în faza de cercetare.

Faza de cercetare

119. (1) Nicio imobilizare necorporală provenită din cercetare (sau din faza de cercetare a unui proiect intern) nu trebuie recunoscută. Costurile de cercetare (sau cele din faza de cercetare a unui proiect intern) trebuie recunoscute drept cheltuială atunci când sunt suportate.

(2) În faza de cercetare a unui proiect intern, o entitate nu poate demonstra că există o imobilizare necorporală și că aceasta va genera beneficii economice viitoare probabile. Astfel, aceste costuri sunt recunoscute drept cheltuială atunci când sunt suportate.

120. Exemple de activități de cercetare sunt:

- a) activitățile destinate obținerii de cunoștințe noi;
- b) identificarea, evaluarea și selecția finală a aplicațiilor pentru rezultatele cercetărilor sau pentru alte cunoștințe;
- c) căutarea de alternative pentru materiale, instrumente, produse, procese, sisteme sau servicii; și
- d) formularea, proiectarea, evaluarea și selecția finală a alternativelor posibile de materiale, instrumente, produse, procese, sisteme sau servicii noi ori îmbunătățite.

Faza de dezvoltare

121. (1) O imobilizare necorporală provenită din dezvoltare (sau din faza de dezvoltare a unui proiect intern) trebuie recunoscută dacă, și numai dacă, o entitate poate demonstra toate elementele de mai jos:

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

(2) În faza de dezvoltare a unui proiect intern, o entitate poate, în anumite cazuri, să identifice o imobilizare necorporală și să demonstreze că aceasta va genera beneficii economice viitoare probabile. Acest lucru este posibil deoarece faza de dezvoltare a unui proiect este mai avansată decât faza de cercetare.

122. Exemple de activități de dezvoltare sunt:

- a) proiectarea, construcția și testarea unor modele înainte de producție și utilizare;
- b) proiectarea, construcția și testarea unei alternative alese pentru materiale, dispozitive, produse, procese, sisteme sau servicii noi ori îmbunătățite.

123. Cheltuielile cu mărcile, titlurile de publicații, listele de clienți și alte elemente similare în fond generate intern nu pot fi diferențiate de costul dezvoltării entității ca întreg. În consecință, astfel de elemente nu sunt recunoscute ca imobilizări necorporale.

Costul unei imobilizări necorporale generate intern

124. (1) Costul unei imobilizări necorporale generate intern este suma costurilor suportate de la data la care imobilizarea necorporală a îndeplinit pentru prima oară criteriile de recunoaștere ca imobilizări necorporale.

(2) Costul unei imobilizări necorporale generate intern este compus din toate costurile direct atribuibile care sunt necesare pentru crearea, producerea și pregătirea activului pentru a fi capabil să funcționeze în maniera intenționată de către conducere. Exemple de costuri direct atribuibile sunt:

- a) cheltuielile cu materialele și serviciile utilizate sau consumate pentru generarea imobilizării necorporale;
- b) cheltuielile cu personalul provenite din generarea imobilizării necorporale;
- c) taxele de înregistrare a unui drept legal; și
- d) amortizarea brevetelor și licențelor care sunt utilizate pentru a genera imobilizarea necorporală.

(3) Următoarele elemente nu sunt componente ale costului unei imobilizări necorporale generate intern:

- a) costurile aferente vânzării, cele administrative și alte costuri generale de regie, cu excepția cazului în care astfel de costuri pot fi atribuite direct procesului de pregătire a imobilizării pentru utilizare;
- b) ineficiențele identificate și pierderile inițiale din exploatare suportate înainte ca imobilizarea să atingă performanța planificată; și
- c) costurile cu instruirea personalului pentru a utiliza activul.

Contabilizarea cheltuielilor

125. Costurile cu un element necorporal trebuie recunoscute drept cheltuieli atunci când sunt suportate, cu excepția cazurilor în care:

- a) fac parte din costul unei imobilizări necorporale care îndeplinește criteriile de recunoaștere; sau
- b) elementul este recunoscut ca fond comercial la data achiziției.

Costuri anterioare care nu trebuie recunoscute ca active

126. Costurile aferente unui element necorporal care au fost inițial recunoscute drept cheltuieli nu trebuie recunoscute ca parte din costul unei imobilizări necorporale la o dată ulterioară.

Durata de viață utilă

127. Durata de viață utilă a unei imobilizări necorporale care decurge din drepturile contractuale sau din alte drepturi legale nu trebuie să depășească perioada drepturilor contractuale ori a celorlalte drepturi legale, dar poate fi mai scurtă, în funcție de perioada pentru care entitatea preconizează că va folosi activul. Dacă drepturile contractuale sau alte drepturi legale sunt transferate pentru o durată limitată care poate fi reînnoită, durata de viață utilă a imobilizării necorporale trebuie să includă perioada sau perioadele de reînnoire doar dacă există dovezi din partea entității în sprijinul reînnoirii fără un cost semnificativ.

Categoriile de imobilizări necorporale

128. În cadrul imobilizărilor necorporale se cuprind:

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

Dispoziții tranzitorii

129. (1) La aplicarea pentru prima dată a prezentelor reglementări, soldul contului 233 „Imobilizări necorporale în curs de execuție” se transferă fie asupra contului 1176 „Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementărilor contabile pentru persoanele juridice fără scop patrimonial”, fie în contul 203 „Cheltuieli de dezvoltare” sau contul 208 „Alte imobilizări necorporale”, în funcție de stadiul realizării proiectului și de modul de îndeplinire a condițiilor de recunoaștere a acestuia ca activ.

(2) Eventualele ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale în curs de execuție se transferă, de asemenea, fie asupra rezultatului reportat (articol contabil 293 „Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție”/analitic distinct = 1176 „Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementărilor contabile pentru persoanele juridice fără scop patrimonial”), fie asupra contului 2903 „Ajustări pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare” sau contului 2908 „Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări necorporale”.

(3) Sumele transferate în contul 1176 „Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementărilor contabile pentru persoanele juridice fără scop patrimonial” potrivit prezentului punct reprezintă acele sume care, la trecerea la aplicarea pentru prima dată a prezentelor reglementări, nu îndeplinesc condițiile de recunoaștere ca active.

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

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

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

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

Fondul comercial

131. (1) Fondul comercial reprezintă diferența dintre costul de achiziție și valoarea justă la data tranzacției, a părții din activele nete achiziționate de persoana juridică fără scop patrimonial pentru activitățile economice.

(2) Pentru ca fondul comercial să fie contabilizat distinct, transferul trebuie să fie în legătură cu o afacere, reprezentată de un ansamblu integrat de activități și active organizate și administrate în scopul obținerii de profituri, înregistrării de costuri mai mici sau alte beneficii.

(3) Pentru recunoașterea în contabilitate a activelor și datoriilor primite cu ocazia acestui transfer, entitățile trebuie să procedeze la evaluarea valorii juste a elementelor primite, în scopul determinării valorii individuale a acestora. Aceasta se efectuează de către evaluatori autorizați, potrivit legii.

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

a) fondul comercial se amortizează, de regulă, în cadrul unei perioade de maximum 5 ani;

b) totuși, entitățile pot să amortizeze fondul comercial în mod sistematic într-o perioadă de peste 5 ani, cu condiția ca această perioadă să nu depășească 10 ani.

(5) Onorariile de intermediere, onorariile de consiliere, juridice, contabile, de evaluare și alte onorarii profesionale sau de consultanță, precum și alte cheltuieli legate de dobândirea unei afaceri reprezintă cheltuieli în perioadele în care sunt suportate costurile respective.

Amortizare

132. Imobilizările necorporale se amortizează în condițiile prevăzute la pct. 133-135.

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

(2) În cazul în care durata contractului sau durata de utilizare depășește 5 ani, durata de amortizare a cheltuielilor de dezvoltare nu poate depăși 10 ani.

134. (1) O entitate poate include cheltuielile de constituire la „Active”, caz în care poate imobiliza cheltuielile de constituire. În această situație, cheltuielile de constituire trebuie amortizate în cadrul unei perioade de maximum 5 ani.

(2) Cheltuielile de constituire sunt cheltuielile ocazionate de înființarea sau dezvoltarea persoanei juridice fără scop patrimonial (taxe și alte cheltuieli de înscriere, precum și alte cheltuieli de această natură, legate de înființarea și extinderea activității entității).

Avansuri și alte imobilizări necorporale

135. (1) În cadrul avansurilor și altor imobilizări necorporale se înregistrează avansurile acordate furnizorilor de imobilizări necorporale, programele informatice create de entitate sau achiziționate de la terți pentru necesitățile proprii de utilizare, precum și rețete, formule, modele și proiecte.

(2) Programele informatice, precum și celelalte imobilizări necorporale înregistrate la elementul „Alte imobilizări necorporale” se amortizează pe durata prevăzută pentru utilizarea lor de către entitatea care le deține.

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

Evaluarea la data bilanțului

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

Cedarea

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

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

(2) În scopul prezentării în contul rezultatului exercițiului, câștigurile sau pierderile care apar odată cu încetarea utilizării sau ieșirea unei imobilizări necorporale se determină ca diferență între veniturile generate de ieșirea activului și valoarea sa neamortizată, inclusiv cheltuielile ocazionate de cedarea acestuia, și trebuie prezentate ca valoare netă, ca venituri sau cheltuieli, după caz, în contul rezultatului exercițiului (la elementul „Alte venituri din activitățile fără scop patrimonial” pentru activitățile fără scop patrimonial, respectiv „Alte venituri din exploatare” pentru activitățile economice, sau la elementul „Alte cheltuieli de exploatare”, corespunzător activităților fără scop patrimonial, respectiv activităților economice).

4.3.3. Imobilizări corporale

Recunoașterea imobilizărilor corporale

139. Imobilizările corporale reprezintă active care:

- a) sunt deținute de o entitate pentru a fi utilizate în producerea sau furnizarea de bunuri ori servicii, pentru a fi închiriate terților sau pentru a fi folosite în scopuri administrative; și
- b) sunt utilizate pe parcursul unei perioade mai mari de un an.

140. Imobilizările corporale privind activitățile fără scop patrimonial cuprind: terenuri și construcții; instalații tehnice și mașini; alte instalații, utilaje și mobilier; avansuri și imobilizări corporale în curs de execuție; imobilizări corporale în curs de aprovizionare.

141. (1) Unele elemente de imobilizări corporale pot fi achiziționate din motive de siguranță sau legate de mediu. Achiziția unor astfel de imobilizări corporale, deși nu crește în mod direct beneficiile economice viitoare ale vreunui element existent de imobilizări corporale, poate fi necesară unei entități pentru a obține beneficii economice viitoare din alte active. Astfel de elemente de imobilizări corporale îndeplinesc condițiile pentru a fi recunoscute ca active, deoarece dau posibilitatea unei entități să obțină din activele conexe beneficii economice viitoare în plus față de ceea ce s-ar putea obține dacă elementele respective nu ar fi fost dobândite.

(2) Prin politicile contabile se stabilesc condițiile specifice pentru recunoașterea imobilizărilor corporale.

(3) În vederea recunoașterii imobilizărilor corporale se impune utilizarea raționamentului profesional la aplicarea criteriilor de recunoaștere pentru circumstanțele specifice entității. În unele cazuri, ar putea fi adecvat să fie agregate elementele nesemnificative individual și să se aplice criteriile de recunoaștere a valorii agregate a acestora.

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

143. Contabilitatea terenurilor se ține pe două categorii: terenuri și amenajări de terenuri.

144. În categoria imobilizărilor corporale se urmăresc distinct: investițiile imobiliare și activele biologice productive. Pentru acestea se aplică regulile generale de recunoaștere, evaluare și amortizare, aplicabile imobilizărilor corporale.

145. În contabilitate sunt reflectate distinct acele imobilizări corporale cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care sunt în curs de aprovizionare (grupa 22 „Imobilizări corporale în curs de aprovizionare” din Planul de conturi general).

Investiții imobiliare

146. (1) Investiția imobiliară este proprietatea (un teren sau o clădire - ori o parte a unei clădiri - sau ambele) deținută (de proprietar sau de locatar în baza unui contract de leasing financiar) mai degrabă pentru a obține venituri din chirii sau pentru creșterea valorii capitalului, ori ambele, decât pentru a fi utilizată în producerea sau furnizarea de bunuri sau servicii ori în scopuri administrative.

(2) O proprietate imobiliară utilizată de posesor este o proprietate imobiliară deținută (de proprietar sau de locatar în temeiul unui contract de leasing financiar) pentru a fi utilizată la producerea sau furnizarea de bunuri ori servicii sau în scopuri administrative.

147. Următoarele constituie exemple de investiții imobiliare:

- a) terenurile deținute, mai degrabă, în scopul creșterii pe termen lung a valorii capitalului;
- b) terenurile deținute pentru o utilizare viitoare încă nedeterminată. În cazul în care o entitate nu a hotărât dacă va utiliza terenul ca pe o proprietate imobiliară utilizată de posesor, atunci terenul este considerat ca fiind deținut în scopul creșterii valorii capitalului;
- c) o clădire aflată în proprietatea entității (sau deținută de entitate în temeiul unui contract de leasing financiar) și închiriată în temeiul unuia sau mai multor contracte de leasing operațional;
- d) o clădire care este liberă, dar care este deținută pentru a fi închiriată în temeiul unuia sau mai multor contracte de leasing operațional.

148. Următoarele constituie exemple de elemente care nu sunt investiții imobiliare: proprietățile imobiliare utilizate de posesor, proprietățile deținute în scopul amenajării viitoare și utilizării ulterioare ca proprietăți imobiliare utilizate de posesor, proprietățile utilizate de salariați (indiferent dacă aceștia plătesc sau nu chirie la cursul pieței) și proprietățile imobiliare utilizate de posesor care urmează a fi cedate.

149. Anumite proprietăți includ o parte care este deținută pentru a fi închiriată sau cu scopul creșterii valorii capitalului și o altă parte care este deținută pentru a fi utilizată la producerea sau furnizarea de bunuri ori servicii sau în scopuri administrative. Dacă aceste părți pot fi vândute separat (sau închiriate separat), o entitate le contabilizează separat. Dacă părțile nu pot fi vândute separat, proprietatea imobiliară constituie o investiție imobiliară doar în cazul în care o parte nesemnificativă este deținută pentru a fi utilizată la producerea sau furnizarea de bunuri ori servicii sau în scopuri administrative.

150. În unele situații, o entitate furnizează servicii auxiliare ocupanților unei proprietăți imobiliare pe care o deține. O entitate tratează o astfel de proprietate imobiliară ca investiție imobiliară, dacă respectivele servicii prezintă o componentă nesemnificativă a întregului contract. Un exemplu este situația în care proprietarul unei clădiri furnizează servicii de pază și întreținere locatarilor care ocupă clădirea.

151. Pentru a stabili dacă o proprietate imobiliară constituie o investiție imobiliară este nevoie de raționament profesional. Entitățile trebuie să elaboreze criteriile astfel încât să își poată exercita în mod consecvent raționamentul, în conformitate cu definiția investiției imobiliare.

152. Transferurile în sau din categoria investițiilor imobiliare trebuie făcute dacă și numai dacă există o modificare a utilizării, evidențiată de:

a) începerea utilizării de către posesor, pentru un transfer din categoria investițiilor imobiliare în categoria proprietăților imobiliare utilizate de posesor;

b) încheierea utilizării de către posesor, pentru un transfer din categoria proprietăților imobiliare utilizate de posesor în categoria investițiilor imobiliare.

153. În cazul în care o entitate decide să cedeze o investiție imobiliară, cu sau fără amenajări suplimentare, entitatea continuă să trateze proprietatea imobiliară ca investiție imobiliară până în momentul în care aceasta este scoasă din evidență.

Dispoziții tranzitorii

154. La aplicarea pentru prima dată a prezentelor reglementări, entitățile stabilesc, pe baza politicilor contabile și a raționamentului profesional, care dintre proprietățile imobiliare deținute îndeplinesc condițiile pentru a fi încadrate la investiții imobiliare.

Active biologice productive

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

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

156. Un activ biologic productiv este un animal viu sau o plantă vie.

157. O entitate recunoaște un activ biologic productiv dacă și numai dacă:

a) entitatea controlează activul ca rezultat al evenimentelor trecute;

b) este probabil ca beneficiile economice viitoare asociate activului să revină entității; și

c) valoarea justă sau costul activului poate fi evaluat(ă) în mod credibil.

158. Beneficiile viitoare corespunzătoare activelor biologice productive sunt estimate, în mod normal, prin evaluarea caracteristicilor fizice semnificative aferente acestora.

159. Activele biologice sunt adesea atașate fizic de terenul pe care se află. Este posibil ca pentru activele biologice productive care sunt atașate de teren să nu existe o piață separată, dar să existe o piață activă pentru activele combinate, adică pentru activele biologice productive, terenul viran și amenajările acestuia, considerate ca un întreg. O entitate poate să utilizeze informații referitoare la activele combinate pentru a evalua valoarea justă a activelor biologice. De exemplu, valoarea justă a terenului viran și a amenajărilor acestuia poate fi dedusă din valoarea justă a activelor combinate pentru a stabili valoarea justă a activelor biologice.

Imobilizări deținute în baza unui contract de leasing

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

(2) Clasificarea contractelor de leasing în leasing financiar sau leasing operațional se efectuează la începutul contractului.

(3) Contabilizarea contractelor de leasing se efectuează ținând cont de fondul economic al tranzacției sau al angajamentului în cauză, și nu numai de forma juridică a contractelor.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

163. (1) Reflectarea în contabilitatea locatarilor a activelor aferente operațiunilor de leasing financiar se efectuează cu ajutorul conturilor de imobilizări necorporale și imobilizări corporale.

(2) Dobânzile de plătit corespunzătoare datoriei din operațiuni de leasing financiar se înregistrează în contabilitatea locatarilor periodic, conform contabilității de angajamente, în contrapartida contului de cheltuieli. Dobânda de plătit, aferentă perioadelor viitoare, se evidențiază în conturi în afara bilanțului (contul 8051 „Dobânzi de plătit”).

164. La recunoașterea în contabilitate a contractelor de leasing financiar trebuie avută în vedere legislația care reglementează categoriile de entități care pot derula asemenea operațiuni.

165. (1) La contabilizarea operațiunilor de leasing operațional, locatorul trebuie să prezinte bunurile date în regim de leasing operațional în conturile de imobilizări necorporale și imobilizări corporale, în conformitate cu natura acestora.

(2) Sumele încasate sau de încasat se înregistrează în contabilitatea locatorului ca un venit în contul rezultatului exercițiului, conform contabilității de angajamente.

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

(2) Sumele plătite sau de plătit se înregistrează în contabilitatea locatarului ca o cheltuială în contul rezultatului exercițiului, conform contabilității de angajamente.

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

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

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

Operațiunea de finanțare va fi evidențiată prin articolul contabil:

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

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

Operațiunea de închiriere a activului în regim de leasing operațional se contabilizează de utilizator conform prezentelor reglementări, respectiv pe seama contului rezultatului exercițiului.

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

Evaluarea inițială a imobilizărilor corporale

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

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

- a) costurile reprezentând salariile angajaților, contribuțiile legale și alte cheltuieli legate de acestea, care rezultă direct din construcția imobilizării corporale;
- b) cheltuieli materiale;
- c) costurile de amenajare a amplasamentului;
- d) costurile inițiale de livrare și manipulare;
- e) costurile de instalare și asamblare;
- f) cheltuieli de proiectare și pentru obținerea autorizațiilor;
- g) onorariile profesionale plătite avocaților și experților, precum și comisioanele achitate în legătură cu activul etc.

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

- a) costurile de introducere a unui nou produs (inclusiv costurile în materie de publicitate și activități promoționale);
- b) costurile de desfășurare a unei activități într-un loc nou (inclusiv costurile de instruire a personalului);
- c) costurile administrative și alte cheltuieli generale de regie;
- d) costurile reamplasării sau reorganizării parțiale sau totale a activităților entității.

(4) În cazul în care o clădire este demolată pentru a fi construită o alta, cheltuielile cu demolarea sunt recunoscute după natura lor, fără a fi considerate costuri de amenajare a amplasamentului.

Cheltuieli ulterioare

170. (1) Cheltuielile ulterioare efectuate în legătură cu o imobilizare corporală sunt cheltuieli ale perioadei în care sunt efectuate sau majorează valoarea imobilizării respective, în funcție de beneficiile economice aferente acestor cheltuieli, potrivit criteriilor generale de recunoaștere.

(2) Entitatea stabilește prin politicile contabile criteriile în funcție de care cheltuielile ulterioare efectuate în legătură cu imobilizările corporale majorează valoarea acestora sau se evidențiază în contul rezultatului exercițiului.

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

172. (1) Componentele unor elemente de imobilizări corporale pot necesita înlocuirea la intervale regulate de timp.

(2) Entitatea recunoaște în valoarea contabilă a unui element de imobilizări corporale costul părții înlocuite a unui astfel de element când acel cost este suportat de entitate, dacă sunt îndeplinite criteriile de recunoaștere pentru imobilizările corporale. Cu această ocazie sunt avute în vedere prevederile pct. 181 alin. (2).

173. Costul reviziilor și inspecțiilor curente, altele decât cele recunoscute ca o componentă a imobilizării, reprezintă cheltuieli ale perioadei.

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

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

(3) Costul unei imobilizări corporale construite în regie proprie este determinat folosind aceleași principii ca și pentru un activ achiziționat. Prin urmare, orice profituri interne sunt eliminate din calculul costului acestui activ. În mod similar, cheltuielile reprezentând rebuturi, manopera sau alte resurse peste limitele acceptate ca fiind normale, precum și pierderile care au apărut în cursul construcției în regie proprie a activului nu sunt incluse în costul activului.

Evaluarea la data bilanțului

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

(2) În conturile 6813 „Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor”, respectiv 7384 „Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare” (pentru activitățile fără scop patrimonial) și 7813 „Venituri din

ajustări pentru deprecierea immobilizărilor" (pentru activitățile economice) se evidențiază numai deprecierea aferentă immobilizărilor corporale a căror evidență este efectuată la cost, și nu la valoare reevaluată.

Amortizarea

176. (1) Amortizarea se stabilește prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare, respectiv asupra valorii reevaluate a immobilizărilor.

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

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

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

(5) Prevederile alin. (4) se aplică și în cazul investițiilor imobiliare pentru care nu au fost găsiți încă chiriași.

(6) O modificare semnificativă a condițiilor de utilizare, precum și în cazul efectuării unor investiții sau reparații, altele decât cele determinate de întreținerea curente, sau învechirea unei immobilizări corporale poate justifica revizuirea duratei de amortizare. De asemenea, în cazul în care immobilizările corporale sunt trecute în conservare, folosirea lor fiind întreruptă pe o perioadă îndelungată, poate fi justificată revizuirea duratei de amortizare.

(7) În cazurile menționate la alin. (6), inclusiv în situația prevăzută la pct. 65, durata de amortizare stabilită inițial se poate modifica, această reestimare conducând la o nouă cheltuială cu amortizarea pe perioada rămasă de utilizare.

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

(2) Investițiile efectuate la immobilizările corporale utilizate în baza unui contract de închiriere, locație de gestiune sau alte contracte similare se supun amortizării pe durata contractului respectiv. La expirarea contractului, valoarea investițiilor efectuate și a amortizării corespunzătoare se cedează proprietarului immobilizării. În funcție de clauzele cuprinse în contractele încheiate, transferul poate reprezenta o vânzare de active sau o altă modalitate de cedare. Înregistrarea în contabilitate a operațiunilor se efectuează conform prezentelor reglementări.

178. (1) Persoanele juridice fără scop patrimonial amortizează immobilizările corporale privind activitățile fără scop patrimonial utilizând ca metodă de amortizare amortizarea liniară.

(2) Amortizarea aferentă immobilizărilor corporale se înregistrează în contabilitate pe seama conturilor de cheltuieli.

179. Entitățile care realizează și activități economice amortizează immobilizările corporale aferente acestor activități utilizând una dintre următoarele metode de amortizare:

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

b) amortizarea degresivă, care constă în multiplicarea cotelor de amortizare liniară cu un anumit coeficient, caz în care poate fi avută în vedere legislația în vigoare;

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

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

180. (1) Terenurile nu se amortizează.

(2) Investițiile efectuate pentru amenajarea lacurilor, bălților, iazurilor, terenurilor și pentru alte lucrări similare se recuperează pe calea amortizării, prin includerea în cheltuielile de exploatare potrivit politicilor contabile aprobate, pe baza duratelor de viață utilă ale acestora.

Cedarea și casarea

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

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

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

(2) În scopul prezentării în contul rezultatului exercițiului, câștigurile sau pierderile obținute în urma casării sau cedării unei imobilizări corporale se determină ca diferență între veniturile generate de scoaterea din evidență și valoarea sa neamortizată, inclusiv cheltuielile ocazionate de aceasta, și trebuie prezentate ca valoare netă, ca venituri sau cheltuieli, după caz, în contul rezultatului exercițiului (la elementul „Alte venituri din activitățile fără scop patrimonial” pentru activitățile fără scop patrimonial, respectiv „Alte venituri din exploatare” pentru activitățile economice sau la elementul „Alte cheltuieli de exploatare”, corespunzător activităților fără scop patrimonial, respectiv activităților economice).

Compensații de la terți

183. (1) În cazul distrugerii totale sau parțiale a unor imobilizări corporale, creanțele sau sumele compensatorii încasate de la terți, legate de acestea, precum și achiziționarea sau construcția ulterioară de active noi sunt operațiuni economice distincte și trebuie înregistrate ca atare pe baza documentelor justificative. Astfel, deprecierea activelor se evidențiază la momentul constatării acesteia, iar dreptul de a încasa compensațiile se evidențiază pe seama veniturilor conform contabilității de angajamente, în momentul stabilirii acestuia.

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

a) sume încasate/de încasat de la companiile de asigurare pentru deprecierea sau pierderea unor imobilizări corporale cauzată, de exemplu, de dezastre naturale sau furt;

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

4.3.4. Imobilizări financiare

184. (1) Imobilizările financiare cuprind acțiunile deținute la entitățile afiliate, împrumuturile acordate entităților afiliate, acțiunile deținute la entități asociate, împrumuturile acordate entităților asociate, alte investiții deținute ca imobilizări, alte împrumuturi.

(2) Diferența dintre valoarea imobilizărilor financiare dobândite și valoarea neamortizată a imobilizărilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul altor entități, precum și diferența dintre valoarea participațiilor primite ca urmare a participării cu active pe termen scurt (creanțe) și valoarea activelor care fac obiectul participației se înregistrează pe seama veniturilor (contul 734 „Venituri financiare rezultate din activitățile fără scop patrimonial” pentru activitatea fără scop patrimonial, respectiv 768 „Alte venituri financiare” pentru activitățile economice), la data dobândirii acelor titluri.

(3) Acțiunile și alte imobilizări financiare primite fără plată, potrivit legii, se evidențiază în conturile de active și venituri (contul 768 „Alte venituri financiare”).

(4) Acțiunile primite de entitate ca urmare a încorporării rezervelor sau a primelor de capital în capitalul social al societății la care sunt deținute participațiile se evidențiază în contabilitate pe seama conturilor de active corespunzătoare naturii participației deținute, respectiv de rezerve (contul 106 „Rezerve”). La cedarea acțiunilor respective, contravaloarea rezervelor corespunzătoare se transferă la venituri (articol contabil 106 „Rezerve” = 768 „Alte venituri financiare”).

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

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

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

Evaluarea inițială

186. Imobilizările financiare recunoscute ca activ se evaluează la costul de achiziție.

Evaluarea la data bilanțului

187. Imobilizările financiare se prezintă în bilanț la valoarea de intrare, mai puțin ajustările cumulate pentru pierdere de valoare.

SECȚIUNEA 4.4

Active circulante

4.4.1. Prevederi generale referitoare la activele circulante

Recunoașterea activelor circulante

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

- a) se așteaptă să fie realizat sau este deținut cu intenția de a fi vândut sau consumat în cursul normal al ciclului de exploatare al entității;
- b) este deținut, în principal, în scopul tranzacționării;
- c) se așteaptă a fi realizat în termen de 12 luni de la data bilanțului; sau
- d) este reprezentat de numerar sau echivalente de numerar a căror utilizare nu este restricționată.

(2) Toate celelalte active reprezintă active imobilizate.

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

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

189. În categoria activelor circulante se cuprind:

- a) stocuri, inclusiv valoarea serviciilor prestate pentru care nu a fost întocmită factură;
- b) creanțe;
- c) investiții pe termen scurt;
- d) casa și conturi la bănci.

Evaluarea activelor circulante

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

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

191. Evaluarea efectuată conform prevederilor de la pct. 190 alin. (2) nu poate fi continuată dacă motivele pentru care au fost făcute ajustările de valoare nu mai sunt aplicabile. Prin urmare, în situația în care ajustarea devine total sau parțial fără obiect, întrucât motivele care au dus la reflectarea acestuia au încetat să mai existe integral sau într-o anumită măsură, atunci acea ajustare trebuie reluată corespunzător la venituri.

4.4.2. Stocuri

192. Stocurile sunt active circulante:

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

193. (1) În cadrul stocurilor se cuprind:

- a) mărfurile, și anume bunurile pe care entitatea le cumpără în vederea revânzării sau produsele predate spre vânzare magazinelor proprii;
- b) materiile prime, care participă direct la fabricarea produselor și se regăsesc în produsul finit integral sau parțial, fie în starea lor inițială, fie transformată;
- c) materialele consumabile (materiale auxiliare, combustibili, materiale pentru ambalat, piese de schimb, semințe și materiale de plantat, furaje și alte materiale consumabile), care participă sau ajută la procesul de fabricație sau de exploatare fără a se regăsi, de regulă, în produsul finit;
- d) materialele de natura obiectelor de inventar;
- e) produsele, și anume:
 - semifabricatele, prin care se înțelege produsele al căror proces tehnologic a fost terminat într-o secție (fază de fabricație) și care trec în continuare în procesul tehnologic al altei secții (faze de fabricație) sau se livrează terților;
 - produsele finite, adică produsele care au parcurs în întregime fazele procesului de fabricație și nu mai au nevoie de prelucrări ulterioare în cadrul entității, putând fi depozitate în vederea livrării sau expediate direct clienților;
 - rebuturile, materialele recuperabile și deșeurile;
 - produsele agricole;

f) activele biologice de natura stocurilor, așa cum sunt exemplificate la pct. 195alin. (2);
g) ambalajele, care includ ambalajele refolosibile, achiziționate sau fabricate, destinate produselor vândute și care în mod temporar pot fi păstrate de terți, cu obligația restituirii în condițiile prevăzute în contracte;

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

(2) În cadrul stocurilor se includ și bunurile aflate în custodie, pentru prelucrare sau în consignatie la terți.

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

Active biologice de natura stocurilor și produse agricole

194. (1) În înțelesul prezentelor reglementări, activitatea agricolă reprezintă administrarea de către o entitate a transformării biologice și recoltării activelor biologice (animale vii și plante vii) pentru vânzare sau pentru transformarea în produse agricole sau în active biologice suplimentare.

(2) Transformarea biologică cuprinde procesele de creștere, degenerare (așa cum sunt exemplificate la pct. 199), producere și procreare care produc modificări calitative sau cantitative ale unui activ biologic.

195. (1) Activele biologice de natura stocurilor sunt acelea care urmează a fi recoltate ca produse agricole sau vândute ca active biologice.

(2) Exemple de active biologice de natura stocurilor sunt animalele destinate producției de carne, animalele deținute în vederea vânzării, culturile, cum ar fi cele de porumb și grâu, și copacii crescuți pentru cherestea.

196. (1) Produsele agricole sunt cele rezultate la momentul recoltării de la activele biologice ale entității, de exemplu, lână, lapte, struguri, fructe culese etc.

(2) Dacă entitatea prelucurează produsele agricole rezultă produse finite, de exemplu, îmbrăcămintă, covoare, brânză, zahăr, fructe prelucrate etc.

(3) Recolta reprezintă separarea produselor agricole de un activ biologic sau încetarea proceselor vitale ale unui activ biologic.

197. Pentru recunoașterea activelor biologice de natura stocurilor și a produselor agricole se aplică prevederile pct. 193 și 194.

198. Activitatea agricolă include o gamă largă de activități; de exemplu, creșterea animalelor, cultivarea de plante anuale sau perene, cultivarea pomilor fructiferi sau a altor plantații.

199. Transformarea biologică poate conduce la următoarele tipuri de rezultate:

a) modificări ale activelor prin: (i) creștere (o creștere cantitativă sau o îmbunătățire a calității unui animal sau a unei plante), (ii) degenerare (o scădere cantitativă sau o deteriorare a calității unui animal sau a unei plante) sau (iii) reproducere (crearea de animale ori plante vii suplimentare); sau

b) producția unor produse agricole, de exemplu, lână și lapte.

Înregistrarea în contabilitate a stocurilor

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

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

- bunuri vândute în consignatie sau stocurile la dispoziția clientului;
- stocuri gajate livrate creditorului beneficiar al gajului, care rămân în evidența debitorului până la vânzarea lor;
- bunuri recepționate pentru care nu s-a primit încă factura, care trebuie înregistrate în activele cumpărătorului;
- bunuri livrate și nefacturate, care trebuie scoase din evidență, transferul de proprietate având loc;
- bunuri vândute și nelivrate încă, pentru care a avut loc transferul proprietății.

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

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

a) recepționarea tuturor bunurilor materiale intrate în entitate și înregistrarea acestora la locurile de depozitare. Bunurile materiale primite pentru prelucrare, în custodie sau în

consignație se recepționează și se înregistrează distinct ca intrări în gestiune. În contabilitate, valoarea acestor bunuri se înregistrează în conturi în afara bilanțului;

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

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

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

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

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

Costul stocurilor

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

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

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

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

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

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

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

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

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

¹ La calcularea procentului mediu de adaos comercial, soldul inițial al contului de mărfuri și valoarea intrărilor de mărfuri nu vor include TVA neexigibilă.

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

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

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

(8) În comerțul cu amănuntul poate fi utilizată metoda prețului cu amănuntul pentru a determina costul stocurilor de articole numeroase și cu mișcare rapidă, care au marje similare și pentru care nu este practic să se folosească altă metodă. În această situație, costul bunurilor vândute se calculează prin deducerea valorii marjei brute din prețul de vânzare al stocurilor. Orice modificare a prețului de vânzare presupune recalcularea marjei brute.

204. (1) Metoda aleasă trebuie aplicată cu consecvență pentru elemente similare de natura stocurilor și a activelor fungibile de la un exercițiu financiar la altul.

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

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

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

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

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

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

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

208. Activele de natura stocurilor nu trebuie reflectate în bilanț la o valoare mai mare decât valoarea care se poate obține prin utilizarea sau vânzarea lor. În acest scop, valoarea stocurilor se diminuează până la valoarea realizabilă netă, prin reflectarea unei ajustări pentru depreciere.

4.4.3. Investiții pe termen scurt

209. În categoria investițiilor pe termen scurt sunt cuprinse acțiunile deținute la entitățile afiliate și alte investiții pe termen scurt.

210. Contravaloarea acțiunilor pe termen scurt primite fără plată, potrivit legii, se înregistrează în contrapartidă cu contul 768 „Alte venituri financiare”.

211. (1) La intrarea în entitate, investițiile pe termen scurt se evaluează la costul de achiziție sau la valoarea stabilită potrivit contractelor.

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

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

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

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

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

4.4.4. Casa și conturi la bănci

214. (1) Conturile la bănci cuprind: valorile de încasat, cum sunt cecurile și efectele comerciale depuse la bănci, disponibilitățile în lei și valută, precum și dobânzile aferente disponibilităților și creditelor acordate de bănci în conturile curente. Depozitele bancare pe termen de cel mult 3 luni pot fi incluse în numerar și echivalente de numerar doar în măsura în care acestea sunt deținute cu scopul de a acoperi nevoia de numerar pe termen scurt, și nu în scop investițional.

(2) Sumele virate sau depuse la bănci ori prin mandat poștal, pe bază de documente prezentate entității și neapărute încă în extrasele de cont, se înregistrează distinct în contabilitate (contul 5125 „Sume în curs de decontare”).

(3) Sumele acordate personalului prin sistemul de carduri, cu titlu de avansuri spre decontare în vederea plății unor achiziții sau prestări de servicii, se evidențiază în contul 542 „Avansuri de trezorerie”/analitic distinct.

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

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

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

215. (1) Contabilitatea disponibilităților aflate în bănci/casierie și a mișcării acestora, ca urmare a încasărilor și plăților efectuate, se ține distinct în lei și în valută.

(2) Contabilitatea disponibilităților în valută aflate în bănci/casierie și a mișcării acestora se ține distinct (analitice distincte) pentru activitățile fără scop patrimonial și pentru activitățile economice.

216. (1) Operațiunile privind încasările și plățile în valută se înregistrează în contabilitate la cursul de schimb valutar, comunicat de Banca Națională a României, de la data efectuării operațiunii respective. În vederea asigurării unui tratament contabil unitar, prin curs de schimb de la data efectuării operațiunii se înțelege cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, din ultima zi bancară anterioară operațiunii, disponibil ca informație la momentul efectuării operațiunii (încasare, plată, emitere de documente).

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

217. - La încheierea exercițiului financiar, diferențele de curs valutar rezultate din evaluarea disponibilităților în valută și a altor valori de trezorerie în valută, cum sunt titluri de stat în valută, acreditive și depozite pe termen scurt în valută, la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României, valabil la data încheierii exercițiului financiar, se înregistrează în conturile de venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

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

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

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

219. (1) Sumele în numerar puse la dispoziția personalului sau a terților, în vederea efectuării unor plăți în favoarea entității, se înregistrează distinct în contabilitate (contul 542 „Avansuri de trezorerie”, respectiv contul 461 „Debitori diverși”, în cazul terților).

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

(3) Sumele reprezentând avansuri de trezorerie, acordate potrivit legii și nedecontate până la data bilanțului, se evidențiază în contul de debitori diverși (461 „Debitori diverși”) sau creanțe în legătură cu personalul (4282 „Alte creanțe în legătură cu personalul”), în funcție de natura creanței.

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

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

SECȚIUNEA 4.5

Terți

222. Contabilitatea terților asigură evidența datoriilor și creanțelor entității în relațiile acestora cu furnizorii, clienții, personalul, asigurările sociale, bugetul statului, entitățile afiliate, entitățile asociate, debitorii și creditorii diverși.

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

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

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

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

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

(6) Dobânzile și penalitățile de întârziere, precum și alte datorii de natură similară se recunosc fie în contul rezultatului exercițiului, fie în rezultatul reportat, în funcție de perioada căreia îi corespund și cu respectarea prevederilor prezentelor reglementări.

224. Avansurile acordate furnizorilor, precum și cele primite de la clienți se înregistrează în contabilitate în conturi distincte.

225. Avansurile acordate furnizorilor de imobilizări se reflectă distinct de avansurile acordate altor furnizori.

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

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

(3) Efectele comerciale scontate neajunse la scadență se înregistrează într-un cont în afara bilanțului (contul 8037 „Efecte scontate neajunse la scadență”).

227. (1) Creanțele și datoriile în valută, rezultate ca efect al tranzacțiilor entității, se înregistrează în contabilitate atât în lei, cât și în valută, cu respectarea prevederilor pct. 231-237.

(2) În conformitate cu prevederile [art. 6 alin. \(1\) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată](#), cu modificările și completările ulterioare, orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

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

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

Elementele monetare

228. (1) Prin elemente monetare se înțelege disponibilitățile bănești și activele/datoriile de primit/de plătit în sume fixe sau determinabile.

(2) Caracteristica esențială a unui element monetar este dreptul de a primi sau obligația de a plăti un număr fix sau determinabil de unități monetare. Exemplele includ: pensii și alte beneficii ale angajaților ce trebuie plătite în numerar; provizioane ce trebuie decontate în numerar. În mod similar, un contract de a primi sau de a furniza o cantitate variabilă de active în care valoarea justă ce trebuie primită sau furnizată este egală cu un număr fix sau determinabil de unități monetare este un element monetar.

(3) Caracteristica esențială a unui element nemonetar este absența unui drept de a primi sau a unei obligații de a furniza un număr fix sau determinabil de unități monetare. Exemplele includ: sumele plătite în avans pentru bunuri și servicii; imobilizări necorporale; stocuri; imobilizări corporale; și provizioanele care urmează a fi decontate prin furnizarea unui activ nemonetar.

Dispoziții tranzitorii

229. (1) La aplicarea pentru prima dată a prezentelor reglementări, sumele reprezentând avansuri acordate pentru imobilizări corporale, respectiv necorporale, se preiau în conturile 4093 „Avansuri acordate pentru imobilizări corporale” și 4094 „Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale”, la valoarea rezultată din evaluarea efectuată la 31 decembrie 2017, potrivit reglementărilor contabile pentru persoanele juridice fără scop patrimonial aprobate prin Ordinul ministrului economiei și finanțelor [nr. 1.969/2007](#), cu modificările și completările ulterioare.

(2) Începând cu data de 1 ianuarie 2018, sumele reflectate în conturile 409 „Furnizori - debitori” [inclusiv cele înregistrate în conturile menționate la alin. (1)] și 419 „Clienți - creditori” nu mai fac obiectul evaluării în funcție de cursul valutar la finele exercițiului financiar.

230. Prevederile pct. 229 alin. (2) se aplică, de asemenea, avansurilor în valută acordate entităților afiliate, asociate și altor entități legate prin interese de participare, respectiv încasate de la acestea.

Operațiuni în valută

231. (1) În înțelesul prezentelor reglementări, o tranzacție în valută este o tranzacție care este exprimată sau necesită decontarea într-o altă monedă decât moneda națională (leu), inclusiv tranzacțiile rezultate atunci când o entitate:

a) cumpără sau vinde bunuri sau servicii al căror preț este exprimat în valută;

b) împrumută sau oferă spre împrumut fonduri, iar sumele ce urmează să fie plătite sau încasate sunt exprimate în valută; sau

c) achiziționează sau cedează într-o altă manieră active, contractează sau achită datoriile exprimate în valută.

(2) Cursul de schimb valutar este raportul de schimb dintre două monede.

(3) Diferența de curs valutar este diferența ce rezultă din conversia unui anumit număr de unități ale unei monede într-o altă monedă la cursuri de schimb diferite.

232. În vederea aplicării regulilor privind contabilizarea operațiunilor în valută, creanțele și datoriile exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, sunt asimilate elementelor exprimate în valută.

233. O tranzacție în valută trebuie înregistrată inițial la cursul de schimb valutar, comunicat de Banca Națională a României, de la data efectuării operațiunii.

234. (1) În cazul datoriilor de leasing financiar în valută, acestea se înregistrează la cursul de schimb al pieței valutare comunicat de Banca Națională a României la data acordării finanțării. În situația în care data acordării finanțării este zi nebanară, la calculul diferențelor de curs valutar aferente se va avea în vedere cursul de schimb al pieței valutare comunicat de Banca Națională a României în ultima zi banară anterioară acesteia.

(2) Prevederile alin. (1) se aplică și în cazul datoriilor de leasing financiar în lei, cu decontare în funcție de cursul unei valute.

235. Diferențele de curs valutar care apar cu ocazia decontării creanțelor și datoriilor în valută la cursuri diferite față de cele la care au fost înregistrate inițial pe parcursul perioadei sau față de cele la care au fost raportate în situațiile financiare anuale anterioare trebuie recunoscute ca venituri sau cheltuieli în luna în care apar.

236. Diferențele de valoare care apar cu ocazia decontării creanțelor și datoriilor exprimate în lei, în funcție de un curs valutar diferit de cel la care au fost înregistrate inițial pe parcursul perioadei sau față de cele la care sunt înregistrate în contabilitate trebuie recunoscute în luna în care apar, la alte venituri sau cheltuieli financiare. Atunci când creanța sau datoria este decontată în decursul aceleiași luni în care a survenit, întreaga diferență rezultată este recunoscută în acea lună.

237. Prevederile pct. 231-236 se aplică și pentru activitatea desfășurată în străinătate de subunitățile fără personalitate juridică și care aparțin persoanelor juridice cu sediul în România, inclusă în situațiile financiare anuale ale persoanei juridice române.

238. La scăderea din evidență a creanțelor și datoriilor ale căror termene de încasare sau de plată sunt prescise, entitățile trebuie să demonstreze că au fost întreprinse toate demersurile legale pentru decontarea acestora.

239. (1) Contabilitatea furnizorilor și clienților, a celorlalte datorii și creanțe se ține pe categorii, precum și pe fiecare persoană fizică sau juridică. În acest sens, în contabilitatea analitică, furnizorii și clienții se grupează astfel: interni și externi, iar în cadrul acestora pe termene de plată, respectiv de încasare.

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

240. În cazul mărfurilor returnate de clienți în același exercițiu financiar în care a avut loc operațiunea de vânzare, se corectează conturile 411 „Clienți”, 707 „Venituri din vânzarea mărfurilor”, 607 „Cheltuieli privind mărfurile” și 371 „Mărfuri”. În cazul în care mărfurile returnate se referă la o vânzare efectuată în exercițiul financiar precedent, corecția se înregistrează la data bilanțului în contul 418 „Clienți - facturi de întocmit”, respectiv contul 408 „Furnizori - facturi nesosite” și se reflectă în situațiile financiare anuale ale exercițiului pentru care se face raportarea dacă sumele respective se cunosc la data bilanțului.

241. Creanțele incerte se înregistrează distinct în contabilitate (contul 4118 „Clienți incerti sau în litigiu” sau în conturi analitice ale conturilor de creanțe, pentru alte creanțe decât clienții).

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

(2) Atunci când se estimează că o creanță nu se va încasa integral, în contabilitate se înregistrează ajustări pentru pierdere de valoare, la nivelul sumei care nu se mai poate recupera.

243. Contabilitatea decontărilor cu personalul cuprinde drepturile salariale, sporurile, adaosurile, premiile din fondul de salarii, indemnizațiile pentru concediile de odihnă, precum și cele pentru incapacitate temporară de muncă, plătite din fondul de salarii, și alte drepturi în bani și/sau în natură datorate de entitate personalului pentru munca prestată.

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

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

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

246. (1) Sumele datorate și neachitate personalului până la sfârșitul exercițiului financiar (concediile de odihnă și alte drepturi de personal), respectiv eventualele sume care urmează să fie încasate de la acesta, aferente exercițiului în curs, dar care urmează a fi plătite/incasate în exercițiul financiar următor, se înregistrează ca alte datorii și creanțe în legătură cu personalul.

(2) La înregistrarea în contabilitate a concediilor de odihnă sunt avute în vedere prevederile legislației în vigoare, referitoare la modalitatea de efectuare a acestora.

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

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

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

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

249. Asistența guvernamentală reprezintă acțiunile întreprinse de guvern cu scopul de a acorda beneficii economice specifice unei entități sau unei categorii de entități care îndeplinesc anumite criterii. În înțelesul prezentelor reglementări, asistența guvernamentală nu include beneficii care sunt oferite doar indirect, prin acțiuni ale guvernului care influențează condițiile generale de activitate economică, cum ar fi punerea la dispoziție de infrastructură în zonele aflate în dezvoltare.

250. Taxa pe valoarea adăugată se determină și se înregistrează în contabilitate potrivit legii.

251. Impozitul pe venituri de natura salariilor, care se înregistrează în contabilitate, cuprinde totalul impozitelor individuale, calculate potrivit legii.

252. La alte impozite, taxe și vărsăminte datorate bugetului de stat sau bugetelor locale se cuprind: impozitul pe clădiri, impozitul pe terenuri, taxa asupra mijloacelor de transport, taxe pentru folosirea terenurilor proprietate de stat și alte impozite și taxe. Acestea se defalcă în contabilitatea analitică pe feluri de impozite, taxe și vărsăminte datorate bugetului de stat sau bugetelor locale.

253. (1) Subvențiile primite sau de primit de către entitate se înregistrează în contabilitate în conturi distincte.

(2) Atunci când datoriile în valută aferente anumitor obiective sau lucrări finanțate din subvenții sunt achitate direct de către autoritățile care gestionează fondurile, din sumele reprezentând acele subvenții, fără ca aceste sume să tranziteze conturile entității, în contabilitate se reflectă atât datoria în valută, cât și creanța din subvenții corespunzătoare.

Dacă la sfârșitul perioadei de raportare conturile de datorii față de furnizori și creanțe din subvenții în valută prezintă sold, acestea se evaluează similar oricărui element monetar în valută, astfel încât veniturile și cheltuielile financiare aferente să nu influențeze rezultatul acelei perioade.

În toate cazurile se va urmări ca modul de contabilizare a operațiunilor să respecte clauzele cuprinse în contractele încheiate și legislația în vigoare.

(3) În cazul achizițiilor în valută, finanțate din sume nerambursabile, decontate de entități, în calitate de beneficiari ai acestor fonduri, diferențele de curs valutar, favorabile sau nefavorabile, se decontează cu instituția finanțatoare dacă există clauze în acest sens, cuprinse în contractele încheiate, sau prevederi în actele normative aplicabile. Diferențele respective se înregistrează în conturi de debitori diverși sau creditori diverși, în relație cu alte venituri financiare, respectiv alte cheltuieli financiare, după caz.

254. Contabilitatea decontărilor între entitățile din cadrul grupului cuprinde operațiunile care se înregistrează reciproc și în aceeași perioadă de gestiune, atât în contabilitatea entității debitoare, cât și a celei creditoare și, de asemenea, operațiunile efectuate în comun, în cazul asocierilor în participație.

255. Creanțele/Datoriile entității față de alți terți, alții decât personalul propriu, clienții și furnizorii, se înregistrează în conturile de debitori/creditori diverși.

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

(2) În conturile prevăzute la alin. (1) se înregistrează, în principal, următoarele cheltuieli cu: chirii, abonamente, asigurări și alte cheltuieli efectuate anticipat, respectiv veniturile din chirii, abonamente și alte venituri aferente perioadelor sau exercițiilor următoare.

(3) Onorariile și comisioanele bancare achitate în vederea obținerii de împrumuturi pe termen lung se recunosc pe seama cheltuielilor înregistrate în avans. Cheltuielile în avans urmează să se recunoască la cheltuieli curente eșalonat, pe perioada de rambursare a împrumuturilor respective.

(4) Prevederile alin. (3) nu se aplică pentru operațiunile în derulare la data trecerii la aplicarea prezentelor reglementări.

257. Operațiunile care nu pot fi înregistrate direct în conturile corespunzătoare, pentru care sunt necesare clarificări ulterioare, se înregistrează, provizoriu, în contul 473 „Decontări din operațiuni în curs de clarificare”. Sumele înregistrate în acest cont trebuie clarificate de către entitate într-un termen de cel mult trei luni de la data constatării.

258. Pentru deprecieră creanțelor din conturile de clienți, decontări în cadrul grupului și debitori, cu ocazia inventarierii la sfârșitul exercițiului financiar, se reflectă ajustări pentru pierdere de valoare.

SECȚIUNEA 4.6

Contabilitatea angajamentelor și a altor elemente extrabilanțiere

259. (1) Drepturile și obligațiile, precum și unele bunuri care nu îndeplinesc criteriile de recunoaștere și, prin urmare, nu pot fi integrate în activele și datoriile entității se înregistrează în contabilitate în conturi în afara bilanțului, denumite și conturi de ordine și evidență.

(2) În această categorie se cuprind: angajamente (giruri, garanții, cautiuni) acordate sau primite în relațiile cu terții; imobilizări corporale luate cu chirie; valori materiale primite spre prelucrare sau reparare, în păstrare sau custodie; debitori scoși din activ, urmăriți în continuare; stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosință; redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate; efecte scontate neajunse la scadență; bunuri publice primite în concesiune; dobânzi aferente contractelor de leasing financiar, neajunse la scadență.

260. (1) Bunurile proprietate publică primite în concesiune, precum și bunurile din domeniul privat al statului, care nu îndeplinesc condițiile de recunoaștere ca active, se reflectă în conturi în afara bilanțului (contul 8038 „Bunuri primite în concesiune, cu chirie și alte bunuri similare”).

(2) La sfârșitul duratei contractului de concesiune sau închiriere, bunurile se restituie proprietarului. La restituirea acestor bunuri se creditează contul 8038 „Bunuri primite în concesiune, cu chirie și alte bunuri similare”.

261. În cadrul elementelor extrabilanțiere sunt cuprinse și activele contingente (contul 807 „Active contingente”), respectiv datoriile contingente (contul 808 „Datorii contingente”).

262. (1) Un activ contingent este un activ potențial care apare ca urmare a unor evenimente anterioare datei bilanțului și a căror existență va fi confirmată numai prin apariția sau neapariția unuia sau mai multor evenimente viitoare nesigure, care nu pot fi în totalitate sub controlul entității. Un exemplu în acest sens îl reprezintă un drept de creanță ce poate rezulta dintr-un litigiu în instanță (de exemplu, o despăgubire), în care este implicată entitatea și al cărui rezultat este incert.

(2) Activele contingente sunt generate, de obicei, de evenimente neplanificate sau neașteptate, care pot să genereze intrări de beneficii economice în entitate. Activele contingente nu trebuie recunoscute în conturile bilanțiere. Activele contingente nu sunt recunoscute în situațiile financiare anuale, deoarece ele nu sunt certe, iar recunoașterea lor ar putea determina un venit care să nu se realizeze niciodată.

(3) În cazul în care realizarea unui venit este sigură, activul aferent nu este un activ contingent și trebuie procedat la recunoașterea lui în bilanț.

(4) Activele contingente sunt evaluate continuu pentru a asigura reflectarea corespunzătoare în situațiile financiare anuale a modificărilor survenite. Astfel, dacă intrarea de beneficii economice devine certă, activul și venitul corespunzător vor fi recunoscute în situațiile financiare anuale aferente perioadei în care au survenit modificările.

263. (1) O datorie contingentă este:

a) o obligație potențială, apărută ca urmare a unor evenimente trecute, anterior datei bilanțului și a cărei existență va fi confirmată numai de apariția sau neapariția unuia sau mai multor evenimente viitoare incerte, care nu pot fi în totalitate sub controlul entității; sau

b) o obligație curentă apărută ca urmare a unor evenimente trecute, anterior datei bilanțului, dar care nu este recunoscută deoarece:

- nu este sigur că vor fi necesare ieșiri de resurse pentru stingerea acestei datorii; sau
- valoarea datoriei nu poate fi evaluată suficient de credibil.

(2) O entitate nu va recunoaște în bilanț o datorie contingentă.

(3) În situația în care o entitate are o obligație angajată în comun cu alte părți, partea asumată de celelalte părți este prezentată ca o datorie contingentă.

(4) Datoriile contingente sunt continuu evaluate pentru a determina dacă a devenit probabilă ieșirea de resurse care încorporează beneficiile economice. Dacă se consideră că este necesară ieșirea de resurse, generată de un element considerat anterior datorie contingentă, se va recunoaște, după caz, o datorie sau un provizion în situațiile financiare aferente perioadei în care a intervenit modificarea încadrării evenimentului, cu excepția cazurilor în care nu poate fi efectuată nicio estimare credibilă.

(5) Datoriile contingente se disting de provizioane prin faptul că:

a) provizioanele sunt recunoscute ca datorii (presupunând că pot fi realizate estimări corecte), deoarece constituie obligații curente la data bilanțului și este probabil că vor fi necesare ieșiri de resurse pentru stingerea obligațiilor; și

b) datoriile contingente nu sunt recunoscute ca datorii, deoarece sunt:

- obligații posibile, dar pentru care trebuie să se confirme dacă entitatea are o obligație curentă care poate genera o ieșire de resurse; sau

- obligații curente care nu îndeplinesc criteriile de recunoaștere în bilanț (deoarece fie nu este probabil să fie necesară o reducere a resurselor entității pentru stingerea obligației, fie nu poate fi realizată o estimare suficient de credibilă a valorii obligației).

SECȚIUNEA 4.7

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

264. (1) O datorie trebuie clasificată ca datorie pe termen scurt, denumită și datorie curentă, atunci când:

a) se așteaptă să fie decontată în cursul normal al ciclului de exploatare al entității; sau

b) este exigibilă în termen de 12 luni de la data bilanțului.

(2) Toate celelalte datorii trebuie clasificate ca datorii pe termen lung.

SECȚIUNEA 4.8

Datorii pe termen lung: sume care trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an

265. Contabilitatea împrumuturilor și datoriilor asimilate acestora se ține pe următoarele categorii: credite bancare pe termen lung și mediu, sumele datorate entităților afiliate, respectiv entităților asociate, alte împrumuturi și datorii asimilate, precum și dobânzile aferente acestora.

266. (1) Atunci când suma de rambursat pentru o datorie este mai mare decât suma primită, diferența se înregistrează în contul 169 „Prime privind rambursarea altor datorii”. Aceasta trebuie prezentată în bilanț, ca o corecție a datoriei corespunzătoare.

(2) Valoarea acestei diferențe trebuie amortizată printr-o sumă rezonabilă în fiecare exercițiu financiar, astfel încât să se amortizeze complet, dar nu mai târziu de data de rambursare a datoriei.

267. Datoriile privind concesiunile și alte datorii similare sunt cele determinate de bunurile preluate cu acest titlu, potrivit contractelor încheiate de entitate.

268. Entitățile trebuie să mențină clasificarea datoriilor pe termen lung purtătoare de dobândă în această categorie chiar și atunci când acestea sunt exigibile în 12 luni de la data bilanțului, dacă:

a) termenul inițial a fost pentru o perioadă mai mare de 12 luni; și

b) există un acord de refinanțare sau de reeșalonare a plăților, care este încheiat înainte de data bilanțului.

SECȚIUNEA 4.9

Provizioane

4.9.1. Recunoașterea provizioanelor

269. (1) Provizioanele sunt destinate să acopere datoriile a căror natură este clar definită și care la data bilanțului este probabil să existe sau este cert că vor exista, dar care sunt incerte în ceea ce privește valoarea sau data la care vor apărea.

(2) Pentru stabilirea existenței unei obligații curente la data bilanțului trebuie luate în considerare toate informațiile disponibile.

270. (1) La data bilanțului, valoarea unui provizion reprezintă cea mai bună estimare a cheltuielilor probabile sau, în cazul unei obligații, a sumei necesare pentru stingerea acesteia. Ca urmare, provizioanele nu pot depăși din punct de vedere valoric sumele care sunt necesare stingerii obligației curente la data bilanțului.

(2) Provizioanele trebuie să fie strict corelate cu riscurile și cheltuielile estimate.

271. Provizioanele nu pot fi utilizate pentru ajustarea valorilor activelor.

272. (1) Nu se recunosc provizioane pentru pierderile viitoare din exploatare deoarece aceste pierderi viitoare nu corespund definiției unei datorii și nu sunt îndeplinite criteriile de recunoaștere a provizioanelor.

(2) Previzionarea unor pierderi viitoare din exploatare indică faptul că anumite active de exploatare ar putea fi depreciate. Ca urmare, entitatea testează aceste active pentru depreciere.

273. Un provizion este o datorie cu exigibilitate sau valoare incertă.

274. Un provizion va fi recunoscut numai în momentul în care:

- o entitate are o obligație curentă generată de un eveniment anterior;
- este probabil ca o ieșire de resurse să fie necesară pentru a onora obligația respectivă;

și

- poate fi realizată o estimare credibilă a valorii obligației.

Dacă aceste condiții nu sunt îndeplinite, nu va fi recunoscut un provizion.

275. (1) Provizioanele se pot distinge de alte datorii, cum ar fi datoriile din credite comerciale sau cheltuielile angajate, dar neplătite, datorită factorului de incertitudine legat de exigibilitatea sau valoarea viitoarelor cheltuieli necesare stingerii datoriei. Spre deosebire de acestea:

a) datoriile din credite comerciale constituie obligații de plată a bunurilor sau serviciilor ce au fost primite de la sau expediate de furnizori și care au fost facturate sau a căror plată a fost convenită în mod oficial cu furnizorii; și

b) cheltuielile angajate sunt obligațiile de plată pentru bunuri și servicii care au fost primite de la sau expediate de furnizori, dar care nu au fost încă plătite, facturate sau nu s-a convenit oficial asupra plății lor cu furnizorul, inclusiv salariile datorate angajaților (de exemplu, sumele aferente concediului plătit). Deși uneori este necesară o estimare a valorii sau exigibilității acestor datorii, elementul de incertitudine este, în general, mult mai redus decât în cazul provizioanelor.

(2) Angajamentele entităților sunt prezentate, de regulă, ca parte a datoriilor rezultate din credite comerciale sau din alte activități, în timp ce provizioanele sunt raportate separat.

276. Se recunosc provizioane doar pentru acele obligații generate de evenimente anterioare care sunt independente de acțiunile viitoare ale entității (de exemplu, modul de desfășurare a activității în viitor).

4.9.2. Categoriile de provizioane

277. (1) Provizioanele se constituie pentru elemente cum sunt:

- a) litigii, amenzi și penalități, despăgubiri, daune și alte datorii incerte;
- b) cheltuielile legate de activitatea de service în perioada de garanție și alte cheltuieli privind garanția acordată clienților;
- c) acțiunile de restructurare;
- d) pensii și obligații similare;
- e) provizioane pentru contracte cu titlu oneros;
- f) alte provizioane.

(2) Contabilitatea provizioanelor se ține pe feluri, în funcție de natura, scopul sau obiectul pentru care au fost constituite.

Provizioane pentru restructurare

278. Provizioanele pentru restructurare se pot constitui în următoarele situații:

- a) încetarea parțială a activității;
- b) închiderea unor sedii ale entității;
- c) modificări în structura conducerii, de exemplu, eliminarea unui nivel de conducere;
- d) reorganizări fundamentale care au un efect semnificativ în natura și scopul activităților entității.

279. (1) Un provizion aferent restructurării va include numai costurile directe generate de restructurare, și anume cele care:

- sunt generate în mod necesar de procesul de restructurare; și
- nu sunt legate de desfășurarea continuă a activității entității.

(2) Un provizion pentru restructurare nu trebuie să includă costuri precum cele legate de:

- recalificarea sau mutarea personalului permanent;
- marketing.

Aceste cheltuieli referitoare la administrarea viitoare a activității nu reprezintă datorii de restructurare la data bilanțului.

Provizioane pentru pensii

280. (1) Provizioanele pentru pensii se referă la sumele ce vor fi plătite de entitate după ce angajații au părăsit entitatea. Acestea se constituie atunci când entitatea are prevăzută

prin actul constitutiv sau contractul de muncă obligația achitării unor sume cu titlu de pensie, după ce angajații au părăsit entitatea. La constituirea acestor provizioane se vor avea în vedere și prevederile legislației în vigoare.

(2) Valoarea provizioanelor pentru pensii se stabilește, de regulă, de către specialiști în domeniu. La determinarea lor se ține seama de vârsta, vechimea în muncă și rotația personalului în cadrul entității.

(3) Provizioanele pentru pensii se recunosc pe parcursul perioadei de muncă rămase până la pensie.

Provizioane pentru contracte cu titlu oneros

281. (1) Dacă o entitate are un contract cu titlu oneros, obligația contractuală actuală prevăzută în contract trebuie recunoscută și evaluată ca provizion.

(2) Un contract cu titlu oneros reprezintă un contract în care costurile inevitabile aferente îndeplinirii obligațiilor contractuale depășesc beneficiile economice preconizate a fi obținute din contractul în cauză. Costurile inevitabile ale unui contract reflectă costul net de ieșire din contract, adică valoarea cea mai mică dintre costul îndeplinirii contractului și eventualele compensații sau penalități generate de neîndeplinirea contractului.

(3) Înainte de a constitui un provizion separat pentru un contract cu titlu oneros, o entitate recunoaște orice pierdere din deprecierea activelor alocate contractului în cauză.

Alte provizioane

282. În categoria altor provizioane se includ provizioane constituite pentru:

- alte beneficii pe care entitatea urmează să le plătească angajaților sau persoanelor dependente de aceștia, care nu sunt legate de restructurare sau pensii;
- cheltuielile legate de protecția mediului înconjurător;
- obligații asumate în comun cu o terță parte etc.

4.9.3. Evaluarea provizioanelor

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

(2) Cea mai bună estimare a costurilor necesare stingerii datoriei curente este suma pe care o entitate ar plăti-o, în mod rațional, pentru stingerea obligației la data bilanțului sau pentru transferarea acesteia unei terțe părți la acel moment.

284. (1) Provizioanele trebuie revizuite la data fiecărui bilanț și ajustate pentru a reflecta cea mai bună estimare curentă. În cazul în care pentru stingerea unei obligații nu mai este probabilă o ieșire de resurse, provizionul trebuie anulat prin reluare la venituri.

(2) Provizioanele vor fi utilizate numai pentru scopul pentru care au fost inițial recunoscute. Prin urmare, numai cheltuielile aferente provizionului inițial pot fi acoperite din provizion.

4.9.4. Rambursări în legătură cu provizioanele

285. Câștigurile rezultate din cedarea preconizată a activelor nu trebuie luate în considerare în evaluarea unui provizion, chiar dacă cedarea preconizată este strâns legată de evenimentul care generează constituirea provizionului. Entitatea recunoaște câștigurile din cedările preconizate de active în conformitate cu prevederile de la secțiunea 4.3 subsecțiunea 4.3.3. „Imobilizări corporale”.

286. (1) În cazul în care preconizează că o terță parte îi va rambursa, integral sau parțial, cheltuielile necesare pentru decontarea unui provizion, o entitate trebuie să recunoască rambursarea dacă și numai dacă există dovezi clare că va primi rambursarea în cazul în care își onorează obligația. Rambursarea trebuie tratată ca un activ separat. Suma recunoscută ca rambursare nu trebuie să depășească valoarea provizionului.

(2) În majoritatea situațiilor, entitatea va rămâne responsabilă pentru toată suma în cauză, astfel încât, în cazul în care cealaltă parte nu plătește din orice motiv, entitatea este cea care trebuie să plătească întreaga sumă. În astfel de situații, entitatea recunoaște un provizion pentru întreaga valoare a datoriei și un activ separat pentru rambursarea preconizată, în momentul în care are dovezi că va primi suma în cauză dacă își onorează obligația.

(3) În anumite situații, dacă terța parte nu efectuează plata, entitatea nu va fi răspunzătoare pentru sumele în cauză. În astfel de cazuri, entitatea nu este răspunzătoare pentru costurile în cauză și acestea nu sunt incluse în provizion.

SECȚIUNEA 4.10

Subvenții

287. (1) În categoria subvențiilor se cuprind subvențiile aferente activelor și subvențiile aferente veniturilor, acestea fiind primite de la guvern.

(2) În înțelesul prezentelor reglementări, guvernul se referă la guvernul propriu-zis, la agențiile guvernamentale și la alte organisme similare de la nivel local, național sau internațional.

(3) Subvențiile guvernamentale reprezintă asistența acordată de guvern sub forma unor transferuri de resurse către o entitate în schimbul conformării, în trecut sau în viitor, cu anumite condiții referitoare la activitatea de exploatare a entității. Subvențiile exclud acele forme de asistență guvernamentală cărora nu li se poate atribui, în mod rezonabil, o anumită valoare, precum și acele tranzacții cu guvernul care nu se pot distinge de operațiunile comerciale normale ale entității.

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

288. În cadrul subvențiilor se reflectă distinct:

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

289. (1) Subvențiile aferente activelor reprezintă subvenții pentru acordarea cărora principala condiție este ca entitatea beneficiară să cumpere, să construiască sau să achiziționeze active imobilizate.

(2) O subvenție guvernamentală poate îmbrăca forma transferului unui activ nemonetar (de exemplu, o imobilizare corporală), caz în care subvenția și activul sunt contabilizate la valoarea justă.

(3) În conturile de subvenții pentru investiții se contabilizează și donațiile pentru investiții, precum și plusurile la inventar de natura imobilizărilor corporale și necorporale.

290. Subvențiile aferente veniturilor cuprind toate subvențiile, altele decât cele pentru active.

291. (1) Subvențiile guvernamentale, inclusiv subvențiile nemonetare la valoarea justă, nu trebuie recunoscute până când nu există suficientă siguranță că:

- a) entitatea va respecta condițiile impuse de acordarea lor; și
- b) subvențiile vor fi primite.

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

(3) Recunoașterea veniturilor din subvenții se efectuează cu respectarea clauzelor care au stat la baza acordării lor.

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

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

a) din punctul de vedere al contului rezultatului exercițiului:

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

b) din punctul de vedere al bilanțului:

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

293. (1) Subvențiile aferente veniturilor se recunosc, pe o bază sistematică, drept venituri (în contul 736 „Venituri din subvenții de exploatare”, în cazul în care subvenția este aferentă activității fără scop patrimonial sau în contul 741 „Venituri din subvenții de exploatare”, în cazul în care subvenția este aferentă activității economice) ale perioadelor corespunzătoare cheltuielilor aferente pe care aceste subvenții urmează să le compenseze.

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

294. (1) În cele mai multe situații, perioadele de-a lungul cărora o entitate recunoaște cheltuielile legate de o subvenție guvernamentală sunt ușor identificabile. Astfel, subvențiile acordate pentru acoperirea anumitor cheltuieli sunt recunoscute la venituri în aceeași perioadă ca și cheltuielile aferente. În mod similar, subvențiile legate de activele amortizabile sunt

recunoscute, de regulă, în contul rezultatului exercițiului pe parcursul perioadelor și în proporția în care amortizarea acelor active este recunoscută.

(2) O subvenție guvernamentală care urmează a fi primită drept compensație pentru cheltuieli sau pierderi deja suportate sau în sensul acordării unui ajutor financiar imediat entității, fără a exista costuri viitoare aferente, trebuie recunoscută în contul rezultatului exercițiului în perioada în care devine creanță.

(3) În anumite circumstanțe, o subvenție guvernamentală poate fi acordată în scopul oferirii de ajutor financiar imediat unei entități. Astfel de subvenții pot fi limitate la o anumită entitate și pot să nu fie disponibile unei categorii întregi de beneficiari. În acest caz, recunoașterea subvenției în contul rezultatului exercițiului are loc în perioada în care entitatea îndeplinește condițiile pentru primirea subvenției.

295. Subvențiile legate de terenuri pot impune, prin contractele încheiate, îndeplinirea anumitor obligații. În acest caz, subvențiile se recunosc drept venituri pe parcursul perioadelor în care sunt suportate costurile îndeplinirii respectivelor obligații. De exemplu, o subvenție pentru teren poate fi condiționată de construirea unei clădiri pe terenul respectiv. În acest caz, subvenția se recunoaște în contul rezultatului exercițiului pe parcursul duratei de viață a clădirii.

296. (1) Subvențiile nu trebuie înregistrate direct în conturile de capital și rezerve deoarece acestea reprezintă sume acordate sub rezerva îndeplinirii anumitor condiții de către persoana juridică fără scop patrimonial.

(2) Subvențiile pentru active, inclusiv subvențiile nemonetare la valoarea justă, se înregistrează în contabilitate ca subvenții pentru investiții și se recunosc în bilanț ca venit amânat (contul 475 „Subvenții pentru investiții”). Venitul amânat se înregistrează ca venit curent în contul rezultatului exercițiului (contul 738 „Alte venituri din activitățile fără scop patrimonial”, în cazul în care subvenția este aferentă activității fără scop patrimonial sau în contul 758 „Alte venituri din exploatare”, în cazul în care subvenția este aferentă activității economice) pe măsura înregistrării cheltuielilor cu amortizarea sau la casarea ori cedarea activelor.

(3) Veniturile din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri nete se prezintă în contul rezultatului exercițiului ca parte a cifrei de afaceri nete, indicator raportat pentru activitatea economică.

297. În cazul terenurilor și clădirilor pentru care s-au primit subvenții și au făcut obiectul unei cedări parțiale, la scoaterea din evidență a acestora subvenția aferentă părții cedate se transferă la venituri, corespunzător valorii contabile a terenurilor, respectiv a clădirilor, scoase din evidență.

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

(2) Restituirea unei subvenții aferente veniturilor se efectuează prin reducerea veniturilor amânate, dacă există, sau, în lipsa acestora, pe seama cheltuielilor.

(3) În măsura în care suma rambursată depășește venitul amânat sau dacă nu există un asemenea venit, surplusul, respectiv valoarea integrală restituită, se recunoaște imediat ca o cheltuială.

SECȚIUNEA 4.11

Capitaluri proprii

299. (1) Capitalul și rezervele (capitaluri proprii) reprezintă totalitatea surselor de finanțare proprii aflate la dispoziția entității, după deducerea din totalul activelor a datoriilor acesteia.

(2) Capitalurile proprii cuprind: aporturile de capital, rezervele, rezultatul reportat, rezultatul exercițiului financiar.

300. La elaborarea situațiilor financiare, entitățile adoptă conceptul financiar de capital. Conform acestui concept, capitalul este sinonim cu activele nete sau cu capitalurile proprii ale entității.

4.11.1. Capital

301. (1) Capitalul (aporturile de capital) reprezintă contribuțiile în numerar și/sau în natură ale membrilor la constituirea patrimoniului social al persoanei juridice fără scop patrimonial.

(2) Capitalul (aporturile de capital) se înregistrează distinct în contabilitate, pe baza actelor de constituire a persoanei juridice fără scop patrimonial și a documentelor justificative privind vărsămintele de capital.

(3) Contabilitatea analitică se ține pe feluri de aporturi.

(4) Operațiunile care se înregistrează în contabilitate cu privire la majorarea sau micșorarea capitalului sunt cele prevăzute de lege sau actele de constituire a persoanei juridice fără scop patrimonial.

4.11.2. Rezerve din reevaluare

302. (1) Plusul sau minusul rezultat din reevaluarea imobilizărilor corporale trebuie reflectat în debitul sau creditul contului 105 „Rezerve din reevaluare”, după caz, distinct pentru activitățile fără scop patrimonial și activitățile economice, cu respectarea prevederilor privind reevaluarea imobilizărilor corporale din prezentele reglementări.

(2) Evidențierea rezervelor din reevaluare trebuie efectuată pe fiecare imobilizare corporală în parte și pe fiecare operațiune de reevaluare care a avut loc.

(3) Diminuarea rezervelor din reevaluare poate fi efectuată numai în limita soldului creditor existent, aferent imobilizării respective.

(4) Rezervele din reevaluarea imobilizărilor corporale au caracter nedistribuibil. Diminuarea rezervelor din reevaluare se poate efectua numai cu respectarea prevederilor secțiunii 3.4 „Reevaluarea imobilizărilor corporale” din prezentele reglementări.

4.11.3. Rezerve legale și alte rezerve

303. (1) Contabilitatea rezervelor se ține pe categorii de rezerve: rezerve legale, rezerve statutare sau contractuale și alte rezerve.

(2) Rezervele legale se constituie anual din excedentul/profitul entității, în cotele și limitele prevăzute de lege, și din alte surse prevăzute de lege.

(3) Rezervele legale pot fi utilizate numai în condițiile prevăzute de lege.

(4) Rezervele statutare sau contractuale se constituie anual din excedentul/profitul net al entității, conform prevederilor din actul constitutiv al acesteia.

(5) Alte rezerve neprevăzute de lege sau de statut pot fi constituite facultativ pe seama excedentului/profitului net pentru acoperirea deficitelor/pierderilor contabile sau în alte scopuri, potrivit hotărârii adunării generale, cu respectarea prevederilor legale.

4.11.4. Rezultatul exercițiului financiar, rezultatul reportat, repartizarea excedentului/profitului și acoperirea deficitului/pierderii contabile

304. (1) În contabilitate, excedentul/profitul sau deficitul/pierdere se stabilește cumulat de la începutul exercițiului financiar.

(2) Rezultatul exercițiului se determină ca diferență între veniturile și cheltuielile exercițiului.

(3) Rezultatul definitiv al exercițiului financiar se stabilește la închiderea acestuia și reprezintă soldul final al contului de excedent/profit sau deficit/pierdere.

(4) Contabilitatea rezultatului reportat și a rezultatului exercițiului financiar se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial, activitățile cu destinație specială, potrivit legii, și activitățile economice.

(5) Contabilitatea repartizării excedentului/profitului exercițiului financiar se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial și pentru activitățile economice.

(6) Rezultatul privind activitățile cu destinație specială nu se repartizează.

305. (1) Repartizarea excedentului/profitului se înregistrează în contabilitate pe destinații, după aprobarea situațiilor financiare anuale. Repartizarea excedentului/profitului se efectuează în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

(2) Sumele reprezentând rezerve constituite din excedentul/profitul exercițiului financiar curent, în baza unor prevederi legale, se înregistrează prin articolul contabil 129 „Repartizarea excedentului/profitului” = 106 „Rezerve”. Sumele reprezentând excedentul realizat în exercițiul financiar curent de casele de ajutor reciproc, repartizate la fondul social al membrilor acestora, conform prevederilor legale se înregistrează prin articolul contabil 129 „Repartizarea excedentului/profitului” = 113 „Fondul social al membrilor Caselor de Ajutor Reciproc (C.A.R.)”.

(3) Excedentul/Profitul contabil rămas după repartizările prevăzute la alin. (2) se preia la începutul exercițiului financiar următor celui pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale în contul 117 „Rezultatul reportat”, de unde urmează a fi repartizat pe celelalte destinații, cu respectarea prevederilor legale.

306. (1) Evidențierea în contabilitate a destinațiilor excedentului/profitului altele decât cele prevăzute la pct. 305alin. (2) se efectuează după aprobarea, potrivit legii, a situațiilor financiare anuale și a propunerii de repartizare a excedentului/profitului, prin înregistrarea sumelor reprezentând rezerve și alte destinații, potrivit legii.

(2) Închiderea conturilor 121 „Excedent/Profit sau deficit/pierdere” și 129 „Repartizarea excedentului/profitului” se efectuează la începutul exercițiului financiar următor celui pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale. Ca urmare, cele două conturi apar cu soldurile corespunzătoare în bilanțul întocmit pentru exercițiul financiar la care se referă situațiile financiare anuale.

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

307. (1) Deficitul/Pierderea contabilă reportată se acoperă din excedentul/profitul exercițiului financiar curent, după aprobarea situațiilor financiare anuale conform legii, din cel reportat aferent exercițiilor financiare precedente și din rezerve, cu respectarea prevederilor legale.

(2) În lipsa unor prevederi legale exprese, ordinea surselor din care se acoperă deficitul/pierderea contabilă este la latitudinea adunării generale, respectiv administratorilor.

SECȚIUNEA 4.12

Contabilitatea operațiunilor realizate în cadrul contractelor de asocieri în participație

308. (1) Evidența asocierii în participație se organizează atât la nivelul asocierii, cât și în contabilitatea fiecărui coparticipant cu ajutorul contului 458 „Decontări din operațiuni în participație”, analitic distinct pe fiecare coparticipant.

(2) Evidența decontărilor din operațiuni în asocieri în participație, respectiv a decontării cheltuielilor și veniturilor realizate din operațiuni în asocieri în participație, precum și a sumelor virate între coparticipanți, se realizează cu ajutorul contului 458 „Decontări din operațiuni în participație”.

309. (1) Entitatea care conduce evidența asocierii în participație ține evidență și întocmește bilanță de verificare distincte de cele corespunzătoare activității proprii.

(2) În ceea ce privește imobilizările corporale și necorporale puse la dispoziția asocierii, acestea sunt cuprinse în evidența contabilă a celui care le deține în proprietate.

(3) Cheltuielile și veniturile determinate de operațiunile asocierilor în participație se contabilizează distinct de către unul dintre asociați, conform prevederilor contractului de asociere, cu respectarea prevederilor pct. 4.

La sfârșitul perioadei de raportare, cheltuielile și veniturile înregistrate pe naturi se transmit pe bază de decont fiecărui asociat, în vederea înregistrării acestora în contabilitatea proprie.

(4) La data bilanțului, bunurile de natura stocurilor, creanțelor, disponibilităților, precum și a datoriilor asocierii în participație, se înscriu în situațiile financiare anuale ale asociatului care conduce evidența asocierii.

SECȚIUNEA 4.13

Prezentarea contului rezultatului exercițiului

310. Formatul contului rezultatului exercițiului întocmit de persoanele juridice fără scop patrimonial care desfășoară activități economice, precum și de persoanele juridice fără scop patrimonial de utilitate publică este următorul:

T

I.	Venituri din activitățile fără scop patrimonial
II.	Cheltuieli privind activitățile fără scop patrimonial
III.	Rezultatul activităților fără scop patrimonial
IV.	Venituri din activitățile cu destinație specială
V.	Cheltuieli privind activitățile cu destinație specială
VI.	Rezultatul activităților cu destinație specială
VII.	Venituri din activitățile economice
	1. Cifra de afaceri netă
	2. Variația stocurilor de produse finite și a producției în curs de execuție
	3. Producția realizată de entitate pentru scopurile sale

	proprii și capitalizată
	4. Alte venituri din exploatare
	5. Venituri financiare
	6. Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare
VIII.	Cheltuieli privind activitățile economice
	7. Cheltuieli privind stocurile
	8. Cheltuieli cu serviciile
	9. Cheltuieli cu personalul
	10. Alte cheltuieli de exploatare
	11. Cheltuieli financiare
	12. Cheltuieli cu amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare
	13. Impozitul pe profit
IX.	Rezultatul activităților economice
X.	Venituri totale
XI.	Cheltuieli totale
XII.	Excedentul/Profitul sau deficitul/pierderea exercițiului financiar (X-XI; XI-X)

ST

311. Formatul contului prescurtat al rezultatului exercițiului întocmit de organizațiile sindicale și patronale, precum și de persoanele juridice fără scop patrimonial care nu desfășoară activități economice, este următorul:

T

I.	Venituri din activitățile fără scop patrimonial
II.	Cheltuieli privind activitățile fără scop patrimonial
III.	Rezultatul activităților fără scop patrimonial
IV.	Venituri din activitățile cu destinație specială
V.	Cheltuieli privind activitățile cu destinație specială
VI.	Rezultatul activităților cu destinație specială
VII.	Venituri din activitățile

	economice*)
VIII.	Cheltuieli privind activitățile economice*)
IX.	Rezultatul activităților economice*)
X.	Venituri totale
XI.	Cheltuieli totale
XII.	Excedentul/Profitul sau deficitul/pierderea exercițiului financiar (X-XI; XI-X)

ST

*) Acest element se va completa numai de către organizațiile sindicale și patronale.

SECȚIUNEA 4.14

Dispoziții speciale cu privire la contul rezultatului exercițiului

312. (1) Contul rezultatului exercițiului cuprinde veniturile și cheltuielile exercițiului financiar, pe feluri de activități, grupate după natura lor, precum și rezultatul exercițiului financiar (excedent/profit sau deficit/pierdere).

(2) Atunci când, în baza unor prevederi legale exprese, în conturile de venituri au fost cuprinse sume reprezentând diverse impozite și taxe reflectate concomitent în conturi de cheltuieli, cu ocazia întocmirii contului rezultatului exercițiului, la cifra de afaceri netă se vor înscrie sumele reprezentând veniturile menționate, corectate cu cheltuielile corespunzătoare acelor impozite și taxe.

313. Conturile sintetice de venituri și de cheltuieli se pot dezvolta pe conturi analitice, în funcție de necesitățile impuse de anumite reglementări sau potrivit necesităților proprii ale entității.

4.14.1. Venituri

314. Contabilitatea veniturilor persoanei juridice fără scop patrimonial se ține distinct pe feluri de activități, respectiv activități fără scop patrimonial, activități cu destinație specială potrivit legii și activități economice, iar în cadrul acestora pe feluri de venituri, după natura lor.

315. (1) În categoria veniturilor se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activități curente, cât și câștigurile din orice alte surse.

(2) Activitățile curente sunt orice activități desfășurate de o entitate, ca parte integrantă a obiectului său de activitate, precum și activitățile conexe acestora.

(3) Veniturile din activități curente se pot regăsi sub diferite denumiri, cum ar fi: vânzări, prestări de servicii, comisioane, chirii, subvenții, dobânzi, dividende.

(4) Câștigurile reprezintă creșteri ale beneficiilor economice care pot apărea sau nu ca rezultat din activitatea curentă, dar nu diferă ca natură de veniturile din această activitate. În contul de rezultat al exercițiului, câștigurile sunt prezentate, de regulă, la valoarea netă, exclusiv cheltuielile aferente, la elementul „Alte venituri din activitățile fără scop patrimonial” pentru activitățile fără scop patrimonial, respectiv „Alte venituri din exploatare” pentru activitățile economice.

316. Sumele colectate de o entitate în numele unor terțe părți nu reprezintă venit din activitatea curentă. În această situație, veniturile din activitatea curentă sunt reprezentate de comisioanele cuvenite.

317. Suma veniturilor rezultate dintr-o tranzacție este determinată, de obicei, printr-un acord între vânzătorul și cumpărătorul/utilizatorul activului, ținând cont de suma oricăror reduceri comerciale.

Veniturile din activitățile fără scop patrimonial

318. Veniturile din activitățile fără scop patrimonial cuprind:

- venituri din cotizațiile și contribuțiile bănești sau în natură ale membrilor și simpatizanților;
- venituri din cote-părți primite potrivit statutului;
- venituri din taxele de înregistrare stabilite potrivit legislației în vigoare;
- venituri din donații și sume sau bunuri primite prin sponsorizare și ajutoare;
- venituri pentru care se datorează impozit pe spectacole;
- resurse obținute din fonduri publice sau din finanțări nerambursabile și subvenții pentru venituri;

- venituri din acțiuni ocazionale, utilizate în scop social sau profesional, potrivit statutului, precum: evenimente de strângere de fonduri cu taxă de participare, serbări, tombole, conferințe;
 - venituri din dobânzile și dividendele obținute din plasarea disponibilităților rezultate din activitățile fără scop patrimonial, precum și diferențele de curs valutar;
 - venituri financiare din ajustări pentru pierdere de valoare;
 - alte venituri din activitățile fără scop patrimonial, cum sunt:
 - venituri obținute din vize, taxe și penalități sportive sau din participarea la competiții și demonstrații sportive;
 - venituri obținute din reclamă și publicitate, potrivit legislației în vigoare;
 - venituri rezultate din vânzarea imobilizărilor corporale/ necorporale aflate în proprietatea persoanelor juridice fără scop patrimonial, altele decât cele folosite în activitatea economică;
 - venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale utilizate pentru activitatea fără scop patrimonial;
 - venituri din subvenții pentru investiții;
 - venituri din despăgubiri;
 - venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare;
 - alte venituri din activitățile fără scop patrimonial.

Veniturile cu destinație specială

319. Veniturile cu destinație specială cuprind venituri reglementate de legi speciale, cum sunt: veniturile cu destinație specială din aplicarea timbrului literar, cinematografic, teatral, muzical, folcloric, al artelor plastice, al arhitecturii și de divertisment și alte venituri cu destinație specială, potrivit legii.

Veniturile din activități economice

320. (1) Veniturile din activități economice cuprind:

- a) venituri din exploatare:
 - venituri din vânzarea de produse și mărfuri, precum și din prestări de servicii;
 - venituri aferente costului producției, reprezentând variația în plus (creștere) sau în minus (reducere) dintre valoarea la cost de producție efectiv a stocurilor de produse și servicii în curs de execuție de la sfârșitul perioadei și valoarea stocurilor inițiale ale produselor și serviciilor în curs de execuție, neluând în calcul ajustările pentru depreciere reflectate;
 - venituri din producția de imobilizări, reprezentând costul lucrărilor efectuate de entitate pentru ea însăși, care se înregistrează ca imobilizări corporale și necorporale;
 - venituri din subvenții de exploatare, reprezentând subvențiile pentru acoperirea diferențelor de preț și pentru acoperirea pierderilor, precum și alte subvenții de care beneficiază entitatea;
 - alte venituri din exploatarea curentă, cuprinzând veniturile din creanțe recuperate, datorii prescrite, scutite sau anulate potrivit legii, precum și alte venituri din exploatare.
- b) venituri financiare:
 - venituri din imobilizări financiare;
 - venituri din investiții pe termen scurt;
 - venituri din investiții financiare cedate;
 - venituri din diferențe de curs valutar;
 - venituri din dobânzi;
 - venituri din sconturi primite în urma unor reduceri financiare;
 - alte venituri financiare.

(2) Variația stocurilor de produse finite și în curs de execuție pe parcursul perioadei reprezintă o corecție a cheltuielilor de producție pentru a reflecta faptul că fie producția a majorat nivelul stocurilor, fie vânzările suplimentare au redus nivelul stocurilor.

(3) Veniturile aferente costului producției în curs de execuție se înscriu, alături de celelalte venituri, în contul rezultatului exercițiului, cu semnul plus (sold creditor) sau minus (sold debitor).

(4) Pe seama veniturilor din exploatare se recunoaște, de asemenea, diferența dintre valoarea titlurilor primite ca urmare a participării cu mărfuri la capitalul altor entități și valoarea mărfurilor, la data dobândirii acelor titluri.

321. (1) Veniturile din reluarea provizioanelor, respectiv a ajustărilor pentru depreciere sau pierdere de valoare se evidențiază distinct, în funcție de natura acestora.

(2) Diminuarea sau anularea provizioanelor constituite, respectiv a ajustărilor pentru depreciere sau pierdere de valoare reflectate se efectuează prin înregistrarea la venituri în cazul în care nu se mai justifică menținerea acestora, are loc realizarea riscului sau cheltuiala devine exigibilă.

322. (1) În cazul vânzării imobilizărilor financiare, pe seama veniturilor se înregistrează prețul de vânzare al acestora.

(2) În cazul vânzării investițiilor pe termen scurt la un preț de cesiune mai mare decât valoarea lor contabilă, pe seama veniturilor se înregistrează câștigul rezultat din vânzarea acestora.

(3) Pe seama veniturilor financiare (contul 768 „Alte venituri financiare”) se recunosc diferența dintre valoarea imobilizărilor financiare dobândite și valoarea neamortizată a imobilizărilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul altor entități, precum și diferența dintre valoarea participațiilor primite ca urmare a participării cu creanțe la capitalul altor entități și valoarea nominală a creanțelor care fac obiectul participației, la data dobândirii acelor titluri. Similar se înregistrează și valoarea titlurilor primite fără plată, potrivit legii, acestea fiind recunoscute la valoarea justă.

Venituri din vânzări de bunuri privind activitățile economice

323. În contabilitate, veniturile din vânzări de bunuri se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărători, al livrării lor pe baza facturii sau în alte condiții prevăzute în contract, care atestă transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, către clienți.

324. Veniturile din vânzarea bunurilor se recunosc în momentul în care sunt îndeplinite următoarele condiții:

a) entitatea a transferat cumpărătorului riscurile și avantajele semnificative care decurg din proprietatea asupra bunurilor;

b) entitatea nu mai gestionează bunurile vândute la nivelul la care ar fi făcut-o, în mod normal, în cazul deținerii în proprietate a acestora și nici nu mai deține controlul efectiv asupra lor;

c) mărimea veniturilor poate fi evaluată în mod credibil;

d) este probabil ca beneficiile economice asociate tranzacției să fie generate către entitate; și

e) costurile tranzacției pot fi evaluate în mod credibil.

325. - Evaluarea momentului în care o entitate a transferat cumpărătorului riscurile și avantajele semnificative aferente dreptului de proprietate asupra bunurilor impune o examinare a circumstanțelor în care s-a desfășurat tranzacția. În cele mai multe cazuri, transferul riscurilor și avantajelor aferente dreptului de proprietate coincide cu transferul titlului legal de proprietate sau cu trecerea bunurilor în posesia cumpărătorului. În alte cazuri, transferul riscurilor și avantajelor aferente dreptului de proprietate apare într-un moment diferit de cel al transferului titlului legal de proprietate sau de cel al trecerii bunurilor în posesia cumpărătorului. Dacă o entitate păstrează doar un risc nesemnificativ aferent dreptului de proprietate, atunci tranzacția reprezintă o vânzare și veniturile sunt recunoscute. De exemplu, un vânzător poate păstra titlul de proprietate asupra bunurilor doar pentru a se asigura că va încasa suma care se datorează. Într-un asemenea caz, dacă entitatea a transferat riscurile și beneficiile semnificative aferente dreptului de proprietate, tranzacția este o vânzare și veniturile sunt recunoscute.

326. O promisiune de vânzare nu generează contabilizarea de venituri.

327. Pentru bunurile transmise în vederea testării sau a verificării conformității, se consideră că transferul proprietății bunurilor a avut loc la data acceptării bunurilor de către beneficiar. Bunurile transmise în vederea verificării conformității sunt bunurile oferite de furnizor clienților, aceștia având dreptul fie să le achiziționeze, fie să le returneze furnizorului. Contractul aferent bunurilor livrate în vederea testării este un contract provizoriu prin care vânzarea efectivă a bunurilor este condiționată de obținerea de rezultate satisfăcătoare în urma testării de către clientul potențial, testare ce are scopul de a stabili că bunurile au caracteristicile solicitate de clientul respectiv.

328. Pentru stocurile la dispoziția clientului, se consideră că transferul proprietății bunurilor are loc la data la care clientul intră în posesia bunurilor.

Venituri din prestarea de servicii privind activitățile economice

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

(2) Contravaloarea prestațiilor nerecepționate de beneficiar până la sfârșitul perioadei se evidențiază la cost, în contul 332 „Servicii în curs de execuție”, pe seama contului 712 „Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție”.

330. În cazul în care prețul de vânzare include o valoare distinctă, specificată contractual, destinată prestării ulterioare de servicii (de exemplu, asistența tehnică și perfecționarea produsului după vânzarea unui program informatic), acea sumă este amânată (contul 472 „Venituri înregistrate în avans”) și recunoscută ca venit pe parcursul perioadei în care se prestează serviciile, dar nu mai târziu de încheierea perioadei pentru care a fost contractată prestarea ulterioară de servicii.

Venituri din redevențe, chirii, dobânzi și dividende privind activitățile economice

331. Veniturile din redevențe, chirii, dobânzi și dividende se recunosc astfel:

a) dobânzile se recunosc periodic, în mod proporțional, pe măsura generării venitului respectiv, pe baza contabilității de angajamente;

b) redevențele și chiriile se recunosc pe baza contabilității de angajamente, conform contractului;

c) dividendele se recunosc atunci când este stabilit dreptul acționarului de a le încasa.

4.14.2. Cheltuieli

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

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

- cheltuieli cu personalul;

- executarea unor obligații legale sau contractuale etc.

(2) O promisiune de cumpărare nu generează contabilizarea de cheltuieli.

(3) Pierderile reprezintă reduceri ale beneficiilor economice și pot rezulta sau nu ca urmare a desfășurării activității curente a entității. Acestea nu diferă ca natură de alte tipuri de cheltuieli. În contul rezultatului exercițiului, pierderile sunt prezentate, de regulă, la valoarea netă, exclusiv veniturile aferente, la elementul „Alte cheltuieli de exploatare”, corespunzător activităților fără scop patrimonial, respectiv activităților economice.

(4) În cadrul cheltuielilor exercițiului financiar se cuprind, de asemenea, provizioanele, amortizările și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare reflectate.

333. (1) Contabilitatea cheltuielilor privind activitățile fără scop patrimonial, activitățile cu destinație specială și activitățile economice se ține pe feluri de cheltuieli, după natura lor, astfel:

a) cheltuieli de exploatare, care cuprind:

- cheltuieli cu materiile prime și materialele consumabile; costul de achiziție al obiectelor de inventar consumate; costul de achiziție al materialelor nestocate, trecute direct asupra cheltuielilor; contravaloarea energiei și a apei consumate; valoarea activelor biologice de natura stocurilor; costul mărfurilor vândute și al ambalajelor;

- cheltuieli cu serviciile executate de terți, redevențe, locații de gestiune și chirii; prime de asigurare; studii și cercetări; cheltuieli cu alte servicii executate de terți (colaboratori); comisioane și onorarii; cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate; transportul de bunuri și personal; deplasări, detașări și transferări; cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații, servicii bancare și altele;

- cheltuieli cu personalul (salariile, asigurările și protecția socială și alte cheltuieli cu personalul, suportate de entitate);

- alte cheltuieli de exploatare (cheltuielile legate de protejarea mediului înconjurător, aferente perioadei; pierderi din creanțe și debitori diverși; despăgubiri, amenzi și penalități; donații și alte cheltuieli similare; cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital; creanțe prescrise potrivit legii etc.); și

b) cheltuieli financiare, care cuprind: pierderi din creanțe legate de participații; cheltuieli privind investițiile financiare cedate; diferențele nefavorabile de curs valutar; dobânzile privind exercițiul financiar în curs; sconturile acordate clienților; pierderi din creanțe de natură financiară și altele.

(2) Pe seama cheltuielilor de exploatare (contul 654 „Pierderi din creanțe și debitori diverși”) se recunoaște, de asemenea, diferența dintre valoarea creanțelor cedate în schimbul titlurilor primite și valoarea mai mică a titlurilor primite, la data dobândirii acelor titluri.

(3) În cazul vânzării imobilizărilor financiare, pe seama cheltuielilor se înregistrează valoarea contabilă a acestora.

(4) În cazul vânzării investițiilor pe termen scurt la un preț de cesiune mai mic decât valoarea lor contabilă, pe seama cheltuielilor se înregistrează pierderea rezultată din vânzarea acestora.

(5) Cheltuielile cu provizioanele, amortizările și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare, precum și cheltuielile cu impozitul pe profit și alte impozite, calculate potrivit legii, se evidențiază distinct, în funcție de natura lor.

334. În cadrul categoriilor de cheltuieli, contabilizate după natura lor, conturile de cheltuieli se dezvoltă obligatoriu în analitice distincte pe feluri de activități, respectiv activități fără scop patrimonial, activități cu destinație specială, potrivit legii, și activități economice.

CAP. 5

Raportul administratorilor

335. (1) Administratorii entității elaborează pentru fiecare exercițiu financiar un raport, denumit în continuare raportul administratorilor, care conține o prezentare fidelă a

dezvoltării și performanței activităților entității și a poziției sale, precum și o descriere a principalelor riscuri și incertitudini cu care aceasta se confruntă.

(2) Această prezentare este o analiză echilibrată și cuprinzătoare a dezvoltării și performanței activităților entității și a poziției sale, corelată cu dimensiunea și complexitatea activităților.

336. - Raportul administratorilor se aprobă de organul de administrare și se semnează în numele acestuia de președinte.

337. (1) În măsura în care este necesar pentru a înțelege dezvoltarea, performanța sau poziția entității, analiza cuprinde indicatori-cheie de performanță financiară și, atunci când este cazul, nefinanțiar relevanți pentru activitățile specifice, inclusiv informații referitoare la aspecte de mediu și de personal. În prezentarea analizei, raportul administratorilor conține, atunci când este cazul, referiri și explicații suplimentare privind sumele raportate în situațiile financiare anuale.

(2) Raportul administratorilor oferă, de asemenea, informații despre dezvoltarea previzibilă a entității.

CAP. 6

Aprobarea, semnarea și publicarea situațiilor financiare anuale

338. (1) Situațiile financiare anuale se întocmesc și se publică, potrivit legii, în moneda națională.

(2) Situațiile financiare anuale sunt semnate de persoanele în drept, cuprinzând:

- numele și prenumele persoanei care le-a întocmit, înscrise în clar;
- calitatea acesteia (director economic, contabil-șef sau altă persoană desemnată prin decizie scrisă de administrator, persoană autorizată potrivit legii, membră a Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România);
- numărul de înregistrare în organismul profesional, dacă este cazul.

(3) Situațiile financiare anuale, însoțite de raportul administratorilor pentru exercițiul financiar în cauză, sunt supuse aprobării adunării generale, potrivit legislației în vigoare.

339. - Situațiile financiare anuale aprobate potrivit legii și raportul administratorilor, împreună cu raportul auditorului financiar/firmei de audit, respectiv raportul cenzorilor, după caz, se publică în conformitate cu legislația în vigoare.

CAP. 7

Auditarea/verificarea situațiilor financiare anuale

340. (1) Situațiile financiare anuale ale persoanelor juridice fără scop patrimonial se pot audita de către unul sau mai mulți auditori financiar sau firme de audit.

(2) Auditorul financiar sau firma de audit:

- a) exprimă o opinie privind:
- (i) coerența raportului administratorilor cu situațiile financiare anuale pentru același exercițiu financiar; și
 - (ii) întocmirea raportului administratorilor în conformitate cu cerințele legale aplicabile;

b) declară dacă, pe baza cunoașterii și a înțelegerii dobândite în cursul auditului cu privire la entitate și la mediul acesteia, a identificat informații eronate semnificative prezentate în raportul administratorilor, indicând natura acestor informații eronate.

341. (1) Situațiile financiare anuale ale persoanelor juridice fără scop patrimonial se verifică, după caz, de cenzori, potrivit legii.

(2) Actul constitutiv poate prevedea numirea unui cenzor sau a unei comisii de cenzori.

(3) Regulile generale de organizare și funcționare a comisiei de cenzori se aprobă de adunarea generală. Comisia de cenzori își poate elabora un regulament intern de funcționare.

342. - Conținutul raportului de audit precum și celelalte cerințe referitoare la raportul de audit sunt cele cuprinse în [Legea nr. 162/2017](#) privind auditul statutar al situațiilor financiare anuale și al situațiilor financiare anuale consolidate și de modificare a unor acte normative.

CAP. 8

Planul de conturi general

343. (1) Conturile sintetice din planul de conturi se pot dezvolta pe conturi analitice în funcție de cerințele impuse de anumite reglementări sau potrivit necesităților proprii ale fiecărei entități.

(2) Conturile pot avea funcțiune contabilă de activ (A), pasiv (P) sau sunt bifuncționale (A/P). În general, conturile cu funcțiune contabilă de activ corespund elementelor de natura activelor și cheltuielilor, iar conturile cu funcțiune contabilă de pasiv corespund elementelor de natura datoriilor, capitalurilor proprii și veniturilor sau sunt aferente ajustărilor de valoare.

(3) În conturile cu trei cifre, cifra terminală 9 semnifică operațiuni de sens contrar celor acoperite în mod normal de conturile de nivel superior din grupa din care fac parte.

(4) Conturile în afara bilanțului sunt conturi care se debitează și se creditează în funcție de modalitatea de înregistrare în conturile de bilanț a operațiunii, la scadență sau la data realizării acesteia.

(5) Pentru organizarea contabilității de gestiune nu este obligatorie utilizarea conturilor din clasa 9 „Conturi de gestiune”.

344. Planul de conturi general este următorul:

T

1		CONTURI DE CAPITALURI, PROVIZIOANE, ÎMPRUMUTURI ȘI DATORII ASIMILATE	
	10	CAPITAL ȘI REZERVE	
		101	Capital (P)
		105	Rezerve din reevaluare
		105.01	Rezerve din reevaluare privind activitățile fără scop patrimonial (P)
		105.02	Rezerve din reevaluare privind activitățile economice (P)
		106	Rezerve
		1061	Rezerve legale (P)
		1063	Rezerve statutare sau contractuale (P)
		1068	Alte rezerve (P)
		107	Patrimoniul privat ² (P)
	11	FONDURI PRIVIND ACTIVITĂȚILE FĂRĂ SCOP PATRIMONIAL ȘI REZULTATUL REPORTAT	
		113	Fondul social al membrilor Caselor de Ajutor Reciproc (C.A.R.) (P)
		114	Fondul pentru ajutor în caz de deces al membrilor Caselor de Ajutor Reciproc (C.A.R.) (P)
		115	Fondul de rulment al membrilor asociațiilor de proprietari (P)
		116	Alte fonduri privind activitățile fără scop patrimonial (P)
		117	Rezultatul reportat
		1171	Rezultatul reportat reprezentând excedentul nerepartizat sau deficitul neacoperit privind activitățile fără scop patrimonial

				și cu destinație specială (A/P)
			1171.01	Rezultatul reportat reprezentând excedentul nerepartizat sau deficitul neacoperit privind activitățile fără scop patrimonial
			1171.02	Rezultatul reportat reprezentând excedentul nerepartizat sau deficitul neacoperit privind activitățile cu destinație specială

ST

^2 Acest cont apare doar la entitățile care dețin, potrivit legii, bunuri de natura patrimoniului privat și pentru care sunt îndeplinite condițiile de recunoaștere ca active.

T

			1172	Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită privind activitățile economice (A/P)
			1173	Rezultatul reportat provenit din modificările politicilor contabile (A/P)
			1173.01	Rezultatul reportat provenit din modificările politicilor contabile privind activitățile fără scop patrimonial
			1173.02	Rezultatul reportat provenit din modificările politicilor contabile privind activitățile economice
				Rezultatul reportat

		1174	provenit din corectarea erorilor contabile (A/P)
		1174.01	Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile privind activitățile fără scop patrimonial
		1174.02	Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile privind activitățile economice
		1175	Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare (P)
		1175.01	Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare privind activitățile fără scop patrimonial
		1175.02	Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare privind activitățile economice
		1176	Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementărilor contabile pentru persoanele juridice fără scop patrimonial (A/P)
		1176.01	Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementărilor contabile pentru persoanele juridice fără scop patrimonial,

			privind activitățile fără scop patrimonial
		1176.02	Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementărilor contabile pentru persoanele juridice fără scop patrimonial, privind activitățile economice
12	REZULTATUL EXERCIȚIULUI FINANCIAR		
	121	Excedent/profit sau deficit/pierdere	
	1211	Excedent sau deficit privind activitățile fără scop patrimonial (A/P)	
	1212	Excedent sau deficit privind activitățile cu destinație specială (A/P)	
	1213	Profit sau pierdere privind activitățile economice (A/P)	
	129	Repartizarea excedentului/profitului	
	1291	Repartizarea excedentului privind activitățile fără scop patrimonial (A)	
	1292	Repartizarea profitului privind activitățile economice (A)	
15	PROVIZIUNEA		
	151	Provizioane	
	1511	Provizioane pentru litigii (P)	
	1512	Provizioane pentru garanții acordate clienților (P)	
	1514	Provizioane pentru restructurare (P)	
	1515	Provizioane pentru pensii și obligații similare (P)	
	1516	Provizioane pentru impozite (P)	

		1518	Alte provizioane (P)
	16	ÎMPRUMUTURI ȘI DATORII ASIMILATE	
		162	Credite bancare pe termen lung
		1621	Credite bancare pe termen lung (P)
		1622	Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadență (P)
		1623	Credite externe guvernamentale (P)
		1624	Credite bancare externe garantate de stat (P)
		1625	Credite bancare externe garantate de bănci (P)
		1626	Credite de la Trezoreria Statului (P)
		1627	Credite bancare interne garantate de stat (P)
		166	Datorii care privesc imobilizările financiare
		1661	Datorii față de entitățile afiliate (P)
		1662	Datorii față de entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare (P)
		167	Alte împrumuturi și datorii asimilate (P)
		168	Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate
		1682	Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung (P)
		1685	Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile afiliate (P)
		1686	Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare (P)
		1687	Dobânzi aferente altor împrumuturi și datorii asimilate (P)
		169	Prime privind rambursarea altor datorii (A)

2	CONTURI DE IMOBILIZĂRI	
	20	IMOBILIZĂRI NECORPORALE
	201	Cheltuieli de constituire (A)
	203	Cheltuieli de dezvoltare (A)

ST

T

	205	Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare (A)	
	207	Fond comercial (A)	
	208	Alte immobilizări necorporale (A)	
	21	IMOBILIZĂRI CORPORALE	
	211	Terenuri și amenajări de terenuri	
	2111	Terenuri (A)	
		2111.01	Terenuri pentru activitățile fără scop patrimonial
		2111.02	Terenuri pentru activitățile economice
	2112	Amenajări de terenuri (A)	
		2112.01	Amenajări de terenuri pentru activitățile fără scop patrimonial
		2112.02	Amenajări de terenuri pentru activitățile economice
	212	Construcții (A)	
		212.01	Construcții pentru activitățile fără scop patrimonial
		212.02	Construcții pentru activitățile economice
	213	Instalații tehnice și mijloace de transport	
	2131	Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru) (A)	
			Echipamente

			2131.01	tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru) pentru activitățile fără scop patrimonial
			2131.02	Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru) pentru activitățile economice
		2132		Aparate și instalații de măsurare, control și reglare (A)
			2132.01	Aparate și instalații de măsurare, control și reglare pentru activitățile fără scop patrimonial
			2132.02	Aparate și instalații de măsurare, control și reglare pentru activitățile economice
		2133		Mijloace de transport (A)
			2133.01	Mijloace de transport pentru activitățile fără scop patrimonial
			2133.02	Mijloace de transport pentru activitățile economice
		214		Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale (A)
			214.01	Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale pentru activitățile fără scop patrimonial
				Mobilier, aparatură birotică, echipamente

	214.02	de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale pentru activitățile economice
	215	Investiții imobiliare (A)
	217	Active biologice productive (A)
	217.01	Active biologice productive pentru activitățile fără scop patrimonial
	217.02	Active biologice productive pentru activitățile economice
22	IMOBILIZĂRI CORPORALE ÎN CURS DE APROVIZIONARE	
	223	Instalații tehnice și mijloace de transport în curs de aprovizionare (A)
	224	Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale în curs de aprovizionare (A)
	227	Active biologice productive în curs de aprovizionare (A)
23	IMOBILIZĂRI ÎN CURS	
	231	Imobilizări corporale în curs de execuție (A)
26	IMOBILIZĂRI FINANCIARE	
	261	Acțiuni deținute la entitățile afiliate (A)
	262	Acțiuni deținute la entități asociate și alte entități legate prin interese de participare (A)
	265	Alte titluri imobilizate (A)
	267	Creanțe imobilizate
	2671	Sume de încasat de la entitățile afiliate (A)
	2672	Dobânda aferentă sumelor de încasat de la entitățile afiliate (A)
	2673	Creanțe față de entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare (A)
		Dobânda aferentă creanțelor față de

		2674	entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare (A)
		2675	împrumuturi acordate pe termen lung (A)
		2676	Dobânda aferentă împrumuturilor acordate pe termen lung (A)
		2677	Obligațiuni achiziționate cu ocazia emisiunilor efectuate de terți (A)
		2678	Alte creanțe imobilizate (A)
		2679	Dobânzi aferente altor creanțe imobilizate (A)
	269		Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare
		2691	Vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute la entitățile afiliate (P)

ST

T

		2692	Vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute la entități asociate și alte entități legate prin interese de participare (P)
		2695	Vărsăminte de efectuat pentru alte imobilizări financiare (P)
	28	AMORTIZĂRI PRIVIND IMOBILIZĂRILE	
		280	Amortizări privind imobilizările necorporale
		2801	Amortizarea cheltuielilor de constituire (P)
		2801.01	Amortizarea cheltuielilor de constituire privind activitățile fără scop patrimonial
		2801.02	Amortizarea cheltuielilor de constituire privind activitățile economice
		2803	Amortizarea cheltuielilor

			de dezvoltare (P)
		2803.01	Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare privind activitățile fără scop patrimonial
		2803.02	Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare privind activitățile economice
		2805	Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare (P)
		2805.01	Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare privind activitățile fără scop patrimonial
		2805.02	Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare privind activitățile economice
		2807	Amortizarea fondului comercial (P)
		2808	Amortizarea altor imobilizări necorporale (P)
		2808.01	Amortizarea altor imobilizări necorporale privind activitățile fără scop patrimonial
		2808.02	Amortizarea altor imobilizări necorporale privind activitățile economice
	281		Amortizări privind imobilizările corporale

		2811	Amortizarea amenajărilor de terenuri (P)
		2811.01	Amortizarea amenajărilor de terenuri privind activitățile fără scop patrimonial
		2811.02	Amortizarea amenajărilor de terenuri privind activitățile economice
		2812	Amortizarea construcțiilor (P)
		2812.01	Amortizarea construcțiilor privind activitățile fără scop patrimonial
		2812.02	Amortizarea construcțiilor privind activitățile economice
		2813	Amortizarea instalațiilor și mijloacelor de transport (P)
		2813.01	Amortizarea instalațiilor și mijloacelor de transport privind activitățile fără scop patrimonial
		2813.02	Amortizarea instalațiilor și mijloacelor de transport privind activitățile economice
		2814	Amortizarea altor imobilizări corporale (P)
		2814.01	Amortizarea altor imobilizări corporale privind activitățile fără scop patrimonial
		2814.02	Amortizarea altor imobilizări corporale privind activitățile economice
		2815	Amortizarea investițiilor imobiliare (P)
		2817	Amortizarea activelor biologice productive (P)
			Amortizarea activelor

		2817.01	biologice privind activitățile fără scop patrimonial
		2817.02	Amortizarea activelor biologice privind activitățile economice
29	AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA SAU PIERDEREA DE VALOARE A IMOBILIZĂRILOR		
	290	Ajustări pentru deprecierea immobilizărilor necorporale	
		2903	Ajustări pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare (P)
		2903.01	Ajustări pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare privind activitățile fără scop patrimonial
		2903.02	Ajustări pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare privind activitățile economice
		2905	Ajustări pentru deprecierea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare (P)
		2905.01	Ajustări pentru deprecierea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare privind activitățile fără scop patrimonial
		2905.02	Ajustări pentru deprecierea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare privind activitățile economice

		2908	Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări necorporale (P)
		2908.01	Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări necorporale privind activitățile fără scop patrimonial
		2908.02	Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări necorporale privind activitățile economice
	291	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale	
		2911	Ajustări pentru deprecierea terenurilor și amenajărilor de terenuri (P)
		2911.01	Ajustări pentru deprecierea terenurilor și amenajărilor de terenuri privind activitățile fără scop patrimonial

ST

T

			2911.02	Ajustări pentru deprecierea terenurilor și amenajărilor de terenuri privind activitățile economice
		2912	Ajustări pentru deprecierea construcțiilor (P)	
			2912.01	Ajustări pentru deprecierea construcțiilor privind activitățile fără scop patrimonial
			2912.02	Ajustări pentru deprecierea construcțiilor privind activitățile economice
		Ajustări pentru		

		2913	deprecierea instalațiilor și mijloacelor de transport (P)
		2913.01	Ajustări pentru deprecierea instalațiilor și mijloacelor de transport privind activitățile fără scop patrimonial
		2913.02	Ajustări pentru deprecierea instalațiilor și mijloacelor de transport privind activitățile economice
		2914	Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări corporale (P)
		2914.01	Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări corporale privind activitățile fără scop patrimonial
		2914.02	Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări corporale privind activitățile economice
		2915	Ajustări pentru deprecierea investițiilor imobiliare (P)
		2917	Ajustări pentru deprecierea activelor biologice productive (P)
		2917.01	Ajustări pentru deprecierea activelor biologice productive privind activitățile fără scop patrimonial
		2917.02	Ajustări pentru deprecierea activelor biologice

			productive privind activitățile economice
	293	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție (P)	
	296	Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare	
	2961	Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate (P)	
	2962	Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entități asociate și alte entități legate prin interese de participare (P)	
	2963	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor titluri imobilizate (P)	
	2964	Ajustări pentru pierderea de valoare a sumelor de încasat de la entitățile afiliate (P)	
	2965	Ajustări pentru pierderea de valoare a creanțelor față de entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare (P)	
	2966	Ajustări pentru pierderea de valoare a împrumuturilor acordate pe termen lung (P)	
	2968	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor creanțe imobilizate (P)	
3	CONTURI DE STOCURI ȘI PRODUCȚIE ÎN CURS DE EXECUȚIE		
30	STOCURI DE MATERII PRIME ȘI MATERIALE		
	301	Materii prime (A)	
	302	Materiale consumabile	
	3021	Materiale auxiliare (A)	
	3022	Combustibili (A)	
	3023	Materiale pentru ambalat (A)	

		3024	Piese de schimb (A)
		3025	Semințe și materiale de plantat (A)
		3026	Furaje (A)
		3028	Alte materiale consumabile (A)
	303	Materiale de natura obiectelor de inventar (A)	
	308	Diferențe de preț la materii prime și materiale (A/P)	
32	STOCURI ÎN CURS DE APROVIZIONARE		
	321	Materii prime în curs de aprovizionare (A)	
	322	Materiale consumabile în curs de aprovizionare (A)	
	323	Materiale de natura obiectelor de inventar în curs de aprovizionare (A)	
	326	Active biologice de natura stocurilor în curs de aprovizionare (A)	
	327	Mărfuri în curs de aprovizionare (A)	
	328	Ambalaje în curs de aprovizionare (A)	
33	PRODUCȚIA ÎN CURS DE EXECUȚIE		
	331	Produse în curs de execuție (A)	
	332	Servicii în curs de execuție (A)	
34	PRODUSE		
	341	Semifabricate (A)	
	345	Produse finite (A)	
	346	Produse reziduale (A)	
	347	Produse agricole (A)	
	348	Diferențe de preț la produse (A/P)	

ST

T

35	STOCURI AFLATE LA TERȚI		
	351	Materii și materiale aflate la terți (A)	

	354	Produse aflate la terți (A)
	356	Active biologice de natura stocurilor aflate la terți (A)
	357	Mărfuri aflate la terți (A)
	358	Ambalaje aflate la terți (A)
36	ACTIVE BIOLOGICE DE NATURA STOCURILOR	
	361	Active biologice de natura stocurilor (A)
	368	Diferențe de preț la active biologice de natura stocurilor (A/P)
37	MĂRFURI	
	371	Mărfuri (A)
	378	Diferențe de preț la mărfuri (A/P)
38	AMBALAJE	
	381	Ambalaje (A)
	388	Diferențe de preț la ambalaje (A/P)
39	AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA STOCURILOR ȘI PRODUCȚIEI ÎN CURS DE EXECUȚIE	
	391	Ajustări pentru deprecierea materiilor prime (P)
	392	Ajustări pentru deprecierea materialelor
	3921	Ajustări pentru deprecierea materialelor consumabile (P)
	3922	Ajustări pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de inventar (P)
	393	Ajustări pentru deprecierea producției în curs de execuție (P)
	394	Ajustări pentru deprecierea produselor
	3941	Ajustări pentru deprecierea semifabricatelor (P)
	3945	Ajustări pentru deprecierea produselor finite (P)
		Ajustări pentru

		3946	deprecierea produselor reziduale (P)
		3947	Ajustări pentru deprecierea produselor agricole (P)
	395		Ajustări pentru deprecierea stocurilor aflate la terți
		3951	Ajustări pentru deprecierea materiilor și materialelor aflate la terți (P)
		3952	Ajustări pentru deprecierea semifabricatelor aflate la terți (P)
		3953	Ajustări pentru deprecierea produselor finite aflate la terți (P)
		3954	Ajustări pentru deprecierea produselor reziduale aflate la terți (P)
		3955	Ajustări pentru deprecierea produselor agricole aflate la terți (P)
		3956	Ajustări pentru deprecierea activelor biologice de natura stocurilor aflate la terți (P)
		3957	Ajustări pentru deprecierea mărfurilor aflate la terți (P)
		3958	Ajustări pentru deprecierea ambalajelor aflate la terți (P)
	396		Ajustări pentru deprecierea activelor biologice de natura stocurilor (P)
	397		Ajustări pentru deprecierea mărfurilor (P)
	398		Ajustări pentru deprecierea ambalajelor (P)
4		CONTURI DE TERȚI	
	40	FURNIZORI ȘI CONTURI ASIMILATE	
		401	Furnizori (P)
		403	Efecte de plătit (P)
		404	Furnizori de imobilizări (P)
		405	Efecte de plătit pentru imobilizări (P)

	408	Furnizori - facturi nesosite (P)
	409	Furnizori - debitori
	4091	Furnizori - debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor (A)
	4092	Furnizori - debitori pentru prestări de servicii (A)
	4093	Avansuri acordate pentru imobilizări corporale (A)
	4094	Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale (A)
41	CLIEŢI ŞI CONTURI ASIMILATE	
	411	Clienţi
	4111	Clienţi (A)
	4118	Clienţi incerţi sau în litigiu (A)
	413	Efecte de primit de la clienţi (A)
	418	Clienţi - facturi de întocmit (A)

ST

T

	419	Clienţi - creditor (P)
42	PERSONAL ŞI CONTURI ASIMILATE	
	421	Personal - salarii datorate (P)
	422	Pensionari - pensii datorate (P)
	423	Personal - ajutoare materiale datorate
	424	Prime reprezentând participarea personalului la profit ³ (P)
	425	Avansuri acordate personalului (A)
	426	Drepturi de personal neridicate (P)
	427	Reţineri din salarii datorate terţilor (P)
	428	Alte datorii şi creanţe în

		legătură cu personalul
	4281	Alte datorii în legătură cu personalul (P)
	4282	Alte creanțe în legătură cu personalul (A)
43	ASIGURĂRI SOCIALE, PROTECȚIA SOCIALĂ ȘI CONTURI ASIMILATE	
	431	Asigurări sociale
	4311	Contribuția unității la asigurările sociale (P)
	4312	Contribuția personalului la asigurările sociale (P)
	4313	Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate (P)
	4314	Contribuția angajaților pentru asigurările sociale de sănătate (P)
	4315	Contribuția de asigurări sociale (P)
	4316	Contribuția de asigurări sociale de sănătate (P)
	4318	Alte contribuții pentru asigurările sociale de sănătate ⁴ (P)
	436	Contribuția asiguratorie pentru muncă (P)
	437	Ajutor de șomaj
	4371	Contribuția unității la fondul de șomaj (P)
	4372	Contribuția personalului la fondul de șomaj (P)
	438	Alte datorii și creanțe sociale
	4381	Alte datorii sociale (P)
	4382	Alte creanțe sociale (A)
44	BUGETUL STATULUI, FONDURI SPECIALE ȘI CONTURI ASIMILATE	
	441	Impozitul pe profit și alte impozite
	4411	Impozitul pe profit (P)
	4415	Impozitul specific unor activități (P)
	4418	Alte impozite (P)
	442	Taxa pe valoarea adăugată

	4423	TVA de plată (P)
	4424	TVA de recuperat (A)
	4426	TVA deductibilă (A)
	4427	TVA colectată (P)
	4428	TVA neexigibilă (A/P)
444	Impozitul pe venituri de natura salariilor (P)	
445	Subvenții	
	4451	Subvenții guvernamentale (A)
	4452	Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții (A)
	4458	Alte sume primite cu caracter de subvenții (A)
446	Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate (P)	
447	Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate (P)	
448	Alte datorii și creanțe cu bugetul statului	
	4481	Alte datorii față de bugetul statului (P)
	4482	Alte creanțe privind bugetul statului (A)
45	GRUP	
	451	Decontări între entitățile afiliate
	4511	Decontări între entitățile afiliate (A/P)
	4518	Dobânzi aferente decontărilor între entitățile afiliate (A/P)
	453	Decontări cu entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare
	4531	Decontări cu entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare (A/P)
	4538	Dobânzi aferente decontărilor cu entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare (A/P)

ST

(la 18-07-2018 Contul 4415 din Punctul 344 a fost introdus de Articolul 10 din ORDINUL nr. 2.531 din 11 iulie 2018, publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 623 din 18 iulie 2018)

^{^3} Se utilizează atunci când există bază legală pentru acordarea acestora.

^{^4} În acest cont se înregistrează contribuția datorată, potrivit legii, de alte persoane decât angajații, pentru asigurările sociale de sănătate.

T

	458	Decontări din operațiuni în participație
	4581	Decontări din operațiuni în participație - pasiv (P)
	4582	Decontări din operațiuni în participație - activ (A)
46	DEBITORI ȘI CREDITORI DIVERȘI	
	461	Debitori diverși (A)
	462	Creditori diverși (P)
47	CONTURI DE SUBVENȚII, REGULARIZARE ȘI ASIMILATE	
	471	Cheltuieli înregistrate în avans (A)
	472	Venituri înregistrate în avans (P)
	473	Decontări din operațiuni în curs de clarificare (A/P)
	475	Subvenții pentru investiții
	4751	Subvenții guvernamentale pentru investiții (P)
	4752	Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții (P)
	4753	Donații pentru investiții (P)
	4754	Plusuri de inventar de natura imobilizărilor (P)
	4758	Alte sume primite cu caracter de subvenții pentru investiții (P)
48	DECONTĂRI ÎN CADRUL UNITĂȚII	
	481	Decontări între unitate și subunități (A/P)
	482	Decontări între subunități (A/P)
		Decontări între activitățile

	485	fără scop patrimonial și activitățile economice (A/P)
49	AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA CREANTELOR	
	490	Ajustări pentru deprecierea creanțelor reprezentând avansuri acordate furnizorilor
	4901	Ajustări pentru deprecierea creanțelor aferente cumpărărilor de bunuri de natura stocurilor (P)
	4902	Ajustări pentru deprecierea creanțelor aferente prestărilor de servicii (P)
	4903	Ajustări pentru deprecierea creanțelor aferente imobilizărilor corporale (P)
	4904	Ajustări pentru deprecierea creanțelor aferente imobilizărilor necorporale (P)
	491	Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți (P)
	495	Ajustări pentru deprecierea creanțelor - decontări în cadrul grupului și cu asociații (P)
	496	Ajustări pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși (P)
5	CONTURI DE TREZORERIE	
50	INVESTIȚII PE TERMEN SCURT	
	501	Acțiuni deținute la entitățile afiliate (A)
	506	Obligațiuni (A)
	508	Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate
	5081	Alte titluri de plasament (A)
	5088	Dobânzi la obligațiuni și titluri de plasament (A)
	509	Vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt
	5091	Vărsăminte de efectuat pentru acțiunile deținute la entitățile afiliate (P)

		5092	Vărsăminte de efectuat pentru alte investiții pe termen scurt (P)
	51	CONTURI LA BĂNCI	
		511	Valori de încasat
		5112	Cecuri de încasat (A)
		5113	Efecte de încasat (A)
		5114	Efecte remise spre scontare (A)
		512	Conturi curente la bănci
		5121	Conturi la bănci în lei (A)
		5124	Conturi la bănci în valută (A)
		5124.01	Disponibil în valută privind activitățile fără scop patrimonial
		5124.02	Disponibil în valută privind activitățile economice
		5125	Sume în curs de decontare (A)
		5126	Conturi la bănci în lei - TVA defalcat (A)
		5127	Conturi la bănci în valută - TVA defalcat (A)
		518	Dobânzi
		5186	Dobânzi de plătit (P)
		5187	Dobânzi de încasat (A)
		519	Credite bancare pe termen scurt
		5191	Credite bancare pe termen scurt (P)
		5192	Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadență (P)
		5193	Credite externe guvernamentale (P)
		5194	Credite externe garantate de stat (P)
		5195	Credite externe garantate de bănci (P)
		5196	Credite de la Trezoreria

			Statului (P)
		5197	Credite interne garantate de stat (P)
		5198	Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt (P)

ST

(la 19-07-2019 Tabelul a fost modificat prin introducerea conturilor 490, 4901, 4902, 4903 și 4904 de Alineatul (1), Articolul 10 din ORDINUL nr. 2.493 din 8 iulie 2019, publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 596 din 19 iulie 2019)

Potrivit art. 13 din ORDINUL nr. 2.493 din 8 iulie 2019, publicat în Monitorul Oficial nr. 596 din 19 iulie 2019, prevederile se aplică începând cu situațiile financiare ale exercițiului financiar al anului 2019.

T

	53	CASA	
		531	Casa
		5311	Casa în lei (A)
		5314	Casa în valută (A)
		5314.01	Casa în valută privind activitățile fără scop patrimonial
		5314.02	Casa în valută privind activitățile economice
		532	Alte valori
		5321	Timbre fiscale și poștale (A)
		5322	Bilete de tratament și odihnă (A)
		5323	Tichete și bilete de călătorie (A)
		5328	Alte valori (A)
	54	ACREDITIVE	
		541	Acreditiv
		5411	Acreditiv în lei (A)
		5412	Acreditiv în valută (A)
		5412.01	Acreditiv în valută privind activitățile fără scop patrimonial
			Acreditiv în

			5412.02	valută privind activitățile economice
		542	Avansuri de trezorerie (A)	
		55	DISPONIBIL CU DESTINAȚIE SPECIALĂ	
		550	Disponibil cu destinație specială	
			5501	Disponibil cu destinație specială din aplicarea timbrului literar, cinematografic, teatral, muzical, folcloric, al artelor plastice, al arhitecturii și de divertisment (A)
			5501.01	Disponibil cu destinație specială din aplicarea timbrului literar
			5501.02	Disponibil cu destinație specială din aplicarea timbrului cinematografic
			5501.03	Disponibil cu destinație specială din aplicarea timbrului teatral
			5501.04	Disponibil cu destinație specială din aplicarea timbrului muzical
			5501.05	Disponibil cu destinație specială din aplicarea timbrului folcloric
			5501.06	Disponibil cu destinație specială din aplicarea timbrului artelor plastice
			5501.07	Disponibil cu destinație specială din aplicarea timbrului arhitecturii
				Disponibil cu destinație

		5501.08	specială din aplicarea timbrului de divertisment
		5508	Disponibil cu destinație specială din alte venituri cu destinație specială (A)
		5508.01	Disponibil cu destinație specială din alte venituri cu destinație specială încasate în lei
		5508.04	Disponibil cu destinație specială din alte venituri cu destinație specială încasate în valută
58	VIRAMENTE INTERNE		
	581	Viramente interne (A/P)	
59	AJUSTĂRI PENTRU PIERDEREA DE VALOARE A CONTURILOR DE TREZORERIE		
	591	Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate (P)	
	596	Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor (P)	
	598	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate (P)	
6	CONTURI DE CHELTUIELI		
60	CHELTUIELI PRIVIND STOCURILE		
	601	Cheltuieli cu materiile prime	
	602	Cheltuieli cu materialele consumabile	
	6021	Cheltuieli cu materialele auxiliare	
	6022	Cheltuieli privind combustibilul	
	6023	Cheltuieli privind materialele pentru ambalat	
	6024	Cheltuielile privind piesele de schimb	
	6025	Cheltuieli privind semințele și materialele	

			de plantat
		6026	Cheltuieli privind furajele
		6028	Cheltuieli privind alte materiale consumabile
		603	Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar
		604	Cheltuieli privind materialele nestocate
		605	Cheltuieli privind energia și apa
		606	Cheltuieli privind activele biologice de natura stocurilor
		607	Cheltuieli privind mărfurile
		608	Cheltuieli privind ambalajele
		609	Reduceri comerciale primite

ST

T

61	CHELTUIELI CU SERVICIILE EXECUTATE DE TERȚI		
	611	Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile	
	612	Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile	
	613	Cheltuieli cu primele de asigurare	
	614	Cheltuieli cu studiile și cercetările	
	615	Cheltuieli cu pregătirea personalului	
62	CHELTUIELI CU ALTE SERVICII EXECUTATE DE TERȚI		
	621	Cheltuieli cu colaboratorii	
	622	Cheltuieli privind comisioanele și onorariile	
	623	Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate	
	6231	Cheltuieli de protocol	
	6232	Cheltuieli de reclamă și publicitate	
	624	Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal	

	625	Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări
	626	Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații
	627	Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate
	628	Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți
63	CHELTUIELI CU ALTE IMPOZITE, TAXE ȘI VĂRSĂMINTE ASIMILATE	
	635	Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate
64	CHELTUIELI CU PERSONALUL	
	641	Cheltuieli cu salariile personalului
	642	Cheltuieli cu avantajele în natură și tichetele acordate salariaților
	6421	Cheltuieli cu avantajele în natură acordate salariaților
	6422	Cheltuieli cu tichetele acordate salariaților
	644	Cheltuieli cu primele reprezentând participarea personalului la profit
	645	Cheltuieli privind asigurările și protecția socială
	6451	Cheltuieli privind contribuția unității la asigurările sociale
	6452	Cheltuieli privind contribuția unității pentru ajutorul de șomaj
	6453	Cheltuieli privind contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate
	6455	Cheltuieli privind contribuția unității la asigurările de viață
	6456	Cheltuieli privind contribuția unității la fondurile de pensii facultative
	6457	Cheltuieli privind contribuția unității la primele de asigurare voluntară de sănătate
	6458	Alte cheltuieli privind asigurările și protecția

		socială
	646	Cheltuieli privind contribuția asiguratorie pentru muncă
65	ALTE CHELTUIELI DE EXPLOATARE	
	652	Cheltuieli cu protecția mediului înconjurător
	653	Cotizații și contribuții datorate de persoana juridică fără scop patrimonial
	6531	Cotizații și contribuții la organisme din țară
	6532	Cotizații și contribuții la organisme internaționale
	654	Pierderi din creanțe și debitori diverși
	655	Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale
	656	Cheltuieli privind cote-părți datorate potrivit statutului
	657	Ajutoare și împrumuturi nerambursabile transferate altor persoane juridice fără scop patrimonial
	6571	Ajutoare și împrumuturi nerambursabile din țară transferate altor persoane juridice fără scop patrimonial
	6572	Ajutoare și împrumuturi nerambursabile din străinătate transferate altor persoane juridice fără scop patrimonial
	658	Alte cheltuieli de exploatare
	6581	Despăgubiri, amenzi și penalități
	6582	Donații acordate
	6583	Cheltuieli privind activele cedate și alte operațiuni de capital
	6586	Cheltuieli reprezentând transferuri și contribuții datorate în baza unor acte normative speciale
	6587	Cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente similare
	6588	Alte cheltuieli de exploatare

66	CHELTUIELI FINANCIARE	
	663	Pierderi din creanțe legate de participații
	664	Cheltuieli privind investițiile financiare cedate
	6641	Cheltuieli privind imobilizările financiare cedate
	6642	Pierderi din investițiile pe termen scurt cedate
	665	Cheltuieli din diferențe de curs valutar
	666	Cheltuieli privind dobânzile

ST

(la 18-07-2018 Contul 6231 din Punctul 344 a fost introdus de Articolul 10 din ORDINUL nr. 2.531 din 11 iulie 2018, publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 623 din 18 iulie 2018))

(la 18-07-2018 Contul 6232 din Punctul 344 a fost introdus de Articolul 10 din ORDINUL nr. 2.531 din 11 iulie 2018, publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 623 din 18 iulie 2018))

T

	667	Cheltuieli privind sconturile acordate
	668	Alte cheltuieli financiare
68	CHELTUIELI CU AMORTIZĂRILE, PROVIZIOANELE ȘI AJUSTĂRILE PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE	
	681	Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere
	6811	Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor
	6812	Cheltuieli de exploatare privind provizioanele
	6813	Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor
	6814	Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante
	6817	Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea fondului comercial
		Cheltuieli de exploatare privind ajustările

	6818	pentru deprecierea creanțelor reprezentând avansuri acordate furnizorilor
	686	Cheltuieli financiare privind amortizările și ajustările pentru pierdere de valoare
	6863	Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
	6864	Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a activelor circulante
	6868	Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a altor datorii
69	CHELTUIELI CU IMPOZITUL PE PROFIT ȘI ALTE IMPOZITE	
	691	Cheltuieli cu impozitul pe profit
	695	Cheltuieli cu impozitul specific unor activități ³
	698	Cheltuieli cu alte impozite care nu apar în elementele de mai sus
7	CONTURI DE VENITURI	
70	CIFRA DE AFACERI NETĂ	
	701	Venituri din vânzarea produselor finite, produselor agricole și a activelor biologice de natura stocurilor
	7015	Venituri din vânzarea produselor finite
	7017	Venituri din vânzarea produselor agricole
	7018	Venituri din vânzarea activelor biologice de natura stocurilor
	702	Venituri din vânzarea semifabricatelor
	703	Venituri din vânzarea produselor reziduale
	704	Venituri din servicii prestate
	705	Venituri din studii și cercetări

	706	Venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii
	707	Venituri din vânzarea mărfurilor
	708	Venituri din activități diverse
	709	Reduceri comerciale acordate
71	VENITURI AFERENTE COSTULUI PRODUCȚIEI ÎN CURS DE EXECUȚIE	
	711	Venituri aferente costurilor stocurilor de produse
	712	Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție
72	VENITURI DIN PRODUCȚIA DE IMOBILIZĂRI	
	721	Venituri din producția de immobilizări necorporale
	722	Venituri din producția de immobilizări corporale
73	VENITURI DIN ACTIVITĂȚILE FĂRĂ SCOP PATRIMONIAL	
	731	Venituri din cotizațiile membrilor, contribuțiile bănești sau în natură ale membrilor și simpatizanților, din cote-părți primite potrivit statutului
	7311	Venituri din cotizațiile și taxele de înscriere ale membrilor
	7312	Venituri din contribuțiile bănești sau în natură ale membrilor și simpatizanților
	7313	Venituri din cote-părți primite potrivit statutului
	732	Venituri din taxele de înregistrare stabilite potrivit legislației în vigoare
	733	Venituri din donații, sume sau bunuri primite prin sponsorizare și ajutoare
	7331	Venituri din donații
	7332	Venituri din sumele sau bunurile primite prin sponsorizare
	7333	Venituri din ajutoare

	734	Venituri financiare rezultate din activitățile fără scop patrimonial
	7341	Venituri din dobânzile obținute din plasarea disponibilităților rezultate din activitățile fără scop patrimonial
	7342	Venituri din dividendele obținute din plasarea disponibilităților rezultate din activitățile fără scop patrimonial
	7343	Venituri din diferențe de curs valutar rezultate din activitățile fără scop patrimonial
	7344	Venituri financiare din ajustări pentru pierdere de valoare
	7348	Alte venituri de natură financiară
	735	Venituri pentru care se datorează impozit pe spectacole
	736	Venituri din subvenții de exploatare

ST

³ Se utilizează pentru evidențierea impozitului specific unor activități, definit potrivit legii.

(la 18-07-2018 Nota de subsol ³ a fost introdusă de Articolul 10 din ORDINUL nr. 2.531 din 11 iulie 2018, publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 623 din 18 iulie 2018)

(la 19-07-2019 Contul 7018 a fost introdus de Alineatul (1), Articolul 10 din ORDINUL nr. 2.493 din 8 iulie 2019, publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 596 din 19 iulie 2019)

Potrivit art. 13 din ORDINUL nr. 2.493 din 8 iulie 2019, publicat în Monitorul Oficial nr. 596 din 19 iulie 2019, prevederile se aplică începând cu situațiile financiare ale exercițiului financiar al anului 2019.

T

	7362	Venituri din subvenții pentru venituri pentru materii prime și materiale
	7363	Venituri din subvenții pentru venituri pentru alte cheltuieli externe
	7364	Venituri din subvenții pentru venituri pentru plata personalului

	7365	Venituri din subvenții pentru venituri pentru asigurări și protecție socială
	7366	Venituri din subvenții pentru venituri pentru alte cheltuieli de exploatare
	7367	Venituri din subvenții pentru venituri în caz de calamități și alte evenimente similare
	7368	Venituri din subvenții pentru venituri pentru dobânda datorată
	7369	Venituri din subvenții de exploatare aferente altor venituri
	737	Venituri din acțiuni ocazionale, utilizate în scop social sau profesional, potrivit statutului de organizare și funcționare
	738	Alte venituri din activitățile fără scop patrimonial
	7381	Venituri din despăgubiri
	7382	Venituri din subvenții pentru investiții
	7383	Venituri rezultate din vânzarea activelor corporale/necorporale
	7384	Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare
	7385	Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale
	7386	Venituri obținute din vize, taxe și penalități sportive sau din participarea la competiții și demonstrații sportive
	7387	Venituri obținute din reclamă și publicitate, potrivit legislației în vigoare
	7388	Alte venituri din activitățile fără scop patrimonial
74	VENITURI DIN SUBVENȚII DE EXPLOATARE	
	741	Venituri din subvenții de exploatare

	7411	Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri
	7412	Venituri din subvenții de exploatare pentru materii prime și materiale
	7413	Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli externe
	7414	Venituri din subvenții de exploatare pentru plata personalului
	7415	Venituri din subvenții de exploatare pentru asigurări și protecția socială
	7416	Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli de exploatare
	7417	Venituri din subvenții de exploatare în caz de calamități și alte evenimente similare
	7418	Venituri din subvenții de exploatare pentru dobânda datorată
	7419	Venituri din subvenții de exploatare aferente altor venituri
75	ALTE VENITURI DIN EXPLOATARE	
	754	Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși
	755	Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale
	758	Alte venituri din exploatare
	7581	Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități
	7582	Venituri din donații primite
	7583	Venituri din vânzarea activelor și alte operațiuni de capital
	7584	Venituri din subvenții pentru investiții
	7588	Alte venituri din exploatare
76	VENITURI FINANCIARE	
	761	Venituri din imobilizări financiare
		Venituri din acțiuni

	7611	deținute la entitățile afiliate
	7612	Venituri din acțiuni deținute la entități asociate și alte entități legate prin interese de participare
	7615	Venituri din alte imobilizări financiare
	762	Venituri din investiții financiare pe termen scurt
	764	Venituri din investiții financiare cedate
	7641	Venituri din imobilizări financiare cedate
	7642	Câștiguri din investiții pe termen scurt cedate
	765	Venituri din diferențe de curs valutar
	766	Venituri din dobânzi
	767	Venituri din sconturi obținute
	768	Alte venituri financiare
78		VENITURI DIN PROVIZIOANE ȘI AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE
	781	Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare
	7812	Venituri din provizioane
	7813	Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor
	7814	Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante
	7818	Venituri din ajustări pentru deprecierea creanțelor reprezentând avansuri acordate furnizorilor

ST

(la 19-07-2019 Contul 7818 a fost introdus de Alineatul (1), Articolul 10 din ORDINUL nr. 2.493 din 8 iulie 2019, publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 596 din 19 iulie 2019)

Potrivit art. 13 din ORDINUL nr. 2.493 din 8 iulie 2019, publicat în Monitorul Oficial nr. 596 din 19 iulie 2019, prevederile se aplică începând cu situațiile financiare ale exercițiului financiar al anului 2019.

T

	786	Venituri financiare din ajustări pentru pierdere de valoare
	7863	Venituri financiare din ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
	7864	Venituri financiare din ajustări pentru pierderea de valoare a activelor circulante
79	VENITURI CU DESTINAȚIE SPECIALĂ	
	791	Venituri cu destinație specială din aplicarea timbrului literar, cinematografic, teatral, muzical, folcloric, al artelor plastice, al arhitecturii și de divertisment
	7911	Venituri cu destinație specială din aplicarea timbrului literar
	7912	Venituri cu destinație specială din aplicarea timbrului cinematografic
	7913	Venituri cu destinație specială din aplicarea timbrului teatral
	7914	Venituri cu destinație specială din aplicarea timbrului muzical
	7915	Venituri cu destinație specială din aplicarea timbrului folcloric
	7916	Venituri cu destinație specială din aplicarea timbrului

			artelor plastice
		7917	Venituri cu destinație specială din aplicarea timbrului arhitecturii
		7918	Venituri cu destinație specială din aplicarea timbrului de divertisment
	798	Alte venituri cu destinație specială	
8	CONTURI SPECIALE		
80	CONTURI ÎN AFARA BILANȚULUI		
	801	Angajamente acordate	
		8011	Giruri și garanții acordate
		8018	Alte angajamente acordate
	802	Angajamente primite	
		8021	Giruri și garanții primite
		8028	Alte angajamente primite
	803	Alte conturi în afara bilanțului	
		8031	Imobilizări corporale primite cu chirie sau în baza altor contracte similare
		8032	Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare
		8033	Valori materiale primite în păstrare sau custodie
		8034	Debitori scoși din activ, urmăriți în continuare

		8035	Stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosință
		8036	Redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate
		8037	Efecte scontate neajunse la scadență
		8038	Bunuri primite în concesiune, cu chirie și alte bunuri similare
		8039	Alte valori în afara bilanțului
		805	Dobânzi aferente contractelor de leasing și altor contracte asimilate, neajunse la scadență
		8051	Dobânzi de plătit
		8052	Dobânzi de încasat
		807	Active contingente
		808	Datorii contingente
	89	BILANȚ	
		891	Bilanț de deschidere
		892	Bilanț de închidere
9	CONTURI DE GESTIUNE		
	90	DECONTĂRI INTERNE	
		901	Decontări interne privind cheltuielile
		902	Decontări interne privind producția obținută
		903	Decontări interne privind diferențele de preț
	92	CONTURI DE CALCULAȚIE	
		921	Cheltuielile activității de bază
		922	Cheltuielile activităților auxiliare
		923	Cheltuieli indirecte de

(3) Funcțiunea conturilor cuprinse la [cap. 8](#) „Planul de conturi general” care nu se regădesc în prezentul capitol este cea prevăzută de [Reglementările contabile](#) privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, aprobate prin [Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014](#), cu modificările și completările ulterioare.

347. (1) La reflectarea în contabilitate a operațiunilor economice derulate se are în vedere conținutul economic al acestora, cu respectarea principiilor, bazelor, regulilor și politicilor contabile permise de reglementarea contabilă aplicabilă.

(2) Prevederile cuprinse în acest capitol nu constituie bază legală pentru efectuarea operațiunilor economico-financiare, ci numai referințe cu privire la înregistrarea în contabilitate a acestora.

CLASA 1 „CONTURI DE CAPITALURI, PROVIZIOANE, ÎMPRUMUTURI ȘI DATORII ASIMILATE”

Din clasa 1 „Conturi de capitaluri provizioane, împrumuturi și datorii asimilate” fac parte următoarele grupe: 10 „Capital și rezerve”, 11 „Fonduri privind activitățile fără scop patrimonial și rezultatul reportat”, 12 „Rezultatul exercițiului financiar”, 15 „Provizioane” și 16 „Împrumuturi și datorii asimilate”.

GRUPA 10 „CAPITAL ȘI REZERVE”

Din grupa 10 „Capital și rezerve” fac parte următoarele conturi:

Contul 101 „Capital”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența aporturilor de capital, în natură și/sau numerar, pentru constituirea patrimoniului social al persoanei juridice fără scop patrimonial, precum și a majorării sau reducerii capitalului, potrivit legii.

Contabilitatea analitică se ține pe feluri de aporturi.

Contul 101 „Capital” este un cont de pasiv.

În creditul contului 101 „Capital” se înregistrează:

- rezervele destinate majorării patrimoniului social, potrivit legii (106);
- excedentul/profitul realizat în exercițiile financiare precedente, utilizat ca sursă de majorare a capitalului, potrivit legii (exclusiv activitățile cu destinație specială) (117);
- aportul în natură (205, 208, 211 la 217, 231, 301, 302, 303, 361, 381);
- sumele depuse ca aport în numerar (512, 531).

În debitul contului 101 „Capital” se înregistrează:

- deficitele/pierderile realizate în exercițiile financiare precedente, acoperite prin reducerea capitalului social, conform hotărârii adunării generale (exclusiv activitățile cu destinație specială) (117);
- sumele virate, potrivit legii, la încetarea activității (512).

Soldul contului reprezintă valoarea capitalului persoanei juridice fără scop patrimonial.

Contul 105 „Rezerve din reevaluare”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența rezervelor din reevaluarea imobilizărilor corporale, efectuată conform prevederilor legale, distinct pentru activitățile fără scop patrimonial și pentru activitățile economice.

Contul 105 „Rezerve din reevaluare” este un cont de pasiv.

În creditul contului 105 „Rezerve din reevaluare” se înregistrează:

- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea imobilizărilor corporale, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă imobilizărilor corporale reevaluate (211, 212, 213, 214, 217).

În debitul contului 105 „Rezerve din reevaluare” se înregistrează:

- capitalizarea surplusului din reevaluare, prin transferul direct în capitalul propriu, atunci când acest surplus reprezintă câștig realizat, respectiv la scoaterea din evidență a activului pentru care s-a constituit rezerva din reevaluare sau pe măsura folosirii activului de către entitate (117);
- descreșterile față de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea imobilizărilor corporale (211, 212, 213, 214, 217);
- ajustarea amortizării cumulate înregistrate până la data reevaluării imobilizării corporale, în cazul în care reevaluarea se efectuează prin aplicarea unui indice (281).

Soldul creditor al contului reprezintă rezerva din reevaluarea imobilizărilor corporale existente în evidența entității.

Contul 106 „Rezerve”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența rezervelor constituite. Contabilitatea rezervelor se ține pe categorii de rezerve: rezerve legale, rezerve statutare sau contractuale și alte rezerve. Contabilitatea rezervelor se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial.

Contul 106 „Rezerve” este un cont de pasiv.

În creditul contului 106 „Rezerve” se înregistrează:

- excedentul/profitul net contabil realizat la închiderea exercițiului curent, repartizat la rezerve în baza unor prevederi legale (exclusiv activitățile cu destinație specială) (129);
- excedentul/profitul net realizat în exercițiile anterioare, repartizat la rezerve, potrivit prevederilor legale (exclusiv activitățile cu destinație specială) (117);
- majorarea valorii participațiilor deținute în capitalul altor entități, ca urmare a încorporării rezervelor în capitalul acestora (261, 262, 265).

În debitul contului 106 „Rezerve” se înregistrează:

- rezervele destinate majorării patrimoniului social, potrivit legii (101);
- rezervele utilizate pentru acoperirea deficitelor/pierderilor înregistrate în exercițiile precedente (exclusiv activitățile cu destinație specială) (117).

Soldul contului reprezintă rezervele existente și neutilizate.

Contul 107 „Patrimoniul privat”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența bunurilor de natura patrimoniului privat pentru care sunt îndeplinite condițiile de recunoaștere ca active.

Contul 107 „Patrimoniul privat” este un cont de pasiv.

La modificarea valorii patrimoniului privat se vor avea în vedere prevederile legale în vigoare.

Soldul contului reprezintă valoarea patrimoniului privat deținut de entitate.

GRUPA 11 „FONDURI PRIVIND ACTIVITĂȚILE FĂRĂ SCOP PATRIMONIAL ȘI REZULTATUL REPORTAT”

Din grupa 11 „Fonduri privind activitățile fără scop patrimonial și rezultatul reportat” fac parte următoarele conturi:

Contul 113 „Fondul social al membrilor Caselor de Ajutor Reciproc (C.A.R.)”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența fondului social al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.), constituit în conformitate cu prevederile legale.

Contabilitatea analitică se ține pe fiecare membru C.A.R.

Contul 113 „Fondul social al membrilor Caselor de Ajutor Reciproc (C.A.R.)” este un cont de pasiv.

În creditul contului 113 „Fondul social al membrilor Caselor de Ajutor Reciproc (C.A.R.)” se înregistrează:

- sumele încasate în contul de disponibil, reprezentând depuneri ale membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) la fondul social al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) (512);
- sumele încasate în numerar, reprezentând depuneri la fondul social al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) (531);
- dobânzile calculate lunar la fondul social al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.), conform prevederilor legale (666);
- excedentul realizat în exercițiul financiar curent de casele de ajutor reciproc (C.A.R.), repartizat la fondul social al membrilor acestora, conform prevederilor legale (129).

În debitul contului 113 „Fondul social al membrilor Caselor de Ajutor Reciproc (C.A.R.)” se înregistrează:

- sumele reprezentând împrumuturi restituite și dobânzile suportate de membrii caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) prin compensarea cu fondul social al acestora (267);
- sumele reprezentând fondul social neridicat de membrii caselor de ajutor reciproc (C.A.R.), retrași (462);
- sumele virate la alte case de ajutor reciproc (C.A.R.), reprezentând fondul social al membrilor transferați (512);
- sumele plătite reprezentând restituirea fondului social al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) (531).

Soldul creditor al contului reprezintă fondul social al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.), existent.

Contul 114 „Fondul pentru ajutor în caz de deces al membrilor Caselor de Ajutor Reciproc (C.A.R.)”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența fondului pentru ajutor în caz de deces al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.), constituit în conformitate cu prevederile legale.

Contul 114 „Fondul pentru ajutor în caz de deces al membrilor Caselor de Ajutor Reciproc (C.A.R.)” este un cont de pasiv.

În creditul contului 114 „Fondul pentru ajutor în caz de deces al membrilor Caselor de Ajutor Reciproc (C.A.R.)” se înregistrează:

- excedentul realizat în exercițiul financiar precedent de casele de ajutor reciproc (C.A.R.), repartizat la fondul pentru ajutor în caz de deces al membrilor acestora, conform prevederilor legale (117);
- sumele încasate reprezentând depuneri la fondul pentru ajutor în caz de deces al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) (512);

- sumele încasate în numerar, reprezentând depuneri la fondul pentru ajutor în caz de deces al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) (531).

În debitul contului 114 „Fondul pentru ajutor în caz de deces al membrilor Caselor de Ajutor Reciproc (C.A.R.)” se înregistrează:

- sumele reprezentând ajutor în caz de deces, neridicate de urmașii legali ai membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) (462);
- sumele plătite prin virament sau numerar urmașilor legali ai membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.), reprezentând ajutor în caz de deces al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) (512, 531).

Soldul creditor al contului reprezintă fondul pentru ajutor în caz de deces al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.), neutilizat.

Contul 115 „Fondul de rulment al membrilor asociațiilor de proprietari”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența fondului de rulment al membrilor asociațiilor de proprietari, constituit în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

Contabilitatea analitică se ține pe fiecare membru al asociației de proprietari.

Contul 115 „Fondul de rulment al membrilor asociațiilor de proprietari” este un cont de pasiv.

În creditul contului 115 „Fondul de rulment al membrilor asociațiilor de proprietari” se înregistrează:

- sumele încasate reprezentând depuneri la fondul de rulment al membrilor asociațiilor de proprietari (512);
- sumele încasate în numerar, reprezentând depuneri la fondul de rulment al membrilor asociațiilor de proprietari (531).

În debitul contului 115 „Fondul de rulment al membrilor asociațiilor de proprietari” se înregistrează:

- valoarea debitelor membrilor asociațiilor de proprietari, scăzute din evidență prin compensarea cu fondul de rulment al acestora, în situația obligației de restituire a fondului de rulment în conformitate cu prevederile legale (461);
- sumele reprezentând fondul de rulment neridicat de membrii asociației de proprietari, în situația obligației de restituire a fondului de rulment în conformitate cu prevederile legale (462);
- sumele plătite prin virament, reprezentând restituirea fondului de rulment al membrilor asociațiilor de proprietari în conformitate cu prevederile legale (512);
- sumele plătite în numerar, reprezentând restituirea fondului de rulment al membrilor asociațiilor de proprietari în conformitate cu prevederile legale (531).

Soldul creditor al contului reprezintă fondul de rulment al membrilor asociațiilor de proprietari, existent.

Contul 116 „Alte fonduri privind activitățile fără scop patrimonial”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența altor fonduri privind activitățile fără scop patrimonial (exclusiv activitățile cu destinație specială), constituite în conformitate cu prevederile legale.

Contabilitatea analitică se ține pe feluri de fonduri.

Contul 116 „Alte fonduri privind activitățile fără scop patrimonial” este un cont de pasiv.

În creditul contului 116 „Alte fonduri privind activitățile fără scop patrimonial” se înregistrează:

- excedentele realizate în exercițiile financiare precedente, repartizate pentru constituirea altor fonduri privind activitățile fără scop patrimonial (exclusiv activitățile cu destinație specială), în conformitate cu prevederile legale (1171);
- sumele datorate de membrii persoanei juridice fără scop patrimonial pentru constituirea altor fonduri privind activitățile fără scop patrimonial (exclusiv activitățile cu destinație specială), în conformitate cu prevederile legale (461);
- sumele încasate reprezentând contribuții ale membrilor persoanei juridice fără scop patrimonial pentru constituirea altor fonduri privind activitățile fără scop patrimonial (exclusiv activitățile cu destinație specială), în conformitate cu prevederile legale (512, 531).

În debitul contului 116 „Alte fonduri privind activitățile fără scop patrimonial” se înregistrează:

- sumele neutilizate din alte fonduri privind activitățile fără scop patrimonial (exclusiv activitățile cu destinație specială), restituite membrilor persoanei juridice fără scop patrimonial în conformitate cu prevederile legale (462, 512, 531).

Soldul creditor al contului reprezintă fondurile neutilizate.

Contul 117 „Rezultatul reportat”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența rezultatului sau părții din rezultatul exercițiului precedent nerepartizat de către adunarea generală, respectiv a deficitului/pierderii neacoperite și a rezultatului provenit din corectarea erorilor contabile, din modificările politicilor contabile, a rezultatului reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare, precum și a eventualelor diferențe rezultate din dispozițiile tranzitorii cuprinse în prezentele reglementări.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial, activitățile cu destinație specială și activitățile economice.

Contul 117 „Rezultatul reportat” este un cont bifuncțional.

În creditul acestui cont se înregistrează:

- excedentul/profitul realizat în exercițiul financiar încheiat, evidențiat la începutul exercițiului financiar următor în rezultatul reportat (121);
- deficitul/pierderea exercițiilor financiare precedente, acoperite din rezerve, conform hotărârii adunării generale (exclusiv activitățile cu destinație specială) (106);
- repartizările conform prevederilor legale la fondul pentru ajutor în caz de deces al membrilor Caselor de Ajutor Reciproc (C.A.R.) și alte fonduri privind activitățile fără scop patrimonial (114, 116);
- deficitul/pierderile realizate în exercițiile financiare precedente, acoperite prin reducerea capitalului, conform hotărârii adunării generale (exclusiv activitățile cu destinație specială) (101);
- deficitul/pierderile înregistrate în exercițiile financiare precedente, acoperite din rezultatul reportat reprezentând excedent/profit, conform hotărârii adunării generale (117);
- rezultatul favorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exercițiul financiar curent, aferente exercițiilor financiare precedente (461 și alte conturi în care urmează să se evidențieze corectarea erorilor);
- capitalizarea surplusului din reevaluare transferat direct în capitalul propriu, atunci când acest surplus reprezintă câștig realizat, respectiv la scoaterea din evidență a activului pentru care s-a constituit rezerva din reevaluare sau pe măsura folosirii activului de către entitate (105).

În debitul acestui cont se înregistrează:

- deficitul/pierderea realizat/realizată în exercițiul financiar încheiat, transferat la începutul exercițiului financiar următor asupra rezultatului reportat (121);
- excedentele/profiturile realizate în exercițiile financiare precedente, utilizate ca sursă de majorare a capitalului, potrivit legii (exclusiv activitățile cu destinație specială) (101);
- excedentele/profiturile realizate în exercițiile financiare precedente și care se repartizează în exercițiile financiare următoare pe destinațiile aprobate de adunarea generală, potrivit legii (106, 116);
- rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exercițiul financiar curent, aferente exercițiilor financiare precedente (401, 404, 462 și alte conturi în care urmează să se evidențieze corectarea erorilor).

Soldul debitor al contului reprezintă deficitul neacoperit, iar soldul creditor, excedentul nerepartizat.

GRUPA 12 „REZULTATUL EXERCITIULUI FINANCIAR”

Din grupa 12 „Rezultatul exercițiului financiar” fac parte: contul 121 „Excedent/Profit sau deficit/Pierdere” și contul 129 „Repartizarea excedentului/profitului”.

Contul 121 „Excedent/Profit sau deficit/pierdere”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența excedentului/profitului sau a deficitului/pierderii realizat(e) în exercițiul financiar curent pentru activitățile fără scop patrimonial, inclusiv activitățile cu destinație specială și pentru activitățile economice.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial, activitățile cu destinație specială și activitățile economice.

Contul 121 „Excedent/Profit sau deficit/pierdere” este un cont bifuncțional.

În creditul contului 121 „Excedent/Profit sau deficit/pierdere” se înregistrează:

- deficitul/pierderea realizat(ă) în exercițiul financiar încheiat, transferate la începutul exercițiului financiar următor asupra rezultatului reportat (117);
- la sfârșitul perioadei, soldul creditor al conturilor din clasa 7.

În debitul contului 121 „Excedent/Profit sau deficit/pierdere” se înregistrează:

- excedentul/profitul realizat în exercițiul financiar încheiat, evidențiat la începutul exercițiului financiar următor în rezultatul reportat (117);
- la sfârșitul perioadei, soldul debitor al conturilor din clasa 6.

Soldul creditor al contului reprezintă excedentul/profitul realizat, iar soldul debitor deficitul/pierderea înregistrat(ă).

Contul 129 „Repartizarea excedentului/profitului”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența repartizării excedentului/profitului realizat în exercițiul financiar curent și repartizat potrivit legii (exclusiv activitățile cu destinație specială).

Contul 129 „Repartizarea excedentului/profitului” este un cont de activ.

În debitul contului 129 „Repartizarea excedentului/profitului” se înregistrează:

- rezervele constituite, potrivit legii, din excedentul/profitul realizat în exercițiul financiar curent (exclusiv activitățile cu destinație specială) (106);
- excedentul realizat în exercițiul financiar curent de casele de ajutor reciproc (C.A.R.), repartizat la fondul social al membrilor acestora, conform prevederilor legale (113).

În creditul contului 129 „Repartizarea excedentului/profitului privind activitățile fără scop patrimonial” se înregistrează:

- excedentul/profitul realizat în exercițiul financiar încheiat care a fost repartizat conform prevederilor legale (exclusiv activitățile cu destinație specială) (121).

Soldul contului reprezintă excedentul/profitul repartizat, aferent exercițiului financiar încheiat (exclusiv activitățile cu destinație specială).

GRUPA 15 „PROVIZIOANE”

Din grupa 15 „Provizioane” face parte:

Contul 151 „Provizioane”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența provizioanelor pentru litigii, garanții acordate clienților, restructurare, pensii și obligații similare, pentru impozite, precum și a altor provizioane.

Contabilitatea se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial, pe feluri, în funcție de natura, scopul sau obiectul pentru care au fost constituite.

Contul 151 „Provizioane” este un cont de pasiv.

În creditul contului 151 „Provizioane” se înregistrează:

- valoarea provizioanelor constituite pe seama cheltuielilor, potrivit prevederilor legale (681).

În debitul contului 151 „Provizioane” se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea provizioanelor (738).

Soldul contului reprezintă provizioanele constituite.

GRUPA 16 „ÎMPRUMUTURI ȘI DATORII ASIMILATE”

Din grupa 16 „Împrumuturi și datorii asimilate” fac parte:

Contul 162 „Credite bancare pe termen lung”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența creditelor bancare pe termen lung primite de persoana juridică fără scop patrimonial.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial și pe categorii de împrumuturi.

Contul 162 „Credite bancare pe termen lung” este un cont de pasiv.

În creditul contului 162 „Credite bancare pe termen lung” se înregistrează:

- suma creditelor pe termen lung primite (512);
- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la închiderea exercițiului financiar, a creditelor în valută (665).

În debitul contului 162 „Credite bancare pe termen lung” se înregistrează:

- suma creditelor pe termen lung rambursate (512);
- diferențele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la închiderea exercițiului financiar, a creditelor în valută, precum și la rambursarea acestora (734).

Soldul contului reprezintă creditele bancare pe termen lung nerambursate.

Contul 166 „Datorii care privesc imobilizările financiare”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența datoriilor persoanei juridice fără scop patrimonial față de entitățile afiliate, respectiv entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial.

Contul 166 „Datorii care privesc imobilizările financiare” este un cont de pasiv.

În creditul contului 166 „Datorii care privesc imobilizările financiare” se înregistrează:

- sumele încasate de la entitățile afiliate, respectiv entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare (512);
- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la închiderea exercițiului financiar, a datoriilor exprimate în valută (665).

În debitul contului 166 „Datorii care privesc imobilizările financiare” se înregistrează:

- sumele restituite entităților afiliate, respectiv entităților asociate și altor entități legate prin interese de participare (512);
- diferențele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la închiderea exercițiului financiar, a datoriilor exprimate în valută, precum și la rambursarea acestora (734);
- diferențele favorabile rezultate din evaluarea la închiderea exercițiului financiar, a datoriilor cu decontare în lei în funcție de cursul unei valute, precum și la rambursarea acestora (734).

Soldul contului reprezintă sumele primite și nerestituite.

Contul 167 „Alte împrumuturi și datorii asimilate”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența altor împrumuturi și datorii asimilate, cum sunt: depozite, garanții primite și alte datorii asimilate.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial, pe feluri de împrumuturi și datorii asimilate.

Contul 167 „Alte împrumuturi și datorii asimilate” este un cont de pasiv.

În creditul contului 167 „Alte împrumuturi și datorii asimilate” se înregistrează:

- sumele de încasat/încasate reprezentând alte împrumuturi și datorii asimilate (461, 512);
- valoarea concesiunilor primite (205);
- valoarea imobilizărilor corporale primite în leasing financiar (213);
- sumele reprezentând garanțiile de bună execuție reținute, conform contractelor încheiate (404);
- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la închiderea exercițiului financiar, a împrumuturilor și datoriilor asimilate în valută (665);
- diferențele nefavorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la închiderea exercițiului financiar (668).

În debitul contului 167 „Alte împrumuturi și datorii asimilate” se înregistrează:

- sumele reprezentând alte împrumuturi și datorii asimilate rambursate (512);
- obligația de plată a ratelor pe baza facturilor emise de locator, în cazul leasingului financiar (404);
- valoarea imobilizărilor aferente contractelor de leasing financiar cedate sau restituite (213);
- diferențele favorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la închiderea exercițiului financiar (734);
- garanțiile de bună execuție restituite terților (512);
- diferențele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea, la închiderea exercițiului financiar, a împrumuturilor și datoriilor asimilate, în valută, precum și la rambursarea acestora (734).

Soldul contului reprezintă alte împrumuturi și datorii asimilate, nerestituite.

Contul 168 „Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența dobânzilor datorate, aferente creditelor bancare pe termen lung, datoriilor față de entitățile afiliate, respectiv entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare, precum și a celor aferente altor împrumuturi și datorii asimilate.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial, pe obiective finanțate din împrumuturi și datorii asimilate.

Contul 168 „Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate” este un cont de pasiv.

În creditul contului 168 „Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate” se înregistrează:

- valoarea dobânzilor datorate, aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate (666);
- diferențele nefavorabile de curs valutar aferente dobânzilor datorate în valută, rezultate în urma evaluării acestora la închiderea exercițiului financiar (665).

În debitul contului 168 „Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate” se înregistrează:

- suma dobânzilor plătite aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate (512);
- diferențele favorabile de curs valutar aferente dobânzilor datorate în valută rezultate în urma evaluării acestora la închiderea exercițiului financiar, precum și la decontarea acestora (734);
- diferențele favorabile aferente dobânzilor datorate cu decontare în lei în funcție de cursul unei valute, rezultate în urma evaluării acestora la închiderea exercițiului financiar, precum și la decontarea acestora (734).

Soldul contului reprezintă dobânzile datorate și neplătite.

Contul 169 „Prime privind rambursarea altor datorii”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența primelor de rambursare reprezentând diferența dintre valoarea de rambursare a altor datorii, pe de o parte, și valoarea inițială a acestora, pe de altă parte.

Contul 169 „Prime privind rambursarea altor datorii” este un cont de activ.

În debitul contului 169 „Prime privind rambursarea altor datorii” se înregistrează:

- suma primelor de rambursare aferente altor datorii.

În creditul contului 169 „Prime privind rambursarea altor datorii” se înregistrează:

- valoarea primelor privind rambursarea altor datorii amortizate (686).

Soldul contului reprezintă valoarea primelor privind rambursarea altor datorii neamortizate.

CLASA 2 „CONTURI DE IMOBILIZĂRI”

Din clasa 2 „Conturi de immobilizări” fac parte următoarele grupe de conturi: 20 „Imobilizări necorporale”, 21 „Imobilizări corporale”, 22 „Imobilizări corporale în curs de aprovizionare”, 23 „Imobilizări în curs”, 26 „Imobilizări financiare”, 28 „Amortizări privind immobilizările” și 29 „Ajustări pentru deprecierea sau pierderea de valoare a immobilizărilor”.

GRUPA 20 „IMOBILIZĂRI NECORPORALE”

Din grupa 20 „Imobilizări necorporale” fac parte:

Contul 201 „Cheltuieli de constituire”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor ocazionate de înființarea sau dezvoltarea persoanei juridice fără scop patrimonial (taxe și alte cheltuieli de înscriere legate de înființarea și extinderea activității persoanei juridice fără scop patrimonial).

Contul 201 „Cheltuieli de constituire” este un cont de activ.

În debitul contului 201 „Cheltuieli de constituire” se înregistrează:

- cheltuielile ocazionate de înființarea sau dezvoltarea persoanei juridice fără scop patrimonial (404, 462, 512, 531).

În creditul contului 201 „Cheltuieli de constituire” se înregistrează:

- amortizarea cheltuielilor de constituire scoase din evidență (280).

Soldul contului reprezintă valoarea cheltuielilor de constituire existente.

Contul 203 „Cheltuieli de dezvoltare”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența immobilizărilor de natura cheltuielilor de dezvoltare, recunoscute ca immobilizări necorporale.

Contabilitatea se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial.

Contabilitatea analitică se ține pe categorii de lucrări sau obiective.

Contul 203 „Cheltuieli de dezvoltare” este un cont de activ.

În debitul contului 203 „Cheltuieli de dezvoltare” se înregistrează:

- lucrările și proiectele de dezvoltare efectuate pe cont propriu sau achiziționate de la terți (738, 404);
- lucrările și proiectele de dezvoltare achiziționate de la entități afiliate sau de la entități asociate și alte entități legate prin interese de participare (451, 453);
- valoarea immobilizărilor de natura cheltuielilor de dezvoltare primite cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (475).

În creditul contului 203 „Cheltuieli de dezvoltare” se înregistrează:

- valoarea neamortizată a immobilizărilor de natura cheltuielilor de dezvoltare cedate (658);
- immobilizările de natura cheltuielilor de dezvoltare amortizate integral, precum și cheltuielile de dezvoltare aferente brevetelor sau licențelor (280, 205).

Soldul contului reprezintă valoarea immobilizărilor de natura cheltuielilor de dezvoltare existente.

Contul 205 „Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența concesiunilor recunoscute ca immobilizări necorporale, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, precum și a altor drepturi și active similare aduse ca aport, achiziționate sau dobândite pe alte căi.

Contabilitatea se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial.

Contabilitatea analitică se ține pe categorii de concesiuni, brevete, licențe etc.

Contul 205 „Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare” este un cont de activ.

În debitul contului 205 „Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare” se înregistrează:

- brevetele, licențele, mărcile comerciale și alte valori similare achiziționate, reprezentând aport în natură, primite ca subvenții guvernamentale sau cu titlu gratuit, precum și cele constatate plus la inventar (404, 101, 475);
- brevetele, licențele, mărcile comerciale și alte valori similare achiziționate de la entități afiliate sau de la entități asociate și alte entități legate prin interese de participare (451, 453);
- valoarea concesiunilor primite (167);
- imobilizările de natura cheltuielilor de dezvoltare aferente brevetelor sau licențelor (203).

În creditul contului 205 „Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare” se înregistrează:

- valoarea neamortizată a concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și altor valori similare scoase din evidență (658);
- amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și altor valori similare, scoase din evidență (280);
- valoarea brevetelor, licențelor și a altor drepturi și valori similare depuse ca aport la capitalul altor entități, în schimbul dobândirii de participații în capitalul acestora (261, 262, 265).

Soldul contului reprezintă concesiunile recunoscute ca imobilizări necorporale, brevetele, licențele, mărcile comerciale, precum și alte drepturi și active similare existente.

Contul 207 „Fond comercial”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența fondului comercial.

Contul 207 „Fond comercial” este un cont de activ.

În debitul contului 207 „Fond comercial” se înregistrează:

- diferența pozitivă dintre costul de achiziție și valoarea, la data tranzacției, a părții din activele nete achiziționate.

În creditul contului 207 „Fond comercial” se înregistrează:

- valoarea ajustărilor pentru deprecierea fondului comercial (681);
- valoarea neamortizată a fondului comercial scos din evidență (658);
- valoarea fondului comercial amortizat integral, scos din evidență (280).

Soldul contului reprezintă valoarea fondului comercial existent.

Contul 208 „Alte imobilizări necorporale”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența programelor informatice create de entitate sau achiziționate de la terți, precum și a altor imobilizări necorporale.

Contabilitatea se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial.

Contabilitatea analitică se ține pe feluri de imobilizări necorporale.

Contul 208 „Alte imobilizări necorporale” este un cont de activ.

În debitul contului 208 „Alte imobilizări necorporale” se înregistrează:

- valoarea programelor informatice și a altor imobilizări necorporale achiziționate (404);
- valoarea programelor informatice și a altor imobilizări necorporale achiziționate de la entități afiliate sau de la entități asociate și alte entități legate prin interese de participare (451, 453);
- valoarea programelor informatice realizate pe cont propriu (738);
- valoarea programelor informatice reprezentând aport la patrimoniul social (101);
- valoarea programelor informatice și a altor imobilizări necorporale primite ca subvenții guvernamentale (475);
- valoarea programelor informatice și a altor imobilizări necorporale primite cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (475).

În creditul contului 208 „Alte imobilizări necorporale” se înregistrează:

- valoarea neamortizată a altor imobilizări necorporale scoase din evidență (658);
- amortizarea altor imobilizări necorporale, scoase din evidență (280);
- valoarea altor imobilizări necorporale depuse ca aport la capitalul altor entități, în schimbul dobândirii de participații la capitalul acestora (261, 262, 265).

Soldul contului reprezintă valoarea altor imobilizări necorporale existente.

GRUPA 21 „IMOBILIZĂRI CORPORALE”

Din grupa 21 „Imobilizări corporale” fac parte:

Contul 211 „Terenuri și amenajări de terenuri”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența terenurilor și a amenajărilor de terenuri (racordarea lor la sistemul de alimentare cu energie, împrejmuirile, lucrările de acces etc.), distinct pentru activitățile fără scop patrimonial.

Contabilitatea analitică se ține pe categorii de terenuri, respectiv pe feluri de amenajări de terenuri.

Contul 211 „Terenuri și amenajări de terenuri” este un cont de activ.

În debitul contului 211 „Terenuri și amenajări de terenuri” se înregistrează:

- valoarea terenurilor achiziționate, a celor reprezentând aport la patrimoniul social, valoarea terenurilor primite prin subvenții pentru investiții (404, 101, 475);
- valoarea terenurilor primite cu titlu gratuit (475);
- valoarea terenurilor achiziționate de la entități afiliate sau de la entități asociate și alte entități legate prin interese de participare (451, 453);
- valoarea la cost de producție a amenajărilor de terenuri realizate pe cont propriu (231);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea terenurilor, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă terenului reevaluat (105);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea terenurilor, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea, recunoscută anterior la acel activ (738).

În creditul contului 211 „Terenuri și amenajări de terenuri” se înregistrează:

- valoarea terenurilor, respectiv a amenajărilor de terenuri cedate, amortizate (281, 658);
- valoarea descreșterii rezultate din reevaluarea terenurilor în limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);
- valoarea descreșterii rezultate din reevaluarea terenurilor recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (655);
- valoarea terenurilor care fac obiectul participării în natură la capitalul social al altor entități, în schimbul dobândirii de participații în capitalul acestora (261, 262, 265).

Soldul contului reprezintă valoarea terenurilor și costul amenajărilor de terenuri existente.

Contul 212 „Construcții”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței și mișcării construcțiilor, distinct pentru activitățile fără scop patrimonial.

Contul 212 „Construcții” este un cont de activ.

În debitul contului 212 „Construcții” se înregistrează:

- valoarea construcțiilor achiziționate, primite prin subvenții pentru investiții sau ca aport la patrimoniul social (404, 475, 101);
- valoarea la cost de producție a construcțiilor realizate pe cont propriu (231);
- valoarea construcțiilor primite cu titlu gratuit (475);
- valoarea construcțiilor achiziționate de la entități afiliate sau de la entități asociate și alte entități legate prin interese de participare (451, 453);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea construcțiilor, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă construcției reevaluate (105);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea construcțiilor, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea, recunoscută anterior la acel activ (738);
- valoarea amortizării investițiilor efectuate de chiriași la construcțiile primite cu chirie și restituite proprietarului (281).

În creditul contului 212 „Construcții” se înregistrează:

- valoarea neamortizată a construcțiilor scoase din evidență (658);
- amortizarea construcțiilor scoase din evidență (281);
- descreșterile față de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea construcțiilor, în limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);
- valoarea descreșterii rezultate din reevaluarea construcțiilor, recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (655);
- valoarea amortizării construcțiilor, eliminată cu ocazia reevaluării din valoarea contabilă brută a acestora (281);
- valoarea clădirilor care fac obiectul participării în natură la capitalul social al altor entități, în schimbul dobândirii de participații în capitalul acestora (261, 262, 265);
- valoarea investițiilor efectuate de chiriași la construcțiile primite cu chirie, amortizate integral, restituite proprietarului (281).

Soldul contului reprezintă valoarea construcțiilor existente.

Contul 213 „Instalații tehnice și mijloace de transport”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței și mișcării instalațiilor tehnice și a mijloacelor de transport, distinct pentru activitățile fără scop patrimonial.

Contul 213 „Instalații tehnice și mijloace de transport” este un cont de activ.

În debitul contului 213 „Instalații tehnice și mijloace de transport” se înregistrează:

- valoarea instalațiilor tehnice și a mijloacelor de transport achiziționate sau primite ca aport la patrimoniul social (404, 446, 223, 101);
- valoarea instalațiilor tehnice și a mijloacelor de transport primite prin subvenții pentru investiții, cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (475);
- valoarea instalațiilor tehnice și a mijloacelor de transport achiziționate de la entități afiliate sau de la entități asociate și alte entități legate prin interese de participare (451, 453);
- valoarea instalațiilor tehnice și a mijloacelor de transport primite în regim de leasing financiar (167);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea instalațiilor tehnice și a mijloacelor de transport, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă imobilizării corporale reevaluate (105);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea instalațiilor tehnice și a mijloacelor de transport, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea, recunoscută anterior la acel activ (738).

În creditul contului 213 „Instalații tehnice și mijloace de transport” se înregistrează:

- valoarea neamortizată a instalațiilor tehnice și mijloacelor de transport scoase din evidență (658);
- amortizarea instalațiilor tehnice și a mijloacelor de transport scoase din evidență (281);
- valoarea imobilizărilor aferente contractelor de leasing financiar cedate sau restituite (167);
- descreșterile față de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea instalațiilor tehnice și a mijloacelor de transport, în limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);
- valoarea descreșterii rezultate din reevaluarea instalațiilor tehnice și a mijloacelor de transport, recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (655);
- valoarea instalațiilor tehnice și a mijloacelor de transport care fac obiectul participării în natură la capitalul social al altor entități, în schimbul dobândirii de participații în capitalul acestora (261, 262, 265);
- valoarea investițiilor efectuate de chiriași la instalațiile tehnice și mijloacele de transport primite cu chirie, amortizate integral, restituite proprietarului (281).

Soldul contului reprezintă valoarea instalațiilor tehnice și mijloacelor de transport, existente.

Contul 214 „Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței și mișcării mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, distinct pentru activitățile fără scop patrimonial.

Contul 214 „Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale” este un cont de activ.

În debitul contului 214 „Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale” se înregistrează:

- valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale achiziționate, primite prin subvenții pentru investiții, ca aport la patrimoniul (404, 224, 475, 101);
- valoarea la cost de producție a mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale realizate din producția proprie (231);
- valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale primite cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (475);
- valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale achiziționate de la entități afiliate sau de la entități asociate și alte entități legate prin interese de participare (451, 453);
- valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, primite în regim de leasing financiar (167);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă imobilizării corporale reevaluate (105);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea, recunoscută anterior la acel activ (738).

În creditul contului 214 „Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale” se înregistrează:

- valoarea neamortizată a mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, scoase din evidență (658);
- amortizarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale scoase din evidență (281);
- descreșterile față de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, în limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);
- valoarea descreșterii rezultate din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (655);
- aportul în natură la capitalul social al altor entități, în schimbul dobândirii de participații la capitalul acestora (261, 262, 265).

Soldul contului reprezintă valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție și a altor active corporale existente.

Contul 217 „Active biologice productive”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența animalelor de reproducție și muncă, precum și a plantațiilor, distinct pentru activitățile fără scop patrimonial.

Contul 217 „Active biologice productive” este un cont de activ.

În debitul contului 217 „Active biologice productive” se înregistrează:

- valoarea activelor biologice productive achiziționate sau realizate din producție proprie (404, 231);
- valoarea activelor biologice productive primite ca aport la patrimoniul social (101);
- valoarea activelor biologice productive primite prin subvenții pentru investiții, cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (475);
- valoarea activelor biologice productive achiziționate de la entități afiliate sau de la entități asociate și alte entități legate prin interese de participare (451, 453);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea activelor biologice productive, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă imobilizării corporale reevaluate (105);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea activelor biologice productive, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea, recunoscută anterior la acel activ (738).

În creditul contului 217 „Active biologice productive” se înregistrează:

- valoarea neamortizată a activelor biologice productive scoase din evidență (658);
- amortizarea activelor biologice productive scoase din evidență (281);
- descreșterile față de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea activelor biologice productive, în limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);
- valoarea descreșterii rezultate din reevaluarea activelor biologice productive, recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (655).

Soldul contului reprezintă valoarea activelor biologice productive existente.

GRUPA 22 „IMOBILIZĂRI CORPORALE ÎN CURS DE APROVIZIONARE”

Din grupa 22 „Imobilizări corporale în curs de aprovizionare” fac parte conturile:

223 „Instalații tehnice și mijloace de transport în curs de aprovizionare”;

224 „Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale în curs de aprovizionare”;

227 „Active biologice productive în curs de aprovizionare”.

Cu ajutorul conturilor din această grupă se ține evidența imobilizărilor corporale cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care, la finele perioadei de raportare, sunt în curs de aprovizionare.

Contabilitatea se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial.

Conturile din această grupă sunt conturi de activ.

În debitul conturilor din grupa 22 „Imobilizări corporale în curs de aprovizionare” se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor corporale cumpărate, pentru care sau transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care sunt în curs de aprovizionare (404).

În creditul conturilor din grupa 22 „Imobilizări corporale în curs de aprovizionare” se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor corporale cumpărate, pentru care sa încheiat procesul de aprovizionare (213, 214, 217).

Soldul conturilor reprezintă valoarea imobilizărilor corporale cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care, la finele perioadei de raportare, sunt în curs de aprovizionare.

GRUPA 23 „IMOBILIZĂRI ÎN CURS”

Din grupa 23 „Imobilizări în curs” face parte:

Contul 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție”.

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența imobilizărilor corporale în curs de execuție.

Contabilitatea se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial.

Contul 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție” este un cont de activ.

În debitul contului 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție” se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție facturate de furnizori, inclusiv entități afiliate sau entități asociate și alte entități legate prin interese de participare (404, 451, 453);
- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție efectuate în regie proprie, neterminate (738);
- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție primite ca aport la patrimoniul social (101).

În creditul contului 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție” se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție, recepționate, date în folosință sau puse în funcțiune (211, 212, 213, 214, 217);
- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție scoase din evidență, valoarea pierderilor din calamități (658).

Soldul contului reprezintă valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție.

GRUPA 26 „IMOBILIZĂRI FINANCIARE”

Din grupa 26 „Imobilizări financiare” fac parte conturile:

Contul 261 „Acțiuni deținute la entitățile afiliate”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența acțiunilor deținute la entitățile afiliate.

Contul 261 „Acțiuni deținute la entitățile afiliate” este un cont de activ.

În debitul contului 261 „Acțiuni deținute la entitățile afiliate” se înregistrează:

- valoarea acțiunilor dobândite prin achiziție (512, 531, 269);
- valoarea acțiunilor dobândite prin aport, potrivit legii, la capitalul social al entităților afiliate (205, 208, 211, 212, 213, 214);
- diferența dintre valoarea acțiunilor dobândite și valoarea neamortizată a imobilizărilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităților afiliate (734);
- diferența dintre valoarea acțiunilor dobândite și valoarea creanțelor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităților afiliate (734);
- valoarea acțiunilor primite ca urmare a majorării capitalului social al entităților afiliate la care se dețin participații, prin încorporarea rezervelor (106);
- valoarea acțiunilor primite ca urmare a majorării capitalului social al entităților afiliate la care se dețin participații, prin încorporarea beneficiilor, precum și cele primite fără plată, potrivit legii (734).

În creditul contului 261 „Acțiuni deținute la entitățile afiliate” se înregistrează:

- cheltuielile privind valoarea acțiunilor deținute la entitățile afiliate, cedate (664).

Soldul contului reprezintă valoarea acțiunilor deținute la entitățile afiliate.

Contul 262 „Acțiuni deținute la entități asociate și alte entități legate prin interese de participare”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența titlurilor sub forma intereselor de participare, pe care entitatea le deține în capitalul entităților asociate.

Contul 262 „Acțiuni deținute la entități asociate și alte entități legate prin interese de participare” este un cont de activ.

În debitul contului 262 „Acțiuni deținute la entități asociate și alte entități legate prin interese de participare” se înregistrează:

- valoarea participațiilor dobândite prin achiziție (512, 531, 269);
- valoarea participațiilor dobândite prin aport, potrivit legii, la capitalul social al entităților asociate (205, 208, 211, 212, 213, 214);
- diferența dintre valoarea participațiilor dobândite și valoarea neamortizată a imobilizărilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităților asociate (734);
- diferența dintre valoarea participațiilor dobândite și valoarea creanțelor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităților asociate (734);

- valoarea participațiilor primite ca urmare a majorării capitalului social al entităților asociate la care se dețin participații, prin încorporarea rezervelor (106);
- valoarea participațiilor primite ca urmare a majorării capitalului social al entităților asociate la care se dețin participații, prin încorporarea beneficiilor, precum și cele primite fără plată, potrivit legii (734).

În creditul contului 262 „Acțiuni deținute la entități asociate și alte entități legate prin interese de participare” se înregistrează:

- cheltuielile privind valoarea participațiilor deținute la entitățile asociate, cedate (664).

Soldul contului reprezintă imobilizările financiare deținute la entități asociate.

Contul 265 „Alte titluri imobilizate”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența altor titluri de valoare deținute pe o perioadă îndelungată, în capitalul social al entităților, altele decât entitățile afiliate, entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare.

Contul 265 „Alte titluri imobilizate” este un cont de activ.

În debitul contului 265 „Alte titluri imobilizate” se înregistrează:

- valoarea altor titluri imobilizate dobândite prin achiziție (512, 531, 269);
- valoarea altor titluri imobilizate dobândite prin aport, potrivit legii, la capitalul social al altor entități (205, 208, 211, 212, 213, 214);
- diferența dintre valoarea altor titluri imobilizate dobândite și valoarea neamortizată a imobilizărilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul altor entități (734);
- diferența dintre valoarea acțiunilor dobândite și valoarea creanțelor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităților afiliate (734);
- valoarea altor titluri imobilizate primite ca urmare a majorării capitalului social al altor entități la care se dețin participații, prin încorporarea rezervelor (106);
- valoarea altor titluri imobilizate primite ca urmare a majorării capitalului social al altor entități la care se dețin participații, prin încorporarea beneficiilor, precum și cele primite fără plată, potrivit legii (734).

În creditul contului 265 „Alte titluri imobilizate” se înregistrează:

- cheltuielile privind valoarea altor titluri imobilizate deținute în capitalul social al altor entități la care se dețin participații, cedate (664).

Soldul contului reprezintă alte titluri imobilizate existente.

Contul 267 „Creanțe imobilizate”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența creanțelor imobilizate sub forma împrumuturilor acordate pe termen lung altor entități, a altor creanțe imobilizate, cum sunt depozite, garanții și cauțiuni depuse de entitate la terți, obligațiuni achiziționate cu ocazia emisiunilor de obligațiuni efectuate de terți, care urmează a fi deținute pe o perioadă mai mare de un an, împrumuturile acordate membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) etc., distinct pentru activitățile fără scop patrimonial.

Contul 267 „Creanțe imobilizate” este un cont de activ.

În debitul contului 267 „Creanțe imobilizate” se înregistrează:

- dobânzile calculate la împrumuturile acordate membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.), conform contractelor de împrumut (734);
- sume plătite reprezentând valoarea împrumuturilor acordate altor entități (512);
- sumele plătite în numerar reprezentând împrumuturi acordate (531);
- dobânzile aferente creanțelor imobilizate (734);
- sume plătite sau de plătit, reprezentând valoarea obligațiunilor achiziționate cu ocazia emisiunilor de obligațiuni efectuate de terți, care urmează a fi deținute pe o perioadă mai mare de un an (512, 462);
- diferențele favorabile de curs valutar, aferente împrumuturilor acordate în valută și depozitelor constituite în valută, rezultate din evaluarea acestora la închiderea exercițiului financiar (734);
- diferențele favorabile aferente creanțelor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la închiderea exercițiului financiar (734).

În creditul contului 267 „Creanțe imobilizate” se înregistrează:

- sumele reprezentând împrumuturi restituite de membrii caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) prin compensarea cu fondul social al acestora (113);
- valoarea împrumuturilor restituite de terți (512);
- dobânzile încasate, aferente creanțelor imobilizate (512);
- valoarea garanțiilor restituite de terți (512);
- valoarea creanțelor imobilizate și a dobânzilor aferente, încasate în numerar (531);
- valoarea pierderilor din creanțe imobilizate (663);

- diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente împrumuturilor acordate, rezultate în urma evaluării acestora la închiderea exercițiului financiar sau în urma încasării creanțelor (665);

- diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente depozitelor constituite în valută, rezultate în urma evaluării acestora la închiderea exercițiului financiar sau cu ocazia lichidării lor (665);

- diferențele nefavorabile aferente creanțelor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora, la închiderea exercițiului financiar (668).

Soldul contului reprezintă valoarea împrumuturilor acordate și a altor creanțe imobilizate.

Contul 269 „Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența vărsămintelor de efectuat cu ocazia achiziționării imobilizărilor financiare.

Contabilitatea analitică se ține pe unitățile emitente de imobilizări financiare.

Contul 269 „Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare” este un cont de pasiv.

În creditul contului 269 „Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare” se înregistrează:

- sumele datorate pentru achiziționarea de imobilizări financiare (261, 262, 265);

- diferențele nefavorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării la închiderea exercițiului financiar, a datoriilor în valută reprezentând vărsăminte de efectuat pentru imobilizările financiare (665).

În debitul contului 269 „Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare” se înregistrează:

- sumele plătite pentru imobilizări financiare (512, 531);

- diferențele favorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării datoriilor în valută, reprezentând vărsăminte de efectuat pentru imobilizările financiare, la închiderea exercițiului financiar, sau în urma achitării acestora (734);

- diferențele favorabile rezultate în urma evaluării datoriilor cu decontare în lei în funcție de cursul unei valute, reprezentând vărsăminte de efectuat pentru imobilizările financiare, la închiderea exercițiului financiar, sau în urma achitării acestora (734).

Soldul contului reprezintă sumele datorate pentru imobilizările financiare.

GRUPA 28 „AMORTIZĂRI PRIVIND IMOBILIZĂRILE”

Din grupa 28 „Amortizări privind imobilizările” fac parte:

Contul 280 „Amortizări privind imobilizările necorporale”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența amortizării imobilizărilor necorporale.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial, pe categorii (feluri) de imobilizări necorporale.

Contul 280 „Amortizări privind imobilizările necorporale” este un cont de pasiv.

În creditul contului 280 „Amortizări privind imobilizările necorporale” se înregistrează:

- valoarea amortizării imobilizărilor necorporale (681).

În debitul contului 280 „Amortizări privind imobilizările necorporale” se înregistrează:

- amortizarea aferentă imobilizărilor necorporale scoase din evidență (201, 203, 205, 207, 208).

Soldul contului reprezintă amortizarea imobilizărilor necorporale.

Contul 281 „Amortizări privind imobilizările corporale”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența amortizării imobilizărilor corporale.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial, pe categorii (feluri) de imobilizări corporale.

Contul 281 „Amortizări privind imobilizările corporale” este un cont de pasiv.

În creditul contului 281 „Amortizări privind imobilizările corporale” se înregistrează:

- cheltuielile aferente amortizării imobilizărilor corporale (681);

- valoarea amortizării investițiilor efectuate de chiriași la imobilizările corporale primite cu chirie și restituite proprietarului (212, 213, 214);

- ajustarea amortizării cumulate înregistrate până la data reevaluării imobilizării corporale, atunci când reevaluarea se efectuează prin aplicarea unui indice (105).

În debitul contului 281 „Amortizări privind imobilizările corporale” se înregistrează:

- valoarea amortizării imobilizărilor corporale scoase din evidență (211, 212, 213, 214, 217);

- valoarea investițiilor efectuate de chiriași la imobilizările corporale primite cu chirie, amortizate integral, restituite proprietarului (212);

- valoarea amortizării imobilizărilor corporale, eliminată cu ocazia reevaluării, din valoarea contabilă brută a acestora (212, 213, 214, 217).

Soldul contului reprezintă amortizarea imobilizărilor corporale.

GRUPA 29 „AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA SAU PIERDEREA DE VALOARE A IMOBILIZĂRILOR”

Din grupa 29 „Ajustări pentru deprecierea sau pierderea de valoare a imobilizărilor” fac parte:

Contul 290 „Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor necorporale.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial, pe feluri de imobilizări necorporale supuse deprecierei.

Contul 290 „Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale” este un cont de pasiv.

În creditul contului 290 „Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale” se înregistrează:

- sumele reprezentând constituirea sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor necorporale (681).

În debitul contului 290 „Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale” se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor necorporale (738).

Soldul contului reprezintă valoarea ajustărilor aferente imobilizărilor necorporale.

Contul 291 „Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor corporale.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial, pe feluri de imobilizări corporale supuse deprecierei.

Contul 291 „Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale” este un cont de pasiv.

În creditul contului 291 „Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale” se înregistrează:

- sumele reprezentând constituirea sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor corporale (681).

În debitul contului 291 „Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale” se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor corporale (738).

Soldul contului reprezintă valoarea ajustărilor aferente imobilizărilor corporale.

Contul 293 „Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor corporale în curs de execuție.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial, pe feluri de imobilizări corporale în curs de execuție, supuse deprecierei.

Contul 293 „Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție” este un cont de pasiv.

În creditul contului 293 „Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție” se înregistrează:

- sumele reprezentând constituirea sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție (681).

În debitul contului 293 „Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție” se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție (738).

Soldul contului reprezintă valoarea ajustărilor aferente imobilizărilor în curs de execuție.

Contul 296 „Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența ajustărilor pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial, pe feluri de imobilizări financiare supuse pierderii de valoare.

Contul 296 „Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare” este un cont de pasiv.

În creditul contului 296 „Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare” se înregistrează:

- sumele reprezentând constituirea sau suplimentarea ajustărilor privind pierderea de valoare a imobilizărilor financiare (686).

În debitul contului 296 „Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare” se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor privind pierderea de valoare a imobilizărilor financiare (734).

Soldul contului reprezintă valoarea ajustărilor aferente imobilizărilor financiare.

CLASA 3 „CONTURI DE STOCURI ȘI PRODUCȚIE ÎN CURS DE EXECUȚIE”

Din clasa 3 „Conturi de stocuri și producție în curs de execuție” fac parte următoarele grupe de conturi: 30 „Stocuri de materii prime și materiale”, 32 „Stocuri în curs de aprovizionare”, 33 „Producție în curs de execuție”, 34 „Produse”, 35 „Stocuri aflate la terți”, 36 „Active biologice de natura stocurilor”, 37 „Mărfuri”, 38 „Ambalaje” și 39 „Ajustări pentru deprecierea stocurilor și producției în curs de execuție”.

GRUPA 30 „STOCURI DE MATERII PRIME ȘI MATERIALE”

Din grupa 30 „Stocuri de materii prime și materiale” fac parte:

Contul 301 „Materii prime”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței și mișcării stocurilor de materii prime.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial și, după caz, pe feluri sau grupe (categorii) de materii prime, grupate pe magazine (gestiuni), potrivit metodei de evidență a stocurilor prevăzută de lege, utilizată în funcție de specificul activității și necesitățile proprii ale persoanei juridice fără scop patrimonial.

Contul 301 „Materii prime” este un cont de activ.

În situația aplicării inventarului permanent:

În debitul contului 301 „Materii prime” se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime achiziționate de la terți (401, 408, 446, 321, 542);
- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime aduse de la terți (351);
- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime de la entități afiliate sau alte entități legate prin interese de participare (451, 453);
- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime primite de la unitate sau subunități (481, 482);
- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime reprezentând aport în natură (101);
- valoarea materiilor prime constatate plus la inventar, a celor primite cu titlu gratuit și a celor rezultate din dezmembrări (601, 733, 738);
- valoarea materiilor prime reprezentând contribuții ale membrilor și simpatizanților (731);
- diferențele de preț în minus sau favorabile, aferente materiilor prime achiziționate (308).

În creditul contului 301 „Materii prime” se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime incluse pe cheltuieli, precum și a celor constatate lipsă la inventar sau distruse (601);
- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime livrate unității sau subunităților (481, 482);
- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime trimise spre prelucrare sau în custodie la terți (351);
- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime ieșite prin donație sau distruse prin calamități (658).

Soldul contului reprezintă valoarea materiilor prime existente în stoc.

Contul 302 „Materiale consumabile”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței și mișcării stocurilor de materiale consumabile (materiale auxiliare, combustibili, ambalaje, piese de schimb, semințe și materiale de plantat, furaje și alte materiale consumabile).

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial și, după caz, pe feluri sau grupe (categorii) de materiale consumabile, grupate pe magazine (gestiuni), potrivit metodei de evidență a stocurilor prevăzută de lege, utilizată în funcție de specificul activității și necesitățile proprii ale persoanei juridice fără scop patrimonial.

Contul 302 „Materiale consumabile” este un cont de activ.

În situația aplicării inventarului permanent:

În debitul contului 302 „Materiale consumabile” se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile achiziționate de la terți (401, 408, 446, 322, 542);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile aduse de la terți (351);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile primite de la entități afiliate sau entități asociate și alte entități legate prin interese de participare (451, 453);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile primite de la unitate sau subunități (481, 482);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile reprezentând aport în natură (101);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile constatate plus la inventar, a celor primite cu titlu gratuit și a celor rezultate din dezmembrări (602, 733, 738);
- valoarea materialelor consumabile reprezentând contribuții ale membrilor și simpatizanților (731);
- contravaloarea materialelor consumabile achitate prin alte valori (532);
- diferențele de preț în minus sau favorabile, aferente materialelor consumabile achiziționate (308).

În creditul contului 302 „Materiale consumabile” se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile incluse pe cheltuieli, precum și a celor constatate lipsă la inventar sau distruse (602);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile livrate unității sau subunităților (481, 482);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile trimise spre prelucrare sau în custodie la terți (351);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile transferate altor persoane juridice fără scop patrimonial, reprezentând ajutoare din surse interne sau externe (657);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile ieșite prin donație sau distruse prin calamități (658).

Soldul contului reprezintă valoarea materialelor consumabile existente în stoc.

Contul 303 „Materiale de natura obiectelor de inventar”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței și mișcării materialelor de natura obiectelor de inventar.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial și, după caz, pe feluri sau grupe (categorii), grupate pe magazine (gestiuni), potrivit metodei de evidență a stocurilor prevăzută de lege, utilizată în funcție de specificul activității și necesitățile proprii ale persoanei juridice fără scop patrimonial.

Contul 303 „Materiale de natura obiectelor de inventar” este un cont de activ.

În situația aplicării inventarului permanent:

În debitul contului 303 „Materiale de natura obiectelor de inventar” se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar achiziționate de la terți (401, 408, 446, 323, 542);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar primite de la entități afiliate sau entități asociate și alte entități legate prin interese de participare (451, 453);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar primite de la unitate sau subunități (481, 482);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar primite ca aport în natură (101);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar aduse de la terți (351, 401);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar constatate plus la inventar, a celor primite cu titlu gratuit și a celor rezultate din dezmembrări (603, 733, 738);
- valoarea materialelor de natura obiectelor de inventar reprezentând contribuții ale membrilor și simpatizanților (731);
- diferențele de preț în minus sau favorabile, aferente materialelor de natura obiectelor de inventar achiziționate (308).

În creditul contului 303 „Materiale de natura obiectelor de inventar” se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar incluse pe cheltuieli, precum și a celor constatate lipsă la inventar sau distruse (603);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar livrate unității sau subunităților (481, 482);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar trimise spre prelucrare sau în custodie la terți (351);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar ieșite prin donație sau distruse prin calamități (658);

- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar transferate altor persoane juridice fără scop patrimonial, reprezentând ajutoare din surse interne sau externe (657).

Soldul contului reprezintă valoarea materialelor de natura obiectelor de inventar existente în stoc.

Contul 308 „Diferențe de preț la materii prime și materiale”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența diferențelor (în plus sau nefavorabile, respectiv în minus sau favorabile) între prețul de înregistrare standard (prestabilit) și costul de achiziție, aferente materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar.

Contul 308 „Diferențe de preț la materii prime și materiale” este un cont rectificativ al valorii de înregistrare a materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar.

În debitul contului 308 „Diferențe de preț la materii prime și materiale” se înregistrează:

- diferențele de preț în plus sau nefavorabile (costul de achiziție este mai mare decât prețul standard) aferente materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar intrate în gestiune (401, 542);

- diferențele de preț în plus sau nefavorabile, aferente materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar achiziționate de la entități afiliate sau entități asociate și alte entități legate prin interese de participare (451, 453);

- diferențele de preț în minus sau favorabile aferente materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar ieșite din gestiune (601, 602, 603).

În creditul contului 308 „Diferențe de preț la materii prime și materiale” se înregistrează:

- diferențele de preț în minus sau favorabile, aferente materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar achiziționate (301, 302, 303, 542);

- diferențele de preț în plus sau nefavorabile aferente materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar ieșite din gestiune (601, 602, 603).

Soldul contului reprezintă diferențele de preț aferente materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar existente în stoc.

În situația aplicării inventarului intermitent:

Stocurile existente la începutul exercițiului financiar, precum și intrările în cursul perioadei de materii prime, materiale consumabile, materiale de natura obiectelor de inventar se înregistrează direct în debitul conturilor 601 „Cheltuieli cu materiile prime”, 602 „Cheltuieli cu materialele consumabile” și 603 „Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar”.

Conturile 301 „Materii prime”, 302 „Materiale consumabile” și 303 „Materiale de natura obiectelor de inventar” se debitează numai la sfârșitul perioadei cu valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, existente în stoc, stabilită pe baza inventarului, prin creditul conturilor 601 „Cheltuieli cu materiile prime”, 602 „Cheltuieli cu materialele consumabile”, 603 „Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar”, iar la începutul perioadei imediat următoare, pentru respectarea permanenței metodelor, se reiau pe cheltuieli la aceeași valoare.

GRUPA 32 „STOCURI ÎN CURS DE APROVIZIONARE”

Din grupa 32 „Stocuri în curs de aprovizionare” fac parte conturile:

321 „Materii prime în curs de aprovizionare”;

322 „Materiale consumabile în curs de aprovizionare”;

323 „Materiale de natura obiectelor de inventar în curs de aprovizionare”;

326 „Active biologice de natura stocurilor în curs de aprovizionare”;

328 „Ambalaje în curs de aprovizionare”.

Cu ajutorul conturilor din această grupă se ține evidența stocurilor cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care, la finele perioadei de raportare, sunt în curs de aprovizionare.

Conturile din această grupă sunt conturi de activ.

În debitul conturilor din grupa 32 „Stocuri în curs de aprovizionare” se înregistrează:

- valoarea stocurilor cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care sunt în curs de aprovizionare (401).

În creditul conturilor din grupa 32 „Stocuri în curs de aprovizionare” se înregistrează:

- valoarea stocurilor cumpărate, pentru care s-a încheiat procesul de aprovizionare (301, 302, 303, 361, 381).

Soldul conturilor reprezintă valoarea stocurilor cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care, la finele perioadei de raportare, sunt în curs de aprovizionare.

GRUPA 35 „STOCURI AFLATE LA TERȚI”

Din grupa 35 „Stocuri aflate la terți” fac parte:

Contul 351 „Materii și materiale aflate la terți”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței și mișcării stocurilor de materii prime, materiale consumabile și materiale de natura obiectelor de inventar trimise la terți, pentru prelucrare sau în custodie.

Contabilitatea analitică a materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar trimise la terți se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial, pe unități, iar în cadrul acestora, pe feluri sau grupe de materiale.

Contul 351 „Materii și materiale aflate la terți” este un cont de activ.

În debitul contului 351 „Materii și materiale aflate la terți” se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar aflate la terți (301, 302, 303).

În creditul contului 351 „Materii și materiale aflate la terți” se înregistrează:

- valoarea materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar intrate în gestiune, aduse de la terți (301, 302, 303);
- scăderea din gestiune a materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar aflate la terți, constatate lipsă la inventar (601, 602, 603);
- scăderea din gestiune a materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar aflate la terți, distruse de calamități (658).

Soldul contului reprezintă valoarea materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar aflate la terți.

Contul 356 „Active biologice de natura stocurilor aflate la terți”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența activelor de natura stocurilor trimise la terți, pentru prelucrare sau în custodie.

Contul 356 „Active biologice de natura stocurilor aflate la terți” este un cont de activ.

În debitul contului 356 „Active biologice de natura stocurilor aflate la terți” se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a activelor biologice de natura stocurilor aflate la terți (361).

În creditul contului 356 „Active biologice de natura stocurilor aflate la terți” se înregistrează:

- valoarea activelor biologice intrate în gestiune, aduse de la terți (361);
- scăderea din gestiune a activelor biologice aflate la terți constatate lipsă la inventar (606).

Soldul contului reprezintă valoarea la preț de înregistrare a activelor biologice de natura stocurilor aflate la terți.

Conținutul și funcțiunea contului 358 „Ambalaje aflate la terți” este similară cu cea a contului 356 „Active biologice de natura stocurilor aflate la terți”.

GRUPA 36 „ACTIVE BIOLOGICE DE NATURA STOCURILOR”

Din grupa 36 „Active biologice de natura stocurilor” fac parte:

Contul 361 „Active biologice de natura stocurilor”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența activelor biologice de natura stocurilor, respectiv animalele născute și cele tinere de orice fel (viței, miei, porci, mînji etc.), în vederea creșterii și folosirii lor pentru muncă și reproducție, animalele și păsările la îngrășat pentru valorificare; coloniile de albine, precum și animalele pentru producție (lână, lapte și blană).

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial.

Contul 361 „Active biologice de natura stocurilor” este un cont de activ.

În debitul contului 361 „Active biologice de natura stocurilor” se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a activelor biologice de natura stocurilor achiziționate (401, 408, 326, 542);
- diferențele de preț în minus sau favorabile (prețul de înregistrare este mai mic decât prețul standard) aferente activelor biologice de natura stocurilor intrate în gestiune (368);
- valoarea la preț de înregistrare a activelor biologice de natura stocurilor achiziționate de la entități afiliate sau de la entități asociate și alte entități legate prin interese de participare (451, 453);
- valoarea la preț de înregistrare a activelor biologice de natura stocurilor primite de la unitate sau subunități (481, 482);

- valoarea la preț de înregistrare a activelor biologice de natura stocurilor aduse de la terți (356);
- valoarea activelor biologice de natura stocurilor reprezentând aportul în natură (101);
- valoarea la preț de înregistrare a activelor biologice de natura stocurilor obținute din producție proprie pentru activitățile fără scop patrimonial, sporuri de greutate și plusurile la inventar (738);
- cu valoarea activelor biologice de natura stocurilor reprezentând contribuții ale membrilor și simpatizanților (731);
- valoarea activelor biologice de natura stocurilor primite cu titlu gratuit (733).

În creditul contului 361 „Active biologice de natura stocurilor” se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a activelor biologice de natura stocurilor ieșite din gestiune, constatate minus de inventar, precum și cele trimise la terți (606, 356);
- valoarea la preț de înregistrare a activelor biologice de natura stocurilor livrate unității sau subunităților (481, 482);
- valoarea pierderilor din calamități (658).

Soldul contului reprezintă valoarea la preț de înregistrare a activelor biologice de natura stocurilor existente în stoc la sfârșitul perioadei.

Contul 368 „Diferențe de preț la active biologice de natura stocurilor”⁸

⁸ Înregistrarea în acest cont se poate efectua și prin formule contabile în roșu.

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența diferențelor, în plus sau nefavorabile, respectiv în minus sau favorabile, între prețul standard (prestabilit) și costul de achiziție, respectiv costul de producție.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial.

Contul 368 „Diferențe de preț la active biologice de natura stocurilor” este un cont rectificativ al valorii de înregistrare a activelor biologice de natura stocurilor.

În debitul contului 368 „Diferențe de preț la active biologice de natura stocurilor” se înregistrează:

- diferențele de preț în plus sau nefavorabile (prețul de înregistrare este mai mare decât prețul standard) aferente activelor biologice de natura stocurilor achiziționate (401, 542);
- diferențele de preț în plus sau nefavorabile aferente activelor biologice de natura stocurilor achiziționate de la entități afiliate sau de la entități asociate și alte entități legate prin interese de participare (451, 453);
- diferențele de preț în minus sau favorabile aferente activelor biologice de natura stocurilor incluse pe cheltuieli (606);
- diferențele de preț în plus sau nefavorabile aferente activelor biologice de natura stocurilor intrate în gestiune din producție proprie (738);
- diferențele de preț în minus sau favorabile (prețul de înregistrare este mai mic decât prețul standard) repartizate asupra activelor biologice de natura stocurilor ieșite din gestiune (361).

În creditul contului 368 „Diferențe de preț la active biologice de natura stocurilor” se înregistrează:

- diferențele de preț în minus sau favorabile aferente activelor biologice de natura stocurilor achiziționate (361, 542);
- diferențele de preț în minus sau favorabile aferente activelor biologice de natura stocurilor intrate în gestiune din producție proprie (361);
- diferențele de preț în plus sau nefavorabile aferente activelor biologice de natura stocurilor incluse pe cheltuieli (606);
- diferențele de preț în plus sau nefavorabile repartizate asupra activelor biologice de natura stocurilor ieșite din gestiune, din producție proprie (738).

Soldul contului reprezintă diferențele de preț aferente activelor biologice de natura stocurilor existente în stoc.

GRUPA 38 „AMBALAJE”

Din grupa 38 „Ambalaje” fac parte:

Contul 381 „Ambalaje”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței și mișcării stocurilor de ambalaje.

Contabilitatea analitică a ambalajelor se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial și, după caz, pe magazii (gestiuni) și în cadrul acestora pe feluri sau grupe de ambalaje, potrivit metodei de evidență a stocurilor prevăzute de lege, utilizată în funcție de specificul activității și necesitățile proprii ale persoanei juridice fără scop patrimonial.

Contul 381 „Ambalaje” este un cont de activ.

În debitul contului 381 „Ambalaje” se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a ambalajelor achiziționate (401, 408, 446, 328, 542);
- valoarea la preț de înregistrare a ambalajelor primite de la entități afiliate sau de la entități asociate și alte entități legate prin interese de participare (451, 453);
- valoarea la preț de înregistrare a ambalajelor primite de la unitate sau subunități (481, 482);
- valoarea ambalajelor reprezentând aportul în natură (101);
- valoarea ambalajelor aduse de la terți (358, 401);
- valoarea la preț de înregistrare a ambalajelor constatate plus la inventar și a celor primite cu titlu gratuit (608, 733);
- valoarea ambalajelor reprezentând contribuții ale membrilor și simpatizanților (731);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, nerestituite furnizorilor, reținute în stoc (409);
- valoarea la preț de înregistrare a ambalajelor realizate din producție proprie și reținute ca ambalaje (345);
- diferențe de preț în minus sau favorabile aferente ambalajelor achiziționate (388).

În creditul contului 381 „Ambalaje” se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a ambalajelor consumate și lipsurile constatate la inventar (608);
- valoarea ambalajelor trimise la terți (358);
- valoarea la preț de înregistrare a ambalajelor livrate unității sau subunităților (481, 482);
- valoarea donațiilor și a pierderilor din calamități (658).

Soldul contului reprezintă valoarea la preț de înregistrare a ambalajelor existente în stoc la sfârșitul perioadei.

Contul 388 „Diferențe de preț la ambalaje”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența diferențelor în minus sau favorabile, respectiv în plus sau nefavorabile între prețul standard și costul de achiziție, aferente ambalajelor.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial.

Contul 388 „Diferențe de preț la ambalaje” este un cont rectificativ al valorii de înregistrare a ambalajelor.

În debitul contului 388 „Diferențe de preț la ambalaje” se înregistrează:

- diferențele de preț în plus sau nefavorabile (costul de achiziție mai mare decât prețul standard) aferente ambalajelor intrate în gestiune (401, 542);
- diferențele de preț în plus sau nefavorabile aferente ambalajelor achiziționate de la entități afiliate sau de la entități asociate și alte entități legate prin interese de participare (451, 453);
- diferențele de preț în minus sau favorabile aferente ambalajelor incluse pe cheltuieli (608).

În creditul contului 388 „Diferențe de preț la ambalaje” se înregistrează:

- diferențele de preț în minus sau favorabile aferente ambalajelor achiziționate (381, 542);
- diferențele de preț în plus sau nefavorabile aferente ambalajelor ieșite din gestiune (608).

Soldul contului reprezintă diferențele de preț aferente ambalajelor existente în stoc la sfârșitul perioadei.

GRUPA 39 „AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA STOCURILOR ȘI PRODUCȚIEI ÎN CURS DE EXECUȚIE”

Din grupa 39 „Ajustări pentru deprecierea stocurilor și producției în curs de execuție” fac parte conturile:

- 391 „Ajustări pentru deprecierea materiilor prime”;
- 392 „Ajustări pentru deprecierea materialelor”;
- 395 „Ajustări pentru deprecierea stocurilor aflate la terți”;
- 396 „Ajustări pentru deprecierea activelor biologice de natura stocurilor”;
- 398 „Ajustări pentru deprecierea ambalajelor”.

Cu ajutorul conturilor din această grupă se ține evidența constituirii, de regulă, la sfârșitul exercițiului financiar, a ajustărilor pentru deprecierea stocurilor de materii prime, materiale consumabile, materiale de natura obiectelor de inventar, active biologice de natura stocurilor, ambalaje, precum și a suplimentării, diminuării sau anulării acestora, potrivit politicilor adoptate de entitate.

Conturile din această grupă sunt conturi de pasiv.

În creditul conturilor din grupa 39 „Ajustări pentru deprecierea stocurilor și producției în curs de execuție” se înregistrează:

- valoarea ajustărilor pentru deprecierea stocurilor, constituite sau suplimentate, pe feluri de ajustări (681).

În debitul conturilor din grupa 39 „Ajustări pentru deprecierea stocurilor și producției în curs de execuție” se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea stocurilor (738).

Soldul conturilor reprezintă valoarea ajustărilor constituite, la sfârșitul perioadei.

CLASA 4 „CONTURI DE TERȚI”

Din clasa 4 „Conturi de terți” fac parte următoarele grupe de conturi: 40 „Furnizori și conturi asimilate”, 41 „Clienți și conturi asimilate”, 42 „Personal și conturi asimilate”, 43 „Asigurări sociale, protecția socială și conturi asimilate”, 44 „Bugetul statului, fonduri speciale și conturi asimilate”, 45 „Grup”, 46 „Debitori și creditori diverși”, 47 „Conturi de subvenții, regularizare și asimilate”, 48 „Decontări în cadrul unității”, 49 „Ajustări pentru deprecierea creanțelor”.

GRUPA 40 „FURNIZORI ȘI CONTURI ASIMILATE”

Din grupa 40 „Furnizori și conturi asimilate” fac parte:

Contul 401 „Furnizori”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența datoriilor și a decontărilor în relațiile cu furnizorii, alții decât entitățile afiliate, entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare, pentru aprovizionările de bunuri sau serviciile prestate.

Contabilitatea analitică se ține pe fiecare furnizor. Furnizorii se grupează în furnizori interni și furnizori externi.

Contul 401 „Furnizori” este un cont de pasiv.

În creditul contului 401 „Furnizori” se înregistrează:

- valoarea la preț de cumpărare sau standard (prestabilit) al materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, activelor biologice de natura stocurilor și ambalajelor, achiziționate de la terți pe bază de facturi (301, 302, 303, 361, 381, 321, 322, 323, 326, 328), precum și diferențele de preț în plus sau nefavorabile aferente, în cazul în care evidența acestora se ține la prețuri standard (308, 368, 388);
- rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exercițiul financiar curent, aferente exercițiilor financiare precedente (117);
- valoarea materialelor achiziționate, nestocate și consumul de energie și apă (604, 605);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, facturate de furnizori (409);
- valoarea materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, ambalajelor achiziționate, în cazul folosirii metodei inventarului intermitent (601, 602, 603, 608);
- valoarea serviciilor prestate de terți (611 la 626, 628, 471);
- valoarea facturilor primite, în cazul în care acestea au fost evidențiate anterior ca facturi nesosite (408);
- valoarea timbrelor fiscale și poștale, biletelor de tratament și călătorie și a altor valori achiziționate (532);
- valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalităților datorate terților (658);
- diferențele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului în valută, înregistrate la închiderea exercițiului financiar (665);
- diferențele nefavorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la închiderea exercițiului financiar (668);
- valoarea avansurilor acordate (409).

În debitul contului 401 „Furnizori” se înregistrează:

- plățile efectuate către furnizori (512, 531, 541, 542, 550);
- valoarea acceptată a efectelor comerciale de plătit (403);
- valoarea avansurilor acordate furnizorilor, cu ocazia regularizării plăților cu aceștia (409);
- sumele nete achitate colaboratorilor, precum și contribuțiile și impozitul reținut (512, 531, 431, 444);
- datorii prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (738);
- valoarea reducerilor comerciale primite ulterior facturării (609);
- valoarea sconturilor obținute de la furnizori (734);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, predate furnizorului (409);
- diferențele favorabile de curs valutar rezultate în urma lichidării datoriilor în valută sau cu ocazia evaluării la sfârșitul exercițiului financiar (734);
- diferențele favorabile rezultate în urma lichidării datoriilor exprimate în lei în funcție de cursul unei valute sau cu ocazia evaluării la sfârșitul exercițiului financiar (734).

Soldul contului reprezintă sumele datorate furnizorilor.

Contul 403 „Efecte de plătit”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența obligațiilor de plătit pe bază de efecte comerciale (bilet la ordin, cambie etc.).

Contabilitatea analitică se ține pe categorii de efecte comerciale.

Contul 403 „Efecte de plătit” este un cont de pasiv.

În creditul contului 403 „Efecte de plătit” se înregistrează:

- valoarea acceptată a efectelor comerciale de plătit (401);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, înregistrate la lichidarea efectelor comerciale de plătit în valută sau din evaluarea acestora la închiderea exercițiului financiar (665).

În debitul contului 403 „Efecte de plătit” se înregistrează:

- plățile efectuate la scadență pe bază de efecte comerciale (512);
- diferențele favorabile de curs valutar constatate la lichidarea efectelor comerciale de plătit în valută sau din evaluarea acestora la închiderea exercițiului financiar, aferente activității fără scop patrimonial (734);
- diferențele favorabile constatate la lichidarea efectelor comerciale de plătit exprimate în lei în funcție de cursul unei valute sau din evaluarea acestora la închiderea exercițiului financiar, aferente activității fără scop patrimonial (734).

Soldul creditor al contului reprezintă valoarea efectelor comerciale de plătit.

Contul 404 „Furnizori de imobilizări”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența obligațiilor de plată către furnizorii de imobilizări corporale sau necorporale, alții decât entitățile afiliate, entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare.

Contabilitatea analitică se ține pe fiecare furnizor. Furnizorii de imobilizări se grupează în furnizori interni și furnizori externi.

Contul 404 „Furnizori de imobilizări” este un cont de pasiv.

În creditul contului 404 „Furnizori de imobilizări” se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor facturate de furnizori sau a serviciilor prestate de terți pentru realizarea acestor imobilizări (201, 203, 205, 208, 211 la 217, 223, 224, 227, 231);
- rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exercițiul financiar curent, aferente exercițiilor financiare precedente (117);
- obligația de plată a ratelor pe baza facturilor emise de locator, în cazul leasingului financiar, și a dobânzii aferente (167, 666);
- valoarea avansurilor acordate furnizorilor de imobilizări (409);
- valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalităților datorate terților (658);
- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea soldului în valută la închiderea exercițiului financiar (665);
- diferențele nefavorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la închiderea exercițiului financiar (668).

În debitul contului 404 „Furnizori de imobilizări” se înregistrează:

- sumele achitate furnizorilor de imobilizări (512, 531, 541, 542, 550);
- valoarea avansurilor decontate furnizorilor de imobilizări (409);
- valoarea garanțiilor depuse la terți (167);
- valoarea acceptată a efectelor de plătit pentru imobilizări (405);
- datorii prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (738);
- valoarea sconturilor obținute de la furnizorii de imobilizări (734);
- diferențele favorabile de curs valutar rezultate în urma lichidării datoriilor aferente activității fără scop patrimonial în valută sau cu ocazia evaluării la sfârșitul exercițiului financiar (734);
- diferențele favorabile rezultate în urma lichidării datoriilor aferente activității fără scop patrimonial exprimate în lei în funcție de cursul unei valute sau cu ocazia evaluării la sfârșitul exercițiului financiar (734).

Soldul contului reprezintă sumele datorate furnizorilor de imobilizări.

Contul 405 „Efecte de plătit pentru imobilizări”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența obligațiilor de plată către furnizorii de imobilizări, pe bază de efecte comerciale (bilet la ordin, cambie etc.).

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial, pe categorii de efecte comerciale.

Contul 405 „Efecte de plătit pentru imobilizări” este un cont de pasiv.

În creditul contului 405 „Efecte de plătit pentru imobilizări” se înregistrează:

- valoarea acceptată a efectelor comerciale de plătit pentru imobilizări (404);
- diferențele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului în valută, înregistrate la închiderea exercițiului financiar (665).

În debitul contului 405 „Efecte de plătit pentru imobilizări” se înregistrează:

- plățile efectuate către furnizorii de imobilizări pe bază de efecte comerciale, la scadența acestora (512);

- diferențele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea datoriilor în valută la închiderea exercițiului financiar, precum și din decontarea datoriilor în valută aferente activității fără scop patrimonial (734);

- diferențele favorabile rezultate din evaluarea sau decontarea datoriilor exprimate în lei în funcție de cursul unei valute la închiderea exercițiului financiar, aferente activității fără scop patrimonial (734).

Soldul creditor al contului reprezintă valoarea efectelor de plătit pentru imobilizările achiziționate.

Contul 408 „Furnizori - facturi nesosite”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor cu furnizorii pentru aprovizionările de bunuri, lucrările executate și prestările de servicii, pentru care nu s-au primit facturi.

Contabilitatea analitică se ține pe fiecare furnizor. Furnizorii se grupează în furnizori interni și furnizori externi.

Contul 408 „Furnizori - facturi nesosite” este un cont de pasiv.

În creditul contului 408 „Furnizori - facturi nesosite” se înregistrează:

- valoarea bunurilor aprovizionate sau a serviciilor prestate de către furnizori, precum și a altor datorii către aceștia (301, 302, 303, 361, 381, 604, 605, 611 la 626, 628, 658);

- rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exercițiul financiar curent, aferente exercițiilor financiare precedente (117);

- diferențele nefavorabile de curs valutar înregistrate la primirea facturii sau la închiderea exercițiului financiar, aferente datoriilor în valută către furnizori (665);

- diferențele nefavorabile înregistrate la primirea facturii sau la închiderea exercițiului, aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute (668).

În debitul contului 408 „Furnizori - facturi nesosite” se înregistrează:

- valoarea facturilor sosite (401);

- diferențele favorabile de curs valutar aferente datoriilor în valută înregistrate la primirea facturii sau la închiderea exercițiului financiar aferente activității fără scop patrimonial (734);

- diferențele favorabile aferente datoriilor exprimate în lei a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute înregistrate la primirea facturii sau la închiderea exercițiului financiar aferente activității fără scop patrimonial (734).

Soldul contului reprezintă sumele datorate furnizorilor pentru care nu s-au primit facturi.

Contul 409 „Furnizori - debitori”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența avansurilor acordate furnizorilor pentru cumpărări de bunuri, executări de lucrări și prestări de servicii.

Contabilitatea analitică se ține pe fiecare furnizor - debitor. Furnizorii - debitori se grupează în furnizori interni și furnizori externi.

Contul 409 „Furnizori - debitori” este un cont de activ.

În debitul contului 409 „Furnizori - debitori” se înregistrează:

- valoarea avansurilor acordate (401, 404);

- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, facturate de furnizori (401).

În creditul contului 409 „Furnizori - debitori” se înregistrează:

- valoarea avansurilor acordate furnizorilor, cu ocazia regularizării plăților cu aceștia (401, 404);

- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, înapoiate furnizorilor, precum și valoarea ambalajelor degradate (401, 608);

- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, nerestituite furnizorilor, reținute în stoc (381).

Soldul debitor al contului reprezintă avansuri acordate furnizorilor, nedecontate.

GRUPA 42 „PERSONAL ȘI CONTURI ASIMILATE”

Din grupa 42 „Personal și conturi asimilate” fac parte:

Contul 421 „Personal - salarii datorate”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor cu personalul pentru drepturile salariale cuvenite acestuia în bani sau în natură, inclusiv a sporurilor, adaosurilor, premiilor din fondul de salarii etc.

Contul 421 „Personal - salarii datorate” este un cont de pasiv.

Contabilitatea analitică se ține cu ajutorul statelor de plată a salariilor, distinct pentru activitățile fără scop patrimonial.

În creditul contului 421 „Personal - salarii datorate” se înregistrează:

- salariile și alte drepturi cuvenite personalului (641);
- contravaloarea avantajelor în natură acordate salariaților (642).

În debitul contului 421 „Personal - salarii datorate” se înregistrează:

- rețineri din salarii reprezentând avansuri acordate personalului, sume opozabile salariaților datorate terților, contribuția pentru asigurări sociale, contribuția pentru asigurări sociale de sănătate, contribuția pentru ajutorul de șomaj, garanții, impozitul pe salarii, precum și alte rețineri datorate persoanei juridice fără scop patrimonial (425, 427, 431, 437, 428, 444);
- drepturi de personal neridicate (426);
- salariile nete achitate personalului (512, 531, 550).

Soldul contului reprezintă drepturile salariale datorate.

Contul 422 „Pensionari - pensii datorate”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor cu pensionarii pentru pensiile și alte drepturi cuvenite, potrivit legii.

Contul 422 „Pensionari - pensii datorate” este un cont de pasiv.

În creditul contului 422 „Pensionari - pensii datorate” se înregistrează:

- pensiile și alte drepturi cuvenite pensionarilor, potrivit legii (645).

În debitul contului 422 „Pensionari - pensii datorate” se înregistrează:

- pensiile și alte drepturi neridicate în termenul legal de plată (426);
- sumele reținute pensionarilor, datorate terților, datorate persoanei juridice fără scop patrimonial, sau reprezentând impozitul pe venitul din pensie, potrivit legii (427, 428, 444);
- sumele achitate pensionarilor reprezentând pensii și alte drepturi cuvenite, potrivit legii (512, 531).

Soldul creditor al contului reprezintă pensiile și alte drepturi datorate pensionarilor.

Contul 423 „Personal - ajutoare materiale datorate”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența ajutoarelor de boală pentru incapacitate temporară de muncă, a celor pentru îngrijirea copilului, a ajutoarelor de deces și a altor ajutoare acordate.

Contabilitatea analitică se ține cu ajutorul statelor de plată privind acordarea ajutoarelor, distinct pentru activitățile fără scop patrimonial.

Contul 423 „Personal - ajutoare materiale datorate” este un cont de pasiv.

În creditul contului 423 „Personal - ajutoare materiale datorate” se înregistrează:

- ajutoarele materiale suportate potrivit legii, precum și alte ajutoare acordate (431, 645).

În debitul contului 423 „Personal - ajutoare materiale datorate” se înregistrează:

- ajutoare materiale achitate (512, 531, 550);
- reținerile reprezentând avansuri acordate, sume datorate persoanei juridice fără scop patrimonial sau terților, contribuția pentru asigurări sociale, contribuția pentru asigurări de sănătate și pentru ajutorul de șomaj și impozitul datorat (425, 427, 428, 431, 437, 444);
- ajutoare materiale neridicate (426).

Soldul contului reprezintă ajutoare materiale datorate.

Contul 425 „Avansuri acordate personalului”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența avansurilor acordate personalului.

Contabilitatea analitică se ține cu ajutorul listelor de plată, distinct pentru activitățile fără scop patrimonial.

Contul 425 „Avansuri acordate personalului” este un cont de activ.

În debitul contului 425 „Avansuri acordate personalului” se înregistrează:

- avansurile achitate personalului (512, 531).

În creditul contului 425 „Avansuri acordate personalului” se înregistrează:

- sumele reținute pe statele de salarii sau de ajutoare materiale, reprezentând avansuri acordate (421, 423).

Soldul contului reprezintă avansurile acordate.

Contul 426 „Drepturi de personal neridicate”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența drepturilor de personal, pensiilor și altor drepturi neridicate în termenul legal de plată.

Contabilitatea analitică se ține pe fiecare salariat sau pensionar.

Contul 426 „Drepturi de personal neridicate” este un cont de pasiv.

În creditul contului 426 „Drepturi de personal neridicate” se înregistrează:

- sumele datorate personalului, reprezentând salarii, sporuri, adaosuri, ajutoare de boală, pensii și alte drepturi, neridicate în termen (421, 422, 423).

În debitul contului 426 „Drepturi de personal neridicate” se înregistrează:

- sumele achitate personalului (512, 531);
- drepturile de personal neridicate, prescrise potrivit legii (738).

Soldul contului reprezintă drepturi de personal neridicate.

Contul 427 „Rețineri din salarii datorate terților”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența reținerilor și popririlor din salarii, pensii și alte drepturi, datorate terților.

Contabilitatea analitică se ține pe fiecare terț.

Contul 427 „Rețineri din salarii datorate terților” este un cont de pasiv.

În creditul contului 427 „Rețineri din salarii datorate terților” se înregistrează:

- sumele reținute personalului, datorate terților, reprezentând chirii, cumpărări cu plata în rate și alte obligații către terți (421, 423);
- sumele reținute pensionarilor, datorate terților (422).

În debitul contului 427 „Rețineri din salarii datorate terților” se înregistrează:

- sumele achitate terților, reprezentând rețineri sau popriri (512, 531, 550).

Soldul contului reprezintă sumele reținute, datorate terților.

Contul 428 „Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența altor datorii și creanțe în legătură cu personalul.

Contabilitatea analitică se ține pe feluri de datorii și creanțe.

Contul 428 „Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul” este un cont bifuncțional.

În creditul contului 428 „Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul” se înregistrează:

- sumele reținute personalului reprezentând garanții (421);
- sumele reținute pensionarilor pentru stingerea debitelor datorate persoanei juridice fără scop patrimonial (422);
- sumele datorate personalului, pentru care nu s-au întocmit state de plată, determinate de activitatea exercițiului care urmează să se încheie (641);
- sumele datorate personalului sub formă de ajutoare (438);
- sumele încasate sau reținute personalului pentru sumele datorate de acesta (531, 512, 421, 423).

În debitul contului 428 „Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul” se înregistrează:

- sumele achitate personalului, evidențiate anterior ca datorie către acesta (531, 512);
- sumele datorate de personal, reprezentând chirii, avansuri nejustificate, salarii, ajutoare de boală, sporuri și adaosuri necuvenite, imputații și alte debite, precum și sumele achitate de unitate acestuia (738, 438, 512, 531);
- valoarea biletelor de tratament și odihnă, a tichetelor și biletelor de călătorie și a altor valori acordate personalului (532);
- sume reprezentând avansuri nejustificate sau nedecontate până la data bilanțului (542).

Soldul creditor al contului reprezintă sumele datorate personalului, iar soldul debitor, sumele reprezentând creanțe față de personal.

GRUPA 43 „ASIGURĂRI SOCIALE, PROTECȚIA SOCIALĂ ȘI CONTURI ASIMILATE”

Din grupa 43 „Asigurări sociale, protecția socială și conturi asimilate” fac parte:

Contul 431 „Asigurări sociale”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor privind contribuția persoanei juridice fără scop patrimonial și a personalului la asigurările sociale și la asigurările sociale de sănătate.

Contul 431 „Asigurări sociale” este un cont de pasiv.

În creditul contului 431 „Asigurări sociale” se înregistrează:

- contribuția angajatorului la asigurările sociale (645);
- contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate (645);
- sume reprezentând alte drepturi de asigurări sociale, potrivit legii (645);
- contribuția colaboratorilor pentru asigurările sociale (401);
- contribuția colaboratorilor pentru asigurările sociale de sănătate datorată de colaboratori, potrivit legii (401);
- contribuția personalului la asigurări sociale (421, 423);
- contribuția personalului pentru asigurări sociale de sănătate (421, 423).

În debitul contului 431 „Asigurări sociale” se înregistrează:

- sumele virate asigurărilor sociale și asigurărilor sociale de sănătate (512, 550);
- sumele datorate personalului, ce se suportă din asigurări sociale (423);
- sume reprezentând datoriile privind asigurările sociale, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (738).

Soldul contului reprezintă sumele datorate asigurărilor sociale.

Contul 437 „Ajutor de șomaj”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor privind ajutorul de șomaj, datorat de angajator și de personal, potrivit legii.

Contul 437 „Ajutor de șomaj” este un cont de pasiv.

În creditul contului 437 „Ajutor de șomaj” se înregistrează:

- sumele datorate de angajator pentru constituirea fondului de șomaj (645);
- sumele datorate de personal pentru constituirea fondului de șomaj (421, 423).

În debitul contului 437 „Ajutor de șomaj” se înregistrează:

- sumele virate reprezentând contribuția unității și a personalului pentru constituirea fondului de șomaj (512, 550);
- sume reprezentând datoriile privind ajutorul de șomaj, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (738, 798).

Soldul contului reprezintă ajutorul de șomaj datorat.

Contul 438 „Alte datorii și creanțe sociale”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența contribuției unității la fondurile de pensii facultative, primele de asigurare voluntară de sănătate și asigurările de viață, a datoriilor de achitat sau a creanțelor de încasat în contul asigurărilor sociale, precum și a plății acestora.

Contabilitatea analitică se ține pe feluri de datorii și creanțe.

Contul 438 „Alte datorii și creanțe sociale” este un cont bifuncțional.

În creditul contului 438 „Alte datorii și creanțe sociale” se înregistrează:

- contribuția unității la asigurările de viață (645);
- contribuția unității la fondurile de pensii facultative (645);
- contribuția unității la primele de asigurare voluntară de sănătate (645);
- sumele reprezentând ajutoare achitate în plus personalului (428);
- sume restituite de la buget reprezentând vărsăminte efectuate în plus în relația cu bugetul asigurărilor sociale (512).

În debitul contului 438 „Alte datorii și creanțe sociale” se înregistrează:

- sumele datorate personalului sub formă de ajutoare (428);
- sumele virate reprezentând contribuția unității la fondurile de pensii facultative (512);
- sumele virate reprezentând contribuția unității la primele de asigurare voluntară de sănătate (512);
- sumele virate reprezentând contribuția unității la asigurările de viață (512);
- sumele virate asigurărilor sociale reflectate ca alte datorii (512);
- sume reprezentând alte datorii privind asigurările sociale, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (738).

Soldul creditor al contului reprezintă sumele ce urmează a fi plătite pentru contribuția unității la fondurile de pensii facultative, primele de asigurare voluntară de sănătate și asigurările de viață, precum și sumele datorate bugetului asigurărilor sociale, iar soldul debitor, sumele ce urmează a se încasa de la bugetul asigurărilor sociale.

GRUPA 44 „BUGETUL STATULUI, FONDURI SPECIALE ȘI CONTURI ASIMILATE”

Din grupa 44 „Asigurări sociale, protecția socială și conturi asimilate” fac parte:

Contul 444 „Impozitul pe venituri de natura salariilor”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența impozitelor pe veniturile de natura salariilor și din alte drepturi, datorate bugetului statului.

Contul 444 „Impozitul pe venituri de natura salariilor” este un cont de pasiv.

În creditul contului 444 „Impozitul pe venituri de natura salariilor” se înregistrează:

- sumele reprezentând impozitul pe venituri de natura salariilor, reținut din drepturile bănești cuvenite personalului, potrivit legii (421, 423);
- sumele reținute pensionarilor reprezentând impozit pe venitul din pensie, potrivit legii (422);
- sumele reprezentând impozitul datorat de către colaboratorii unității pentru plățile efectuate către aceștia (401).

În debitul contului 444 „Impozitul pe venituri de natura salariilor” se înregistrează:

- sumele virate la bugetul statului reprezentând impozitul pe veniturile de natura salariilor și a altor drepturi similare (512, 550);

- sumele reprezentând impozitul pe venituri de natura salariilor, anulate potrivit legii (738).

Soldul contului reprezintă sumele datorate bugetului statului.

Contul 445 „Subvenții”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor privind subvențiile aferente activelor și a celor aferente veniturilor, distinct pe subvenții guvernamentale, împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții și alte sume primite cu caracter de subvenții.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial, pe feluri de subvenții.

Contul 445 „Subvenții” este un cont de activ.

În debitul contului 445 „Subvenții” se înregistrează:

- subvențiile pentru investiții, împrumuturile nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții și alte sume de primit, cu caracter de subvenții pentru investiții (475);
- valoarea subvențiilor pentru venituri, corespunzătoare activității fără scop patrimonial, aferente perioadei (736);
- valoarea subvențiilor pentru venituri, aferente perioadelor viitoare (472).

În creditul contului 445 „Subvenții” se înregistrează:

- valoarea subvențiilor încasate (512).

Soldul contului reprezintă subvențiile de primit.

Contul 446 „Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor cu bugetul statului sau cu bugetele locale privind impozitele, taxele și vărsămintele asimilate, cum sunt: impozitul pe clădiri, impozitul pe terenuri, taxa pentru folosirea terenurilor proprietate de stat, alte impozite și taxe.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru bugetul statului și bugetele locale, iar în cadrul acestora, pe feluri de impozite.

Contul 446 „Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate” este un cont de pasiv.

În creditul contului 446 „Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate” se înregistrează:

- valoarea altor impozite, taxe și vărsăminte asimilate datorate bugetului statului sau bugetelor locale (635);
- valoarea taxelor vamale aferente aprovizionărilor din import (213, 214, 301, 302, 303, 381).

În debitul contului 446 „Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate” se înregistrează:

- plățile efectuate la bugetul de stat sau bugetele locale privind alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate (512, 550);
- sume reprezentând alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (738, 798).

Soldul contului reprezintă sumele datorate bugetului statului sau bugetelor locale.

Contul 447 „Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența datoriilor și vărsămintelor efectuate către alte organisme publice, potrivit legii.

Contabilitatea analitică se ține pe feluri de fonduri speciale, taxe și vărsăminte asimilate.

Contul 447 „Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate” este un cont de pasiv.

În creditul contului 447 „Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate” se înregistrează:

- datoriile și vărsămintele de efectuat, conform prevederilor legale, către alte organisme publice (635).

În debitul contului 447 „Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate” se înregistrează:

- plățile efectuate către organismele publice (512, 550);
- sume reprezentând fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (738).

Soldul contului reprezintă sumele datorate.

Contul 448 „Alte datorii și creanțe cu bugetul statului”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența altor datorii și creanțe cu bugetul statului.

Contabilitatea analitică se ține pe feluri de datorii și creanțe.

Contul 448 „Alte datorii și creanțe cu bugetul statului” este un cont bifuncțional.

În creditul contului 448 „Alte datorii și creanțe cu bugetul statului” se înregistrează:

- valoarea despăgubirilor, amenzilor, penalităților datorate bugetului (658);
- sume restituite de la buget, reprezentând vărsăminte efectuate în plus din impozite, taxe și alte creanțe (512).

În debitul contului 448 „Alte datorii și creanțe cu bugetul statului” se înregistrează:

- sumele virate la bugetul statului reprezentând alte datorii cu bugetul statului (512);
- sumele cuvenite entității, datorate de bugetul de stat, altele decât impozite și taxe (738, 798);
- sume reprezentând alte datorii cu bugetul statului, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (738, 798).

Soldul creditor reprezintă sumele datorate de entitate bugetului statului, iar soldul debitor, sumele cuvenite de la bugetul de stat.

GRUPA 45 „GRUP”

Din grupa 45 „Grup” fac parte:

Contul 451 „Decontări între entitățile afiliate”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența operațiunilor între entitățile afiliate.

Contabilitatea analitică se ține pe unități și pe feluri de decontări.

Contul 451 „Decontări între entitățile afiliate” este un cont bifuncțional.

În debitul contului 451 „Decontări între entitățile afiliate” se înregistrează:

- sumele virate altor entități afiliate (512);
- sumele achitate reprezentând decontări între entitățile afiliate (531);
- dobânzile aferente împrumuturilor acordate entităților afiliate (734);
- dividendele obținute din plasarea disponibilităților rezultate din activitățile fără scop patrimonial (734);
- veniturile rezultate din cedarea către entitățile afiliate a activelor corporale/necorporale aflate în proprietatea persoanelor juridice fără scop patrimonial (738);
- diferențele favorabile de curs valutar rezultate în urma lichidării datoriilor în valută privind activitățile fără scop patrimonial (734);
- diferențele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea datoriilor și creanțelor în valută privind activitățile fără scop patrimonial, la închiderea exercițiului financiar (734);
- valoarea creanțelor privind activitățile fără scop patrimonial, reactivate (738);
- valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalităților datorate de entitățile afiliate (738);
- diferențele favorabile aferente decontărilor față de entitățile afiliate, cu decontare în lei în funcție de cursul unei valute, la decontarea acestora sau din evaluarea la sfârșitul exercițiului financiar (734);
- prețul de vânzare al imobilizărilor corporale și necorporale cedate (738).

În creditul contului 451 „Decontări între entitățile afiliate” se înregistrează:

- sumele încasate de la alte entități afiliate (512, 531, 550);
- valoarea imobilizărilor facturate de furnizori - entități afiliate sau a serviciilor prestate de terți pentru realizarea acestor imobilizări (203, 205, 208, 211, 212, 213, 214, 217, 231);
- valoarea la preț de cumpărare sau standard (prestabilit) a materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar etc. primite de la entități afiliate (301, 302, 303, 308, 361, 368, 381, 388);
- dobânzile datorate aferente împrumuturilor angajate (666);
- valoarea debitelor scăzute din evidență (654);
- cheltuielile reprezentând cotizații și contribuții datorate potrivit statutului (653);
- diferențele nefavorabile de curs valutar aferente creanțelor în valută față de entitățile afiliate, cu ocazia decontării acestora (665);
- diferențele nefavorabile aferente creanțelor față de entitățile afiliate, cu decontare în funcție de cursul unei valute, cu ocazia decontării acestora (668);
- diferențele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului în valută, înregistrate la închiderea exercițiului financiar (665);
- diferențele nefavorabile aferente soldului decontărilor cu entitățile afiliate, cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate la închiderea exercițiului financiar (668).

Soldul debitor al contului reprezintă creanțele entității, iar soldul creditor, datoriile entității în relațiile cu entitățile afiliate.

Contul 453 „Decontări cu entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor cu entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare.

Contul 453 „Decontări cu entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare” este un cont bifuncțional.

În debitul contului 453 „Decontări cu entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare” se înregistrează:

- sumele virate entităților asociate și altor entități (512, 531);
- dobânzile aferente împrumuturilor acordate (734);

- dividendele obținute din plasarea disponibilităților rezultate din activitățile fără scop patrimonial (734);
- veniturile rezultate din cedarea către entitățile asociate și către alte entități legate prin interese de participare a activelor corporale/necorporale aflate în proprietatea persoanelor juridice fără scop patrimonial (738);
- diferențele favorabile de curs valutar rezultate în urma decontării datoriilor în valută privind activitățile fără scop patrimonial (734);
- diferențele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea datoriilor și creanțelor în valută privind activitățile fără scop patrimonial, la închiderea exercițiului financiar (734);
- valoarea creanțelor privind activitățile fără scop patrimonial, reactivate (738);
- valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalităților datorate de entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare (738);
- diferențele favorabile rezultate în urma decontării datoriilor exprimate în lei cu decontare în funcție de cursul unei valute privind activitățile fără scop patrimonial (734);
- diferențele favorabile aferente datoriilor și creanțelor către/față de entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare, rezultate din evaluarea acestora la sfârșitul exercițiului financiar (734);
- prețul de vânzare al imobilizărilor corporale și necorporale cedate (738).

În creditul contului 453 „Decontări cu entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare” se înregistrează:

- sumele încasate de la entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare (512, 531);
- valoarea imobilizărilor facturate de furnizori - entități asociate și alte entități legate prin interese de participare sau a serviciilor prestate pentru realizarea acestor imobilizări (203, 205, 208, 211, 212, 213, 214, 217, 231);
- valoarea la preț de cumpărare sau standard (prestabilit) a materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar etc. primite de la entități asociate și alte entități legate prin interese de participare (301, 302, 303, 308, 361, 368, 381, 388);
- valoarea dobânzilor datorate aferente împrumuturilor primite de la entități asociate și alte entități legate prin interese de participare (666);
- valoarea debitelor scăzute din evidență (654);
- diferențele nefavorabile aferente creanțelor/datoriilor în valută față de/către entități asociate și alte entități legate prin interese de participare, cu ocazia decontării acestora (665);
- diferențele nefavorabile aferente creanțelor/datoriilor față de/către entități asociate și alte entități legate prin interese de participare, cu decontare în funcție de cursul unei valute, cu ocazia decontării acestora (668);
- diferențele nefavorabile de curs valutar aferente creanțelor/datoriilor în valută față de/către entități asociate și alte entități legate prin interese de participare, cu ocazia evaluării acestora la închiderea exercițiului financiar (665);
- diferențele nefavorabile aferente decontărilor cu entități asociate și alte entități legate prin interese de participare, cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate la închiderea exercițiului financiar (668).

Soldul debitor al contului reprezintă creanțele, iar soldul creditor, datoriile față de/către entități asociate și alte entități legate prin interese de participare legate prin interese de participare.

Contul 458 „Decontări din operațiuni în participație”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor din operațiuni în participație, respectiv a decontării cheltuielilor și veniturilor realizate din operațiuni în participație, precum și a sumelor virate între coparticipanți.

Contul 458 „Decontări din operațiuni în participație” este un cont bifuncțional.

În creditul contului 458 „Decontări din operațiuni în participație” se înregistrează:

- veniturile realizate din operațiuni în participație transferate coparticipanților, conform contractului de asociere (701 la 781);
- cheltuielile primite prin transfer din operațiuni în participație, inclusiv amortizarea calculată de proprietarul imobilizării (601 la 681);
- sumele primite de la coparticipanți (512, 531).

În debitul contului 458 „Decontări din operațiuni în participație” se înregistrează:

- veniturile primite prin transfer din operațiuni în participație (701 la 781);
- cheltuielile transferate din operațiuni în participație, inclusiv amortizarea calculată de proprietarul imobilizării, ce se transmite coparticipantului care ține evidența operațiunilor în participație conform contractelor (601 la 681);
- sumele achitate coparticipanților sau virate ca rezultat al operațiunilor în participație (512, 531).

Soldul creditor al contului reprezintă sumele datorate coparticipanților ca rezultat favorabil (profit) din operațiuni în participație, precum și sumele datorate de coparticipanți pentru acoperirea eventualelor pierderi înregistrate din operațiuni în participație.

Soldul debitor al contului reprezintă sumele de încasat de la coparticipanți pentru acoperirea eventualelor pierderi înregistrate din operațiuni în participație, precum și sumele ce urmează a fi încasate de coparticipanți din operațiuni în participație ca rezultat favorabil (profit).

GRUPA 46 „DEBITORI ȘI CREDITORI DIVERȘI”

Din grupa 46 „Debitori și creditori diverși” fac parte:

Contul 461 „Debitori diverși”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența debitorilor proveniți din pagube materiale create de terți, alte creanțe provenind din existența unor titluri executorii și a altor creanțe, altele decât entitățile afiliate, entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare

Contul 461 „Debitori diverși” este un cont de activ.

În debitul contului 461 „Debitori diverși” se înregistrează:

- sumele datorate de membrii persoanei juridice fără scop patrimonial pentru constituirea altor fonduri privind activitățile fără scop patrimonial (exclusiv activitățile cu destinație specială), în conformitate cu prevederile legale (116);
- valoarea bunurilor constatate lipsă sau deteriorate, imputate terților (738);
- prețul de vânzare al imobilizărilor corporale și necorporale cedate (738);
- valoarea imobilizărilor financiare cedate (734);
- valoarea debitelor reactivitate (738);
- sumele de încasat reprezentând alte împrumuturi și datorii asimilate (167);
- dividende de încasat aferente titlurilor imobilizate sau celor pe termen scurt (734);
- valoarea titlurilor de plasament pe termen scurt cedate, precum și diferența favorabilă dintre prețul de cesiune și prețul de achiziție al acestora (501, 506, 508, 734);
- valoarea veniturilor înregistrate în avans (472);
- sumele reprezentând avansuri de trezorerie, acordate de către entitate persoanelor fizice, altele decât propriii salariați, nedecontate până la data bilanțului (542);
- valoarea despăgubirilor și a penalităților privind activitățile fără scop patrimonial datorate de terți (738);
- dobânzile datorate de către debitorii diverși (734);
- diferențele favorabile de curs valutar, aferente creanțelor în valută, înregistrate cu ocazia evaluării acestora la închiderea exercițiului financiar (734);
- diferențele favorabile aferente creanțelor cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate cu ocazia evaluării acestora la închiderea exercițiului financiar (734);
- rezultatul favorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exercițiul financiar curent, aferente exercițiilor financiare precedente (117).

În creditul contului 461 „Debitori diverși” se înregistrează:

- valoarea debitelor membrilor asociațiilor de proprietari, scăzute din evidență prin compensarea cu fondul de rulment al acestora, în situația restituirii fondului de rulment în conformitate cu prevederile legale (115);
- valoarea debitelor încasate (511, 512, 531, 550);
- valoarea sconturilor acordate debitorilor (667);
- sumele trecute pe pierderi cu prilejul scăderii din evidență a debitorilor (654);
- creanțe prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (658);
- diferențele nefavorabile de curs valutar aferente creanțelor în valută, înregistrate la decontarea acestora sau la închiderea exercițiului financiar (665);
- diferențele nefavorabile aferente creanțelor cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate cu ocazia decontării acestora sau la închiderea exercițiului financiar (668).

Soldul contului reprezintă sumele datorate entității de către debitori.

Contul 462 „Creditori diverși”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența sumelor datorate terților, pe bază de titluri executorii sau a unor obligații ale entității către terți provenind din alte operațiuni, alții decât entitățile afiliate, entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare.

Contul 462 „Creditori diverși” este un cont de pasiv.

În creditul contului 462 „Creditori diverși” se înregistrează:

- sumele reprezentând fondul social neridicat de membrii caselor de ajutor reciproc (C.A.R.), retrași (113);
- sumele reprezentând ajutor în caz de deces, neridicate de urmașii legali ai membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) (114);

- sumele reprezentând fondul de rulment neridicat de membrii asociațiilor de proprietari, în situația restituirii fondului de rulment în conformitate cu prevederile legale (115);
- sumele neutilizate din alte fonduri privind activitățile fără scop patrimonial (exclusiv activitățile cu destinație specială), cuvenite și nerestituite membrilor persoanei juridice fără scop patrimonial în conformitate cu prevederile legale (116);
- sumele încasate și necuvenite, restituite (512, 531, 550);
- sumele încasate pentru operațiuni care se efectuează în contul terților, potrivit dispozițiilor legale (512, 531).
- cheltuieli ocazionate de înființarea sau dezvoltarea persoanei juridice fără scop patrimonial (201);
- sumele datorate terților reprezentând despăgubiri și penalități (658);
- partea din subvenții aferente activelor sau veniturilor, de restituit (475, 472);
- cheltuielile reprezentând cotizații și contribuții datorate, potrivit statutului (653);
- sumele datorate de unitatea primitoare altor persoane juridice fără scop patrimonial (657);
- sumele datorate membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) reprezentând restituiri de cotizații și contribuții, potrivit legii (658);
- diferențele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului în valută, înregistrate la închiderea exercițiului financiar (665);
- diferențele nefavorabile aferente creditorilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate la închiderea exercițiului financiar (668);
- rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exercițiul financiar curent, aferente exercițiilor financiare precedente (117).

În debitul contului 462 „Creditori diverși” se înregistrează:

- sume achitate creditorilor (512, 531, 550);
- sconturile obținute de la creditori (734);
- sume reprezentând datorii către creditori diverși, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (738);
- diferențele favorabile de curs valutar aferente datoriilor în valută către creditori diverși, înregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la închiderea exercițiului financiar (734);
- diferențele favorabile aferente creditorilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la închiderea exercițiului financiar (734).

Soldul contului reprezintă sumele datorate creditorilor diverși.

GRUPA 47 „CONTURI DE SUBVENȚII, REGULARIZARE ȘI ASIMILATE”

Din grupa 47 „Conturi de subvenții, regularizare și asimilate” fac parte:

Contul 471 „Cheltuieli înregistrate în avans”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor efectuate în avans care urmează a se suporta eșalonat pe cheltuieli, pe baza unui scadențar, în perioadele/exercițiile viitoare.

Contabilitatea analitică se ține pe feluri de cheltuieli.

Contul 471 „Cheltuieli înregistrate în avans” este un cont de activ.

În debitul contului 471 „Cheltuieli înregistrate în avans” se înregistrează:

- sumele aferente prestării ulterioare de servicii (de exemplu, asistența tehnică) și alte cheltuieli efectuate anticipat (401, 512, 531, 550).

În creditul contului 471 „Cheltuieli înregistrate în avans” se înregistrează:

- sumele repartizate pe cheltuieli în perioadele/exercițiile financiare următoare conform scadențarelor (605, 611 la 628, 652, 658, 666, 668).

Soldul contului reflectă cheltuielile efectuate în avans.

Contul 472 „Venituri înregistrate în avans”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor efectuate în avans.

Contabilitatea analitică se ține pe feluri de venituri.

Contul 472 „Venituri înregistrate în avans” este un cont de pasiv.

În creditul contului 472 „Venituri înregistrate în avans” se înregistrează:

- dobânzile calculate la împrumuturile acordate membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.), conform contractelor de împrumut sau, după caz, dobânzile calculate, aferente exercițiului financiar curent (267);
- veniturile înregistrate în avans și aferente perioadelor/exercițiilor financiare următoare (461, 512, 531);
- valoarea subvențiilor pentru venituri, aferente perioadelor viitoare (445).

În debitul contului 472 „Venituri înregistrate în avans” se înregistrează:

- valoarea subvențiilor pentru venituri, înregistrate anterior ca venituri în avans (736);

- veniturile înregistrate în avans aferente perioadei curente sau exercițiului financiar în curs (731, 732, 734, 738);
- sumele încasate în avans, restituite (512, 531);
- partea din subvențiile aferente veniturilor, restituită sau de restituit (512, 462).

Soldul contului reprezintă veniturile înregistrate în avans.

Contul 473 „Decontări din operațiuni în curs de clarificare”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența sumelor în curs de clarificare, ce nu pot fi înregistrate pe cheltuieli/venituri, sau în alte conturi în mod direct, fiind necesare cercetări și lămuriri suplimentare.

Contul 473 „Decontări din operațiuni în curs de clarificare” este un cont bifuncțional.

În debitul contului 473 „Decontări din operațiuni în curs de clarificare” se înregistrează:

- plățile pentru care în momentul efectuării sau constatării acestora nu se pot lua măsuri de înregistrare definitivă într-un cont, necesitând clarificări suplimentare (512, 550);
- sumele restituite, necuvenite unității (512, 531, 550).

În creditul contului 473 „Decontări din operațiuni în curs de clarificare” se înregistrează:

- sumele încasate și necuvenite entității (512, 531, 550);
- sumele clarificate trecute pe cheltuieli (601 la 658).

Soldul contului reprezintă sumele în curs de clarificare.

Contul 475 „Subvenții pentru investiții”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența subvențiilor guvernamentale pentru investiții, împrumuturilor nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții, donațiilor pentru investiții, plusurilor de inventar de natura imobilizărilor și a altor sume primite cu caracter de subvenții pentru investiții.

Contul 475 „Subvenții pentru investiții” este un cont de pasiv.

În creditul contului 475 „Subvenții pentru investiții” se înregistrează:

- subvențiile pentru investiții, împrumuturile nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții și alte sume de primit cu caracter de subvenții pentru investiții (445);
- valoarea imobilizărilor necorporale și corporale primite drept subvenții guvernamentale (conturile corespunzătoare imobilizărilor respective);
- valoarea imobilizărilor necorporale și corporale primite cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (conturile corespunzătoare imobilizărilor respective).

În debitul contului 475 „Subvenții pentru investiții” se înregistrează:

- cota-parte a subvențiilor pentru investiții trecute la venituri, corespunzător amortizării calculate sau la scoaterea din evidență a activelor (738);
- partea din subvenția pentru investiții restituită sau de restituit (512, 462).

Soldul contului reprezintă subvențiile pentru investiții, netransferate la venituri.

GRUPA 48 „DECONTĂRI ÎN CADRUL UNITĂȚII”

Din grupa 48 „Decontări în cadrul unității” fac parte:

Contul 481 „Decontări între unitate și subunități”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor între unitate și subunitățile sale fără personalitate juridică, care conduc contabilitate proprie.

Contabilitatea analitică se ține pe subunități fără personalitate juridică, cu contabilitate proprie și pe feluri de decontări.

Contul 481 „Decontări între unitate și subunități” este un cont bifuncțional.

În debitul contului 481 „Decontări între unitate și subunități” se înregistrează:

- valori materiale și bănești transferate subunităților (în contabilitatea unității) sau unității (în contabilitatea subunității) (301, 302, 303, 341, 361, 381, 512, 531, 550);
- sumele de încasat pentru acoperirea cheltuielilor proprii privind activitățile fără scop patrimonial (738).

În creditul contului 481 „Decontări între unitate și subunități” se înregistrează:

- valori materiale și bănești primite de unitate de la subunități (în contabilitatea unității) sau cele primite de subunitate de la unitate (în contabilitatea subunităților) (301, 302, 303, 341, 361, 381, 512, 531, 550);
- cheltuielile reprezentând cote-părți datorate potrivit statutului (658).

Soldul debitor al contului reprezintă sumele de încasat, iar soldul creditor, sumele datorate pentru operațiuni din cadrul unei entități cu subunități fără personalitate juridică.

Contul 482 „Decontări între subunități”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor între subunitățile fără personalitate juridică din cadrul aceleiași unități, care conduc contabilitate proprie.

Contabilitatea analitică se ține pe subunități fără personalitate juridică, cu contabilitate proprie și pe feluri de decontări.

Contul 482 „Decontări între subunități” este un cont bifuncțional.

În debitul contului 482 „Decontări între subunități” se înregistrează:

- valori materiale și bănești transferate între subunități (301, 302, 303, 361, 381, 512, 531).

În creditul contului 482 „Decontări între subunități” se înregistrează:

- valori materiale și bănești primite (301, 302, 303, 361, 381, 512, 531).

Soldul debitor reprezintă sumele de încasat de la alte subunități, iar soldul creditor, sumele datorate pentru operațiuni către subunități ale aceleiași entități.

Contul 485 „Decontări între activitățile fără scop patrimonial și activitățile economice”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența raporturilor de decontare între activitățile fără scop patrimonial (exclusiv activitățile cu destinație specială) și activitățile economice, desfășurate în cadrul unității, privind cota de cheltuieli comune ce se repartizează la finele lunii.

Contul 485 „Decontări între activitățile fără scop patrimonial și activitățile economice” este un cont de activ.

În debitul contului 485 „Decontări între activitățile fără scop patrimonial și activitățile economice” se înregistrează:

- la finele lunii, cheltuielile repartizate asupra activităților economice (conturile din clasa 6, analitice distincte privind activitățile fără scop patrimonial).

În creditul contului 485 „Decontări între activitățile fără scop patrimonial și activitățile economice” se înregistrează:

- la finele lunii, cheltuielile repartizate asupra activităților economice (conturi din clasa 6, analitice distincte privind activitățile economice).

La sfârșitul lunii, contul nu prezintă sold.

GRUPA 49 „AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA CREANȚELOR”

Din grupa 49 „Ajustări pentru deprecierea creanțelor” fac parte:

Contul 495 „Ajustări pentru deprecierea creanțelor - decontări în cadrul grupului și cu asociații”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența ajustărilor constituite pentru deprecierea creanțelor evidențiate în conturile de decontări în cadrul grupului și cu asociații.

Contul 495 „Ajustări pentru deprecierea creanțelor - decontări în cadrul grupului și cu asociații” este un cont de pasiv.

În creditul contului 495 „Ajustări pentru deprecierea creanțelor - decontări în cadrul grupului și cu asociații” se înregistrează:

- constituirea ajustărilor pentru depreciere de natură financiară, constatate în cadrul conturilor de decontări în cadrul grupului și cu asociații (686).

În debitul contului 495 „Ajustări pentru deprecierea creanțelor - decontări în cadrul grupului și cu asociații” se înregistrează:

- diminuarea sau anularea ajustărilor constituite pentru deprecierea creanțelor din conturile de decontări în cadrul grupului și cu asociații (738).

Soldul contului reprezintă ajustările constituite.

Contul 496 „Ajustări pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența ajustărilor constituite pentru deprecierea creanțelor- debitori diverși.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial, pe feluri de creanțe supuse deprecierei.

Contul 496 „Ajustări pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși” este un cont de pasiv.

În creditul contului 496 „Ajustări pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși” se înregistrează:

- ajustările constituite pentru deprecierea creanțelor din conturile de debitori diverși (681).

În debitul contului 496 „Ajustări pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși” se înregistrează:

- diminuarea sau anularea ajustărilor constituite pentru deprecierea creanțelor din conturile de debitori diverși (738).

Soldul contului reprezintă ajustările constituite.

CLASA 5 „CONTURI DE TREZORERIE”

Din clasa 5 „Conturi de trezorerie” fac parte următoarele grupe de conturi: 50 „Investiții pe termen scurt”, 51 „Conturi la bănci”, 53 „Casa”, 54 „Acreditive”, 55 „Disponibil cu destinație specială”, 58 „Viramente interne”, 59 „Ajustări pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie”.

GRUPA 50 „INVESTIȚII PE TERMEN SCURT”

Din grupa 50 „Investiții pe termen scurt” fac parte:

Contul 501 „Acțiuni deținute la entitățile afiliate”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența acțiunilor deținute la entitățile afiliate, cumpărate în vederea obținerii de venituri financiare într-un termen scurt.

Contul 501 „Acțiuni deținute la entitățile afiliate” este un cont de activ.

În debitul contului 501 „Acțiuni deținute la entitățile afiliate” se înregistrează:

- valoarea la cost de achiziție a acțiunilor cumpărate de la entitățile afiliate (509, 512, 531);
- contravaloarea acțiunilor pe termen scurt primite fără plată, potrivit legii (734);
- diferențele favorabile din evaluarea la încheierea exercițiului financiar a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată (734).

În creditul contului 501 „Acțiuni deținute la entitățile afiliate” se înregistrează:

- prețul de cesiune al acțiunilor deținute pe termen scurt la entitățile afiliate, cedate (461, 512, 531);
- pierderea reprezentând diferența dintre valoarea contabilă a investițiilor financiare pe termen scurt și prețul lor de cesiune (664);
- diferențele nefavorabile din evaluarea la încheierea exercițiului financiar a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată (668).

Soldul contului reprezintă valoarea acțiunilor deținute pe termen scurt la entitățile afiliate.

Contul 506 „Obligațiuni”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența obligațiunilor cumpărate.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial, pe categorii și feluri (valori) de obligațiuni, grupate pe unitățile emitente.

Contul 506 „Obligațiuni” este un cont de activ.

În debitul contului 506 „Obligațiuni” se înregistrează:

- valoarea la cost de achiziție a obligațiunilor cumpărate (509, 512, 531);
- diferențele favorabile din evaluarea, la încheierea exercițiului financiar, a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată (734).

În creditul contului 506 „Obligațiuni” se înregistrează:

- prețul de cesiune al obligațiunilor deținute (461, 512, 531);
- pierderea reprezentând diferența dintre valoarea contabilă a investițiilor financiare pe termen scurt și prețul lor de cesiune (664);
- diferențele nefavorabile din evaluarea la încheierea exercițiului financiar a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată (668).

Soldul contului reprezintă valoarea obligațiunilor existente.

Contul 508 „Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența depozitelor bancare pe termen scurt, a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate, cumpărate.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial, pe categorii și feluri (valori), grupate pe unitățile emitente.

Contul 508 „Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate” este un cont de activ.

În debitul contului 508 „Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate” se înregistrează:

- valoarea la cost de achiziție a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate cumpărate (509, 512, 531);
- diferențele favorabile de curs valutar aferente altor valori de trezorerie cum sunt depozitele pe termen scurt în valută, înregistrate la închiderea exercițiului financiar (734).

În creditul contului 508 „Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate” se înregistrează:

- prețul de cesiune al altor investiții pe termen scurt (461, 512, 531);

- pierderea reprezentând diferența dintre valoarea contabilă a investițiilor financiare pe termen scurt și prețul lor de cesiune (664);
- diferențele nefavorabile de curs valutar aferente altor valori de trezorerie cum sunt depozitele pe termen scurt în valută, înregistrate la închiderea exercițiului financiar sau la lichidarea lor (665).

Soldul contului reprezintă valoarea altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate existente.

Contul 509 „Vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența vărsămintelor de efectuat pentru investițiile pe termen scurt, cumpărate.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial, pe unitățile emitente.

Contul 509 „Vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt” este un cont de pasiv.

În creditul contului 509 „Vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt” se înregistrează:

- valoarea datorată pentru investițiile pe termen scurt cumpărate (501, 506, 508);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării datoriilor în valută, reprezentând vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt, la închiderea exercițiului financiar (665).

În debitul contului 509 „Vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt” se înregistrează:

- valoarea achitată a investițiilor pe termen scurt cumpărate (512, 531);
- diferențele favorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării datoriilor în valută, reprezentând vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt, la închiderea exercițiului financiar sau în urma achitării acestora (734);
- diferențele favorabile rezultate în urma evaluării datoriilor cu decontare în lei în funcție de cursul unei valute reprezentând vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt, la închiderea exercițiului financiar sau în urma achitării acestora (734).

Soldul contului reprezintă valoarea datorată pentru investițiile pe termen scurt cumpărate.

GRUPA 51 „CONTURI LA BĂNCI”

Din grupa 51 „Conturi la bănci” fac parte:

Contul 511 „Valori de încasat”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența valorilor de încasat, cum sunt cecurile și efectele comerciale primite de la clienți.

Contul 511 „Valori de încasat” este un cont de activ.

În debitul contului 511 „Valori de încasat” se înregistrează:

- valoarea cecurilor și a efectelor comerciale primite (461).

În creditul contului 511 „Valori de încasat” se înregistrează:

- valoarea cecurilor și a efectelor comerciale încasate (512);
- valoarea sconturilor acordate (667).

Soldul contului reprezintă valoarea cecurilor și a efectelor comerciale neîncasate.

Contul 512 „Conturi curente la bănci”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența disponibilităților în lei și în valută aflate în conturi la bănci, a sumelor în curs de decontare, precum și a mișcării acestora.

Contabilitatea analitică se ține pe conturile curente deschise la bănci, iar pentru disponibilitățile în valută se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial.

Contul 512 „Conturi curente la bănci” este un cont bifuncțional.

În debitul contului 512 „Conturi curente la bănci” se înregistrează:

- sumele depuse ca aport în contul de disponibil (101);
- sumele încasate în contul de disponibil, reprezentând depuneri ale membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) la fondul social al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) (113);
- sumele încasate reprezentând depuneri la fondul pentru ajutor în caz de deces al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) (114);
- sumele încasate reprezentând depuneri la fondul de rulment al membrilor asociațiilor de proprietari (115);
- sumele încasate în contul de disponibil, reprezentând contribuții ale membrilor persoanei juridice fără scop patrimonial pentru constituirea altor fonduri privind activitățile fără scop patrimonial (exclusiv activitățile cu destinație specială), în conformitate cu prevederile legale (116);
- creditele bancare pe termen lung încasate (162);

- sumele încasate de la entități afiliate sau de la entități asociate și alte entități legate prin interese de participare (166, 451, 453);
- sumele încasate reprezentând alte împrumuturi și datorii asimilate (167);
- valoarea creanțelor imobilizate și a dobânzilor aferente încasate, precum și a garanțiilor restituite (267);
- sumele recuperate din debite ale personalului (428);
- sumele restituite de la buget, reprezentând vărsăminte efectuate în plus în relația cu bugetul statului și asigurările sociale (438, 448);
- valoarea subvențiilor primite și încasate (445);
- sumele primite ca rezultat al operațiunilor în participație (458);
- sumele încasate de la debitori diverși (461);
- sumele încasate de la creditori diverși (462);
- sumele încasate în avans și care privesc exercițiile următoare (472);
- sumele încasate și necuvenite entității (473);
- sumele virate unității de către subunități (în contabilitatea unității) sau subunităților, de către unitate (în contabilitatea subunităților) (481, 482);
- valoarea investițiilor pe termen scurt cedate, inclusiv a diferențelor favorabile din cedare (501, 506, 508, 734);
- valoarea cecurilor și a efectelor comerciale încasate (511);
- sumele depuse sau virate în cont, rezultate din încasările în numerar, din cecuri, din alte conturi bancare, din acreditive etc. (581);
- dobânzile încasate aferente disponibilităților aflate în conturile curente (518);
- creditele bancare pe termen scurt, acordate de bancă pentru nevoi temporare, prin conturi bancare distincte (519);
- sumele încasate reprezentând cotizațiile membrilor și contribuțiile bănești ale membrilor și simpatizanților (731);
- sumele încasate reprezentând venituri din taxele de înregistrare stabilite potrivit legislației în vigoare (732);
- sumele încasate în contul de disponibil reprezentând donații și sponsorizări primite (733);
- sumele încasate în contul de disponibil, reprezentând dobânzi și dividende obținute din plasarea disponibilităților rezultate din activitățile fără scop patrimonial (734);
- sumele încasate în contul de disponibil, reprezentând venituri pentru care se datorează impozit pe spectacole (735);
- sumele reprezentând resurse obținute de la bugetul de stat și/sau de la bugetele locale și subvenții pentru venituri primite în contul de disponibil (736);
- sumele încasate în contul de disponibil reprezentând venituri din acțiuni ocazionale, utilizate în scop social sau profesional, potrivit statutului de organizare și funcționare (737);
- sumele încasate în contul de disponibil reprezentând veniturile rezultate din cedarea activelor corporale/necorporale aflate în proprietatea persoanelor juridice fără scop patrimonial (738);
- sumele încasate în contul de disponibil reprezentând alte venituri din activitățile fără scop patrimonial (738);
- diferențele favorabile de curs valutar aferente operațiunilor efectuate în valută, în cursul exercițiului financiar, precum și cele aferente disponibilităților în valută la închiderea exercițiului financiar (734);
- diferențele favorabile, aferente operațiunilor cu decontare în lei în funcție de cursul unei valute, în cursul exercițiului (734);
- valoarea sconturilor încasate de la furnizori sau alți creditori (734).

În creditul contului 512 „Conturi curente la bănci” se înregistrează:

- sumele virate, potrivit legii, la încetarea activității (101);
- sumele virate la alte case de ajutor reciproc (C.A.R.), reprezentând fondul social al membrilor transferați (113);
- sumele plătite prin virament urmașilor legali ai membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.), reprezentând ajutor în caz de deces al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) (114);
- sumele plătite prin virament, reprezentând restituirea fondului de rulment al membrilor asociațiilor de proprietari, în conformitate cu prevederile legale (115);
- sumele neutilizate din alte fonduri privind activitățile fără scop patrimonial (exclusiv activitățile cu destinație specială), restituite membrilor persoanei juridice fără scop patrimonial în conformitate cu prevederile legale (116);
- plăți ocazionale de înființarea sau dezvoltarea entității (201);
- creditele pe termen lung și scurt rambursate (162, 519);
- sumele plătite reprezentând rambursarea altor împrumuturi și datorii asimilate, precum și garanțiile de bună execuție restituite terților (167);
- suma dobânzilor plătite (168, 518, 519, 666);
- valoarea de achiziție a imobilizărilor financiare și a investițiilor pe termen scurt cumpărate (261, 262, 265, 501, 506, 508);
- valoarea împrumuturilor acordate pe termen lung altor entități (267);

- vărsămintele efectuate pentru partea neachitată a imobilizărilor financiare și a investițiilor pe termen scurt (269, 509);
- plățile efectuate către furnizori de bunuri și servicii, inclusiv prin intermediul efectelor comerciale (401, 403, 404, 405);
- sume achitate colaboratorilor (401);
- plățile efectuate către personalul entității (421, 423, 425, 426, 428);
- sumele achitate pensionarilor reprezentând pensii și alte drepturi cuvenite, potrivit legii (422);
- sumele achitate terților, reprezentând rețineri sau popriri din salarii (427);
- sumele virate entităților afiliate, entităților asociate și altor entități legate prin interese de participare (166, 451, 453);
- sumele achitate reprezentând contribuția la asigurările sociale și la asigurările sociale de sănătate (431);
- sumele achitate reprezentând contribuția entității și a personalului la constituirea fondului pentru ajutorul de șomaj (437);
- sumele virate asigurărilor sociale reflectate ca alte datorii sociale (438);
- sumele virate reprezentând contribuția unității la schemele de pensii facultative, la primele de asigurare voluntară de sănătate, respectiv la contribuția unității la asigurările de viață (438);
- plata către buget a impozitului pe venituri de natura salariilor (444);
- plățile efectuate către organismele publice privind taxele și vărsămintele asimilate datorate (447);
- plata către bugetul de stat sau bugetele locale a altor impozite, taxe și vărsăminte asimilate (446, 448);
- sumele achitate coparticipanților sau virate ca rezultat al operațiunilor în coparticipație (458);
- sumele achitate creditorilor diverși (462);
- sumele plătite anticipat (471);
- sumele încasate în avans, restituite (472);
- restituirea sumelor aflate în curs de clarificare și necuvenite unității (473);
- partea din subvențiile aferente activelor sau veniturilor, restituită (475, 472);
- plățile efectuate reprezentând sume transferate între unitate și subunități (481, 482);
- sumele ridicate în numerar din cont sau virate în alt cont de trezorerie (581);
- sumele achitate reprezentând cheltuieli cu întreținerea și reparațiile, redevențele, locațiile de gestiune și chiriile, primele de asigurare, studiile și cercetările, comisioanele și onorariile, protocol, deplasări, detașări, transferări, poștale și taxe de telecomunicații, sume achitate pentru alte servicii executate de terți (611 la 614, 622 la 626, 628);
- valoarea serviciilor bancare plătite (627);
- plățile efectuate reprezentând alte cheltuieli de exploatare [sumele plătite în numerar membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) reprezentând restituiri de cotizații și contribuții, potrivit legii, valoarea donațiilor acordate, valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalităților plătite terților și bugetului] (658);
- valoarea sconturilor reținute de bănci (667);
- taxele de mediu achitate (652);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente operațiunilor în valută, efectuate în cursul perioadei, sau disponibilităților aflate în conturi la bancă în valută, la închiderea exercițiului financiar (665);
- diferențele nefavorabile, aferente operațiunilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, în cursul perioadei (668).

Soldul debitor reprezintă disponibilitățile în lei și în valută, iar soldul creditor creditele permise.

Contul 518 „Dobânzi”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența dobânzilor datorate, precum și a dobânzilor de încasat, aferente creditelor acordate de bănci în conturile curente, respectiv disponibilităților aflate în conturile curente.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial, pe unitățile emitente.

Dobânzile datorate și cele de încasat, aferente exercițiului în curs, se înregistrează la cheltuieli financiare, respectiv venituri financiare.

Contul 518 „Dobânzi” este un cont bifuncțional.

În debitul contului 518 „Dobânzi” se înregistrează:

- dobânzile de încasat aferente disponibilităților aflate în conturile curente (734);
- dobânzile plătite, aferente împrumuturilor primite (512).

În creditul contului 518 „Dobânzi” se înregistrează:

- dobânzile datorate, aferente creditelor acordate de bănci în conturile curente (666);
- dobânzile încasate aferente disponibilităților aflate în conturile curente (512).

Soldul debitor reprezintă dobânzile de primit, iar soldul creditor, dobânzile de plătit.

Contul 519 „Credite bancare pe termen scurt”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența creditelor acordate de bănci pe termen scurt.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial, pe unitățile emitente.

Contul 519 „Credite bancare pe termen scurt” este un cont de pasiv.

În creditul contului 519 „Credite bancare pe termen scurt” se înregistrează:

- creditele bancare pe termen scurt, acordate de bancă pentru nevoi temporare, prin conturi bancare distincte, inclusiv dobânzile datorate (512, 666).

În debitul contului 519 „Credite bancare pe termen scurt” se înregistrează:

- creditele bancare pe termen scurt restituite, inclusiv dobânzile plătite (512).

Soldul contului reprezintă creditele bancare pe termen scurt nerestituite.

GRUPA 53 „CASA”

Din grupa 53 „Casa” fac parte:

Contul 531 „Casa”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența numerarului aflat în casieria entității, precum și a mișcării acestuia, ca urmare a încasărilor și plăților efectuate.

Contabilitatea analitică a disponibilităților în valută existente în casierie se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial.

Contul 531 „Casa” este un cont de activ.

În debitul contului 531 „Casa” se înregistrează:

- sumele depuse ca aport în numerar (101);
- sumele încasate în numerar, reprezentând depuneri la fondul social al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) (113);
- sumele încasate în numerar, reprezentând depuneri la fondul pentru ajutor în caz de deces al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) (114);
- sumele încasate în numerar, reprezentând depuneri la fondul de rulment al membrilor asociațiilor de proprietari (115);
- sumele încasate în numerar, reprezentând contribuții ale membrilor persoanei juridice fără scop patrimonial pentru constituirea altor fonduri privind activitățile fără scop patrimonial (exclusiv activitățile cu destinație specială), în conformitate cu prevederile legale (116);
- valoarea creanțelor imobilizate și a dobânzilor aferente, încasate în numerar (267);
- debite încasate de la salariați și debitori diverși (428, 461);
- sumele încasate reprezentând decontări între entitățile afiliate, entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare (451, 453);
- sumele încasate din operațiuni în participație (458);
- sumele încasate de la creditorii diverși (462);
- sumele încasate reprezentând venituri anticipate (472);
- sumele încasate și necuvenite unității (473);
- sumele virate unității de către subunități (în contabilitatea unității) sau subunităților de către unitate (în contabilitatea subunităților) (481, 482);
- valoarea investițiilor pe termen scurt cedate, inclusiv a diferențelor favorabile din cedare (501, 506, 508, 734);
- sumele restituite în numerar reprezentând avansuri de trezorerie neutilizate (542);
- sumele ridicate de la bănci (581);
- sumele încasate în numerar reprezentând cotizațiile membrilor și contribuțiile bănești ale membrilor și simpatizanților (731);
- sumele încasate în numerar, reprezentând venituri din taxele de înregistrare stabilite potrivit legislației în vigoare (732);
- sumele încasate în numerar reprezentând donații și sponsorizări primite (733);
- sumele încasate în numerar, reprezentând venituri pentru care se datorează impozit pe spectacole (735);
- sumele încasate în numerar reprezentând venituri din acțiuni ocazionale, utilizate în scop social sau profesional, potrivit statutului de organizare și funcționare (737);
- sumele încasate în numerar reprezentând venituri rezultate din cedarea activelor corporale/necorporale aflate în proprietatea persoanelor juridice fără scop patrimonial (738);
- sumele încasate în numerar reprezentând alte venituri din activitățile fără scop patrimonial (738);
- diferențele favorabile de curs valutar aferente operațiunilor în valută, în cursul exercițiului financiar, precum și cele rezultate la închiderea exercițiului financiar din evaluarea disponibilităților în valută (734);
- valoarea sconturilor încasate de la furnizori sau alți creditorii (734);
- diferențele favorabile, aferente operațiunilor cu decontare în lei în funcție de cursul unei valute, în cursul exercițiului (734);
- sumele încasate în numerar reprezentând venituri cu destinație specială (791, 798).

În creditul contului 531 „Casa” se înregistrează:

- sumele plătite în numerar, reprezentând restituirea fondului social al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) (113);
- sumele plătite în numerar urmașilor legali ai membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.), reprezentând ajutor în caz de deces al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) (114);
- sumele plătite în numerar, reprezentând restituirea fondului de rulment al membrilor asociațiilor de proprietari, în conformitate cu prevederile legale (115);
- sumele neutilizate din alte fonduri privind activitățile fără scop patrimonial (exclusiv activitățile cu destinație specială), restituite membrilor persoanei juridice fără scop patrimonial în conformitate cu prevederile legale (116);
- plăți ocazionate de înființarea sau dezvoltarea entității (201);
- costul de achiziție al investițiilor financiare cumpărate în numerar (261, 262, 265, 269, 501, 506, 508, 509);
- sumele plătite în numerar reprezentând împrumuturi acordate (267);
- plățile efectuate către furnizori (401, 404);
- sumele achitate colaboratorilor (401);
- sumele achitate personalului (421, 423, 425, 426, 428);
- sumele achitate pensionarilor reprezentând pensii și alte drepturi cuvenite, potrivit legii (422);
- sumele achitate terților reprezentând rețineri sau popriri din remunerații (427);
- sumele achitate reprezentând decontări între entitățile afiliate, și entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare (451, 453);
- plățile efectuate reprezentând sume transferate între unitate și subunități, precum și între subunități (481, 482);
- sumele achitate creditorilor diverși (462);
- sumele plătite anticipat (471);
- sumele încasate în avans, restituite (472);
- sumele restituite, necuvenite unității (473);
- plățile în numerar reprezentând alte valori achiziționate (532);
- avansurile de trezorerie acordate (542);
- depunerile de numerar la bănci (581);
- sumele achitate reprezentând cheltuielile cu redevențele, chiriile, primele de asigurări, comisioanele, onorariile, protocol, deplasări, detașări, transferări, taxe poștale și taxe de telecomunicații, sume achitate pentru alte servicii executate de terți (612, 613, 622 la 626, 628);
- plățile efectuate reprezentând alte cheltuieli de exploatare (sumele plătite în numerar membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) reprezentând restituiri de cotizații și contribuții, potrivit legii, valoarea donațiilor acordate, valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalităților plătite terților și bugetului) (658);
- sumele plătite din operațiuni în participație (458);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente operațiunilor în valută efectuate în cursul perioadei sau disponibilităților în valută existente la închiderea exercițiului financiar (665).

Soldul contului reprezintă numerarul existent în casierie.

Contul 532 „Alte valori”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența bonurilor valorice, timbrelor fiscale și poștale, biletelor de tratament și odihnă, tichetelor și biletelor de călătorie, tichetelor de masă, a altor valori, precum și a mișcării acestora.

Contabilitatea analitică se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial și pe feluri de valori.

Contul 532 „Alte valori” este un cont de activ.

În debitul contului 532 „Alte valori” se înregistrează:

- valoarea bonurilor valorice, a timbrelor fiscale și poștale, biletelor de tratament și odihnă, tichetelor și biletelor de călătorie, tichetelor de masă și a altor valori, achiziționate (401, 531, 542).

În creditul contului 532 „Alte valori” se înregistrează:

- valoarea bonurilor valorice, a timbrelor fiscale și poștale, biletelor de tratament și odihnă, tichetelor și biletelor de călătorie și a altor valori, consumate (302, 428, 624, 625, 626);
- valoarea tichetelor acordate salariaților (642).

Soldul contului reprezintă alte valori existente.

GRUPA 54 „ACREDITIVE”

Din grupa 54 „Acreditiv” fac parte:

Contul 541 „Acreditivă”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența acreditivelor deschise în bănci pentru efectuarea de plăți în favoarea terților.

Contabilitatea analitică se ține pe feluri de acreditivă, distinct pentru activitățile fără scop patrimonial.

Contul 541 „Acreditivă” este un cont de activ.

În debitul contului 541 „Acreditivă” se înregistrează:

- valoarea acreditivelor deschise la dispoziția terților (581);
- diferențele favorabile de curs valutar, aferente soldului privind acreditivă deschise în valută, înregistrate la închiderea exercițiului financiar (734).

În creditul contului 541 „Acreditivă” se înregistrează:

- sumele plătite terților sau virate în conturile de disponibilități ca urmare a încetării valabilității acreditivului (401, 404, 581);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente operațiunilor efectuate în valută în cursul perioadei sau soldului privind acreditivă deschise în valută, la închiderea exercițiului financiar sau la lichidarea acestora (665).

Soldul contului reprezintă valoarea acreditivelor deschise în bănci, existente.

Contul 542 „Avansuri de trezorerie”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența avansurilor de trezorerie.

Contabilitatea analitică se ține pe fiecare titular de avansuri de trezorerie.

Contul 542 „Avansuri de trezorerie” este un cont de activ.

În debitul contului 542 „Avansuri de trezorerie” se înregistrează:

- avansurile de trezorerie acordate (531);
- diferențele favorabile de curs valutar aferente avansurilor de trezorerie în valută, înregistrate la închiderea exercițiului financiar (734).

În creditul contului 542 „Avansuri de trezorerie” se înregistrează:

- avansurile de trezorerie justificate prin achiziția de stocuri, inclusiv diferențele de preț nefavorabile aferente (301 la 303, 308, 361, 368, 381, 388, 401);
- sumele plătite furnizorilor de imobilizări din avansuri de trezorerie (404);
- sume reprezentând avansuri nejustificate (428);
- sumele reprezentând avansuri de trezorerie, nedecontate până la data bilanțului (461, 428);
- sume restituite în numerar reprezentând avansuri de trezorerie neutilizate (531);
- sume utilizate pentru achitarea altor valori (532);
- cheltuieli reprezentând valoarea materialelor nestocate, consumurilor de energie și apă, întreținere și reparații, primele de asigurare, studii și cercetare executate de terți, comisioane și onorarii, protocol, reclamă și publicitate, transport de bunuri, deplasări, poștale și telecomunicații, alte servicii executate de terți (602, 604, 605, 611 la 614, 622 la 626, 628);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente avansurilor de trezorerie în valută, înregistrate la închiderea exercițiului financiar sau la lichidarea acestora (665).

Soldul contului reprezintă sumele acordate ca avansuri de trezorerie, nedecontate.

GRUPA 55 „DISPONIBIL CU DESTINAȚIE SPECIALĂ”

Din grupa 55 „Disponibil cu destinație specială” face parte:

Contul 550 „Disponibil cu destinație specială”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența disponibilităților aflate în conturi la bănci, reprezentând veniturile cu destinație specială încasate, potrivit legii, de către persoana juridică fără scop patrimonial, precum și a mișcării acestora.

Contabilitatea analitică se ține pe conturile deschise la bănci, pe feluri de venituri cu destinație specială.

Contul 550 „Disponibil cu destinație specială” este un cont de activ.

În debitul contului 550 „Disponibil cu destinație specială” se înregistrează:

- sumele încasate de la alte entități afiliate (451);
- sumele încasate de la debitori diverși (461);
- sumele încasate de la creditorii diverși, necuvenite (462);
- sumele încasate, necuvenite unității (473);
- sumele primite în contul de disponibil în cadrul decontărilor reciproce (481);
- sumele depuse sau virate în cont, din alte conturi bancare (581);
- sumele încasate în contul de disponibil reprezentând venituri cu destinație specială (791, 798);
- diferențele favorabile de curs valutar aferente operațiunilor efectuate în valută privind activitățile cu destinație specială, în cursul exercițiului financiar (798);

- la închiderea exercițiului financiar, cu diferențele favorabile de curs valutar aferente disponibilităților în valută (798).

În creditul contului 550 „Disponibil cu destinație specială” se înregistrează:

- sumele plătite furnizorilor din contul de disponibil cu destinație specială (401);
- sumele plătite furnizorilor de imobilizări din contul de disponibil cu destinație specială (404);
- sumele nete achitate personalului reprezentând salarii și alte drepturi salariale (421);
- sumele achitate personalului reprezentând ajutoare materiale (423);
- sumele achitate terților reprezentând rețineri sau popriri (427);
- sumele virate asigurărilor sociale și asigurărilor sociale de sănătate (431);
- sumele virate la bugetul asigurărilor pentru șomaj (437);
- sumele virate la bugetul statului reprezentând impozitul pe veniturile de natura salariilor și a altor drepturi similare (444);
- sumele virate bugetului statului sau bugetelor locale, după caz, reprezentând alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate (446);
- sumele virate către organismele publice reprezentând taxe și vărsăminte asimilate (447);
- sumele achitate creditorilor din contul de disponibil (462);
- sumele reprezentând abonamentele, chiriile și alte cheltuieli efectuate anticipat (471);
- plățile pentru care în momentul efectuării sau constatării acestora nu se pot lua măsuri de înregistrare definitivă într-un cont, necesitând clarificări suplimentare (473);
- sumele restituite din contul de disponibil, necuvenite unității (473);
- sumele virate din contul de disponibil în cadrul decontărilor reciproce (481);
- cu sumele virate dintr-un cont de trezorerie în alt cont de trezorerie (581);
- sumele achitate reprezentând chirii (612);
- valoarea primelor de asigurare achitate conform contractelor de asigurare (613);
- sumele achitate care privesc acțiunile de protocol, reclamă și publicitate (623);
- sumele achitate ce privesc transportul de bunuri și transportul colectiv de personal (624);
- sumele achitate reprezentând cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări (inclusiv transportul) (625);
- valoarea serviciilor poștale și a taxelor de telecomunicații achitate (626);
- valoarea serviciilor bancare și asimilate plătite (627);
- sumele achitate pentru alte servicii prestate de terți (628);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente operațiunilor în valută, efectuate în cursul anului, sau disponibilităților aflate în conturi la bancă în valută, la închiderea exercițiului financiar (665).

Soldul contului reprezintă disponibilul existent în cont.

GRUPA 58 „VIRAMENTE INTERNE”

Din grupa 58 „Viramente interne” face parte:

Contul 581 „Viramente interne”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența viramentelor de disponibilități între conturile de trezorerie.

Contul 581 „Viramente interne” este un cont de activ.

În debitul contului 581 „Viramente interne” se înregistrează:

- sumele virate dintr-un cont de trezorerie în alt cont de trezorerie (512, 531, 541, 550).

În creditul contului 581 „Viramente interne” se înregistrează:

- sumele intrate într-un cont de trezorerie din alt cont de trezorerie (512, 531, 541, 550).

De regulă, contul nu prezintă sold.

GRUPA 59 „AJUSTĂRI PENTRU PIERDEREA DE VALOARE A CONTURILOR DE TREZORERIE”

Din grupa 59 „Ajustări pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie” fac parte conturile:

591 „Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate”;

596 „Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor”;

598 „Ajustări pentru pierderea de valoare a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate”.

Cu ajutorul conturilor din această grupă se ține evidența constituirii ajustărilor pentru pierderea de valoare a investițiilor financiare la entități afiliate, obligațiunilor și a altor investiții financiare și creanțe asimilate, precum și a suplimentării, diminuării sau anulării acestora, după caz.

Contabilitatea se ține distinct pentru activitățile fără scop patrimonial, pe feluri, în funcție de natura, scopul sau obiectul pentru care au fost constituite.

Conturile din această grupă sunt conturi de pasiv.

În creditul conturilor din grupa 59 „Ajustări pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie” se înregistrează:

- valoarea ajustărilor pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie, constituite sau suplimentate, după caz (686).

În debitul conturilor din grupa 59 „Ajustări pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie” se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie (734).

Soldul conturilor reprezintă valoarea ajustărilor constituite pentru pierderile de valoare, existente la sfârșitul perioadei.

CLASA 6 „CONTURI DE CHELTUIELI”

Din clasa 6 „Conturi de cheltuieli” fac parte următoarele grupe de conturi: 60 „Cheltuieli privind stocurile”, 61 „Cheltuieli cu serviciile executate de terți”, 62 „Cheltuieli cu alte servicii executate de terți”, 63 „Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”, 64 „Cheltuieli cu personalul”, 65 „Alte cheltuieli de exploatare”, 66 „Cheltuieli financiare”, 68 „Cheltuieli cu amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare”, 69 „Cheltuieli cu impozitul pe profit și alte impozite”.

Conturile din clasa 6 „Conturi de cheltuieli” sunt conturi cu funcție de activ, cu excepția contului 609 „Reduceri comerciale primite”, care are funcție de pasiv.

Conturile din clasa 6 „Conturi de cheltuieli” pot fi creditate în cursul perioadei, pentru operațiunile în participație, cu sumele transmise pe bază de decont.

La sfârșitul perioadei, soldul acestor conturi se transferă asupra contului de excedent/profit sau deficit/pierdere (121).

GRUPA 60 „CHELTUIELI PRIVIND STOCURILE”

Din grupa 60 „Cheltuieli privind stocurile” fac parte:

Contul 601 „Cheltuieli cu materiile prime”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu materiile prime.

În debitul contului 601 „Cheltuieli cu materiile prime” se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime incluse pe cheltuieli, constatate lipsă la inventar sau distruse, pierderile din deprecieri ireversibile, precum și cele aflate la terți și a diferențelor de preț nefavorabile aferente (301, 308, 351);
- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime aprovizionate, în cazul folosirii metodei inventarului intermitent (401);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 602 „Cheltuieli cu materialele consumabile”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu materialele consumabile.

În debitul contului 602 „Cheltuieli cu materialele consumabile” se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile incluse pe cheltuieli, constatate lipsă la inventar, pierderile din deprecieri ireversibile, precum și a celor aflate la terți și a diferențelor de preț nefavorabile aferente (302, 308, 351);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile aprovizionate, în cazul folosirii metodei inventarului intermitent (401);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473);
- valoarea materialelor consumabile achitate din avansuri de trezorerie (542).

Contul 603 „Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind materialele de natura obiectelor de inventar la darea în folosință a acestora.

În debitul contului 603 „Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar” se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar incluse pe cheltuieli, constatate lipsă la inventar, pierderile din deprecieri ireversibile și a celor aflate la terți și a diferențelor de preț nefavorabile aferente (303, 308, 351);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar aprovizionate, în cazul folosirii inventarului intermitent (401);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 604 „Cheltuieli privind materialele nestocate”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind materialele nestocate.

În debitul contului 604 „Cheltuieli privind materialele nestocate” se înregistrează:

- valoarea materialelor nestocate aprovizionate de la furnizori (401, 408);
- sume în curs de clarificare (473);
- valoarea materialelor nestocate achitate din avansuri de trezorerie (542).

Contul 605 „Cheltuieli privind energia și apă”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind consumurile de energie și apă.

În debitul contului 605 „Cheltuieli privind energia și apă” se înregistrează:

- valoarea consumurilor de energie și apă (401, 408, 471, 542);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 606 „Cheltuieli privind activele biologice de natura stocurilor”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu animalele și păsările ieșite din unitate.

În debitul contului 606 „Cheltuieli privind activele biologice de natura stocurilor” se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a activelor biologice de natura stocurilor vândute, constatate lipsă la inventar, precum și diferențele de preț nefavorabile aferente (361, 368);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 608 „Cheltuieli privind ambalajele”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind ambalajele.

În debitul contului 608 „Cheltuieli privind ambalajele” se înregistrează:

- valoarea ambalajelor aflate în consignatie la terți, pentru care au fost emise documentele de vânzare (358);
- valoarea la preț de înregistrare a ambalajelor vândute, constatate lipsă la inventariere, precum și a diferențelor de preț nefavorabile aferente (381, 388);
- valoarea ambalajelor achiziționate, în cazul folosirii metodei inventarului intermitent (401);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, degradate (409);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 609 „Reduceri comerciale primite”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența reducerilor comerciale primite ulterior facturării.

În creditul contului 609 „Reduceri comerciale primite” se înregistrează:

- valoarea reducerilor comerciale primite ulterior facturării și care nu corectează costul stocurilor la care se referă (401).

GRUPA 61 „CHELTUIELI CU SERVICIILE EXECUTATE DE TERȚI”

Din grupa 61 „Cheltuieli cu serviciile executate de terți” fac parte:

Contul 611 „Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu întreținerea și reparațiile executate de terți.

În debitul contului 611 „Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile” se înregistrează:

- valoarea lucrărilor de întreținere și reparații executate de terți (401, 408, 471, 512, 542);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 612 „Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile.

În debitul contului 612 „Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile” se înregistrează:

- cheltuielile cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile datorate sau plătite (401, 408, 471, 512, 531, 542, 550).
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 613 „Cheltuieli cu primele de asigurare”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu primele de asigurare.

În debitul contului 613 „Cheltuieli cu primele de asigurare” se înregistrează:

- valoarea primelor de asigurare datorate sau achitate conform contractelor de asigurare (401, 408, 471, 512, 531, 542, 550);

- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 614 „Cheltuieli cu studiile și cercetările”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu studiile și cercetările.

În debitul contului 614 „Cheltuieli cu studiile și cercetările” se înregistrează:

- valoarea studiilor și a cercetărilor executate de terți (401, 408, 471, 512, 542, 550);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 615 „Cheltuieli cu pregătirea personalului”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu pregătirea personalului.

În debitul contului 615 „Cheltuieli cu pregătirea personalului” se înregistrează:

- sumele reprezentând cheltuielile cu pregătirea personalului (401, 408).

GRUPA 62 „CHELTUIELI CU ALTE SERVICII EXECUTATE DE TERȚI”

Din grupa 62 „Cheltuieli cu alte servicii executate de terți” fac parte:

Contul 621 „Cheltuieli cu colaboratorii”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu colaboratorii.

În debitul contului 621 „Cheltuieli cu colaboratorii” se înregistrează:

- sumele datorate colaboratorilor pentru prestațiile efectuate (401, 471);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 622 „Cheltuieli privind comisioanele și onorariile”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor reprezentând comisioanele datorate pentru cumpărarea sau vânzarea titlurilor de valoare immobilizate sau a celor de plasament, comisioanele de intermediere, onorariile de consiliere, contencios, expertizare, precum și a altor cheltuieli similare.

În debitul contului 622 „Cheltuieli privind comisioanele și onorariile” se înregistrează:

- sumele datorate privind comisioanele și onorariile (401, 408, 471, 512, 531, 542, 550);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 623 „Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor de protocol, reclamă și publicitate.

În debitul contului 623 „Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate” se înregistrează:

- sumele datorate sau achitate care privesc acțiunile de protocol, reclamă și publicitate (401, 408, 471, 512, 531, 542, 550);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 624 „Cheltuieli cu transportul de bunuri și de personal”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind transportul de bunuri și personal, executate de terți.

În debitul contului 624 „Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal” se înregistrează:

- sumele datorate sau achitate pentru transportul de bunuri, precum și pentru transportul colectiv de personal (401, 408, 471, 512, 531, 532, 542, 550);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 625 „Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu deplasările, detașările și transferările personalului.

În debitul contului 625 „Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări” se înregistrează:

- sumele datorate sau achitate reprezentând cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări (inclusiv transportul) (401, 408, 471, 512, 531, 532, 542, 550);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 626 „Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor poștale și a taxelor de telecomunicații.

În debitul contului 626 „Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații” se înregistrează:

- valoarea serviciilor poștale și a taxelor de telecomunicații datorate sau achitate (401, 408, 471, 512, 531, 532, 542, 550);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 627 „Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu serviciile bancare și asimilate.

În debitul contului 627 „Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate” se înregistrează:

- valoarea serviciilor bancare și asimilate plătite (471, 512, 550);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

Contul 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența altor cheltuieli cu serviciile executate de terți.

În debitul contului 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” se înregistrează:

- sumele datorate sau achitate pentru alte servicii executate de terți (401, 408, 471, 512, 531, 542, 550);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

GRUPA 63 „CHELTUIELI CU ALTE IMPOZITE, TAXE ȘI VĂRSĂMINTE ASIMILATE”

Din grupa 63 „Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate” face parte:

Contul 635 „Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate datorate bugetului statului, bugetelor locale sau altor organisme publice.

În debitul contului 635 „Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate” se înregistrează:

- valoarea altor impozite, taxe și vărsăminte asimilate, cum sunt: impozitul pe clădiri și impozitul pe terenuri, taxa pentru folosirea terenurilor proprietate de stat, precum și alte impozite și taxe (446);
- datoriile și vărsămintele de efectuat către alte organisme publice, potrivit legii (447);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

GRUPA 64 „CHELTUIELI CU PERSONALUL”

Din grupa 64 „Cheltuieli cu personalul” fac parte:

Contul 641 „Cheltuieli cu salariile personalului”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu salariile personalului.

În debitul contului 641 „Cheltuieli cu salariile personalului” se înregistrează:

- valoarea salariilor și a altor drepturi convenite personalului (421);
- drepturi de personal pentru care nu s-au întocmit statele de plată, aferente exercițiului încheiat (428);
- sumele clarificate înregistrate pe cheltuieli (473).

Contul 642 „Cheltuieli cu avantajele în natură și tichetele acordate salariaților”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu avantajele în natură, respectiv cu tichetele de masă, de vacanță, de creșă și cadou acordate salariaților, potrivit legii.

În debitul contului 642 „Cheltuieli cu avantajele în natură și tichetele acordate salariaților” se înregistrează:

- contravaloarea avantajelor în natură acordate salariaților (421);
- valoarea tichetelor acordate salariaților (532).

Contul 645 „Cheltuieli privind asigurările și protecția socială”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind asigurările și protecția socială.

Contabilitatea cheltuielilor cu pensiile și alte drepturi convenite pensionarilor, potrivit legii, se ține cu ajutorul contului sintetic de gradul II - 6458 „Alte cheltuieli privind asigurările și protecția socială”.

În debitul contului 645 „Cheltuieli privind asigurările și protecția socială” se înregistrează:

- pensiile și alte drepturi convenite pensionarilor, potrivit legii (422);
- sumele acordate personalului, potrivit legii, pentru protecția socială (423);
- contribuția unității la asigurările sociale și de sănătate (431);
- sume reprezentând alte drepturi de asigurări sociale, potrivit legii (431);
- contribuția unității la constituirea fondului pentru ajutorul de șomaj (437);
- contribuția unității la fondurile de pensii facultative (438);
- contribuția unității la primele de asigurare voluntară de sănătate (438);
- contribuția unității la asigurările de viață (438).

GRUPA 65 „ALTE CHELTUIELI DE EXPLOATARE”

Din grupa 65 „Alte cheltuieli de exploatare” fac parte:

Contul 652 „Cheltuieli cu protecția mediului înconjurător”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu protecția mediului înconjurător, aferente perioadei.

În debitul contului 652 „Cheltuieli cu protecția mediului înconjurător” se înregistrează:

- taxele de mediu achitate (512);
- cheltuielile efectuate în avans, aferente exercițiului în curs (471).

Contul 653 „Cotizații și contribuții datorate de persoana juridică fără scop patrimonial”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența sumelor reprezentând cotizații și contribuții datorate, potrivit statutului, de persoana juridică fără scop patrimonial la organismele la care aceasta este afiliată.

În debitul contului 653 „Cotizații și contribuții datorate de persoana juridică fără scop patrimonial” se înregistrează:

- cheltuielile reprezentând cotizații și contribuții datorate, potrivit statutului (451, 462).

Contul 654 „Pierderi din creanțe și debitori diverși”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența pierderilor din creanțe.

În debitul contului 654 „Pierderi din creanțe și debitori diverși” se înregistrează:

- sumele trecute pe cheltuieli cu ocazia scoaterii din evidență a clienților incerti sau a debitorilor (451, 453, 461);
- sumele clarificate înregistrate pe cheltuieli (473).

Contul 655 „Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența descreșterii rezultate din reevaluarea imobilizărilor corporale.

În debitul contului 655 „Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale” se înregistrează:

- valoarea descreșterii rezultate din reevaluarea imobilizărilor corporale, recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (211 la 217).

Contul 656 „Cheltuieli privind cote-părți datorate potrivit statutului”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cotelor-părți datorate, potrivit statutului, de subunități pentru acoperirea cheltuielilor proprii ale unității sau de unitate pentru acoperirea cheltuielilor proprii ale subunităților, privind activitățile fără scop patrimonial.

În debitul contului 656 „Cheltuieli privind cote-părți datorate potrivit statutului” se înregistrează:

- cheltuielile reprezentând cote-părți datorate potrivit statutului (481).

Contul 657 „Ajutoare și împrumuturi nerambursabile transferate altor persoane juridice fără scop patrimonial”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența ajutoarelor și împrumuturilor nerambursabile din țară și din străinătate transferate de unitatea primitoare altor persoane juridice fără scop patrimonial, potrivit clauzelor stipulate în convențiile încheiate cu partenerii interni sau externi, după caz.

În debitul contului 657 „Ajutoare și împrumuturi nerambursabile transferate altor persoane juridice fără scop patrimonial” se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar transferate altor persoane juridice fără scop patrimonial, reprezentând ajutoare din surse interne sau externe (302, 303);
- sumele datorate de unitatea primitoare altor persoane juridice fără scop patrimonial (462).

Contul 658 „Alte cheltuieli de exploatare”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența altor cheltuieli de exploatare.

În debitul contului 658 „Alte cheltuieli de exploatare” se înregistrează:

- cheltuielile efectuate în avans, aferente exercițiului în curs (471);
- valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalităților, datorate sau plătite terților și bugetului (401, 404, 448, 462, 408, 512, 531, 550);

- valoarea donațiilor acordate (301, 302, 303, 345, 347, 381, 512, 531);
- valoarea neamortizată a imobilizărilor necorporale sau corporale, scoase din activ (203, 205, 207, 208, 211, 212, 213, 214, 217);
- valoarea imobilizărilor în curs, scoase din evidență (231);
- valoarea stocurilor distruse prin calamități (301, 302, 303, 351, 361, 381);
- sume datorate membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) reprezentând restituiri de cotizații și contribuții, potrivit legii (462);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473);
- sume prescrise, scutite sau anulate, potrivit prevederilor legale în vigoare, reprezentând creanțe față de debitori diverși etc. (461 și alte conturi în care urmează să se evidențieze sumele prescrise sau anulate);
- sumele plătite membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.) din contul de disponibil reprezentând restituiri de cotizații și contribuții, potrivit legii (512, 531).

GRUPA 66 „CHELTUIELI FINANCIARE”

Din grupa 66 „Cheltuieli financiare” fac parte:

Contul 663 „Pierderi din creanțe legate de participații”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența pierderilor din creanțe imobilizate.

În debitul contului 663 „Pierderi din creanțe legate de participații” se înregistrează:

- valoarea pierderilor din creanțe imobilizate (267).

Contul 664 „Cheltuieli privind investițiile financiare cedate”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind investițiile financiare cedate.

În debitul contului 664 „Cheltuieli privind investițiile financiare cedate” se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor financiare scoase din activ (261, 262, 265);
- pierderea reprezentând diferența dintre valoarea contabilă a investițiilor financiare pe termen scurt și prețul lor de cesiune (501, 506, 508).

Contul 665 „Cheltuieli din diferențe de curs valutar”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind diferențele de curs valutar.

În debitul contului 665 „Cheltuieli din diferențe de curs valutar” se înregistrează:

- diferențele nefavorabile de curs valutar, rezultate în urma încasării creanțelor în valută (267, 451, 453, 461);
- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate în urma evaluării creanțelor în valută, la închiderea exercițiului financiar (267, 451, 453, 461);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, rezultate în urma achitării datoriilor în valută (512, 531, 541, 550);
- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea datoriilor în valută la închiderea exercițiului financiar (162, 166, 167, 168, 269, 401, 403, 404, 405, 408, 451, 453, 462, 509);
- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la închiderea exercițiului financiar a disponibilităților bancare în valută, a disponibilităților în valută existente în casierie, precum și a depozitelor și altor valori de trezorerie în valută (512, 531, 541, 542, 550, 267, 508);
- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate din lichidarea depozitelor, a acreditivelor și avansurilor de trezorerie în valută (267, 508, 541, 542).

Contul 666 „Cheltuieli privind dobânzile”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind dobânzile.

În debitul contului 666 „Cheltuieli privind dobânzile” se înregistrează:

- dobânzile calculate lunar la fondul social al membrilor caselor de ajutor reciproc (C.A.R.), conform prevederilor legale (113);
- valoarea dobânzilor datorate, aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate (168);
- dobânda datorată pentru ratele de leasing financiar (404);
- valoarea dobânzilor datorate, aferente împrumuturilor încasate de la entități afiliate, entități asociate și alte entități legate prin interese de participare (451, 453);
- valoarea dobânzilor plătite, aferente creditelor acordate de bănci în conturile curente (512);
- valoarea dobânzilor aferente creditelor bancare pe termen scurt (518, 519).

Contul 667 „Cheltuieli privind sconturile acordate”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind sconturile acordate clienților, debitorilor sau băncilor.

În debitul contului 667 „Cheltuieli privind sconturile acordate” se înregistrează:

- valoarea sconturilor acordate debitorilor sau reținute de bănci (461, 511, 512).

Contul 668 „Alte cheltuieli financiare”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor financiare, altele decât cele înregistrate în celelalte conturi din această grupă.

Contul 668 „Alte cheltuieli financiare” funcționează similar celorlalte conturi din grupa 66 „Cheltuieli financiare”.

În debitul contului 668 „Alte cheltuieli financiare” se înregistrează:

- diferențele nefavorabile aferente furnizorilor și creditorilor, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la închiderea exercițiului financiar sau cu ocazia decontării lor (401, 404, 408, 462, 512);
- diferențele nefavorabile aferente datoriilor din leasing financiar, exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la închiderea exercițiului financiar (167);
- diferențele nefavorabile aferente creanțelor a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la închiderea exercițiului financiar sau cu ocazia decontării lor (461);
- diferențele nefavorabile aferente datoriilor față de entitățile afiliate, entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare, exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la închiderea exercițiului financiar sau cu ocazia decontării lor (451, 453, 512);
- diferențe nefavorabile aferente creanțelor față de entitățile afiliate, entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare, precum și a creanțelor imobilizate, exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la închiderea exercițiului financiar sau cu ocazia decontării lor (451, 453, 267);
- diferențele nefavorabile din evaluarea la încheierea exercițiului financiar a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată (501, 506).

GRUPA 68 „CHELTUIELI CU AMORTIZĂRILE, PROVIZIOANELE ȘI AJUSTĂRILE PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE”

Din grupa 68 „Cheltuieli cu amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare” fac parte:

Contul 681 „Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere.

În debitul contului 681 „Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere” se înregistrează:

- valoarea provizioanelor constituite (151);
- amortizarea aferentă imobilizărilor necorporale și corporale (280, 281);
- valoarea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor necorporale sau corporale, constituite sau majorate (290, 291, 293);
- valoarea ajustărilor pentru deprecierea fondului comercial (207)
- valoarea ajustărilor pentru deprecierea stocurilor și a producției în curs de execuție, constituite sau majorate (391 la 398);
- valoarea ajustărilor pentru deprecierea creanțelor neîncasabile din conturile de debitori diverși, rău-platnici sau în litigiu, constituite sau majorate (496).
- valoarea ajustărilor pentru deprecierea creanțelor reprezentând avansuri acordate furnizorilor (490).

(la 19-07-2019 Ultima liniuță din funcțiunea contului 681, capitolul 10 a fost introdusă de [Alineatul \(2\) al art. 10 din ORDINUL nr. 2.493 din 8 iulie 2019, publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 596 din 19 iulie 2019](#))

[Potrivit art. 13 din ORDINUL nr. 2.493 din 8 iulie 2019, publicat în Monitorul Oficial nr. 596 din 19 iulie 2019, prevederile se aplică începând cu situațiile financiare ale exercițiului financiar al anului 2019.](#)

Contul 686 „Cheltuieli financiare privind amortizările și ajustările pentru pierdere de valoare”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor financiare cu amortizările și ajustările pentru pierdere de valoare.

În debitul contului 686 „Cheltuieli financiare privind amortizările și ajustările pentru pierdere de valoare” se înregistrează:

- valoarea primelor privind rambursarea altor datorii, amortizate (169);
- valoarea ajustărilor pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare (296);
- valoarea ajustărilor pentru deprecierea creanțelor din decontări din cadrul grupului și cu asociații, constituite sau majorate (495);
- valoarea ajustărilor pentru pierderea de valoare a investițiilor pe termen scurt, constituite sau majorate (591, 596, 598).

CLASA 7 „CONTURI DE VENITURI”

Din clasa 7 „Conturi de venituri” fac parte următoarele grupe de conturi: 70 „Cifra de afaceri netă”, 71 „ Venituri aferente costului producției în curs de execuție”, 72 „ Venituri din producția de imobilizări”, 73 „Venituri din activitățile fără scop patrimonial”, 74 „Venituri din subvenții de exploatare”, 75 „Alte venituri din exploatare”, 76 „Venituri financiare”, 78 „Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare”, 79 „Venituri cu destinație specială”.

Conturile din clasa 7 „Conturi de venituri” sunt conturi cu funcție de pasiv, cu excepția contului 709 „Reduceri comerciale acordate”, care are funcție de activ.

Conturile din clasa 7 „Conturi de venituri” pot fi debitate, în cursul perioadei, cu veniturile realizate din operațiuni de participatie transferate coparticipanților.

La sfârșitul perioadei, soldul acestor conturi se transferă asupra contului de excedent/profit sau deficit/pierdere (121).

GRUPA 73 „VENITURI DIN ACTIVITĂȚILE FĂRĂ SCOP PATRIMONIAL”

Din grupa 73 „Venituri din activitățile fără scop patrimonial” fac parte:

Contul 731 „Venituri din cotizațiile membrilor, contribuțiile bănești sau în natură ale membrilor și simpatizanților, din cote-părți primite potrivit statutului”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor din cotizațiile membrilor, contribuțiile bănești sau în natură ale membrilor și simpatizanților, privind activitățile fără scop patrimonial, cotele-părți primite potrivit statutului.

În creditul contului 731 „Venituri din cotizațiile membrilor, contribuțiile bănești sau în natură ale membrilor și simpatizanților, din cote-părți primite potrivit statutului” se înregistrează:

- valoarea materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, activelor biologice de natura stocurilor, ambalajelor reprezentând contribuții ale membrilor și simpatizanților (301, 302, 303, 361, 381);
- veniturile înregistrate în avans aferente perioadei curente sau exercițiului financiar în curs (472);
- sumele încasate în contul de disponibil sau numerar reprezentând cotizațiile membrilor și contribuțiile bănești ale membrilor și simpatizanților (512, 531).

Contul 732 „Venituri din taxele de înregistrare stabilite potrivit legislației în vigoare”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor realizate din taxele de înregistrare stabilite potrivit legislației în vigoare.

În creditul contului 732 „Venituri din taxele de înregistrare stabilite potrivit legislației în vigoare” se înregistrează:

- veniturile înregistrate în avans aferente perioadei curente sau exercițiului financiar în curs (472);
- sumele încasate în contul de disponibil, sau în numerar reprezentând venituri din taxele de înregistrare stabilite potrivit legislației în vigoare (512, 531).

Contul 733 „Venituri din donații, sume sau bunuri primite prin sponsorizare și ajutoare”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor din donații și din sponsorizări privind activitățile fără scop patrimonial.

În creditul contului 733 „Venituri din donații, sume sau bunuri primite prin sponsorizare și ajutoare” se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, activelor biologice de natura stocurilor, ambalajelor primite cu titlu gratuit (301, 302, 303, 361, 381);
- sumele încasate în contul de disponibil și numerar reprezentând donații și sponsorizări primite (512, 531).

Contul 734 „Venituri financiare rezultate din activitățile fără scop patrimonial”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor din dobânzile și dividendele obținute din plasarea disponibilităților rezultate din activitățile fără scop patrimonial, a veniturilor

din diferențele de curs valutar rezultate din activități fără scop patrimonial, a veniturilor financiare din ajustări pentru pierdere de valoare și a altor venituri financiare.

În creditul contului 734 „Venituri financiare rezultate din activitățile fără scop patrimonial” se înregistrează:

- dobânzile cuvenite aferente creanțelor imobilizate și împrumuturilor acordate (267, 451, 453, 461, 472, 512, 518);
- dividendele încasate/de încasat din plasarea disponibilităților rezultate din activitățile fără scop patrimonial (451, 453, 461, 512);
- diferențele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea datoriilor în valută la închiderea exercițiului financiar, precum și din decontarea datoriilor în valută (162, 166, 167, 168, 269, 401, 403, 404, 405, 408, 451, 453, 462, 509);
- diferențele favorabile aferente datoriilor cu decontare în lei în funcție de cursul unei valute, la decontarea acestora sau rezultate din evaluarea la sfârșitul exercițiului financiar (162, 166, 167, 168, 269, 401, 403, 404, 408, 451, 453, 462, 509);
- diferențele favorabile de curs valutar rezultate la evaluarea creanțelor în valută, înregistrate la închiderea exercițiului financiar (267, 451, 453, 461);
- diferențele favorabile rezultate la evaluarea creanțelor cu decontare în lei în funcție de cursul unei valute, înregistrate la închiderea exercițiului financiar (267, 451, 453, 461);
- diferențele favorabile de curs valutar rezultate la încasarea creanțelor în valută (512, 531);
- diferențele favorabile rezultate la încasarea creanțelor cu decontare în lei în funcție de cursul unei valute (512, 531);
- prețul de vânzare al imobilizărilor financiare cedate (451, 453, 461);
- câștigul rezultat din vânzarea investițiilor pe termen scurt la un preț de cesiune mai mare decât valoarea contabilă (461, 512, 531);
- diferențele favorabile de curs valutar, rezultate din evaluarea disponibilităților în valută, existente în casierie sau în conturi la bănci, precum și a depozitelor și a altor valori de trezorerie în valută, înregistrate la închiderea exercițiului financiar (512, 531, 508, 541, 542);
- valoarea sconturilor obținute de la furnizori sau alți creditori (401, 404, 462, 512);
- diminuarea sau anularea ajustărilor privind pierderea de valoare a imobilizărilor financiare (296);
- valoarea titlurilor imobilizate primite ca urmare a majorării capitalului social al entității la care se dețin participații, prin încorporarea beneficiilor (261, 262, 265);
- diferența dintre valoarea participațiilor primite ca urmare a participării în natură la capitalul altor entități și valoarea neamortizată a imobilizărilor corporale și necorporale care fac obiectul participației (261, 262, 265);
- diferența dintre valoarea participațiilor primite ca urmare a participării cu creanțe la capitalul altor entități și valoarea creanțelor care fac obiectul participației (261, 262, 265);
- valoarea titlurilor imobilizate primite fără plată, potrivit legii (261, 262, 265);
- contravaloarea acțiunilor pe termen scurt primite fără plată, potrivit legii (501);
- diferențele favorabile din evaluarea, la încheierea exercițiului financiar, a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată și a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate (501, 506);
- diminuarea sau anularea ajustărilor pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie (591, 596, 598).

Contul 735 „Venituri pentru care se datorează impozit pe spectacole”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor realizate pentru care se datorează impozitul pe spectacole.

În creditul contului 735 „Venituri pentru care se datorează impozit pe spectacole” se înregistrează:

- sumele încasate în contul de disponibil și numerar reprezentând venituri pentru care se datorează impozit pe spectacole (512, 531).

Contul 736 „Venituri din subvenții de exploatare”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența sumelor primite de la bugetul de stat și/sau de la bugetele locale, reprezentând subvenții pentru venituri și alte resurse pentru finanțarea cheltuielilor privind activitățile fără scop patrimonial, potrivit legii.

Contabilitatea analitică se ține pe surse și pe feluri de subvenții.

În creditul contului 736 „Subvenții pentru venituri” se înregistrează:

- subvențiile de exploatare primite sau ce urmează a fi primite (512, 445);
- subvenții pentru venituri, recunoscute anterior ca venituri amânate (472).

Contul 737 „Venituri din acțiuni ocazionale, utilizate în scop social sau profesional, potrivit statutului de organizare și funcționare”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor din acțiuni ocazionale, utilizate în scop social sau profesional, potrivit statutului de organizare și funcționare.

În creditul contului 737 „Venituri din acțiuni ocazionale, utilizate în scop social sau profesional, potrivit statutului de organizare și funcționare” se înregistrează:

- sumele încasate în contul de disponibil sau în numerar (512, 531).

Contul 738 „Alte venituri din activitățile fără scop patrimonial”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența altor venituri realizate din activitățile fără scop patrimonial (subvenții pentru investiții, despăgubiri, veniturile rezultate din vânzarea activelor corporale/necorporale, venituri din reluarea provizioanelor și ajustărilor pentru depreciere privind activitatea fără scop patrimonial, veniturile din reevaluarea imobilizărilor corporale etc.).

În creditul contului 738 „Alte venituri din activitățile fără scop patrimonial” se înregistrează:

- cota-parte a subvențiilor pentru investiții trecută la venituri, corespunzător amortizării calculate sau la scoaterea din evidență a activelor (475);
- sumele reprezentând diminuarea sau anularea provizioanelor constituite (151);
- valoarea lucrărilor și proiectelor de dezvoltare, programelor informatice și altor imobilizări corporale realizate pe cont propriu (203, 208);
- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție realizate pe cont propriu (231);
- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor necorporale, imobilizărilor corporale și imobilizărilor corporale în curs de execuție (290, 291, 293);
- valoarea materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar rezultate din dezmembrarea imobilizărilor (301, 302, 303);
- valoarea la preț de înregistrare a activelor biologice de natura stocurilor obținute pentru activitățile fără scop patrimonial, sporurile de greutate și plusurile de inventar (361);
- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea stocurilor (391, 392, 395, 396, 398);
- datorii prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (401, 404);
- drepturile de personal neridicate, prescrise potrivit legii (426);
- sumele anulate reprezentând datorii privind asigurările sociale, ajutorul de șomaj, alte datorii sociale, impozit pe venituri de natura salariilor, alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate, fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate, alte datorii cu bugetul statului, creditorii diverși aferente exercițiului financiar curent (431, 437, 438, 444, 446, 447, 448, 462);
- sumele cuvenite entității, datorate de bugetul de stat, altele decât impozite și taxe (448);
- valoarea creanțelor privind activitățile fără scop patrimonial, reactivate (451, 453, 461);
- valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalităților datorate de entitățile afiliate, entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare, debitorii diverși (451, 453, 461);
- veniturile încasate în avans aferente perioadei curente sau exercițiului financiar în curs (472);
- sumele de încasat pentru acoperirea cheltuielilor proprii privind activitățile fără scop patrimonial (481);
- sumele încasate în contul de disponibil și numerar reprezentând alte venituri din activitățile fără scop patrimonial (512, 531);
- veniturile rezultate din cedarea către entitățile afiliate, entitățile asociate și alte entități legate prin interese de participare a activelor corporale aflate în proprietatea persoanelor juridice fără scop patrimonial (451, 453);
- valoarea bunurilor constatate lipsă sau deteriorate, imputate terților (461);
- prețul de vânzare al imobilizărilor corporale și necorporale cedate (461);
- valoarea ajustărilor pentru depreciere din conturile de decontări în cadrul grupului și cu asociații și debitorii diverși privind activitățile fără scop patrimonial, diminuate sau anulate (495, 496).

GRUPA 79 „VENITURI CU DESTINAȚIE SPECIALĂ”

Din grupa 79 „Venituri cu destinație specială” fac parte:

Contul 791 „Venituri cu destinație specială din aplicarea timbrului literar, cinematografic, teatral, muzical, folcloric, al artelor plastice, al arhitecturii și de divertisment”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor cu destinație specială, încasate în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

Contabilitatea analitică se ține pe feluri de venituri.

În creditul contului 791 „Venituri cu destinație specială din aplicarea timbrului literar, cinematografic, teatral, muzical, folcloric, al artelor plastice, al arhitecturii și de divertisment” se înregistrează:

- sumele încasate în numerar și în contul de disponibil cu destinație specială reprezentând venituri cu destinație specială (531, 550).

Contul 798 „Alte venituri cu destinație specială”

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența altor venituri cu destinație specială, încasate în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

Contabilitatea analitică se ține pe feluri de venituri.

În creditul contului 798 „Alte venituri cu destinație specială” se înregistrează:

- diferențele favorabile de curs valutar, rezultate din decontarea și evaluarea la închiderea exercițiului financiar a datoriilor în valută (269);
- sumele anulate, prescrise sau scutite reprezentând datorii privind ajutorul de șomaj, alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate, fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate, alte datorii cu bugetul statului aferente exercițiului financiar curent (437, 446, 448);
- sumele cuvenite entității, datorate de bugetul de stat, altele decât impozite și taxe (448);
- sumele încasate în numerar și în contul de disponibil cu destinație specială reprezentând alte venituri cu destinație specială (531, 550);
- la închiderea exercițiului financiar, diferențele favorabile de curs valutar aferente disponibilităților în valută (550);
- diferențele favorabile de curs valutar rezultate la încasarea în valută și în lei în funcție de cursul unei valute (550).

CAP. 11

Structura componentelor situațiilor financiare anuale

348. Structura bilanțului care se întocmește de persoanele juridice fără scop patrimonial care desfășoară activități economice, precum și de persoanele juridice fără scop patrimonial de utilitate publică este următoarea: (a se vedea imaginea asociată)

(a se vedea imaginea asociată)

(a se vedea imaginea asociată)

(a se vedea imaginea asociată)

349. Structura contului rezultatului exercițiului care se întocmește de entitățile fără scop patrimonial care desfășoară activități economice, precum și de persoanele juridice fără scop patrimonial de utilitate publică este următoarea: (a se vedea imaginea asociată)

(a se vedea imaginea asociată)

(a se vedea imaginea asociată)

350. Structura bilanțului care se întocmește de către organizațiile patronale și sindicale, precum și alte persoane juridice fără scop patrimonial care nu desfășoară activități economice este următoarea: (a se vedea imaginea asociată)

(a se vedea imaginea asociată)

(a se vedea imaginea asociată)

351. Structura contului prescurtat al rezultatului exercițiului care se întocmește de către organizațiile patronale și sindicale, precum și alte persoane juridice fără scop patrimonial care nu desfășoară activități economice este următoarea: (a se vedea imaginea asociată)

*) Notă CTCE:

Conform [art. 4 din ORDINUL nr. 1.243 din 5 februarie 2018](#), publicat în MONITORUL OFICIAL nr. 120 din 7 februarie 2018, conturile prevazute la [art. 1-3](#) se utilizează pentru înregistrarea contribuțiilor datorate, potrivit [titlului V Contribuții sociale obligatorii" al Codului fiscal](#), pentru veniturile realizate începând cu data de 1 ianuarie 2018.

*) Notă CTCE:

[Articolul IV din ORDINUL nr. 3.456 din 1 noiembrie 2018](#), publicat în Monitorul Oficial nr. 942 din 7 noiembrie 2018, prevede:

„Articolul IV

(1) Prevederile prezentului ordin intră în vigoare la data de 1 ianuarie 2019, cu excepția [art. I pct. 1, 2 și 6 și art. II pct. 4, 6 și 7](#), ale căror prevederi se aplică începând cu situațiile financiare ale exercițiului financiar al anului 2018.

(2) Entitățile care au ales un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic aplică prevederile prezentului ordin de la începutul primului exercițiu financiar astfel ales, care începe ulterior datei de 1 ianuarie 2019”.
