

APROBAT

Ordonator principal de credite

Roman Ioan



Manualul de politici contabile al COMUNEI VIISOARA judetul Cluj

Prevederi generale introductive

Prezentarea instituției și a activității desfășurate

COMUNA VIISOARA are sediul în localitatea Viisoara, comuna Viisoara, nr.589, județul Cluj, CUI 4426280

Finanțarea instituției este asigurată prin:

- venituri proprii (impozite si taxe locale)
- fonduri de la bugetul de stat (cote defalcate din impozit pe venit, sume defalcate din TVA)
- fonduri externe nerambursabile
- subventii de la bugetul de stat

Ordonatorul de credite al instituției este ordonator de credite principal.

Prezentarea pe scurt a activității instituției:

Instituția desfășoară activitate în administrație publică.

Organizarea și conducerea contabilității

Potrivit art. 22 din Legea nr. 500/2002, cu modificările și completările ulterioare, ordonatorul de credite răspunde de organizarea și ținerea la zi a contabilității și prezentarea la termen a situațiilor financiare asupra situației patrimoniului aflat în administrare și execuției bugetare.

Instituția organizează și conduce contabilitatea financiară, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit Ordinului 1917/2005

pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea contabilității instituțiilor publice, cu modificările și completările ulterioare.

Contabilitatea instituției publice asigură informații ordonatorilor de credite cu privire la execuția bugetelor de venituri și cheltuieli, rezultatul execuției bugetare, patrimoniul aflat în administrare, rezultatul patrimonial (economic), costul programelor aprobate prin buget, precum și informații necesare pentru întocmirea contului general anual de execuție a bugetului de stat, a contului anual de execuție a bugetului asigurărilor sociale de stat și fondurilor speciale.

Contabilitatea financiară asigură înregistrarea cronologică și sistematică, prelucrarea, publicarea și păstrarea informațiilor cu privire la poziția financiară, performanța financiară și alte informații referitoare la activitatea desfășurată.

Răspunderea pentru organizarea și conducerea contabilității revine ordonatorului de credite.

În cadrul instituției contabilitatea se organizează și se conduce:

Prin compartiment distinct, condus de o persoană cu studii economice superioare.

Persoanele din cadrul acestui compartiment răspund de operarea corectă în programul informatic de contabilitate a documentelor justificative care stau la baza înregistrărilor operațiunilor economico-financiare, prin respectarea planului de conturi și a clasificății bugetare.

Contabilul va urmări respectarea acestei proceduri în cadrul compartimentului.

Perioada de înregistrare în contabilitate a documentelor justificative

Înregistrarea în contabilitate a operațiunilor economico-financiare se efectuează zilnic. Exercițiul financiar este anul calendaristic. Durata exercițiului financiar este de 12 luni.

Obiectivul Manualului de politici contabile

Obiectivul acestui manual este acela de a stabili politicile, principiile și tratamentele contabile aplicate la conducerea contabilității și întocmirea situațiilor financiare trimestriale și anuale.

Manualul cuprinde regulile de recunoaștere, evaluare la momentul recunoașterii, evaluare la data situațiilor financiare, precum și la ieșirea din gestiune a elementelor de natura activelor și datoriilor, precum și regulile privind recunoașterea și evaluarea veniturilor și a cheltuielilor, tratamentul capitalurilor, aplicarea principiului contabilității de angajamente la înregistrarea veniturilor și cheltuielilor.

Conformitatea politicilor cu legislația aplicabilă

Politicile contabile cuprinse în prezentul manual sunt elaborate în conformitate cu prevederile:

- Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- O.M.F.P. nr. 1.917/2005 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea contabilității instituțiilor publice, Planul de conturi pentru instituțiile publice și instrucțiunile de aplicare a acestuia, cu modificările și completările ulterioare;
- Legii nr. 273/2006 privind finanțele publice locale, cu modificările și completările ulterioare;
- O.M.F.P. nr. 2.861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii;
- O.M.F.P. nr. 1.826/2003 pentru aprobarea Precizărilor privind unele măsuri referitoare la organizarea și conducerea contabilității de gestiune;
- O.M.E.F. nr. 3.512/2008 privind documentele financiar contabile, cu modificările și completările ulterioare;
- O.G. nr. 81/2003 privind reevaluarea și amortizarea activelor fixe aflate în patrimoniul instituțiilor publice, cu modificările și completările ulterioare;
- O.M.E.F. nr. 3.471/2008 pentru aprobarea normelor metodologice privind reevaluarea și amortizarea activelor fixe corporale aflate în patrimoniul instituțiilor publice;
- Normele elaborate anual de Ministerul Finanțelor Publice privind întocmirea și depunerea situațiilor financiare trimestriale ale instituțiilor publice, precum și a unor raportări financiare lunare.

Aplicabilitate

Prezentul manual de proceduri contabile se aplică începând cu situațiile financiare ale anului 2019.

Politicele contabile cuprinse în prezentul manual se aplică împreună cu legislația specifică domeniului de activitate și prevederile contractelor comerciale și de finanțare încheiate, în care instituția este parte.

Moneda de raportare și limba de întocmire

Contabilitatea operațiunilor economico-financiare se ține în limba română și în monedă națională. Contabilitatea operațiunilor efectuate în valută se ține atât în monedă națională, cât și în valută.

Operațiunile privind încasările și plățile în valută se înregistrează în contabilitate la cursul zilei, comunicat de Banca Națională a României.

La data întocmirii situațiilor financiare, elementele monetare exprimate în valută (disponibilități și alte elemente asimilate, creanțe și datorii) se evaluează la cursul comunicat de Banca Națională a României valabil pentru ultima zi a perioadei de raportare.

Înregistrarea în contabilitate a operațiunilor privind contribuția financiară nerambursabilă a Comunității Europene se efectuează în euro și în lei.

Politici contabile

Politicile contabile reprezintă principiile, bazele, convențiile, regulile și practicile specifice pentru toate operațiunile derulate, pornind de la întocmirea documentelor justificative până la întocmirea situațiilor financiare trimestriale și anuale.

Aceste politici au fost elaborate având în vedere specificul activității desfășurate de instituție. La elaborarea politicilor contabile au fost respectate principiile contabile generale.

Politicile contabile au fost elaborate astfel încât să se asigure furnizarea, prin situațiile financiare anuale, a unor informații care trebuie să fie *relevante* pentru nevoile utilizatorilor în luarea deciziilor și *credibile* în sensul de a reprezenta fidel rezultatul patrimonial și poziția financiară a instituției publice; sunt neutre, prudente și complete sub toate aspectele semnificative.

Modificarea politicilor contabile

Modificarea politicilor contabile este permisă doar dacă este cerută de lege sau are ca rezultat informații mai relevante sau mai credibile referitoare la operațiunile instituției.

Orice modificare a politicilor contabile trebuie să se menționeze în notele explicative.

Principii contabile aplicabile

Principiile contabile generale care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiilor, tranzacțiilor, a evaluării elementelor prezentate în situațiile financiare trimestriale și anuale, precum și la întocmirea situațiilor financiare sunt următoarele:

- **Principiul continuității activității**

Presupune că instituția publică își continuă în mod normal funcționarea, fără a intra în stare de desființare sau reducere semnificativă a activității. Dacă ordonatorii de credite au luat cunoștință de unele elemente de nesiguranță legate de anumite evenimente care pot duce la incapacitatea acestora de a-și continua activitatea, aceste elemente trebuie prezentate în notele explicative.

- **Principiul permanenței metodelor**

Metodele de evaluare și politicile contabile se aplică în mod consecvent de la un exercițiu financiar la altul.

- **Principiul prudenței**

Evaluarea trebuie făcută pe o bază prudentă și în special:

- trebuie să se țină cont de toate angajamentele apărute în cursul exercițiului financiar curent sau al unui exercițiu precedent, chiar dacă acestea devin evidente numai între data bilanțului și data depunerii acestuia;
- trebuie să se țină cont de toate depreciările.

- **Principiul contabilității pe bază 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 evidențele contabile și raportate în situațiile financiare ale perioadelor de raportare.

- **Principiul independenței exercițiului**

Toate veniturile și toate cheltuielile se raportează la exercițiul la care se referă, fără a se ține seama de data încasării veniturilor, respectiv data plății cheltuielilor.

- **Principiul evaluării separate a elementelor de activ și de datorii**, potrivit căruia componentele elementelor de active și de datorii trebuie evaluate separat.

- **Principiul intangibilității**, potrivit căruia bilanțul de deschidere pentru fiecare exercițiu financiar trebuie să corespundă cu bilanțul de închidere al exercițiului financiar precedent.

- **Principiul necompensării**

Orice compensare între elementele de activ și de datorii sau între elementele de venituri și cheltuieli este interzisă, cu excepția compensărilor între active și datorii permise de reglementările legale, numai după înregistrarea în contabilitate a veniturilor și cheltuielilor la valoarea integrală.

- **Principiul comparabilității informațiilor**

Elementele prezentate trebuie să dea posibilitatea comparării în timp a informațiilor.

- **Principiul materialității (pragului de semnificație)**

Orice element care are o valoare semnificativă trebuie prezentat distinct în cadrul situațiilor financiare, iar elementele cu valori nesemnificative, dar care au aceeași natură sau au funcții similare trebuie însumate și prezentate într-o poziție globală.

- **Principiul prevalenței economicului asupra juridicului**

Informațiile contabile prezentate în situațiile financiare trebuie să fie credibile, să respecte realitatea economică a evenimentelor sau tranzacțiilor, nu numai forma lor juridică.

Estimările

Atunci când unele elemente ale situațiilor financiare nu pot fi evaluate cu precizie, acestea se estimează.

Estimările se realizează pe baza celor mai recente informații credibile avute la dispoziție.

Instituția utilizează estimări pentru determinarea:

- valorii realizabile nete a elementelor de natura stocurilor;
- valorii provizioanelor pentru riscuri și cheltuieli de constituit.

Politici contabile privind activele fixe

Active fixe necorporale

În cadrul activelor fixe necorporale se cuprind:

- cheltuielile de dezvoltare - sunt active generate de aplicarea rezultatelor cercetării sau a altor cunostinte, în scopul realizării de produse sau servicii noi sau îmbunătățite substanțial, înaintea stabilirii producției de serie sau utilizării (contul 203);
- concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare (contul 205)
- înregistrări ale reprezentațiilor teatrale, programe de radio sau televiziune, lucrări muzicale, evenimente sportive, lucrări literare, artistice ori recreative efectuate pe pelicule, benzi magnetice sau alte suporturi (contul 206)
- programele informatice create de instituție sau achiziționate de la terți, pentru necesitățile proprii de utilizare, precum și alte active fixe necorporale (contul 208)
- avansuri și active fixe necorporale în curs de executie - cuprind avansurile acordate furnizorilor de active fixe necorporale (contul 234) și activele fixe necorporale neterminate până la sfârșitul perioadei, evaluate la costul de producție sau costul de achiziție, după caz (contul 233)

Recunoașterea și evaluarea inițială

Activele fixe necorporale se înregistrează în momentul transferului dreptului de proprietate dacă sunt achiziționate cu titlu oneros sau în momentul întocmirii documentelor dacă sunt construite sau produse de instituție, respectiv primite cu titlu gratuit.

Activele fixe necorporale se evaluează la:

- costul de achiziție, pentru cele procurate cu titlu oneros;
- costul de producție, pentru cele construite sau produse de instituție;
- valoarea justă, pentru cele primite gratuit.

Valoarea justă se determină pe baza raportului întocmit de specialiști și cu aprobarea ordonatorului de credite sau pe baza unor evaluări efectuate, de regulă, de evaluatori autorizați.

Achizițiile separate

Dacă un activ necorporal este achiziționat separat, costul acestuia este format din prețul de cumpărare și taxele nerecuperabile, cheltuielile de transport, comisioanele, taxele notariale, cheltuielile cu obținerea de autorizații și alte cheltuieli care pot fi atribuite direct achiziției activelor respective.

Reducerile comerciale acordate de furnizor și înscrise pe factura de achiziție se scad din prețul de achiziție.

Active necorporale produse din resurse proprii

Cheltuielile de dezvoltare sunt active generate de aplicarea rezultatelor cercetării sau a altor cunoștințe, în scopul realizării de produse sau servicii noi sau îmbunătățite substanțial, înaintea stabilirii producției de serie sau utilizării. Acestea se înregistrează în contul 203.

Exemple de activități de dezvoltare sunt:

- proiectarea, construcția și testarea producției intermediare sau folosirea intermediară a prototipurilor și modelelor;
- proiectarea uneltelor și matrițelor care implică tehnologie nouă;
- proiectarea, construcția și operarea unei uzine pilot care nu este fezabilă din punct de vedere economic pentru producția pe scară largă;
- proiectarea, construcția și testarea unei alternative alese pentru aparatele, produsele, procesele, sistemele sau serviciile noi sau îmbunătățite.

Cheltuielile de dezvoltare se recunosc la costul de producție al acestora.

Costul de producție al activelor provenite din faza de dezvoltare cuprinde:

- cheltuielile directe aferente producției, cum sunt materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, costurile reprezentând salariile angajaților, contribuțiile legale, costurile de testare a funcționării corecte a activului, onorarii profesionale și comisioane achitate în legătură cu activul, costul pentru obținerea autorizațiilor necesare;
- cota cheltuielilor indirecte de producție alocată în mod rațional ca fiind legată de fabricația acestora.

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

Concesiunile, brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și activele similare, achiziționate sau dobândite pe alte căi, se înregistrează în conturile de active fixe necorporale la costul de achiziție sau valoarea de aport, după caz.

Avansuri și alte active fixe necorporale

În cadrul avansurilor și al altor active fixe necorporale se înregistrează avansurile acordate furnizorilor de active fixe necorporale achiziționate, realizate pe cont propriu, precum și cele primite cu titlu gratuit.

Activele fixe necorporale în curs de execuție

Activele fixe necorporale în curs de execuție reprezintă activele necorporale neterminate până la sfârșitul perioadei, evaluate la costul de producție sau costul de achiziție, după caz.

Evaluarea ulterioară recunoașterii inițiale

Cheltuielile ulterioare cu un activ fix necorporal după cumpărarea sau finalizarea sa sau primirea cu titlu gratuit trebuie recunoscute în conturile de cheltuieli atunci când sunt efectuate, cu excepția cazului în care:

- au ca efect îmbunătățirea performanțelor față de parametrii funcționali stabiliți inițial; și
- această cheltuială poate fi evaluată cu fidelitate și atribuită activului.

Dacă aceste condiții sunt întrunite, cheltuielile ulterioare se adaugă la costul activului fix necorporal.

Activele fixe necorporale trebuie prezentate în bilanț la valoarea de intrare, mai puțin ajustările cumulate de valoare.

Ajustările de valoare sunt amortizările și ajustările pentru depreciere, în funcție de caracterul permanent sau provizoriu al deprecierii activelor fixe necorporale.

Amortizarea activelor fixe necorporale

Valoarea amortizabilă se înregistrează pe cheltuieli în mod sistematic pe parcursul duratei de viață utile.

Amortizarea se înregistrează lunar, începând cu luna următoare dării în folosință sau punerii în funcțiune a activului, după caz.

Amortizarea anuală se calculează prin aplicarea cotei de amortizare la valoarea de intrare a activelor fixe necorporale.

Metoda de amortizare

Instituția amortizează activele fixe necorporale utilizând metoda amortizării liniare.

Durata de viață

Cheltuielile de dezvoltare se amortizează într-o perioadă de cel mult 5 ani, cu aprobarea ordonatorului de credite.

Concesiunile, brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și activele similare, achiziționate sau dobândite pe alte căi, se amortizează pe durata prevăzută pentru utilizarea lor de către instituție.

Înregistrările de reprezentații teatrale, programe de radio sau televiziune, lucrări muzicale, evenimente sportive, lucrări literare, artistice ori recreative efectuate pe pelicule, benzi magnetice sau alte suporturi nu se amortizează.

Programele informatice create de instituție, achiziționate sau dobândite pe alte căi, se amortizează pe o durată de 1 an, cu aprobarea ordonatorului de credite.

În cazul nerecuperării integrale, pe calea amortizării, a valorii contabile a activelor fixe necorporale scoase din funcțiune, valoarea rămasă neamortizată se include pe cheltuieli, integral, la momentul scoaterii din funcțiune.

Înregistrarea amortizării se face prin articolul contabil:

6811	=	280
Cheltuieli operaționale privind amortizarea activelor fixe		Amortizări privind activele fixe necorporale

Cedarea și scoaterea din gestiune

Un activ necorporal se scoate din evidență la cedare sau atunci când niciun beneficiu economic viitor nu mai este așteptat din utilizarea sa ulterioară.

Scoaterea din funcțiune a activelor fixe necorporale se face cu aprobarea ordonatorului de credite.

Ajustări pentru depreciere

Deprecierea unui activ fix necorporal poate apărea în situațiile:

- încetării sau apropierii încetării cererii sau nevoii de servicii furnizate de activ;
- bunul devine inutilizabil sau trebuie cedat;
- există o decizie de oprire a construcției unui activ înainte de terminarea sau punerea sa în funcțiune;
- performanța sa în furnizarea serviciilor este inferioară celei preconizate;
- existența unor modificări de tehnologie sau legislație în domeniu.

Pierderea din depreciere se recunoaște ca și cheltuială, prin înregistrarea:

6813	=	290
Cheltuieli operaționale privind ajustările pentru deprecierea activelor fixe	Ajustări pentru deprecierea activelor fixe necorporale	

Dacă se înregistrează ajustări pentru depreciere pentru un activ fix anual, acesta va fi analizat pentru a se determina dacă mai există condițiile care au condus inițial la înregistrarea ajustării.

În situația în care ajustarea devine total sau parțial fără obiect, întrucât motivele care au dus la reflectarea acesteia au încetat să mai existe într-o anumită măsură, atunci acea ajustare trebuie diminuată sau anulată printr-o reluare corespunzătoare la venituri.

Articol contabil:

290	=	7813
Ajustări pentru deprecierea activelor fixe necorporale	Venituri din ajustări privind deprecierea activelor fixe	

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

În situația în care se constată o depreciere suplimentară față de cea care a fost reflectată, ajustarea trebuie majorată.

Reevaluarea

Comuna Viisoara nu prezintă active fixe necorporale la valoarea reevaluată.

Active fixe corporale

Activele fixe corporale sunt active care:

- au valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului; și
- au o durată normală de utilizare mai mare de un an.

Activele fixe corporale cuprind:

- terenuri și amenajări de terenuri;
- construcții;
- instalații tehnice și mașini;
- animale și plantații;
- utilaje și mobilier;
- avansuri acordate furnizorilor de active fixe corporale;
- active fixe corporale în curs de execuție.

Evaluarea inițială

La recunoașterea inițială, activele fixe se evaluează în funcție de modalitatea de intrare în patrimoniu la:

- costul de achiziție, pentru cele procurate cu titlu oneros;
- costul de producție, pentru cele construite sau produse de instituție;
- valoarea justă, pentru cele dobândite gratuit prin donații sau sponsorizări.

Costul de achiziție cuprinde prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe nerecuperabile, cheltuielile de transport, manipulare, comisioanele, taxele notariale, cheltuielile cu obținerea de autorizații și alte cheltuieli care pot fi atribuibile direct achiziției activelor respective.

Cheltuielile de transport sunt incluse în costul de achiziție și atunci când funcția de aprovizionare este externalizată, și când este realizată prin mijloace proprii.

Reducerile comerciale acordate de furnizor și înscrise pe factura de achiziție ajustează în sensul reducerii costul de achiziție al activelor.

Costul de producție al activelor cuprinde:

- cheltuielile directe aferente producției cum sunt materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, costurile reprezentând salariile angajaților, contribuțiile legale și alte cheltuieli legate de acestea, care rezultă direct din construcția activului corporal, costurile de amenajare a amplasamentului, costurile inițiale de livrare și manipulare, costurile de instalare și asamblare, costurile de testare a funcționării corecte a activului, onorarii profesionale și comisioane achitate în legătură cu activul, costul proiectării produselor și obținerea autorizațiilor necesare;
- cota cheltuielilor indirecte de producție alocată.

Intrarea în patrimoniu a unui activ fix primit prin transfer cu titlu gratuit între instituții sau redistribuirii între unități aflate în subordinea aceluiași ordonator de credite se înregistrează la valoarea rămasă neamortizată ori la valoarea justă în situația în care este complet amortizat.

Intrarea în patrimoniu a unui activ fix primit prin transfer cu titlu gratuit între instituții care nu se află în subordinea aceluiași ordonator de credite se înregistrează la valoarea justă.

Cheltuieli ulterioare

Cheltuielile ulterioare efectuate cu un activ fix corporal se recunosc:

- ca și cheltuieli în perioada în care au fost efectuate dacă acestea sunt considerate reparații curente și au drept scop menținerea parametrilor funcționali; sau
- ca o componentă a activului, sub forma cheltuielilor ulterioare, dacă au ca efect îmbunătățirea performanțelor față de parametri funcționali stabiliți inițial (modernizări) sau mărirea duratei de viață utile (reparații capitale) și conduc la obținerea de beneficii economice viitoare.

Obținerea de beneficii economice viitoare se poate realiza fie direct prin creșterea veniturilor, creșterea potențialului de servicii furnizate, fie indirect prin reducerea cheltuielilor de întreținere și funcționare.

În cazul clădirilor, investițiile efectuate trebuie să asigure protecția valorilor umane și materiale și îmbunătățirea gradului de confort și ambient sau reabilitarea și modernizarea termică a acestora.

În cazul în care instituția deține active fixe pe care le utilizează în baza unui contract de închiriere, cheltuielile ulterioare efectuate se înregistrează *de aceasta* ca și cheltuieli sau investiții în funcție de natura lor.

Evaluarea la data bilanțului

Activele fixe corporale se prezintă în bilanț la valoarea de intrare, mai puțin ajustările cumulate de valoare, respectiv amortizarea cumulată și ajustările pentru pierderea din depreciere cumulate.

Activele fixe corporale de natura construcțiilor și terenurilor aflate în patrimoniul instituției se reevaluează la un interval de *3 ani*.

Reevaluarea activelor fixe corporale se efectuează cu scopul determinării valorii juste a acestora, ținându-se seama de inflație, utilitatea bunului, starea acestuia și de prețul pieței, atunci când valoarea contabilă diferă semnificativ de valoarea justă.

Rezultatele reevaluării se înregistrează în contabilitate până la finele anului în care se efectuează reevaluarea.

Reevaluarea se efectuează de către o comisie numită de ordonatorul de credite al instituției. În comisiile de reevaluare vor fi numite persoane cu pregătire corespunzătoare economică și tehnică în domeniu, care să asigure efectuarea corectă și la timp a inventarierii activelor fixe corporale și care să poată aprecia starea, respectiv gradul de uzură fizică și morală, utilitatea și valoarea de piață a acestora.

Reevaluarea se efectuează și de către evaluatori autorizați, selectați din cadrul evaluatorilor acreditați de către organismele profesionale de profil.

Procedura de selectare a evaluatorilor autorizați se efectuează în conformitate cu prevederile Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 34/2006 privind atribuirea contractelor de achiziție publică, a contractelor de concesiune de lucrări publice și a contractelor de concesiune de servicii, cu modificările și completările ulterioare.

Reguli privind reevaluarea

Activele fixe corporale care urmează să fie reevaluate se inventariază de către o comisie de inventariere numită de ordonatorul de credite, în conformitate cu prevederile Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 2861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv, cu modificările ulterioare.

Se reevaluează următoarele activele fixe corporale:

- active fixe corporale aflate în patrimoniu: terenuri și amenajări la terenuri, construcții, instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații, mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active fixe corporale;
- active fixe corporale date în concesiune, cu chirie, în folosință gratuită persoanelor juridice fără scop patrimonial, precum și cele date în administrarea regiilor autonome;
- capacități puse în funcțiune parțial, de natura activelor fixe corporale pentru care încă nu s-au întocmit formele de înregistrare ca active fixe corporale;
- activele fixe corporale la care s-au efectuat lucrări de investiții (modernizări, reparații capitale, reabilitări, consolidări etc.) care au majorat valoarea de înregistrare în contabilitate a acestora, indiferent de sursa de finanțare a investițiilor;
- activele fixe corporale achiziționate în cadrul contractelor de leasing financiar.

Investițiile efectuate la activele fixe corporale date cu chirie se reevaluează de operatorii economici sau de instituțiile publice care au efectuat investițiile.

Nu se reevaluează:

- activele fixe corporale care au intrat în patrimoniu în cursul anului în care se efectuează reevaluarea și au fost înregistrate în contabilitate la costul de achiziție, de producție sau la valoarea justă, după caz;
- activele fixe corporale care la data reevaluării au durată normală de funcționare expirată;
- activele fixe corporale aflate în conservare, precum și rezervele de mobilizare care sunt evidențiate în contabilitate ca active fixe corporale;
- activele fixe corporale pentru care au fost întocmite documentele, dar nu s-au obținut aprobările legale de scoatere din funcțiune, și care nu au fost demontate, demolate sau dezmembrate;
- activele fixe corporale în curs de execuție.

Reevaluarea în cazul activelor fixe neamortizabile

Dacă rezultatul reevaluării activelor fixe corporale neamortizabile este o creștere a valorii contabile, aceasta se tratează ca o creștere a rezervei din reevaluare.

Înregistrarea creșterii de valoare se face prin articolul contabil:

Grupa 21	=	105
Active fixe corporale		Rezerve din reevaluare

Transferul diferențelor din reevaluare asupra fondurilor bunurilor aparținând domeniului public sau privat al statului sau al unităților administrativ-teritoriale, concomitent cu înregistrarea creșterii de valoare:

105	=	%
-----	---	---

Rezerve din reevaluare

103
Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul public al
unităților administrativ-teritoriale
104
Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul privat al
unităților administrativ-teritoriale

Dacă rezultatul reevaluării activelor fixe corporale neamortizabile este o descreștere a valorii contabile, aceasta se tratează ca o diminuare a rezervei din reevaluare, înregistrată prin articolul contabil:

105	=	21
Rezerve din reevaluare		Active fixe corporale

Transferul diferențelor din reevaluare asupra fondurilor bunurilor aparținând domeniului public sau privat al statului sau al unităților administrativ-teritoriale, concomitent cu înregistrarea descreșterii de valoare:

%	=	105
103		
Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul public al unităților administrativ-teritoriale		
104		
Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul privat al unităților administrativ-teritoriale		

Reevaluarea în cazul activelor fixe amortizabile

Dacă rezultatul reevaluării activelor fixe corporale amortizabile este o creștere a valorii contabile nete (valoarea contabilă, mai puțin amortizarea cumulată), aceasta se tratează astfel:

- ca o creștere a rezervei din reevaluare, prezentată în cadrul capitalurilor proprii, dacă nu a existat o descreștere anterioară, recunoscută ca o cheltuială aferentă acelui activ (contul 105)

21	=	105
Active fixe corporale		Rezerve din reevaluare

Transferul rezervei din reevaluare aferente duratei normale de funcționare consumate la momentul reevaluării asupra contului de amortizare:

105	=	281
Rezerve din reevaluare		Amortizări privind activele fixe corporale

- ca un venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea recunoscută anterior la acel activ (contul 7813)

- ca un venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea recunoscută anterior la acel activ, în situația în care a existat o reevaluare anterioară ce a fost înregistrată ca și cheltuială în contul 6813 Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor fixe

21	=	%
Active fixe corporale		
	7813	- în limita sumelor înregistrate anterior în contul 6813
	Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor fixe	
	105	
	Rezerve din reevaluare	

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:

6813	=	21
Cheltuieli operaționale privind		Active fixe corporale
ajustările pentru deprecierea activelor fixe		

Transferul rezervei din reevaluare aferente duratei normale de funcționare consumate la momentul reevaluării asupra contului de amortizare:

281	=	105
Amortizări privind activele fixe corporale		Rezerve din reevaluare

Reducerea rezervei din reevaluare cu minimul dintre valoarea rezervei aferente activului și valoarea descreșterii, iar eventuala diferență rămasă neacoperită se înregistrează ca o cheltuială:

%	=	Grupa 21
105		Active fixe corporale
Rezerve din reevaluare		
6813		
Cheltuieli operaționale privind		
ajustările pentru deprecierea activelor fixe		

Înregistrarea în contabilitate a rezultatelor reevaluării se face în mod individual pentru fiecare element în parte, în analitice pe fiecare element al contului 105 Rezerve din reevaluare.

Nu se pot compensa minusurile din reevaluare ale unui element cu plusurile din reevaluare ale altui element, chiar dacă elementele aparțin aceleiași grupe de active.

Tratamentul amortizării cumulate la reevaluare

1. Se determină indicele de actualizare ca raport între valoarea justă determinată și valoarea contabilă neta a activului.

2. Amortizarea cumulată este recalculeată proporțional cu schimbarea valorii contabile brute a activului, prin înmulțirea amortizării cumulate cu indicele determinat.

Valoarea contabilă netă a activului, determinată ca diferență dintre valoarea brută reevaluată și valoarea amortizării recalculate după reevaluare, este egală cu valoarea sa reevaluată.

Înregistrarea în contabilitate:

- în cazul unei creșteri de valoare, indice de actualizare > 1

Diferența de valoare aferentă valorii brute:

21	=	%	
Active fixe corporale		105	
		Rezerve din reevaluare	
		7813	- în limita sumelor înregistrate anterior în contul 6813
Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor fixe			

Diferența de valoare aferentă amortizării recalculate:

105	=	281	- cu diferența de valoare aferentă amortizării
Rezerve din reevaluare		Amortizări privind activele fixe corporale	

- în cazul unei scăderi de valoare, indice de actualizare < 1

Diferența de valoare aferentă valorii brute:

%	=	21	
		Active fixe corporale	- în limita soldului creditor al contului aferent imobilizării
105			
Rezerve din reevaluare			
6813			
Cheltuieli operaționale privind ajustările pentru deprecierea activelor fixe			

Diferența de valoare aferentă amortizării recalculate:

281	=	105	- cu diferența de valoare aferentă amortizării
Amortizări privind activele fixe corporale		Rezerve din reevaluare	

Recalcularea amortizării

Valoarea rezultată din reevaluare va fi atribuită activului, în locul costului de achiziție/costului de producție sau al oricărei alte valori atribuite înainte acelui activ.

Regulile privind amortizarea se vor aplica activului având în vedere valoarea acestuia, determinată în urma reevaluării.

Amortizarea calculată pentru activele fixe corporale astfel reevaluate se înregistrează în contabilitate începând cu exercițiul financiar următor celui pentru care s-a efectuat reevaluarea.

Amortizarea recalculată liniară = valoarea reevaluată / durata de viață rămasă ulterior efectuării reevaluării

Tratamentul rezervei din reevaluare

Surplusul din reevaluare inclus în rezerva din reevaluare este capitalizat prin transferul în rezultatul reportat la realizarea sa, respectiv la scoaterea din evidență a activului căruia îi este aferent, prin vânzare, casare, amortizare completă, transfer cu titlu gratuit.

Înregistrare contabilă:

105	=	117.15	– cu suma aferentă activului fix
Rezerve din reevaluare		Rezultatul reportat	
		reprezentând surplusul realizat din reevaluare	

Amortizarea

Amortizarea se calculează începând cu luna următoare punerii în funcțiune, până la recuperarea integrală a valorii de intrare, conform duratelor normale de funcționare.

Amortizarea activelor fixe corporale date cu chirie, în concesiune sau în folosință gratuită se calculează de către instituția care le are în patrimoniu.

Amortizarea investițiilor efectuate la activele fixe corporale închiriate se înregistrează de instituțiile publice sau operatorii economici care au efectuat investițiile, pe perioada contractului sau pe durata normală de funcționare rămasă, după caz.

La încetarea contractului, valoarea investițiilor nediminuată cu amortizarea calculată se cedează instituției publice care le are în patrimoniu sau operatorului economic, după caz, pentru a majora corespunzător valoarea de intrare a activelor fixe corporale.

În procesul-verbal de predare-preluare a investiției se va menționa și valoarea amortizării investiției, pentru ca instituția publică care le are în patrimoniu sau operatorul economic să poată înregistra amortizarea corespunzătoare noii valori de intrare.

Nu se amortizează:

- bunurile care aparțin domeniului public al statului și al unităților administrativ-teritoriale, inclusiv investițiile efectuate la acestea;
- activele fixe corporale din patrimoniul serviciilor publice de interes local care desfășoară activități de natură economică, a căror uzură fizică și morală se recuperează prin tarif sau preț;
- activele fixe corporale aflate în conservare;
- rezervele de mobilizare care sunt evidențiate în contabilitate ca active fixe corporale;
- lacurile, bălțile, iazurile, care nu sunt rezultatul unei investiții;
- terenurile;
- bunurile din patrimoniul cultural național;
- bunurile utilizate în baza unui contract de închiriere;
- bunurile de natura armamentului și tehnicii de luptă.

Amortizarea aferentă activelor fixe corporale se înregistrează în contabilitate ca și cheltuială, prin articolul contabil:

681	=	281
Cheltuieli operaționale privind amortizarea activelor fixe		Amortizări privind activele fixe corporale

Durata normală de funcționare

Activele fixe corporale se amortizează pe o durată normală de funcționare care se încadrează între durata minimă și maximă prevăzută de lege.

Durata normală de funcționare a activului fix rămâne neschimbată până la recuperarea integrală a valorii de intrare a acestuia.

Investițiile efectuate la activele fixe corporale care majorează valoarea de intrare a acestora se amortizează pe durata normală de funcționare rămasă.

Dacă investițiile s-au efectuat după expirarea duratei normale de funcționare, se stabilește o nouă durată normală de funcționare de către o comisie tehnică, cu aprobarea ordonatorului de credite, care să reprezinte maximum 20% din durata normală de funcționare inițială.

Activele fixe corporale achiziționate, cu durata normală de utilizare consumată

Dacă există date de identificare a duratei normale de utilizare, se stabilește o nouă durată normală de funcționare de către o comisie tehnică, cu aprobarea ordonatorului de credite, dar nu mai mult de 20% din durata normală de funcționare inițială.

Dacă nu există date de identificare a duratei normale de funcționare consumate, durata normală de funcționare rămasă în care se recuperează valoarea de intrare se stabilește de către o comisie tehnică, cu aprobarea ordonatorului de credite.

Pentru activele fixe corporale intrate în patrimoniu care nu au fost amortizate integral, durata normală de funcționare este durata rămasă prevăzută în documentele de intrare, respectiv durata stabilită de comisie, în situația în care nu se cunoaște anul punerii în funcțiune.

Metode de amortizare

La amortizarea activelor fixe corporale instituția utilizează metoda de amortizare liniară.

Amortizarea anuală se calculează prin aplicarea cotei de amortizare la valoarea de intrare a activelor fixe corporale.

Cota de amortizare pentru activele fixe corporale se determină ca raport procentual între 100 și durata normală de funcționare din Catalogul privind duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe – $CA = 100 / \text{durata normală de funcționare}$.

Ajustări pentru pierderea din deprecieri

La fiecare dată a bilanțului se efectuează inventarierea activelor fixe corporale potrivit prevederilor Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 2.861/2009 pentru aprobarea

Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, de către o comisie de inventariere numită prin decizie a ordonatorului de credite.

Valoarea contabilă a unui activ fix corporal trebuie comparată cu valoarea sa recuperabilă.

Când se constată că valoarea contabilă a unui activ fix corporal este mai mare decât valoarea sa de inventar, valoarea recuperabilă la data bilanțului, se înregistrează ajustări pentru depreciere.

Deprecierea unui activ fix corporal poate apărea în situațiile:

- deteriorării fizice a activului;
- încetării sau apropierii încetării cererii sau nevoii de servicii furnizate de activ;
- bunul va fi inutilizabil sau trebuie cedat;
- există o decizie de oprire a construcției unui activ înainte de terminare sau punere în funcțiune;
- performanța sa în furnizarea serviciilor este inferioară celei preconizate;
- modificări de tehnologie sau legislație în domeniu.

Pierderea din depreciere se recunoaște ca și cheltuială în contul de rezultat patrimonial, prin înregistrarea:

6813	=	291
Cheltuieli operaționale privind ajustările pentru deprecierea activelor fixe		Ajustări pentru deprecierea activelor fixe corporale

Când condițiile care au determinat deprecierea activului au încetat, pierderile din depreciere înregistrate se reiau pe venituri, prin articolul contabil:

291	=	7813
Ajustări pentru deprecierea activelor fixe corporale		Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor fixe

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

Casarea, cedarea, scoaterea din funcțiune

Scoaterea din funcțiune a activelor fixe corporale se face cu aprobarea ordonatorului principal de credite.

Activele fixe corporale se pot transmite fără plată indiferent de durata de folosință dacă acestea nu mai sunt necesare instituției, dar pot fi folosite în continuare de altă instituție publică, sau dacă instituția nu mai are dreptul să utilizeze bunul respectiv.

Transmiterea, fără plată, de la o instituție publică la o altă instituție publică se va face pe bază de proces-verbal de predare-preluare, aprobat de ordonatorul principal de credite al instituției publice care a solicitat să îi fie transmis bunul respectiv, precum și de ordonatorul de credite care îl are în administrare.

Activele fixe corporale pot fi valorificate și prin schimbarea acestora cu alte bunuri noi, similare, având cel puțin aceiași parametri.

În acest caz, bunurile valorificate prin schimb pot reprezenta, după caz, plata sau parte din plata datorată pentru bunurile noi care se achiziționează conform prevederilor legislației privind achizițiile publice.

În cazul nerecuperării integrale, pe calea amortizării, a valorii contabile a activelor fixe corporale scoase din funcțiune, valoarea rămasă neamortizată se include în cheltuieli la momentul scoaterii din funcțiune.

Înregistrarea în contabilitate a ieșirii activelor fixe corporale se face prin articolul contabil:

%	=	21
		Active fixe corporale
281		
Amortizări privind activele fixe corporale		
658		
Alte cheltuieli operaționale		

Documente utilizate pentru evidența imobilizărilor corporale

Pentru evidența operativă a mijloacelor fixe se întocmesc următoarele documente:

- *Registrul mijloacelor fixe pentru înregistrarea cronologică a mijloacelor fixe intrate*

Se utilizează un singur registru de inventar pentru toate mijloacele fixe, inclusiv pentru cele utilizate la punctele de lucru.

Fiecărui mijloc fix i se atribuie un număr de inventar în momentul intrării în unitate prin achiziționare, construire, confecționare, transfer etc., care se consemnează în registrul numerelor de inventar.

Numerotarea mijloacelor fixe în cadrul registrului se face în ordinea succesivă a numerelor.

Numerele de inventar ale mijloacelor fixe transferate sau scoase din funcțiune nu pot fi atribuite altor mijloace fixe intrate în unitate.

Mijloacele fixe închiriate se evidențiază cu numerele de inventar atribuite de societatea care le-a dat cu chirie.

- *Fișa mijlocului fix*

Se întocmește de compartimentul financiar-contabil, pentru fiecare mijloc fix în parte.

Se păstrează pe grupe de mijloace fixe, în ordinea codurilor din clasificarea imobilizărilor corporale, iar în cadrul acestora, fișele mijloacelor fixe se grupează pe locuri de folosință.

Fișele mijloacelor fixe scoase din funcțiune sau transferate se evidențiază separat.

Se completează pe baza documentelor justificative privind mișcarea mijloacelor fixe sau modificarea valorii de inventar a acestora, ca urmare a completării, îmbunătățirii, modernizării sau reevaluării lor.

Creșterea sau descreșterea de valoare a activului fix corporal amortizabil rezultată în urma operațiunii de reevaluare se înscrie în coloanele "Debit" sau "Credit", după caz, din formularul "Fișa mijlocului fix". După fiecare reevaluare, rezervele din reevaluare aferente activelor fixe amortizabile se înscriu într-o coloană distinctă, în fișa mijlocului fix respectiv.

Se înscrie valoarea rămasă de amortizat și amortizarea lunară aferentă activelor fixe corporale aflate în patrimoniu.

- *Proces-verbal de scoatere din funcțiune a mijloacelor fixe/de declarare a unor bunuri materiale*

Se întocmește cu ocazia constatării îndeplinirii condițiilor necesare scoaterii din funcțiune a mijloacelor fixe.

Politici contabile privind elementele de natura stocurilor

Recunoaștere

Stocurile sunt active circulante:

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

În categoria stocurilor se cuprind:

- materiile prime care participă direct la fabricarea produselor și se regăsesc în produsul finit integral sau parțial, fie în starea lor inițială, fie transformată;
- materialele consumabile (materiale auxiliare, combustibili, materiale pentru ambalat, piese de schimb, semințe și materiale de plantat, medicamente și materiale sanitare, 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;
- materialele de natura obiectelor de inventar, precum bunurile cu o valoare mai mică decât limita prevăzută de lege pentru a fi considerate active fixe corporale, indiferent de durata lor de folosință, sau cu o durată mai mică de un an, indiferent de valoarea lor, precum și bunurile asimilate acestora.

Evidența materialelor de natura obiectelor de inventar se ține pe două categorii: materiale de natura obiectelor de inventar în magazie și materiale de natura obiectelor de inventar în folosință.

Înregistrarea pe cheltuieli a consumului acestora se realizează la momentul scoaterii din folosință.

Evaluarea la data intrării în instituție

Momentul înregistrării stocurilor

Înregistrarea în contabilitate a intrării stocurilor se efectuează la data transferului riscurilor și beneficiilor.

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

Costurile bunurilor de natura stocurilor se recunosc în momentul consumului acestora, cu excepția materialelor de natura obiectelor de inventar, al căror cost se recunoaște în momentul scoaterii din folosință.

Pentru evidențierea stocurilor se asigură recepționarea tuturor bunurilor materiale intrate de către comisia de recepție și înregistrarea acestora la locurile de depozitare. Înregistrarea la locul de depozitare se efectuează de către gestionarul care are răspunderea gestiunii respective.

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.

Dacă există decalaje între aprovizionarea și recepția bunurilor care sunt în proprietatea instituției, 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; articol contabil:

cont clasa 3	=	408
		Furnizori facturi nesosite

- bunurile sosite și nerecepționate se înregistrează ca intrare în gestiune. Nu se înregistrează în contabilitate din cauza lipsei recepției acestora.

Dacă există decalaje între vânzarea și livrarea bunurilor, acestea se înregistrează ca ieșiri, nemaifiind considerate proprietatea acesteia. Se procedează astfel:

- bunurile facturate și nelivate se înregistrează distinct în gestiune, iar în contabilitate, în conturi în afara bilanțului, în contul 8039 Alte valori 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; articol contabil:

418	=	7xx
Clienți facturi de întocmit		Cont de venit

Descărcarea de gestiune aferentă bunurilor livrate:

6xx	=	3xx
-----	---	-----

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.

Evaluarea inițială a stocurilor

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

- la cost de achiziție – pentru stocurile achiziționate;
- la cost de producție – pentru stocurile produse în cadrul instituției;
- la valoarea de aport, stabilită în urma evaluării – pentru stocurile reprezentând aport la capitalul social;
- la valoarea justă – pentru stocurile obținute cu titlu gratuit sau constatate plus la inventariere.

Costul de achiziție

Costul de achiziție al bunurilor este format din:

- prețul de cumpărare,
- taxele de import și alte taxe nerecuperabile,
- cheltuielile de transport,
- cheltuielile de manipulare și punere în funcțiune,
- comisioanele,
- taxele notariale,
- cheltuielile cu obținerea de autorizații etc.

Reducerile comerciale acordate de furnizor și înscrise pe factura de achiziție diminuează costul de achiziție al bunurilor.

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

Costul de producție

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

Costul de producție sau de prelucrare al stocurilor cuprinde:

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

Costul producției de servicii cuprinde:

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

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

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

Metode de evaluare la ieșirea din gestiune

La ieșirea din gestiune a stocurilor, acestea se evaluează și înregistrează prin aplicarea metodei: primul intrat - primul ieșit – FIFO

Metoda se aplică cu consecvență pentru toate stocurile care au natură și utilizare similare și de la un exercițiu la altul.

Se pot utiliza metode diferite de calcul pentru stocurile cu natură sau utilizare diferită.

Dacă, în situații excepționale, ordonatorul de credite decide schimbarea metodei pentru un anumit element de stocuri, în notele explicative se vor prezenta motivul schimbării metodei și efectele sale asupra rezultatului.

Metoda de inventariere a stocurilor

Contabilitatea stocurilor se ține cantitativ și valoric prin folosirea inventarului permanent. Se înregistrează în contabilitate toate operațiunile de intrare și ieșire a stocurilor la momentul la care acestea au loc.

Contabilitatea analitică a stocurilor

Instituția aplică metoda operativ-contabilă pentru contabilitatea analitică a materiilor prime, materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, semifabricatelor, produselor finite, produselor reziduale, mărfurilor și ambalajelor.

În cadrul fiecărei gestiuni, se ține evidența cantitativă a bunurilor, pe feluri, cu ajutorul fișelor de magazie.

În contabilitate, evidența se ține pe conturi de materiale, desfășurate valoric pe gestiuni, iar în cadrul gestiunilor, pe grupe (subgrupe) de materiale.

Evaluarea la data bilanțului

La data bilanțului, stocurile se evaluează la cea mai mică valoare dintre cost și valoarea realizabilă netă.

În cazul în care valoarea contabilă a stocurilor este mai mare decât valoarea de inventar (valoare realizabilă netă), valoarea stocurilor se diminuează până la valoarea realizabilă netă, prin constituirea unei ajustări pentru depreciere.

Activele de natura stocurilor se evaluează la valoarea contabilă, mai puțin ajustările pentru depreciere constatate.

Articol contabil:

6814	=	39
Cheltuieli operaționale privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante		

În situația în care ajustarea devine total sau parțial fără obiect, acea ajustare este diminuată sau anulată printr-o reluare corespunzătoare la venituri.

39	=	7814
Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante		

Scăderea unor pagube care nu se datorează culpei unei persoane se face în baza aprobării ordonatorului de credite al instituției, cu avizul ordonatorului de credite ierarhic superior.

Limitele maxime de perisabilitate admise se aprobă de ordonatorul principal de credite.

Declasarea și casarea unor bunuri materiale se aprobă de către ordonatorul principal de credite

Politici contabile privind datoriile instituției

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

Datoriile instituției se evidențiază în contabilitate pe seama conturilor de terți. Contabilitatea furnizorilor și a celorlalte datorii se ține pe categorii, precum și pe fiecare persoană fizică sau juridică.

Contabilitatea furnizorilor se ține pe fiecare persoană fizică sau juridică.

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

Potrivit cerințelor contabilității de angajamente, cheltuielile cu serviciile se recunosc în perioada când serviciile au fost prestate și lucrările executate, astfel încât facturile privind furnizarea de energie electrică, termică, apă, canal, salubritate, telefon etc., care reflectă consumuri aferente lunii decembrie și care au fost primite până la data întocmirii bilanțului, vor fi înregistrate în contabilitate în luna decembrie.

Drepturile de personal se înregistrează în contabilitate cu reținerea contribuțiilor și impozitelor aferente, stabilite potrivit legislației în vigoare.

Decontările cu personalul cuprind: drepturile salariale, sporurile, adaosurile, premiile, 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 instituția publică personalului pentru munca prestată.

Drepturile de personal neridicate în termenul legal se înregistrează distinct, pe persoane.

Se înregistrează distinct alte drepturi acordate care nu se suportă din fondul de salarii.

Reținerile din salariile personalului pentru cumpărări cu plata în rate, chirii sau pentru alte obligații ale salariaților se efectuează numai în baza unor titluri executorii sau ca urmare a unor relații contractuale.

Sumele datorate și neachitate personalului, inclusiv indemnizațiile pentru concediile neefectuate sau concediile de odihnă pentru care, potrivit legii, există obligația compensării acestuia în bani se înregistrează la finele exercițiului financiar ca alte datorii în legătură cu personalul, articol contabil:

641	=	4281
Cheltuieli cu salariile personalului		Alte datorii în legătură cu personalul

Potrivit cerințelor contabilității de angajamente, cheltuielile de personal se recunosc în perioada în care munca a fost prestată.

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

Instituțiile publice implicate în derularea fondurilor nerambursabile:

Sumele primite din contribuția financiară nerambursabilă a Comunității Europene se înregistrează ca și creanțe – sume de primit și datorii – sume de plată.

Aceste sume nu se recunosc ca venituri și cheltuieli.

Sumele datorate de instituție unor terțe persoane fizice sau juridice, altele decât personalul propriu și furnizorii, se înregistrează ca și creditori diverși.

Evidența creanțelor bugetare ale bugetului de stat, bugetelor locale, bugetului asigurărilor sociale de stat, bugetului asigurărilor pentru șomaj și al Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate se realizează pe baza declarațiilor fiscale sau deciziilor emise de organul fiscal.

Evidența analitică se ține pe tipuri de impozite și pe plătitori, pe structura clasificăției bugetare.

Decontările între instituțiile publice cuprind operațiile care se înregistrează reciproc și în aceeași perioadă de gestiune, atât în contabilitatea unității debitoare, cât și a celei creditoare aparținând aceluiași ordonator principal de credite, reprezentând valoarea activelor fixe și a materialelor transmise și primite în vederea executării unor acțiuni în cadrul instituției, precum și sumele transmise de instituția superioară către instituțiile din subordine pentru efectuarea cheltuielilor din alocații bugetare, împrumuturi externe rambursabile și nerambursabile.

La sfârșitul exercițiului financiar, soldul contului 481 Decontări între instituția superioară și instituțiile subordonate și al contului 482 Decontări între instituții subordonate se închide cu ajutorul contului 117 Rezultat reportat în cazul sumelor transmise de instituția superioară către instituțiile din subordine pentru efectuarea unor cheltuieli aprobate.

În cazul în care în soldul acestor conturi sunt cuprinse sume care reprezintă valoarea neamortizată a activelor fixe sau a stocurilor transferate cu titlu gratuit, soldul conturilor se închide după amortizarea integrală a activului fix, după consumul stocurilor sau după casarea obiectelor de inventar.

Datoriile cu decontare în valută sau în lei în funcție de cursul unei valute

Datoriile în valută se înregistrează în contabilitate atât în lei, cât și în valută.

Cursul valutar utilizat la înregistrarea în contabilitate a operațiunilor este cursul comunicat de Banca Națională a României din ultima zi bancară anterioară operațiunii.

Diferențele de curs valutar ce 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 anterioare trebuie recunoscute ca venituri sau cheltuieli în perioada în care apar.

Atunci când creanța sau datoria în valută este decontată în decursul aceluiași exercițiu financiar în care a survenit, întreaga diferență de curs valutar este recunoscută în acel exercițiu.

Atunci când creanța sau datoria în valută este decontată într-un exercițiu financiar ulterior, diferența de curs valutar recunoscută în fiecare exercițiu financiar, ce intervine până în exercițiul decontării, se determină ținând seama de modificarea cursurilor de schimb survenită în cursul fiecărui asemenea exercițiu financiar.

La data întocmirii situațiilor financiare, creanțele și datoriile în valută se evaluează la cursul publicat de Banca Națională a României, valabil pentru data întocmirii situațiilor financiare, respectiv pentru ultima zi a exercițiului financiar.

Creanțele și datoriile aferente fondurilor nerambursabile primite de la Comunitatea Europeană se evaluează la cursul publicat de Banca Centrală Europeană, valabil pentru ultima zi a lunii în care se întocmesc situațiile financiare.

Datoriile pe termen scurt

O datorie este clasificată ca datorie pe termen scurt atunci când:

- se așteaptă să fie decontată în cursul normal al ciclului de exploatare, sau

- este exigibilă în termen de 12 luni de la data bilanțului.

Toate celelalte datorii trebuie clasificate ca datorii pe termen lung.

Datoriile pe termen lung

Datoriile care sunt exigibile într-un termen mai mare de 12 luni sunt datorii pe termen lung.

Sunt, de asemenea, considerate datorii pe termen lung purtătoare de dobândă, 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.

Datoriile pe termen lung cuprind:

- împrumuturi din emisiuni de obligațiuni și prime de rambursare a acestora,
- credite bancare pe termen lung și mediu,
- împrumuturi interne și externe contractate de autoritățile administrației publice locale,
- împrumuturi interne și externe garantate de autoritățile administrației publice locale,
- împrumuturi interne și externe contractate de stat,
- împrumuturi interne și externe garantate de stat,
- alte împrumuturi și datorii asimilate, precum și dobânzile aferente acestora.

Împrumuturile și datoriile din această clasă reprezintă sume ce trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an, conform acordului de împrumut.

Politici contabile privind creanțele instituției

Creanțele includ:

- creanțe comerciale, care sunt sume datorate de clienți pentru bunuri vândute, lucrările executate sau serviciile prestate în cursul normal al activității;
- vânzările de bunuri, executările de lucrări și prestările de servicii, efectuate pe baza efectelor comerciale de încasat;

Creanțele se evidențiază în baza contabilității de angajamente, conform prevederilor legale sau contractuale.

Avansurile acordate furnizorilor se înregistrează în conturile de avansuri, în funcție de scopul pentru care au fost acordate.

Avansurile pentru bunuri și servicii se înregistrează în contul 409 Furnizori – debitori.

Avansurile acordate furnizorilor de imobilizări se reflectă distinct de avansurile acordate altor furnizori, în conturile 232 Avansuri acordate pentru imobilizări corporale și, respectiv, 234 Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale.

Contabilitatea clienților se ține pe categorii, precum și pe fiecare persoană fizică sau juridică.

Creanțele față de clienții pentru care nu au fost întocmite facturi se evidențiază distinct în contabilitate în contul 418 Clienți - facturi de întocmit, pe baza documentelor care atestă livrarea bunurilor, respectiv prestarea serviciilor.

Avansurile primite de la clienți se înregistrează în contabilitate în contul 419 Clienți - creditori.

Sumele datorate instituției de către terțe persoane fizice sau juridice, altele decât personalul propriu și clienți, se înregistrează ca și debitori diverși.

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

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.

Contabilitatea clienților se ține pe categorii, precum și pe fiecare persoană fizică sau juridică.

În contabilitatea analitică, clienții se grupează astfel: clienți interni și externi, iar în cadrul acestora, pe termene de încasare.

Creanțe cu decontare în valută sau în lei în funcție de cursul unei valute

Creanțele în valută se înregistrează în contabilitate atât în lei, la cursul de schimb de la data efectuării operațiunilor, comunicat de Banca Națională a României, cât și în valută.

Diferențele de curs valutar ce apar cu ocazia decontării creanțelor 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 anterioare trebuie recunoscute ca venituri sau cheltuieli în perioada în care apar.

Atunci când creanța în valută este decontată în decursul aceluiași exercițiu financiar în care a survenit, întreaga diferență de curs valutar este recunoscută în acel exercițiu.

Atunci când creanța în valută este decontată într-un exercițiu financiar ulterior, diferența de curs valutar recunoscută în fiecare exercițiu financiar, ce intervine până în exercițiul decontării, se determină ținând seama de modificarea cursurilor de schimb survenită în cursul fiecărui asemenea exercițiu financiar.

Evaluarea creanțelor la data bilanțului

Scăderea din evidență a creanțelor cu termene de încasare prescrise se efectuează numai după ce au fost întreprinse toate demersurile legale pentru decontarea acestora.

Creanțele incerte se înregistrează distinct în contabilitate în contul 4118 Clienți incerti sau în litigiu.

În situațiile financiare anuale, creanțele se evaluează și se prezintă la valoarea probabilă de încasat.

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

Evaluarea la bilanț a creanțelor 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.

La data întocmirii situațiilor financiare, creanțele în valută se evaluează la cursul publicat de Banca Națională a României, valabil pentru data întocmirii situațiilor financiare, respectiv pentru ultima zi a exercițiului financiar.

Creanțele aferente fondurilor nerambursabile primite de la Comunitatea Europeană se evaluează la cursul publicat de Banca Centrală Europeană, valabil pentru ultima zi a lunii în care se întocmesc situațiile financiare.

La data bilanțului, evaluarea creanțelor se face la valoarea lor probabilă de încasare.

Diferențele constatate în minus între valoarea de inventar stabilită la inventariere și valoarea contabilă netă a creanțelor se înregistrează în contabilitate pe seama ajustărilor pentru depreciere, articol contabil:

6814	=	49
Cheltuieli operaționale privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante		Ajustări pentru deprecierea creanțelor

Politici contabile privind disponibilitățile și investițiile pe termen scurt

Disponibilități în valută și în lei

Instituția efectuează operațiunile de încasări și plăți prin unitatea teritorială a trezoreriei statului în raza căreia își are sediul.

În vederea efectuării cheltuielilor prevăzute în buget, instituția prezintă trezoreriei statului bugetul de venituri și cheltuieli/bugetul de cheltuieli, aprobat în condițiile legii.

Încasările și plățile în lei se efectuează numai prin contul deschis la trezorerie.

Conturile la trezorerie și bănci cuprind:

- disponibilul din împrumuturi din disponibilitățile contului curent general al trezoreriei statului;
- valorile de încasat (cecurile și efectele comerciale depuse la bănci);
- disponibilitățile în lei și valută păstrate la bănci. Conturile curente la bănci comerciale se dezvoltă în analitic pe fiecare bancă;
- disponibilitățile în lei și valută provenind din împrumuturi interne și externe contractate de stat și garantate de stat;
- disponibilul din fonduri externe nerambursabile;

- disponibilul din împrumuturi interne și externe contractate de autoritățile administrației publice locale și garantate de acestea;
- dobânzile de plătit, dobânzile de încasat, împrumuturi pe termen scurt primite.

Dobânzile de încasat aferente disponibilităților aflate în conturi la bănci se înregistrează distinct în contabilitate față de cele de plătit, aferente împrumuturilor primite pe termen scurt.

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

Contabilitatea disponibilităților aflate în conturi la bănci comerciale și a mișcării acestora, ca urmare a încasărilor și plăților efectuate în valută, se ține distinct în lei și în valută.

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.

Operațiunile de vânzare-cumpărare de valută 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.

La finele perioadei, diferențele de curs valutar rezultate din evaluarea disponibilităților în valută și a altor valori de trezorerie (acreditiv, depozite pe termen scurt în valută), la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României, valabil pentru această dată, se înregistrează în conturile de venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

Contabilitatea disponibilităților aflate în casierie, precum și a mișcării acestora ca urmare a operațiunilor de încasări și plăți efectuate în numerar se ține distinct în lei și în valută.

Operațiunile privind încasările și plățile în valută se înregistrează în contabilitate la cursul zilei, comunicat de Banca Națională a României.

La finele perioadei, disponibilitățile în valută și alte valori de trezorerie se evaluează la cursul de schimb în vigoare la acea dată, iar diferențele de curs rezultate se înregistrează în contabilitate ca venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

Activitatea de casierie este astfel organizată încât încasările și plățile în numerar să fie efectuate în condiții de siguranță și în limita plafonului de casă stabilit de trezoreria statului.

Instituția efectuează încasări prin casieria proprie.

Încasările care reprezintă încasări ale bugetelor se depun în conturile bugetare deschise la trezoreria statului și reprezintă venituri ale bugetului de stat, ale bugetelor locale, bugetului asigurărilor sociale de stat, bugetelor fondurilor speciale.

Încasările care reprezintă venituri proprii se depun în conturile de disponibilități.

Politici contabile privind recunoașterea cheltuielilor

Cheltuielile reflectă costul bunurilor și serviciilor utilizate în vederea realizării serviciilor publice sau veniturilor, după caz, precum și subvenții, transferuri, asistență socială acordate, aferente unei perioade de timp.

La recunoașterea în contabilitate a cheltuielilor, instituția aplică principiul contabilității de angajamente.

Potrivit contabilității de angajamente, cheltuielile se recunosc la următoarele momente:

- consumului stocurilor, în cazul bunurilor de natura stocurilor;
- prestării muncii, în cazul cheltuielilor de personal;
- prestării serviciilor și executării lucrărilor;
- scadența dobânzilor conform contractelor încheiate, și nu pe măsura plății;
- lunar, pe parcursul duratei de viață utile în cazul cheltuielilor cu amortizarea activelor fixe;
- la scoaterea din funcțiune înainte de expirarea duratei normale de funcționare a activelor fixe cu valoarea rămasă neamortizată a acestora.

Transferurile curente și de capital între unități ale administrației publice se recunosc ca și costuri la beneficiarii finali ai fondurilor. Alte transferuri, interne și în străinătate, se recunosc ca și costuri la instituția care transferă fondurile.

Contabilitatea cheltuielilor se ține pe grupe de cheltuieli, după natura și destinația lor.

Cheltuielile extraordinare includ pierderi din calamități și cheltuieli extraordinare din operațiuni cu active fixe.

Conturile de cheltuieli se închid la sfârșitul fiecărei luni în vederea stabilirii rezultatului patrimonial.

În situația în care apar operațiuni ce trebuie înregistrate în creditul conturilor de cheltuieli, acestea pot fi înregistrate și în debitul conturilor, în roșu.

Politici contabile privind recunoașterea veniturilor

Definiții și recunoaștere

La recunoașterea veniturilor instituția aplică principiul contabilității de angajamente.

Veniturile reprezintă impozite, taxe, contribuții și alte sume de încasat potrivit legii, precum și prețul bunurilor vândute și serviciilor prestate, după caz, aferente unei perioade de timp.

Veniturile se înregistrează în contabilitate pe baza documentelor care atestă crearea dreptului de creanță (declarația fiscală sau decizia emisă de organul fiscal), avize de expediție, facturi, alte documente legal întocmite sau în momentul încasării efective a acestora, în situația în care nu există documente anterioare încasării pentru înregistrarea creanței.

În funcție de sursa de proveniență a acestora, veniturile se înregistrează la următoarele momente:

- veniturile din activități economice se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărători, al livrării lor pe baza facturii sau în alte condiții prevăzute în contract, al facturării lucrărilor executate și serviciilor prestate, moment care atestă transferul de proprietate către clienți;

- veniturile din serviciile prestate (chirii, organizarea de manifestări culturale și sportive, concursuri artistice, publicații, prestații editoriale), la momentul prestării serviciului;
- veniturile din diferențe de curs valutar sunt recunoscute în perioada în care apar cu ocazia decontării sau a raportării în situațiile financiare a elementelor monetare, creanțelor și datoriilor, la cursuri diferite față de cele la care au fost înregistrate inițial pe parcursul perioadei sau față de cele care au fost raportate în situațiile financiare anterioare;
- veniturile din dobânzi se înregistrează pe măsura generării veniturilor respective;
- veniturile din diminuarea sau anularea provizioanelor, respectiv a ajustărilor pentru depreciere sau pierdere de valoare se înregistrează în cazul în care nu se mai justifică menținerea acestora.

Contabilitatea veniturilor se ține pe grupe de venituri, după natura și sursa lor.

Înregistrarea finanțării

Finanțarea instituției se asigură astfel:

- integral din fonduri de la bugetul de stat sau bugetele locale sau bugetul asigurărilor sociale de stat sau bugetele fondurilor speciale.

Înregistrarea în contabilitate a finanțării se face cu ajutorul contului 770 în creditul căruia se înregistrează sumele aferente plăților ce se efectuează conform bugetului de venituri și cheltuieli.

Alte surse de finanțare sunt: fonduri externe nerambursabile, subvenții, alocații bugetare cu destinație specială.

Politici contabile privind fondurile europene nerambursabile

Creanțele și datoriile aferente fondurilor nerambursabile primite de la Comunitatea Europeană se evaluează la cursul publicat de Banca Centrală Europeană, valabil pentru ultima zi a lunii în care se întocmesc situațiile financiare.

Fondurile externe nerambursabile se înregistrează distinct în contabilitate și se utilizează numai în limita disponibilităților existente în aceste conturi și în scopul în care au fost acordate.

Înregistrarea cererii de rambursare la final se face prin debitul contului 4583 Sume de primit de la Autoritățile de Certificare, Autoritățile de Management/Agențiile de Plăți - Instrumente structurale, fonduri pentru agricultură, fonduri de la buget și alte fonduri în contrapartida conturilor 775 Finanțare din fonduri externe nerambursabile postaderare, pentru cheltuielile suportate din fonduri europene, și 7721 Subvenții de la bugetul de stat, pentru cheltuielile suportate din fonduri de la buget.

Politici contabile privind corectarea erorilor contabile

Erorile reprezintă omisiuni și declarații eronate cuprinse în situațiile financiare pentru una sau mai multe perioade anterioare, rezultând din greșeala de a utiliza sau de a nu utiliza informații care:

- au fost disponibile atunci când s-au întocmit situațiile financiare din perioade anterioare; și
- ar putea în mod rezonabil să fi fost obținute și luate în considerare la întocmirea și prezentarea acestor situații financiare.

Erorile includ: greșeli matematice, greșeli de aplicare a politicilor contabile, ignorarea sau interpretarea greșită a evenimentelor și fraudelor.

Corectarea erorilor

Eventualele erori constatate în contabilitate după aprobarea și depunerea situațiilor financiare vor fi corectate în anul în care acestea se constată.

Erorile aferente exercițiului financiar curent se corectează pe seama contului de profit și pierdere.

Erorile aferente exercițiilor financiare precedente se efectuează pe seama rezultatului reportat.

Politici contabile privind provizioanele

Criterii de recunoaștere

Provizionul este o datorie cu exigibilitate sau valoare incertă.

Un provizion va fi recunoscut în contabilitate în momentul în care sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

- instituția 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.

Instituția constituie provizioane pentru:

- litigii, amenzi și penalități, despăgubiri, daune și alte datorii incerte;
- cheltuielile legate de activitatea de service în perioada de garanție și alte cheltuieli privind garanția acordată clienților.

Alte provizioane se pot constitui pentru:

- cheltuielile legate de protecția mediului înconjurător, pentru: protejarea aerului; gestiunea apelor uzate; gestiunea deșeurilor; protejarea solului, a apelor subterane și a apelor de suprafață; protejarea biodiversității și a peisajului; alte activități de protejare a mediului înconjurător;
- obligații asumate în comun cu terți.

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

Pentru datoriile reprezentând sume prevăzute prin hotărâri judecătorești având ca obiect acordarea unor drepturi de natură salarială stabilite în favoarea personalului din sectorul bugetar, devenite executorii, a căror plată se va efectua eşalonat, se va înregistra un provizion; articol contabil:

6812	=	1511
Cheltuieli operaționale privind provizioanele		Provizioane pentru litigii

Evaluarea provizionului

Valoarea recunoscută ca provizion constituie cea mai bună estimare la data bilanțului a costurilor necesare stingerii obligației curente.

Provizioanele se revizuiesc la data fiecărui bilanț și se ajustează 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 se anulează prin reluare la venituri.

Politici contabile privind capitalurile

Instituția evidențiază în contabilitate următoarele fonduri:

- fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul public al unităților administrativ-teritoriale
- fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul privat al unităților administrativ-teritoriale
- fondul activelor fixe necorporale aferent activelor fixe necorporale care nu se amortizează
-

Rezultatul patrimonial

Rezultatul patrimonial se stabilește lunar, prin închiderea conturilor de venituri și finanțări și a conturilor de cheltuieli.

La începutul exercițiului, soldul contului de rezultat patrimonial de la sfârșitul anului se transferă asupra rezultatului reportat.

Rezerve din reevaluare

În cazul în care, ulterior recunoașterii inițiale ca activ, valoarea unui activ fix este determinată pe baza reevaluării activului respectiv, valoarea rezultată din reevaluare va fi atribuită activului, în locul costului de achiziție sau costului de producție, după caz.

Documentele financiar-contabile

Toate operațiunile economico-financiare se consemnează în momentul efectuării lor, în documente justificative, pe baza cărora se înregistrează în contabilitate.

Documentele justificative emise și primite de către instituție trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea și sediul persoanei care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare;
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

Corectarea documentelor justificative

În documentele justificative și în cele contabile nu sunt admise ștersături, modificări sau alte asemenea procedee, precum și lăsarea de spații libere între operațiunile înscrise în acestea sau file lipsă.

Erorile se corectează prin tăierea cu o linie a textului sau a cifrei greșite, pentru ca acestea să poată fi citite, iar deasupra lor se scrie textul sau cifra corectă.

Corectarea se face în toate exemplarele documentului și se confirmă prin semnătura persoanei care a întocmit/corectat documentul justificativ, menționându-se și data efectuării corecturii.

În cazul documentelor justificative la care nu se admit corecturi, cum sunt cele pe baza cărora se primește, se eliberează sau se justifică numerarul (chitanțe, cecuri, dispoziții de plată/încasare), documentul întocmit greșit se anulează și rămâne în carnetul respectiv.

La corectarea documentului justificativ în care se consemnează operații de predare-primire a valorilor materiale și a mijloacelor fixe este necesară confirmarea, prin semnătură, atât a predătorului, cât și a primitorului.

În cazul stornărilor, pe documentul inițial se menționează numărul și data notei de contabilitate prin care s-a efectuat stornarea operațiunii, iar în nota de contabilitate de stornare se menționează documentul, data și numărul de ordine ale operațiunii care face obiectul stornării.

Registrele obligatorii de contabilitate

Registrele obligatorii de contabilitate sunt: Registrul-jurnal, Registrul-inventar și Cartea mare.

Registrele de contabilitate se prezintă sub formă de listări informatice.

Numerotarea paginilor registrelor se face în ordine crescătoare, iar volumele se vor numerota în ordinea completării lor.

Instituția utilizează următoarele jurnale auxiliare

- Jurnal privind operațiunile de casă și bancă,
- Jurnal privind decontările cu furnizorii,
- Situația încasării-achitării facturilor,
- Jurnal privind consumurile și alte ieșiri de stocuri,
- Jurnal privind operațiuni diverse.

Registrul-jurnal se întocmește într-un singur exemplar, după ce a fost numerotat, șnurit, parafat și înregistrat în evidența instituției.

Registrul-inventar se întocmește într-un singur exemplar, după ce a fost numerotat, șnurit, parafat și înregistrat în evidența instituției.

Registrul-inventar se întocmește cel puțin o dată pe an pe parcursul funcționării instituției, cu ocazia fuziunii, divizării sau încetării activității, precum și în alte situații prevăzute de lege pe bază de inventar factic.

Registrul-inventar se completează pe baza inventarierii factice a fiecărui cont de activ și de pasiv.

Registrul Cartea mare (șah) se întocmește într-un exemplar, lunar, separat pentru debitul și separat pentru creditul fiecărui cont sintetic, pe măsura înregistrării operațiunilor.

Balanța de verificare se întocmește pe baza datelor preluate din Cartea mare (șah).

Balanța de verificare sintetică se întocmește lunar.

Balanța de verificare analitică se întocmește trimestrial.

Păstrarea și arhivarea documentelor

Păstrarea registrelor și a documentelor justificative și contabile se face la sediul instituției.

Termene de păstrare:

- Statele de salarii se păstrează 50 de ani.
- Documentele financiar-contabile care atestă proveniența unor bunuri cu durată de viață mai mare de 10 ani se păstrează pe perioada de utilizare a bunurilor.
- Registrele și documentele justificative și contabile se păstrează 10 ani cu începere de la data încheierii exercițiului financiar în cursul căruia au fost întocmite.

Arhivarea documentelor justificative și contabile se face astfel:

- documentele se grupează în dosare, numerotate, șnuruite și parafate;
- gruparea documentelor în dosare se face cronologic și sistematic, în cadrul fiecărui exercițiu financiar la care se referă acestea;
- dosarele conținând documente justificative și contabile se păstrează în spații amenajate în acest scop, asigurate împotriva degradării, distrugerii sau sustragerii, dotate cu mijloace de prevenire a incendiilor;
- evidența documentelor la arhivă se ține cu ajutorul Registrului de evidență, în care sunt consemnate dosarele și documentele intrate în arhivă, precum și mișcarea acestora în decursul timpului.

Eliminarea din arhivă a documentelor al căror termen legal de păstrare a expirat se face de către o comisie, sub conducerea administratorului. În această situație se întocmește un proces-verbal și se consemnează scăderea documentelor eliminate din Registrul de evidență al arhivei.

Externalizarea arhivării documentelor se face în baza unor contracte de prestări de servicii către alte persoane juridice române care dispun de condiții corespunzătoare.

Situațiile financiare

Întocmirea situațiilor financiare anuale este precedată de inventarierea generală a elementelor de activ, datorii și capitaluri.

Situațiile financiare trebuie să ofere o imagine fidelă a activelor, datoriilor, poziției financiare, precum și a performanței financiare și a rezultatului patrimonial.

Situațiile financiare se semnează de conducătorul instituției și de conducătorul compartimentului financiar-contabil sau de altă persoană împuternicită să îndeplinească această funcție.

Componența situațiilor financiare

Situațiile financiare trimestriale și anuale cuprind:

- a) bilanțul;
- b) contul de rezultat patrimonial;
- c) situația fluxurilor de trezorerie;
- d) situația modificărilor în structura activelor/capitalurilor;
- e) anexe la situațiile financiare, care includ politici contabile și note explicative;
- f) contul de execuție bugetară.

Situația fluxurilor de trezorerie trebuie vizată de unitățile de trezorerie a statului la care instituția are deschis contul.

Situațiile financiare anuale vor fi însoțite de o declarație scrisă a conducătorului instituției prin care își asumă răspunderea pentru întocmirea situațiilor financiare anuale și confirmă că:

- a) politicile contabile utilizate la întocmirea situațiilor financiare anuale sunt în conformitate cu reglementările contabile aplicabile;
- b) situațiile financiare anuale oferă o imagine fidelă a poziției financiare, a performanței financiare și a celorlalte informații referitoare la activitatea desfășurată;
- c) persoana juridică își desfășoară activitatea în condiții de continuitate.

În cazul ordonatorilor principali de credite:

Situațiile financiare se obțin prin centralizarea tuturor situațiilor financiare ale instituțiilor publice cu personalitate juridică din subordine, inclusiv a ordonatorului secundar de credite care, de asemenea, centralizează situațiile financiare ale activității proprii și ale instituțiilor coordonate.

Depunerea situațiilor financiare

Instituțiile publice cu ordonatori de credite secundari sau terțiari depun un exemplar din situațiile financiare trimestriale și anuale la organul ierarhic superior, la termenele stabilite de acesta.

Instituțiile publice cu ordonatori de credite principale depun la Ministerul Finanțelor Publice sau la direcțiile generale ale finanțelor publice județene și a municipiului București, după caz, un exemplar din situațiile financiare trimestriale, în termen de 45 de zile de la încheierea trimestrului de referință, și anuale, în termen de 50 de zile de la încheierea exercițiului financiar.

**Conducatorul compartimentului financiar contabil
Pop Cristian**

