

Prof. univ. dr. VICTOR MUNTEANU
(coordonator)

Conf. univ. dr. MARILENA ZUCA **Conf. univ. dr. Gabriel CUCUI**
Lector univ. dr. Alice Emilia ȚÎNȚĂ **Drd. Florin GHEORGHE**

CONTABILITATEA FINANCIARĂ
A
ÎNTRERINDERII
ABORDARE TEORETICĂ ȘI PRACTICĂ

- ediția a VI-a revăzută și adăugită -

În conformitate cu:

- **Reglementările contabile naționale în vigoare,**
- **Standardele Internaționale de Raportare Financiară,**
- **Directivele contabile ale C.E.E.**

Prof. univ. dr. VICTOR MUNTEANU

(coordonator)

Conf. univ. dr. MARILENA ZUCA

Conf. univ. dr. Gabriel CUCUI

Lector univ. dr. Alice Emilia ȚÎNȚĂ

Drd. Florin GHEORGHE

CONTABILITATEA FINANCIARĂ

A

ÎNTRERINDERII

-ABORDARE TEORETICĂ ȘI PRACTICĂ-

- ediția a VI-a revăzută și adăugită -

În conformitate cu:

- **Reglementările contabile naționale în vigoare,**
- **Standardele Internaționale de Raportare Financiară,**
- **Directivele contabile ale C.E.E.**



EDITURA UNIVERSITARĂ
București, 2022

Colecția ȘTIINȚE ECONOMICE

Redactor: Gheorghe Iovan
Tehnoredactor: Ameluța Vișan
Coperta: Monica Balaban

Editură recunoscută de Consiliul Național al Cercetării Științifice (C.N.C.S.) și inclusă de Consiliul Național de Atestare a Titlurilor, Diplomelor și Certificatelor Universitare (C.N.A.T.D.C.U.) în categoria editurilor de prestigiu recunoscut.

Descrierea CIP a Bibliotecii Naționale a României

Contabilitatea financiară a întreprinderii : abordare teoretică și practică / prof. univ. dr. Victor Munteanu (coord.), conf. univ. dr. Marilena Zuca, conf. univ. dr. Gabriel Cucui, - Ed. a 6-a, rev. și adăug. - București : Editura Universitară, 2022
Conține bibliografie
ISBN 978-606-28-1428-1

I. Munteanu, Victor
II. Zuca, Marilena
III. Cucui, Gabriel

657

DOI: (Digital Object Identifier): 10.5682/9786062814281

© Toate drepturile asupra acestei lucrări sunt rezervate, nicio parte din această lucrare nu poate fi copiată fără acordul Editurii Universitare

Copyright © 2022
Editura Universitară
Director: Vasile Muscalu
B-dul. N. Bălcescu nr. 27-33, Sector 1, București
Tel.: 021 – 315.32.47 / 319.67.27
www.editurauniversitara.ro
e-mail: redactia@editurauniversitara.

Distribuție: tel.: 021-315.32.47 / 319.67.27 / 0744 EDITOR / 07217 CARTE
comenzi@editurauniversitara.ro
O.P. 15, C.P. 35, București
www.editurauniversitara.ro

CUPRINS

CUVÂNT ÎNAINTE	13
CAPITOLUL 1: BAZELE ORGANIZĂRII CONTABILITĂȚII FINANCIARE	15
1.1. Definiția contabilității financiare	15
1.2. Elemente privind normalizarea și reglementarea contabilității financiare	19
1.2.1. Definierea, tipurile și concepțiile de normalizare contabilă	19
1.2.2. Dispozitivele normalizării contabile în România	20
1.2.2.1. Legea contabilității nr. 82/1991, republicată	21
1.2.2.2. Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate (Ordinul M.F.P. nr.1802/ decembrie 2014).....	22
1.2.3. Cadrul general conceptual IASB. Definiere, scop și sfera de aplicare	23
1.2.3.1. Definiere, scop	23
1.2.3.2. Sferă de aplicare	24
1.3. Obiectivul situațiilor (raportărilor) financiare.....	25
1.4. Caracteristicile calitative ale informațiilor financiare și imaginea fidelă.....	27
1.4.1. Caracteristici calitative	27
1.4.1.1. Aspecte limitative ale informației financiar-contabile	29
1.4.2. Imaginea reală și corectă. Imaginea fidelă	31
1.4.2.1. Informația financiar-contabilă: componentă esențială și condiție a Sistemului Informațional Financiar Contabil (SIFC) al entității	31
1.4.2.2. Rolul informației financiar-contabile în plan economic, juridic, fiscal, social	32
1.4.2.3. Cadrul conceptual contabil: matrice de referință a informației financiar-contabile.....	33
1.4.2.4. Informația financiar-contabilă: produs al actelor și faptelor economice și juridice din entitate	33
1.4.2.5. Informația financiar-contabilă: rezultat și consecință a raționamentului profesional.....	34
1.4.2.6. Informația financiar-contabilă relevantă – componenta fundamentală în adoptarea deciziei manageriale	34
1.4.3. Caracteristicile calitative ale informațiilor financiar – contabile.....	35
1.4.4. Imaginea fidelă sau o prezentare reală și corectă a poziției financiare și a performanței financiare a entității.....	38
1.4.5. Informația financiar-contabilă de calitate - materie a existenței și performanței Sistemului Informațional Financiar Contabil (S.I.F.C.) creat la nivelul entității.....	40
1.5. Raportare financiară și comunicare externă – valențele informaționale ale situațiilor (rapoartelor) financiare	42
1.5.1. Obiectivele situațiilor (rapoartelor) financiare	42
1.5.2. Situațiile (rapoartele) financiare - delimitări și referințe	44
1.5.3. Situații (rapoarte) financiare în accepțiunea IFRS.....	45
1.5.3.1. Bilanțul	45
1.5.3.2. Contul de profit și pierdere.....	46
1.5.3.3. Situația modificărilor capitalului propriu	47

1.5.3.4. Situația fluxurilor de trezorerie	48
1.5.3.5. Note explicative	51
1.5.4. Situații financiare/conturi anuale conforme cu directiva a IV-a CEE	51
1.5.4.1. Bilanțul contabil	51
1.5.4.2. Contul de profit și pierdere	57
1.5.4.3. Anexa la bilanț sau notele la conturi conform Directivei a IV-a a CEE	58
1.5.5. Situațiile financiare reglementate în contabilitatea din ROMÂNIA.....	59
1.5.1.1. Bilanțul – Situația poziției financiare a entității	59
1.5.5.2. Contul de profit și pierdere – Situația performanței financiare a entității	62
1.5.5.3 Situația modificărilor capitalului propriu	63
1.5.5.4 Situația fluxurilor de trezorerie.....	65
1.5.5.5. Notele explicative la situațiile financiare anuale	68
1.6. Utilizatorii de situații financiare	72
CAPITOLUL 2: CONTABILITATEA CAPITALURILOR	74
2.1. Conținutul și structura capitalurilor	74
2.2. Organizarea contabilității capitalurilor	75
2.2.1. Obiectivele și factorii de organizare a contabilității capitalurilor	75
2.2.2. Organizarea sistemului de documente și a evidenței operative a capitalurilor	76
2.2.3. Evaluarea curentă a capitalurilor	78
2.2.4. Sistemul de conturi utilizat în organizarea contabilității capitalurilor	82
2.3. Contabilitatea operațiilor privind capitalurile proprii	83
2.3.1. Contabilitatea capitalului social	83
2.3.1.1. Contabilitatea operațiilor de constituire a capitalului social	84
2.3.1.2. Contabilitatea operațiilor privind creșterea capitalului social	89
2.3.1.3. Contabilitatea operațiilor privind micșorarea capitalului social ...	92
2.3.2. Contabilitatea primelor de capital	97
2.3.3. Contabilitatea rezervelor din reevaluare	103
2.3.4. Contabilitatea rezervelor legale și alte rezerve.....	104
2.3.5. Contabilitatea acțiunilor proprii	106
2.3.6. Contabilitatea rezultatelor	107
2.3.6.1. Contabilitatea rezultatului reportat	107
2.3.6.2. Contabilitatea rezultatului exercițiului	109
2.3.7. Contabilitatea câștigurilor sau pierderilor legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii.....	111
2.4. Contabilitatea provizioanelor.....	112
2.4.1. Contabilitatea provizioanelor pentru litigii	113
2.4.2. Contabilitatea provizioanelor pentru garanții acordate clienților	114
2.4.3. Contabilitatea provizioanelor pentru dezafectarea imobilizărilor corporale și alte acțiuni similare legate de acestea	116
2.4.4. Contabilitatea provizioanelor pentru restructurare	117
2.4.5. Contabilitatea provizioanelor pentru pensii și obligații similare.....	119
2.4.6. Contabilitatea provizioanelor pentru impozite	119
2.4.7. Contabilitatea provizioanelor pentru terminarea contractului de muncă.....	119

2.4.8. Contabilitatea altor provizioane	119
2.4.9. Evaluarea provizioanelor.....	120
2.5. Contabilitatea împrumuturilor și datoriilor asimilate	121
2.5.1. Contabilitatea împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni	121
2.5.2. Contabilitatea creditelor bancare pe termen lung	124
2.5.3. Contabilitatea altor împrumuturi și datorii asimilate	127
CAPITOLUL 3: CONTABILITATEA ACTIVELOR IMOBILIZATE	131
3.1. Delimitări și structuri privind activele immobilizate	131
3.2. Organizarea contabilității activelor immobilizate	133
3.2.1. Obiectivele și factorii organizării contabilității activelor immobilizate	133
3.2.2. Documentele primare privind activele immobilizate	133
3.2.3. Subsistemul conturilor de active immobilizate	136
3.2.4. Evaluarea activelor immobilizate.....	136
3.3. Contabilitatea immobilizărilor necorporale	139
3.3.1. Caracterizarea immobilizărilor necorporale; recunoaștere și evaluare.....	139
3.3.2. Contabilitatea cheltuielilor de constituire	140
3.3.3. Contabilitatea cheltuielilor de dezvoltare	142
3.3.4. Contabilitatea immobilizărilor în concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare.....	146
3.3.5. Contabilitatea fondului comercial	152
3.3.6. Contabilitatea altor immobilizări necorporale	155
3.4. Contabilitatea immobilizărilor corporale	156
3.4.1. Contabilitatea terenurilor și amenajărilor de terenuri.....	157
3.4.1.1. Contabilitatea terenurilor propriu-zise	157
3.4.1.2. Contabilitatea amenajărilor de terenuri	159
3.4.2. Contabilitatea mijloacelor fixe	161
3.4.2.1. Delimitări și structuri privind mijloacele fixe	161
3.4.2.2. Organizarea contabilității mijloacelor fixe	163
3.4.2.3. Contabilitatea mișcării mijloacelor fixe	170
A. Contabilitatea tranzacțiilor privind intrările de mijloace fixe	170
B. Contabilitatea tranzacțiilor privind ieșirile de mijloace fixe..	181
C. Contabilitatea mijloacelor fixe închiriate.....	192
3.5. Contabilitatea investițiilor imobiliare	193
3.6. Contabilitatea activelor biologice productive	195
3.7. Contabilitatea immobilizărilor în curs de execuție	196
3.7.1. Caracterizarea generală a immobilizărilor în curs de execuție	196
3.7.2. Contabilitatea immobilizărilor corporale în curs de execuție	196
3.8. Contabilitatea immobilizărilor financiare	197
3.8.1. Definiții și structuri privind immobilizările financiare	197
3.8.2. Recunoașterea și evaluarea immobilizărilor financiare	198
3.8.3. Contabilitatea tranzacțiilor privind immobilizările financiare în titluri de valoare	199
3.9. Contabilitatea deprecierei immobilizărilor	203
3.9.1. Amortizarea immobilizărilor	204
3.9.1.1. Definiția, rolul și modalitățile de calcul privind amortizarea	204
3.9.1.2. Contabilitatea amortizării	214

3.9.2. Contabilitatea ajustărilor pentru deprecierea sau pierderea de valoare a imobilizărilor	217
3.9.2.1. Caracterizarea generală a ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor	217
3.9.2.2. Contabilitatea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor necorporale	218
3.9.2.3. Contabilitatea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor corporale	219
3.9.2.4. Contabilitatea ajustărilor pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare	219
3.9.2.5. Contabilitatea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție.....	220
CAPITOLUL 4: CONTABILITATEA ACTIVELOR CIRCULANTE.....	214
4.1. Definiții și delimitări privind activele circulante	221
4.2. Contabilitatea stocurilor.....	221
4.2.1. Definiția și recunoașterea stocurilor	222
4.2.2. Obiectivele și factorii organizării contabilității stocurilor	225
4.2.3. Evaluarea stocurilor.....	226
4.3. Organizarea sistemului informațional-contabil al stocurilor	237
4.4. Organizarea contabilității analitice a stocurilor	242
4.5. Organizarea contabilității sintetice a stocurilor	247
4.6. Contabilitatea materiilor prime și a materialelor consumabile	251
4.7. Contabilitatea producției în curs de execuție	265
4.8. Contabilitatea produselor	268
4.8.1. Organizarea contabilității produselor	268
4.8.2. Contabilitatea semifabricatelor	270
4.8.3. Contabilitatea produselor finite	274
4.8.4. Contabilitatea produselor reziduale	278
4.9. Contabilitatea stocurilor aflate la terți	278
4.10. Contabilitatea activelor biologice de natura stocurilor	281
4.11. Contabilitatea mărfurilor	284
4.12. Contabilitatea stocurilor de ambalaje.....	292
4.12.1. Noțiunea și clasificarea ambalajelor	292
4.12.2. Organizarea contabilității ambalajelor	294
4.12.3. Contabilitatea principalelor operații privind ambalajele	297
4.13. Contabilitatea ajustărilor pentru deprecierea stocurilor și producției în curs de execuție	304
CAPITOLUL 5: CONTABILITATEA DECONTĂRILOR CU TERȚII	312
5.1. Definiția, conținutul și structura decontărilor cu terții	312
5.2. Obiectivele și factorii organizării contabilității decontărilor cu terții	315
5.3. Recunoașterea și evaluarea datoriilor și creanțelor	316
5.4. Sistemul informațional-contabil al datoriilor și creanțelor	317
5.4.1. Documente primare utilizate	317
5.4.2. Evidența operativă a datoriilor și creanțelor	318
5.4.3. Contabilitatea analitică a datoriilor și creanțelor	318

5.4.4. Sistemul conturilor sintetice utilizate pentru reflectarea în contabilitate a decontărilor cu terții	318
5.5. Contabilitatea tranzacțiilor privind decontările cu furnizorii	319
5.6. Contabilitatea tranzacțiilor privind decontările cu clienții	331
5.7. Contabilitatea decontărilor cu personalul și a operațiilor asimilate	341
5.8. Contabilitatea decontărilor cu asigurările sociale și protecția socială	353
5.9. Contabilitatea decontărilor cu bugetul de stat și a fondurilor speciale	357
5.9.1. Decontările privind impozitul pe profit/venit	357
5.9.2. Contabilitatea decontărilor privind taxa pe valoarea adăugată	360
5.9.2.1. Taxa pe valoarea adăugată – definire, sferă de aplicare, faptul generator, baza și cotele de impozitare, decontare	360
5.9.2.2. Obiectivele și factorii organizării contabilității taxei pe valoarea adăugată	367
5.9.2.3. Organizarea contabilității taxei pe valoarea adăugată	367
5.9.2.4. Subsistemul conturilor privind taxa pe valoarea adăugată	372
5.9.2.5. Aplicații privind contabilizarea operațiilor de decontare a taxei pe valoarea adăugată	379
5.9.2.6. Decontarea taxei pe valoarea adăugată	385
5.9.3. Decontările privind subvențiile	388
5.9.4. Decontările privind alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate	388
5.9.5. Contabilitatea decontărilor cu fondurile speciale	389
5.9.6. Alte datorii și creanțe cu bugetul statului	390
5.10. Contabilitatea operațiilor privind decontările în cadrul grupului cu acționarii/asociații	391
5.11. Contabilitatea decontărilor cu debitorii și creditorii diverși	392
5.11.1. Decontările cu debitorii diverși	392
5.11.2. Decontările cu creditorii diverși	395
5.12. Contabilitatea operațiilor privind conturile de subvenții, regularizare și asimilate.	396
5.12.1. Cheltuielile înregistrate în avans	397
5.12.2. Veniturile înregistrate în avans	399
5.12.3. Decontările din operațiuni în curs de clarificare	400
5.12.4. Subvențiile pentru investiții	401
5.13. Contabilitatea ajustărilor pentru deprecierea creanțelor	403
CAPITOLUL 6: CONTABILITATEA TREZORERIEI	406
6.1. Delimitări și structuri contabile privind trezoreria entității.....	406
6.1.1. Definiție, concepte, structuri privind trezoreria entității.....	406
6.2. Organizarea contabilității trezoreriei	418
6.2.1. Obiectivele contabilității trezoreriei entităților economice.....	418
6.2.2. Trezoreria în circuitul financiar-contabil al entităților economice.....	419
6.3. Contabilitatea investițiilor pe termen scurt	426
6.3.1. Caracteristicile și structura investițiilor pe termen scurt	426
6.3.2. Evaluarea investițiilor pe termen scurt	428
6.3.3. Contabilitatea acțiunilor deținute la entitățile afiliate	428
6.3.4. Contabilitatea investițiilor pe termen scurt în obligațiuni	429
6.3.5. Contabilitatea certificatelor verzi	435
6.3.6. Contabilitatea altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate	436
6.4. Contabilitatea valorilor de încasat	437

6.4.1. Ceurile de încasat	437
6.4.2. Efectele de încasat	438
6.4.3. Efecte remise spre scontare	438
6.5. Contabilitatea operațiilor de încasări și plăți efectuate prin conturile de la bănci ..	439
6.5.1. Conturi la bănci în lei	439
6.5.2. Conturi la bănci în valută	442
6.5.3. Sume în curs de decontare	446
6.6. Contabilitatea creditelor bancare pe termen scurt	447
6.7. Contabilitatea dobânzilor privind disponibilitățile bănești și creditele bancare pe termen scurt	448
6.8. Contabilitatea operațiilor bănești în numerar și a altor valori de trezorerie	450
6.8.1. Contabilitatea operațiilor în numerar	450
6.9. Contabilitatea acreditivelor și avansurilor de trezorerie	454
6.9.1. Acreditivle	454
6.9.2. Avansurile de trezorerie	455
6.10. Particularități privind contabilitatea viramentelor interne	457
6.11. Contabilitatea operațiilor privind ajustările pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie	459
6.12. Locul	460
CAPITOLUL 7: CONTABILITATEA FINANCIARĂ A CHELTUIELILOR, VENITURILOR ȘI A REZULTATULUI	463
A. CONTABILITATEA FINANCIARĂ A CHELTUIELILOR	463
7.1. Conceptul, conținutul, recunoașterea și structura cheltuielilor	463
7.2. Obiectivele și factorii organizării contabilității cheltuielilor	465
7.2.1. Organizarea documentației primare	466
7.2.2. Organizarea contabilității sintetice a cheltuielilor	466
7.3. Contabilitatea cheltuielilor din activitatea de exploatare	469
7.3.1. Contabilitatea cheltuielilor privind stocurile	469
7.3.1.1. Cheltuielile cu materiile prime	469
7.3.1.2. Cheltuielile cu materialele consumabile	470
7.3.1.3. Cheltuielile cu materiale de natura obiectelor de inventar	471
7.3.1.4. Cheltuielile privind materialele nestocate	472
7.3.1.5. Cheltuielile privind energia și apa	472
7.3.1.6. Cheltuielile cu activele biologice de natura stocurilor	473
7.3.1.7. Cheltuielile privind mărfurile	473
7.3.1.8. Cheltuielile privind ambalajele	474
7.3.2. Contabilitatea cheltuielilor cu serviciile executate de terți	475
7.3.2.1. Cheltuielile cu întreținerea și reparațiile	475
7.3.2.2. Cheltuielile cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile	476
7.3.2.3. Cheltuielile cu primele de asigurare	477
7.3.2.4. Cheltuielile cu studiile și cercetările	478
7.3.3. Contabilitatea cheltuielilor cu alte servicii executate de terți	478
7.3.3.1. Cheltuielile cu colaboratorii	478
7.3.3.2. Cheltuielile privind comisioanele și onorariile	479
7.3.3.3. Cheltuielile de protocol, reclamă și publicitate	479
7.3.3.4. Cheltuielile cu transportul de bunuri și personal.....	480

7.3.3.5. Cheltuielile cu deplasări, detașări și transferări	481
7.3.3.6. Cheltuielile poștale și taxele de telecomunicații	482
7.3.3.7. Cheltuielile cu serviciile bancare și asimilate	483
7.3.3.8. Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți	484
7.3.4. Contabilitatea cheltuielilor cu impozitele, taxele și vărsămintele asimilate	484
7.3.4.1. Cheltuielile cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate	484
7.3.5. Contabilitatea cheltuielilor cu personalul	486
7.3.5.1. Cheltuielile cu salariile personalului	486
7.3.5.2. Cheltuielile privind asigurările și protecția socială	487
7.3.6. Contabilitatea altor cheltuieli de exploatare	488
7.3.6.1. Contabilitatea cheltuielilor cu protecția mediului înconjurător.....	488
7.3.6.2. Contabilitatea privind pierderile din creanțe și debitori diverși	489
7.3.6.3. Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale	489
7.3.6.4. Alte cheltuieli din exploatare	489
7.3.7. Contabilitatea cheltuielilor de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare	490
7.4. Contabilitatea cheltuielilor din activitatea financiară	491
7.4.1. Cheltuielile privind pierderile din creanțe legate de participații	491
7.4.2. Cheltuielile privind investițiile financiare cedate	492
7.4.3. Cheltuielile din diferențe de curs valutar	493
7.4.4. Cheltuielile privind dobânzile	493
7.4.5. Cheltuielile privind sconturile acordate	494
7.4.6. Cheltuielile financiare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru pierdere de valoare	494
7.4.7. Alte cheltuieli financiare	495
7.5. Contabilitatea cheltuielilor cu impozitul pe profit	495
7.6. Contabilitatea decontării cheltuielilor	496
B. CONTABILITATEA FINANCIARĂ A VENITURILOR	497
7.7. Conceptul, conținutul, recunoașterea și structura veniturilor	497
7.8. Obiectivele și factorii organizării contabilității veniturilor	498
7.9. Organizarea contabilității financiare a veniturilor	501
7.9.1. Organizarea documentației primare	501
7.9.2. Organizarea contabilității sintetice a veniturilor	502
7.10. Contabilitatea veniturilor din activitatea de exploatare	502
7.10.1. Contabilitatea veniturilor din vânzări (cifra de afaceri netă)	502
7.10.1.1. Veniturile din vânzarea produselor finite, produselor agricole și activelor biologice de natura stocurilor.....	502
7.10.1.2. Veniturile din vânzarea semifabricatelor	503
7.10.1.3. Veniturile din vânzarea produselor reziduale	504
7.10.1.4. Veniturile din servicii prestate	505
7.10.1.5. Veniturile din studii și cercetări	505
7.10.1.6. Veniturile din redevențe, locații de gestiune și chirii	506
7.10.1.7. Venituri din vânzarea mărfurilor	506
7.10.1.8. Veniturile din activități diverse	507
7.10.2. Contabilitatea veniturilor aferente costurilor stocurilor de produse	507
7.10.3. Contabilitatea veniturilor din producția de imobilizări	513
7.10.3.1. Veniturile din producția de imobilizări necorporale	514

7.10.3.2. Veniturile din producția de imobilizări corporale	514
7.10.3.3. Venituri din producția de investiții imobiliare	515
7.10.4. Contabilitatea veniturilor din subvențiile de exploatare	515
7.10.5. Contabilitatea altor venituri din exploatare	516
7.10.5.1. Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși	516
7.10.5.2. Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale.....	516
7.10.5.3. Alte venituri din exploatare	517
7.10.6. Contabilitatea veniturilor din provizioane, amortizări și ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare privind activitatea de exploatare	517
7.11. Contabilitatea veniturilor din activitatea financiară	518
7.11.1. Veniturile din imobilizări financiare	519
7.11.2. Veniturile din alte investiții pe termen scurt	519
7.11.3. Venituri din investiții financiare cedate	519
7.11.4. Veniturile din diferențe de curs valutar	520
7.11.5. Veniturile din dobânzi	521
7.11.6. Veniturile din sconturi obținute	522
7.11.7. Alte venituri financiare	522
7.11.8. Veniturile financiare din amortizări și ajustări pentru pierderea de valoare	523
7.12. Contabilitatea decontării veniturilor	524
C.CONTABILITATEA REZULTATULUI EXERCIȚIULUI	524
7.13. Determinarea rezultatului	524
7.14. Reflectarea în contabilitate a determinării rezultatului financiar	525
7.15. Calculul, înregistrarea și decontarea impozitului pe profit	528
7.16. Contabilitatea distribuirii rezultatului exercițiului	533
CAPITOLUL 8: LUCRĂRILE DE ÎNCHIDERE A EXERCIȚIULUI FINANCIAR .	537
8.1. Delimitări privind lucrările de închidere a exercițiului financiar	537
8.2. Lucrările pregătitoare pentru întocmirea situațiilor financiare	529
8.2.1. Stabilirea balanței conturilor înainte de inventariere	539
8.2.2. Inventarierea generală a activelor și datoriilor	541
8.2.3. Contabilitatea operațiilor de regularizare	543
a. Operații privind regularizarea plusurilor și minusurilor de inventar	543
b. Operații privind calculul amortizărilor	545
c. Operații privind ajustările pentru deprecieri și pierdere de valoare	546
d. Operații privind reluarea provizioanelor.....	548
e. Operații privind diferențele de curs valutar	548
f. Operații privind delimitarea în timp a cheltuielilor și veniturilor	549
8.2.4. Balanța conturilor după inventariere	550
8.2.5. Determinarea rezultatului exercițiului	552
8.2.6. Redactarea situațiilor financiare	554
A. Bilanț	555
B. Contul de profit și pierdere	558
C. Situația modificărilor capitalului propriu	569
D. Situația fluxurilor de trezorerie.....	570
E. Notele explicative	570
BIBLIOGRAFIE	572

Motto:

**„Contabilitatea este judecătorul
nepărtinitor al trecutului, ghidul
necesar al prezentului și consilierul
indispensabil al viitorului, în fiecare
întreprindere”**

J.F. SCHÄR

CUVÂNT ÎNAINTE

„Contabilitatea financiară a întreprinderii” se ocupă în esență cu studiul principiilor contabilității financiare, al metodelor și tehnicilor ei de lucru, atât din punct de vedere teoretic, cât și din punct de vedere practic, aplicativ. Demersul său metodico-didactic își propune să ofere celor interesați modalitățile cele mai eficiente pentru înțelegerea și aprofundarea tuturor problemelor de contabilitate, să le formeze o gândire contabilă logică, independentă precum și deprinderile necesare pentru „producția” și utilizarea informației contabile în activitatea de gestiune a întreprinderii.

Problematika contabilă – abordată în cadrul lucrării, este opozabilă *entităților economice*, fiecare capitol punând în evidență *obiectivele și factorii organizării materiale și formale* a contabilității într-un domeniu dat.

Din problematica contabilității întreprinderii societare a fost aleasă și prezentată cea privind *organizarea și normalizarea contabilității financiare, contabilitatea capitalurilor, activelor imobilizate, activelor circulante, a decontărilor cu terții, trezoreriei, veniturilor și cheltuielilor, elementelor extrabilanțiere ale entităților economice, despre lucrările de închidere a exercițiului financiar și raportare contabilă, precum și despre contabilitatea altor operații economice.*

În conținutul lucrării sunt integrate elementele semnificative, în domeniul contabilității, din directivele europene și Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS), precum și din Ordinul Nr.1802/decembrie 2014 al ministrului finanțelor publice, pentru aprobarea reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate.

Raportată la nevoia universitară și a profesiei contabile, cartea oferă fundamentele teoretice, metodologice și referințe practice privind contabilitatea financiară din România, în condițiile integrării recentelor reglementări contabile și a Standardelor Internaționale de Raportare Financiară.

Lucrarea se adresează, *în primul rând*, celor care în licee, facultăți sau alte forme de pregătire profesională, studiază contabilitatea.

Ea este destinată, *în al doilea rând*, practicienilor din domeniul contabilității, contabililor, economiștilor, experților contabili, auditorilor financiari, analiștilor financiari și altor specialiști care doresc să aprofundeze valențele informaționale ale contabilității .

Tuturor acestora li se oferă problematica *organizării, conducerii și tehnicii contabile în concepție de normalizare și aplicare românească*, în baza actelor normative în domeniu elaborate în țara noastră.

La redactarea lucrării ne-am folosit de o bogată legislație și literatură străină, dar mai ales autohtonă. Adresăm mulțumiri normalizatorilor români pentru străduința lor de a crea și apoi perfecționa un sistem contabil competitiv.

Apreciem, de asemenea, interesul și competența profesională a specialiștilor din învățământ, cercetare și practică în domeniul contabil pentru cărțile, studiile și punctele de vedere proprii ce au văzut lumina tiparului și care ne-au fost de un real folos în redactarea lucrării. Ne-am bucurat de sprijinul calificat al editurii, tipografiei, redactorului și procesorilor de text, care s-au îngrijit de pregătirea operativă și apariția în cele mai bune condiții a lucrării, drept pentru care le mulțumim.

Mulțumim, aprioric, cititorilor noștri, *elevi și studenți, cadre didactice, specialiști* care vor avea răbdarea și interesul să lectureze și să folosească această carte.

Suntem conștienți de faptul că lucrarea de față poate fi îmbunătățită, că poate face obiectul unor reflecții critice, unor sugestii și propuneri. De aceea, vom fi *recunoscători* tuturor pentru recomandările transmise pe care le așteptăm cu atenția cuvenită și pe care le vom recepționa cu plăcere și distinsă considerație și le vom avea în vedere la o eventuală nouă ediție.

București, Martie 2022

Autorii

Capitolul 1

REPERE CONCEPTUALE, NORMALIZAREA ȘI REGLEMENTAREA CONTABILITĂȚII FINANCIARE. RAPORTARE FINANCIARĂ ȘI COMUNICARE EXTERNĂ

1.1. DEFINIREA ȘI OBIECTIVELE CONTABILITĂȚII FINANCIARE

Prin geneză, contabilitatea a apărut din nevoia de a răspunde în plan informațional și decizional la problema gestiunii valorilor economice separate pe entități. Prin legislația din România sunt delimitate ca entități: societățile, societățile/companiile naționale, regiile autonome, institutele naționale de cercetare-dezvoltare, instituțiile publice, societățile cooperatiste și celelalte persoane fizice și juridice care, în baza legilor speciale de organizare, funcționează pe principiile societăților. Entitățile care desfășoară activități economice și/sau comerciale și urmăresc obținerea de profit (societăți, companii naționale, regiile autonome, ș.a.) sunt denumite, generic, **întreprinderi/entități economice**.

Din structura tipurilor de entități, **întreprinderea** reprezintă sfera de acțiune în limitele căreia contabilitatea – ca instrument informațional și de gestiune – capătă formă completă de reprezentare și control asupra constituirii și utilizării resurselor. La acest nivel organizatoric se realizează în forma cea mai deplină activitatea de producție a bunurilor, de prestații de servicii, de circulație a mărfurilor, a titlurilor de valoare și a instrumentelor de plată, precum și de alte operații accesorii activității de comerț. Contabilitatea pe care o conduc/organizează aceste întreprinderi este denumită **contabilitate financiară/contabilitate generală/contabilitatea întreprinderii**.

Forma organizatorică și de funcționare a contabilității întreprinderii se diferențiază, în principal, în raport de concepția contabilă adoptată. În acest sens cele mai marcante și mai influente culturi/modele contabile din lume sunt două: „**europeneană**” sau modelul continental reprezentat de Franța și Germania și „**anglo-saxonă**”, ai căror promotori au fost Anglia și S.U.A. În raport de cele două culturi/modele contabile, se pot utiliza două concepte organizatorice: **monist** și **dualist**.

Monist în cazul în care la nivelul întreprinderii se organizează un singur circuit contabil, deci o singură contabilitate, atât pentru latura internă cât și cea externă a întreprinderii. **Dualist**, dacă pentru cele două laturi sunt organizate, dar corelate, contabilități separate.

Pentru contabilitatea din România, deocamdată, operează conceptul dualist. În consecință, la nivelul întreprinderii se disting două secțiuni ale contabilității: **contabilitatea financiară** (generală sau externă) și **contabilitatea de gestiune** (managerială sau analitică).

Contabilitatea financiară (generală sau externă) descrie circuitul economic și financiar al întreprinderii/entității luat în totalitatea și structuralitatea sa. Obiectivul său principal îl constituie furnizarea de informații sintetice privind poziția financiară, performanța financiară și modificările poziției financiare.

Informația contabilă, pe lângă o utilizare internă proprie managementului întreprinderii, este destinată utilizatorilor externi definiți de: *investitorii de capital, bancherii, angajații, furnizorii, clienții, guvernul și instituțiile sale, precum și publicul.*

Relațiile delimitate și evidențiate în contabilitate au o determinare obiectivă, iar faptul că ele apar la intersecția întreprinderii cu terții sunt divulgabile integral. Pornind de la această stare, contabilitatea financiară este publică, dar și standardizată, adică se bazează pe norme privind producția, prezentarea și utilizarea informațiilor contabile.

Contabilitatea financiară are rolul de a *înregistra toate evenimentele și tranzacțiile care afectează firma în relațiile sale cu mediul extern și intern, în conformitate cu principiile și cerințele stabilite, elaborând sintetic și periodic, situații financiare care să redea o imagine fidelă asupra poziției și performanței financiare a entității, și care să fie utile unei game largi de utilizatori atunci când aceștia iau decizii care să le afecteze interesele și entitatea*¹.

Funcțiile îndeplinite de contabilitatea financiară pot fi sintetizate astfel:

- funcția de înregistrare a tranzacțiilor și evenimentelor generate de relațiile cu mediul extern și intern;
- funcția de redare a unei imagini fidele asupra poziției și performanțelor financiare;
- funcția de sintetizare a datelor și informațiilor;
- funcția de comunicare, atât cu mediul extern (investitori, stat, instituții de credit) cât și cu mediul intern (manageri, salariați);
- funcția de instrument probatoriu în justiție;
- funcția de instrument de gestiune internă a întreprinderii;
- funcția de susținere a managementului financiar și a celui general, în elaborarea previziunilor, stabilirea strategiilor și adoptarea deciziilor.

Activitățile pe care profesioniștii acestui domeniu, contabilii autorizați sau experții contabili, le realizează pentru organizarea contabilității financiare se caracterizează prin faptul că au un **caracter unitar** pentru toate entitățile economice. Obiectivul lor este cuprinzător și constă în urmărirea, controlul și reprezentarea fidelă a elementelor de activ, datorii și capitaluri proprii, a rezultatului exercițiului, prin intermediul situațiilor (rapoartelor) financiare. În acest sens contabilitatea financiară beneficiază de un plan de conturi, instrucțiuni de aplicare a acestuia, un set standard al documentelor utilizate în entități economice indiferent de domeniul de activitate. *Toate aceste constatări întăresc faptul că organizarea contabilității financiare este supusă reglementărilor legislative.*

Organizarea contabilității financiare are ca scop obținerea de informații contabile pe baza cărora să se poată judeca poziția și performanța financiară a entității, dar și comunicarea cu exteriorul acesteia.

În condițiile unei economii concurențiale managerii au nevoie însă de informații foarte variate despre evoluția fenomenelor economice din cadrul întreprinderilor pe care le conduc. Componenta care poate asigura furnizarea unor astfel de informații este **contabilitatea de gestiune**, prin sistemul ei informațional. Întrucât managerii fiecărei întreprinderi sunt cei care știu de ce informații au nevoie, în legătură cu ce, cât de detaliate, la ce intervale de timp, în funcție de acestea, ei vor recurge la un mod specific de organizare a unui sistem informațional al contabilității de gestiune, în vederea satisfacerii propriilor necesități de informații și pe baza cărora să poată lua decizii bine fundamentate din punct de vedere economic.

¹ Feleagă, N., Ionașcu, I., 1998, *Tratat de contabilitate financiară*, vol. I, Ed. Economică, București

În legislația românească² se prevede că, în funcție de specificul activității desfășurate, **contabilitatea de gestiune** va asigura, în principal, înregistrarea operațiilor privind colectarea și repartizarea cheltuielilor pe destinații, respectiv activități, secții, faze de fabricație, centre de costuri, centru de profit, după caz, precum și calculul costului de achiziție, de producție, de prelucrare a bunurilor intrate, obținute, lucrărilor executate, serviciilor prestate, producției în curs de execuție, imobilizărilor în curs, etc., din unitățile de producție, comerciale, prestatoare de servicii, financiare și alte domenii de activitate.

Această abordare dată de legislație are un caracter îngust, vizând doar modul în care firmele au posibilitatea de a organiza contabilitatea managerială, în funcție de specificul activității. Practicienii au înțeles importanța contabilității de gestiune specificând faptul că activitățile contabilității de gestiune se pot organiza în colectarea, prelucrarea și prezentarea datelor aferente consumurilor de producție, costului produselor, previziunii cheltuielilor și veniturilor prin întocmirea de bugete, controlul bugetelor prin intermediul abaterilor, determinarea rentabilității³.

În opinia autorului Chadwick L.⁴, obiectivele contabilității de gestiune sunt:

- **furnizarea informațiilor necesare conducerii entității.** Informațiile transmise trebuie să fie de folos conducerii entității, să dea posibilitatea exercitării unui control eficient asupra activității acesteia și să ajute conducerea în luarea deciziilor. În acest sens este de un real interes obiectivele după care trebuie să se conducă managementul oricărei întreprinderi sunt: *Principiul pragului de semnificație* – câteva cifre semnificative sunt mai eficiente decât o documentație voluminoasă care nu poate fi consultată din lipsă de timp; *Principiul relevanței* – o informație aproximativă, dar suficient de exactă, obținută rapid este adeseori mai utilă decât o informație exactă cunoscută cu întârziere;
- **comunicarea informațiilor către utilizatori** cu claritate, pentru a putea fi înțelese cu ușurință;
- **îndeplinirea rolului de „portar”** prin poziția pe care compartimentul de gestiune contabilă o ocupă în cadrul entității, permițându-i atât comunicarea cu managerii și subalternii lor (transmiterea și receptarea de informații), cât și cu mediul extern;
- **îndeplinirea rolului de „servitor”** prin informațiile puse la dispoziția conducerii. Prin contabilitatea de gestiune persoanele juridice pot obține informații care să asigure o gestionare eficientă a activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.

Contabilitatea de gestiune furnizează toată informația contabilă care este cuantificată, prelucrată și transmisă pentru utilizarea internă de către management. Ea descrie circuitul economic intern al întreprinderii, definit de activitățile consumatoare de resurse și producătoare de rezultate.

Obiectivele principale ale contabilității de gestiune sunt: *calcularea analitică (pe feluri, purtători de costuri, locuri de activitate) a costurilor și rezultatelor, bugetarea internă a activității întreprinderii (pe locuri de activități), controlul de gestiune sau managerial privind costurile prestabilite și abaterile de la aceste costuri.*

Organizarea și funcționarea contabilității de gestiune se bazează pe concepte și principii, cu o puternică determinare internă, al căror conținut este liber de standardizare, fiind definit în funcție de propriile convenții ale fiecărei întreprinderi (de exemplu, formula costului produselor vândute) și care se găsesc deci în afara oricărei normalizări

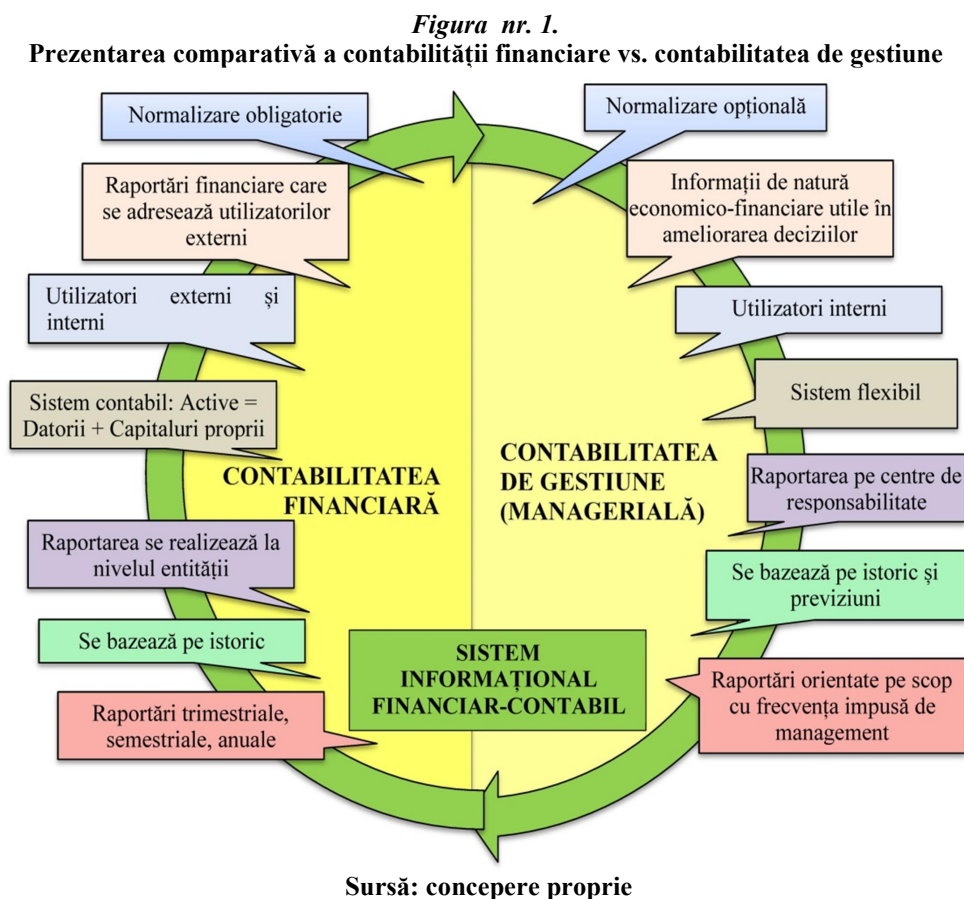
² OMFP nr. 1826/22.12.2003 pentru adoptarea Precizărilor privind unele măsuri referitoare la organizarea și conducerea contabilității de gestiune

³ Oprea C., Man, M., 2005, *Contabilitatea de gestiune și calculația costurilor*, Ed. Tribuna Economică, București

⁴ Chadwick, L., 2001, *Contabilitate de gestiune*, Editura Humanitas, București, pag. 14-17

(standardizări). În consecință, deși organizarea contabilității de gestiune este obligatorie, aceasta beneficiază de o libertate separată în ceea ce privește posibilitatea de adaptare de către fiecare întreprindere, în funcție de specificul activității și de nevoile de informare în vederea actului decizional.

O prezentare comparativă a dimensiunilor celor două paliere ale contabilității poate fi sintetizată astfel (**Figura nr. 1**):



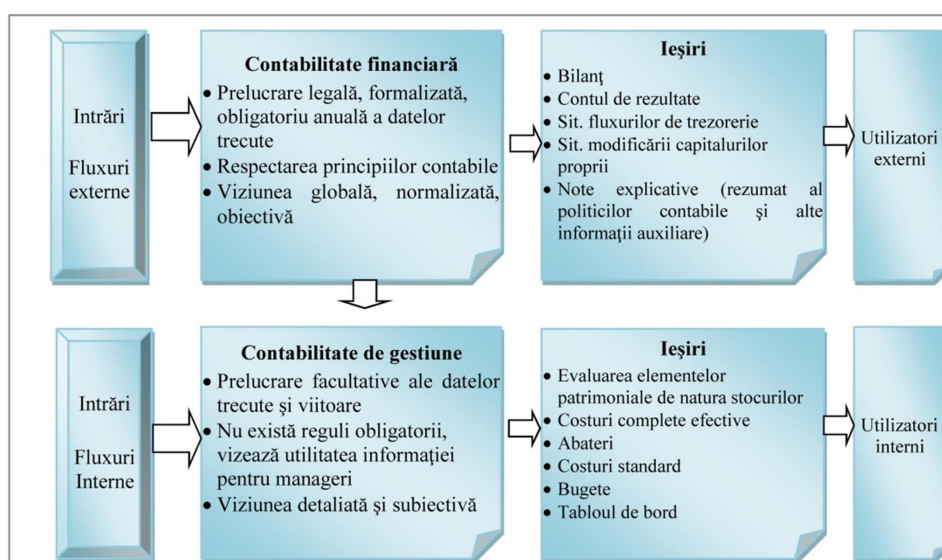
Dacă în trecut cele două sisteme de organizare a contabilității erau privite ca două paliere greu de gestionat din punct de vedere informațional, ele nu sunt independente, **se condiționează și se completează** reciproc, iar calitatea informației contabile generate de ambele circuite constituie “unul din elementele cheie care condiționează eficiența procesului decizional”⁵. Relațiile dintre cele două paliere ale contabilității și fluxurile de informații contabile care le tranzitează pot fi sistematizate conform **Figurii nr. 2**.

În ultima perioadă, această delimitare imaginară între cele două paliere ale contabilității a dispărut datorită implementării unor produse software integrate de tip Enterprise Resource Planning care realizează o gestiune unică a sistemului informațional

⁵ Horomnea, E., 2001, *Tratat de contabilitate*, Editura Sedcom Libris, Iași, , pag. 47

prin înregistrarea informațiilor într-o singură bază de date și exploatarea lor conform viziunii multidimensionale a utilizatorilor de informație contabilă din cadrul entității.

Figura nr. 2.
Schema relațiilor dintre contabilitatea financiară și contabilitatea de gestiune



Sursa: Berheci, M., 2010, Valorificarea raportărilor financiare, Ed. CECCAR, București,

1.2. NORMALIZAREA ȘI REGLEMENTAREA CONTABILITĂȚII FINANCIARE

1.2.1. Definirea, tipurile și conceptul de normalizare contabilă.

Nevoia de **armonizare, convergență** și **uniformitate** în contabilitate, au impus normalizarea sa. Pe această cale s-au formalizat și materializat obiectivele, conceptele, metodele, regulile și procedurile privind producția și utilizarea informației contabile.

Efortul de normalizare dar și produsul acesteia s-au concretizat în:

a) definirea de concepte, principii și norme contabile bazate pe o terminologie precisă și identică pentru toți producătorii și utilizatorii de informații financiare,

b) aplicarea lor practică în vederea asigurării utilității, relevanței, reprezentării exacte și a comparabilității în timp și spațiu a informațiilor financiare.

Așa cum se degajă de mai sus nucleul normalizării îl reprezintă elaborarea de **norme contabile** (standarde contabile în contabilitatea anglo-saxonă). Norma contabilă reprezintă o regulă sau mai multe reguli constituite ca sistem de referință pentru producția de informații financiar - contabile și validarea socială (utilitatea) a situațiilor financiare (rapoartelor financiare).

Raportate la traseul producției și utilizării informațiilor contabile, normele contabile sunt prezente *în amonte* procesului contabil, sub forma principiilor, regulilor și

procedurilor constituite ca sistem de referință pentru „producția” de informații, precum și în *avalul procesului* ca sistem de certificare a situațiilor financiare de către profesioniștii acreditați și recunoscuți.

Acceptarea normelor de către părțile afectate (protagoniștii sociali) poate fi forțată sau voluntară, sau ambele în același timp. În mod corespunzător se disting trei forme ale normalizării: *normalizarea legală (de tip statal sau publică)* sau *reglementată* care impune tuturor, în virtutea textelor legale (legi) și altor texte reglementate (ordonanțe, hotărâri de guvern, ordine ministeriale și intraministeriale), *normalizarea profesională (de tip pragmatic)* în care asociațiile profesiei contabile liberale preiau atât inițiativa elaborării normelor cât și punerea lor în aplicare și *normalizarea de tip mixt* în care intervenția statală (publică) impune obligativitatea aplicării normelor elaborate de organismele profesiei contabile liberale.

Obiectul normalizării contabile⁶ îl pot constitui *situațiile financiare anuale* sau *planul contabil*. În acest context problema normalizării contabile o constituie **concepția normalizatoare** în funcție de care se definește obiectul normalizării. Se disting două concepții: una fundamentată pe Cadrul general conceptual și cealaltă fundamentată pe Planul contabil general.

Normalizarea situațiilor financiare anuale pe baza Cadrului general conceptual este proprie țărilor anglo-saxone și cuprinde: componența situațiilor financiare; caracteristicile calitative ale informațiilor financiare, elementele descrise în situațiile financiare, recunoașterea și evaluarea acestor elemente; reglementările, standardele și procedurile de contabilitate referitoare la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare.

În sfera normalizării nu sunt prescrise ordinea sau formatul în care trebuie prezentate elementele reprezentate în situațiile financiare.

Normalizarea cu plan contabil general este proprie țărilor Europei continentale, iar sintagma de plan contabil aparține contabilității din Franța. Elementele normalizate sunt: situațiile financiare anuale, inclusiv forma și formatul; planul de conturi general (sistemul de conturi, denumire, simbol, conținut și funcție contabilă); organizarea documentelor de contabilitate și a procedurilor de înregistrare, de validare și de control a operațiilor.

Toate normele contabile impuse în mod obligatoriu printr-o normă juridică sunt denumite **reglementări contabile**.

1.2.2. Dispozitivele normalizării contabile în România

Privite după sfera lor de cuprindere dispozitivele normalizării contabile sunt dispuse pe trei nivele: național, regional și internațional.

Normalizarea la nivel **național (la nivelul unei țări)** este principala dimensiune a normalizării contabile. În România, ea este înfăptuită, deocamdată, prin instrumentul de normalizare *Planul contabil general*.

Planul contabil general trebuie să aibă un conținut adecvat care, în esență, este dat de următoarele componente:

- un ansamblu de principii și reguli contabile,
- listă de conturi și normele de utilizare a lor,
- un vocabular contabil (terminologie contabilă),
- metode și proceduri pentru organizarea contabilității,
- componentele situațiilor financiare anuale, inclusiv forma și formatul lor.

⁶ După C. PEROCHON, „Comptabilité generale” FOUCHER, 128, rue de Rivol, Paris.