

**Prof. univ. dr. VICTOR MUNTEANU**  
**(coordonator)**

**Conf.univ.dr. MARILENA ZUCA**  
**Drd. SIMINA VERA**

**Ec. RODICA MUNTEANU**  
**Drd. CAMELIA NEDEA**

---

**CONTABILITATEA FINANCIARĂ**  
**A ÎNTREPRINDERII**



**Prof. univ. dr. VICTOR MUNTEANU**  
(coordonator)

**Conf.univ.dr. MARILENA ZUCA**  
**Drd. SIMINA VERA**

**Ec. RODICA MUNTEANU**  
**Drd. CAMELIA NEDEA**

# **CONTABILITATEA FINANCIARĂ A ÎNTREPRINDERII**

**În conformitate cu:**

- **Reglementările contabile în vigoare**
- **Standardele Internaționale de Raportare Financiară**



**EDITURA UNIVERSITARĂ**  
**București 2015**

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** / Marilena Zuca, Camelia Nedea, Simina Vera, Rodica Munteanu ; coord.: Victor Munteanu. - București : Editura Universitară, 2015  
ISBN 978-606-28-0303-2

I. Zuca, Marilena  
II. Nedea, Camelia  
III. Vera, Simina  
IV. Munteanu, Rodica  
V. Munteanu, Victor (coord.)

657.41/.45

DOI: (Digital Object Identifier): 10.5682/9786062803032

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

Copyright © 2015  
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.ro

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

<b>CUVÂNT ÎNAINTE</b> .....	15
<b>CAPITOLUL 1: BAZELE ORGANIZĂRII CONTABILITĂȚII FINANCIARE</b> .....	17
1.1. Definiția contabilității financiare .....	17
1.2. Elemente privind normalizarea și reglementarea contabilității financiare .....	18
1.2.1. Definirea, tipurile și concepțiile de normalizare contabilă.....	18
1.2.2. Dispozitivele normalizării contabile în România .....	19
1.2.2.1. Legea contabilității nr. 82/1991, republicată .....	20
1.2.2.2. Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate (OMFP nr.1802/ dec 2014).....	20
1.2.3. Cadru general conceptual IASB. Definiție, scop și sfera de aplicare .....	21
1.2.3.1. Definiție, scop .....	21
1.2.3.2. Sferă de aplicare .....	22
1.3. Obiectivul situațiilor (raportărilor) financiare .....	23
1.4. Caracteristicile calitative ale informațiilor financiare și imaginea fidelă .....	25
1.4.1. Caracteristici calitative .....	25
1.4.2. Imaginea reală și corectă. Imaginea fidelă .....	27
1.5. Utilizatorii de situații financiare .....	28
1.6. Definirea, recunoașterea și evaluarea structurilor din situațiile financiare.....	29
1.6.1. Elementele (structurile) modelate prin situațiile financiare. Delimitări și definiții .....	29
1.6.2. Recunoașterea structurilor din situațiile financiare .....	30
1.6.3. Evaluarea elementelor (structurilor) din situațiile financiare.....	31
1.6.3.1. Bazele de evaluare în contabilitate.....	31
1.6.3.2. Regulile evaluării ca sistem de referință în formularea politicilor contabile .....	34
1.7. Conceptul de capital și de menținere a capitalului .....	38
1.8. Principiile contabilității financiare.....	39
1.9. Situațiile (rapoartele) financiare – delimitări și referințe .....	41
1.9.1. Situații (rapoarte) financiare în accepțiunea IFRS .....	42
1.9.1.1. Bilanțul .....	43
1.9.1.2. Contul de profit și pierdere .....	43
1.9.1.3. Situația modificărilor capitalului propriu .....	45
1.9.1.4. Situația fluxurilor de trezorerie.....	45
1.9.1.5. Notele explicative .....	48
1.9.2. Situații financiare/conturi anuale conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene .....	49
1.9.2.1. Bilanțul .....	49
1.9.2.2. Contul de profit și pierdere .....	54
1.9.2.3. Anexa la bilanț sau notele la conturi conform Directivei a IV-a a C.E.E. ....	55
1.9.3. Situațiile financiare reglementate în contabilitatea din România .....	56
1.9.3.1. Bilanțul – situația poziției financiare a entității .....	57

1.9.3.2. Contul de profit și pierdere – situația performanței financiare a entității.....	59
1.9.3.3. Situația modificărilor capitalului propriu.....	61
1.9.3.4. Situația fluxurilor de trezorerie .....	62
1.9.3.5. Notele explicative la situațiile financiare anuale.....	65
<b>CAPITOLUL 2: CONTABILITATEA CAPITALURILOR .....</b>	<b>68</b>
2.1. Conținutul și structura capitalurilor .....	68
2.2. Organizarea contabilității capitalurilor .....	69
2.2.1. Obiectivele și factorii de organizare a contabilității capitalurilor .....	69
2.2.2. Organizarea sistemului de documente și a evidenței operative a capitalurilor .....	70
2.2.3. Evaluarea curentă a capitalurilor .....	72
2.2.4. Sistemul de conturi utilizat în organizarea contabilității capitalurilor .....	76
2.3. Contabilitatea operațiilor privind capitalurile proprii .....	77
2.3.1. Contabilitatea capitalului social .....	77
2.3.1.1. Contabilitatea operațiilor de constituire a capitalului social .....	78
2.3.1.2. Contabilitatea operațiilor privind creșterea capitalului social .....	83
2.3.1.3. Contabilitatea operațiilor privind micșorarea capitalului social .....	86
2.3.2. Contabilitatea primelor de capital .....	91
2.3.3. Contabilitatea rezervelor din reevaluare .....	97
2.3.4. Contabilitatea rezervelor legale și alte rezerve.....	98
2.3.5. Contabilitatea acțiunilor proprii .....	100
2.3.6. Contabilitatea rezultatelor .....	101
2.3.6.1. Contabilitatea rezultatului reportat .....	101
2.3.6.2. Contabilitatea rezultatului exercițiului .....	102
2.3.7. Contabilitatea câștigurilor sau pierderilor legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii.....	104
2.4. Contabilitatea provizioanelor.....	105
2.4.1. Contabilitatea provizioanelor pentru litigii .....	106
2.4.2. Contabilitatea provizioanelor pentru garanții acordate clienților .....	107
2.4.3. Contabilitatea provizioanelor pentru dezafectarea imobilizărilor corporale și alte acțiuni similare legate de acestea .....	109
2.4.4. Contabilitatea provizioanelor pentru restructurare .....	110
2.4.5. Contabilitatea provizioanelor pentru pensii și obligații similare .....	112
2.4.6. Contabilitatea provizioanelor pentru impozite.....	112
2.4.7. Contabilitatea provizioanelor pentru terminarea contractului de muncă.....	112
2.4.8. Contabilitatea altor provizioane .....	112
2.4.9. Evaluarea provizioanelor .....	113
2.5. Contabilitatea împrumuturilor și datoriilor asimilate .....	114
2.5.1. Contabilitatea împrumuturilor din emisiunea de obligațiuni .....	114
2.5.2. Contabilitatea creditelor bancare pe termen lung .....	117
2.5.3. Contabilitatea altor împrumuturi și datorii asimilate .....	120
<b>CAPITOLUL 3: CONTABILITATEA ACTIVELOR IMOBILIZATE .....</b>	<b>124</b>
3.1. Delimitări și structuri privind activele imobilizate.....	124
3.2. Organizarea contabilității activelor imobilizate .....	126
3.2.1. Obiectivele și factorii organizării contabilității activelor imobilizate .....	126

3.2.2.	Documentele primare privind activele imobilizate .....	126
3.2.3.	Subsistemul conturilor de active imobilizate .....	129
3.2.4.	Evaluarea activelor imobilizate.....	129
3.3.	Contabilitatea imobilizărilor necorporale .....	132
3.3.1.	Caracterizarea imobilizărilor necorporale; recunoaștere și evaluare.....	132
3.3.2.	Contabilitatea cheltuielilor de constituire .....	133
3.3.3.	Contabilitatea cheltuielilor de dezvoltare .....	135
3.3.4.	Contabilitatea imobilizărilor în concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare .....	139
3.3.5.	Contabilitatea fondului comercial .....	144
3.3.6.	Contabilitatea altor imobilizări necorporale .....	147
3.4.	Contabilitatea imobilizărilor corporale .....	148
3.4.1.	Contabilitatea terenurilor și amenajărilor de terenuri.....	149
3.4.1.1.	Contabilitatea terenurilor propriu-zise .....	149
3.4.1.2.	Contabilitatea amenajărilor de terenuri .....	151
3.4.2.	Contabilitatea mijloacelor fixe .....	153
3.4.2.1.	Delimitări și structuri privind mijloacele fixe .....	153
3.4.2.2.	Organizarea contabilității mijloacelor fixe .....	155
3.4.2.3.	Contabilitatea mișcării mijloacelor fixe .....	162
	A. Contabilitatea tranzacțiilor privind intrările de mijloace fixe .....	162
	B. Contabilitatea tranzacțiilor privind ieșirile de mijloace fixe ..	173
	C. Contabilitatea mijloacelor fixe închiriate .....	184
3.5.	Contabilitatea investițiilor imobiliare.....	185
3.6.	Contabilitatea activelor biologice productive .....	186
3.7.	Contabilitatea imobilizărilor în curs de execuție .....	187
3.7.1.	Caracterizarea generală a imobilizărilor în curs de execuție.....	187
3.7.2.	Contabilitatea imobilizărilor corporale în curs de execuție.....	188
3.8.	Contabilitatea imobilizărilor financiare .....	188
3.8.1.	Definiții și structuri privind imobilizările financiare .....	188
3.8.2.	Recunoașterea și evaluarea imobilizărilor financiare.....	190
3.8.3.	Contabilitatea tranzacțiilor privind imobilizările financiare în titluri de valoare .....	190
3.9.	Contabilitatea deprecierei imobilizărilor .....	195
3.9.1.	Amortizarea imobilizărilor .....	195
3.9.1.1.	Definirea, rolul și modalitățile de calcul privind amortizarea .....	195
3.9.1.2.	Contabilitatea amortizării .....	206
3.9.2.	Contabilitatea ajustărilor pentru deprecierea sau pierderea de valoare a imobilizărilor .....	208
3.9.2.1.	Caracterizarea generală a ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor .....	208
3.9.2.2.	Contabilitatea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor necorporale .....	210
3.9.2.3.	Contabilitatea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor corporale .....	210
3.9.2.4.	Contabilitatea ajustărilor pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare .....	210
3.9.2.5.	Contabilitatea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție.....	211

<b>CAPITOLUL 4: CONTABILITATEA ACTIVELOI CIRCULANTE.....</b>	<b>213</b>
4.1. Definiții și delimitări privind activele circulante.....	213
4.2. Contabilitatea stocurilor.....	214
4.2.1. Definiția și recunoașterea stocurilor.....	214
4.2.2. Obiectivele și factorii organizării contabilității stocurilor .....	217
4.2.3. Evaluarea stocurilor.....	218
4.3. Organizarea sistemului informațional-contabil al stocurilor .....	229
4.4. Organizarea contabilității analitice a stocurilor .....	234
4.5. Organizarea contabilității sintetice a stocurilor .....	239
4.6. Contabilitatea materiilor prime și a materialelor consumabile.....	243
4.7. Contabilitatea producției în curs de execuție .....	257
4.8. Contabilitatea produselor .....	260
4.8.1. Organizarea contabilității produselor .....	260
4.8.2. Contabilitatea semifabricatelor .....	262
4.8.3. Contabilitatea produselor finite .....	266
4.8.4. Contabilitatea produselor reziduale .....	270
4.9. Contabilitatea stocurilor aflate la terți .....	270
4.10. Contabilitatea activelor biologice de natura stocurilor.....	273
4.11. Contabilitatea mărfurilor .....	276
4.12. Contabilitatea stocurilor de ambalaje.....	284
4.12.1. Noțiunea și clasificarea ambalajelor .....	284
4.12.2. Organizarea contabilității ambalajelor .....	286
4.12.3. Contabilitatea principalelor operații privind ambalajele .....	289
4.13. Contabilitatea ajustărilor pentru deprecierea stocurilor și producției în curs de execuție .....	296
<b>CAPITOLUL 5: CONTABILITATEA DECONTĂRILOI CU TERȚII .....</b>	<b>303</b>
5.1. Definiția, conținutul și structura decontărilor cu terți .....	303
5.2. Obiectivele și factorii organizării contabilității decontărilor cu terți .....	306
5.3. Recunoașterea și evaluarea datoriilor și creanțelor .....	307
5.4. Sistemul informațional-contabil al datoriilor și creanțelor .....	308
5.4.1. Documente primare utilizate .....	308
5.4.2. Evidența operativă a datoriilor și creanțelor .....	309
5.4.3. Contabilitatea analitică a datoriilor și creanțelor .....	309
5.4.4. Sistemul conturilor sintetice utilizate pentru reflectarea în contabilitate a decontărilor cu terți .....	309
5.5. Contabilitatea tranzacțiilor privind decontările cu furnizorii .....	310
5.6. Contabilitatea tranzacțiilor privind decontările cu clienții .....	322
5.7. Contabilitatea decontărilor cu personalul și a operațiilor asimilate .....	332
5.8. Contabilitatea decontărilor cu asigurările sociale și protecția socială .....	345
5.9. Contabilitatea decontărilor cu bugetul de stat și a fondurilor speciale .....	351
5.9.1. Decontările privind impozitul pe profit .....	352
5.9.2. Decontările privind taxa pe valoarea adăugată .....	354
5.9.2.1. Taxa pe valoarea adăugată – definiție, sferă de aplicare, faptul generator, baza și cotele de impozitare, decontare .....	354
5.9.2.2. Obiectivele și factorii organizării contabilității taxei pe valoarea adăugată .....	361
5.9.2.3. Organizarea contabilității taxei pe valoarea adăugată .....	361



5.9.2.4. Subsistemul conturilor privind taxa pe valoarea adăugată .....	366
5.9.2.5. Aplicații privind contabilizarea operațiilor de decontare a taxei pe valoarea adăugată .....	373
5.9.2.6. Decontarea taxei pe valoarea adăugată .....	379
5.9.3. Decontările privind subvențiile .....	381
5.9.4. Decontările privind alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate .....	382
5.9.5. Contabilitatea decontărilor cu fondurile speciale .....	383
5.9.6. Alte datorii și creanțe cu bugetul statului .....	385
5.10. Contabilitatea operațiilor privind decontările în cadrul grupului cu acționarii/asociații .....	386
5.11. Contabilitatea decontărilor cu debitorii și creditorii diverși .....	387
5.11.1. Decontările cu debitorii diverși .....	387
5.11.2. Decontările cu creditorii diverși .....	390
5.12. Contabilitatea operațiilor privind conturile de subvenții, regularizare și asimilate) .....	391
5.12.1. Cheltuielile înregistrate în avans .....	391
5.12.2. Veniturile înregistrate în avans .....	394
5.12.3. Decontările din operațiuni în curs de clarificare .....	395
5.12.4. Subvențiile pentru investiții .....	396
5.13. Contabilitatea ajustărilor pentru deprecierea creanțelor .....	398
<b>CAPITOLUL 6: CONTABILITATEA TREZORERIEI .....</b>	<b>401</b>
6.1. Delimitări și structuri contabile privind trezoreria entității .....	401
6.2. Organizarea contabilității trezoreriei .....	402
6.3. Contabilitatea investițiilor pe termen scurt .....	406
6.3.1. Caracteristicile și structura investițiilor pe termen scurt .....	406
6.3.2. Evaluarea investițiilor pe termen scurt .....	408
6.3.3. Contabilitatea acțiunilor deținute la entitățile afiliate .....	409
6.3.4. Contabilitatea investițiilor pe termen scurt în obligațiuni .....	409
6.3.5. Contabilitatea certificatelor verzi .....	415
6.3.6. Contabilitatea altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate .....	416
6.4. Contabilitatea valorilor de încasat .....	417
6.4.1. Ceurile de încasat .....	417
6.4.2. Efectele de încasat .....	418
6.4.3. Efecte remise spre scontare .....	418
6.5. Contabilitatea operațiilor de încasări și plăți efectuate prin conturile de la bănci ....	419
6.5.1. Conturi la bănci în lei .....	419
6.5.2. Conturi la bănci în devize .....	423
6.5.3. Sume în curs de decontare .....	426
6.6. Contabilitatea creditelor bancare pe termen scurt .....	427
6.7. Contabilitatea dobânzilor privind disponibilitățile bănești și creditele bancare pe termen scurt .....	428
6.8. Contabilitatea operațiilor bănești în numerar și a altor valori de trezorerie .....	429
6.8.1. Contabilitatea operațiilor în numerar .....	430
6.9. Contabilitatea acreditivelor și avansurilor de trezorerie .....	434
6.9.1. Acreditivle .....	434
6.9.2. Avansurile de trezorerie .....	435
6.10. Particularități privind contabilitatea viramentelor interne .....	437

6.11. Contabilitatea operațiilor privind ajustările pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie .....	439
<b>CAPITOLUL 7: CONTABILITATEA FINANCIARĂ A CHELTUIELILOR, VENITURILOR ȘI A REZULTATULUI .....</b>	<b>442</b>
<b>A. CONTABILITATEA FINANCIARĂ A CHELTUIELILOR .....</b>	<b>442</b>
7.1. Conceptul, conținutul, recunoașterea și structura cheltuielilor .....	442
7.2. Obiectivele și factorii organizării contabilității cheltuielilor .....	444
7.2.1. Organizarea documentației primare .....	445
7.2.2. Organizarea contabilității sintetice a cheltuielilor .....	445
7.3. Contabilitatea cheltuielilor din activitatea de exploatare .....	448
7.3.1. Contabilitatea cheltuielilor privind stocurile .....	448
7.3.1.1. Cheltuielile cu materiile prime .....	448
7.3.1.2. Cheltuielile cu materialele consumabile .....	449
7.3.1.3. Cheltuielile cu materiale de natura obiectelor de inventar .....	450
7.3.1.4. Cheltuielile privind materialele nestocate .....	451
7.3.1.5. Cheltuielile privind energia și apa .....	451
7.3.1.6. Cheltuielile cu activele biologice de natura stocurilor .....	452
7.3.1.7. Cheltuielile privind mărfurile .....	453
7.3.1.8. Cheltuielile privind ambalajele .....	453
7.3.2. Contabilitatea cheltuielilor cu serviciile executate de terți .....	454
7.3.2.1. Cheltuielile de întreținere și reparații .....	454
7.3.2.2. Cheltuielile cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile .....	455
7.3.2.3. Cheltuielile cu primele de asigurare .....	456
7.3.2.4. Cheltuielile cu studiile și cercetările .....	457
7.3.3. Contabilitatea cheltuielilor cu alte servicii executate de terți .....	457
7.3.3.1. Cheltuielile cu colaboratorii .....	457
7.3.3.2. Cheltuielile privind comisioanele și onorariile .....	458
7.3.3.3. Cheltuielile de protocol, reclamă și publicitate .....	458
7.3.3.4. Cheltuielile cu transportul de bunuri și de personal .....	459
7.3.3.5. Cheltuielile cu deplasări, detașări și transferări .....	460
7.3.3.6. Cheltuielile poștale și taxele de telecomunicații .....	461
7.3.3.7. Cheltuielile cu serviciile bancare și asimilate .....	462
7.3.3.8. Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți .....	462
7.3.4. Contabilitatea cheltuielilor cu impozitele, taxele și vărsămintele asimilate .....	463
7.3.4.1. Cheltuielile cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate .....	463
7.3.5. Contabilitatea cheltuielilor cu personalul .....	465
7.3.5.1. Cheltuielile cu remunerațiile personalului .....	465
7.3.5.2. Cheltuielile privind asigurările și protecția socială .....	466
7.3.6. Contabilitatea altor cheltuieli de exploatare .....	467
7.3.6.1. Contabilitatea cheltuielilor cu protecția mediului .....	467
7.3.6.2. Contabilitatea privind pierderile din creanțe și debitori diverși ....	468
7.3.6.3. Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale.....	468
7.3.6.4. Alte cheltuieli din exploatare .....	468
7.3.7. Contabilitatea cheltuielilor de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare .....	469
7.4. Contabilitatea cheltuielilor din activitatea financiară .....	470

7.4.1. Cheltuielile privind pierderile din creanțe legate de participații .....	470
7.4.2. Cheltuielile privind investițiile financiare cedate .....	471
7.4.3. Cheltuielile din diferențe de curs valutar .....	472
7.4.4. Cheltuielile privind dobânzile .....	472
7.4.5. Cheltuielile privind sconturile acordate .....	473
7.4.6. Cheltuielile financiare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru pierdere de valoare .....	473
7.4.7. Alte cheltuieli financiare .....	474
7.5. Contabilitatea cheltuielilor cu impozitul pe profit .....	474
7.6. Contabilitatea decontării cheltuielilor .....	475
<b>B.CONTABILITATEA FINANCIARĂ A VENITURILOR .....</b>	<b>476</b>
7.7. Conceptul, conținutul, recunoașterea și structura veniturilor .....	476
7.8. Obiectivele și factorii organizării contabilității veniturilor .....	479
7.9. Organizarea contabilității financiare a veniturilor .....	480
7.9.1. Organizarea documentației primare .....	480
7.9.2. Organizarea contabilității sintetice a veniturilor .....	481
7.10. Contabilitatea veniturilor din activitatea de exploatare .....	481
7.10.1. Contabilitatea veniturilor din vânzări (cifra de afaceri netă) .....	481
7.10.1.1. Veniturile din vânzarea produselor finite, produselor agricole și activelor biologice de natura stocurilor .....	481
7.10.1.2. Veniturile din vânzarea semifabricatelor .....	482
7.10.1.3. Veniturile din vânzarea produselor reziduale .....	483
7.10.1.4. Veniturile din servicii prestate .....	484
7.10.1.5. Veniturile din studii și cercetări .....	484
7.10.1.6. Veniturile din redevențe, locații de gestiune și chirii .....	485
7.10.1.7. Venituri din vânzarea mărfurilor .....	485
7.10.1.8. Veniturile din activități diverse .....	486
7.10.2. Contabilitatea veniturilor aferente costurilor stocurilor de produse .....	486
7.10.3. Contabilitatea veniturilor din producția de imobilizări .....	492
7.10.3.1. Veniturile din producția de imobilizări necorporale .....	492
7.10.3.2. Veniturile din producția de imobilizări corporale .....	493
7.10.3.3. Venituri din producția de investiții imobiliare .....	494
7.10.4. Contabilitatea veniturilor din subvențiile de exploatare .....	494
7.10.5. Contabilitatea altor venituri din exploatare .....	495
7.10.5.1. Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși .....	495
7.10.5.2. Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale .....	495
7.10.5.3. Alte venituri din exploatare .....	495
7.10.6. Contabilitatea veniturilor din provizioane și ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare .....	496
7.11. Contabilitatea veniturilor din activitatea financiară .....	497
7.11.1. Veniturile din imobilizări financiare .....	497
7.11.2. Veniturile din alte investiții pe termen scurt .....	498
7.11.3. Venituri din investiții financiare cedate .....	498
7.11.4. Veniturile din diferențe de curs valutar .....	499
7.11.5. Veniturile din dobânzi .....	500
7.11.6. Veniturile din sconturi obținute .....	500
7.11.7. Alte venituri financiare .....	501
7.11.8. Veniturile financiare din ajustări pentru pierderea de valoare .....	501
7.12. Contabilitatea decontării veniturilor .....	502

<b>C.CONTABILITATEA REZULTATULUI EXERCITIULUI .....</b>	<b>503</b>
7.13. Determinarea rezultatului .....	503
7.14. Reflectarea în contabilitate a determinării rezultatului financiar .....	504
7.15. Calculul, înregistrarea și decontarea impozitului pe profit .....	506
7.16. Contabilitatea distribuirii rezultatului exercițiului .....	512
<b>CAPITOLUL 8: CONTABILITATEA ALTOR VALORI ÎN AFARA BILANȚULUI</b>	<b>515</b>
8.1. Caracterizarea generală a conturilor speciale .....	515
8.2. Conturi în afara bilanțului .....	516
8.2.1. Angajamente acordate .....	516
8.2.2. Angajamente primite .....	517
8.2.3. Alte conturi în afara bilanțului .....	517
8.2.3.1. Imobilizări corporale luate cu chirie .....	517
8.2.3.2. Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare .....	517
8.2.3.3. Valori materiale primite în păstrare sau în custodie .....	518
8.2.3.4. Debitori scoși din activ, urmăriți în continuare .....	518
8.2.3.5. Stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosință .....	518
8.2.3.6. Redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate .....	519
8.2.3.7. Efecte scontate neajunse la scadență .....	519
8.2.3.8. Bunuri primite în administrare, concesiune și cu chirie .....	519
8.2.3.9. Alte valori în afara bilanțului .....	519
8.2.4. Dobânzi aferente contractelor de leasing și altor contracte asimilate, neajunse la scadență .....	520
8.2.5. Certificate cu emisii de gaze cu efect de seră .....	520
8.2.6. Active contingente .....	520
8.2.7. Datorii contingente .....	521
8.2.8. Creanțe preluate prin cesionare .....	522
8.3. Conturile de bilanț .....	522
8.3.1. Bilanț de deschidere .....	522
8.3.2. Bilanț de închidere .....	523
<b>CAPITOLUL 9: LUCRĂRILE DE ÎNCHIDERE A EXERCITIULUI FINANCIAR ...</b>	<b>524</b>
9.1. Delimitări privind lucrările de închidere a exercițiului financiar .....	524
9.2. Lucrările pregătitoare pentru întocmirea situațiilor financiare .....	525
9.2.1. Stabilirea balanței conturilor înainte de inventariere .....	526
9.2.2. Inventarierea generală a activelor și datoriilor .....	527
9.2.3. Contabilitatea operațiilor de regularizare .....	530
a. Operații privind regularizarea plusurilor și minusurilor de inventar .....	530
b. Operații privind calculul amortizărilor .....	532
c. Operații privind ajustările pentru deprecieri și pierdere de valoare .....	533
d. Operații privind reluarea provizioanelor .....	535
e. Operații privind diferențele de curs valutar .....	535
f. Operații privind delimitarea în timp a cheltuielilor și veniturilor .....	536
9.2.4. Balanța conturilor după inventariere .....	537
9.2.5. Determinarea rezultatului exercițiului .....	539
9.2.6. Redactarea situațiilor financiare .....	541

a. Bilanț .....	542
b. Contul de profit și pierdere .....	545
c. Situația modificărilor capitalului propriu .....	556
d. Situația fluxurilor de trezorerie.....	557
e. Notele explicative .....	557
<b>BIBLIOGRAFIE .....</b>	<b>559</b>



**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/dec 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, deasemenea, 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, Octombrie 2015

*Autorii*



# Capitolul 1

## BAZELE ORGANIZĂRII CONTABILITĂȚII FINANCIARE

### 1.1.DEFINIȚIA 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/comaniile 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 comerciale și urmăresc obținerea de profit (societăți, companii naționale, regii autonome, ș.a.) sunt denumite, generic, **întreprinderi**.

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 /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 contabile din lume sunt două: „europeană” și „anglo-saxonă”. În raport de cele două culturi 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).

**Contabilitatea financiară (generală sau externă)** descrie circuitul economic și financiar al întreprinderii 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 este publică, dar și standardizată, adică se bazează pe norme privind producția, prezentarea și utilizarea informațiilor contabile.

**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 (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.

## 1.2. ELEMENTE PRIVIND NORMALIZAREA ȘI REGLEMENTAREA CONTABILITĂȚII FINANCIARE

### 1.2.1. Definirea, tipurile și concepțiile 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 aval* 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 contabile<sup>1</sup> 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.

În țara noastră Planul contabil general se identifică prin reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, aprobate prin OMFP nr.1802/ dec 2014.

Normalizarea la nivel **regional** reprezintă o dezvoltare a dimensiunii normalizării contabile la nivelul unor grupuri de țări, determinată de obiective economice, financiare și sociale comune ale acestora. Cazul cel mai ilustrativ este cel al normalizării contabile la nivelul Uniunii Europene înfăptuită prin intermediul **Directivelor europene**.

---

<sup>1</sup> După C. PEROCHON, „Comptabilité generale” FOUCHER, 128, rue de Rivol, Paris.

Normalizarea la nivel **internațional** reprezintă o dezvoltare superioară normalizării regionale, impusă de fenomenele de globalizare și financiarizare a economiilor. Instrumentele folosite în normalizarea contabilă internațională sunt: **Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS-uri)** elaborate de **Consiliul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate (IASB)**.

#### **1.2.2.1. Legea contabilității nr. 82/1991, republicată**

Reglementează organizarea și conducerea contabilității din țara noastră. Așa cum prevede legea, aplicarea sa se face diferențiat după cum urmează:

**a)** răspunderea pentru organizarea și conducerea contabilității revine administratorului (consiliului de administrație), ordonatorului de credite al instituției publice sau altei persoane care are obligația gestionării entității contabile respective;

**b)** contabilitatea poate fi organizată și condusă, după caz, prin compartimente proprii și distincte ale întreprinderii sau instituției publice, conduse de directorul economic, respectiv, contabilul șef, sau prin externalizare, pe bază de contracte de prestări de servicii în domeniul contabilității, încheiate cu persoane fizice sau juridice autorizate, potrivit legii, membre ale Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România (CECCAR).

**c)** registrele de contabilitate obligatorii sunt: Registrul jurnal, Registrul inventar și Registrul Cartea mare;

**d)** exercițiul financiar reprezintă perioada contabilă, egală, de regulă, cu anul calendaristic, pentru care se întocmesc situațiile financiare;

**e)** organizarea și funcționarea contabilității se bazează, după caz, pe următoarele norme și reglementări contabile:

**(e1)** Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS);

**(e2)** reglementări contabile conforme cu Directivele europene;

**f)** situațiile financiare anuale ale persoanelor juridice sunt supuse auditului financiar, care se efectuează de auditori, persoane fizice sau juridice autorizate potrivit legii. Ministerul Finanțelor Publice stabilește cazurile de entități ale căror situații financiare nu sunt supuse auditării;

**g)** persoanele juridice care organizează contabilitatea în partidă dublă trebuie să publice situațiile financiare. Fac obiectul publicării situațiile financiare anuale, raportul administratorilor și raportul de audit;

**h)** entitățile conduc, de regulă, contabilitatea în partidă dublă, categoriile de persoane care pot ține contabilitatea în partidă simplă se stabilesc prin ordin al ministrului finanțelor publice.

#### **1.2.2.2. Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate (OMFP nr.1802/dec. 2014)**

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