



# MONITORUL OFICIAL

## AL

# ROMÂNIEI

Anul 183 (XXVII) — Nr. 980 bis

PARTEA I  
LEGI, DECRETE, HOTĂRĂRI ȘI ALTE ACTE

Miercuri, 30 decembrie 2015

### SUMAR

Pagina

Anexa la Norma Autorității de Supraveghere Financiară nr. 40/2015 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale și situațiile financiare anuale consolidate, aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Autoritatea de Supraveghere Financiară — Sectorul Instrumentelor și Investițiilor Financiare .....	3-213
---	-------

# ACTE ALE AUTORITĂȚII DE SUPRAVEGHERE FINANCIARĂ

AUTORITATEA DE SUPRAVEGHERE FINANCIARĂ

## NORMĂ

### **pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale și situațiile financiare anuale consolidate, aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Autoritatea de Supraveghere Financiară — Sectorul Instrumentelor și Investițiilor Financiare\*)**

În conformitate cu prevederile art. 1 alin. (2), art. 2 alin. (1) lit. a) și d), art. 6 alin. (2) și ale art. 14 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 93/2012 privind înființarea, organizarea și funcționarea Autorității de Supraveghere Financiară, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 113/2013, cu modificările și completările ulterioare,

în baza prevederilor art. 4 alin. (3) lit. b) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

potrivit deliberărilor Consiliului Autorității de Supraveghere Financiară din ședința din data de 16 decembrie 2015,

**Autoritatea de Supraveghere Financiară** emite prezenta normă.

Art. 1. — Se aprobă Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale și situațiile financiare anuale consolidate, aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Autoritatea de Supraveghere Financiară — Sectorul Instrumentelor și Investițiilor Financiare, prevăzute în anexa care face parte integrantă din prezenta normă.

Art. 2. — Prezenta normă se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I, în Buletinul Autorității de Supraveghere Financiară, precum și pe site-ul acesteia și intră în vigoare la data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I.

Art. 3. — (1) Prevederile prezentei norme sunt aplicabile de la data de 1 ianuarie 2016.

(2) La data prevăzută la alin. (1) se abrogă:

a) Regulamentul nr. 3/2011 privind Reglementările contabile conforme cu Directiva a VII-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, aprobat prin Ordinul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare nr. 12/2011, publicat în monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 156 din 3 martie 2011;

b) Regulamentul nr. 4/2011 privind Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, aprobat prin Ordinul Comisiei Naționale a Valorilor Mobiliare nr. 13/2011, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 185 din 16 martie 2011.

Președintele Autorității de Supraveghere Financiară,  
**Mișu Negrițoiu**

București, 28 decembrie 2015.  
Nr. 40.

\*) Norma nr. 40/2015 a fost publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 980 din 30 decembrie 2015 și este reprodusă și în acest număr bis.

Anexă

***Reglementările contabile privind situațiile financiare anuale  
și situațiile financiare anuale consolidate, aplicabile entităților autorizate, reglementate și  
supravegheate de Autoritatea de Supraveghere Financiară din Sectorul Instrumentelor și  
Investițiilor Financiare***

**CAPITOLUL 1**

**DOMENIUL DE APLICARE, DEFINIȚII ȘI CATEGORII DE ENTITĂȚI**

**Secțiunea 1.1**

**Domeniul de aplicare**

Art.1 - Prezentele reglementări prevăd:

- a) formatul și conținutul situațiilor financiare anuale, principiile contabile și regulile de recunoaștere, evaluare, scoatere din evidență și prezentare a elementelor în situațiile financiare anuale, regulile de întocmire, aprobare, auditare și publicare a situațiilor financiare anuale, potrivit legii, planul de conturi general, precum și conținutul și funcțiunea conturilor.
- b) forma și conținutul situațiilor financiare anuale consolidate, precum și regulile de întocmire, aprobare, auditare și publicare a situațiilor financiare anuale consolidate.

Art.2 - (1) Prevederile prezentelor reglementări sunt aplicabile următoarelor entități autorizate, reglementate și supravegheate de Autoritatea de Supraveghere Financiară, din Sectorul Instrumentelor și Investițiilor Financiare:

- a) traderi
- b) consultanți de investiții

(2) Prezentele reglementări, în ceea ce privește situațiile financiare anuale, se aplică și de către subunități fără personalitate juridică, cu sediul în străinătate, care aparțin persoanelor prevăzute la alin.(1), cu sediul în România, precum și subunități fără personalitate juridică din România, care aparțin unor persoane juridice cu sediul în străinătate, în condițiile prevăzute de prezentele reglementări.

(3) În înțelesul prezentelor reglementări, prin subunități fără personalitate juridică, cu sediul în străinătate, care aparțin persoanelor juridice cu sediul în România, se înțelege sucursale, agenții, reprezentanțe sau alte asemenea unități fără personalitate juridică, înființate potrivit legii.

(4) Subunitățile fără personalitate juridică, care aparțin persoanelor juridice cu sediul în România, organizează și conduc contabilitatea proprie la nivel de bilanță de verificare, astfel încât aceasta să permită determinarea informațiilor și a obligațiilor prevăzute de lege, iar persoanele juridice cărora le aparțin să poată întocmi situații financiare anuale.

(5) Activitatea desfășurată în străinătate de subunități fără personalitate juridică, și care aparțin persoanelor juridice cu sediul în România, se include în situațiile financiare anuale ale

persoanei juridice române și se raportează pe teritoriul României, potrivit prezentelor reglementări.

(6) În cazul asocierilor în participație încheiate între o persoană juridică română și o persoană juridică străină, contabilitatea se ține de către persoana desemnată de asociați, care răspunde potrivit legii. La organizarea și conducerea contabilității asocierii în participație trebuie avute în vedere atât prezentele reglementări, cât și cerințele care rezultă din alte prevederi legale.

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

Art.3 - Prezentele reglementări transpun parțial prevederile Directivei 2013/34/UE a Parlamentului European și a Consiliului privind situațiile financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi, de modificare a Directivei 2006/43/CE a Parlamentului European și a Consiliului și de abrogare a Directivelor 78/660/CEE și 83/349/CEE ale Consiliului, publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene nr.L 182 din data de 29 iunie 2013 .

## Secțiunea 1.2

### Definiții

Art.4 - În înțelesul prezentelor reglementări, termenii și expresiile de mai jos au următoarele înțelesuri/semnificații:

1. *interese de participare* - drepturile în capitalul altor entități, reprezentate sau nu prin certificate, care, prin crearea unei legături durabile cu aceste entități, sunt destinate să contribuie la activitatea entității care deține drepturile respective. Deținerea unei părți din capitalul unei alte entități se presupune a fi un interes de participare, dacă depășește un procentaj de 20%;

2. *parte afiliată* – conform definiției prevăzută de Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS), adoptate în conformitate cu prevederile Regulamentului (CE) nr.1606/2002 al Parlamentului European și al Consiliului din 19 iulie 2002 privind aplicarea standardelor internaționale de contabilitate;

3. *active immobilizate* – reprezintă activele destinate pentru a fi utilizate de către entitate o perioadă îndelungată, respectiv mai mare de un an;

4. *cifra de afaceri netă* – însumarea sumelor rezultate din vânzarea de produse și prestarea de servicii după deducerea reducerilor comerciale și a taxei pe valoarea adăugată și a altor impozite direct legate de cifra de afaceri;

5. *durată de utilizare economică reprezintă durata de viață utilă*, respectiv:

- a) perioada în care un activ este prevăzut a fi disponibil pentru utilizare de către o entitate; sau
- b) numărul de unități de producție sau unități similare preconizate a fi obținute din activ de către o entitate;

6. *activități curente* – orice activități desfășurate de o entitate, ca parte integrantă a afacerilor sale, precum și activitățile conexe în care aceasta se angajează și care sunt o continuare a primelor activități menționate, incidente acestora sau care rezultă din acestea;

7. *cost de achiziție* – reprezintă prețul datorat și eventualele cheltuieli conexe minus eventuale reduceri ale costului de achiziție;

8. *cost de producție* – reprezintă prețul de achiziție al materiilor prime și al materialelor consumabile, precum și alte costuri ce pot fi atribuite direct bunului în cauză;

9. *ajustare de valoare* – reprezintă ajustările destinate să țină seama de modificările valorilor activelor individuale, stabilite la data bilanțului, indiferent dacă modificarea este definitivă sau nu;

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

10. *societate – mamă* – reprezintă o entitate care controlează una sau mai multe filiale;

11. *filială* – reprezintă o entitate controlată de o societate – mamă, inclusiv orice filială a societății – mamă care le conduce;

12. *grup* – reprezintă o societate – mamă și toate filialele acesteia;

13. *entități afiliate* – reprezintă două sau mai multe entități din cadrul unui grup;

14. *entitate asociată* – reprezintă o entitate în care o altă entitate are un interes de participare și ale cărei politici de funcționare și financiare fac obiectul unei influențe semnificative exercitate de către cealaltă entitate. Se consideră că o entitate exercită o *influență semnificativă* asupra altei entități dacă deține cel puțin 20% din drepturile de vot ale acționarilor/asociaților respectivei entități;

15. *prag de semnificație* – reprezintă statutul informațiilor în cazul în care se poate anticipa în mod rezonabil că omiterea sau prezentarea eronată a acestora influențează deciziile pe care utilizatorii le adoptă pe baza situațiilor financiare ale entității. Pragul de semnificație al elementelor individuale se evaluează în contextul altor elemente similare;

16. *capital autorizat* – reprezintă suma maximă a capitalului subscris potrivit statutului sau adunării generale;

17. *segment de activitate* - este o componentă a unei entități:

(a) care se angajează în activități de afaceri din care poate obține venituri și de pe urma cărora poate suporta cheltuieli (inclusiv venituri și cheltuieli aferente tranzacțiilor cu alte componente ale aceleiași entități),

(b) ale cărei rezultate din activitate sunt examinate în mod periodic de către principalul factor decizional operațional al entității în vederea luării de decizii cu privire la alocarea resurselor pe segment și a evaluării performanței acestuia, și

(c) pentru care sunt disponibile informații financiare distincte;

18. *clase de acțiuni* – o grupare în funcție de caracteristicile acestora, stabilite potrivit legii;

19. *valoarea justă* – prețul încasat pentru vânzarea unui activ sau plătit pentru transferul unei datorii într-o tranzacție normală între participanți pe piață, la data de evaluare;
20. *activ cu ciclu lung de fabricație* - un activ care solicită în mod necesar o perioadă substanțială de timp pentru a fi gata în vederea utilizării sau pentru vânzare;
21. *pieță credibilă* are semnificația pieței active, respectiv o piață pe care tranzacțiile cu activul sau datoria în cauză au loc la un volum și cu o frecvență suficiente pentru a oferi informații de preț în mod constant;
22. *combinarea de întreprinderi* - o tranzacție sau un alt eveniment prin care un dobânditor (entitatea care obține controlul asupra entității dobândite) obține controlul asupra uneia sau mai multor entități;
23. *valoarea contabilă a unui activ* - valoarea la care acesta este recunoscut după ce se deduc amortizarea acumulată, pentru activele amortizabile și ajustările acumulate din depreciere sau pierdere de valoare;
24. *valoarea de inventar a unui activ* – valoarea contabilă a activului, stabilită cu ocazia evaluării la inventariere, respectiv valoarea înscrisă în listele de inventariere;
25. *valoare realizabilă netă a stocurilor* – prețul de vânzare estimat care ar putea fi obținut pe parcursul desfășurării normale a activității, minus costurile estimate pentru finalizarea bunului, atunci când este cazul, și costurile estimate necesare vânzării.

### **Secțiunea 1.3**

#### **Reglementări privind contabilitatea**

Art.5 – (1) Entitățile au obligația să conducă contabilitatea în partidă dublă și să întocmească situații financiare anuale.

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

(3) Operațiunile în valută se înregistrează în contabilitate, atât în valută, cât și în lei, la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională la României, valabil la data efectuării acestora.

Art.6 – (1) Planul de conturi conține opt clase de conturi simbolizate cu o cifră, grupe de conturi simbolizate cu două cifre, conturi sintetice de gradul I simbolizate cu trei cifre, conturi sintetice de gradul II simbolizate cu patru cifre, conturi sintetice de gradul III simbolizate cu cinci cifre.

(2) Conturile sintetice din planul de conturi general se pot dezvolta pe conturi analitice în funcție de necesitățile impuse de anumite reglementări sau potrivit necesităților proprii ale fiecărei entități.

(3) Conturile prevăzute în planul de conturi general sunt ordonate în funcție de lichiditatea activelor și exigibilitatea pasivelor.

## CAPITOLUL 2

### DISPOZIȚII ȘI PRINCIPII GENERALE

#### Secțiunea 2.1

##### Dispoziții generale

Art.7 – (1) Situațiile financiare anuale constituie un tot unitar.

(2) Entitățile întocmesc situații financiare anuale care cuprind:

- a) bilanț
- b) cont de profit și pierdere
- c) situația modificărilor capitalului propriu
- d) situația fluxurilor de trezorerie
- e) note explicative la situațiile financiare anuale

(3) Situațiile financiare anuale se întocmesc în mod clar și în conformitate cu dispozițiile prezentelor reglementări.

Situațiile financiare anuale trebuie însoțite de o declarație scrisă de asumare a răspunderii conducerii entității pentru întocmirea situațiilor financiare anuale potrivit prezentelor reglementări. Informațiile cuprinse în această declarație sunt cele prevăzute de legea contabilității.

(4) Situațiile financiare anuale trebuie să ofere o imagine fidelă a activelor, a datoriilor, a poziției financiare și a profitului sau pierderii entității.

(5) În cazul în care aplicarea prezentelor reglementări nu este suficientă pentru a oferi o imagine fidelă a activelor, a datoriilor, a poziției financiare și a profitului sau pierderii entității, în cadrul notelor explicative la situațiile financiare anuale trebuie prezentate informații suplimentare necesare pentru a fi respectată cerința respectivă.

(6) Dacă, în cazuri excepționale, aplicarea unei dispoziții din prezentele reglementări este contrară obligației prevăzute la alin.(4), dispoziția respectivă nu se aplică, în vederea oferirii unei imagini fidele a activelor, a datoriilor, a poziției financiare și a profitului sau a pierderii entității. Neaplicarea unei astfel de dispoziții trebuie prezentată în notele explicative la situațiile financiare anuale, împreună cu o explicație a motivelor și a efectelor sale asupra valorilor activelor, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii entității.

Art.8 – (1) Elementele direct legate de evaluarea poziției financiare, reflectate în bilanț, sunt activele, datoriile și capitalurile proprii.

(2) În înțelesul prezentelor reglementări:

- a) a) un activ este o resursă controlată de entitate ca rezultat al unor evenimente trecute și de la care se preconizează că vor decurge beneficii economice viitoare pentru entitate;
- b) b) o datorie este o obligație actuală a entității, rezultată din evenimente trecute, a cărei decontare se așteaptă să determine o ieșire de resurse încorporând beneficii economice din entitate;
- c) c) capitalurile proprii reprezintă interesul rezidual al acționarilor sau asociaților în activele unei entități după deducerea tuturor datoriilor sale.

(3) Beneficiile economice viitoare încorporate într-un activ reprezintă potențialul de a contribui, direct sau indirect, la fluxul de numerar și de echivalente de numerar către entitate.

Acest potențial poate fi unul productiv, făcând parte din activitățile de exploatare ale entității. De asemenea, se poate transforma în numerar sau echivalente de numerar sau poate avea capacitatea de a reduce ieșirile de numerar, precum un proces alternativ de producție care micșorează costurile.

(4) Beneficiile economice viitoare încorporate într-un activ pot intra în entitate în mai multe moduri. De exemplu, un activ poate fi:

- a) utilizat separat sau împreună cu alte active pentru prestarea de servicii sau producția de bunuri destinate vânzării de către entitate;
- b) schimbat pentru alte active;
- c) utilizat pentru decontarea unei datorii; sau
- d) distribuit proprietarilor entității.

Art.9 – (1) Elementele direct legate de evaluarea performanței, prin intermediul contului de profit și pierdere, sunt veniturile și cheltuielile.

(2) În înțelesul prezentelor reglementări:

a) a) veniturile sunt majorări ale beneficiilor economice în cursul perioadei contabile sub forma intrărilor de active sau a măririi valorii activelor sau a diminuării datoriilor, care au drept rezultat creșteri ale capitalurilor proprii, altele decât cele legate de contribuții ale participanților la capitalurile proprii.

b) b) cheltuielile sunt scăderi ale beneficiilor economice în cursul perioadei contabile sub forma unor ieșiri sau scăderi ale valorii activelor sau a creșterii unor datorii, care au drept rezultat reduceri ale capitalului propriu, altele decât cele legate de distribuirea către participanții la capitalul propriu.

Art.10 - ASF poate solicita entităților, prezentarea în situațiile financiare anuale a unor informații suplimentare față de cele ce trebuie prezentate în conformitate cu prezentele reglementări.

## **Secțiunea 2.2**

### **Caracteristici ale informațiilor financiare**

#### **Caracteristici calitative**

Art.11 – (1) Caracteristicile calitative sunt atributele care identifică tipurile de informații care pot fi utile pentru utilizatorii de informații în luarea unor decizii.

(2) Caracteristicile calitative ale informațiilor financiare utile se aplică informațiilor financiare prezentate prin situațiile financiare, precum și informațiilor financiare oferite prin alte modalități.

(3) Pentru ca informațiile financiare să fie utile, ele trebuie să fie relevante și să reprezinte exact ceea ce își propun să reprezinte. Utilitatea informațiilor financiare este amplificată dacă acestea sunt comparabile, verificabile, oportune și inteligibile.

#### **Subsecțiunea 2.2.1**

#### **Caracteristicile calitative fundamentale**

Art.12 - Caracteristicile calitative fundamentale sunt relevanța și reprezentarea exactă.



## Relevanță

Art.13 – (1) Informațiile financiare relevante sunt cele care au capacitatea de a genera o diferență în deciziile luate de către utilizatori. Informațiile pot avea capacitatea de a genera o diferență în luarea unei decizii chiar dacă unii utilizatori aleg să nu profite de aceste informații sau dacă le cunosc deja din alte surse.

(2) Informațiile financiare au capacitatea de a genera o diferență în luarea unor decizii dacă au valoare predictivă, valoare de confirmare sau ambele.

(3) Informațiile financiare au valoare predictivă dacă pot fi utilizate ca intrări în procesele aplicate de utilizatori pentru a previziona rezultate viitoare. Pentru a avea valoare predictivă, informațiile financiare nu trebuie să reprezinte o previziune sau o prognoză. Informațiile financiare cu valoare predictivă sunt folosite de utilizatori pentru realizarea propriilor lor predicții.

Informațiile financiare au valoare de confirmare dacă oferă feedback privind (confirmă sau modifică) evaluări anterioare.

(4) Valoarea predictivă și valoarea de confirmare a informațiilor financiare sunt în strânsă legătură. Informațiile care au valoare predictivă au adesea și valoare de confirmare. De exemplu, informațiile privind venitul pentru anul curent, care pot fi utilizate ca bază pentru prognozarea veniturilor în anii viitori, pot fi, de asemenea, comparate cu previziunile pentru anul curent realizate în anii anteriori. Rezultatele acestor comparații pot ajuta utilizatorii să corecteze și să îmbunătățească procesele utilizate pentru realizarea previziunilor anterioare.

## Prag de semnificație

Art.14 - Informațiile sunt semnificative dacă omiterea sau prezentarea lor eronată ar putea influența deciziile pe care utilizatorii le iau pe baza informațiilor financiare privind o anumită entitate. Pragul de semnificație este un aspect al relevanței specific unei entități bazat pe natura sau magnitudinea, sau pe ambele, elementelor la care se referă informațiile în contextul raportului financiar al unei entități individuale. În consecință, prezentele reglementări nu specifică un prag cantitativ pentru semnificație și nu poate predetermina ce ar putea fi semnificativ într-o anumită semnificație.

## Reprezentare exactă

Art.15 – (1) Situațiile financiare reprezintă fenomenele economice în cuvinte și cifre. Pentru a fi utile, informațiile financiare nu trebuie numai să reprezinte fenomenele relevante, ci trebuie și să reprezinte exact fenomenele pe care își propune să le reprezinte. Pentru a fi o reprezentare exactă, o descriere trebuie să aibă trei caracteristici: completă, neutră și fără erori.

(2) O descriere completă include toate informațiile necesare pentru ca un utilizator să înțeleagă fenomenul descris, inclusiv toate descrierile și explicațiile necesare. De exemplu, o descriere completă a activelor grupului include, cel puțin, o descriere a naturii activelor grupului, o descriere numerică a tuturor activelor grupului și o descriere a ceea ce reprezintă descrierea numerică (de exemplu, costul inițial sau valoarea justă). Pentru unele elemente, o descriere completă poate să impună explicații privind faptele semnificative referitoare la calitatea și natura elementelor, factorilor și circumstanțelor care ar putea să le afecteze calitatea și natura, și procesul utilizat pentru a determina descrierile numerice.

(3) O descriere neutră este una care nu suportă influențe în selecția și prezentarea informațiilor financiare. O descriere neutră nu este denaturată, ponderată, accentuată, neaccentuată sau manipulată în alt fel pentru a crește probabilitatea ca informațiile financiare să fie primite favorabil sau nefavorabil de către utilizatori. Informațiile neutre nu înseamnă informații fără scop sau fără influență asupra compartimentului. Din contră, informațiile financiare relevante sunt, prin definiție, cele care au capacitatea de a genera o diferență în deciziile luate de către utilizatori.

(4) Reprezentarea exactă nu înseamnă exactitudine sub toate aspectele. Fără erori înseamnă că nu există erori sau omisiuni în descrierea fenomenelor, iar procesul utilizat pentru a genera informațiile raportate a fost selectat și aplicat fără erori în cadrul procesului.

### **Aplicarea caracteristicilor calitative fundamentale**

Art.16 - Pentru a fi utile, informațiile trebuie să fie relevante, cât și reprezentate exact. Nicio reprezentare exactă a unui fenomen irelevant, și nicio reprezentare inexactă a unui fenomen relevant nu ajută utilizatorii în luarea unor decizii bune.

### **Subsecțiunea 2.2.2**

#### **Caracteristicile calitative amplificatoare**

Art.17 – (1) Comparabilitatea, verificabilitatea, oportunitatea și inteligibilitatea sunt caracteristici calitative care amplifică utilitatea informațiilor relevante și reprezentate exact.

(2) Caracteristicile calitative amplificatoare pot ajuta în alegerea unei modalități din două alternative care trebuie utilizată pentru a descrie un fenomen, dacă se consideră că ambele sunt la fel de relevante și exact reprezentate.

#### **Comparabilitate**

Art.18 – (1) Deciziile utilizatorilor presupun alegerea între alternative, de exemplu, vânzarea sau păstrarea unei investiții sau investirea într-o entitate sau în alta. Informațiile privind o entitate sunt mult mai utile dacă pot fi comparate cu informații similare despre alte entități și cu informații similare despre aceeași entitate aferente unei alte perioade sau date.

(2) Comparabilitatea este una din caracteristicile calitative care permite utilizatorilor să identifice și să înțeleagă similitudinile și diferențele dintre elemente. Spre deosebire de celelalte caracteristici calitative, comparabilitatea nu se referă la un singur element. O comparație necesită cel puțin două elemente.

(3) Consecvența, deși ține de comparabilitate, nu este identică cu aceasta. Consecvența se referă la utilizarea acelorași metode pentru aceleași elemente, fie de la o perioadă la alta în cadrul entității în cauză, fie într-o singură perioadă pentru entități diferite. Comparabilitatea este scopul; consecvența ajută la atingerea acestui scop.

(4) Comparabilitatea nu este uniformitate. Pentru ca informațiile să fie comparabile, aspectele similare trebuie să fie prezentate similar, iar aspectele diferite trebuie să fie prezentate diferit. Comparabilitatea informațiilor financiare nu este amplificată dacă aspectele diferite sunt făcute să pară similare, și nici dacă aspectele similare sunt făcute să pară diferite.

Art.19 – (1) Este posibil să se obțină un anumit grad de comparabilitate prin satisfacerea caracteristicilor calitative fundamentale. O reprezentare exactă a unui fenomen economic relevant trebuie, în mod firesc, să aibă un anumit grad de comparabilitate cu o reprezentare exactă a unui fenomen economic relevant similar al unei alte entități.

(2) Deși un fenomen economic unic poate fi reprezentat exact în multiple moduri, permiterea unor metode contabile alternative pentru același fenomen economic diminuează comparabilitatea.

### **Verificabilitate**

Art.20 – (1) Verificabilitatea ajută în asigurarea utilizatorilor că informațiile reprezintă exact fenomenele economice pe care își propun să le reprezinte. Prin verificabilitate se înțelege că diferiți observatori independenți și în cunoștință de cauză ar putea ajunge la un consens, dar nu neapărat la un acord total, că o anumită descriere este o reprezentare exactă. Pentru a fi verificabile, informațiile cunoscute nu trebuie să fie o singură estimare punctuală. Un interval de valori posibile și probabilitățile aferente acestora pot fi, de asemenea, verificate.

(2) Verificarea poate fi directă sau indirectă. Verificarea directă se referă la verificarea unei valori sau a altor reprezentări prin observare directă, de exemplu, prin numărarea banilor.

Verificarea indirectă se referă la verificarea intrărilor pentru un model, o formulă sau o altă tehnică și la recalcularea rezultatelor prin utilizarea aceleiași metodologii. Un exemplu îl reprezintă verificarea valorilor contabile ale stocurilor prin verificarea intrărilor (cantități și costuri) și prin recalcularea stocurilor finale prin utilizarea acelorași ipoteze privind fluxul costurilor (de exemplu, utilizarea metodei FIFO).

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

### **Oportunitate**

Art.21 – Oportunitatea înseamnă că informațiile sunt disponibile pentru factorii decizionali în timp util pentru a le influența deciziile. În general, cu cât sunt mai vechi informațiile, cu atât sunt mai puțin utile. Totuși, unele informații pot să rămână oportune mult timp după finalul perioadei de raportare deoarece, de exemplu, unii utilizatori ar putea fi nevoiți să identifice și să aprecieze tendințele.

### **Inteligibilitate**

Art.22 – (1) Clasificarea, caracterizarea și prezentarea în mod clar și concis a informațiilor le fac pe acestea inteligibile.

(2) Unele fenomene sunt inerent complexe și nu pot fi transformate în fenomene ușor de înțeles. Excluderea informațiilor privind aceste fenomene din rapoartele financiare ar putea conduce la situația ca aceste rapoarte să fie mai ușor de înțeles, dar incomplete și, prin urmare, potențial înșelătoare.

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

cuvenită. Este posibil ca, uneori, chiar și utilizatorii bine informați și atenți să fie nevoiți să solicite ajutorul unui consilier pentru a înțelege informațiile privind fenomenele economice complexe.

### **Aplicarea caracteristicilor calitative amplificatoare**

Art.23 - Caracteristicile calitative amplificatoare trebuie maximizate în măsura în care acest lucru este posibil. Aceste, caracteristici, fie individual, fie în grup, nu pot face informațiile utile dacă respectivele informații sunt irelevante sau nu sunt reprezentate exact.

## **Secțiunea 2.3**

### **Publicări cu caracter general**

Art.24 - Documentul care cuprinde situațiile financiare trebuie să conțină cel puțin informații cu privire la:

- a) datele de identificare (denumirea unității, adresa, telefonul),
- b) registrul comerțului la care este păstrat dosarul entității, împreună cu numărul de înmatriculare la registrul comerțului,
- c) forma de proprietate și codul unic de înregistrare, precum și, după caz, faptul că entitatea este în lichidare.

## **Secțiunea 2.4**

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

Art.25 - Elementele prezentate în situațiile financiare anuale și consolidate sunt recunoscute și evaluate în conformitate cu următoarele principii generale:

#### *Art.26 – Principiul continuității activității*

(1) Trebuie să se prezume că entitatea își desfășoară activitatea conform principiului continuității activității.

Acest principiu presupune că entitatea își continuă în mod normal funcționarea, fără a intra în stare de lichidare sau reducere semnificativă a activității. La întocmirea situațiilor financiare anuale, conducerea entității trebuie să evalueze capacitatea entității de a - și continua activitatea.

(2) O entitate va întocmi situațiile financiare anuale pe baza continuității activității, cu excepția cazului în care conducerea fie intenționează să lichideze entitatea, fie să înceteze activitatea, fie nu are o altă alternativă realistă decât să procedeze astfel.

(3) Atunci când, la efectuarea evaluării, conducerea este conștientă de incertitudini semnificative legate de evenimente sau condiții care pot cauza îndoieli semnificative asupra capacității entității de a-și continua activitatea, incertitudinile respective trebuie prezentate.

(4) Atunci când o entitate nu întocmește situațiile financiare anuale pe baza continuității activității, ea va prezenta acest fapt, împreună cu baza de întocmire a situațiilor financiare anuale și motivul pentru care entitatea nu este considerată a fi în situația de a-și continua activitatea.

#### *Art.27 - Principiul permanenței metodelor*

Conform acestui principiu politicile contabile și metodele de evaluare ale entității sunt aplicate consecvent de la un exercițiu financiar la următorul.

#### *Art.28 – Principiul prudenței*

(1) Conform acestui principiu recunoașterea și evaluarea se realizează pe o bază prudentă, respectiv:

- (a) în contul de profit și pierdere poate fi inclus numai profitul realizat la data bilanțului;
- (b) sunt recunoscute toate datoriile apărute în cursul exercițiului financiar curent sau al unui exercițiu financiar precedent, chiar dacă acestea devin evidente numai între data bilanțului și data întocmirii acestuia, și
- (c) sunt recunoscute toate ajustările negative de valoare (deprecierile), indiferent dacă rezultatul exercițiului financiar este pierdere sau profit.

Trebuie să se țină cont de toate datoriile previzibile și pierderile potențiale care au apărut în cursul exercițiului financiar curent sau în cursul unui exercițiu precedent, chiar dacă acestea devin evidente numai între data bilanțului și data întocmirii acestuia.

(2) Ca urmare, activele și veniturile nu trebuie supraevaluate, iar datoriile și cheltuielile să nu fie subevaluate. Totuși, exercitarea prudenței nu permite, de exemplu, constituirea de provizioane excesive, subevaluarea deliberată a activelor și veniturilor, dar nici supraevaluarea deliberată a datoriilor și cheltuielilor, deoarece situațiile financiare anuale nu ar mai fi neutre și de aceea nu ar mai avea calitatea de a fi fiabile.

Art.29 - Înregistrarea ajustărilor pentru depreciere sau pierdere de valoare se efectuează pe seama conturilor de cheltuieli, indiferent de impactul acestora asupra contului de profit și pierdere.

*Art.30 – Principiul contabilității de angajamente*

(1) Sumele recunoscute în bilanț și în contul de profit și pierdere se calculează pe baza contabilității de angajamente. Astfel, trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării veniturilor sau data plății cheltuielilor.

(2) Astfel, se vor evidenția în conturile de venituri și creanțele pentru care nu a fost întocmită încă factura (contul 418 "Clienți – facturi de întocmit"), respectiv în conturile de cheltuieli sau bunuri, datoriile pentru care nu s-a primit încă factura (contul 408 "Furnizori – facturi nesosite"). În toate cazurile, înregistrarea în aceste conturi se efectuează pe baza documentelor care atestă livrarea bunurilor, respectiv prestarea serviciilor.

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

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

*Art.31 - Principiul intangibilității bilanțului de deschidere*

Bilanțul de deschidere pentru fiecare exercițiu financiar trebuie să corespundă cu bilanțul de închidere al exercițiului financiar precedent.

*Art.32 - Principiul evaluării separate a elementelor de activ și de datorii*

Conform acestui principiu, componentele elementelor de active și datorii se evaluează separat.

*Art.33 - Principiul necompensării*

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

(2) Toate creanțele și datoriile trebuie înregistrate distinct în contabilitate, în baza documentelor justificative. Eventualele compensări între creanțe și datorii față de aceeași entitate, efectuate cu respectarea prevederilor legale, pot fi înregistrate numai după contabilizarea veniturilor și cheltuielilor corespunzătoare.

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

#### *Art.34 - Principiul prevalenței economicului asupra juridicului*

(1) Elementele din bilanț și din contul de profit și pierdere sunt contabilizate și prezentate ținând cont de fondul economic al tranzacției sau al angajamentului în cauză.

Acest principiu are drept scop înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni.

(2) Entitățile au obligația ca la contabilizarea operațiunilor economico-financiare să țină seama de toate informațiile disponibile, astfel încât să fie extrem de rare situațiile în care natura economică a operațiunii să fie diferită de forma juridică a documentelor care stau la baza acestora.

#### *Art.35 - Principiul evaluării*

Elementele prezentate în situațiile financiare se evaluează, de regulă, pe baza principiului costului de achiziție sau al costului de producție. Situațiile în care nu se utilizează costul de achiziție sau costul de producție sunt cele prevăzute de prezentele reglementări.

#### *Art.36 - Principiul pragului de semnificație*

O entitate se poate abate de la cerințele cuprinse în prezentele reglementări referitoare la prezentarea de informații, atunci când efectele respectării lor sunt nesemnificative.

### **Secțiunea 2.5**

#### **Politici contabile**

Art.37 - Politicile contabile reprezintă principiile, bazele, convențiile, regulile și practicile specifice aplicate de o entitate la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare.

Art.38 – (1) Administratorii entității trebuie să aprobe politici contabile pentru operațiunile derulate, inclusiv proceduri proprii pentru situațiile prevăzute de legislație. În cazul entităților care nu au administratori, politicile contabile se aprobă de persoanele care au obligația gestionării entității respective.

(2) Politicile contabile trebuie elaborate cu luarea în considerare a specificului activității desfășurată de entitate, de către specialiști în domeniul economic și tehnic, buni cunoscători ai activității desfășurată și ai strategiei adoptate de entitate.

(3) La elaborarea politicilor contabile trebuie respectate prevederile prezentelor reglementări.

Art.39 – (1) Modificările de politici contabile pot fi determinate de:

- a) o decizie a unei autorități competente și care se impune entității (modificare de reglementare); caz în care modificarea nu trebuie justificată în cadrul notelor explicative, ci numai menționată în acestea; sau

b) inițiativa entității, și are drept rezultat situații financiare care oferă informații fiabile și mai relevante cu privire la efectele tranzacțiilor, ale altor evenimente sau condiții asupra poziției financiare, performanței financiare sau fluxurilor de trezorerie ale entității, caz în care modificarea trebuie justificată în cadrul notelor explicative la situațiile financiare anuale.

(2) Modificarea de politică contabilă în conformitate cu prevederile alin.(1) pct.2), poate fi determinată de:

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

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

- c) admiterea la tranzacționare pe o piață reglementată a valorilor mobiliare pe termen scurt ale entității sau retragerea acestora de la tranzacționare;
- d) schimbarea acționariatului, ca rezultat al intrării într-un grup, dacă noile metode asigură furnizarea unor informații mai exacte;
- e) fuziuni sau divizări, caz în care se impune alinierea politicilor contabile ale entității absorbite cu cele ale entității absorbante.

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

(4) Nu reprezintă modificări de politici contabile:

- a) aplicarea unei politici contabile pentru tranzacții, alte evenimente sau condiții care diferă în fond de cele care au avut loc anterior; și
- b) aplicarea unei noi politici contabile pentru tranzacții, alte evenimente sau condiții care nu au avut loc anterior sau care au fost ne semnificative.

(5) Aplicarea inițială a unei politici de reevaluare a imobilizărilor corporale constituie o modificare de politică contabilă care trebuie tratată ca o reevaluare, potrivit subsecțiunii 3.4.1 ”Reevaluarea imobilizărilor corporale”

Art.40 – (1) Efectele modificărilor politicilor contabile aferente exercițiilor financiar precedente se înregistrează pe seama rezultatului reportat, dacă efectele modificării pot fi cuantificate.

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

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

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

Art.41 – (1) Modificarea politicilor contabile poate fi efectuată numai de la începutul unui exercițiu financiar. Modificarea politicilor contabile este permisă doar dacă este cerută de lege sau are ca rezultat informații mai relevante sau mai credibile referitoare la operațiunile entității.

(2) În cazul modificării unei politici contabile, entitatea trebuie să menționeze în notele explicative natura modificării politicii contabile, precum și motivele pentru care aplicarea noii politici contabile oferă informații credibile și mai relevante, pentru ca utilizatorii să poată aprecia dacă noua politică contabilă a fost aleasă în mod adecvat, efectul modificării asupra rezultatelor raportate ale perioadei și tendința reală a rezultatelor activității entității.

### **Subsecțiunea 2.5.1**

#### **Corectarea erorilor contabile**

Art.42 – (1) Erorile pot apărea cu privire la recunoașterea, evaluarea, prezentarea sau descrierea elementelor situațiilor financiare. Situațiile financiare nu sunt conforme cu prezentele reglementări în cazul în care conțin fie erori semnificative, fie erori ne semnificative făcute în mod intenționat pentru a obține o anumită prezentare a poziției financiare, a performanței financiare sau a fluxurilor de trezorerie ale unei entități.

(2) Erorile constatate în contabilitate se pot referi fie la exercițiul financiar curent, fie la exercițiile financiare precedente.

Corectarea erorilor se efectuează la data constatării acestora.

Art.43 – (1) Erorile din perioadele anterioare sunt omisiuni și declarații eronate cuprinse în situațiile financiare ale entității pentru una sau mai multe perioade anterioare rezultând din greșeala de a utiliza sau a nu utiliza informații credibile care:

a) erau disponibile la momentul la care situațiile financiare pentru acele perioade au fost aprobate spre a fi emise;

b) ar fi putut fi obținute în mod rezonabil și luate în considerare la întocmiră și prezentarea acestor situații financiare.

(2) Erorile constatate includ greșeli matematice, greșeli de aplicare a politicilor contabile, ignorarea sau interpretarea greșită a evenimentelor și fraudelor.

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

Art.44 – (1) Corectarea erorilor aferente exercițiului financiar curent se efectuează pe seama contului de profit și pierdere.

(2) Corectarea erorilor semnificative aferente exercițiilor financiare precedente se efectuează pe seama rezultatului reportat.

Art.45 – (1) Erorile ne semnificative aferente exercițiilor financiare precedente se corectează, de asemenea, pe seama rezultatului reportat. Totuși, potrivit politicilor contabile aprobate, erorile ne semnificative pot fi corectate pe seama contului de profit și pierdere.

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

Art.46 – (1) Corectarea erorilor aferente exercițiilor financiare precedente nu determină modificarea situațiilor financiare ale acelor exerciții.



(2) În cazul erorilor aferente exercițiilor financiare precedente corectarea acestora nu presupune ajustarea informațiilor comparative prezentate în situațiile financiare. Informații comparative referitoare la poziția financiară și performanța financiară, respectiv modificarea poziției financiare, sunt prezentate în cadrul notelor explicative.

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

### **Subsecțiunea 2.5.2**

#### **Estimări**

Art.47 – (1) Ca rezultat al incertitudinilor inerente activităților, multe elemente din situațiile financiare anuale nu pot fi evaluate cu precizie, ci pot fi doar estimate. Estimarea implică raționamente bazate pe cele mai recente informații fiabile disponibile. Pot fi prevăzute estimări, de exemplu, ale: clienților incerți; uzurii morale a stocurilor; duratele de viață utile ale activelor amortizabile sau modului preconizat de consumare a beneficiilor economice viitoare încorporate în acestea.

Utilizarea estimărilor rezonabile reprezintă o parte esențială a întocmirii situațiilor financiare anuale și nu le subminează fiabilitatea.

(2) O estimare poate necesita o revizuire dacă au loc schimbări privind circumstanțele pe care s-a bazat această estimare sau ca urmare a unor noi informații sau a unor experiențe ulterioare. Prin natura ei, revizuirea unei estimări nu are legătură cu perioadele anterioare și nu reprezintă corectarea unei erori.

(3) O modificare a bazei de evaluare reprezintă o modificare de politică contabilă, și nu o modificare de estimare contabilă. În cazul în care este dificil a se face distincție între o modificare de politică contabilă și o modificare de estimare contabilă, atunci modificarea este tratată ca o modificare de estimare contabilă.

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

a) perioadei în care are loc modificarea, dacă modificarea afectează doar acea perioadă (de exemplu: o modificare a estimării valorii aferente conturilor de clienți incerți afectează doar rezultatul perioadei curente); sau

b) perioadei în care are loc modificarea și perioadelor viitoare, dacă modificarea le afectează pe ambele (de exemplu: o modificare a estimării duratei de viață utilă a unui activ amortizabil sau a modului preconizat de consumare a beneficiilor economice viitoare încorporate într-un activ amortizabil afectează cheltuiala cu amortizarea în perioada curentă și în fiecare perioadă viitoare de-a lungul duratei de viață utilă a activului).

### **Subsecțiunea 2.5.3**

#### **Evenimente ulterioare datei bilanțului**

Art.48 – (1) Evenimentele ulterioare perioadei de raportare sunt acele evenimente, favorabile și nefavorabile, care apar între finalul perioadei de raportare și data la care situațiile financiare sunt autorizate pentru emitere.

(2) Se pot identifica două tipuri de evenimente:

- a) cele care furnizează dovada condițiilor care au existat la finalul perioadei de raportare (evenimente care conduc la ajustarea situațiilor financiare după perioada de raportare); și
- b) cele care indică condițiile care au apărut după perioada de raportare (evenimente care nu conduc la ajustarea situațiilor financiare după perioada de raportare).

Art.49 - În înțelesul prezentelor reglementări, prin autorizarea situațiilor financiare se înțelege aprobarea acestora de către un consiliu director, administratori sau alte organe de conducere, potrivit organizării entității, în vederea înaintării acestora spre aprobare, conform legii.

Art.50 - Evenimentele ulterioare perioadei de raportare includ toate evenimentele care au loc până la data la care situațiile financiare anuale sunt autorizate pentru emitere, chiar dacă evenimentele respective au loc după declararea publică a profitului sau a altor informații financiare selectate.

Art.51 – (1) O entitate trebuie să ajusteze valorile recunoscute în situațiile sale financiare pentru a reflecta evenimentele ulterioare perioadei de raportare.

(2) Exemple de evenimente care conduc la ajustarea situațiilor financiare după perioada de raportare care impun unei entități să ajusteze valorile recunoscute în situațiile sale financiare sau să recunoască elemente care nu au fost recunoscute anterior:

- a) soluționarea ulterioară perioadei de raportare a unui caz juridic (litigiu) care confirmă faptul că o entitate avea o obligație actualizată la finalul perioadei de raportare. Entitatea ajustează orice provizion recunoscut anterior legat de acest litigiu sau recunoaște un nou provizion. Entitatea nu prezintă o datorie contingentă;
- b) obținerea de informații după perioada de raportare care indică faptul că un activ a fost depreciat la finalul perioadei de raportare sau că valoarea unei pierderi din depreciere anterior recunoscută, aferentă activului respectiv, trebuie ajustată.

De exemplu:

- (i) falimentul unui client survenit ulterior perioadei de raportare confirmă, de obicei, că la finalul perioadei de raportare exista deja o pierdere aferentă unui cont de creanțe comerciale și că entitatea trebuie să ajusteze valoarea contabilă a contului de creanțe comerciale; și
- (ii) vânzarea stocurilor după perioada de raportare poate fi o probă a valorii nete realizabile la finalul perioadei de raportare.
- c) determinarea ulterioară perioadei de raportare a costului activelor cumpărate sau a încasărilor din activele vândute înainte de finalul perioadei de raportare;
- d) descoperirea de fraude sau erori care arată că situațiile financiare sunt incorecte.

Art.52 – (1) O entitate nu trebuie să își ajusteze valorile recunoscute în situațiile sale financiare pentru a reflecta evenimentele ulterioare datei bilanțului care nu conduc la ajustarea situațiilor financiare.

(2) Un exemplu de eveniment ulterior datei bilanțului care nu conduce la ajustarea situațiilor financiare îl constituie o diminuare a valorii de piață a valorilor mobiliare între data bilanțului și data la care se autorizează situațiile financiare pentru emitere. Scăderea valorii de piață nu are în mod normal legătură cu situația valorilor mobiliare la data bilanțului, ci reflectă circumstanțe care au apărut ulterior. Prin urmare, o entitate nu ajustează valorile recunoscute în situațiile sale financiare pentru aceste valori mobiliare.

(3) Dacă evenimentele ulterioare datei bilanțului care nu conduc la ajustarea situațiilor financiare sunt semnificative, neprezentarea lor ar putea influența deciziile economice luate

de utilizatori în baza situațiilor financiare. În consecință, o entitate trebuie să prezinte următoarele informații pentru fiecare categorie semnificativă de astfel de evenimente ulterioare datei bilanțului care nu conduc la ajustarea situațiilor financiare:

- a) natura evenimentului; și
- b) o estimare a efectului financiar sau o declarație conform căreia o astfel de estimare nu poate fi făcută.

(4) Următoarele sunt exemple de evenimente ulterioare datei bilanțului care nu conduc la ajustarea situațiilor financiare și care ar duce în general la prezentarea de informații:

- a) o combinație de întreprinderi majoră care se produce ulterior datei bilanțului sau cedarea unei filiale importante;
- b) anunțarea unui plan de întrerupere a unei activități;
- c) cumpărări semnificative de active, alte cedări de active;
- d) anunțarea sau începerea implementării unei restructurări majore;
- e) modificări neobișnuit de mari survenite ulterior datei bilanțului în ceea ce privește prețurile activelor sau cursurile de schimb valutar;
- f) modificări ale ratelor de impozitare sau ale reglementărilor fiscale adoptate sau anunțate ulterior datei bilanțului, care au un efect semnificativ asupra creanțelor sau a datoriilor privind impozitul pe profit;
- g) implicarea în angajamente sau datorii contingente semnificative, de exemplu prin emiterea de garanții semnificative; și
- h) începerea unui litigiu major generat în exclusivitate de evenimente ulterioare datei bilanțului.

### **CAPITOLUL 3**

#### **REGULI GENERALE DE EVALUARE**

##### **Secțiunea 3.1**

##### **Evaluarea la data intrării în entitate**

Art.53 - Elementele recunoscute în situațiile financiare se evaluează cu respectarea art. 35.

Art.54 - (1) La data intrării în entitate bunurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, care poate fi:

- a) costul de achiziție, pentru bunurile procurate cu titlu oneros;
- b) cost de producție, pentru bunurile produse de către entitate;
- c) valoarea de aport, stabilită în urma evaluării, pentru bunurile reprezentând aport la capitalul social;
- d) valoarea justă, pentru bunurile obținute cu titlu gratuit sau constatate plus la inventariere.

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

(2) Valoarea justă a activelor se determină, în general, după datele de evidență de pe piață, printr-o evaluare efectuată, de regulă, de evaluatori autorizați.

În cazul în care nu există date pe piață privind valoarea justă, din cauza naturii specializate a activelor și a frecvenței reduse a tranzacțiilor, valoarea justă se poate determina prin alte tehnici/metode utilizate, de regulă, de către evaluatori autorizați.

(3) În cazul valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare, costul de achiziție nu include costurile de tranzacționare direct atribuibile achiziției acestora, aceste costuri fiind înregistrate în conturile de cheltuieli corespunzătoare.

(4) În cazul valorilor mobiliare pe termen scurt netranzacționate, inclusiv al valorilor mobiliare pe termen lung, costul de achiziție include și costurile direct atribuibile achiziției acestora.

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

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

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

Art.55 – (1) Reducerile comerciale acordate de furnizor și înscrise pe factura de achiziție ajustează în sensul reducerii costul de achiziție al bunurilor.

(2) Reducerile comerciale pot fi, de exemplu:

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

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

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

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

Reducerile financiare primite de la furnizor reprezintă venituri ale perioadei indiferent de perioada la care se referă (contul 767 "Venituri din sconturi obținute"). La furnizor, aceste reduceri acordate reprezintă cheltuieli ale perioadei, indiferent de perioada la care se referă (contul 667 "Cheltuieli privind sconturile acordate").

Art.56 – (1) Costurile îndatorării care sunt direct atribuibile achiziției, construcției sau producției unui activ cu ciclu lung de fabricație pot fi incluse în costul acelui activ.

(2) Costurile îndatorării pot fi incluse în costurile de producție ale unui activ cu ciclu lung de fabricație, în măsura în care acestea sunt legate de perioada de producție.

În cazul includerii costurilor îndatorării în valoarea activelor, acestea trebuie prezentate în notele explicative la situațiile financiare anuale.

(3) Costurile îndatorării suportate de entitate în legătură cu împrumutul de fonduri pot fi incluse în costul bunurilor sau serviciilor cu ciclu lung de fabricație, cu respectarea principiului prudenței.

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

## Secțiunea 3.2

### Evaluarea la inventar și prezentarea elementelor în bilanț

Art.57 – (1) Evaluarea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, cu ocazia inventarierii, se face potrivit prezentelor reglementări și normelor emise în acest sens de Ministerul Finanțelor Publice.

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

(3) În scopul efectuării inventarierii, conducerea entității trebuie să stabilească proceduri proprii, cu respectarea prevederilor legale. În vederea desfășurării în bune condiții a operațiunilor de inventariere și evaluare, în comisiile de inventariere vor fi numite persoane cunoscătoare ale domeniului de activitate, inclusiv cu pregătire corespunzătoare, tehnică și economică.

Art.58 - În situațiile financiare anuale, elementele de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii se reflectă și se evaluează la valoarea contabilă, pusă de acord cu rezultatele inventarierii.

Art.59 - Prezentele reguli de evaluare se aplică inclusiv în cazul bunurilor care au fost aduse drept aport la capital și al activelor în curs de execuție.

Art.60 - La stabilirea valorii de inventar a bunurilor se va aplica principiul prudenței, potrivit căruia se va ține seama de toate ajustările de valoare datorate depreciilor sau pierderilor de valoare.

Art.61 - Evaluarea imobilizărilor corporale și necorporale, cu ocazia inventarierii, se face la valoarea de inventar, stabilită de comisia de inventariere sau de evaluatori autorizați. Fac obiectul evaluării și imobilizările în curs de execuție.

Art.62 - Corectarea valorii imobilizărilor necorporale și corporale și aducerea lor la nivelul valorii de inventar se efectuează, în funcție de tipul de depreciere existentă, fie prin înregistrarea unei amortizări suplimentare, în cazul în care se constată o depreciere ireversibilă, fie prin constituirea sau suplimentarea ajustărilor pentru depreciere, în cazul în care se constată o depreciere reversibilă a acestora.

Art.63 – (1) În cazul imobilizărilor corporale și necorporale, la determinarea pierderilor din depreciere pot fi avute în vedere, de către evaluatori autorizați sau personalul entității, și alte metode de evaluare (de exemplu: metode bazate pe fluxuri de numerar).

(2) Pentru a stabili dacă există deprecieri ale imobilizărilor corporale și necorporale, în afara constatării faptice cu ocazia inventarierii, pot fi luate în considerare surse externe și interne de informații.

(3) La sursele externe de informații se încadrează aspecte precum:

a) pe parcursul perioadei, valoarea de piață a activului a scăzut semnificativ mai mult decât ar fi fost de așteptat ca rezultat al trecerii timpului sau utilizării;

b) pe parcursul perioadei au avut loc modificări semnificative, cu efect negativ asupra entității, sau astfel de modificări se vor produce în viitorul apropiat asupra mediului tehnologic, comercial, economic sau juridic în care entitatea își desfășoară activitatea sau pe piața căreia îi este dedicat activul etc.

(4) Din sursele interne de informații se exemplifică următoarele elemente:

a) există indicii de uzură fizică sau morală a imobilizării;

b) pe parcursul perioadei au avut loc modificări semnificative, cu efect negativ asupra entității, sau astfel de modificări se vor produce în viitorul apropiat, în ceea ce privește gradul sau modul în care imobilizarea este utilizată sau se așteaptă să fie utilizată. Astfel de modificări includ: situațiile în care imobilizarea devine neproductivă, planurile de restructurare sau de întrerupere a activității căreia îi este dedicată imobilizarea, precum și planificarea cedării imobilizării înainte de data estimată anterior;

c) raportările interne pun la dispoziție indicii cu privire la faptul că rezultatele economice ale unei imobilizări sunt sau vor fi mai slabe decât cele scontate.

(5) Indiciile de depreciere a imobilizărilor, puse la dispoziție de raportările interne, includ:

a) fluxul de numerar necesar pentru achiziționarea unei imobilizări similare, pentru exploatarea sau întreținerea imobilizării este semnificativ mai mare decât cel prevăzut inițial în buget;

b) rezultatul din exploatare generat de imobilizare este vizibil inferior celui prevăzut în buget;

c) o scădere semnificativă a profitului din exploatare prevăzut în buget, respectiv o creștere semnificativă a pierderilor prevăzute în buget, generate de imobilizare etc.

(6) Deciziile privind reluarea unor deprecieri înregistrate în conturile de ajustări au la bază constatările comisiei de inventariere. Pot exista și unele indicii că o pierdere din depreciere recunoscută în perioadele anterioare pentru o imobilizare necorporală sau corporală nu mai există sau s-a redus. La această evaluare se ține cont de surse externe și interne de informații.

În categoria surselor externe de informații se pot încadra următoarele:

a) valoarea de piață a imobilizării a crescut semnificativ în cursul perioadei;

b) în cursul perioadei au avut loc modificări semnificative cu efect favorabil asupra entității sau se estimează că astfel de modificări se vor produce în viitorul apropiat, în mediul tehnologic, comercial, economic sau juridic în care entitatea își desfășoară activitatea sau pe piața căreia îi este dedicat activul etc.

(7) Dintre sursele interne de informații se exemplifică următoarele:

a) pe parcursul perioadei au avut loc modificări semnificative, cu efect favorabil asupra instituției, sau astfel de modificări se vor produce în viitorul apropiat în ceea ce privește gradul sau modul în care imobilizarea este utilizată sau se așteaptă să fie utilizată. Aceste modificări includ costurile efectuate în timpul perioadei pentru a îmbunătăți și a crește performanța imobilizării sau pentru a restructura activitatea căreia îi aparține imobilizarea;

b) raportările interne dovedesc faptul că performanța economică a unei imobilizări este sau va fi mai bună decât s-a prevăzut inițial etc.

Art.64 - Evaluarea imobilizărilor corporale la data bilanțului se efectuează la cost, mai puțin amortizarea și ajustările cumulate din depreciere, sau la valoarea reevaluată, aceasta fiind valoarea justă la data reevaluării, mai puțin orice amortizare ulterioară cumulată și orice pierdere din depreciere cumulată.

Art.65 – (1) Activele de natura stocurilor se evaluează la cost, mai puțin ajustările pentru depreciere constatate.

Ajustări pentru depreciere se constată inclusiv pentru stocurile fără mișcare.

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

Art.66 - Fac obiectul evaluării și stocurile în curs de execuție.

Art.67 - Evaluarea la inventar a creanțelor și a datoriilor se face la valoarea lor probabilă de încasare sau de plată. Diferențele constatate în minus între valoarea de inventar stabilită la inventariere și valoarea contabilă a creanțelor se înregistrează pe seama ajustărilor pentru deprecierea creanțelor.

Art.68 - Pentru creanțele incerte se constituie ajustări pentru pierdere de valoare.

Art.69 - Evaluarea la bilanț a creanțelor și a datoriilor exprimate în valută și a celor cu decontare în lei în funcție de cursul unei valute se face la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, valabil la data încheierii exercițiului financiar. Valoarea creanțelor, astfel evaluate, în scopul prezentării în bilanț, se diminuează cu ajustările pentru pierderea de valoare.

Art.70 - Disponibilitățile bănești, cecurile, cambiile, biletele la ordin, scrisorile de garanție, acreditivele, ipotecile, precum și alte valori aflate în casieria entității se prezintă în bilanț în conformitate cu prevederile legale.

Art.71 - Disponibilitățile bănești și alte valori similare în valută se evaluează în bilanț la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, valabil la data încheierii exercițiului financiar.

Art.72 - Înscrierea în cadrul listelor de inventar a mărcilor poștale, a timbrelor fiscale, tichetelor de călătorie, bonurilor cantități fixe, și alte asemenea, se face la valoarea lor nominală. În cazul unor bunuri de această natură depreciate sau fără utilizare se constituie ajustări pentru pierderea de valoare.

Art.73 – (1) Titlurile pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată se evaluează la valoarea de cotație din ultima zi de tranzacționare, iar cele netranzacționate la costul istoric mai puțin eventualele ajustări pentru pierdere de valoare.

(2) Titlurile pe termen lung se evaluează la costul istoric mai puțin eventualele ajustări pentru pierderea de valoare.

Art.74 - Pentru elementele de natura datoriilor, diferențele constatate în plus între valoarea de inventar și valoarea contabilă se înregistrează în contabilitate, pe seama elementelor corespunzătoare de datorii.

Art.75 - Capitalurile proprii rămân evidențiate la valorile din contabilitate.

Art.76 - La fiecare dată a bilanțului:

a) elementele monetare exprimate în valută (disponibilități și alte elemente asimilate, cum sunt acreditivele și depozitele bancare, creanțe și datorii în valută) trebuie evaluate și prezentate în situațiile financiare anuale utilizând cursul de schimb valutar, comunicat de Banca Națională a României și valabil la data încheierii exercițiului financiar. Diferențele de curs valutar, favorabile sau nefavorabile, între cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României de la data înregistrării creanțelor sau datoriilor în valută, sau

cursul la care acestea sunt înregistrate în contabilitate și cursul de schimb de la data încheierii exercițiului financiar, se înregistrează la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz;

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

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

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

### **Secțiunea 3.3**

#### **Evaluarea la data ieșirii din entitate**

Art.77 - La data ieșirii din entitate sau la darea în consum, bunurile se evaluează și se scad din gestiune la valoarea lor de intrare sau valoarea la care sunt înregistrate în contabilitate (ex. valoarea reevaluată pentru imobilizările corporale care au fost reevaluate sau valoarea justă pentru valorile mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare).

Art.78 - Activele constatate minus în gestiune se scot din evidență la data constatării lipsei acestora.

Art.79 - La scoaterea din evidență a activelor se reiau la venituri ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare aferente acestora.

Art.80 - La ieșirea din gestiune, stocurile și alte active fungibile se evaluează și se înregistrează în contabilitate prin aplicarea uneia dintre metodele:

- a) metoda "primul intrat, primul ieșit" (FIFO);
- b) metoda "ultimul intrat, primul ieșit" (LIFO);
- c) metoda "costului mediu ponderat" (CMP).

Art.81 – (1) O entitate trebuie să folosească aceeași metodă de determinare a costului pentru toate stocurile de natură și utilizare similară pentru entitate.

(2) Pentru stocurile de natură sau utilizare diferită, pot fi justificate metode diferite de determinare a costului.

(3) De exemplu, stocurile utilizate într-un segment de activitate pot avea pentru entitate o utilizare diferită față de același tip de stocuri utilizate într-un alt segment de activitate. Cu toate acestea, o diferență în ceea ce privește localizarea geografică a stocurilor, prin ea însăși, nu este suficientă pentru a justifica utilizarea de metode diferite de determinare a costurilor.

Art.82 – Metodele prevăzute la art.80 presupun următoarele:

a) Metoda FIFO presupune că elementele care au fost produse sau cumpărate primele sunt cele care se vând primele și, prin urmare, elementele care rămân în stoc la sfârșitul perioadei sunt cele care au fost cumpărate sau produse cel mai recent.



b) Metoda LIFO presupune că elementele care au fost produse sau cumpărate ultimele sunt cele care se vând primele și, prin urmare, elementele care rămân în stoc la sfârșitul perioadei sunt cele care au fost cumpărate sau produse primele.

c) Prin metoda CMP se calculează costul fiecărui element pe baza mediei ponderate a costurilor elementelor similare aflate în stoc la începutul perioadei și a costului elementelor similare produse sau cumpărate în timpul perioadei. Media poate fi calculată periodic sau după recepția fiecărui transport, în funcție de circumstanțele în care se găsește entitatea.

Art.83 - Dacă valoarea prezentată în bilanț, rezultată prin aplicarea metodelor prevăzute la art.80, diferă în mod semnificativ la data bilanțului, de valoarea determinată pe baza ultimei valori de piață cunoscute înainte de data bilanțului, valoarea acestei diferențe trebuie prezentată în cadrul notelor explicative la situațiile financiare anuale, ca total pe categorii de active.

Art.84 - Prevederile art.80 se aplică și investițiilor pe termen scurt, cu excepția depozitelor bancare pe termen scurt.

### **Secțiunea 3.4**

#### **Reguli de evaluare alternative a activelor imobilizate la valori reevaluate**

##### **Subsecțiunea 3.4.1**

##### **Reevaluarea imobilizărilor corporale**

Art.85 – (1) Prin excepție de la prevederile art.35, entitățile pot reevalua imobilizările corporale existente la sfârșitul exercițiului financiar, astfel încât acestea să fie prezentate în contabilitate la valoarea justă cu reflectarea rezultatelor acestei reevaluări în situațiile financiare anuale întocmite pentru respectivul exercițiu financiar.

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

Art.86 - Dacă o imobilizare corporală complet amortizată mai poate fi folosită, cu ocazia reevaluării acesteia i se stabilește o nouă valoare și o nouă durată de utilizare economică, corespunzătoare perioadei estimate a se folosi în continuare.

Art.87 - În cazul efectuării reevaluării imobilizărilor corporale, acest lucru trebuie prezentat în notele explicative, împreună cu elementele supuse reevaluării, metoda prin care s-au calculat valorile prezentate, precum și elementul afectat din contul de profit și pierdere.

Art.88 - Evaluările efectuate cu ocazia reorganizărilor de întreprinderi (fuziuni, divizări) nu constituie reevaluare în sensul prezentelor reglementări, acestea realizându-se în scopul stabilirii raportului de schimb, pentru toate elementele de bilanț. Fac excepție situațiile în care data situațiilor financiare care stau la baza reorganizării coincide cu data situațiilor financiare anuale.

Art.89 – (1) Reevaluarea imobilizărilor corporale se face la valoarea justă de la data bilanțului. Valoarea justă se determină pe baza unor evaluări efectuate, de regulă, de evaluatori autorizați, potrivit legii.

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

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

Art.90 - Ulterior recunoașterii ca activ, un element de imobilizări corporale a cărui valoare justă poate fi evaluată în mod fiabil trebuie contabilizat la valoarea reevaluată. Regulile privind amortizarea se vor aplica activului având în vedere valoarea acestuia determinată în urma reevaluării.

Art.91 - Reevaluările trebuie să se facă cu suficientă regularitate pentru a se asigura că valoarea contabilă nu se deosebește semnificativ de ceea ce s-ar fi determinat prin utilizarea valorii juste la finalul perioadei de raportare.

Art.92 - La reevaluarea unei imobilizări corporale, orice amortizare cumulată de la data reevaluării este tratată în unul dintre următoarele moduri:

a) a) este recalculată proporțional cu modificarea valorii contabile brute a activului, astfel încât valoarea contabilă a activului, după reevaluare, să fie egală cu valoarea sa reevaluată. Această metodă este deseori utilizată în cazul în care un activ este reevaluat prin aplicarea unui indice pentru stabilirea costului de înlocuire;

b) b) este eliminată din valoarea contabilă brută a activului, iar valoarea netă este recalculată la valoarea reevaluată a activului. Această metodă este utilizată deseori în cazul clădirilor.

Art.93 - Dacă un element de imobilizări corporale este reevaluat, atunci întreaga clasă de imobilizări corporale din care face parte acel element trebuie reevaluată. O clasă de imobilizări corporale este o grupare de active de natură și utilizare similare în activitățile entității. Exemple de astfel de clase sunt următoarele: terenuri; terenuri și clădiri; mașini și echipamente; automobile; mobilier; piese de schimb și asamblare; echipament de birotică etc.

Art.94 - În cazul în care se realizează reevaluarea imobilizărilor corporale, diferența dintre valoarea la cost istoric și valoarea rezultată în urma reevaluării se prezintă în bilanț la rezerva din reevaluare, ca element distinct în "Capital și rezerve". Tratatamentul în scop fiscal al rezervei din reevaluare trebuie prezentat în cadrul notelor explicative la situațiile financiare anuale.

Art.95 - Surplusul din reevaluare inclus în rezerva din reevaluare este capitalizat prin transferul direct în rezultatul reportat, atunci când acest surplus reprezintă un câștig realizat.

Art.96 - În sensul prezentelor reglementări câștigul se consideră realizat la scoaterea din evidență a activului pentru care s-a constituit rezerva din reevaluare. Cu toate acestea, o parte din câștig poate fi realizat pe măsură ce activul este folosit de entitate. În acest caz, valoarea rezervei transferate este diferența dintre amortizarea calculată pe baza valorii contabile reevaluate și valoarea amortizării calculate pe baza costului inițial al activului.

Art.97 - Rezerva din reevaluare se reduce în măsura în care sumele transferate la aceasta nu mai sunt necesare pentru aplicarea metodei contabile bazate pe reevaluare.

Art.98 - Dacă rezultatul reevaluării este o creștere față de valoarea contabilă netă, atunci aceasta se tratează astfel:

- a) ca o creștere a rezervei din reevaluare prezentată în cadrul elementului „Capital și rezerve”, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă acelui activ; sau
- b) ca un venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea recunoscută anterior la acel activ.

Art.99 - Dacă rezultatul reevaluării este o descreștere a valorii contabile nete, aceasta se tratează ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (surplus din reevaluare) sau ca o scădere a rezervei din reevaluare prezentată în cadrul elementului „Capital și rezerve”, cu minimumul dintre valoarea acelei rezerve și valoarea descreșterii, iar eventuala diferență rămasă neacoperită se înregistrează ca o cheltuială.

Art.100 - Indiferent dacă valoarea rezervei a fost modificată sau nu în cursul exercițiului financiar, entitățile trebuie să prezinte în notele explicative următoarele informații:

- a) valoarea rezervei din reevaluare la începutul exercițiului financiar;
- b) diferențele din reevaluare transferate la rezerva din reevaluare în cursul exercițiului financiar;
- c) sumele capitalizate sau transferate într-un alt mod din rezerva din reevaluare în cursul exercițiului financiar, prezentându-se natura oricărui astfel de transfer, cu respectarea legislației în vigoare;
- d) valoarea rezervei din reevaluare la sfârșitul exercițiului financiar.

Art.101 - Sumele reprezentând diferențe de natura veniturilor și cheltuielilor rezultate din reevaluare trebuie prezentate separat în contul de profit și pierdere (contul 755 ”Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale”, respectiv contul 655 ”Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale”, după caz).

Art.102 - Nicio parte din rezerva din reevaluare nu poate fi distribuită, direct sau indirect, cu excepția cazului în care reprezintă un câștig efectiv realizat.

Art.103 - Cu excepția cazurilor prevăzute la art.95-102, rezerva din reevaluare nu poate fi redusă.

Art.104 - În cazul terenurilor și clădirilor care au fost reevaluate și au făcut obiectul unei cedări parțiale, la scoaterea din evidență a acestora, diferența din reevaluare aferentă părții cedate se consideră surplus realizat din rezerve din reevaluare, corespunzător valorii contabile a terenurilor, respectiv a clădirilor, scoase din evidență (contul 1175 ”Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare”).

Art.105 - Ajustările de valoare se calculează în fiecare exercițiu financiar pe baza valorii reevaluate a imobilizării la încheierea exercițiului financiar.

Art.106 - În cazul în care se realizează reevaluarea, în cadrul notelor explicative la situațiile financiare anuale trebuie prezentate separat pentru fiecare element din bilanț de natura imobilizărilor corporale reevaluate, următoarele informații:

- a) valoarea la cost istoric a imobilizărilor corporale reevaluate, inclusiv suma ajustărilor cumulate de valoare;

b) valoarea la data de raportare a diferenței dintre valoarea reevaluată și costul istoric și, după caz, valoarea cumulată a ajustărilor suplimentare de valoare.

### **Subsecțiunea 3.4.2**

#### **Evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare**

Art.107 – (1) Prin derogare de la art. 35 și sub rezerva condițiilor prevăzute la prezenta subsecțiune, entitățile pot evalua în situațiile financiare anuale consolidate instrumentele financiare, inclusiv instrumentele financiare derivate, la valoarea justă.

(2) Prevederile prezentei subsecțiuni nu se aplică la întocmirea situațiilor financiare anuale individuale.

Art.108 - În sensul prezentelor reglementări, contractele bazate pe marfă care conferă oricăreia dintre părțile contractante dreptul de a se achita de obligații în numerar sau prin alte instrumente financiare se consideră a fi instrumente financiare derivate, cu excepția cazurilor în care:

- a) au fost încheiate și continuă să îndeplinească cerințele așteptate ale entității privind cumpărarea, vânzarea sau utilizarea produsului de bază în momentul în care au fost încheiate și ulterior;
- b) au fost destinate inițial drept contracte pentru produse de bază; și
- c) se așteaptă a fi decontate prin livrarea respectivului produs de bază.

Art.109 – (1) Evaluarea la valoarea justă se aplică numai următoarelor datorii:

- a) deținute ca parte a unui portofoliu de tranzacționare; și
- b) instrumente financiare derivate.

(2) Evaluarea la valoarea justă nu se aplică:

- a) instrumentelor financiare nederivate deținute până la scadență;
- b) împrumuturilor și creanțelor generate de entitate și nedeținute în scopul tranzacționării; și
- c) intereselor de participare în filiale, entități asociate și asocierilor în participație, instrumentelor de capital emise de entitate, contractelor cu contraprestație contingentă într-o combinație de întreprinderi, precum și altor instrumente financiare care au caracteristici speciale și, prin urmare, în concordanță cu ceea ce este general acceptat, se contabilizează diferit față de alte instrumente financiare.

Art.110 – (1) Tipurile de instrumente financiare derivate sunt definite prin reglementările pieței de capital.

(2) Angajamentele de cumpărare sau vânzare aferente instrumentelor financiare derivate se înregistrează în momentul încheierii contractelor, în conturi în afara bilanțului.

Art.111 - Valoarea justă în înțelesul art.107 alin.(1) se determină prin referire la una dintre următoarele valori:

- a) valoarea de piață, pentru acele instrumente financiare pentru care se poate identifica cu ușurință o piață credibilă. Dacă valoarea de piață nu se poate identifica cu ușurință pentru un instrument, dar poate fi identificată pentru componentele sale sau pentru un instrument similar, acesta poate fi derivată din cea a componentelor sale sau a instrumentului similar;

b) o valoare determinată cu ajutorul unor modele și tehnici de evaluare general acceptate, pentru instrumentele financiare pentru care nu se poate identifica cu ușurință o piață credibilă, cu condiția ca astfel de modele și tehnici să asigure o aproximare rezonabilă a valorii de piață.

Art.112 - Instrumentele financiare ce nu pot fi evaluate credibil prin niciuna din metodele prevăzute la art.111 se evaluează în conformitate cu principiul costului de achiziție sau al costului de producție, în măsura în care evaluarea pe această bază este posibilă.

Art.113 – (1) Prin excepție de la prevederile principiului prudenței, dacă un instrument financiar este evaluat la valoarea justă, orice modificare a valorii sale se include în contul de profit și pierdere, cu excepția următoarelor cazuri, pentru care o astfel de modificare se include direct în capitalul propriu:

a) instrumentul financiar reprezintă un instrument de acoperire împotriva riscurilor conform unor reguli de acoperire a riscului care permit ca unele sau niciuna dintre modificările de valoare să nu fie înregistrate în contul de profit și pierdere; fie

b) modificarea de valoare se referă la o diferență de schimb valutar apărută la un element monetar care face parte dintr-o investiție netă a entității într-o entitate străină.

(2) În cazul în care sunt aplicabile prevederile art.107 alin.(1), modificarea de valoare a unui activ financiar disponibil pentru vânzare care nu este un instrument financiar derivat se include direct în capitalurile proprii (contul 1038 "Diferențe din modificarea valorii juste a activelor financiare disponibile în vederea vânzării și alte elemente de capitaluri proprii"). Suma respectivă se ajustează atunci când sumele corespunzătoare nu mai sunt necesare pentru aplicarea prezentului articol.

Art.114 - În cazul aplicării evaluării la valoarea justă a instrumentelor financiare, în cadrul notelor explicative trebuie prezentate:

a) ipotezele semnificative care stau la baza modelelor și tehnicilor de evaluare, dacă valorile juste au fost determinate în conformitate cu art.111 lit.b);

b) pentru fiecare categorie de instrumente financiare, valoarea justă, modificările de valoare incluse direct în contul de profit și pierdere;

c) pentru fiecare clasă de instrumente financiare derivate, informații privind aria și natura instrumentelor, inclusiv termenii și condițiile semnificative care pot afecta valoarea, momentul și certitudinea fluxurilor viitoare de numerar; și

d) un tabel care să prezinte modificările rezervei de valoare justă în cursul exercițiului financiar.

### **Secțiunea 3.5**

#### **Investiții nete în entități străine**

Art.115 - (1) O entitate poate avea un element monetar ce urmează a fi primit de la sau plătit unei entități străine. Un element pentru care decontarea nu este nici planificată și nici nu este probabilă în viitorul apropiat este, în esență, o parte a investiției nete a entității în acea entitate străină. Astfel de elemente monetare pot include creanțe sau împrumuturi pe termen lung. Ele nu includ creanțele și datoriile comerciale. Entitatea care deține un element monetar de primit de la o entitate străină sau plătit unei entități străine, poate fi orice filială a grupului.

(2) Prin investiție netă într-o entitate străină se înțelege valoarea participării entității raportoare la activele nete ale acelei entități străine. O asemenea entitate străină poate fi o filială, o entitate asociată sau o entitate controlată în comun a entității raportoare.

Art.116 – (1) Diferențele de curs valutar apărute la un element monetar care face parte din investiția netă a unei entități raportoare într-o entitate străină trebuie recunoscute în contul de profit sau pierdere al entității raportoare (contul 7652 „Diferențe favorabile de curs valutar din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investiția netă într-o entitate străină”, respectiv contul 6652 „Diferențe nefavorabile de curs valutar din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investiția netă într-o entitate străină”). În situațiile financiare anuale consolidate care includ acea filială străină, astfel de diferențe de schimb trebuie recunoscute inițial în capitalurile proprii (contul 1033 “Diferențe de curs valutar în relație cu investiția netă într-o entitate străină”), și reclasificate din capitaluri proprii în contul de profit sau pierdere la cedarea investiției nete.

(2) Astfel, atunci când un element monetar face parte din investiția netă a unei entități raportoare într-o entitate străină, în situațiile financiare anuale individuale ale entității raportoare apar diferențe de curs valutar, recunoscute în contul de profit și pierdere. Asemenea diferențe de schimb valutar sunt recunoscute în capitalurile proprii, în situațiile financiare care includ entitatea străină și entitatea raportoare (adică situațiile financiare în care entitatea străină este consolidată prin metoda integrării globale sau metoda punerii în echivalență).

Art.117 – O entitate poate să își cedeze sau să își cedeze parțial interesul într-o entitate străină prin vânzare, lichidare, rambursarea capitalului social sau abandonarea întregii entități sau a unei părți din aceasta. Reducerea valorii contabile a entității străine, fie ca urmare a propriilor pierderi înregistrate, fie ca urmare a unei depreciere recunoscute de către investitor, nu reprezintă o cedare parțială. În consecință, nicio parte a câștigului sau pierderii din diferențe de curs valutar care este recunoscută în capitalurile proprii nu este reclasificată în contul de profit sau pierdere în momentul unei reduceri a valorii contabile.

Art.118 - Un exemplu de cedare parțială este atunci când aceasta are drept urmare pierderea controlului asupra unei filiale care include o entitate străină, indiferent dacă entitatea raportoare păstrează, după cedarea parțială, un interes care nu controlează în fosta filială.

## **CAPITOLUL 4**

### **BILANȚUL ȘI CONTUL DE PROFIT ȘI PIERDERE**

#### **Secțiunea 4.1**

#### **Dispoziții generale privind bilanțul și contul de profit și pierdere**

##### **Subsecțiunea 4.1.1**

##### **Aspecte generale**

Art.119 - Potrivit prezentelor reglementări:

- a) bilanțul trebuie să prezinte posturile enumerate în formatul de bilanț prezentat la art. 124;
- b) contul de profit și pierdere trebuie să prezinte elementele enumerate în formatul de cont de profit și pierdere prezentat la art.364;
- c) situația fluxurilor de numerar trebuie să prezinte elementele conform Capitolului 5 ”Situația fluxurilor de trezorerie și situația modificărilor capitalului propriu”.
- d) situația modificărilor capitalului propriu va prezenta elementele conform Capitolului 5 ”Situația fluxurilor de trezorerie și situația modificărilor capitalului propriu”.

Art.120 – (1) Structura bilanțului și a contului de profit și pierdere nu poate fi modificată de la un exercițiu financiar la altul. În cazuri excepționale, sunt permise abateri de la acest principiu pentru a se oferi o imagine fidelă a activelor, datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii entității. Orice astfel de abateri împreună cu justificările corespunzătoare trebuie prezentate în cadrul notelor explicative la situațiile financiare.

(2) În cadrul formularelor corespunzătoare bilanțului și contului de profit și pierdere, elementele prevăzute la art.124 și art.362 se prezintă separat, în ordinea indicată.

(3) Fiecare element obligatoriu prezentat în cadrul situațiilor financiare anuale poate fi prezentat mai detaliat în cadrul notelor explicative la situațiile financiare anuale, dacă această detaliere prezintă informații mai relevante pentru utilizatorii de informație.

Art.121 - Structura, nomenclatura și terminologia elementelor din bilanț și din contul de profit și pierdere care sunt precedate de cifre arabe pot fi adaptate, prin reglementări emise în acest sens de Autoritatea de Supraveghere Financiară, în cazurile în care specificul activității unei entități impune acest lucru.

Art.122 – (1) Pentru fiecare element de bilanț, cont de profit și pierdere și, după caz, din situația modificărilor capitalului propriu și situația fluxurilor de trezorerie ale unei entități, se prezintă valoarea aferentă elementului corespondent pentru exercițiul financiar curent și valoarea aferentă elementului corespondent pentru exercițiul financiar precedent. În consecință, un element de bilanț, cont de profit și pierdere și, după caz, din situația modificărilor capitalului propriu și situația fluxurilor de trezorerie pentru care nu există valoare nu trebuie prezentat, cu excepția cazului în care există un element corespondent pentru exercițiul financiar precedent.

(2) În cazul în care valorile respective nu sunt comparabile, trebuie prezentat motivul absenței comparabilității în cadrul notelor explicative la situațiile financiare anuale.

Art.123 - În cadrul notelor explicative la situațiile financiare anuale trebuie să se prezinte separat repartizarea profitului net pe destinații, respectiv:

1. dividendele propuse spre a fi plătite;
2. sumele repartizate la rezerve;
3. sumele repartizate pentru acoperirea pierderilor contabile din anii precedenți;
4. sume privind alte repartizări.

## **Subsecțiunea 4.1.2**

### **Aspecte referitoare la bilanț**

Art.124 - Formatul bilanțului este următorul:

#### **A. Active immobilizate**

##### **I. Immobilizări necorporale**

1. Cheltuieli de constituire
2. Cheltuieli de dezvoltare
3. Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare, dacă acestea au fost achiziționate cu titlu oneros
4. Fondul comercial, în măsura în care a fost achiziționat cu titlu oneros
5. Avansuri

##### **II. Immobilizări corporale**

1. Terenuri și construcții.

2. Instalații tehnice și mașini.
3. Alte instalații, utilaje și mobilier.
4. Investiții imobiliare
5. Avansuri și imobilizări corporale în curs de execuție

### III. Imobilizări financiare

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

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

### I. Stocuri

1. Materiale consumabile
2. Servicii în curs de execuție
3. Avansuri

### II. Creanțe

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

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

### III. Investiții pe termen scurt

1. Acțiuni deținute la entitățile afiliate
2. Alte investiții

### IV. Casa și conturi la bănci

#### **C. Cheltuieli înregistrate în avans**

#### **D. Datorii: sume care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an**

1. Împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, cu prezentarea separată a împrumuturilor din emisiunea de obligațiuni convertibile.
2. Sume datorate instituțiilor de credit
3. Avansuri încasate în contul clienților
4. Datorii comerciale - furnizori
5. Efecte de comerț de plătit
6. Sume datorate entităților afiliate
7. Sume datorate entităților de care entitatea este legată în virtutea intereselor de participare
8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale

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

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

#### **G. Datorii: sume care trebuie plătite după o perioadă mai mare de un an**

1. Împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, cu prezentarea separată a împrumuturilor din emisiunea de obligațiuni convertibile.
2. Sume datorate instituțiilor de credit
3. Avansuri încasate în contul clienților
4. Datorii comerciale - furnizori
5. Efecte de comerț de plătit
6. Sume datorate entităților afiliate
7. Sume datorate entităților de care entitatea este legată în virtutea intereselor de participare



1. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale

#### **H. Provizioane**

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

#### **I. Venituri în avans**

#### **J. Capital și rezerve**

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

1. Capital subscris vărsat
2. Capital subscris nevărsat

##### **II. Prime de emisiune**

##### **III. Rezerva din reevaluare**

##### **IV. Rezerve**

1. Rezerve legale
2. Rezerve statutare sau contractuale
3. Alte rezerve

##### **V. Profitul sau pierderea reportat(ă)**

##### **VI. Profitul sau pierderea exercițiului financiar**

### **Secțiunea 4.2**

#### **Prevederi generale cu privire la bilanț**

Art.125 – (1) Bilanțul reprezintă documentul contabil de sinteză prin care sunt prezentate elementele de activ, datorii și capital propriu ale entității la sfârșitul exercițiului financiar, precum și în alte situații prevăzute de lege.

(2) Bilanțul cuprinde toate elementele de activ și datorii grupate după natură și lichiditate, respectiv natură și exigibilitate.

Art.126 - Atunci când un activ sau o datorie are legătură cu mai mult de un element din structura bilanțului, relația sa cu alte elemente se prezintă fie în cadrul respectivului element, fie în cadrul notelor explicative la situațiile financiare anuale.

Art.127 - Acțiunile proprii și cele deținute la entitățile afiliate se prezintă numai în cadrul elementelor prevăzute în acest scop.

Art.128 – (1) Prezentarea activelor ca active imobilizate sau ca active circulante depinde de scopul căruia îi sunt destinate și intenția de păstrare, conform politicilor contabile ale entității, aprobate de administratori sau de persoanele care au obligația gestionării entității.

(2) Prin politicile contabile se stabilește, inclusiv, natura diferitelor categorii de active imobilizate.

Art.129 - Depozitele bancare se prezintă la imobilizări financiare sau la elementul "Casa și conturi la bănci", în funcție de perioada de deținere a acestora.

Art.130 - Drepturile asupra proprietăților imobiliare și alte drepturi similare, astfel cum sunt definite de legislația națională, trebuie prezentate la "Terenuri și construcții", respectiv "Investiții imobiliare".

## **Secțiunea 4.3**

### **Active immobilizate**

#### **Subsecțiunea 4.3.1**

##### **Reguli de evaluare de bază**

Art.131 – (1) Activele immobilizate sunt active generatoare de beneficii economice viitoare și deținute pe o perioadă mai mare de un an. Ele trebuie evaluate la costul de achiziție sau la costul de producție, cu respectarea prevederilor prezentei subsecțiuni.

(2) Beneficiile economice viitoare reprezintă potențialul de a contribui, direct sau indirect, la fluxul de numerar sau de echivalente de numerar către entitate. Potențialul poate fi unul productiv, fiind parte a activităților de exploatare ale entității.

Art.132 – (1) Costul de achiziție sau costul de producție sau valoarea reevaluată, în cazurile în care se aplică prevederile Subsecțiunii 3.4.1 „Reevaluarea immobilizărilor corporale”, al activelor immobilizate a căror utilizare este limitată în timp se reduce cu ajustările valorice calculate pentru amortizarea sistematică a valorii activelor în cauză pe parcursul duratei lor de utilizare economică (amortizare).

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

Art.133 - Activele immobilizate amortizabile sunt prezentate în bilanț la valoarea contabilă, aceasta fiind reprezentată de costul de achiziție, costul de producție sau altă valoare care substituie costul, diminuată cu amortizarea cumulată până la acea dată, precum și cu ajustările cumulate din depreciere.

Art.134 – (1) Ajustările de valoare aduse activelor immobilizate sunt condiționate de următoarele:

a) atunci când se constată pierderi de valoare pentru immobilizările financiare, trebuie făcute ajustări pentru pierderea de valoare astfel încât acestea să fie evaluate la cea mai mică valoare atribuibilă acestora la data bilanțului;

b) immobilizările fac obiectul unor ajustări de valoare, indiferent dacă duratele lor de utilizare sunt limitate sau nu, astfel încât ele să fie evaluate la cea mai mică valoare atribuibilă la data bilanțului;

c) ajustările de valoare prevăzute la lit.a) și b) se înregistrează în contul de profit și pierdere și se prezintă separat în notele explicative, dacă nu au fost prezentate separat în contul de profit și pierdere;

d) evaluarea la cea mai mică valoare, potrivit lit. a) și b), nu poate continua dacă motivele pentru care au fost făcute ajustările respective nu mai sunt aplicabile.

Prevederile prezentei litere nu sunt aplicabile ajustărilor de valoare în cazul fondului comercial.

(2) Ajustările pentru deprecierea fondului comercial corectează valoarea acestuia (articol contabil 6817 „Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea fondului comercial” = 2071 „Fond comercial pozitiv”), fără a fi reluate ulterior la venituri.

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

(4) Evaluarea la valoarea minimă prevăzută la alin.(3) nu poate continua dacă motivele pentru care s-au făcut ajustările de valoare nu mai sunt aplicabile. Astfel, în situația în care ajustarea de valoare 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 reluată corespunzător la venituri.

### **Subsecțiunea 4.3.2**

#### **Imobilizări necorporale**

##### **Recunoașterea imobilizărilor necorporale**

Art.135 - O imobilizare necorporală este un activ nemonetar identificabil fără formă fizică.

Art.136 - Cercetarea este investigarea originală și planificată întreprinsă în scopul câștigării unor cunoștințe sau înțeleșuri științifice ori tehnice noi.

Art.137 - Dezvoltarea este aplicarea descoperirilor din cercetare sau a altor cunoștințe într-un plan sau proiect care vizează producția de materiale, dispozitive, produse, procese, sisteme sau servicii noi sau îmbunătățite substanțial, înainte de începerea producției sau utilizării comerciale.

Art.138 - Activitățile de cercetare și dezvoltare sunt direcționate către dezvoltarea cunoștințelor. Prin urmare, chiar dacă aceste activități pot avea ca rezultat o imobilizare cu o formă fizică (de exemplu, un prototip), elementul fizic al activului este secundar componentei sale necorporale, adică pachetul de cunoștințe încorporat în aceasta.

Art.139 – Anumite imobilizări necorporale pot fi conținute în sau pe suporturi fizice, cum ar fi un compact-disc (în cazul programelor informatice), documentația legală (în cazul licențelor sau al brevetelor) sau pe film. Pentru a stabili dacă o imobilizare care încorporează atât elemente corporale, cât și necorporale trebuie tratată ca imobilizare corporală sau ca imobilizare necorporală, o entitate își utilizează raționamentul pentru a evalua care element este mai semnificativ. De exemplu, un program informatic pentru un utilaj computerizat care nu poate funcționa fără programul respectiv este parte integrantă a respectivului hardware și este tratat ca imobilizare corporală. Același lucru este valabil și pentru sistemul de operare al unui computer. În cazul în care nu fac parte integrantă din echipamentul aferent, programele informatice sunt tratate ca imobilizări necorporale.

##### *Caracteristica de identificare*

Art.140 – (1) Fondul comercial generat intern nu trebuie recunoscut drept activ.

(2) Definiția unei imobilizări necorporale prevede ca imobilizarea necorporală să fie identificabilă pentru a fi diferențiată de fondul comercial. Fondul comercial care este recunoscut într-o combinație de întreprinderi este un activ care reprezintă beneficiile economice viitoare care rezultă din alte active dobândite într-o combinație de întreprinderi care nu sunt identificate individual și recunoscute separat. Beneficiile economice viitoare pot

rezulta din sinergia între activele identificabile dobândite sau din active care nu îndeplinesc condițiile pentru recunoașterea, în mod individual, în situațiile financiare.

Art.141 - Un activ este identificabil dacă:

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

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

#### *Controlul*

Art.142 – O entitate controlează un activ dacă entitatea are capacitatea de a obține beneficii economice viitoare de pe urma resursei de bază și de a restricționa accesul altora la beneficiile respective. Capacitatea unei entități de a controla beneficiile economice viitoare generate de o imobilizare necorporală provine în mod normal din drepturile legale a căror aplicare poate fi susținută în instanță. În absența unor drepturi legale, controlul este mai dificil de demonstrat. Cu toate acestea, exercitarea legală a unui drept nu este o condiție necesară pentru control, întrucât entitatea poate fi capabilă să controleze beneficiile economice viitoare în alt mod.

#### *Beneficiile economice viitoare*

Art.143 – Beneficiile economice viitoare generate de o imobilizare necorporală pot include venituri din vânzarea produselor sau serviciilor, economii de costuri sau alte beneficii rezultate din utilizarea activului de către entitate. De exemplu, utilizarea proprietății intelectuale într-un proces de producție poate mai degrabă să reducă costurile viitoare de producție decât să crească veniturile viitoare.

#### *Recunoaștere și evaluare*

Art.144 – (1) Recunoașterea unui element drept imobilizare necorporală prevede ca entitatea să demonstreze că elementul respectiv îndeplinește:

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

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

Art.145 - Imobilizările necorporale sunt de asemenea natură încât, în multe cazuri, nu există adăugiri la o astfel de imobilizare sau înlocuiri ale componentelor acesteia. Prin urmare, majoritatea costurilor ulterioare mai degrabă mențin beneficiile economice viitoare preconizate încorporate într-o imobilizare necorporală existentă, decât să corespundă definiției unei imobilizări necorporale și criteriilor de recunoaștere din prezentele reglementări. În plus, este deseori mai dificil să se atribuie costuri ulterioare direct unei anumite imobilizări necorporale decât activității ca întreg. Prin urmare, doar rareori costurile ulterioare - cele suportate după recunoașterea inițială a unei imobilizări necorporale dobândite sau după finalizarea unei imobilizări necorporale generate intern - sunt recunoscute în valoarea contabilă a unui activ. Costurile ulterioare aferente mărcilor, titlurilor de publicații și elementelor similare în fond (fie dobândite din afară, fie generate intern) sunt întotdeauna

recunoscute în contul de profit și pierdere în momentul în care sunt suportate. Aceasta pentru că astfel de costuri nu pot fi diferențiate de costurile cu dezvoltarea entității ca întreg.

Art.146 – (1) O entitate trebuie să evalueze probabilitatea producerii de beneficii economice viitoare preconizate pe baza unor calcule raționale și ușor de susținut care reprezintă cea mai bună estimare a echipei de conducere pentru setul de condiții economice care vor exista pe parcursul duratei de viață a imobilizării.

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

#### *Evaluarea inițială a imobilizărilor necorporale*

Art.147 – O imobilizare necorporală se înregistrează inițial la costul de achiziție sau de producție, așa cum sunt definite în prezentele reglementări.

#### *Achiziția separată*

Art.148 – (1) În mod normal, prețul pe care o entitate îl plătește pentru a dobândi separat o imobilizare necorporală va reflecta așteptările privind probabilitatea ca beneficiile economice viitoare preconizate ale imobilizării să revină entității. În aceste situații entitatea preconizează o intrare de beneficii economice, chiar dacă plasarea în timp a sumei generate de intrare este nesigură. Astfel, imobilizările necorporale dobândite separat îndeplinesc întotdeauna criteriul referitor la probabilitatea ca beneficiile economice viitoare preconizate atribuibile imobilizării să revină entității.

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

Art.149 – (1) Costul unei imobilizări necorporale dobândite separat este alcătuit din:

- a) costul său de achiziție, inclusiv taxele vamale de import și taxele de achiziție nerambursabile, după scăderea reducerilor și rabaturilor comerciale; și
- b) orice cost direct atribuibil pregătirii activului pentru utilizarea prevăzută.

(2) Exemple de costuri direct atribuibile sunt:

- a) cheltuielile cu personalul care reies direct din aducerea activului la starea sa de funcționare;
- b) onorariile profesionale care decurg direct din aducerea activului la condiția sa de funcționare; și
- c) costurile de testare a activului privind funcționarea sa în mod corespunzător.

(3) Exemple de costuri care nu constituie o parte a costului imobilizării necorporale sunt:

- a) costurile de introducere a unui nou produs sau serviciu (inclusiv costurile în materie de publicitate și activități promoționale);
- b) costurile de desfășurare a unei activități într-un loc nou sau cu o nouă clasă de clienți (inclusiv costurile de instruire a personalului); și
- c) costurile administrative și alte cheltuieli generale de regie.

Art.150 – (1) Recunoașterea costurilor în valoarea contabilă a unei imobilizări necorporale încetează atunci când activul se află în starea necesară pentru a putea funcționa în maniera intenționată de conducere.

(2) În legătură cu imobilizările necorporale pot fi efectuate anumite operațiuni ocazionale care nu sunt determinate de necesitatea aducerii imobilizărilor pentru a funcționa în maniera intenționată de conducere. Aceste operațiuni ocazionale pot apărea înaintea sau în timpul activităților de dezvoltare. Deoarece operațiunile ocazionale nu sunt necesare pentru a aduce un activ la starea necesară pentru ca acesta să poată funcționa în maniera intenționată de conducere, veniturile și cheltuielile aferente operațiunilor ocazionale sunt recunoscute imediat în contul de profit și pierdere, la elementele corespunzătoare de venituri și cheltuieli.

#### *Imobilizări necorporale dobândite prin combinări de întreprinderi*

Art.151 – Cumpărătorul poate recunoaște drept activ unic un grup de imobilizări necorporale complementare cu condiția ca activele individuale să aibă durate de viață utilă similare. De exemplu, termenii „marcă” și „nume de marcă” sunt deseori utilizați ca sinonime pentru mărci de comerț și alte mărci. Totuși, aceștia din urmă sunt termeni generali de marketing utilizați în mod normal pentru referiri la un grup de active complementare cum ar fi marca de comerț (sau marca de servicii) și numele aferent de comercializare, formulele, rețetele și expertiza tehnologică.

#### *Costurile ulterioare aferente unui proiect dobândit de cercetare și dezvoltare în curs de desfășurare*

Art.152 – (1) Costurile de cercetare sau dezvoltare care:

a) sunt aferente unui proiect de cercetare sau dezvoltare în curs de realizare, dobândit separat sau printr-o combinare de întreprinderi, și sunt recunoscute ca imobilizări necorporale; și

b) sunt suportate după achiziția acelui proiect trebuie contabilizate în conformitate cu art.155 și art.156 alin.(1) – (3).

(2) Costurile ulterioare cu un proiect de cercetare sau dezvoltare în curs de realizare, dobândit separat sau printr-o combinare de întreprinderi, și recunoscut ca imobilizare necorporală sunt:

a) recunoscute drept cheltuială atunci când sunt suportate, dacă acestea sunt cheltuieli de cercetare;

b) recunoscute drept cheltuială atunci când sunt suportate, dacă este vorba de cheltuieli de dezvoltare care nu satisfac criteriile de recunoaștere ca imobilizări necorporale de la art.156 alin.(1); și

c) adăugate valorii contabile a proiectului dobândit de cercetare sau dezvoltare în curs de realizare, dacă este vorba de cheltuieli de dezvoltare care satisfac criteriile de recunoaștere de la art.156 alin.(1).

#### *Imobilizări necorporale generate intern*

Art.153 – (1) Uneori este dificil de evaluat dacă o imobilizare necorporală generată intern se califică pentru recunoaștere, din cauza problemelor în:

a) a identifica dacă există și momentul în care apare un activ identificabil care va genera beneficii economice viitoare preconizate; și

b) a determina în mod fiabil costul activului. În anumite cazuri, costul de generare internă a unei imobilizări necorporale nu poate fi diferențiat de costul menținerii sau majorării fondului comercial generat intern al entității sau de costul de funcționare de zi cu zi.

(2) În consecință, pe lângă prevederile referitoare la recunoașterea și evaluarea imobilizărilor necorporale, o entitate aplică art.154 -157 tuturor imobilizărilor necorporale generate intern.

Art.154 – (1) Pentru a stabili dacă o imobilizare necorporală generată intern respectă criteriile de recunoaștere, o entitate împarte procesul de generare a activului în:

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

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

#### *Faza de cercetare*

Art.155 – (1) Nicio imobilizare necorporală provenită din cercetare (sau din faza de cercetare a unui proiect intern) nu trebuie recunoscută. Costurile de cercetare (sau cele din faza de cercetare a unui proiect intern) trebuie recunoscute drept cheltuială atunci când sunt suportate.

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

(3) Exemple de activități de cercetare sunt:

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

#### *Faza de dezvoltare*

Art.156 – (1) O imobilizare necorporală provenită din dezvoltare (sau din faza de dezvoltare a unui proiect intern) trebuie recunoscută dacă, și numai dacă, o entitate poate demonstra toate elementele de mai jos:

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

f) capacitatea sa de a evalua fiabil costurile atribuibile imobilizării necorporale în cursul dezvoltării sale.

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

(3) Exemple de activități de dezvoltare sunt:

a) proiectarea, construcția și testarea unor prototipuri și modele înainte de producție și utilizare;

b) proiectarea instrumentelor, șabloanelor, tiparelor și matrițelor care implică o tehnologie nouă;

c) proiectarea, construcția și funcționarea unei fabrici-pilot care nu se află pe o scală fezabilă din punct de vedere economic pentru producția comercială; și

d) proiectarea, construcția și testarea unei alternative alese pentru materiale, dispozitive, produse, procese, sisteme sau servicii noi sau îmbunătățite.

(4) Costurile cu mărcile, titlurile de publicații și alte elemente similare în fond generate intern nu pot fi diferențiate de costul dezvoltării entității ca întreg. În consecință, astfel de elemente nu sunt recunoscute ca imobilizări necorporale.

#### *Costul unei imobilizări necorporale generate intern*

Art.157 – (1) Costul unei imobilizări necorporale generate intern este suma costurilor suportate de la data la care imobilizarea necorporală a îndeplinit pentru prima oară criteriile de recunoaștere ca imobilizări necorporale.

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

a) cheltuielile cu materialele și serviciile utilizate sau consumate pentru generarea imobilizării necorporale;

b) cheltuielile cu personalul provenite din generarea imobilizării necorporale;

c) taxele de înregistrare a unui drept legal; și

d) amortizarea brevetelor și licențelor care sunt utilizate pentru a genera imobilizarea necorporală.

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

a) costurile aferente vânzării, cele administrative și alte costuri generale de regie, cu excepția cazului în care astfel de costuri pot fi atribuite direct procesului de pregătire a imobilizării pentru utilizare;

b) ineficiențele identificate și pierderile inițiale din exploatare suportate înainte ca imobilizarea să atingă performanța planificată; și

c) costurile cu instruirea personalului pentru a utiliza activul.



### *Cheltuieli ulterioare*

Art.158 – (1) Costurile cu un element necorporal trebuie recunoscute drept cheltuieli atunci când sunt suportate, cu excepția cazurilor în care:

a) fac parte din costul unei imobilizări necorporale care îndeplinește criteriile de recunoaștere; sau

b) elementul este dobândit în cadrul unei combinații de întreprinderi și nu poate fi recunoscut ca imobilizare necorporală. În acest caz, face parte din valoarea recunoscută ca fond comercial la data achiziției.

(2) Ca urmare, cheltuielile ulterioare efectuate cu o imobilizare necorporală după cumpărarea sau finalizarea acesteia se înregistrează în conturile de cheltuieli atunci când sunt efectuate.

(3) Cheltuielile ulterioare vor majora costul imobilizării necorporale atunci când este probabil că aceste cheltuieli vor permite activului să genereze beneficii economice viitoare peste performanța prevăzută inițial și pot fi evaluate credibil.

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

Art.159 – Costurile aferente unui element necorporal care au fost inițial recunoscute drept cheltuieli nu trebuie recunoscute ca parte din costul unei imobilizări necorporale la o dată ulterioară.

### *Durata de viață utilă*

Art.160 – Durata de viață utilă a unei imobilizări necorporale care decurge din drepturile contractuale sau din alte drepturi legale nu trebuie să depășească perioada drepturilor contractuale sau a celorlalte drepturi legale, dar poate fi mai scurtă, în funcție de perioada pentru care entitatea preconizează că va folosi activul. Dacă drepturile contractuale sau alte drepturi legale sunt transferate pentru o durată limitată care poate fi reînnoită, durata de viață utilă a imobilizării necorporale trebuie să includă perioada sau perioadele de reînnoire doar dacă există dovezi din partea entității în sprijinul reînnoirii fără un cost semnificativ. Durata de viață utilă a unui drept redobândit recunoscut drept imobilizare necorporală într-o combinație de întreprinderi este reprezentată de perioada contractuală rămasă din contractul prin care a fost acordat dreptul și nu va include perioadele de reînnoire.

### *Categorii de imobilizări necorporale*

Art.161 - În cadrul imobilizărilor necorporale se cuprind:

- a) cheltuielile de constituire;
- b) cheltuielile de dezvoltare;
- c) concesiunile, brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și activele similare, cu excepția celor create intern de entitate;
- d) active necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale;
- e) fondul comercial pozitiv;
- f) alte imobilizări necorporale; și
- g) avansurile acordate furnizorilor de imobilizări necorporale.

### *Dispoziții tranzitorii*

Art.162 – (1) La aplicarea pentru prima dată a prezentelor reglementări, soldul contului 233 „Imobilizări necorporale în curs de execuție” se transferă fie asupra contului 1176 „Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementărilor contabile conforme cu directivele

europene”, fie în contul 203 „Cheltuieli de dezvoltare” sau contul 208 ”Alte imobilizări necorporale”, în funcție de stadiul realizării proiectului și modul de îndeplinire a condițiilor de recunoaștere a acestuia ca activ.

(2) Eventualele ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale în curs de execuție se transferă, de asemenea, asupra rezultatului reportat (articol contabil: 2933 „Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale în curs de execuție” = 1176 „Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementărilor contabile conforme cu Directiva a patra a CEE”), fie asupra contului 2903 ”Ajustări pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare” sau a contului 2908 ”Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări necorporale”.

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

Art.163 – (1) Concesiunile, brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și activele similare reprezentând aport, achiziționate sau dobândite pe alte căi, se înregistrează în conturile de imobilizări necorporale la costul de achiziție sau valoarea de aport, după caz. În această situație valoarea de aport se asimilează valorii juste.

(2) Concesiunile primite se reflectă ca imobilizări necorporale atunci când contractul de concesiune stabilește o durată și o valoare determinate pentru concesiune. Amortizarea valorii concesiunii urmează a fi înregistrată pe durata de folosire a acesteia, stabilită potrivit contractului.

(3) În cazul în care contractul prevede plata periodică a unei redevențe/chirii, și nu o valoare amortizabilă, în contabilitatea entității care primește concesiunea, se reflectă cheltuiala reprezentând redevența/chiria, fără recunoașterea unei imobilizări necorporale.

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

(5) În cazul unui acord de concesiune a serviciilor de tip public-privat, încheiat potrivit legislației în vigoare, licența primită, respectiv dreptul primit de entitatea care are calitatea de operator, de a taxa utilizatorii unui serviciu public, se înregistrează la imobilizări necorporale, dacă sunt stabilite o durată și o valoare pentru această licență, respectiv pentru acest drept.

(6) În înțelesul prezentelor reglementări, un acord de concesiune a serviciilor este de tip public-privat dacă:

a) concedentul controlează sau reglementează ce servicii trebuie să presteze operatorul în cadrul infrastructurii, cui trebuie să le presteze și la ce preț; și

b) concedentul controlează - prin dreptul de proprietate, dreptul de beneficiu sau în alt mod - orice interes rezidual în infrastructură la terminarea acordului.

#### *Fondul comercial*

Art.164 – (1) Fondul comercial se recunoaște, de regulă, la consolidare și reprezintă diferența dintre costul de achiziție și valoarea justă la data tranzacției, a părții din activele nete achiziționate de către o entitate.

(2) În situațiile financiare anuale individuale, fondul comercial se poate recunoaște numai în cazul transferului tuturor activelor sau al unei părți a acestora și, după caz, și de datorii și capitaluri proprii, indiferent dacă este realizat ca urmare a cumpărării sau ca urmare a unor

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

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

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

Art.165 - Dacă în situațiile financiare anuale individuale se înregistrează fond comercial negativ, tratamentul acestuia este cel prevăzut la art.465.

Art.166 – Entitatea care cedează o afacere scoate din evidență activele și datoriile corespunzătoare, la valoarea la care acestea sunt înregistrate în contabilitate, pe seama conturilor de cheltuieli, respectiv de venituri.

#### *Amortizare*

Art.167 – (1) Imobilizări necorporale se amortizează pe parcursul duratei lor de utilizare sau pe perioada contractului, după caz.

(2) În cazuri în care durata de utilizare sau durata contractului depășește cinci ani, durata de amortizare a cheltuielilor de dezvoltare nu poate depăși zece ani.

(3) În cazul în care fondul comercial este tratat ca un activ, acesta se amortizează, de regulă, pe o perioadă de maximum cinci ani. Totuși, în cazuri excepționale, când durata de utilizare a fondului comercial nu poate fi estimată în mod credibil, entitățile pot să amortizeze fondul comercial în mod sistematic într-o perioadă de peste cinci ani, cu condiția ca această perioadă să nu depășească zece ani.

(4) În cadrul notelor explicative la situațiile financiare anuale trebuie prezentată și justificată perioada de amortizare a fondului comercial.

Art.168 – (1) În cazul în care cheltuielile de dezvoltare nu au fost integral amortizate, entitatea nu poate efectua distribuirea profitului, decât în cazul în care suma rezervelor disponibile pentru distribuire și a profitului reportat este cel puțin egală cu suma cheltuielilor neamortizate.

(2) Valorile prezentate în bilanț la elementul ”Cheltuieli de dezvoltare” trebuie explicate în cadrul notelor explicative la situațiile financiare anuale.

Art.169 – (1) Cheltuielile de constituire sunt cheltuielile ocazionate de înființarea sau dezvoltarea unei entități (taxe și alte cheltuieli de înscriere și înmatriculare, cheltuieli privind emisiunea și vânzarea de acțiuni și obligațiuni, precum și alte cheltuieli de această natură, legate de înființarea și extinderea activității entității).

(2) O entitate poate include cheltuielile de constituire la "Active", caz în care poate imobiliza cheltuielile de constituire. În această situație, cheltuielile de constituire se amortizează în cadrul unei perioade de maximum cinci ani.

(3) În cazul în care cheltuielile de constituire nu au fost integral amortizate, entitatea nu poate efectua distribuirea profitului, decât în cazul în care suma rezervelor disponibile pentru distribuire și a profitului reportat este cel puțin egală cu suma cheltuielilor neamortizate.

Valorile prezentate în bilanț la elementul "Cheltuieli de constituire" trebuie explicate în cadrul notelor explicative la situațiile financiare anuale.

#### *Avansuri și alte imobilizări necorporale*

Art.170 – (1) În cadrul avansurilor și altor imobilizări necorporale se înregistrează avansurile acordate furnizorilor de imobilizări necorporale, programele informatice create de entitate sau achiziționate de la terți pentru necesitățile proprii de utilizare, precum și rețete, formule, modele, proiecte și prototipuri.

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

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

(4) Contractele de clienți transferate între entități cu titlu oneros se recunosc, de asemenea, la „Alte imobilizări necorporale”, în condițiile în care clienții respectivi vor continua relațiile cu entitatea, fiind amortizabile pe durata acestor contracte. Pentru recunoașterea ca activ a prețului plătit (cost de achiziție) aferent contractelor astfel achiziționate, acestea trebuie identificate (număr contract, denumire client, durată contract), iar entitatea trebuie să dispună de mijloace prin care să controleze relațiile cu clienții, astfel încât să poată controla beneficiile economice viitoare preconizate, care rezultă din relația cu acei clienți. Activul imobilizat reprezentând costul de achiziție al contractelor respective se amortizează pe durata acestor contracte.

#### *Evaluarea la data bilanțului*

Art.171 – O imobilizare necorporală trebuie prezentată în bilanț la valoarea de intrare, mai puțin ajustările cumulate de valoare.

#### *Cedarea*

Art.172 – (1) O imobilizare necorporală trebuie scoasă din evidență la cedare sau atunci când niciun beneficiu economic viitor nu mai este așteptat din utilizarea sau cedarea sa.

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

(3) În scopul prezentării în contul de profit și pierdere, câștigurile sau pierderile care apar odată cu încetarea utilizării sau ieșirea unei imobilizări necorporale se determină ca diferență între veniturile generate de ieșirea activului și valoarea sa neamortizată, inclusiv cheltuielile ocazionate de cedarea acestuia, și trebuie prezentate ca valoare netă, ca venituri sau cheltuieli,

după caz, în contul de profit și pierdere, la elementul "Alte venituri din exploatare", respectiv "Alte cheltuieli de exploatare", după caz.

### **Subsecțiunea 4.3.3**

#### **Imobilizări corporale**

##### **Recunoașterea imobilizărilor corporale**

Art.173 - Imobilizările corporale reprezintă active care:

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

Art.174 – (1) Unele elemente de imobilizări corporale pot fi achiziționate din motive de siguranță sau legate de mediu. Achiziția unor astfel de imobilizări corporale, deși nu crește în mod direct beneficiile economice viitoare ale oricărui element existent de imobilizări corporale, poate fi necesară unei entități pentru a obține beneficii economice viitoare din alte active. Astfel de elemente de imobilizări corporale îndeplinesc condițiile pentru a fi recunoscute ca active, deoarece dau posibilitatea unei entități să obțină din activele conexe beneficii economice viitoare în plus față de ceea ce s-ar putea obține dacă elementele respective nu ar fi fost dobândite.

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

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

(4) Piese de schimb și echipamentul de service sunt, în general, contabilizate ca stocuri și recunoscute în contul de profit și pierdere atunci când sunt consumate. Totuși, piesele de schimb importante și echipamentele de securitate sunt considerate imobilizări corporale atunci când o entitate preconizează că le va utiliza pe parcursul unei perioade mai mari de un an.

Art.175 – (1) Imobilizările corporale cuprind: terenuri și construcții; instalații tehnice și mașini; alte instalații, utilaje și mobilier; avansuri acordate furnizorilor de imobilizări corporale și imobilizări corporale în curs de execuție.

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

Art.176 – (1) Contabilitatea terenurilor se ține pe două categorii: terenuri și amenajări de terenuri.

(2) În contabilitatea analitică, terenurile pot fi evidențiate pe următoarele grupe: terenuri agricole, terenuri silvice, terenuri fără construcții, terenuri cu zăcăminte, terenuri cu construcții și altele.

Art.177 – (1) Contabilitatea imobilizărilor în curs se ține distinct pentru imobilizările imobilizări corporale și investițiile imobiliare.

(2) Imobilizările în curs reprezintă investițiile neterminate efectuate în regie proprie sau în antrepriză.

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

Art.178 – Sunt reflectate distinct în contabilitate, acele imobilizări corporale cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care sunt în curs de aprovizionare (grupa 22 „Imobilizări corporale în curs de aprovizionare” din Planul de conturi general).

#### *Investiții imobiliare*

Art.179 - În categoria imobilizărilor corporale se urmăresc distinct investițiile imobiliare.

Art.180 - Investiția imobiliară este proprietatea (un teren sau o clădire - sau o parte a unei clădiri - sau ambele) deținută (de proprietar sau de locatar în baza unui contract de leasing financiar) mai degrabă pentru a obține venituri din chirii sau pentru creșterea valorii capitalului, sau ambele, decât pentru:

- a) a fi utilizată pentru producerea sau furnizarea de bunuri sau servicii sau în scopuri administrative; sau
- b) a fi vândută pe parcursul desfășurării normale a activității.

Art.181 - O proprietate imobiliară utilizată de posesor este o proprietate imobiliară deținută (de proprietar sau de locatar în temeiul unui contract de leasing financiar) pentru a fi utilizată la producerea sau furnizarea de bunuri sau servicii sau în scopuri administrative.

Art.182 - Următoarele constituie exemple de investiții imobiliare:

- a) terenurile deținute, mai degrabă, în scopul creșterii pe termen lung a valorii capitalului, decât în scopul vânzării pe termen scurt, pe parcursul desfășurării normale a activității;
- b) terenurile deținute pentru o utilizare viitoare încă nedeterminată. Dacă o entitate nu a hotărât dacă va utiliza terenul fie ca pe o proprietate imobiliară utilizată de posesor, fie în scopul vânzării pe termen scurt în cursul desfășurării normale a activității, atunci terenul este considerat ca fiind deținut în scopul creșterii valorii capitalului;
- c) o clădire aflată în proprietatea entității (sau deținută de entitate în temeiul unui contract de leasing financiar) și închiriată în temeiul unuia sau mai multor contracte de leasing operațional;
- d) o clădire care este liberă, dar care este deținută pentru a fi închiriată în temeiul unuia sau mai multor contracte de leasing operațional;
- e) proprietățile imobiliare în curs de construire sau amenajare în scopul utilizării viitoare ca investiții imobiliare.

Art.183 - Următoarele constituie exemple de elemente care nu sunt investiții imobiliare:

- a) proprietățile imobiliare deținute pentru a fi vândute pe parcursul desfășurării normale a activității sau în procesul de construcție sau amenajare în vederea unei astfel de vânzări, de exemplu, proprietățile imobiliare dobândite cu scopul exclusiv de a fi cedate

ulterior, în viitorul apropiat, sau cu scopul de a fi amenajate și revândute. Acestea reprezintă, din punct de vedere contabil, stocuri;

b) proprietățile imobiliare care sunt în curs de construire sau amenajare în numele unor terțe părți. Acestea reprezintă pentru entitate servicii în curs de execuție;

c) proprietățile imobiliare utilizate de posesor, incluzând (printre altele) proprietățile deținute în scopul utilizării lor viitoare ca proprietăți imobiliare utilizate de posesor, proprietățile deținute în scopul amenajării viitoare și utilizării ulterioare ca proprietăți imobiliare utilizate de posesor, proprietățile utilizate de salariați (indiferent dacă aceștia plătesc sau nu chirie la cursul pieței) și proprietățile imobiliare utilizate de posesor care urmează a fi cedate.

Art.184 - Anumite proprietăți includ o parte care este deținută pentru a fi închiriată sau cu scopul creșterii valorii capitalului și o altă parte care este deținută pentru a fi utilizată la producerea sau furnizarea de bunuri sau servicii sau în scopuri administrative. Dacă aceste părți pot fi vândute separat (sau închiriate separat în temeiul unui contract de leasing financiar), o entitate le contabilizează separat. Dacă părțile nu pot fi vândute separat, proprietatea imobiliară constituie o investiție imobiliară doar în cazul în care o parte ne semnificativă este deținută pentru a fi utilizată la producerea sau furnizarea de bunuri sau servicii sau în scopuri administrative.

Art.185 – (1) În unele situații, o entitate furnizează servicii auxiliare ocupanților unei proprietăți imobiliare pe care o deține. O entitate tratează o astfel de proprietate imobiliară ca investiție imobiliară dacă respectivele servicii reprezintă o componentă ne semnificativă a întregului contract. Un exemplu este situația în care proprietarul unei clădiri de birouri furnizează servicii de pază și întreținere locatarilor care ocupă clădirea.

(2) În alte situații, serviciile furnizate reprezintă o componentă semnificativă. De exemplu, dacă o entitate are în proprietate și administrează un hotel, serviciile furnizate oaspeților reprezintă o componentă semnificativă a întregului contract. Prin urmare, un hotel administrat de proprietar reprezintă mai degrabă o proprietate imobiliară utilizată de posesor decât o investiție imobiliară.

Art.186 - Pentru a stabili dacă o proprietate imobiliară constituie o investiție imobiliară este nevoie de raționament profesional. Entitățile trebuie să elaboreze criteriile astfel încât să își poată exercita în mod consecvent raționamentul, în conformitate cu definiția investiției imobiliare.

Art.187 - În anumite cazuri, o entitate poate avea o proprietate imobiliară care este închiriată și ocupată de societatea-mamă sau de o altă filială. Proprietatea imobiliară nu îndeplinește condițiile unei investiții imobiliare în situațiile financiare anuale consolidate, deoarece proprietatea imobiliară în cauză este, din punctul de vedere al grupului, o proprietate imobiliară utilizată de posesor. Cu toate acestea, din punctul de vedere al entității care o deține, proprietatea imobiliară este o investiție imobiliară dacă corespunde definiției de la art.180.

Art.188 - Transferurile în sau din categoria investițiilor imobiliare trebuie făcute dacă și numai dacă există o modificare a utilizării, evidențiată de:

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

b) începerea procesului de amenajare în perspectiva vânzării, pentru un transfer din categoria investițiilor imobiliare în categoria stocurilor;

c) încheierea utilizării de către posesor, pentru un transfer din categoria proprietăților imobiliare utilizate de posesor în categoria investițiilor imobiliare; sau

d) începerea unui leasing operațional cu o altă parte, pentru un transfer din categoria stocurilor în categoria investițiilor imobiliare.

Art.189 – (1) O entitate transferă o proprietate imobiliară din categoria investițiilor imobiliare în categoria stocurilor dacă și numai dacă intervine o modificare în utilizare evidențiată de demararea lucrărilor de amenajare, în perspectiva vânzării. Pe perioada de amenajare sunt adăugate costurile, iar la recepția finală se procedează la transferul de la stocuri la investiții imobiliare, în vederea cedării.

(2) În cazul în care decide să cedeze o investiție imobiliară fără amenajări suplimentare, entitatea continuă să trateze proprietatea imobiliară ca investiție imobiliară până în momentul în care aceasta este scoasă din evidență.

(3) În mod similar, dacă o entitate începe procesul de reamenajare a unei investiții imobiliare existente, în scopul utilizării viitoare continue ca investiție imobiliară, atunci proprietatea imobiliară rămâne investiție imobiliară și nu este reclasificată drept proprietate imobiliară utilizată de posesor în cursul reamenajării.

#### *Dispoziții tranzitorii*

Art.190 – La aplicarea pentru prima dată a prezentelor reglementări, entitățile stabilesc, pe baza politicilor contabile și a raționamentului profesional, care dintre proprietățile imobiliare deținute îndeplinesc condițiile pentru a fi încadrate la investiții imobiliare.

#### *Imobilizări deținute în baza unui contract de leasing*

Art.191 – (1) Imobilizările corporale deținute în baza unui contract de leasing se evidențiază în contabilitate în funcție de prevederile contractelor încheiate între părți, precum și legislația în vigoare.

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

(3) Contabilizarea contractelor de leasing și prezentarea elementelor de bilanț și contul de profit și pierdere se efectuează ținând cont de fondul economic al tranzacției sau al angajamentului în cauză, și numai de forma juridică a contractelor.

Art.192 – (1) În înțelesul prezentelor reglementări, termenii de mai jos au următoarele semnificații:

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

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

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



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

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

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

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

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

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

Art.193 – (1) Înregistrarea în contabilitate a amortizării bunului ce face obiectul contractului se efectuează în cazul leasingului financiar de către locatar/utilizator, iar în cazul leasingului operațional, de către locator/finanțator.

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

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

Art.194 – (1) Reflectarea în contabilitatea locatarilor a activelor aferente operațiunilor de leasing financiar se efectuează cu ajutorul conturilor de imobilizări necorporale și imobilizări corporale.

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

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

(4) Sumele plătite sau de plătit se înregistrează în contabilitatea locatarului ca o cheltuială în contul de profit și pierdere, conform contabilității de angajamente.

Art.195 - O tranzacție de vânzare a unui activ pe termen lung și de închiriere a aceluiași activ în regim de leasing (leaseback) se contabilizează în funcție de clauzele contractului de leasing, astfel:

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

Entitatea beneficiară a finanțării (locatarul) nu va recunoaște în contabilitate operațiunea de vânzare a activului, nefiind îndeplinite condițiile de recunoaștere a veniturilor. Activul rămâne

înregistrat în continuare la valoarea existentă anterior operațiunii de leasing, cu regimul de amortizare aferent.

Operațiunea de finanțare va fi evidențiată prin articolul contabil

512 "Conturi curente la bănci" = 167 "Alte împrumuturi și datorii asimilate",

urmând ca dobânda și alte costuri ale finanțării, potrivit contractelor încheiate, să fie înregistrate conform prezentelor reglementări.

Din punctul de vedere al regimului taxei pe valoarea adăugată, au loc două operațiuni distincte, respectiv livrarea bunului, efectuată de locatar, și operațiunea de leasing, efectuată de locatar, pentru care taxa pe valoarea adăugată se evidențiază potrivit legii;

b) dacă tranzacția de vânzare și închiriere a aceluiși activ are ca rezultat un leasing operațional, entitatea vânzătoare contabilizează o tranzacție de vânzare, cu înregistrarea scoaterii din evidență a activului și a sumelor încasate sau de încasat și a taxei pe valoarea adăugată pentru operațiunile taxabile, conform prevederilor legale.

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

Art.196 – (1) În vederea întocmirii situațiilor financiare anuale, utilizatorii bunurilor luate în leasing financiar sau operațional inventariază și transmit societății de leasing lista bunurilor deținute în baza contractelor de leasing.

(2) Entitățile contractante care au efectuat operațiuni de leasing și leaseback trebuie să prezinte în notele explicative la situațiile financiare anuale informații referitoare la operațiunile derulate.

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

Art.197 - La negocierea sau renegocierea unui leasing operațional, locatorul îi poate oferi locatarului anumite stimulente pentru a încheia contractul. Exemple de astfel de stimulente sunt plata unui avans în numerar către locatar sau rambursarea ori asumarea de către locatar a costurilor locatarului (cum ar fi costuri de reamplasare, modernizări ale activului în regim de leasing și costuri aferente unui angajament anterior de contract de leasing al locatarului). Alternativ, se poate conveni ca, în perioadele inițiale ale duratei contractului de leasing, locatarul să plătească o chirie mai mică sau să nu plătească deloc.

Art.198 – (1) Toate stimulentele acordate pentru încheierea unui contract de leasing operațional nou sau reînnoit trebuie recunoscute drept parte integrantă din valoarea netă a contraprestației convenite pentru utilizarea activului în regim de leasing, indiferent de natura stimulentei, de forma sau de momentul în care se face plata.

(2) Stimulentele dintr-un leasing operațional se referă, în fond, la contraprestația pentru utilizarea bunului în sistem de leasing. Costurile suportate de locatar drept stimulente pentru încheierea unui nou contract de leasing sau pentru reînnoirea unui existent nu se consideră ca făcând parte din costurile inițiale care sunt adăugate la valoarea contabilă a activului în sistem de leasing.

(3) De exemplu, în cazul încheierii unui nou contract de leasing pentru care, drept stimulent acordat locatarului pentru participarea la noul contract de leasing, locatorul este de acord să plătească costurile de reamplasare ale locatarului, să contribuie la plata unor cheltuieli de amenajare/modernizare efectuate de locatar sau este de acord ca pentru o perioadă să nu încaseze nicio chirie de la locatar (acordare perioadă de grație), atât locatorul, cât și locatarul

vor recunoaște valoarea netă a contraprestației, de-a lungul duratei contractului de leasing, utilizând o singură metodă de amortizare.

Art.199 - Locatarul trebuie să recunoască beneficiul agregat al stimulentei drept o reducere a cheltuielilor cu chiria pe toată durata contractului de leasing, pe o bază liniară, cu excepția cazului în care o altă bază sistematică este reprezentativă pentru eşalonarea în timp a beneficiul locatarului rezultat din utilizarea activului în sistem de leasing.

Art.200 – Prevederile art.199 referitoare la suportarea liniară a cheltuielilor pe durata contractului se aplică și în cazul stimulentei acordate cu ocazia încheierii de contracte de închiriere sau alte contracte care presupun acordarea de stimulente pentru atragerea chirieșilor.

#### *Dispoziții tranzitorii*

Art.201 – Prevederile art.199 și 200 nu se aplică pentru contractele în derulare la data trecerii la aplicarea prezentelor reglementări.

#### *Evaluarea inițială a imobilizărilor corporale*

Art.202 – (1) O imobilizare corporală recunoscută ca activ trebuie evaluată inițial la costul său determinat potrivit regulilor de evaluare din prezentele reglementări, în funcție de modalitatea de intrare în entitate.

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

- a) costurile reprezentând salariile angajaților, contribuțiile legale și alte cheltuieli legate de acestea, care rezultă direct din construcția imobilizării corporale;
- b) cheltuieli materiale;
- c) costurile de amenajare a amplasamentului;
- d) costurile inițiale de livrare și manipulare;
- e) costurile de instalare și asamblare;
- f) cheltuieli de proiectare și pentru obținerea autorizațiilor;
- g) costurile de testare a funcționării corecte a activului, după deducerea încasărilor nete provenite din vânzarea elementelor produse în timpul aducerii activului la amplasamentul și condiția de funcționare (cum ar fi eşantioanele produse la testarea echipamentului);
- h) onorariile profesionale plătite avocaților și experților etc.

(3) În cazul în care o clădire este demolată pentru a fi construită o alta, cheltuielile cu demolarea sunt recunoscute după natura lor, fără a fi considerate costuri de amenajare a amplasamentului. Același tratament contabil se aplică și cheltuielilor reprezentând valoarea neamortizată a clădirii demolate.

(4) În costul unei imobilizări corporale sunt incluse și costurile estimate inițial cu demontarea și mutarea acesteia la scoaterea din funcțiune, precum și cu restaurarea amplasamentului pe care este poziționată imobilizarea, atunci când aceste sume pot fi estimate credibil și entitatea are o obligație legată de demontare, mutare a imobilizării corporale și de refacere a amplasamentului.

(5) Costurile estimate cu demontarea și mutarea imobilizării corporale, precum și cele cu restaurarea amplasamentului se recunosc în valoarea acesteia, în corespondență cu un cont de

provizioane (contul 1513 „Provizioane pentru dezafectare imobilizări corporale și alte acțiuni similare legate de acestea”).

#### *Cheltuieli ulterioare*

Art.203 - Cheltuielile ulterioare efectuate în legătură cu o imobilizare corporală sunt cheltuieli ale perioadei în care sunt efectuate sau majorează valoarea imobilizării respective, în funcție de beneficiile economice aferente acestor cheltuieli (de exemplu, influența asupra duratei de viață rămasă a imobilizărilor).

Art.204 - Cheltuielile efectuate în legătură cu imobilizările corporale utilizate în baza unui contract de închiriere, locație de gestiune, administrare sau alte contracte similare se evidențiază în contabilitatea entității care le-a efectuat, la imobilizări corporale sau drept cheltuieli în perioada în care au fost efectuate, în funcție de beneficiile economice aferente, similar cheltuielilor efectuate în legătură cu imobilizările corporale proprii.

Art.205 - Entitatea stabilește prin politicile contabile criteriile în funcție de care cheltuielile ulterioare efectuate în legătură cu imobilizările corporale majorează valoarea acestora sau se evidențiază în contul de profit și pierdere.

Art.206 - Componentele unor elemente de imobilizări corporale pot necesita înlocuirea la intervale regulate de timp. Entitatea recunoaște în valoarea contabilă a unui element de imobilizări corporale costul părții înlocuite a unui astfel de element când acel cost este suportat de entitate, dacă sunt îndeplinite criteriile de recunoaștere pentru imobilizările corporale.

Art.207 – (1) În cazul inspecțiilor sau reviziilor generale regulate, efectuate de entitate pentru depistarea defecțiunilor, la momentul efectuării fiecărei inspecții generale, costul acesteia poate fi recunoscut drept cheltuială sau în valoarea contabilă a elementului de imobilizări corporale ca o înlocuire, dacă sunt respectate criteriile de recunoaștere. În cazul recunoașterii costului inspecției ca o componentă a activului, valoarea componentei se amortizează pe perioada dintre două inspecții planificate.

(2) Prevederile referitoare la posibilitatea recunoașterii costurilor cu revizii și inspecții drept componente ale imobilizărilor corporale se aplică în cazul imobilizărilor corporale ale căror costuri de inspecție și revizie sunt semnificative, cum ar fi avioane, nave maritime și fluviale, echipamente complexe, conform politicilor contabile aprobate.

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

Art.208 – (1) Imobilizările corporale în curs de execuție reprezintă investițiile neterminate efectuate în regie proprie sau în antrepriză. Acestea se evaluează la costul de producție sau costul de achiziție, după caz.

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

(3) Costul unei imobilizări corporale construite în regie proprie este determinat folosind aceleași principii ca și pentru un activ achiziționat. Astfel, dacă entitatea produce active similare, în scopul comercializării, în cadrul unor tranzacții normale, atunci costul activului

este de obicei același cu costul de construire a celui activ destinat vânzării. Prin urmare, orice profituri interne sunt eliminate din calculul costului acestui activ. În mod similar, cheltuiala reprezentând rebuturi, manopera sau alte resurse peste limitele acceptate ca fiind normale, precum și pierderile care au apărut în cursul construcției în regie proprie a activului nu sunt incluse în costul activului.

*Provizioane pentru dezafectare imobilizări corporale*

Art.209 - Provizioanele reprezentând datoriile existente din dezafectare, restaurare sau de natură similară sunt recunoscute ca parte a costului unui element de imobilizări corporale.

Art.210 – (1) În categoria provizioanelor pentru dezafectare imobilizări corporale și alte acțiuni similare legate de acestea sunt incluse obligațiile de a demola, înlătura și restaura elemente de imobilizări corporale.

(2) Costurile de demolare și înlăturare a imobilizării corporale și de restaurare a zonei în care aceasta s-a aflat reprezintă obligație pentru care o entitate suportă cheltuieli fie la momentul dobândirii imobilizării corporale, fie ca o consecință a faptului că a utilizat-o pentru o anumită perioadă de timp.

Art.211 - Modificările în evaluarea datoriilor existente din dezafectare, restaurare și de natură similară se contabilizează potrivit art.212 sau 213 după cum activul aferent este evaluat la cost sau la valoare reevaluată.

Art.212 - Dacă activul aferent este evaluat utilizându-se modelul bazat pe cost:

a) sub rezerva respectării condițiilor de la lit. b), modificările datoriilor trebuie adăugate la costul activului sau trebuie deduse din costul acestuia în perioada curentă;

b) valoarea dedusă din costul activului nu trebuie să depășească valoarea sa contabilă. Dacă o scădere a datoriei depășește valoarea contabilă a activului, excedentul trebuie recunoscut imediat în profit sau pierdere;

c) dacă ajustarea generează o mărire a costului unui activ, entitatea trebuie să analizeze dacă acest lucru indică faptul că noua valoare contabilă a activului poate să nu fie complet recuperabilă. Dacă există un astfel de indiciu, entitatea trebuie să testeze activul pentru depreciere, contabilizând orice pierdere din depreciere.

Art.213 - Dacă activul aferent este evaluat utilizându-se modelul reevaluării:

a) modificările datoriei ajustează diferența din reevaluare, astfel:

(i) sub rezerva respectării condițiilor de la lit. b), o scădere a datoriei majorează surplusul din reevaluare din capitalurile proprii, cu excepția cazului în care ea trebuie recunoscută în contul de profit și pierdere în măsura în care reia un deficit din reevaluare al aceluiași activ, care a fost recunoscut anterior drept cheltuială;

(ii) o creștere a datoriei trebuie recunoscută în contul de profit și pierdere, exceptând cazul în care reduce surplusul din reevaluare din capitalurile proprii, în limita oricărui sold creditor existent pentru acel activ.

b) în cazul în care o scădere a datoriei depășește valoarea contabilă care ar fi fost recunoscută dacă activul ar fi fost contabilizat conform modelului bazat pe cost, excedentul trebuie recunoscut imediat în contul de profit și pierdere;

c) o modificare a datoriei este un indiciu că activul ar putea să necesite o reevaluare pentru a se asigura faptul că valoarea contabilă nu diferă semnificativ de cea care ar fi

determinată utilizându-se valoarea justă la finalul perioadei de raportare. Dacă este necesară o reevaluare, toate activele din acea clasă trebuie reevaluate.

#### *Evaluarea la data bilanțului*

Art.214 – (1) O imobilizare corporală trebuie prezentată în bilanț la valoarea de intrare, mai puțin ajustările cumulate de valoare.

(2) În conturile 6813 "Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor", respectiv 7813 "Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor" se evidențiază numai deprecierea aferentă imobilizărilor corporale a căror evidență este efectuată la cost și nu la valoare reevaluată.

#### *Amortizarea*

Art.215 – (1) Amortizarea se stabilește prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare, respectiv asupra valorii reevaluate a imobilizărilor.

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

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

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

(5) O modificare semnificativă a condițiilor de utilizare, cum ar fi numărul de schimburi în care este utilizat activul, precum și în cazul efectuării unor investiții sau reparații, altele decât cele determinate de întreținerile curente, sau învechirea unei imobilizări corporale poate justifica revizuirea duratei de amortizare. De asemenea, în cazul în care imobilizările corporale sunt trecute în conservare, folosirea lor fiind întreruptă pe o perioadă îndelungată, poate fi justificată revizuirea duratei de amortizare.

(6) În cazurile menționate la alin. (5), inclusiv în situația prevăzută la art.86, durata de amortizare stabilită inițial se poate modifica, această reestimare conducând la o nouă cheltuială cu amortizarea pe perioada rămasă de utilizare.

Art.216 - (1) Amortizarea imobilizărilor corporale concesionate, închiriate sau în locație de gestiune se calculează și se înregistrează în contabilitate de către entitatea care le are în proprietate.

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

Art.217 – (1) Entitățile amortizează imobilizările corporale utilizând una din următoarele metode de amortizare:

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

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

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

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

(2) Metoda de amortizare folosită trebuie să reflecte modul în care beneficiile economice viitoare ale unui activ se așteaptă să fie consumate de entitate.

(3) Metoda de amortizare se aplică de o manieră consecventă pentru toate activele de aceeași natură și având condiții de utilizare identice, în funcție de politica contabilă adoptată.

(4) Metoda de amortizare se poate modifica doar atunci când aceasta este determinată de o eroare în estimarea modului de consumare a beneficiilor aferente respectivei imobilizări corporale.

(5) Amortizarea aferentă imobilizărilor corporale se înregistrează în contabilitate pe seama conturilor de cheltuieli.

Art.218 – (1) Terenurile nu se amortizează.

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

#### *Cedarea și casarea*

Art.219 – (1) O imobilizare corporală trebuie scoasă din evidență la cedare sau casare, atunci când niciun beneficiu economic viitor nu mai este așteptat din utilizarea sa ulterioară.

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

Art.220 – (1) În cazul scoaterii din evidență a unei imobilizări corporale, sunt evidențiate distinct veniturile din vânzare, cheltuielile reprezentând valoarea neamortizată a imobilizării și alte cheltuieli legate de cedarea acesteia.

(2) În scopul prezentării în contul de profit și pierdere, câștigurile sau pierderile obținute în urma casării sau cedării unei imobilizări corporale trebuie determinate ca diferență între

veniturile generate de scoaterea din evidență și valoarea sa neamortizată, inclusiv cheltuielile ocazionate de aceasta și trebuie prezentate ca valoare netă, la venituri sau cheltuieli, după caz, în contul de profit și pierdere, la elementul "Alte venituri din exploatare", respectiv "Alte cheltuieli de exploatare", după caz.

#### *Compensații de la terți*

Art.221 – (1) În cazul distrugerii totale sau parțiale a unor imobilizări corporale, creanțele sau sumele compensatorii încasate de la terți, legate de acestea, precum și achiziționarea sau construcția ulterioară de active noi sunt operațiuni economice distincte și trebuie înregistrate ca atare pe baza documentelor justificative.

Astfel, deprecierea activelor se evidențiază la momentul constatării acesteia, iar dreptul de a încasa compensațiile se evidențiază pe seama veniturilor conform contabilității de angajamente, în momentul stabilirii acestuia.

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

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

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

### **Subsecțiunea 4.3.4**

#### **Imobilizări financiare**

Art.222 – (1) Imobilizările financiare cuprind acțiunile deținute la entitățile afiliate, împrumuturile acordate entităților afiliate, interesele de participare, împrumuturile acordate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare, alte investiții deținute ca imobilizări, alte împrumuturi.

(2) În sensul prezentelor reglementări, prin interese de participare se înțelege drepturile în capitalul altor entități, reprezentate sau nu prin titluri, care, prin crearea unei legături durabile cu aceste entități, sunt destinate să contribuie la activitățile entității. Deținerea unei părți din capitalul unei alte entități se presupune că reprezintă un interes de participare, atunci când depășește un procentaj de 20%.

(3) Diferența dintre valoarea imobilizărilor financiare dobândite și valoarea neamortizată a imobilizărilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul altor entități, precum și diferența dintre valoarea participațiilor primite ca urmare a participării cu active pe termen scurt (creanțe) și valoarea activelor care fac obiectul participației se înregistrează pe seama veniturilor (contul 768 „Alte venituri financiare”), la data dobândirii acelor titluri.

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

Art.223 – (1) La alte creanțe imobilizate se cuprind garanțiile, depozitele și cauțiunile depuse de entitate la terți.

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



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

#### *Evaluarea inițială*

Art.224 – Immobilizările financiare recunoscute ca activ se evaluează la costul de achiziție.

#### *Evaluarea la data bilanțului*

Art.225 - Immobilizările financiare se prezintă în bilanț la valoarea de intrare mai puțin ajustările cumulate pentru pierdere de valoare.

### **Secțiunea 4.4**

#### **Active circulante**

##### **Recunoașterea activelor circulante**

Art.226 – (1) Un activ se clasifică ca activ circulant atunci când:

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

(2) Toate celelalte active reprezintă active immobilizate.

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

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

Art.227 - În categoria activelor circulante se cuprind:

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

#### *Evaluarea activelor circulante*

Art.228 – (1) Activele circulante trebuie evaluate la costul de achiziție sau costul de producție, după caz, cu respectarea prevederilor alin. (2).

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

Art.229 - Evaluarea efectuată conform prevederilor de la art.228 alin.(2) nu poate fi continuată dacă motivele pentru care au fost făcute ajustările de valoare nu mai sunt aplicabile. Prin urmare, în situația în care ajustarea devine total sau parțial fără obiect, întrucât motivele care au dus la reflectarea acestuia au încetat să mai existe într-o anumită măsură, atunci acea ajustare trebuie reluată corespunzător la venituri.

#### **Subsecțiunea 4.4.1**

##### **Stocuri**

Art.230 – (1) Stocurile sunt active circulante:

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

(2) În categoria stocurilor se cuprind și activele cu ciclu lung de fabricație, destinate vânzării (de exemplu, echipamente, nave, ansambluri sau complexuri de locuințe etc. realizate de entitățile ce au ca activitate principală obținerea și vânzarea unor astfel de produse).

(3) În cazul în care construcțiile sunt realizate în scopul exploatarei pe termen lung, de către entitatea care le-a realizat, ele reprezintă imobilizări.

(4) Terenurile cumpărate în scopul construirii pe acestea de construcții destinate vânzării, se înregistrează la stocuri.

Art.231 – (1) Atunci când există o modificare a utilizării unei imobilizări corporale, în sensul că aceasta urmează a fi îmbunătățită în perspectiva vânzării, la momentul luării deciziei privind modificarea destinației, în contabilitate se înregistrează transferul activului din categoria imobilizări corporale în cea de stocuri. Transferul se înregistrează la valoarea neamortizată a imobilizării. Dacă imobilizarea corporală a fost reevaluată, concomitent cu reclasificarea activului se procedează la închiderea contului de rezerve din reevaluare aferente acestuia.

(2) În înțelesul alin. (1), transferul poate fi efectuat dacă și numai dacă există o modificare a utilizării imobilizării, evidențiată de începerea modernizării, în vederea vânzării. Ca urmare, dacă o entitate decide să cedeze o imobilizare corporală fără a fi modernizată, ea continuă să o trateze ca imobilizare corporală până la scoaterea sa din evidență, și nu ca element de stoc. Modernizarea are semnificația cheltuielilor ulterioare recunoscute ca o componentă a activului.

Art.232 – (1) În cazul în care un activ care a fost inițial recunoscut la terenuri este folosit ulterior pentru construirea de ansambluri de locuințe destinate vânzării, valoarea terenului se evidențiază distinct la stocuri, la valoarea de înregistrare în contabilitate.

(2) Dacă terenul a fost reevaluat, concomitent cu schimbarea naturii activului, rezerva din reevaluare corespunzătoare acestuia se transferă în contul 1175 ”Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare”.

Art.233 - În cazul activelor de natura ansamblurilor sau complexurilor de locuințe care inițial erau destinate vânzării și care ulterior își schimbă destinația, urmând a fi folosite de entitate pe o perioadă îndelungată sau să fie închiriate unor terți, în contabilitate se înregistrează un transfer de la stocuri la imobilizări corporale. Transferul se efectuează la data schimbării destinației, la valoarea la care activele erau înregistrate în contabilitate (reprezentată de cost).

Art.234 – (1) În cadrul stocurilor se cuprind:

- a) materialele consumabile ;
- b) materialele de natura obiectelor de inventar;
- c) ambalajele, care includ ambalajele refofosibile, achiziționate sau fabricate, destinate produselor vândute și care în mod temporar pot fi păstrate de terți, cu obligația restituirii în condițiile prevăzute în contracte;
- d) producția în curs de execuție, reprezentând producția care nu a trecut prin toate fazele (stadiile) de prelucrare, prevăzute în procesul tehnologic, precum și produsele nesupuse probelor și recepției tehnice sau necompletate în întregime. În cadrul producției în curs de execuție se cuprind, de asemenea, serviciile și studiile în curs de execuție sau neterminate.

(2) În cadrul stocurilor se includ și bunurile aflate în custodie, pentru prelucrare sau în consignație la terți, mașinile folosite numai ca material de demonstrație pentru negociere în domeniul automobilelor, cu durată de utilizare de sub un an. Acestea se înregistrează distinct în contabilitate, pe categorii de stocuri. Dacă materialele de demonstrație au durată de utilizare mai mare de un an, ele reprezintă imobilizări.

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

Art.235 – (1) Înregistrarea în contabilitate a intrării stocurilor se efectuează la data transferului riscurilor și beneficiilor.

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

- bunuri vândute în consignație sau stocurile la dispoziția clientului;
- stocuri gajate livrate creditorului beneficiar al gajului, care rămân în evidența debitorului până la vânzarea lor;
- bunuri recepționate pentru care nu s-a primit încă factura, care trebuie înregistrate în activele cumpărătorului;
- bunuri livrate și nefacturate, care trebuie scoase din evidență, transferul de proprietate având loc;
- bunuri vândute și nelivrate încă, pentru care a avut loc transferul proprietății. De exemplu, la vânzările cu condiția de livrare "ex-work", bunurile vândute ies din stocul vânzătorului din momentul punerii lor la dispoziția cumpărătorului etc.

Art.236 - (1) Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.

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

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

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

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

(i) 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;

(ii) bunurile sosite și nerecepționate se înregistrează distinct în contabilitate ca intrare în gestiune;

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

(i) bunurile vândute și nelivate se înregistrează distinct în gestiune, iar în contabilitate în conturi în afara bilanțului;

(ii) bunurile livrate, dar nefacturate, se înregistrează ca ieșiri din gestiune atât la locurile de depozitare, cât și în contabilitate, pe baza documentelor care confirmă ieșirea din gestiune potrivit legii;

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

#### *Costul stocurilor*

Art.237 – (1) Costul stocurilor care nu sunt de obicei fungibile și al acelor bunuri sau servicii produse și destinate unor comenzi distincte trebuie determinat prin identificarea specifică a costurilor individuale.

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

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

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

Art.238 - Valoarea produselor și serviciilor în curs de execuție se determină prin inventarierea producției neterminată la sfârșitul perioadei, prin metode tehnice de constatare a gradului de finalizare sau a stadiului de efectuare a operațiilor tehnologice și evaluarea acesteia la costurile de producție.

Art.239 - Contabilitatea stocurilor se ține cantitativ și valoric sau numai valoric prin folosirea inventarului permanent sau a inventarului intermitent.

Art.240 - În condițiile folosirii inventarului permanent, în contabilitate se înregistrează toate operațiunile de intrare și ieșire, ceea ce permite stabilirea și cunoașterea în orice moment a stocurilor, atât cantitativ, cât și valoric.

Art.241 – (1) Inventarul intermitent constă în stabilirea ieșirilor și înregistrarea lor în contabilitate pe baza inventarierii stocurilor la sfârșitul perioadei.

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

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

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

(5) Inventarul intermitent nu se utilizează în comerțul cu amănuntul în situația în care se aplică metoda global-valorică.

Art.242 - Activele de natura stocurilor nu trebuie reflectate în bilanț la o valoare mai mare decât valoarea care se poate obține prin utilizarea sau vânzarea lor. În acest scop, valoarea stocurilor se diminuează până la valoarea realizabilă netă, prin reflectarea unei ajustări pentru depreciere.

#### **Subsecțiunea 4.4.2**

##### **Investiții pe termen scurt**

Art.243 - În categoria investițiilor pe termen scurt sunt cuprinse acțiunile deținute la entitățile afiliate și alte investiții pe termen scurt.

Art.244 – (1) Contravaloarea acțiunilor pe termen scurt primite fără plată, potrivit legii, se înregistrează în contrapartidă cu contul 768 "Alte venituri financiare."

(2) Alte investiții pe termen scurt reprezintă obligațiunile emise și răscumpărate, obligațiunile achiziționate și alte valori mobiliare achiziționate în vederea realizării unui profit într-un termen scurt.

(3) În categoria altor investiții pe termen scurt intră și depozitele bancare pe termen scurt, cu excepția depozitelor bancare cu termen de cel mult 3 luni, care sunt considerate disponibilități.

În categoria altor investiții pe termen scurt se evidențiază distinct certificatele de emisii de gaze cu efect de seră cumpărate cu scopul obținerii de profit în urma vânzării într-o perioadă scurtă de timp.

Art.245 – (1) La intrarea în entitate, investițiile pe termen scurt se evaluează la costul de achiziție sau la valoarea stabilită potrivit contractelor.

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

Art.246 – (1) Lichidarea depozitelor constituite în valută se efectuează la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, de la data operațiunii de lichidare.

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

Art.247 – (1) Pentru deprecierea investițiilor deținute ca active circulante, la sfârșitul exercițiului financiar, cu ocazia inventarierii, se recunosc ajustări pentru pierdere de valoare, înregistrate pe seama cheltuielilor.

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

### **Subsecțiunea 4.4.3**

#### **Casa și conturi la bănci**

Art.248 – (1) Conturile la bănci cuprind: valorile de încasat, cum sunt cecurile și efectele comerciale depuse la bănci, disponibilitățile în lei și valută, cecurile entității, precum și dobânzile aferente disponibilităților și creditelor acordate de bănci în conturile curente. Depozitele bancare pe termen de cel mult 3 luni pot fi incluse în numerar și echivalente de numerar doar în măsura în care acestea sunt deținute cu scopul de a acoperi nevoia de numerar pe termen scurt, și nu în scop investițional.

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

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

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

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

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

Art.249 - Contabilitatea disponibilităților aflate în bănci/casierie și a mișcării acestora, ca urmare a încasărilor și plăților efectuate, se ține distinct în lei și în valută.

Art.250 – (1) Operațiunile privind încasările și plățile în valută se înregistrează în contabilitate la cursul de schimb valutar, comunicat de Banca Națională a României, de la data efectuării operațiunii. În vederea asigurării unui tratament contabil unitar, prin curs de schimb de la data efectuării operațiunii se înțelege cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, din ultima zi bancară anterioară operațiunii, disponibil ca informație la momentul efectuării operațiunii (încasare, plată, emitere de documente).

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

(3) La finele fiecărei luni, disponibilitățile în valută și alte valori de trezorerie, cum sunt titluri de stat în valută, acreditive și depozite în valută se evaluează la cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României din ultima zi bancară a lunii în cauză.

(4) Diferențele de curs înregistrate se recunosc în contabilitate la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

Art.251 – (1) În vederea achitării unor obligații față de furnizori, entitățile pot solicita deschiderea de acreditive la bănci, în lei sau în valută, în favoarea acestora.

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

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

Art.252 – (1) Sumele în numerar, puse la dispoziția personalului sau a terților, în vederea efectuării unor plăți în favoarea entității, se înregistrează distinct în contabilitate (contul 542 "Avansuri de trezorerie").

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

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

Art.253 - În contul de viramente interne se înregistrează transferurile de disponibilități bănești între conturile la bănci, precum și între conturile la bănci și casieria entității.

Art.254 - Operațiunile financiare în lei sau în valută se efectuează cu respectarea regulamentelor emise de Banca Națională a României și a reglementărilor emise în acest scop.

## **Secțiunea 4.5**

### **Terți**

Art.255 - Contabilitatea terților asigură evidența datoriilor și creanțelor entității în relațiile acesteia cu furnizorii, clienții, personalul, asigurările sociale, bugetul statului, entitățile afiliate și cele legate prin interese de participare, asociații/acționarii, debitorii și creditorii diverși.

Art.256 – (1) În contabilitatea furnizorilor și clienților se înregistrează operațiunile privind cumpărările, respectiv livrările de mărfuri și produse, serviciile prestate, precum și alte operațiuni similare efectuate.

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

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

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

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

Art.257 – (1) Avansurile acordate furnizorilor, precum și cele primite de la clienți se înregistrează în contabilitate în conturi distincte.

(2) Avansurile acordate furnizorilor de imobilizări se reflectă distinct de avansurile acordate altor furnizori.

Art.258 – (1) Operațiunile privind vânzările/cumpărările de bunuri și prestările de servicii efectuate pe baza efectelor comerciale se înregistrează în contabilitate în conturile corespunzătoare de efecte de primit sau de plătit, după caz.

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

(3) Efectele comerciale scontate neajunse la scadență se înregistrează într-un cont în afara bilanțului (contul 8037 "Efecte scontate neajunse la scadență") și se menționează în notele explicative.

Art.259 – (1) Creanțele și datoriile în valută, rezultate ca efect al tranzacțiilor entității, se înregistrează în contabilitate atât în lei, cât și în valută, cu respectarea prevederilor art.262-269 din prezentele reglementări.

(2) În conformitate cu prevederile legii contabilității, orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

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

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

#### *Elementele monetare*

Art.260 – (1) Prin elemente monetare se înțelege disponibilitățile bănești și activele/datoriile de primit/de plătit în sume fixe sau determinabile.



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

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

#### *Dispoziții tranzitorii*

Art.261 – (1) La aplicarea pentru prima dată a prezentelor reglementări, sumele reprezentând avansuri acordate pentru imobilizări corporale, respectiv necorporale, se preiau în conturile 4093 „Avansuri acordate pentru imobilizări corporale” și 4094 „Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale”, la valoarea rezultată din evaluarea efectuată la 31 decembrie 2015, potrivit reglementărilor contabile prevăzute de Regulamentul nr.4/2011.

(2) Începând cu data de 1 ianuarie 2016, sumele înregistrate în conturile menționate la alin. (1), precum și cele reflectate în conturile 409 „Furnizori - debitori” și 419 „Clienți – creditori”, nu mai fac obiectul evaluării în funcție de cursul valutar, la finele lunii, respectiv la finele exercițiului financiar.

#### *Operațiuni în valută*

Art.262 – (1) În înțelesul prezentelor reglementări, o tranzacție în valută este o tranzacție care este exprimată sau necesită decontarea într-o altă monedă decât moneda națională (leu), inclusiv tranzacțiile rezultate atunci când o entitate:

- a) cumpără sau vinde bunuri sau servicii al căror preț este exprimat în valută;
- b) împrumută sau oferă spre împrumut fonduri, iar sumele ce urmează să fie plătite sau încasate sunt exprimate în valută; sau
- c) achiziționează sau cedează într-o altă manieră active, contractează sau achită datorii exprimate în valută.

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

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

Art.263 - În vederea aplicării regulilor privind contabilizarea operațiunilor în valută, creanțele și datoriile exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, sunt asimilate elementelor exprimate în valută.

Art.264 - O tranzacție în valută trebuie înregistrată inițial la cursul de schimb valutar, comunicat de Banca Națională a României, de la data efectuării operațiunii.

Art.265 – (1) Înregistrarea contravalorii în lei a capitalului social scris în valută se face la cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, din data subscrierii.

(2) Diferențele de curs valutar între cursul de la data subscrierii și cursul de la data vărsării capitalului social în valută se înregistrează la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

Art.266 – (1) În cazul datoriilor de leasing financiar în valută, acestea se înregistrează la cursul de schimb al pieței valutare comunicat de Banca Națională a României la data acordării finanțării. În situația în care data acordării finanțării este zi nebanară, la calculul diferențelor de curs valutar aferente se va avea în vedere cursul de schimb al pieței valutare comunicat de Banca Națională a României în ultima zi bancară anterioară acesteia.

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

Art.267 – (1) Diferențele de curs valutar care apar cu ocazia decontării creanțelor și datoriilor în valută la cursuri diferite față de cele la care au fost înregistrate inițial pe parcursul lunii sau față de cele la care sunt înregistrate în contabilitate trebuie recunoscute în luna în care apar, ca venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar.

(2) Atunci când creanța sau datoria în valută este decontată în decursul aceleiași luni în care a survenit, întreaga diferență de curs valutar este recunoscută în acea lună. Atunci când creanța sau datoria în valută este decontată într-o lună ulterioară, diferența de curs valutar recunoscută în fiecare lună, care intervine până în luna decontării, se determină ținând seama de modificarea cursurilor de schimb survenită în cursul fiecărei luni.

Art.268 – (1) Diferențele de valoare care apar cu ocazia decontării creanțelor și datoriilor exprimate în lei, în funcție de un curs valutar diferit de cel la care au fost înregistrate inițial pe parcursul lunii sau față de cele la care sunt înregistrate în contabilitate trebuie recunoscute în luna în care apar, la alte venituri sau cheltuieli financiare.

(2) Atunci când creanța sau datoria este decontată în decursul aceleiași luni în care a survenit, întreaga diferență rezultată este recunoscută în acea lună.

(3) Atunci când creanța sau datoria este decontată într-o lună ulterioară, diferența recunoscută în fiecare lună, care intervine până în luna decontării, se determină ținând seama de modificarea cursurilor de schimb, survenită în cursul fiecărei luni.

Art.269 - Prevederile art.262-268 se aplică și pentru activitatea desfășurată în străinătate de subunitățile fără personalitate juridică, și care aparțin persoanelor juridice cu sediul în România, inclusă în situațiile financiare ale persoanei juridice române.

Art.270 – (1) La finele fiecărei luni, creanțele și datoriile în valută se evaluează la cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României din ultima zi bancară a lunii în cauză. Diferențele de curs înregistrate se recunosc în contabilitate la venituri sau cheltuieli din diferențe de curs valutar, după caz.

(2) Pentru ultima zi a lunii se efectuează atât contabilizarea tranzacțiilor în valută, cât și evaluarea lunară la cursul Băncii Naționale a României, utilizându-se:

a) pentru contabilizarea tranzacțiilor efectuate în ultima zi a lunii, cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, din ultima zi bancară anterioară operațiunii;

b) cursul de schimb al pieței valutare comunicat de Banca Națională a României, din ultima zi bancară a lunii în cauză, pentru evaluarea creanțelor și datoriilor în valută, a disponibilităților în valută și a altor valori de trezorerie, cum sunt titlurile de stat în valută, acreditivele și depozitele în valută, existente în sold la sfârșitul lunii.

(3) Prevederile alin.(1)-(2) se aplică și creanțelor și datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute. În acest caz, diferențele înregistrate se recunosc în contabilitate la alte venituri financiare sau alte cheltuieli financiare, după caz.

Art.271 - Evaluarea prevăzută la art.270 se aplică și în cazul:

a) creanțelor, respectiv al datoriilor, reflectate în conturile 481 "Decontări între unitate și subunități" și 482 "Decontări între subunități" de subunitățile din România, care aparțin unor persoane juridice cu sediul în străinătate, provenind din relațiile cu persoana juridică căreia îi aparțin aceste subunități, respectiv cu alte subunități ale aceleiași persoane juridice;

b) depozitelor bancare constituite în valută (conturile 267 "Creanțe immobilizate" și 508 "Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate").

Art.272 - În contextul datelor informative raportate potrivit legii, creanțele și datoriile exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, sunt asimilate creanțelor și datoriilor în lei.

Art.273 - La scăderea din evidență a creanțelor și datoriilor ale căror termene de încasare sau de plată sunt prescrise, entitățile trebuie să demonstreze că au fost întreprinse toate demersurile legale, pentru decontarea acestora.

Art.274 – (1) Contabilitatea furnizorilor și clienților, a celorlalte datorii și creanțe se ține pe categorii, precum și pe fiecare persoană fizică sau juridică. În acest sens, în contabilitatea analitică, furnizorii și clienții se grupează astfel: interni și externi, iar în cadrul acestora pe termene de plată, respectiv de încasare.

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

Art.275 - Creanțele incerte se înregistrează distinct în contabilitate (contul 4118 "Clienți incerti sau în litigiu" sau în conturi analitice ale conturilor de creanțe, pentru alte creanțe decât clienții).

Art.276 – (1) În scopul prezentării în situațiile financiare anuale, creanțele se evaluează la valoarea probabilă de încasat.

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

Art.277 - Contabilitatea decontărilor cu personalul cuprinde drepturile salariale, sporurile, adaosurile, premiile din fondul de salarii, indemnizațiile pentru concediile de odihnă, precum și cele pentru incapacitate temporară de muncă, plătite din fondul de salarii, primele

reprezentând participarea personalului la profit, acordate potrivit legii, și alte drepturi în bani și/sau în natură datorate de entitate personalului pentru munca prestată.

Art.278 – (1) În vederea înregistrării primelor reprezentând participarea personalului la profit, acordate potrivit legii, o entitate recunoaște ca provizion costul previzionat al acestora atunci și numai atunci când:

a) entitatea are o obligație legală sau implicită de a face astfel de plăți ca rezultat al evenimentelor anterioare; și

b) poate fi făcută o estimare certă a obligației.

(2) O obligație curentă există atunci, și numai atunci, când entitatea nu are o altă alternativă realistă decât să efectueze aceste plăți.

(3) În situațiile financiare ale exercițiului pentru care se propun prime reprezentând participarea personalului la profit, contravaloarea acestora se reflectă sub formă de provizion, cheltuiala rezultând din serviciul angajatului. Provizionul urmează a fi reluat la venituri în exercițiul financiar în care se acordă aceste prime.

Art.279 – (1) În contabilitate se înregistrează distinct alte drepturi și avantaje care, potrivit legislației în vigoare, nu se suportă din fondul de salarii (masa caldă, alimente antidot etc.), precum și alte drepturi acordate potrivit legii.

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

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

Art.280 – (1) Sumele datorate și neachitate personalului până la sfârșitul exercițiului financiar (concediile de odihnă și alte drepturi de personal), respectiv eventualele sume care urmează să fie încasate de la acesta, aferente exercițiului în curs, dar care urmează a fi plătite/încasate în exercițiul financiar următor, se înregistrează ca alte datorii și creanțe în legătură cu personalul.

(2) Concediile de odihnă se înregistrează pe seama datoriilor atunci când suma lor este comensurată în baza statelor de salarii sau a altor documente care să justifice suma respectivă. În lipsa acestora, sumele reprezentând concedii de odihnă se recunosc pe seama provizioanelor.

(3) Debitel provenite din avansuri de trezorerie nedecontate, din distribuirii 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 entității se înregistrează ca alte creanțe în legătură cu personalul.

Art.281 – (1) Beneficiile sub forma acțiunilor proprii ale entității (sau alte instrumente de capitaluri proprii), acordate angajaților sunt înregistrate distinct (contul 643 "Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii"), în contrapartida conturilor de capitaluri proprii (1031 "Beneficii acordate angajaților sub forma instrumentelor de capitaluri proprii"), la valoarea justă a respectivelor instrumente de capitaluri proprii, de la data acordării acelor beneficii. Recunoașterea cheltuielilor aferente muncii prestate de angajați are loc în momentul prestării acesteia.

(2) Data acordării beneficiilor reprezintă data la care entitatea și angajații beneficiari ai respectivelor instrumente înțeleg și acceptă termenii și condițiile tranzacției, cu mențiunea că, dacă respectivul acord face obiectul unui proces de aprobare ulterioară (de exemplu, de către acționari), data acordării beneficiilor este data la care este obținută respectiva aprobare.

(3) Pentru instrumentele de capitaluri proprii acordate care intră în drepturi imediat, la data acordării beneficiilor, angajaților nu li se cere să finalizeze o perioadă specificată de servicii înainte de a avea dreptul necondiționat asupra respectivelor instrumente de capitaluri proprii și, în absența unei dovezi privind contrariul, entitatea va considera că serviciile prestate în schimbul instrumentelor de capitaluri proprii au fost deja primite. În acest caz, cheltuielile aferente se înregistrează integral, la momentul respectiv, în contrapartidă cu conturile de capitaluri proprii.

(4) Pentru instrumentele de capitaluri proprii acordate, care intră în drepturi numai după îndeplinirea de către angajați a unei perioade specificate de servicii, cheltuielile aferente sunt înregistrate pe măsura prestării serviciilor, pe parcursul perioadei pentru satisfacerea condițiilor de intrare în drepturi, în contrapartidă cu conturile de capitaluri proprii. Suma înregistrată drept cheltuieli va avea în vedere estimarea numărului de instrumente de capitaluri proprii care vor intra în drepturi, iar această estimare trebuie revizuită dacă informațiile ulterioare indică faptul că numărul de instrumente de capitaluri proprii preconizate a intra în drepturi este diferit față de estimările precedente, astfel încât, la data intrării în drepturi, estimarea respectivă să fie egală cu numărul de instrumente de capitaluri proprii care intră în drepturi.

Art.282 – (1) Contabilitatea decontărilor privind contribuțiile sociale cuprinde obligațiile pentru contribuția la asigurări sociale, contribuția la asigurări sociale de sănătate și la constituirea fondului pentru ajutorul de șomaj.

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

Art.283 - În cadrul decontărilor cu bugetul statului și fondurile speciale se cuprind: impozitul pe profit/venit, taxa pe valoarea adăugată, impozitul pe venituri de natura salariilor, subvențiile de primit, alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate.

Art.284 – (1) Impozitul pe profit de plată trebuie recunoscut ca datorie în limita sumei neplătite.

(2) Dacă suma plătită depășește suma datorată, surplusul trebuie recunoscut drept creanță.

(3) Impozitul pe profit, precum și celelalte impozite pentru care legislația fiscală prevede efectuarea de plăți anticipate se reflectă distinct în contabilitate, pe seama cheltuielilor și a conturilor de datorii, cu evidențierea separată a achitării contravalorii acestora.

Art.285 - Taxa pe valoarea adăugată pentru achizițiile din România și pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate în România se determină și se înregistrează în contabilitate potrivit legii.

Art.286 - Impozitul pe venituri de natura salariilor, care se înregistrează în contabilitate, cuprinde totalul impozitelor individuale, calculate potrivit legii.

Art.287 - La alte impozite, taxe și vărsăminte datorate bugetului de stat sau bugetelor locale se cuprind: accizele, impozitul pe clădiri, impozitul pe terenuri, vărsămintele din profitul net al regiilor autonome, impozitul pe dividende, taxa asupra mijloacelor de transport, taxe pentru folosirea terenurilor proprietate de stat și alte impozite și taxe. Acestea se defalcă în contabilitatea analitică pe feluri de impozite, taxe și vărsăminte datorate bugetului de stat sau bugetelor locale.

Art.288 – (1) Subvențiile primite sau de primit de către entitate se înregistrează în contabilitate în conturi distincte.

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

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

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

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

(4) Prevederile alin. (2) și (3) se aplică și în cazul datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute.

Art.289 - Contabilitatea decontărilor între entitățile din cadrul grupului și cu acționarii/asociații, cuprinde operațiunile care se înregistrează reciproc și în aceeași perioadă de gestiune, atât în contabilitatea entității debitoare, cât și a celei creditoare, precum și decontările între acționari/asociați și entitate privind capitalul social, dividendele cuvenite acestora, alte decontări cu acționarii/asociații și, de asemenea, conturile coparticipanților referitoare la operațiunile efectuate în comun, în cazul asocierilor în participație.

Art.290 – (1) Dividendele repartizate deținătorilor de acțiuni, propuse sau declarate după data bilanțului, precum și celelalte repartizări similare efectuate din profit, nu trebuie recunoscute ca datorie la data bilanțului. În acest sens, sumele reprezentând dividende, respectiv, vărsăminte la buget vor fi reflectate în conformitate cu prevederile subsecțiunii 4.11.5. „Rezultatul exercițiului financiar, rezultatul reportat, repartizarea profitului și acoperirea pierderii contabile”.

(2) Cota-parte din profit ce se plătește, potrivit legii, fiecărui asociat constituie dividend.

Art.291 - Sumele depuse sau lăsate temporar de către acționari/asociați la dispoziția entității, precum și dobânzile aferente, calculate în condițiile legii, se înregistrează în contabilitate în

conturi distincte (contul 4551 "Acționari/asociați - conturi curente", respectiv contul 4558 "Acționari/asociați - dobânzi la conturi curente").

Art.292 - Creanțele/datoriile entității față de alți terți, alții decât personalul propriu, clienții și furnizorii, se înregistrează în conturile de debitori/creditori diverși.

Art.293 – (1) Cheltuielile efectuate și veniturile realizate în exercițiul financiar curent, dar care privesc exercițiile financiare următoare, se înregistrează distinct în contabilitate, la cheltuieli în avans sau venituri în avans, după caz.

(2) În aceste conturi se înregistrează, în principal, următoarele cheltuieli și venituri: chirii, abonamente, asigurări și alte cheltuieli efectuate anticipat, respectiv veniturile din chirii, abonamente și alte venituri aferente perioadelor sau exercițiilor următoare.

(3) În contul 471 "Cheltuieli înregistrate în avans" se înregistrează, de asemenea, achizițiile de certificate de emisii de gaze cu efect de seră și certificate verzi, efectuate în cursul perioadei curente, dar care sunt aferente unei perioade ulterioare, urmând a se recunoaște drept cheltuieli ale perioadelor viitoare în care urmează a se utiliza.

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

Art.294 – (1) Operațiunile care nu pot fi înregistrate direct în conturile corespunzătoare, pentru care sunt necesare clarificări ulterioare, se înregistrează, provizoriu, în contul 473 "Decontări din operațiuni în curs de clarificare". Sumele înregistrate în acest cont trebuie clarificate de către entitate într-un termen de cel mult trei luni de la data constatării.

(2) Entitățile care înregistrează sold la contul 473 "Decontări din operațiuni în curs de clarificare" la sfârșitul exercițiului financiar, prezintă în notele explicative informații privind natura operațiunilor în curs de clarificare.

Art.295 - Pentru deprecierea creanțelor din conturile de clienți, decontări în cadrul grupului și debitori, cu ocazia inventarierii la sfârșitul exercițiului financiar, se reflectă ajustări pentru pierdere de valoare.

#### **Secțiunea 4.6**

##### **Contabilitatea angajamentelor și a altor elemente extrabilanțiere**

Art.296 – (1) Drepturile și obligațiile, precum și unele bunuri care nu pot fi integrate în activele și datoriile entității se înregistrează în contabilitate în conturi în afara bilanțului, denumite și conturi de ordine și evidență.

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

naționale, societăți comerciale; dobânzi aferente contractelor de leasing financiar, neajunse la scadență, precum și alte valori.

Art.297 – (1) Bunurile luate în administrare, concesiune sau chirie se reflectă în conturi în afara bilanțului (contul 8038 "Bunuri primite în administrare, concesiune și cu chirie").

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

Art.298 - În notele explicative la situațiile financiare anuale trebuie prezentate informații referitoare la elementele înregistrate în conturi în afara bilanțului.

Art.299 - În cadrul elementelor extrabilanțiere sunt cuprinse și activele contingente (contul 807 "Active contingente"), respectiv datoriile contingente (contul 808 "Datorii contingente").

Art.300 – (1) Un activ contingent este un activ potențial care apare ca urmare a unor evenimente anterioare datei bilanțului și a căror existență va fi confirmată numai prin apariția sau neapariția unuia sau mai multor evenimente viitoare nesigure, care nu pot fi în totalitate sub controlul entității.

Un exemplu în acest sens îl reprezintă un drept de creanță ce poate rezulta dintr-un litigiu în instanță (de ex. o despăgubire), în care este implicată entitatea și al cărui rezultat este incert.

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

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

(4) Activele contingente sunt evaluate continuu pentru a asigura reflectarea corespunzătoare în situațiile financiare a modificărilor survenite. Astfel, dacă intrarea de beneficii economice devine certă, activul și venitul corespunzător vor fi recunoscute în situațiile financiare aferente perioadei în care au survenit modificările. În schimb, dacă este doar probabilă o creștere a beneficiilor economice, entitatea va prezenta în notele explicative activul contingent.

Art.301 – (1) O datorie contingentă este:

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

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

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

(2) O entitate nu va recunoaște în bilanț o datorie contingentă, aceasta fiind prezentată în notele explicative.



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

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

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

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

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

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

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

#### **Secțiunea 4.7**

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

Art.302 – (1) O datorie trebuie clasificată ca datorie pe termen scurt, denumită și datorie curentă, atunci când:

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

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

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

Art.303 – (1) Atunci când o entitate încalcă, la sau înainte de finalul perioadei de raportare, o prevedere dintr-un acord de împrumut pe termen lung și această încălcare are drept efect faptul că datoria devine exigibilă la cerere, datoria este clasificată drept curentă deși creditorul a fost de acord, după perioada de raportare și înainte ca situațiile financiare să fie autorizate pentru emitere, să nu ceară plata ca urmare a încălcării. O entitate clasifică datoria drept curentă deoarece la finalul perioadei de raportare ea nu are un drept necondiționat de a-și amâna decontarea pentru cel puțin douăsprezece luni după acea dată.

(2) Totuși, entitatea clasifică datoria ca datorie pe termen lung în cazul în care creditorul a fost de acord, până la finalul perioadei de raportare, să ofere o perioadă de grație care să se încheie la cel puțin douăsprezece luni după perioada de raportare, în cadrul căreia entitatea poate rectifica abaterea și în timpul căreia creditorul nu poate cere rambursarea imediată.

Art.304 - Dacă o entitate preconizează și are capacitatea să refinanțeze sau să reînnoiască o obligație pentru cel puțin douăsprezece luni după perioada de raportare conform unei facilități de împrumut existente, ea clasifică obligația ca fiind pe termen lung chiar dacă, în caz contrar, ar fi trebuit să fie achitată într-o perioadă mai scurtă. În situațiile în care refinanțarea sau reînnoirea obligației nu ar fi la îndemâna entității (de exemplu atunci când nu există un acord

de refinanțare), entitatea nu ia în calcul potențialul de refinanțare a obligației și clasifică obligația drept curentă

## **Secțiunea 4.8**

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

Art.305 - Contabilitatea împrumuturilor și datoriilor asimilate acestora se ține pe următoarele categorii: împrumuturi din emisiuni de obligațiuni și prime de rambursare a acestora, credite bancare pe termen lung și mediu, sumele datorate entităților afiliate și entităților de care compania este legată prin interese de participare, alte împrumuturi și datorii asimilate, precum și dobânzile aferente acestora.

Art.306 – (1) Atunci când suma de rambursat pentru o datorie este mai mare decât suma primită, diferența se înregistrează într-un cont distinct (169 “Prime privind rambursarea obligațiunilor și a altor datorii”). Aceasta trebuie prezentată în bilanț, ca o corecție a datoriei corespunzătoare, precum și în notele explicative.

(2) Valoarea acestei diferențe trebuie amortizată printr-o sumă rezonabilă în fiecare exercițiu financiar, astfel încât să se amortizeze complet, dar nu mai târziu de data de rambursare a datoriei (articol contabil 6868 “Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligațiunilor și a altor datorii” = 169 “Prime privind rambursarea obligațiunilor și a altor datorii”).

Art.307 - Împrumuturile din emisiunile de obligațiuni reprezintă contravaloarea obligațiunilor emise potrivit legii. În cadrul acestora, trebuie evidențiate distinct împrumuturile din emisiuni de obligațiuni convertibile.

Art.308 - Datoriile privind concesiunile și alte datorii similare sunt cele determinate de bunurile preluate cu acest titlu, potrivit contractelor încheiate de entitate.

Art.309 - Entitățile trebuie să mențină clasificarea datoriilor pe termen lung purtătoare de dobândă în această categorie chiar și atunci când acestea sunt exigibile în 12 luni de la data bilanțului, dacă:

- a) termenul inițial a fost pentru o perioadă mai mare de 12 luni; și
- b) există un acord de refinanțare sau de reeșalonare a plăților, care este încheiat înainte de data bilanțului.

## **Secțiunea 4.9**

### **Provizioane**

#### **Subsecțiunea 4.9.1**

##### **Recunoașterea provizioanelor**

Art.310 – (1) Provizioanele sunt destinate să acopere datoriile a căror natură este clar definită și care, la data bilanțului, este probabil să existe, sau este cert că vor exista, dar care sunt incerte în ceea ce privește valoarea sau data la care vor apărea.

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

Art.311 – (1) La data bilanțului, un provizion reprezintă cea mai bună estimare a cheltuielilor probabile sau, în cazul unei obligații, a sumei necesare pentru stingerea acesteia. Provizioanele nu trebuie să aibă ca obiect ajustarea valorilor elementelor de activ.

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

Art.312 – (1) Nu se recunosc provizioane pentru pierderile viitoare din exploatare deoarece aceste pierderi viitoare nu corespund definiției unei datorii și nu sunt îndeplinite criteriile de recunoaștere a provizioanelor.

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

Art.313 - Un provizion este o datorie cu exigibilitate sau valoare incertă.

Art.314 – (1) Un provizion va fi recunoscut numai în momentul în care:

(a) o entitate are o obligație curentă generată de un eveniment anterior;

(b) este probabil ca o ieșire de resurse să fie necesară pentru a onora obligația respectivă; și

(c) poate fi realizată o estimare credibilă a valorii obligației.

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

(2) O obligație curentă este o obligație legală sau implicită.

(3) În înțelesul prezentelor reglementări:

a) o obligație legală este obligația care rezultă:

(i) dintr-un contract (în mod explicit sau implicit);

(ii) din legislație; sau

(iii) din alt efect al legii;

b) o obligație implicită (de exemplu, obligația prin care o entitate se angajează să efectueze plăți compensatorii personalului disponibilizat) este obligația care rezultă din acțiunile unei entități în cazul în care:

(i) prin stabilirea unei practici anterioare, prin politica scrisă a firmei sau dintr-o declarație suficient de specifică, entitatea a indicat partenerilor săi că își asumă anumite responsabilități; și

(ii) ca rezultat, entitatea a indus partenerilor ideea că își va onora acele responsabilități.

Art.315 – (1) Provizioanele se pot distinge de alte datorii, cum ar fi datoriile din credite comerciale sau cheltuielile angajate, dar neplătite, datorită factorului de incertitudine legat de exigibilitatea sau valoarea viitoarelor cheltuieli necesare stingerii datoriei. Spre deosebire de acestea:

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

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

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

Art.316 – (1) Se recunosc provizioane doar pentru acele obligații generate de evenimente anterioare care sunt independente de acțiunile viitoare ale entității (de exemplu, modul de desfășurare a activității în viitor). Exemple de astfel de obligații sunt amenzile sau costurile de eliminare a efectelor negative, produse mediului, pedepsite de lege, ambele generând ieșiri de resurse care încorporează beneficii economice, indiferent de acțiunile viitoare ale entității. Similar, o entitate recunoaște un provizion pentru costurile de închidere a unei instalații petroliere, cu condiția ca respectiva entitate să remedieze daunele produse deja.

(2) Dacă o entitate poate intenționa sau poate avea nevoie, datorită presiunilor de ordin comercial sau a cerințelor de ordin legal, să efectueze cheltuieli pentru a putea acționa într-un anumit mod (de exemplu, prin instalarea de echipamente care să elimine poluarea), ea poate evita cheltuielile viitoare prin diverse acțiuni, de exemplu, prin modificarea procedurii de fabricație. Ca urmare, entitatea nu are o obligație curentă aferentă acelei cheltuieli viitoare și, deci, nu va recunoaște niciun provizion.

### **Subsecțiunea 4.9.2**

#### **Categorii de provizioane**

Art.317 – (1) Provizioanele se constituie pentru elemente cum sunt:

- a) litigii, amenzi și penalități, despăgubiri, daune și alte datorii incerte;
- b) cheltuielile legate de activitatea de service în perioada de garanție și alte cheltuieli privind garanția acordată clienților;
- c) dezafectare imobilizări corporale și alte acțiuni similare legate de acestea;
- d) acțiunile de restructurare;
- e) pensii și obligații similare;
- f) impozite;
- g) terminarea contractului de muncă;
- h) prime ce urmează a se acorda personalului în funcție de profitul realizat, potrivit prevederilor legale sau contractuale;
- i) provizioane în legătură cu acorduri de concesiune;
- j) provizioane pentru contracte cu titlu oneros;
- k) alte provizioane.

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

Art.318 – Tratatamentul provizioanelor pentru dezafectarea imobilizărilor corporale este prevăzut la Subsecțiunea 4.3.3 „Imobilizări corporale” din prezentele reglementări.

#### *Provizioane pentru restructurare*

Art.319 – (1) Provizioanele pentru restructurare se pot constitui în următoarele situații:

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

(2) În cazul în care restructurarea este la nivelul grupului, provizionul pentru restructurare se recunoaște atât în situațiile financiare anuale individuale ale entității din grup afectate de restructurare, cât și în cele consolidate.

(3) Provizioanele de restructurare, în cazul unei obligații legale, se constituie cu respectarea condițiilor generale de recunoaștere a provizioanelor și a prevederilor legale.

(4) O entitate are o obligație implicită care determină constituirea unui provizion pentru restructurare atunci când sunt îndeplinite condițiile generale de recunoaștere a provizioanelor și entitatea:

a) dispune de un plan oficial detaliat pentru restructurare, care să stipuleze cel puțin:

- (i) activitatea sau partea de activitate la care se referă;
- (ii) principalele locații afectate de planul de restructurare;
- (iii) numărul aproximativ de angajați care vor primi compensații pentru încetarea activității, distribuția și posturile acestora;
- (iv) cheltuielile implicate; și
- (v) data de la care se va implementa planul de restructurare; și

b) a provocat celor afectați o așteptare că va realiza restructurarea prin începerea implementării aceluși plan sau prin anunțarea principalelor sale caracteristici celor afectați de acesta.

(5) În cazul în care o entitate începe un plan de restructurare sau anunță principalele sale caracteristici celor afectați numai după data bilanțului, dacă restructurarea este semnificativă și neprezentarea ar putea influența deciziile economice ale utilizatorilor luate pe baza situațiilor financiare, este necesară prezentarea de informații în acest sens.

Art.320 – (1) Un provizion aferent restructurării va include numai costurile directe generate de restructurare, și anume cele care:

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

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

- (i) recalificarea sau mutarea personalului permanent;
- (ii) marketing; sau
- (iii) investițiile în noi sisteme și rețele de distribuție.

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

#### *Provizioane pentru pensii*

Art.321 – (1) Provizioanele pentru pensii se referă la sumele ce vor fi plătite de entitate după ce angajații au părăsit entitatea. Acestea se constituie atunci când entitatea are prevăzută prin actul constitutiv sau contractul de muncă obligația achitării unor sume cu titlu de pensie, după ce angajații au părăsit entitatea. La constituirea acestor provizioane se vor avea în vedere și prevederile legislației în vigoare.

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

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

#### *Provizioane pentru impozite*

Art.322 – (1) Provizioanele pentru impozite se constituie pentru sumele viitoare de plată datorate bugetului de stat, în condițiile în care sumele respective nu sunt reflectate ca datorii în relația cu statul.

(2) Aceste provizioane se constituie, de exemplu, pentru: diferențe de impozite rezultate din operațiuni de control nefinalizate; impozite pentru care entitatea are deschise procese în instanță; rezerve din facilități fiscale sau alte rezerve pentru care în legislația fiscală există prevederi referitoare la impozitarea acestora, precum și în alte situații care pot genera datorii sub forma impozitului pe profit.

#### *Provizioane pentru terminarea contractului de muncă*

Art.323 – (1) Provizioanele pentru terminarea contractului de muncă se constituie pentru obligațiile asumate de entitate în relație cu angajații, pentru terminarea contractului de muncă, de exemplu, obligații rezultate din contractul colectiv de muncă, de a plăti o sumă în corelare cu numărul de ani lucrați în entitate.

(2) Aceste provizioane se recunosc atunci când există certitudinea achitării lor într-o perioadă previzibilă de timp.

#### *Provizioane în legătură cu acorduri de concesiune*

Art.324 – În cazul în care operatorul unui acord de concesiune a serviciilor are o obligație contractuală de a întreține infrastructura la un anumit nivel de utilizare sau de a aduce infrastructura într-o anumită stare înainte de a fi predată concedentului la sfârșitul acordului de serviciu, drept obligații de îndeplinit ca o condiție a licenței primite, aceste obligații contractuale de a întreține sau de a reabilita infrastructura se recunosc drept provizion și se evaluează la cea mai bună estimare a cheltuielii care ar fi necesară pentru a deconta obligația actuală la data bilanțului.

#### *Provizioane pentru contracte cu titlu oneros*

Art.325 – (1) Dacă o entitate are un contract cu titlu oneros, obligația contractuală actuală prevăzută în contract trebuie recunoscută și evaluată ca provizion.

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

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

#### *Alte provizioane*

Art.326 – (1) În categoria altor provizioane se includ provizioane constituite pentru:

(i) alte beneficii pe care entitatea urmează să le plătească angajaților sau persoanelor dependente de aceștia, care nu sunt legate de restructurare, pensii, impozite sau terminarea contractului de muncă;

(ii) 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;

(iii) obligații asumate în comun cu o terță parte etc.

(2) Provizioanele incluse la "Alte provizioane" trebuie descrise în notele explicative, dacă acestea sunt semnificative.

### **Subsecțiunea 4.9.3**

#### **Evaluarea provizioanelor**

Art.327 – (1) Valoarea recunoscută ca provizion trebuie să constituie cea mai bună estimare la data bilanțului a costurilor necesare stingerii obligației curente.

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

(3) Acolo unde efectul valorii-timp a banilor este semnificativ, valoarea provizionului reprezintă valoarea actualizată a cheltuielilor estimate a fi necesare pentru stingerea obligației. În acest caz, actualizarea provizioanelor se face întrucât, datorită valorii-timp a banilor, provizioanele aferente unor ieșiri de resurse care apar la scurt timp de la data bilanțului sunt mult mai oneroase decât cele aferente unor ieșiri de resurse de aceeași valoare, dar care apar mai târziu.

(4) Cheltuielile cu actualizarea provizioanelor reprezintă cheltuieli financiare (ct. 6861 "Cheltuieli privind actualizarea provizioanelor").

Actualizarea provizioanelor se efectuează de către persoane specializate, la sfârșitul fiecărui exercițiu financiar pentru care se impune o asemenea actualizare. Rata de actualizare utilizată trebuie să reflecte evaluările curente pe piață ale valorii-timp a banilor și ale riscurilor specifice datoriei.

Art.328 – (1) Provizioanele trebuie revizuite la data fiecărui bilanț și ajustate pentru a reflecta cea mai bună estimare curentă. În cazul în care pentru stingerea unei obligații nu mai este probabilă o ieșire de resurse, provizionul trebuie anulat prin reluare la venituri.

(2) Provizioanele vor fi utilizate numai pentru scopul pentru care au fost inițial recunoscute. Prin urmare, numai cheltuielile aferente provizionului inițial pot fi acoperite din provizion. Acoperirea unor cheltuieli dintr-un provizion care a fost recunoscut inițial pentru alt scop ar ascunde impactul a două evenimente diferite.

(3) Provizioanele se evaluează înaintea determinării impozitului pe profit, tratamentul fiscal al acestora fiind cel prevăzut de legislația fiscală.

### **Subsecțiunea 4.9.4**

#### **Rambursări în legătură cu provizioanele**

Art.329 - Câștigurile rezultate din cedarea preconizată a activelor nu trebuie luate în considerare în evaluarea unui provizion, chiar dacă cedarea preconizată este strâns legată de evenimentul care generează constituirea provizionului. Entitatea recunoaște câștigurile din cedările preconizate de active în conformitate cu prevederile de la subsecțiunii 4.3.3 „Imobilizări corporale”.

Art.330 - În cazul în care preconizează că o terță parte îi va rambursa, integral sau parțial, cheltuielile necesare pentru decontarea unui provizion, o entitate trebuie să recunoască rambursarea dacă și numai dacă există dovezi clare că va primi rambursarea în cazul în care își onorează obligația. Rambursarea trebuie tratată ca un activ separat. Suma recunoscută ca rambursare nu trebuie să depășească valoarea provizionului.

Art.331 – (1) Uneori, o entitate poate solicita unei alte părți să plătească, integral sau parțial, cheltuielile impuse pentru decontarea unui provizion (de exemplu, în temeiul unor contracte de asigurare, al unor clauze de despăgubire sau al unor garanții oferite de furnizori). Cealaltă parte poate fie să ramburseze sumele plătite de entitate, fie să plătească direct sumele în cauză.

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

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

### **Secțiunea 4.10**

#### **Subvenții**

Art.332 – (1) În categoria subvențiilor se cuprind subvențiile aferente activelor și subvențiile aferente veniturilor. Acestea pot fi primite de la: guvernul propriu-zis, agenții guvernamentale și alte instituții similare naționale și internaționale.

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

Art.333 - În cadrul subvențiilor se reflectă distinct:

- (a) subvenții guvernamentale;
- (b) împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții;
- (c) alte sume primite cu caracter de subvenții.

Art.334 – (1) Subvențiile aferente activelor reprezintă subvenții pentru acordarea cărora principala condiție este ca entitatea beneficiară să cumpere, să construiască sau achiziționeze active imobilizate.

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



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

Art.335 - Subvențiile aferente veniturilor cuprind toate subvențiile, altele decât cele pentru active.

Art.336 – (1) Subvențiile guvernamentale, inclusiv subvențiile nemonetare la valoarea justă, nu trebuie recunoscute până când nu există suficientă siguranță că:

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

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

Art.337 – (1) Contabilitatea proiectelor finanțate din subvenții se ține distinct, pe fiecare proiect, sursă de finanțare, potrivit contractelor încheiate, fără a se întocmi situații financiare anuale distincte pentru fiecare asemenea proiect.

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

a) din punctul de vedere al contului de profit și pierdere:

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

b) din punctul de vedere al bilanțului:

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

Art.338 – (1) Subvențiile se recunosc, pe o bază sistematică, drept venituri ale perioadelor corespunzătoare cheltuielilor aferente pe care aceste subvenții urmează să le compenseze.

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

Art.339 – (1) În cele mai multe situații, perioadele de-a lungul cărora o entitate recunoaște cheltuielile legate de o subvenție guvernamentală sunt ușor identificabile. Astfel, subvențiile acordate pentru acoperirea anumitor cheltuieli sunt recunoscute la venituri în aceeași perioadă ca și cheltuiala aferentă. În mod similar, subvențiile legate de activele amortizabile sunt recunoscute, de regulă, în contul de profit și pierdere pe parcursul perioadelor, și în proporția în care amortizarea acelor active este recunoscută.

(2) În cazul subvențiilor a căror acordare este legată de activitatea de producție sau prestări de servicii, recunoașterea acestora pe seama veniturilor se efectuează concomitent cu recunoașterea cheltuielilor a căror contravaloare urmează a fi acoperită din aceste subvenții.

(3) O subvenție guvernamentală care urmează a fi primită drept compensație pentru cheltuieli sau pierderi deja suportate sau în sensul acordării unui ajutor financiar imediat entității, fără a

exista costuri viitoare aferente, trebuie recunoscută în contul de profit și pierdere în perioada în care devine creanță.

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

Art.340 - Entitatea prezintă în notele explicative informații referitoare la subvențiile primite, destinația acestora și elementele care justifică îndeplinirea condițiilor necesare pentru acordarea subvențiilor.

Art.341 - Subvențiile legate de terenuri pot impune, prin contractele încheiate, îndeplinirea anumitor obligații. În acest caz, subvențiile se recunosc drept venituri pe parcursul perioadelor în care sunt suportate costurile îndeplinirii respectivelor obligații. De exemplu, o subvenție pentru teren poate fi condiționată de construirea unei clădiri pe terenul respectiv. În acest caz, subvenția se recunoaște în contul de profit și pierdere pe parcursul duratei de viață a clădirii.

Art.342 – (1) Subvențiile nu trebuie înregistrate direct în conturile de capital și rezerve deoarece acestea reprezintă sume acordate sub rezerva îndeplinirii anumitor condiții de către societate

(2) Subvențiile pentru active, inclusiv subvențiile nemonetare la valoarea justă, se înregistrează în contabilitate ca subvenții pentru investiții și se recunosc în bilanț ca venit amânat (contul 475 "Subvenții pentru investiții"). Venitul amânat se înregistrează ca venit curent în contul de profit și pierdere pe măsura înregistrării cheltuielilor cu amortizarea sau la casarea ori cedarea activelor.

(3) Veniturile din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri nete se prezintă în contul de profit și pierdere ca parte a cifrei de afaceri nete, iar celelalte venituri din subvenții se prezintă în contul de profit și pierdere ca o corecție a cheltuielilor pentru care au fost acordate sau ca elemente de venituri, potrivit structurii prevăzute în acest sens.

Art.343 - În cazul terenurilor și clădirilor pentru care s-au primit subvenții și au făcut obiectul unei cedări parțiale, la scoaterea din evidență a acestora subvenția aferentă părții cedate se transferă la venituri, corespunzător valorii contabile a terenurilor, respectiv a clădirilor, scoase din evidență.

Art.344 – (1) Restituirea unei subvenții referitoare la un activ se înregistrează prin reducerea soldului venitului amânat cu suma rambursabilă.

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

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

(4) O entitate prezintă în notele explicative informații privind condițiile care nu au fost îndeplinite în legătură cu subvențiile guvernamentale și obligațiile ce derivă din neîndeplinirea acestora.

## **Secțiunea 4.11**

### **Capitaluri proprii**

Art.345 - Capitalul și rezervele (capitaluri proprii) reprezintă dreptul acționarilor asupra activelor unei entități, după deducerea tuturor datoriilor. Capitalurile proprii cuprind: aporturile de capital, primele de capital, rezervele, rezultatul reportat, rezultatul exercițiului financiar.

Art.346 - La elaborarea situațiilor financiare, entitățile adoptă conceptul financiar de capital. Conform acestui concept, capitalul este sinonim cu activele nete sau cu capitalurile proprii ale entității.

### **Subsecțiunea 4.11.1**

#### **Capital**

Art.347 - Capitalul este reprezentat de capitalul social, patrimoniul regiei etc., în funcție de forma juridică a entității.

Art.348 – (1) Capitalul social subscris și vărsat se înregistrează distinct în contabilitate, pe baza actelor de constituire a persoanei juridice și a documentelor justificative privind vărsămintele de capital.

(2) Contabilitatea analitică a capitalului social se ține pe acționari sau asociați, cuprinzând numărul și valoarea nominală a acțiunilor sau a părților sociale subscrise și vărsate.

(3) Principalele operațiuni care se înregistrează în contabilitate cu privire la majorarea capitalului sunt: subscrierea și emisiunea de noi acțiuni, încorporarea rezervelor și alte operațiuni, potrivit legii.

(4) Operațiunile care se înregistrează în contabilitate cu privire la micșorarea capitalului sunt, în principal, următoarele: reducerea numărului de acțiuni sau părți sociale sau diminuarea valorii nominale a acestora ca urmare a retragerii unor acționari sau asociați, răscumpărarea acțiunilor, acoperirea pierderilor contabile din anii precedenți sau alte operațiuni, potrivit legii.

(5) Scoaterea din evidență a unui bun care a constituit aport la capitalul social nu modifică capitalul social, cu excepția situațiilor prevăzute de legislația în vigoare. În toate cazurile de modificare a capitalului social, aceasta se efectuează în baza hotărârii adunării generale a acționarilor, cu respectarea legislației în vigoare.

Art.349 - Acțiunile proprii răscumpărate, potrivit legii, sunt prezentate în bilanț ca o corecție a capitalului propriu.

Art.350 – (1) Câștigurile sau pierderile legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii ale entității (acțiuni, părți sociale) nu vor fi recunoscute în contul de profit și pierdere. Contravaloarea primită sau plătită

în urma unor astfel de operațiuni este recunoscută direct în capitalurile proprii și se prezintă distinct în bilanț, respectiv Situația modificărilor capitalului propriu, astfel:

(a) câștigurile sunt reflectate în contul 141 "Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii";

(b) pierderile sunt reflectate în contul 149 "Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii".

(2) Nu reprezintă câștiguri sau pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii ale entității, diferențele de curs valutar dintre momentul subscrierii acțiunilor și momentul vărsării contravalorii acestora, acestea fiind recunoscute la venituri sau cheltuieli financiare, după caz.

(3) Câștigurile legate de instrumentele de capitaluri proprii se determină ca diferență între prețul de vânzare al instrumentelor de capitaluri proprii și valoarea lor de răscumpărare, respectiv între valoarea nominală a instrumentelor anulate și valoarea lor de răscumpărare.

(4) Pierderile legate de instrumentele de capitaluri proprii se determină ca diferență între valoarea de răscumpărare a instrumentelor de capitaluri proprii și prețul lor de vânzare, respectiv între valoarea de răscumpărare a instrumentelor anulate și valoarea lor nominală.

(5) Cheltuielile legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii sunt reflectate direct în capitalurile proprii (cont 149 "Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii") atunci când nu sunt îndeplinite condițiile pentru recunoașterea lor ca imobilizări necorporale (cont 201 "Cheltuieli de constituire").

(6) Soldul debitor al contului 149 "Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii" poate fi acoperit din rezultatul reportat și alte elemente ale capitalurilor proprii, potrivit hotărârii adunării generale a acționarilor sau asociaților.

Art.351 - În notele explicative trebuie cuprinse informații referitoare la operațiunile care au afectat instrumentele de capitaluri proprii ale entității.

Art.352 - În cazul fuziunii prin absorbție, valoarea acțiunilor deținute de societatea absorbită în capitalul societății absorbante se evidențiază de societatea absorbantă, cu ocazia preluării elementelor de bilanț ale societății absorbite, în contul 1095 "Acțiuni proprii reprezentând titluri deținute de societatea absorbită la societatea absorbantă".

### **Subsecțiunea 4.11.2**

#### **Prime legate de capital**

Art.353 – (1) Primele legate de capital cuprind primele de emisiune, fuziune, aport și de conversie.

(2) Conturile corespunzătoare primelor legate de capital pot avea numai sold creditor.

(3) Prima de emisiune se determină ca diferență între prețul de emisiune de noi acțiuni sau părți sociale și valoarea nominală a acestora.

(4) Prima de fuziune se determină ca diferență între valoarea aportului rezultat din fuziune și valoarea cu care a crescut capitalul social al societății absorbante.

(5) Prima de aport se calculează ca diferență între valoarea bunurilor aportate și valoarea nominală a capitalului social cu care au fost remunerate aceste aporturi.

(6) Prima de conversie a obligațiunilor în acțiuni se calculează ca diferență între valoarea nominală a obligațiunilor corespunzătoare împrumuturilor obligatate și valoarea acțiunilor emise potrivit prevederilor contractuale, atunci când valoarea obligațiunilor depășește valoarea acțiunilor corespunzătoare.

### **Subsecțiunea 4.11.3**

#### **Rezerve din reevaluare**

Art.354 – (1) Plusul sau minusul rezultat din reevaluarea imobilizărilor corporale, în conformitate cu prevederile prezentelor reglementări, trebuie reflectat în debitul sau creditul contului 105 "Rezerve din reevaluare", după caz, cu respectarea prevederilor privind reevaluarea imobilizărilor corporale din prezentele reglementări.

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

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

(4) Rezervele din reevaluarea imobilizărilor corporale au caracter nedistribuibil. Diminuarea rezervelor din reevaluare se poate efectua numai cu respectarea prevederilor subsecțiunii 3.4.1 "Reevaluarea imobilizărilor corporale" din prezentele reglementări.

### **Subsecțiunea 4.11.4**

#### **Rezerve legale și alte rezerve**

Art.355 – (1) Contabilitatea rezervelor se ține pe categorii de rezerve: rezerve legale, rezerve statutare sau contractuale și alte rezerve.

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

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

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

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

### **Subsecțiunea 4.11.5**

#### **Rezultatul exercițiului financiar, rezultatul reportat, repartizarea profitului și acoperirea pierderii contabile**

Art.356 – (1) În contabilitate, profitul sau pierderea se stabilește cumulat de la începutul exercițiului financiar.

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

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

Art.357 – (1) Repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinații, după aprobarea situațiilor financiare anuale. Repartizarea profitului se efectuează în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

(2) Sumele reprezentând rezerve constituite din profitul exercițiului financiar curent, în baza unor prevederi legale, se înregistrează prin articolul contabil 129 "Repartizarea profitului" = 106 "Rezerve". Profitul contabil rămas după această repartizare se preia la începutul exercițiului financiar următor celui pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale în contul 117 "Rezultatul reportat", de unde urmează a fi repartizat pe celelalte destinații hotărâte de adunarea generală a acționarilor sau asociaților, cu respectarea prevederilor legale.

Art.358 – (1) Evidențierea în contabilitate a destinațiilor profitului contabil se efectuează după adunarea generală a acționarilor sau asociaților care a aprobat repartizarea profitului, prin înregistrarea sumelor reprezentând dividende cuvenite acționarilor sau asociaților, rezerve și alte destinații, potrivit legii.

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

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

Art.359 – (1) Pierderea contabilă reportată se acoperă din profitul exercițiului financiar curent, după aprobarea situațiilor financiare anuale conform legii și cel reportat aferent exercițiilor financiare precedente, din rezerve, prime de capital și capital social, potrivit hotărârii adunării generale a acționarilor sau asociaților, cu respectarea prevederilor legale.

(2) În lipsa unor prevederi legale exprese, ordinea surselor din care se acoperă pierderea contabilă este la latitudinea adunării generale a acționarilor sau asociaților, respectiv a consiliului de administrație.

#### **Subsecțiunea 4.11.6**

##### **Contabilitatea operațiunilor realizate în cadrul contractelor de asocieri în participație**

Art.360 – (1) Evidența asocierii în participație se organizează atât la nivelul asocierii, cât și în contabilitatea fiecărui coparticipant cu ajutorul contului 458 "Decontări din operațiuni în participație", analitic distinct pe fiecare coparticipant.

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

Art.361 – (1) Societatea care conduce evidența asocierii în participație ține evidență și întocmește bilanță de verificare distincte de cele corespunzătoare activității proprii.

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

(3) Cheltuielile și veniturile determinate de operațiunile asocierilor în participație se contabilizează distinct de către unul din asociați, conform prevederilor contractului de asociere, cu respectarea prevederilor art.2 alin.(6) – (7).

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

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

## **Secțiunea 4.12**

### **Prezentarea contului de profit și pierdere**

Art.362 - Formatul pentru contul de profit și pierdere este următorul:

1. Cifra de afaceri netă
2. Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție
3. Servicii realizate de entitate pentru scopurile sale proprii și capitalizate
4. Alte venituri din exploatare
5. a) Cheltuieli cu materialele consumabile
- b) Alte cheltuieli externe
6. Cheltuieli cu personalul:
  - a) Salarii și indemnizații
  - b) Cheltuieli cu asigurările sociale, cu indicarea distinctă a celor referitoare la pensii
7. a) Ajustări de valoare privind imobilizările necorporale și imobilizările corporale
- b) Ajustări de valoare privind activele circulante, în cazul în care acestea depășesc cuantumul ajustărilor de valoare normale în cadrul entității în cauză
8. Alte cheltuieli de exploatare.
9. Venituri din interese de participare, cu indicarea distinctă a celor obținute de la entitățile afiliate
10. Venituri din alte investiții și împrumuturi care fac parte din activele imobilizate, cu indicarea distinctă a celor obținute de la entitățile afiliate
11. Alte dobânzi de încasat și venituri similare, cu indicarea distinctă a celor obținute de la entitățile afiliate
12. Ajustări de valoare privind imobilizările financiare și investițiile deținute ca active circulante

13. Dobânzi de plătit și cheltuieli similare, cu indicarea distinctă a celor de plătit entităților afiliate
14. Impozitul pe profit
15. Profitul sau pierderea după impozitare
16. Alte impozite neprezentate la elementele de mai sus
17. Profitul sau pierderea exercițiului financiar

### **Secțiunea 4.13**

#### **Prevederi generale cu privire la contul de profit și pierdere**

Art.363 – (1) Contul de profit și pierdere cuprinde: cifra de afaceri netă, veniturile și cheltuielile exercițiului, grupate după natura lor, precum și rezultatul exercițiului financiar (profit sau pierdere).

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

(3) Exemple de situații care impun ajustarea cifrei de afaceri nete, prezentată în contul de profit și pierdere, pot fi următoarele:

- (i) impozitul se determină în funcție de nivelul cifrei de afaceri;
- (ii) impozitul se datorează ca urmare a vânzării unui produs sau a unui serviciu;
- (iii) impozitul se colectează în numele autorităților, în legătură cu vânzarea unui produs sau a unui serviciu.

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

#### **Subsecțiunea 4.13.1**

##### **Venituri**

Art.364 – (1) În categoria veniturilor se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activități curente, cât și câștigurile din orice alte surse.

(2) Activitățile curente reprezintă orice activități desfășurate de o entitate, ca parte integrantă a afacerilor sale, precum și activitățile conexe în care aceasta se angajează și care sunt o continuare a primelor activități menționate, incidente acestora sau care rezultă din acestea.

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

Art.365 - Veniturile sunt majorări ale beneficiilor economice în cursul perioadei contabile sub forma intrărilor de active sau a măririi valorii activelor sau a diminuării datoriilor, care au drept rezultat creșteri ale capitalurilor proprii, altele decât cele legate de contribuții ale participanților la capitalurile proprii.



Art.366 – (1) Câștigurile reprezintă alte elemente care corespund definiției veniturilor și pot apărea sau nu ca rezultat al activității curente a entității.

(2) Câștigurile reprezintă creșteri ale beneficiilor economice și din acest punct de vedere nu diferă ca natură de venituri. În contul de profit și pierdere câștigurile sunt prezentate, de regulă, la valoarea netă, exclusiv cheltuielile aferente, la elementul ”Alte venituri din exploatare”.

(3) Sumele colectate de o entitate în numele unor terțe părți, inclusiv în cazul contractelor de agent, comision sau mandat comercial încheiate potrivit legii, nu reprezintă venit din activitatea curentă, chiar dacă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată persoanele care acționează în nume propriu sunt considerate cumpărători revânzători. În această situație, veniturile din activitatea curentă sunt reprezentate de comisioanele cuvenite.

Art.367 - Suma veniturilor rezultate dintr-o tranzacție este determinată, de obicei, printr-un acord între vânzătorul și cumpărătorul/utilizatorul activului, ținând cont de suma oricăror reduceri comerciale.

Art.368 - Contabilitatea veniturilor se ține pe feluri de venituri, după natura lor, astfel:

- a) venituri din exploatare; și
- b) venituri financiare.

#### *Veniturile din exploatare*

Art.369 – (1) Veniturile din exploatare cuprind:

- a) venituri din vânzarea de produse, precum și prestări de servicii;
- b) venituri aferente costului producției, reprezentând variația în plus (creștere) sau în minus (reducere) dintre valoarea la cost de producție efectiv a stocurilor de produse și servicii în curs de execuție de la sfârșitul perioadei și valoarea stocurilor inițiale ale produselor și serviciilor în curs de execuție, neluând în calcul ajustările pentru depreciere reflectate;
- c) venituri din producția de imobilizări, reprezentând costul lucrărilor efectuate de entitate pentru ea însăși, care se înregistrează ca imobilizări corporale și necorporale;
- d) venituri din subvenții de exploatare, reprezentând subvențiile pentru acoperirea diferențelor de preț și pentru acoperirea pierderilor, precum și alte subvenții de care beneficiază entitatea;
- e) alte venituri din exploatarea curentă, cuprinzând veniturile din creanțe recuperate, penalități contractuale, datorii prescrise, scutite sau anulate potrivit legii, precum și alte venituri din exploatare.

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

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

Art.370 – (1) Veniturile din reluarea provizioanelor, respectiv a ajustărilor pentru depreciere sau pierdere de valoare se evidențiază distinct, în funcție de natura acestora.

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

(3) În completarea acestor prevederi, se aplică și prevederile art.212-213.

#### *Programe de fidelizare a clienților*

Art.371 – (1) Unele entități pot practica programe de fidelizare a clienților, care presupun acordarea de puncte cadou acestora. Aceste puncte cadou pot fi utilizate pentru a achiziționa bunuri sau servicii gratuite sau cu preț redus, ca parte a unei tranzacții de vânzare de bunuri sau prestări de servicii, sub rezerva îndeplinirii unor eventuale condiții suplimentare. Entitatea contabilizează punctele cadou ca o componentă identificabilă a tranzacției în cadrul căreia acestea sunt acordate (contul 472 "Venituri înregistrate în avans"/analitic distinct). Suma corespunzătoare punctelor cadou se recunoaște drept venit în momentul în care entitatea își îndeplinește obligația de a furniza premiile sau la expirarea perioadei în cadrul căreia clienții pot utiliza punctele cadou. Dacă se estimează că nivelul cheltuielilor necesare îndeplinirii obligației de a furniza premiile depășește contravaloarea primită sau de primit pentru acestea, la data la care clientul le răscumpără, pentru diferența aferentă entitatea înregistrează în contabilitate un provizion.

(2) Condiția pentru înregistrarea ca venituri în avans a valorii punctelor cadou este ca programul de fidelizare practicat de entitate să permită cunoașterea, în orice moment, a următoarelor informații: valoarea punctelor cadou acordate, termenele la care expiră valabilitatea acestora, valoarea punctelor cadou onorate și valoarea punctelor cadou existente, ce urmează a fi onorate în perioada următoare.

(3) În situația în care entitatea nu dispune de un sistem de evidență a punctelor cadou, care să permită cunoașterea informațiilor menționate la alin. (2) sau în cazul în care entitatea practică alte sisteme de fidelizare a clienților, cum ar fi cupoane valorice, tichete, aceasta înregistrează venituri curente în clasa 7 „Conturi de venituri” pentru suma totală și, concomitent, un provizion aferent costurilor estimate a fi suportate pentru onorarea obligațiilor asumate.

#### *Veniturile financiare*

Art.372 – (1) Veniturile financiare cuprind:

- a) venituri din imobilizări financiare;
- b) venituri din investiții pe termen scurt;
- c) venituri din creanțe imobilizate;
- d) venituri din investiții financiare cedate;
- e) venituri din diferențe de curs valutar;
- f) venituri din dobânzi;
- g) venituri din sconturi primite în urma unor reduceri financiare;
- h) alte venituri financiare.

(2) Pe seama veniturilor financiare (contul 768 “Alte venituri financiare”) se recunosc, de asemenea, diferența dintre valoarea imobilizărilor financiare dobândite și valoarea neamortizată a imobilizărilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul altor entități, precum și diferența dintre valoarea participațiilor primite ca urmare a participării cu

creanțe la capitalul altor entități și valoarea nominală a creanțelor care fac obiectul participației, la data dobândirii acelor titluri. Similar se înregistrează și valoarea titlurilor primite fără plată, potrivit legii.

#### *Dispoziții tranzitorii*

Art.373 – Sumele care, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, au fost reflectate în contul 106 „Rezerve”, reprezentând diferența dintre valoarea acțiunilor dobândite și valoarea neamortizată a imobilizărilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităților la care se dețin respectivele titluri se reiau la venituri (contul 768 “Alte venituri financiare”) la data scoaterii din evidență a respectivelor titluri.

#### *Venituri din vânzări de bunuri*

Art.374 - În contabilitate, veniturile din vânzări de bunuri se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărători, al livrării lor pe baza facturii sau în alte condiții prevăzute în contract, care atestă transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, către clienți.

Art.375 - Veniturile din vânzarea bunurilor se recunosc în momentul în care sunt îndeplinite următoarele condiții:

- a) entitatea a transferat cumpărătorului riscurile și avantajele semnificative care decurg din proprietatea asupra bunurilor;
- b) entitatea nu mai gestionează bunurile vândute la nivelul la care ar fi făcut-o, în mod normal, în cazul deținerii în proprietate a acestora și nici nu mai deține controlul efectiv asupra lor;
- c) mărimea veniturilor poate fi evaluată în mod credibil;
- d) este probabil ca beneficiile economice asociate tranzacției să fie generate către entitate; și
- e) costurile tranzacției pot fi evaluate în mod credibil.

(2) Evaluarea momentului în care o entitate a transferat cumpărătorului riscurile și avantajele semnificative aferente dreptului de proprietate asupra bunurilor impune o examinare a circumstanțelor în care s-a desfășurat tranzacția. În cele mai multe cazuri, transferul riscurilor și avantajelor aferente dreptului de proprietate coincide cu transferul titlului legal de proprietate sau cu trecerea bunurilor în posesia cumpărătorului. Acesta este cazul celor mai multe vânzări cu amănuntul. În alte cazuri, transferul riscurilor și avantajelor aferente dreptului de proprietate apare într-un moment diferit de cel al transferului titlului legal de proprietate sau de cel al trecerii bunurilor în posesia cumpărătorului. Dacă o entitate păstrează doar un risc nesemnificativ aferent dreptului de proprietate, atunci tranzacția reprezintă o vânzare și veniturile sunt recunoscute. De exemplu, un vânzător poate păstra titlul de proprietate asupra bunurilor doar pentru a se asigura că va încasa suma care se datorează. Într-un asemenea caz, dacă entitatea a transferat riscurile și beneficiile semnificative aferente dreptului de proprietate, tranzacția este o vânzare și veniturile sunt recunoscute. Un alt exemplu când entitatea păstrează doar un risc nesemnificativ aferent dreptului de proprietate poate fi o vânzare cu amănuntul, cu o clauză de returnare a banilor în cazul în care clientul nu este satisfăcut. În asemenea cazuri, veniturile sunt recunoscute în momentul vânzării, presupunându-se că vânzătorul poate estima în mod fiabil returnările viitoare și poate recunoaște un provizion aferent returnărilor pe baza experienței anterioare și a altor factori relevanți.

Art.376 - O promisiune de vânzare nu generează contabilizarea de venituri.

Art.377 - Pentru bunurile livrate în baza unui contract de consignație, se consideră că livrarea bunurilor de la consignatar la consignatar are loc la data la care bunurile sunt livrate de consignatar clienților săi.

Art.378 - Pentru bunurile transmise în vederea testării sau a verificării conformității, se consideră că transferul proprietății bunurilor a avut loc la data acceptării bunurilor de către beneficiar. Bunurile transmise în vederea verificării conformității sunt bunurile oferite de furnizor clienților, aceștia având dreptul fie să le achiziționeze, fie să le returneze furnizorului. Contractul aferent bunurilor livrate în vederea testării este un contract provizoriu prin care vânzarea efectivă a bunurilor este condiționată de obținerea de rezultate satisfăcătoare în urma testării de către clientul potențial, testare ce are scopul de a stabili că bunurile au caracteristicile solicitate de clientul respectiv.

Art.379 – Pentru stocurile la dispoziția clientului, se consideră că transferul proprietății bunurilor are loc la data la care clientul intră în posesia bunurilor. Stocurile la dispoziția clientului reprezintă o operațiune potrivit căreia furnizorul transferă regulat bunuri într-un depozit propriu sau într-un depozit al clientului, prin care transferul proprietății bunurilor intervine, potrivit contractului, la data la care clientul scoate bunurile din depozit, în principal pentru a le utiliza în procesul de producție.

#### *Venituri din prestarea de servicii*

Art.380 – (1) Veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora. Prestarea de servicii cuprinde inclusiv executarea de lucrări și orice alte operațiuni care nu pot fi considerate livrări de bunuri.

(2) Stadiul de execuție al lucrării se determină pe bază de situații de lucrări care însoțesc facturile, procese-verbale de recepție sau alte documente care atestă stadiul realizării și recepția serviciilor prestate.

(3) În cazul lucrărilor de construcții, recunoașterea veniturilor se face pe baza actului de recepție semnat de beneficiar, prin care se certifică faptul că executantul și-a îndeplinit obligațiile în conformitate cu prevederile contractului și ale documentației de execuție.

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

Art.381 – În cazul în care prețul de vânzare include o valoare distinctă destinată prestării ulterioare de servicii (de exemplu, asistența tehnică și perfecționarea produsului după vânzarea unui program informatic), acea sumă este amânată (contul 472 "Venituri înregistrate în avans") și recunoscută ca venit pe parcursul perioadei în care se prestează serviciile, dar nu mai târziu de încheierea perioadei pentru care a fost contractată prestarea ulterioară de servicii.

#### *Venituri din redevențe, chirii, dobânzi și dividende*

Art.382 - Veniturile din redevențe, chirii, dobânzi și dividende se recunosc astfel:

a) dobânzile se recunosc periodic, în mod proporțional, pe măsura generării venitului respectiv, pe baza contabilității de angajamente;

b) redevențele și chiriile se recunosc pe baza contabilității de angajamente, conform contractului;

c) dividendele se recunosc atunci când este stabilit dreptul acționarului de a le încasa.

### *Cheltuieli*

Art.383 – (1) Cheltuielile sunt scăderi ale beneficiilor economice în cursul perioadei contabile sub forma unor ieșiri sau epuizări ale activelor sau a suportării unor datorii, care au drept rezultat reduceri ale capitalului propriu, altele decât cele legate de distribuirea către participanții la capitalul propriu.

(2) Astfel, cheltuielile entității reprezintă valorile plătite sau de plătit pentru:

- a) consumuri de stocuri și servicii prestate, de care beneficiază entitatea;
- b) cheltuieli cu personalul;
- c) executarea unor obligații legale sau contractuale etc.

(3) Definiția cheltuielilor include pierderile, precum și acele cheltuieli care apar în procesul desfășurării activităților curente ale entității. De exemplu, cheltuielile care apar în cursul activităților curente ale entității includ costul vânzărilor, salariile și amortizarea ce se regăsesc, de obicei, sub forma ieșirilor sau scăderii valorii activelor, cum ar fi numerarul sau echivalentele de numerar, stocurile și imobilizările corporale.

(4) Pierderile reprezintă alte elemente care corespund definiției cheltuielilor și pot apărea sau nu ca rezultat al activității curente a entității. Pierderile reprezintă diminuări ale beneficiilor economice și din acest punct de vedere nu diferă ca natură de alte cheltuieli.

Art.384 - În contul de profit și pierdere, pierderile sunt prezentate, de obicei, separat, deoarece cunoașterea existenței acestora este importantă pentru luarea deciziilor economice. Pierderile sunt prezentate, de regulă, la valoarea netă, exclusiv veniturile aferente.

Art.385 - În cadrul cheltuielilor exercițiului financiar se cuprind, de asemenea, provizioanele, amortizările și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare reflectate.

Art.386 – (1) Contabilitatea cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, după natura lor, astfel:

a) cheltuieli de exploatare, care cuprind:

(i) cheltuieli cu materiile prime și materialele consumabile; costul de achiziție al obiectelor de inventar consumate; costul de achiziție al materialelor nestocate, trecute direct asupra cheltuielilor; contravaloarea energiei și apei consumate; valoarea animalelor și păsărilor; costul mărfurilor vândute și al ambalajelor;

(ii) cheltuieli cu serviciile executate de terți, redevențe, locații de gestiune și chirii; prime de asigurare; studii și cercetări; cheltuieli cu alte servicii executate de terți (colaboratori); comisioane și onorarii; cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate; transportul de bunuri și personal; deplasări, detașări și transferări; cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații, servicii bancare și altele;

(iii) cheltuieli cu personalul (salariile, asigurările și protecția socială și alte cheltuieli cu personalul, suportate de entitate);

(iv) alte cheltuieli de exploatare (cheltuielile legate de protejarea mediului înconjurător, aferente perioadei; pierderi din creanțe și debitori diverși; despăgubiri, amenzi și penalități; donații, sponsorizări și alte cheltuieli similare; cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital; creanțe prescrise potrivit legii; certificatele de emisii de gaze cu efect de seră achiziționate potrivit legislației în vigoare și ale căror costuri pot fi determinate, aferente perioadei curente etc.); și

b) cheltuieli financiare, care cuprind: pierderi din creanțe legate de participații; cheltuieli privind investițiile financiare cedate; diferențele nefavorabile de curs valutar; dobânzile privind exercițiul financiar în curs; sconturile acordate clienților; pierderi din creanțe de natură financiară și altele.

(2) Pe seama cheltuielilor de exploatare (contul 654 „Pierderi din creanțe și debitori diverși”) se recunoaște, de asemenea, diferența dintre valoarea creanțelor cedate în schimbul titlurilor primite și valoarea mai mică a titlurilor primite, la data dobândirii acelor titluri.

(3) Cheltuielile cu provizioanele, amortizările și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare, precum și cheltuielile cu impozitul pe profit și alte impozite, calculate potrivit legii, se evidențiază distinct, în funcție de natura lor.

Art.387 - Conturile sintetice de venituri și cheltuieli se pot dezvolta pe conturi analitice, în funcție de necesitățile impuse de anumite reglementări sau potrivit necesităților proprii ale entității.

## **CAPITOLUL 5**

### **SITUAȚIA FLUXURILOR DE TREZORERIE ȘI MODIFICAREA CAPITALULUI PROPRIU**

#### **Secțiunea 5.1**

##### **Formatul pentru situația fluxurilor de trezorerie**

Art.388 – (1) O entitate trebuie să întocmească o situație a fluxurilor de trezorerie și trebuie să o prezinte drept parte integrantă a situațiilor sale financiare anuale.

(2) Situația aferentă fluxurilor de trezorerie trebuie să raporteze fluxurile de trezorerie din cursul perioadei, clasificate pe activități de exploatare, de investiții și de finanțare.

(3) O situație a fluxurilor de trezorerie, atunci când este utilizată împreună cu restul situațiilor financiare anuale, furnizează informații care permit utilizatorilor să evalueze modificările activelor nete ale unei entități, structura sa financiară (inclusiv lichiditatea și solvabilitatea sa), precum și capacitatea entității de a influența valoarea și plasarea în timp a fluxurilor de trezorerie, în vederea adaptării la circumstanțele și oportunitățile în continuă schimbare.

(4) Informațiile referitoare la fluxurile de trezorerie sunt utile la stabilirea capacității unei entități de a genera numerar și echivalente de numerar și dau posibilitatea utilizatorilor să elaboreze modele de evaluare și comparare a valorii actualizate a fluxurilor de trezorerie viitoare ale diferitelor entități. De asemenea, aceste informații întăresc gradul de comparabilitate al raportării rezultatelor din exploatare între diferite entități, deoarece elimină efectele utilizării unor tratamente contabile diferite pentru aceleași tranzacții și evenimente.

(5) În contextul întocmirii situației fluxurilor de numerar următorii termeni au semnificația prezentată în continuare :

- a) numerarul cuprinde disponibilul în casă și la bănci și depozitele la vedere;
- b) echivalentele de numerar sunt investiții pe termen scurt foarte lichide, care sunt ușor convertibile în sume cunoscute de numerar și care sunt supuse unui risc nesemnificativ de schimbare a valorii;
- c) fluxurile de trezorerie sunt intrările sau ieșirile de numerar și echivalente de numerar;
- d) activitățile de exploatare sunt principalele activități producătoare de venit ale entităților, precum și alte activități care nu sunt activități de investiții sau de finanțare;

e) activitățile de investiții constau în achiziționarea și cedarea de active imobilizate și de alte investiții care nu sunt incluse în echivalentele de numerar;

f) activitățile de finanțare sunt activități care au drept rezultat modificări ale valorii și structurii capitalurilor proprii și împrumuturilor entității.

Art.389 – (1) O singură tranzacție poate include fluxuri de trezorerie care sunt clasificate diferit. De exemplu, când rambursarea în numerar a unui împrumut include atât dobânda, cât și capitalul împrumutat, elementul de dobândă poate fi clasificat drept activitate de exploatare, iar elementul de capital, drept activitate de finanțare.

(2) Unele tranzacții, cum ar fi vânzarea unui element al unei instalații, pot genera un câștig sau o pierdere, recunoscut(ă) în rezultatul perioadei curente. Fluxurile de trezorerie aferente acestui tip de tranzacții sunt fluxuri de trezorerie provenite din activități de investiții. Cu toate acestea, plățile în numerar pentru producerea sau dobândirea de active deținute în vederea închirierii către alții sunt fluxuri de trezorerie din activități de exploatare. Încasările de numerar din închirierea și vânzarea ulterioară a acestor active sunt, de asemenea, fluxuri de trezorerie din activități de exploatare.

#### *Activități de exploatare*

Art.390 - Fluxurile de trezorerie provenite din activități de exploatare sunt derivate, în primul rând, din principalele activități producătoare de venit ale entității. Prin urmare, ele rezultă în general din tranzacțiile și alte evenimente care intră în determinarea profitului sau a pierderii. Exemple de fluxuri de trezorerie provenite din activități de exploatare sunt:

- a) încasările în numerar din vânzarea de bunuri și prestarea de servicii;
- b) încasările în numerar provenite din redevențe, onorarii, comisioane și alte venituri;
- c) plățile în numerar efectuate către furnizorii de bunuri și prestatorii de servicii;
- d) plățile în numerar efectuate către și în numele angajaților;
- e) plățile în numerar sau restituiri ale impozitelor pe profit, cu excepția cazului în care pot fi asociate în mod specific activităților de investiții și de finanțare.

#### *Activități de investiții*

Art.391 – Exemple de fluxuri de trezorerie provenite din activități de investiții sunt:

- a) plățile în numerar pentru dobândirea de imobilizări corporale, necorporale și alte active imobilizate. Aceste plăți le includ și pe acelea care se referă la costurile de dezvoltare capitalizate și la construcția, în regie proprie, a imobilizărilor corporale;
- b) încasările în numerar din vânzarea de imobilizări corporale, necorporale și alte active imobilizate;
- c) plățile în numerar pentru dobândirea de instrumente de capitaluri proprii sau de datorie ale altor entități și de interese în asocierile în participație (altele decât plățile pentru instrumentele considerate a fi echivalente de numerar sau pentru cele deținute în vederea plasării sau tranzacționării);
- d) încasările în numerar din vânzarea de instrumente de capitaluri proprii sau de datorie ale altor entități și din vânzarea de interese în asocierile în participație (altele decât încasările pentru instrumentele considerate a fi echivalente de numerar și pentru cele păstrate în vederea plasării sau tranzacționării);
- e) avansurile în numerar și împrumuturile acordate altor părți;
- f) încasările în numerar din rambursarea avansurilor și împrumuturilor acordate altor părți.

*Activități de finanțare*

Art.392 - Exemple de fluxuri de trezorerie provenite din activități de finanțare sunt:

- a) încasările în numerar provenite din emisiunea de acțiuni sau alte instrumente de capitaluri proprii;
- b) plățile în numerar efectuate către proprietari pentru a dobândi sau răscumpăra acțiunile entității;
- c) încasările în numerar provenite din emisiunea titlurilor de creanță, împrumuturilor, efectelor comerciale, obligațiunilor, ipotecilor și a altor împrumuturi pe termen scurt sau lung;
- d) rambursările în numerar ale sumelor împrumutate; și
- e) plățile în numerar efectuate de locatar pentru reducerea datoriei existente aferente unui contract de leasing financiar.

Art.393 - Câștigurile și pierderile nerealizate care provin din variația cursurilor de schimb valutar nu sunt fluxuri de trezorerie. Totuși, efectul variației cursului de schimb valutar asupra numerarului și echivalentelor de numerar deținute sau datorate în valută este raportat în situația fluxurilor de trezorerie pentru a reconcilia numerarul și echivalentele de numerar la începutul și la sfârșitul perioadei. Această valoare este prezentată separat de fluxurile de trezorerie provenite din activități de exploatare, de investiții și de finanțare și include, dacă este cazul, diferențele care ar fi apărut dacă respectivele fluxuri de trezorerie ar fi fost raportate la cursul de schimb de la sfârșitul perioadei.

Art.394 – (1) Valoarea totală a dobânzii plătite de-a lungul unei perioade este prezentată în situația fluxurilor de trezorerie indiferent dacă a fost recunoscută drept cheltuială în profit sau pierdere sau dacă a fost capitalizată.

(2) Atât dobânda plătită, cât și dobânda și dividendele încasate pot fi clasificate drept fluxuri de trezorerie din exploatare, deoarece intră în determinarea profitului sau a pierderii. Alternativ, dobânda plătită și dobânda și dividendele încasate pot fi clasificate drept fluxuri de trezorerie din finanțare și, respectiv, din investiții, deoarece reprezintă costuri ale atragerii surselor de finanțare sau a rentabilității investițiilor.

(3) Dividendele plătite pot fi clasificate drept fluxuri de trezorerie din finanțare, deoarece reprezintă costuri ale atragerii surselor de finanțare. Alternativ, dividendele plătite pot fi clasificate drept componentă a fluxurilor de trezorerie din activități de exploatare, pentru a ajuta utilizatorii să determine capacitatea unei entități de a plăti dividende din fluxurile de trezorerie din exploatare.

Art.395 - Fluxurile de trezorerie agregate provenite din obținerea sau pierderea controlului asupra filialelor sau altor întreprinderi trebuie prezentate separat și clasificate drept activități de investiții.

Art.396 - Fluxurile de trezorerie care rezultă din modificări ale participațiilor în capitalurile proprii dintr-o filială care nu conduc la pierderea controlului trebuie clasificate drept fluxuri de trezorerie provenite din activități de finanțare.

Art.397 - Fluxurile de trezorerie provenite din impozitele pe profit trebuie prezentate separat și trebuie clasificate drept fluxuri de trezorerie din activități de exploatare, cu excepția situației în care pot fi identificate în mod specific cu activitățile de finanțare și de investiții.



Art.398 - Impozitele pe profit sunt generate în urma tranzacțiilor care dau naștere unor fluxuri de trezorerie clasificate într-o situație a fluxurilor de trezorerie drept activități de exploatare, de investiții și de finanțare. În timp ce cheltuiala cu impozitul poate fi alocată fără dificultate activităților de investiții sau celor de finanțare, fluxurile de trezorerie aferente impozitelor respective sunt, adesea, imposibil de identificat și pot apărea într-o perioadă diferită de cea a fluxurilor de trezorerie aferente tranzacției de bază. Prin urmare, impozitele plătite sunt clasificate de obicei drept fluxuri de trezorerie din activități de exploatare. Totuși, atunci când sunt posibile identificarea fluxului de trezorerie din impozite și alocarea lui unei tranzacții individuale care generează fluxuri de trezorerie clasificate drept activități de investiții sau de finanțare, fluxul de trezorerie din impozite va fi clasificat în mod corespunzător drept activitate de investiții sau de finanțare. Atunci când fluxurile de trezorerie din impozite sunt alocate mai multor clase de activități, se prezintă valoarea totală a impozitelor plătite.

Art.399 - O entitate trebuie să prezinte componentele de numerar și echivalente de numerar și trebuie să prezinte o reconciliere a valorilor din situația fluxurilor sale de trezorerie cu elementele echivalente raportate în situația poziției financiare.

## **Secțiunea 5.2**

### **Formatul pentru situația modificărilor capitalului propriu**

Art.400 – (1) Situația modificărilor capitalului propriu, este prezentată ca o componentă a situațiilor financiare anuale și, va evidenția:

a) profitul net sau pierderea netă a perioadei;

b) efectul cumulativ al modificărilor politicilor contabile și corecția erorilor fundamentale.

(2) În plus, entitățile trebuie să prezinte, fie în situația modificărilor capitalului propriu, fie în notele explicative:

a) tranzacțiile de capital cu acționarii sau asociații și distribuțiile către aceștia;

b) soldul profitului cumulat sau al pierderii cumulate la începutul perioadei, la data bilanțului și modificările pe parcursul perioadei;

c) o reconciliere între valoarea contabilă a fiecărei categorii de capital propriu la începutul și la sfârșitul perioadei, prezentând distinct fiecare modificare.

(3) Ajustarea reprezentând corectarea pe seama rezultatului reportat de erori contabile se prezintă distinct în situația modificărilor capitalului propriu.

## **CAPITOLUL 6**

### **NOTELE EXPLICATIVE LA SITUAȚIILE FINANCIARE**

#### **Secțiunea 6.1**

##### **Dispoziții generale privind notele explicative la situațiile financiare anuale**

Art.401 – (1) Notele explicative trebuie:

a) să prezinte informații despre reglementările contabile care au stat la baza întocmirii situațiilor financiare anuale și despre politicile contabile folosite;

b) să ofere informații suplimentare care nu sunt prezentate în bilanț, contul de profit și pierdere și, după caz, în situația modificărilor capitalurilor proprii și/sau situația fluxurilor de numerar, dar sunt relevante pentru înțelegerea oricăror dintre acestea.

(2) Trebuie să se menționeze, totodată, dacă situațiile financiare anuale au fost întocmite în conformitate cu Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și cu prevederile cuprinse în prezentele reglementări.

Art.402 - Următoarele informații trebuie prezentate cu claritate și repetate ori de cât ori este necesar, pentru buna lor înțelegere:

- a) denumirea entității care face raportarea;
- b) faptul că situațiile financiare anuale sunt proprii acesteia și nu grupului;
- c) data la care s-au încheiat sau perioada la care se referă situațiile financiare anuale;
- d) moneda în care sunt întocmite situațiile financiare anuale;
- e) exprimarea cifrelor incluse în raportare (de ex. lei).

Art.403 – (1) Notele explicative la bilanț și la contul de profit și pierdere, prezentate în conformitate cu prezentul capitol, respectă ordinea în care sunt prezentate elementele în bilanț și în contul de profit și pierdere.

(2) Notele explicative se prezintă sistematic. Pentru fiecare element semnificativ din situațiile financiare anuale trebuie să existe informații aferente în notele explicative.

## **Secțiunea 6.2**

### **Conținutul notelor explicative la situațiile financiare anuale**

Art.404 - Notele explicative trebuie să cuprindă, pe lângă informațiile cerute conform altor dispoziții cuprinse în cadrul prezentelor reglementări și informații referitoare la următoarele:

a) politicile contabile adoptate, inclusiv:

- (1) bazele de evaluare aplicate diferitelor elemente;
- (2) conformitatea politicilor contabile adoptate cu principiul continuității activității;
- (3) orice modificări semnificative ale politicilor contabile adoptate

b) în cazul imobilizărilor corporale evaluate la valori reevaluate, se prezintă un tabel care să conțină:

1. mișcările rezervei din reevaluare din cursul exercițiului financiar de raportare, cu o explicație a tratamentului fiscal al elementelor pe care le conține, și
2. valoarea contabilă la data bilanțului care ar fi fost recunoscută dacă imobilizările corporale nu ar fi fost reevaluate.

c) în cazul instrumentelor financiare care sunt evaluate la valoarea justă, se prezintă:

1. ipotezele semnificative care stau la baza modelelor și tehnicilor de evaluare, dacă valorile juste au fost determinate în conformitate cu prevederile art.111 lit.b);
2. valoarea justă pentru fiecare categorie de instrumente financiare, modificările de valoare incluse direct în contul de profit și pierdere, inclusiv modificările incluse în rezervele de valoare justă;
3. pentru fiecare clasă de instrumente financiare derivate, informații despre aria și natura instrumentelor, inclusiv termenii și condițiile semnificative care pot afecta valoarea, calendarul și certitudinea fluxurilor viitoare de numerar, și
4. un tabel care să prezinte mișcările rezervelor de valoare justă în cursul exercițiului financiar;

d) valoarea totală a oricăror angajamente financiare, garanții sau active și datorii contingente ce nu îndeplinesc condițiile de recunoaștere în bilanț, indicând natura și forma oricărei garanții reale care a fost acordată; orice angajamente privind pensiile și entitățile afiliate sau asociate sunt prezentate separat;

- e) suma avansurilor și creditelor acordate membrilor consiliului de administrație, directorii, respectiv membrii directoratului și ai consiliului de supraveghere, cu indicarea ratelor dobânzii, a principalelor condiții și a oricăror sume restituite, amortizate sau la care s-a renunțat, precum și a angajamentelor asumate în numele acestora sub forma garanțiilor de orice fel, cu indicarea totalului pe fiecare categorie;
- f) cuantumul și natura elementelor individuale de venituri și cheltuieli care au o mărime sau o incidență excepțională;
- g) sumele datorate de entitate care devin exigibile după o perioadă mai mare de cinci ani, precum și valoarea totală a datoriilor entității acoperite cu garanții reale depuse de aceasta, cu indicarea naturii și formei garanțiilor; și
- h) numărul mediu de angajați în cursul exercițiului financiar.

### **Secțiunea 6.3**

#### **Prezentarea de informații suplimentare**

Art.405 - Notele explicative la situațiile financiare anuale trebuie să mai conțină și următoarele informații:

a) pentru diversele elemente de imobilizări:

1. prețul de achiziție sau costul de producție sau dacă a fost aplicată o regulă de evaluare alternativă, valoarea justă sau valoarea reevaluată la începutul și la închiderea exercițiului financiar;
2. creșterile, cedările și transferurile efectuate în cursul exercițiului financiar;
3. ajustările de valoare constituite la începutul și la închiderea exercițiului financiar;
4. ajustările de valoare înregistrate în cursul exercițiului financiar;
5. mișcările ajustărilor de valoare în ceea ce privește intrările, ieșirile și transferurile din cursul exercițiului financiar.

b) în cazul în care activele imobilizate sau circulante fac obiectul ajustărilor de valoare exclusiv în scop fiscal, valoarea ajustărilor și motivele pentru care au fost constituite;

c) dacă instrumentele financiare sunt evaluate la prețul de achiziție sau costul de producție:

1. pentru fiecare clasă de instrumente financiare derivate:

(i) valoarea justă a instrumentelor, dacă această valoare poate fi determinată prin una din metodele prevăzute la art.111 lit.a)

(ii) informații privind aria și natura instrumentelor

2. pentru imobilizările financiare înregistrate la o valoare mai mare decât valoarea justă:

(i) valoarea contabilă și valoarea justă a activelor individuale sau a grupărilor corespunzătoare ale acelor active individuale, și

(ii) motivele pentru care nu a fost redusă valoarea contabilă, inclusiv natura dovezilor care stau la baza ipotezei că valoarea contabilă va fi recuperată;

d) valoarea indemnizațiilor acordate în exercițiul financiar membrilor organelor de administrație, de conducere și de supraveghere pentru funcțiile deținute de aceștia, precum și orice angajamente generate sau asumate cu privire la pensiile acordate foștilor membri ai acestor organe, indicând totalul pe fiecare categorie de organe.

Aceste informații pot fi omise dacă prezentarea lor ar face posibilă identificarea situației financiare a unui anumit membru al organelor respective.

e) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar, defalcat pe categorii și, dacă acestea nu sunt prezentate separat în cadrul contului de profit și pierdere, cheltuielile cu

personalul aferente exercițiului financiar, defalcate pe salarii și indemnizații, cheltuieli cu asigurările sociale și cheltuieli cu pensiile;

f) în cazul recunoașterii în bilanț a unui provizion pentru impozite, soldurile acestor impozite la închiderea exercițiului financiar și mișcările acestor solduri în cursul exercițiului financiar;

g) denumirea și sediul social al fiecăreia dintre entitățile în care entitatea deține fie direct, fie printr-o persoană care acționează în nume propriu, dar în contul entității, un interes de participare, prezentând proporția de capital deținută, valoarea capitalului și rezervelor, precum și profitul sau pierderea entității respective pentru ultimul exercițiu financiar pentru care au fost aprobate situațiile financiare anuale;

Informațiile prevăzute la lit.g) pot fi omise din cadrul notelor explicative la situațiile financiare numai dacă sunt de natură a cauza un prejudiciu grav oricăreia dintre entitățile la care se referă. Eliminarea acestor informații trebuie menționată în cadrul notelor explicative la situațiile financiare anuale.

h) numărul și valoarea nominală sau, în absența unei valori nominale, valoarea contabilă a acțiunilor subscrise în cursul exercițiului financiar în limitele capitalului autorizat;

1. dacă entitatea nu are capital autorizat, potrivit legii, cuantumul capitalului subscris;

2. dacă, în conformitate cu actul de înființare, entitatea are capital autorizat, cuantumul acestuia, precum și cuantumul capitalului subscris la înființarea societății sau la momentul autorizării entității pentru începerea activității și în momentul oricărei modificări a capitalului autorizat;

i) în cazul în care sunt mai multe clase de acțiuni, numărul și valoarea nominală sau, în absența unei valori nominale, valoarea contabilă a acțiunilor din fiecare clasă;

j) se prezintă existența oricăror instrumente financiare sau drepturi similare, cu indicarea numărului acestora și a drepturilor pe care le conferă;

k) denumirea, sediul principal sau sediul social și forma juridică a fiecăreia dintre entitățile la care entitatea este asociată cu răspundere nelimitată;

l) denumirea și sediul social al entității care întocmește situațiile financiare anuale consolidate ale celui mai mare grup de entități din care entitatea face parte în calitate de filială;

m) denumirea și sediul social al entității care întocmește situațiile financiare anuale consolidate ale celui mai mic grup de entități din care entitatea face parte în calitate de filială și care este inclus în grupul de entități menționat la lit. l);

n) locul de unde pot fi obținute copii ale situațiilor financiare anuale consolidate menționate la lit.l) și m), cu condiția ca acestea să fie disponibile;

o) propunerea de distribuire a profitului sau de acoperire a pierderii sau, acolo unde este cazul, distribuirea profitului sau acoperirea pierderii;

p) natura și scopul comercial ale angajamentelor entității care nu sunt incluse în bilanț, precum și impactul financiar al acestor angajamente asupra entității, cu condiția ca riscurile sau beneficiile care decurg din aceste angajamente să fie semnificative și în măsură în care divulgarea acestor riscuri sau beneficii este necesară pentru evaluarea poziției financiare a entității;

q) natura și efectele financiare ale evenimentelor semnificative ce apar ulterior datei bilanțului și care nu sunt reflectate în contul de profit și pierdere sau bilanț; și

r) tranzacțiile încheiate de entitate cu părțile afiliate, inclusiv suma acestor tranzacții, natura relației cu părțile afiliate și alte informații referitoare la tranzacțiile care sunt necesare pentru înțelegerea poziției financiare a entității. Informațiile referitoare la tranzacțiile individuale pot fi agregate după natura lor, cu excepția cazului în care sunt necesare informații separate pentru înțelegerea efectelor tranzacțiilor cu partea afiliată asupra poziției financiare a entității.

Art.406 – (1) În notele explicative la situațiile financiare anuale, pe lângă aspectele cerute la art. 404-405, trebuie prezentate și următoarele informații:

a) cifra de afaceri netă, defalcată pe segmente de activități și pe piețe geografice, în măsura în care aceste segmente și piețe diferă substanțial unele de celelalte, ținând cont de modul de organizare a vânzării de produse și a furnizării de servicii; și

b) totalul onorariilor aferente exercițiului financiar percepute de fiecare auditor statutar sau firmă de audit pentru auditul statutar al situațiilor financiare anuale și totalul onorariilor percepute de fiecare auditor statutar sau firmă de audit pentru alte servicii de asigurare, pentru servicii de consultanță fiscală și pentru alte servicii altele decât cele de audit.

(2) Informațiile prevăzute la alin.(1) lit.a) pot fi omise din cadrul notelor explicative la situațiile financiare anuale numai dacă prezentarea acestora ar aduce prejudicii grave entității. Orice astfel de eliminare de informații trebuie menționată în cadrul notelor explicative la situațiile financiare anuale.

(3) Prevederile alin. (1) lit. b) nu se aplică situațiilor financiare anuale ale unei entități atunci când aceasta este inclusă în situațiile financiare anuale consolidate care trebuie întocmite potrivit secțiunii 8.2 „Obligația de a întocmi situații financiare anuale consolidate”, cu condiția ca aceste informații să fie furnizate în notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate.

(4) În cazul unui grup, informațiile menționate la alin. (1) lit. b) se prezintă nu numai în ceea ce privește auditorul grupului, dar și pentru fiecare auditor sau firmă de audit implicat(ă) în auditul grupului. Dacă un auditor sau o firmă de audit a auditat mai multe entități din grup, totalul onorariilor financiare percepute de fiecare auditor statutar sau firmă de audit se poate prezenta pe o bază agregată, în notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate.

## CAPITOLUL 7

### Raportul administratorilor

#### Conținutul raportului administratorilor

Art.407 – (1) Consiliul de administrație elaborează pentru fiecare exercițiu financiar un raport, denumit în continuare raportul administratorilor, ce conține o prezentare fidelă a dezvoltării și performanței activităților entității și a poziției sale, precum și o descriere a principalelor riscuri și incertitudini cu care aceasta se confruntă.

(2) Prezentarea amintită, reprezintă o analiză echilibrată și cuprinzătoare a dezvoltării și performanței activităților entității și a poziției sale, corelată cu dimensiunea și complexitatea activităților.

Art.408 - În măsura în care este necesar pentru a înțelege dezvoltarea, performanța sau poziția entității, analiza cuprinde indicatori cheie de performanță financiari și, atunci când este cazul, nefinanciari relevanți pentru activitățile specifice, inclusiv informații referitoare la probleme de mediu și personal. În prezentarea analizei, raportul administratorilor cuprinde, atunci când este cazul, referiri și explicații suplimentare privind sumele raportate în situațiile financiare anuale.

Art.409 - Raportul administratorilor oferă, totodată, informații despre:

a) dezvoltarea previzibilă a entității;

- b) activitățile din domeniul cercetării și dezvoltării;
- c) informații privind achizițiile de acțiuni proprii, respectiv:
  - (i) motivele achizițiilor efectuate în cursul exercițiului financiar;
  - (ii) numărul și valoarea nominală sau, în absența acesteia, valoarea contabilă a acțiunilor achiziționate și înstrăinate în cursul exercițiului financiar și proporția pe care o reprezintă acestea în cadrul capitalului subscris;
  - (iii) în cazul achiziției și înstrăinării cu titlu oneros, contravaloarea acțiunilor;
  - (iv) numărul și valoarea nominală sau, în absența acesteia, valoarea contabilă a tuturor acțiunilor achiziționate și deținute de entitate și proporția pe care o reprezintă acestea în cadrul capitalului subscris.
- d) existența unor sucursale ale entității; și
- e) utilizarea de către entitate a instrumentelor financiare, în cazul în care sunt semnificative pentru evaluarea activelor sale, a datoriilor, a poziției financiare și a profitului sau pierderii:
  - (i) obiectivele și politicile entității în materie de management al riscului financiar; și
  - (ii) expunerea entității la riscul de preț, riscul de credit, riscul de lichiditate și la riscul fluxului de numerar.

Art.410 - Raportul administratorilor se aprobă de consiliul de administrație și se semnează în numele acestuia de președintele consiliului.

## **CAPITOLUL 8**

### **SITUAȚII FINANCIARE ANUALE CONSOLIDATE ȘI RAPOARTE CONSOLIDATE**

#### **Secțiunea 8.1**

##### **Domeniul de aplicare al situațiilor financiare anuale consolidate și al rapoartelor consolidate**

Art.411 – (1) O societate-mamă și toate filialele sale sunt entități care trebuie consolidate, în cazul în care societatea-mamă este o entitate care are obligația aplicării prezentelor reglementări.

(2) Pentru fiecare grup de societăți trebuie identificate societatea-mamă, precum și data de la care aceasta dobândește controlul asupra filialelor.

#### **Secțiunea 8.2**

##### **Obligația de a întocmi situații financiare anuale consolidate**

Art.412 – (1) O entitate are obligația de a întocmi situații financiare anuale consolidate și un raport consolidat al administratorilor dacă entitatea respectivă (societatea-mamă):

- a) deține majoritatea drepturilor de vot ale acționarilor sau asociaților într-o altă entitate (filială);
- b) are dreptul de a numi sau revoca majoritatea membrilor consiliului de administrație, directorii, respectiv membrii directoratului și ai consiliului de supraveghere ai unei alte entități (filiale) și este simultan acționar sau asociat al acesteia;
- c) are dreptul de a exercita o influență dominantă asupra unei entități (filiale) al cărei acționar sau asociat este, în temeiul unui contract încheiat cu entitatea în cauză sau al unei clauze din

actul constitutiv sau din statutul entităţii în cauză, dacă legislaţia aplicabilă filialei permite astfel de contracte sau clauze; fie

d) este acţionar sau asociat al unei entităţi şi:

1. majoritatea membrilor consiliului de administraţie, directorii, respectiv membrii directoratului şi ai consiliului de supraveghere ai entităţii (filiale) respective care au îndeplinit aceste funcţii în cursul exerciţiului financiar curent, în cursul exerciţiului financiar precedent şi până la momentul întocmirii situaţiilor financiare anuale consolidate, au fost numiţi doar ca urmare a exercitării drepturilor sale de vot; fie
2. deţine singură controlul asupra majorităţii drepturilor de vot ale acţionarilor sau asociaţilor la entitatea respectivă, ca urmare a unui acord încheiat cu alţi acţionari sau asociaţi ai entităţii (filialei).

(2) Prevederile alin.(1) litera d) nu sunt aplicabile în cazul în care o parte terţă deţine drepturile menţionate la alin.(1) lit.a), b) şi c) în ceea ce priveşte entitatea respectivă.

Art.413 - În afara cazurilor prevăzute la art.412 alin.(1), o entitate constituită în conformitate cu legislaţia naţională are obligaţia de a întocmi situaţii financiare anuale consolidate şi un raport consolidat al administratorilor, în cazul în care: respectiva societate-mamă deţine puterea de a exercita sau exercită efectiv o influenţă dominată sau controlul asupra unei alte entităţi (filială);

Art.414 - În aplicarea prevederilor art.412 alin.(1) lit. a), b) şi d), drepturile de vot şi drepturile de numire sau revocare ale oricărei alte filiale, precum şi cele ale oricărei persoane care acţionează în nume propriu, dar în contul societăţii-mamă sau al unei alte filiale, se adaugă la cele ale societăţii-mamă.

Art.415 – (1) Când există drepturi de vot potenţiale, partea de profit sau pierdere şi modificările capitalurilor proprii alocate societăţii-mamă şi intereselor care nu controlează la întocmirea situaţiilor financiare anuale consolidate se va stabili numai pe baza participaţiilor existente în capitalurile proprii şi nu reflectă posibila exercitare sau conversie a drepturilor de vot potenţiale, cu excepţia cazului în care se aplică dispoziţiile de la alin.(2).

(2) În unele situaţii, o entitate deţine, de fapt, participaţii existente în capitalurile proprii ca urmare a unei tranzacţii care îi oferă entităţii, la acel moment, accesul la veniturile asociate unei participaţii în capitalurile proprii. În astfel de situaţii, partea alocată societăţii-mamă şi intereselor care nu controlează la întocmirea situaţiilor financiare anuale consolidate se va stabili prin luarea în considerare a unei posibile exercitări a acelor drepturi de vot potenţiale, care îi oferă entităţii, la acel moment, accesul la venituri.

Art.416 - În aplicarea prevederilor art.412 alin.(1) lit. a), b) şi d), drepturile menţionate la art.414, se reduc cu drepturile:

- a) aferente acţiunilor deţinute în contul unei persoane care nu este nici societatea-mamă, nicio filială a acesteia; sau
- b) aferente acţiunilor
  - (i) deţinute ca garanţie, cu condiţia ca aceste drepturi să fie exercitate în conformitate cu instrucţiunile primite, sau
  - (ii) deţinute pentru acordarea de împrumuturi ca parte a activităţilor obişnuite, cu condiţia ca drepturile de vot să fie exercitate în interesul persoanei care oferă garanţia.

Art.417 - În aplicarea prevederilor art.412 alin.(1) lit.a) şi d), numărul total al drepturilor de vot ale acţionarilor sau asociaţilor în filială se reduce cu numărul drepturilor de vot aferente

acțiunilor deținute de entitatea în acuză, de către o filială a acesteia sau de către o persoană care acționează în nume propriu, dar în contul acelor entități.

Art.418 – (1) Cu respectarea prevederilor art.420, o societate-mamă și toate filialele sale sunt entități care trebuie consolidate, indiferent de locul unde sunt situate sediile sociale ale filialelor.

(2) În aplicarea alin.(1), orice filială a unei filiale se consideră filială a societății-mamă care este societatea-mamă a entității care urmează să fie consolidată.

### Secțiunea 8.3

#### Exceptări de la obligația de a întocmi situații financiare anuale consolidate

Art.419 – (1) O societate-mamă este scutită de la obligația elaborării situațiilor financiare anuale consolidate și a raportului consolidat al administratorilor (societate scutită) atunci când ea însăși este o filială, iar propria sa societate-mamă are sediul în România, în unul din următoarele două cazuri:

- a) societatea – mamă a entității scutite deține toate acțiunile entității scutite. În acest sens, nu se iau în considerare acțiunile la entitatea scutită deținute de membrii consiliului de administrație, directorii, respectiv membrii directoratului și ai consiliului de supraveghere, în temeiul unei obligații legale sau prevăzute în actul constitutiv sau în statut; sau
- b) societatea – mamă a entității scutite deține 90% sau mai mult din acțiunile entității scutite, iar restul acționarilor sau asociaților entității scutite au aprobat exceptarea.

(2) Exceptările prevăzute la alin.(1) sunt condiționate de îndeplinirea cumulativă a următoarelor condiții:

- a) entitatea scutită, cu respectarea prevederilor art.420, toate filialele sale sunt consolidate în situațiile financiare ale unui grup mai mare de entități, a cărui societate – mamă are sediul în România;
- b) situațiile financiare anuale consolidate menționate la lit.a) și raportul consolidat al administratorilor ale grupului mai mare de entități se întocmesc de societatea – mamă a grupului în cauză și auditate potrivit legislației naționale;
- c) entitatea exceptată trebuie să publice următoarele documente, potrivit cerințelor subsecțiunii 9.1 ”Obligația generală de publicare”:
  - (i) situațiile financiare anuale consolidate menționate la lit.a) și raportul consolidat al administratorilor menționat la lit.b)
  - (ii) raportul de audit
- d) notele explicative la situațiile financiare anuale ale entității scutite trebuie să includă:
  - (i) denumirea și sediul social ale societății – mamă care întocmește situațiile financiare anuale consolidate menționate la lit.a); și
  - (ii) exceptarea de la obligația de a întocmi situații financiare anuale consolidate și raport consolidat al administratorilor.

(3) Scutirile prevăzute de prezentul articol nu se aplică dacă situațiile financiare anuale consolidate sau raportul consolidat al administratorilor sunt necesare:

- a) pentru informarea salariaților sau a reprezentanților acestora; fie
- b) la solicitarea unei autorități administrative sau judiciare pentru propria informare.



Art.420 - O entitate, poate fi exclusă din situațiile financiare anuale consolidate, dacă este îndeplinită cel puțin una dintre următoarele condiții:

a) cazurile extrem de rare în care informațiile necesare pentru întocmirea situațiilor financiare anuale consolidate nu pot fi obținute fără cheltuieli disproporționate sau întârzieri nejustificate; sau

b) acțiunile entității în cauză sunt deținute exclusiv în vederea vânzării ulterioare; sau

c) restricții severe pe termen lung împiedică în mod substanțial exercitarea de către societatea-mamă a drepturilor sale asupra activelor sau conducerii entității în cauză;

Art. 421 - Cu respectarea prevederilor art. 27 și 411 alin.(1), o societatea – mamă, este scutită de obligația prevăzută la Secțiunea 8.2 "Obligația de a întocmi situații financiare anuale consolidate" dacă:

a) are numai filiale ne semnificative atât individual, cât și în ansamblu; fie

b) toate filialele sale pot fi excluse de la consolidare în baza prevederilor art.420.

#### **Secțiunea 8.4**

##### **Întocmirea situațiilor financiare anuale consolidate**

Art.422 – Prevederile Capitolelor 2 "Dispoziții și principii generale", 3 "Reguli generale de evaluare" și 4 "Bilanțul și contul de profit și pierdere" sunt aplicabile situațiilor financiare anuale consolidate, cu luarea în considerare a ajustărilor importante ce decurg din caracteristicile specifice ale situațiilor financiare anuale consolidate comparativ cu situațiile financiare anuale.

##### *Aspecte legate de consolidare*

Art.423 - Activele și datoriile entităților incluse în consolidare se încorporează în totalitate în bilanțul consolidat.

Art.424 - În scopul întocmirii situațiilor financiare anuale consolidate se combină elemente similare de active, datorii și capitaluri proprii, respectiv venituri și cheltuieli ale societății-mamă cu cele ale filialelor.

Art.425 – (1) Valorile contabile ale acțiunilor/părților sociale în capitalul entităților incluse în consolidare se compensează cu proporția pe care o reprezintă în capitalul și rezervele acestor entități, astfel: compensarea se efectuează pe baza valorilor juste ale activelor și datoriilor identificabile la data achiziției acțiunilor sau, în cazul în care achiziția are loc în două sau mai multe etape, la data la care entitatea a devenit o filială;

(2) Ca urmare, în vederea determinării fondului comercial sau a fondului comercial negativ, societatea-mamă trebuie să evalueze activele identificabile dobândite și datoriile asumate la valorile lor juste de la data achiziției. Această cerință se aplică și în cazul în care achiziția are loc în două sau mai multe etape.

(3) În scopul compensării prevăzute la alin. (1), se compensează (elimină) valoarea contabilă a investiției făcute de societatea-mamă în fiecare filială, cu partea societății-mamă din capitalul propriu al fiecărei filiale.

(4) În înțelesul prezentelor reglementări, data achiziției reprezintă data la care controlul asupra activelor nete sau operațiunilor entității achiziționate este transferat efectiv către dobânditor.

(5) Orice diferență rămasă după aplicarea alin.(1) se prezintă ca fond comercial în bilanțul consolidat.

(6) Metodele utilizate pentru calcularea valorii fondului comercial și orice modificări semnificative ale acestei valori în raport cu exercițiul financiar precedent sunt prezentate în cadrul notelor explicative la situațiile financiare anuale consolidate.

(7) Fondul comercial negativ poate fi transferat în contul de profit și pierdere, dacă un asemenea tratament este conform cu principiile prevăzute la Capitolul 2 "Dispoziții și principii generale".

(8) În cazul în care acțiunile/părțile sociale în filialele incluse în consolidare sunt deținute de alte persoane decât filialele respective, suma atribuibilă acestor acțiuni/părți sociale se prezintă separat în bilanțul consolidat, la elementul "Interese care nu controlează".

(9) Interesele care nu controlează trebuie prezentate în bilanțul consolidat în capitalurile proprii, separat de capitalurile proprii ale societății-mamă.

(10) Veniturile și cheltuielile entităților incluse în consolidare se încorporează în totalitate în contul de profit și pierdere consolidat.

(11) Suma oricărui profit sau oricărei pierderi atribuibilă acțiunilor filialelor incluse în consolidare se prezintă separat în contul de profit și pierdere consolidat la elementul "Profitul sau pierderea aferent(ă) intereselor care nu controlează".

(12) O entitate trebuie să atribuie profitul sau pierderea proprietarilor societății-mamă și intereselor care nu controlează, chiar dacă aceasta are drept urmare un sold deficitar al intereselor care nu controlează.

(13) Situațiile financiare anuale consolidate prezintă activele, datoriile, poziția financiară și profiturile sau pierderile entităților incluse în consolidare ca și cum acestea ar fi o singură entitate.

În special, se elimină din situațiile financiare anuale consolidate următoarele:

- a) datoriile și creanțele dintre entități, inclusiv dividendele interne;
- b) veniturile și cheltuielile aferente operațiunilor efectuate între entități; și
- c) profiturile și pierderile rezultate din operațiuni efectuate între entități și care sunt incluse în valoarea contabilă a activului.

Pierderile în interiorul grupului pot indica o depreciere care impune recunoașterea în situațiile financiare anuale consolidate.

(14) Situațiile financiare anuale consolidate se întocmesc la aceeași dată ca situațiile financiare anuale ale societății-mamă.

Art.426 - Situațiile financiare anuale consolidate pot fi întocmite la o altă dată, pentru a ține cont de data închiderii exercițiului financiar al celor mai multe sau celor mai importante dintre entitățile incluse în consolidare, cu condiția:

- a) ca acest fapt să fie prezentat și argumentat în cadrul notelor explicative la situațiile financiare anuale consolidate;
- b) să fie luate în considerare sau prezentate evenimentele importante legate de activele și datoriile, de poziția financiară și de profitul sau pierderea entității incluse în consolidare, care

au intervenit între data încheierii exercițiului financiar al entității în cauză și data întocmirii situațiilor financiare anuale consolidate; și

c) dacă data bilanțului unei entități precede sau este ulterioară datei bilanțului consolidat cu mai mult de trei luni, entitatea în cauză este consolidată pe baza unor situații financiare interimare întocmite la data bilanțului consolidat.

Art.427 – (1) Situațiile financiare ale societății-mamă și ale filialelor sale utilizate la întocmirea situațiilor financiare anuale consolidate trebuie să aibă aceeași dată de raportare. Când finalul perioadei de raportare pentru societatea-mamă diferă de cel al unei filiale, filiala va întocmi, în scopul consolidării, informații financiare suplimentare pentru aceeași dată ca situațiile financiare ale societății-mamă, pentru a permite societății mamă să consolideze informațiile financiare ale filialei, cu excepția cazului în care este imposibil să se procedeze astfel.

(2) Dacă este imposibil să se procedeze astfel, societatea-mamă trebuie să consolideze informațiile financiare ale filialei utilizând situațiile financiare cele mai recente ale filialei, ajustate pentru efectele celor mai semnificative tranzacții sau evenimente care au loc între data situațiilor financiare respective și data situațiilor financiare anuale consolidate. În orice caz, diferența dintre data situațiilor financiare ale filialei și data situațiilor financiare anuale consolidate nu trebuie să fie mai mare de trei luni, iar durata perioadelor de raportare și orice diferență între datele situațiilor financiare trebuie să fie aceleași de la o perioadă la alta.

Art.428 - (1) Atunci când situațiile financiare ale unei entități străine sunt întocmite la o dată diferită de cea a entității raportoare, entitatea străină întocmește deseori situații suplimentare la aceeași dată la care sunt întocmite situațiile financiare ale entității raportoare. Când nu se face acest lucru, se permite utilizarea unei date de raportare diferite, cu condiția ca diferența să nu fie mai mare de trei luni și modificările să fie făcute pentru efectele oricăror tranzacții semnificative sau ale altor evenimente care au loc între datele diferite. Într-un astfel de caz, activele și datoriile unei entități străine sunt convertite la cursul de schimb valutar de la finalul perioadei de raportare a entității străine. Ajustările sunt făcute pentru schimbările semnificative ale cursurilor de schimb valutar până la finalul perioadei de raportare a entității raportoare. Aceeași abordare se utilizează atunci când se aplică metoda punerii în echivalență pentru entitățile asociate și entitățile controlate în comun.

(2) Orice fond comercial apărut la achiziționarea unei entități străine și orice ajustări de valoare justă ale valorilor contabile ale activelor și datoriilor apărute la achiziționarea respectivei entități străine trebuie tratate ca active și datorii ale entității străine. Astfel, ele sunt exprimate în moneda entității străine și convertite la cursul de închidere.

Art.429 - În cazul în care componența entităților incluse în consolidare s-a modificat semnificativ în cursul exercițiului financiar, situațiile financiare anuale consolidate cuprind informații care să permită comparația dintre seturile succesive de situații financiare anuale consolidate. În acest caz se întocmește un bilanț comparativ ajustat și a unui cont de profi și pierdere comparativ ajustat.

## **Secțiunea 8.5**

### **Politici contabile și metode de evaluare**

Art.430 – (1) Activele și datoriile cuprinse în situațiile financiare anuale consolidate se evaluează prin metode uniforme și cu respectarea prevederilor Capitolului 2 ”Dispoziții și principii generale”.

(2) Dacă un membru al grupului utilizează alte politici contabile decât cele adoptate în situațiile financiare anuale consolidate pentru tranzacții și evenimente asemănătoare în circumstanțe similare, la întocmirea situațiilor financiare anuale consolidate, pentru a asigura conformitatea cu politicile contabile ale grupului trebuie făcute ajustări adecvate la situațiile financiare ale acelu membru al grupului.

Art.431 – (1) O entitate care întocmește situații financiare anuale consolidate aplică aceleași metode de evaluare ca pentru situațiile financiare anuale proprii.

(2) Sunt aplicabile, de asemenea, și prevederile prevăzute la Subsecțiunea 3.4.2 ”Evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare”.

(3) Dacă se aplică prevederile alin. (2), acest lucru este prezentat și justificat în notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate.

Art.432 – (1) Dacă activele și datoriile cuprinse în situațiile financiare anuale consolidate au fost evaluate prin metode diferite de cele utilizate în scopul consolidării, aceste active și datorii se evaluează din nou conform metodelor utilizate pentru consolidare.

(2) În cazuri excepționale, sunt permise derogări de la această cerință. O astfel de excepție trebuie prezentată și argumentată în cadrul notelor explicative la situațiile financiare anuale consolidate.

Art.433 - Soldurile impozitelor amânate sunt recunoscute în consolidare dacă, în viitorul previzibil, este probabil să apară o cheltuială cu impozitul pentru una dintre entitățile incluse în consolidare.

Art.434 - Dacă activele ce trebuie cuprinse în situațiile financiare anuale consolidate au făcut obiectul unor ajustări de valoare exclusiv în scop fiscal, acestea se încorporează în situațiile financiare anuale consolidate doar după eliminarea respectivelor ajustări.

## **Secțiunea 8.6**

### **Entitățile asociate și entitățile controlate în comun**

Art.435 - Dacă o entitate inclusă în consolidare are entități asociate sau entități controlate în comun, acestea sunt prezentate separat în bilanțul consolidat la elementul ”Titluri puse în echivalență”, aplicându-se metoda punerii în echivalență.

Art.436 - Metoda punerii în echivalență este o metodă de contabilizare prin care investiția este inițial recunoscută la cost și ajustată ulterior în funcție de modificările post-achiziționare în cota investitorului din activele nete ale entității în care a investit. Profitul sau pierderea investitorului include cota sa din profitul sau pierderea entității în care a investit.

Art.437 - (1) Controlul comun reprezintă controlul partajat asupra unei entități, convenit prin contract, care există numai atunci când deciziile legate de activitățile relevante necesită consimțământul unanim al părților care dețin controlul comun.

(2) Dacă o investiție într-o entitate asociată devine o investiție într-o entitate controlată în comun, iar o investiție într-o entitate controlată în comun devine o investiție într-o entitate asociată, atunci entitatea continuă să aplice metoda punerii în echivalență.

### **Secțiunea 8.7**

#### **Dispoziții tranzitorii**

Art.438 - Atunci când, la data aplicării pentru prima dată a prezentelor reglementări, pentru entitățile controlate în comun se impune trecerea de la metoda consolidării proporționale la metoda punerii în echivalență, investiția deținută în entitatea controlată în comun se prezintă în situațiile financiare anuale consolidate conform noii metode, inclusiv pentru perioada anterioară celei de raportare. Acea investiție inițială trebuie să fie evaluată ca agregat al valorilor contabile ale activelor și datoriilor pe care entitatea le-a consolidat anterior proporțional, inclusiv orice fond comercial generat prin achiziție.

Art.439 – (1) Dacă, prin agregarea tuturor activelor și datoriilor consolidate anterior proporțional rezultă active nete negative, o entitate trebuie să evalueze dacă are obligații legale sau implicite aferente activelor nete negative și, în caz afirmativ, entitatea trebuie să recunoască datoria corespunzătoare. Dacă entitatea concluzionează că nu are obligații legale sau implicite aferente activelor nete negative, aceasta nu trebuie să recunoască datoria corespunzătoare, ci recunoaște suma corespunzătoare diferenței respective pe seama rezultatului reportat (contul 1176 „Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene”).

(2) Entitatea trebuie să prezinte acest fapt în notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate, împreună cu partea sa din pierderile nerecunoscute din entitățile controlate în comun, cumulat până la data la care aplică pentru prima dată prezentele reglementări.

Art.440 - O entitate trebuie să prezinte o defalcare a activelor și a datoriilor care au fost agregate într-un singur element, corespunzător soldului investiției la începutul perioadei anterioare celei de raportare. Prezentarea respectivă de informații trebuie să fie întocmită într-o manieră agregată pentru toate entitățile controlate în comun pentru care o entitate aplică dispozițiile tranzitorii de la prezenta secțiune.

### **Secțiunea 8.8**

#### **Exercitarea influenței semnificative**

Art.441 - Influența semnificativă este capacitatea de a participa la luarea deciziilor privind politicile financiare și de exploatare ale entității în care s-a investit, fără a exercita un control asupra politicilor respective.

Art.442 - Dacă o entitate deține, direct sau indirect (de exemplu, prin filiale), 20% sau mai mult din drepturile de vot ale entității în care a investit, se presupune că aceasta exercită o influență semnificativă, cu excepția cazului în care se poate demonstra clar că nu este așa. Dimpotrivă, dacă investitorul deține, direct sau indirect (de exemplu, prin filiale), mai puțin de 20% din drepturile de vot ale entității în care a investit, se presupune că acesta nu exercită o influență semnificativă, cu excepția cazului în care o astfel de influență poate fi clar demonstrată. O participație substanțială sau majoritară a unui alt investitor nu exclude neapărat posibilitatea ca o entitate să exercite o influență semnificativă.

Art.443 - Existența influenței semnificative exercitate de o entitate este de obicei reflectată prin unul sau mai multe dintre următoarele moduri:

- a) reprezentarea în consiliul de administrație sau în organul de conducere echivalent al entității în care s-a investit;
- b) participarea la procesul de elaborare a politicilor, inclusiv participarea la luarea deciziilor cu privire la dividende și alte distribuiri;
- c) tranzacții semnificative între entitate și entitatea în care acesta a investit;
- d) interschimbarea personalului de conducere; sau
- e) furnizarea de informații tehnice esențiale.

Art.444 – (1) Atunci când se evaluează măsura în care o entitate exercită sau nu o influență semnificativă sunt luate în considerare existența și efectul drepturilor de vot potențiale care sunt actualmente exercitabile sau convertibile, inclusiv drepturile de vot potențiale deținute de alte entități. Drepturile de vot potențiale nu sunt actualmente exercitabile sau convertibile dacă, de exemplu, nu pot fi exercitate sau convertite până la o dată viitoare sau până la producerea unui eveniment viitor.

(2) Atunci când se evaluează măsura în care drepturile de vot potențiale contribuie la exercitarea unei influențe semnificative, entitatea examinează toate faptele și circumstanțele (inclusiv termenii exercitării drepturilor de vot potențiale, precum și alte angajamente contractuale, analizate fie individual fie în combinație) care afectează drepturile potențiale, cu excepția intențiilor conducerii și a capacității financiare de a exercita sau de a converti aceste drepturi potențiale.

Art.445 - O entitate își pierde influența semnificativă asupra unei entități în care s-a investit atunci când își pierde puterea de a participa la deciziile privind politicile financiare și de exploatare ale entității în care s-a investit. Pierderea influenței semnificative poate să coincidă sau nu cu o modificare a nivelurilor absolute sau relative de proprietate. Ea poate apărea, de exemplu, atunci când o entitate asociată intră sub controlul guvernului, al justiției, al unui administrator sau al unui organism de reglementare. De asemenea, ea poate să apară ca rezultat al unui angajament contractual.

Art.446 – (1) Atunci când metoda punerii în echivalență se aplică pentru prima dată unei entități asociate, respectiva entitate asociată se prezintă în bilanțul consolidat la valoarea corespunzătoare proporției de capitaluri proprii ale entității asociate reprezentate de interesul de participare în respectiva entitate asociată. Diferența dintre această sumă și valoarea contabilă calculată în conformitate cu regulile de evaluare prevăzute la Capitolele 2 „Dispoziții și principii generale” și 4 „Bilanțul și contul de profit și pierdere” se prezintă separat în bilanțul consolidat sau în notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate. Această diferență se calculează la data la care metoda în cauză este aplicată pentru prima dată.

(2) Notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate trebuie să cuprindă informații privind metoda utilizată, astfel cum este prevăzut la alin.(1).

(3) Diferența menționată la alin. (1) se calculează la data achiziționării acțiunilor sau părților sociale sau, dacă acestea au fost achiziționate în două sau mai multe etape, la data la care entitatea a devenit o entitate asociată.

## **Secțiunea 8.9**

### **Exercitarea controlului comun**

Art.447 - Controlul comun există numai atunci când este necesar consimțământul unanim al părților care controlează în mod colectiv entitatea, pentru a decide cu privire la activitățile relevante. Pentru a evalua dacă entitatea este controlată în comun de toate părțile sau de un grup al părților sau este controlată numai de una dintre părți, poate fi necesară aplicarea raționamentului.

Art.448 - Dacă prin angajamentul contractual se solicită un procentaj minim de drepturi de vot pentru a se lua decizii privind activitățile relevante ale entității în care s-a investit, atunci când acel procentaj minim de drepturi de vot se poate obține prin mai multe combinații de părți. În acest caz trebuie să se prevadă care dintre părți (sau care combinație de părți) trebuie să fie unanim de acord cu deciziile privind activitățile relevante ale entității controlate în comun și, ca urmare, exercită controlul comun asupra acesteia.

Art.449 - Cerința cu privire la acordul unanim înseamnă că orice parte care deține controlul în comun asupra entității în care s-a investit poate împiedica oricare dintre celelalte părți, sau un grup al părților, să ia decizii unilaterale (cu privire la activitățile relevante) fără consimțământul său.

## **Secțiunea 8.10**

### **Metoda punerii în echivalență pentru entitățile asociate și entitățile controlate în comun**

Art.450 – (1) Partea unui grup într-o entitate asociată sau într-o entitate controlată în comun este dată de suma pachetelor de acțiuni deținute de societatea-mamă și de filialele sale în respectiva entitate asociată sau entitate controlată în comun.

(2) Atunci când o entitate asociată sau o entitate controlată în comun are filiale, entități asociate sau entități controlate în comun, profitul sau pierderea, precum și activele nete luate în considerare la aplicarea metodei punerii în echivalență sunt cele recunoscute în situațiile financiare ale entității asociate sau ale entității controlate în comun (inclusiv cota din profitul sau pierderea entității asociate sau a entității controlate în comun, și din activele nete ale entităților sale asociate și ale entităților controlate în comun) după efectuarea ajustărilor necesare pentru a se putea aplica politicile contabile uniforme.

Art.451 – (1) Situațiile financiare ale entității cuprinse în consolidare trebuie întocmite utilizând politici contabile uniforme pentru tranzacții și evenimente asemănătoare care au loc în circumstanțe similare.

(2) Dacă o entitate asociată sau o entitate controlată în comun utilizează politici contabile diferite față de cele ale entității raportoare pentru tranzacții și evenimente asemănătoare care au loc în circumstanțe similare, trebuie realizate ajustări astfel încât politicile contabile ale entității asociate sau ale entității controlate în comun să fie conforme cu cele ale entității raportoare atunci când aceasta folosește situațiile financiare ale entității asociate sau ale entității controlate în comun la aplicarea metodei punerii în echivalență.

Art.452 - Dacă activele sau datoriile unei entități asociate au fost evaluate prin alte metode decât cele utilizate pentru consolidare în conformitate cu prevederile art.433, acestea pot fi reevaluate în scopul calculării diferenței prevăzute art.448 alin.(1) prin metodele utilizate pentru consolidare.

Art.453 - Valoarea corespunzătoare proporției din capitalurile proprii ale entității asociate menționate la art.446 alin.(1) se majorează sau se reduce cu valoarea oricărei variații care a avut loc în cursul exercițiului financiar în proporția de capitaluri proprii ale entității asociate reprezentată de interesul de participare respectiv; aceasta se reduce cu valoarea dividendelor pentru acel interes de participare în cauză.

Art.454 – (1) Atunci când există drepturi de vot potențiale, interesul unei entități într-o entitate asociată sau o entitate controlată în comun este stabilit în exclusivitate pe baza participațiilor în capitalurile proprii existente și nu reflectă posibila exercitare sau conversie a drepturilor de vot potențiale.

(2) În scopul consolidării se realizează ajustări adecvate ale cotei entității din profitul sau pierderea entității asociate sau a entității controlate în comun, după achiziție, pentru a lua în considerare pierderile din deprecierea unor active.

(3) Prevederile art. 452 și 453 se aplică și în cazul entităților controlate în comun.

*Situații financiare anuale folosite pentru aplicarea metodei punerii în echivalență*

Art.455 – (1) Cele mai recente situații financiare disponibile ale entității asociate sau ale entității controlate în comun sunt folosite de entitate la aplicarea metodei punerii în echivalență. Când finalul perioadei de raportare a entității este diferit față de cel al entității asociate sau al entității controlate în comun, entitatea asociată sau entitatea controlată în comun întocmește, pentru uzul entității care deține participația, situații financiare la aceeași dată de raportare ca cea a situațiilor financiare individuale ale entității, cu excepția cazului în care este imposibil să se procedeze astfel.

(2) Atunci când, în conformitate cu alin.(1), situațiile financiare ale unei entități asociate sau ale unei entități controlate în comun, folosite la aplicarea metodei punerii în echivalență, sunt întocmite pentru o dată diferită de cea folosită de entitate, trebuie realizate ajustări pentru a lua în considerare efectele tranzacțiilor sau ale evenimentelor semnificative care au avut loc între această dată și data situațiilor financiare ale entității. În orice caz, diferența dintre finalul perioadei de raportare a entității asociate sau a entității controlate în comun și cel al perioadei de raportare a entității nu trebuie să fie mai mare de trei luni. Durata perioadelor de raportare și orice diferență dintre finalurile perioadelor de raportare vor fi aceleași de la o perioadă la alta.

Art.456 - În măsura în care diferența pozitivă menționată la art.446 alin.(1) nu poate fi inclusă într-o categorie de active sau datorii, aceasta este tratată în conformitate cu prevederile prevăzute la art. 124, 134 alin.(1) lit.d), 167 alin.(1) și 425 alin.(5), aplicabile elementului ”fondul comercial” .

Art.457 - (1) Partea de profit sau pierdere a entităților asociate și entităților controlate în comun, atribuibilă interesului de participare în aceste entități asociate este prezentată în contul de profit și pierdere consolidat ca element separat, la ”Profitul sau pierderea exercițiului financiar aferent(ă) entităților asociate și entităților controlate în comun”.

(2) Dacă o entitate asociată sau o entitate controlată are în circulație acțiuni preferențiale cumulative, care sunt deținute de alte părți decât entitatea și sunt clasificate drept capitaluri proprii, atunci entitatea își calculează cota din profit sau pierdere după ajustarea efectuată pentru a lua în considerare dividendele aferente unor asemenea acțiuni, indiferent dacă dividendele au fost sau nu declarate.



Art.458 – (1) Dacă cota unei entităţi din pierderile unei entităţi asociate sau a unei entităţi controlate în comun este egală sau mai mare decât participaţia acesteia în entitatea asociată sau entitatea controlată în comun, atunci entitatea întrerupe recunoaşterea cotei sale din pierderile viitoare. Participaţia într-o entitate asociată sau într-o entitate controlată în comun este valoarea contabilă a investiţiei în entitatea asociată sau în entitatea controlată în comun, stabilită prin folosirea metodei punerii în echivalenţă, precum şi orice interese pe termen lung care, în fond, fac parte din investiţia netă a entităţii în respectiva entitate asociată sau entitate controlată în comun. De exemplu, un element pentru care decontarea nu este planificată şi nici probabilă într-un viitor apropiat este, în fond, o extindere a investiţiei entităţii în entitatea asociată sau în entitatea controlată în comun. Astfel de elemente pot să includă acţiuni preferenţiale, creanţe sau împrumuturi pe termen lung, însă nu includ creanţe comerciale, datorii comerciale sau orice creanţă pe termen lung pentru care există garanţii reale adecvate, cum ar fi împrumuturile garantate. Pierderile recunoscute prin metoda punerii în echivalenţă care depăşesc investiţia entităţii în acţiuni ordinare se impută celorlalte componente ale interesului entităţii într-o entitate asociată sau într-o entitate controlată în comun în ordinea inversă a vechimii lor (adică, prioritatea la lichidare).

(2) După ce participaţia entităţii este redusă la zero, se contabilizează pierderile suplimentare şi se recunoaşte o datorie doar în măsura în care entitatea a suportat obligaţii legale sau implicite ori a efectuat plăţi în numele entităţii asociate sau al entităţii controlate în comun. Dacă entitatea asociată sau entitatea controlată în comun raportează ulterior profituri, entitatea reia recunoaşterea cotei sale din aceste profituri doar după ce cota sa din profituri este egală cu cota din pierderi nerecunoscută.

#### *Pierderi din depreciere*

Art.459 - (1) După aplicarea metodei punerii în echivalenţă, inclusiv recunoaşterea pierderilor entităţii asociate sau ale entităţii controlate în comun în conformitate cu art.458 alin.(1) entitatea stabileşte dacă este necesar să se recunoască vreo pierdere suplimentară din depreciere cu privire la investiţia sa netă în entitatea asociată sau în entitatea controlată în comun.

(2) Deoarece fondul comercial care face parte din valoarea contabilă a investiţiei în entitatea asociată sau în entitatea controlată în comun, nu este recunoscut separat, el nu este testat separat pentru depreciere. În schimb, valoarea contabilă totală a investiţiei este testată pentru depreciere, drept activ unic, ori de câte ori există indicii că investiţia poate fi depreciată. O pierdere din depreciere recunoscută în aceste circumstanţe nu se alocă niciunui activ, inclusiv fondul comercial, care face parte din valoarea contabilă a investiţiei în entitatea asociată sau în entitatea controlată în comun. În mod corespunzător, orice reluare a respectivei pierderi din depreciere este recunoscută în măsura în care valoarea recuperabilă a investiţiei creşte ulterior.

Art.460 - Eliminările prevăzute la art.425 alin.(13) se realizează în măsura în care elementele sunt cunoscute sau accesibile.

Art.461 - Dacă o entitate asociată întocmeşte situaţii financiare anuale consolidate, prevederile art. 435, 446 alin.(1) – (3), 452, 453, 456, 457 alin.(1) şi 460 sunt aplicabile capitalurilor proprii prezentate în cadrul acestor situaţii financiare anuale consolidate.

Art.462 - Prevederile Secțiunii 8.6 "Metoda punerii în echivalență pentru entitățile asociate și entitățile controlate în comun" nu sunt aplicabile dacă interesul de participare la capitalul entității asociate sau al entității controlate în comun nu este semnificativ.

### **Secțiunea 8.11**

#### **Conversia la cursul de închidere**

Art.463 – (1) Situațiile financiare anuale ale societăților nerezidente sunt convertite după metoda cursului de închidere.

Această metodă presupune:

a) în bilanț:

(i) exprimarea posturilor din bilanț, cu excepția capitalurilor proprii, la cursul de închidere;

(ii) exprimarea capitalurilor proprii la cursul istoric;

(iii) înscrierea, ca element distinct al capitalurilor proprii, a unei diferențe din conversie (contul 107 "Diferențe de curs valutar din conversie"), ce corespunde diferenței dintre capitalurile proprii la cursul de închidere și capitalurile proprii la cursul istoric, precum și diferenței dintre rezultatul determinat în funcție de cursul mediu sau cursul de schimb de la data tranzacțiilor și rezultatul la cursul de închidere.

Diferența din conversie înscrisă în bilanțul consolidat este repartizată între societatea-mamă și interesele care nu controlează;

b) în contul de profit și pierdere - exprimarea veniturilor și a cheltuielilor la cursul mediu. Când acesta fluctuează semnificativ, veniturile și cheltuielile vor fi exprimate la cursurile de schimb de la data tranzacțiilor.

(2) Cursul de închidere este cursul de schimb de la data întocmirii bilanțului.

Art.464 - Durata de amortizare a fondului comercial pozitiv se determină de la data achiziției acțiunilor sau, în cazul în care achiziția are loc în două sau mai multe etape, la data la care entitatea a devenit o filială.

Art.465 – (1) O valoare prezentată ca un element separat și care corespunde unui fond comercial negativ poate fi transferată în contul de profit și pierdere consolidat numai:

a) dacă această diferență corespunde previziunii, la data achiziției, a unor rezultate viitoare nefavorabile ale entității în cauză, sau previziunii unor costuri pe care entitatea respectivă urmează să le efectueze, în măsura în care o asemenea previziune se materializează; sau

b) în măsura în care diferența corespunde unui câștig realizat.

(2) În vederea recunoașterii fondului comercial negativ, o entitate trebuie să se asigure că nu au fost supraevaluate activele identificabile achiziționate și nu au fost omise sau subevaluate datoriile.

(3) În măsura în care fondul comercial negativ se raportează la pierderi și cheltuieli viitoare așteptate, ce sunt identificate în planul pentru achiziție al achizitorului și pot fi măsurate credibil, dar care nu reprezintă datorii identificabile la data achiziției, acea parte a fondului comercial negativ trebuie recunoscută ca venit în contul de profit și pierdere, atunci când sunt recunoscute aceste pierderi și cheltuieli viitoare.

(4) În măsura în care fondul comercial negativ nu se raportează la pierderi și cheltuieli viitoare așteptate și care pot fi măsurate în mod credibil la data achiziției, acest fond

comercial negativ trebuie recunoscut ca venit în contul de profit și pierdere, după cum urmează:

a) valoarea fondului comercial negativ ce nu depășește valorile juste ale activelor nemonetare identificabile achiziționate trebuie recunoscută ca venit atunci când beneficiile economice viitoare cuprinse în activele identificabile amortizabile achiziționate sunt consumate, deci, de-a lungul perioadei de viață utilă rămasă a acelor active; și

b) valoarea fondului comercial negativ în exces față de valorile juste ale activelor nemonetare identificabile achiziționate trebuie recunoscută imediat ca venit.

## **Secțiunea 8.12**

### **Notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate**

Art.466 - Notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate trebuie să conțină informațiile cerute la art.404, 405 și 406, pe lângă orice alte informații cerute de alte prevederi cuprinse în prezentele reglementări, într-un mod care să faciliteze evaluarea poziției financiare a entităților incluse în consolidare, luate ca ansamblu, ținând cont de ajustările esențiale care decurg din caracteristicile specifice situațiilor financiare anuale consolidate comparativ cu situațiile financiare anuale, inclusiv în următoarele cazuri:

a) la prezentarea tranzacțiilor între părțile afiliate, nu se includ tranzacțiile între părțile afiliate incluse în consolidare, care sunt eliminate cu ocazia consolidării;

b) la prezentarea indemnizațiilor și a avansurilor și creditelor acordate membrilor consiliului de administrație, directorilor, respectiv membrilor directoratului și ai consiliului de supraveghere, se prezintă numai sumele acordate de societatea – mamă și de filialele sale membrilor organelor respective ale societății-mamă.

Art.467 – (1) Notele explicative la situațiile financiare anuale consolidate, pe lângă informațiile menționate la art.466, trebuie să conțină următoarele informații referitoare la:

a) entitățile incluse în consolidare:

(i) denumirile și sediile sociale ale entităților incluse în consolidare;

(ii) proporția de capital deținută în entitățile respective, altele decât societatea-mamă, de către entitățile incluse în consolidare sau de către persoanele care acționează în nume propriu, dar în contul acestor entități;

(iii) condițiile care au determinat consolidarea, așa cum sunt prezentate la art.412 alin.(1) - (2) și 413, cu respectarea prevederilor art.414, 416 și 417. Această mențiune poate fi omisă în cazul în care consolidarea a fost efectuată în temeiul art. 412 (1) lit.a), iar proporția de capital este egală cu proporția drepturilor de vot deținute.

b) denumirile și sediile sociale ale entităților asociate, respectiv controlate în comun, incluse în consolidare, în sensul art. 435, și proporția de capital al acestora deținută de entitățile incluse în consolidare sau de persoane care acționează în nume propriu, dar în contul acestor entități;

c) informații referitoare la fiecare dintre entitățile, altele decât cele prevăzute la lit. a) – b), în care entitățile incluse în consolidare dețin, direct sau prin intermediul unor persoane care acționează în nume propriu, dar în contul acestor entități, un interes de participare:

(i) denumirea și sediul social al entităților respective,

(ii) proporția de capital deținută,

(iii) valoarea capitalurilor proprii, precum și profitul sau pierderea entității respective pentru ultimul exercițiu financiar pentru care au fost aprobate situații financiare.

(2) Informațiile prevăzute la alin.(1) trebuie furnizate și în ceea ce privește entitățile excluse din consolidare pe motiv că nu prezintă interes, conform art.36, și se furnizează explicații cu privire la excluderea entităților menționate la art.420.

### **Secțiunea 8.13**

#### **Raportul consolidat al administratorilor**

Art.468 - (1) Consiliul de administrație al societății-mamă elaborează pentru fiecare exercițiu financiar un raport, denumit în continuare raport consolidat al administratorilor.

(2) Raportul consolidat al administratorilor cuprinde, pe lângă informațiile prevăzute de alte dispoziții ale prezentelor reglementări, cel puțin informațiile cerute conform Capitolului 7 ”Raportul administratorilor”, ținând cont de ajustările esențiale care decurg din caracteristicile specifice ale unui raport consolidat al administratorilor, comparativ cu un raport al administratorilor, într-un mod care să faciliteze evaluarea poziției entităților incluse în consolidare, luate în ansamblu.

Art.469 – La prezentarea de detalii privind acțiunile sau părțile sociale proprii deținute, raportul consolidat al administratorilor indică numărul și valoarea nominală sau, în absența unei valori nominale, echivalentul contabil al tuturor acțiunilor sau părților sociale ale societății – mamă deținute de ea însăși, de filiale ale acesteia sau de o persoană care acționează în nume propriu, dar în contul oricăreia dintre aceste întreprinderi. Aceste informații vor fi prezentate în cadrul notelor explicative la situațiile financiare anuale consolidate.

Art.470 - Atunci când se solicită un raport consolidat al administratorilor, pe lângă raportul administratorilor, cele două rapoarte pot fi prezentate sub forma unui singur raport.

## **CAPITOLUL 9**

### **APROBAREA, SEMNAREA ȘI PUBLICAREA SITUAȚIILOR FINANCIARE ANUALE**

Art.471 – (1) Situațiile financiare anuale se întocmesc și se publică, potrivit legii, în moneda națională.

(2) Situațiile financiare anuale sunt semnate de persoanele în drept, cuprinzând:

- (i) numele și prenumele persoanei care le-a întocmit, înscrise în clar;
- (ii) calitatea acesteia (director economic, contabil-șef sau altă persoană desemnată prin decizie scrisă de administrator, persoană autorizată potrivit legii, membră a Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România);
- (iii) numărul de înregistrare în organismul profesional, dacă este cazul.

### **Secțiunea 9.1**

#### **Obligația generală de publicare**

Art.472 - Situațiile financiare anuale aprobate în mod corespunzător, și raportul administratorilor, respectiv raportul consolidat al administratorilor, împreună cu opinia prezentată de persoana responsabilă cu auditarea acestor situații financiare, se publică de către entitatea care a întocmit situații financiare anuale și/sau situații financiare anuale consolidate, conform legislației aplicabile în vigoare.

Art.473 - Trebuie să fie posibilă obținerea, la cerere, a unei copii ale situațiilor financiare anuale, la un preț ce nu trebuie să depășească costul său administrativ.

Art.474 - Prevederile art.472 sunt aplicabile și în cazul situațiilor financiare anuale consolidate și rapoartelor consolidate al administratorilor.

## **Secțiunea 9.2**

### **Alte cerințe în materie de publicare**

Art.475 – (1) Dacă se publică în întregime, situațiile financiare anuale și raportul administratorilor sunt reproduse cu forma și conținutul pe baza cărora auditorul statutar sau firma de audit și-a întocmit opinia. Acestea sunt însoțite de textul complet al raportului de audit.

(2) Dacă situațiile financiare anuale nu se publică în întregime, versiunea prescurtată a acestora, care nu este însoțită de raportul de audit:

- a) menționează faptul că versiunea publicată este o formă prescurtată;
- b) face o trimitere către oficiul registrului comerțului unde au fost depuse situațiile financiare anuale sau dacă acestea nu au fost încă depuse, menționează acest lucru;
- c) menționează cu privire la opinia auditorului statutar, respectiv dacă opinia a fost fără rezerve, cu rezerve sau contrară, sau dacă auditorul statutar nu a fost în măsură să exprime o opinie de audit.
- d) face mențiuni cu privire la raportul de audit, respectiv dacă acesta face referire la aspecte asupra cărora auditorul statutar a atras atenția printr-un paragraf distinct, fără ca opinia să fie cu rezerve.

## **Secțiunea 9.3**

### **Responsabilitatea și răspunderea pentru întocmirea și publicarea situațiilor financiare și a raportului administratorilor**

Art.476 – (1) Membrii consiliului de administrație, directorii, respectiv membrii directoratului și ai consiliului de supraveghere, au responsabilitatea colectivă de a se asigura de faptul că:

- a) situațiile financiare anuale, raportul administratorilor și,
  - b) situațiile financiare anuale consolidate, raportul consolidat al administratorilor
- sunt întocmite și se publică în conformitate cu cerințele prezentelor reglementări.

(2) Încălcarea responsabilităților menționate la alin.(1) se sancționează potrivit legislației pieței de capital și Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

## **CAPITOLUL 10**

### **AUDITUL**

#### **Secțiunea 10.1**

##### **Cerințe generale**

Art.477 – (1) Situațiile financiare anuale sunt auditate de către unul sau mai mulți auditori statutari, persoane fizice sau juridice autorizate în condițiile legii.

(2) Persoana sau persoanele responsabile cu auditarea situațiilor financiare anuale,

a) exprimă un punct de vedere referitor la:

(i) conformitatea raportului administratorilor cu situațiile financiare anuale pentru același exercițiu financiar

(ii) întocmirea raportului administratorilor în conformitate cu cerințele legale aplicabile în vigoare

b) declară, dacă, pe baza cunoașterii și a înțelegerii dobândite pe parcursul auditului cu privire la entitate și la mediul acesteia, a/au identificat informații eronate semnificative în cadrul raportului administratorului, indicând natura acestor informații eronate.

(3) Prevederile alin.(1) referitoare la obligația auditării se aplică și situațiilor financiare anuale consolidate. Prevederile alin.(2) se aplică și situațiilor financiare anuale consolidate și rapoartelor consolidate ale administratorilor.

## **Secțiunea 10.2**

### **Raportul de audit**

Art.478 – (1) Pe lângă obligațiile prevăzute la Secțiunea 10.1 ”Cerințe generale”, auditorul statutar întocmește un raport de audit care trebuie să cuprindă următoarele informații:

a) o introducere care identifică cel puțin situațiile financiare care fac obiectul auditului statutar, împreună cu cadrul de raportare financiară care a fost aplicat la întocmirea acestora;

b) o descriere a domeniului de aplicare a auditului statutar, care identifică cel puțin standardele de audit conform cărora a fost efectuat auditul statutar;

c) o opinie de audit care este fără rezerve, cu rezerve sau contrară și care prezintă clar punctul de vedere al auditorului statutar cu privire la următoarele:

(i) dacă situațiile financiare anuale oferă o imagine fidelă, în conformitate cu cadrul relevant de raportare financiară, și

(ii) după caz, dacă situațiile financiare anuale sunt conforme cerințelor legale aplicabile.

Dacă auditorul statutar nu este în măsură să emită o opinie de audit, raportul menționează imposibilitatea emiterii unei astfel de opinii.

d) o referire la aspectele asupra cărora auditorul statutar atrage atenția, prin evidențiere, fără ca opinia de audit să fie cu rezerve;

e) opinia și declarația menționate la art.477 alin.(2), lit a) și b).

(2) Raportul de audit se semnează de către auditori statutari, persoane fizice, în numele acestora sau al auditorilor statutari persoane juridice autorizate, după caz, și se datează.

(3) Raportul de audit privind situațiile financiare anuale consolidate trebuie să respecte cerințele prevăzute la alin. (1) și (2). Atunci când raportează asupra coerenței raportului administratorilor cu situațiile financiare, așa cum se prevede la alin. (1) lit. e), auditorul statutar sau firma de audit ține seama de situațiile financiare anuale consolidate și raportul consolidat al administratorilor. Dacă situațiile financiare anuale ale societății-mamă sunt anexate la situațiile financiare anuale consolidate, rapoartele de audit prevăzute la prezentul articol pot fi prezentate sub forma unui singur raport.

## **CAPITOLUL 11**

### **PLANUL DE CONTURI GENERAL**

Art.479 - (1) Planul de conturi aplicabil entităților conține conturile necesare înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico - financiare, precum și conținutul acestora.

(2) Planul de conturi aplicabil entităților nu constituie temei legal pentru efectuarea operațiunilor economico - financiare, ci servește numai la înregistrarea corespunzătoare în contabilitate a operațiunilor efectuate. Operațiunile economico - financiare supuse înregistrării în contabilitate trebuie efectuate în concordanță strictă cu prevederile actelor normative care le reglementează.

(3) Planul de conturi conține opt clase de conturi simbolizate cu o cifră, grupe de conturi simbolizate cu două cifre, conturi sintetice de gradul I simbolizate cu trei cifre, conturi sintetice de gradul II simbolizate cu patru cifre, conturi sintetice de gradul III simbolizate cu cinci cifre.

(4) Conturile pot avea funcțiune contabilă de activ (A), pasiv (P) sau sunt bifuncționale (A/P). În general, conturile cu funcțiune contabilă de activ corespund elementelor de natura activelor și cheltuielilor, iar conturile cu funcțiune contabilă de pasiv corespund elementelor de natura datoriilor, capitalurilor proprii și veniturilor sau sunt aferente ajustărilor de valoare (ajustări pentru depreciere și amortizări).

(5) În conturile de trei cifre, cifra terminală 9 semnifică operațiuni de sens contrar celor acoperite în mod normal de conturile de nivel superior din grupa din care fac parte.

Art.480 - (1) În scopul efectuării de raportări specifice, precum și pentru necesități proprii, entitățile au obligația de a dezvolta sisteme de evidență (conturi analitice), astfel încât să poată răspunde necesităților impuse de anumite reglementări și/sau raportări.

(2) La elaborarea și adaptarea programelor informatice trebuie avută în vedere și asigurarea, prin procedurile de prelucrare a datelor, a respectării prevederilor reglementărilor în vigoare, precum și posibilitatea actualizării acestora în funcție de modificările intervenite în legislație, iar sistemele informatice de prelucrare automată a datelor în domeniul financiar - contabil trebuie să răspundă la o serie de criterii considerate minimale, printre care se numără și cel referitor la asigurarea concordanței stricte a rezultatului prelucrărilor informatice cu prevederile actelor normative care le reglementează.

Art.481 - Planul de conturi este următorul:

## **CLASA 1 – CONTURI DE CAPITALURI, PROVIZIOANE, ÎMPRUMUTURI ȘI DATORII ASIMILATE**

### **10. CAPITAL ȘI REZERVE**

#### **101. Capital**

1011. Capital subscris nevărsat

1012. Capital subscris vărsat

#### **103. Alte elemente de capitaluri proprii**

1031. Beneficii acordate angajaților sub forma instrumentelor de capitaluri proprii

1033. Diferențe de curs valutar în relație cu investiția netă într-o entitate străină

1038. Diferențe din modificarea valorii juste a activelor financiare disponibile în

vederea vânzării și alte elemente de capitaluri proprii

#### **104. Prime de capital**

1041. Prime de emisiune

1042. Prime de fuziune/divizare

1043. Prime de aport

1044. Prime de conversie a obligațiunilor în acțiuni

105. Rezerve din reevaluare

106. Rezerve

- 1061. Rezerve legale
- 1063. Rezerve statutare sau contractuale
- 1068. Alte rezerve
- 107 Diferențe de curs valutar din conversie<sup>1</sup>
- 108. Interese care nu controlează<sup>2</sup>
  - 1081. Interese care nu controlează – rezultatul exercițiului financiar
  - 1082. Interese care nu controlează – alte capitaluri proprii
- 109. Acțiuni proprii
  - 1091. Acțiuni proprii deținute pe termen scurt
  - 1092. Acțiuni proprii deținute pe termen lung
  - 1095. Acțiuni proprii reprezentând titluri deținute de societatea absorbită la societatea absorbantă
- 11. REZULTATUL REPORTAT
  - 117. Rezultatul reportat
    - 1171. Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită
    - 1172. Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima dată a IAS, mai puțin IAS 29<sup>3</sup>
    - 1173 Rezultatul reportat provenit din modificările politicilor contabile
    - 1174. Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile
    - 1175 Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare
    - 1176. Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementărilor contabile conforme cu Directiva a patra a CEE<sup>4</sup>
- 12. REZULTATUL EXERCITIULUI FINANCIAR
- 121. Profit sau pierdere
- 129. Repartizarea profitului
  - 14. CÂȘTIGURI SAU PIERDERI LEGATE DE EMITEREA, RĂSCUMPĂRAREA, VÂNZAREA, CEDAREA CU TITLU GRATUIT SAU ANULAREA INSTRUMENTELOR DE CAPITALURI PROPRII
  - 141. Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii
  - 149. Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii
- 15. PROVIZIOANE
- 151. Provizioane
  - 1511. Provizioane pentru litigii
  - 1512. Provizioane pentru garanții acordate clienților
  - 1513. Provizioane pentru dezafectarea imobilizărilor corporale și alte acțiuni similare legate de acestea
  - 1514. Provizioane pentru restructurare
  - 1515. Provizioane pentru pensii și obligații similare
  - 1516. Provizioane pentru impozite
  - 1517. Provizioane pentru terminarea contractului de muncă
  - 1518. Alte provizioane
- 16. ÎMPRUMUTURI ȘI DATORII ASIMILATE
- 161. Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni
- 162. Credite bancare pe termen lung
  - 1621. Credite bancare pe termen lung
  - 1622. Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadență
- 166. Datorii care privesc imobilizările financiare
  - 1661. Datorii față de entitățile afiliate

<sup>1</sup> Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.

<sup>2</sup> Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.

<sup>3</sup> Acest cont apare doar la entitățile care au aplicat Ordinul MFP-CNVM nr.1742/106/2002 și până la închiderea acestui cont.

<sup>4</sup> În acest cont se evidențiază eventualele diferențe rezultate din dispozițiile tranzitorii cuprinse în prezentele reglementări, în condițiile prevăzute de acestea.



- 1662. Datorii față de entitățile asociate și entitățile controlate în comun
- 167. Alte împrumuturi și datorii asimilate
- 168. Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate
  - 1681. Dobânzi aferente împrumuturilor din emisiunea de obligațiuni
  - 1682. Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung
  - 1685. Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile afiliate
  - 1686. Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile asociate și entitățile controlate în comun
  - 1687. Dobânzi aferente altor împrumuturi și datorii asimilate
- 169. Prime privind rambursarea obligațiunilor și a altor datorii
- CLASA 2 – CONTURI DE IMOBILIZĂRI**
  - 20. IMOBILIZĂRI NECORPORALE**
    - 201. Cheltuieli de constituire
    - 203. Cheltuieli de dezvoltare
    - 205. Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare
    - 207. Fond comercial
      - 2071. Fond comercial pozitiv<sup>5</sup>
      - 2075. Fond comercial negativ
    - 208. Alte immobilizări necorporale
  - 21. IMOBILIZĂRI CORPORALE**
    - 211. Terenuri și amenajări de terenuri
      - 2111. Terenuri
      - 2112. Amenajări de terenuri
    - 212. Construcții
    - 213. Instalații tehnice și mijloace de transport
      - 2131. Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru)
      - 2132. Aparată și instalații de măsurare, control și reglare
      - 2133. Mijloace de transport
    - 214. Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale
  - 215. Investiții imobiliare
    - 23. IMOBILIZĂRI ÎN CURS**
      - 231. Immobilizări corporale în curs de execuție
      - 235. Investiții imobiliare în curs de execuție
    - 26. IMOBILIZĂRI FINANCIARE**
      - 261. Acțiuni deținute la entitățile afiliate
      - 263. Acțiuni deținute la entități asociate și entități controlate în comun
      - 264. Titluri puse în echivalență<sup>6</sup>
      - 265. Alte titluri immobilizate
      - 267. Creanțe immobilizate
        - 2671. Sume de încasat de la entitățile afiliate
        - 2672. Dobânda aferentă sumelor de încasat de la entitățile afiliate
        - 2673. Împrumuturi acordate pe termen lung
        - 2674. Dobânda aferentă împrumuturilor acordate pe termen lung
        - 2675. Creanțe față de entități asociate și entități controlate în comun
        - 2676. Dobânda aferentă creanțelor față de entități asociate și entități controlate în comun
        - 2678. Alte creanțe immobilizate
        - 2679. Dobânzi aferente altor creanțe immobilizate
    - 269. Vărsăminte de efectuat pentru immobilizări financiare
      - 2691. Vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute la entitățile afiliate
      - 2693. Vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute la entități asociate și entități controlate în comun
      - 2698. Vărsăminte de efectuat pentru alte immobilizări financiare

<sup>5</sup> Acest cont apare, de regulă, în situațiile financiare anuale consolidate

<sup>6</sup> Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate

**28. AMORTIZĂRI PRIVIND IMOBILIZĂRILE**

- 280. Amortizări privind immobilizările necorporale
  - 2801. Amortizarea cheltuielilor de constituire
  - 2803. Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare
  - 2805. Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare
  - 2807. Amortizarea fondului comercial<sup>7</sup>
  - 2808. Amortizarea altor immobilizări necorporale
- 281. Amortizări privind immobilizările corporale
  - 2811. Amortizarea amenajărilor de terenuri
  - 2812. Amortizarea construcțiilor
  - 2813. Amortizarea instalațiilor, mijloacelor de transport
  - 2814. Amortizarea altor immobilizări corporale
  - 2815. Amortizarea investițiilor imobiliare

**29. AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA SAU PIERDEREA DE VALOARE A IMOBILIZĂRILOR**

- 290. Ajustări pentru deprecierea immobilizărilor necorporale
  - 2903. Ajustări pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare
  - 2905. Ajustări pentru deprecierea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare
  - 2908. Ajustări pentru deprecierea altor immobilizări necorporale
- 291. Ajustări pentru deprecierea immobilizărilor corporale
  - 2911. Ajustări pentru deprecierea terenurilor și amenajărilor de terenuri
  - 2912. Ajustări pentru deprecierea construcțiilor
  - 2913. Ajustări pentru deprecierea instalațiilor, mijloacelor de transport
  - 2914. Ajustări pentru deprecierea altor immobilizări corporale
  - 2915. Ajustări pentru deprecierea investițiilor imobiliare
- 293. Ajustări pentru deprecierea immobilizărilor în curs de execuție
  - 2931. Ajustări pentru deprecierea immobilizărilor corporale în curs de execuție
  - 2935. Ajustări pentru deprecierea investițiilor imobiliare în curs de execuție
- 296. Ajustări pentru pierderea de valoare a immobilizărilor financiare
  - 2961. Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate
  - 2963. Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entități asociate și entități controlate în comun
  - 2964. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor titluri immobilizate
  - 2965. Ajustări pentru pierderea de valoare a sumelor de încasat de la entitățile afiliate
  - 2966. Ajustări pentru pierderea de valoare a împrumuturilor acordate pe termen lung
  - 2967. Ajustări pentru pierderea de valoare a creanțelor față de entitățile asociate și entitățile controlate în comun
  - 2969. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor creanțe immobilizate

**CLASA 3 – CONTURI DE STOCURI ȘI PRODUCȚIE ÎN CURS DE EXECUȚIE****30. STOCURI DE MATERIALE**

- 302. Materiale consumabile
    - 3021. Materiale auxiliare
    - 3022. Combustibili
    - 3024. Piese de schimb
    - 3028. Alte materiale consumabile
  - 303. Materiale de natura obiectelor de inventar
  - 308. Diferențe de preț la materiale
- 33. PRODUCȚIA ÎN CURS DE EXECUȚIE**
- 332. Servicii în curs de execuție
- 35. STOCURI AFLATE LA TERȚI**

<sup>7</sup> Acest cont apare, de regulă, în situațiile financiare anuale consolidate.

- 351. Materiale aflate la terți
  - 39. AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA STOCURILOR ȘI SERVICIILOR ÎN CURS DE EXECUȚIE
- 392. Ajustări pentru deprecierea materialelor
  - 3921. Ajustări pentru deprecierea materialelor consumabile
  - 3922. Ajustări pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de inventar
- 394. Ajustări pentru deprecierea serviciilor
- 395. Ajustări pentru deprecierea materialelor aflate la terți
- CLASA 4 – CONTURI DE TERȚI**
  - 40. FURNIZORI ȘI CONTURI ASIMILATE**
    - 401. Furnizori
    - 403. Efecte de plătit
    - 404. Furnizori de imobilizări
    - 405. Efecte de plătit pentru imobilizări
    - 408. Furnizori - facturi nesosite
    - 409. Furnizori – debitori
      - 4091. Furnizori-debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor
      - 4092. Furnizori-debitori pentru prestări de servicii
      - 4093. Avansuri acordate pentru imobilizări corporale
      - 4094. Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale
  - 41. CLIENȚI ȘI CONTURI ASIMILATE**
    - 411. Clienți
      - 4112. Clienți diverși
      - 4118. Clienți incerți sau în litigiu
    - 413. Efecte de primit de la clienți
    - 418. Clienți - facturi de întocmit
    - 419. Clienți – creditori
  - 42. PERSONAL ȘI CONTURI ASIMILATE**
    - 421. Personal - salarii datorate
    - 423. Personal - ajutoare materiale datorate
    - 424. Prime reprezentând participarea personalului la profit<sup>8</sup>
    - 425. Avansuri acordate personalului
    - 426. Drepturi de personal neridicate
    - 427. Rețineri din salarii datorate terților
    - 428. Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul
      - 4281. Alte datorii în legătură cu personalul
      - 4282. Alte creanțe în legătură cu personalul
  - 43. ASIGURĂRI SOCIALE, PROTECȚIA SOCIALĂ ȘI CONTURI ASIMILATE**
    - 431. Asigurări sociale
      - 4311. Contribuția unității la asigurările sociale
      - 4312. Contribuția personalului la asigurările sociale
      - 4313. Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate
      - 4314. Contribuția angajaților pentru asigurările sociale de sănătate
    - 437. Ajutor de șomaj
      - 4371. Contribuția unității la fondul de șomaj
      - 4372. Contribuția personalului la fondul de șomaj
    - 438. Alte datorii și creanțe sociale
      - 4381. Alte datorii sociale
      - 4382. Alte creanțe sociale
  - 44. BUGETUL STATULUI, FONDURI SPECIALE ȘI CONTURI ASIMILATE**
    - 441. Impozitul pe profit
      - 4411 Impozitul pe profit

<sup>8</sup> Acest cont se utilizează atunci când există bază legală pentru acordarea acestora.

- 442. Taxa pe valoarea adăugată
    - 4423. TVA de plată
    - 4424. TVA de recuperat
    - 4426. TVA deductibilă
    - 4427. TVA colectată
    - 4428. TVA neexigibilă
  - 444. Impozitul pe venituri de natura salariilor
  - 445. Subvenții
  - 446. Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate
  - 447. Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate
  - 448. Alte datorii și creanțe cu bugetul statului
    - 4481. Alte datorii față de bugetul statului
    - 4482. Alte creanțe privind bugetul statului
  - 45. GRUP ȘI ACȚIONARI/ASOCIAȚI
  - 451. Decontări între entitățile afiliate
    - 4511. Decontări între entitățile afiliate
    - 4518. Dobânzi aferente decontărilor între entitățile afiliate
  - 452. Decontări cu entitățile asociate și entitățile controlate în comun
    - 4521. Decontări cu entitățile asociate și entitățile controlate în comun
    - 4528. Dobânzi aferente decontărilor cu entitățile asociate și entitățile controlate în comun
  - 455. Sume datorate acționarilor/asociațiilor
    - 4551. Acționari/asociați – conturi curente
    - 4558. Acționari/asociați – dobânzi la conturi curente
  - 456. Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul
  - 457. Dividende de plată
  - 458. Decontări din operațiuni în participație
    - 4581. Decontări din operațiuni în participație-pasiv
    - 4582. Decontări din operațiuni în participație-activ
  - 46. DEBITORI ȘI CREDITORI DIVERȘI
  - 461. Debitori diverși
  - 462. Creditori diverși
  - 47. CONTURI DE SUBVENȚII, REGULARIZARE ȘI ASIMILATE
  - 471. Cheltuieli înregistrate în avans
  - 472. Venituri înregistrate în avans
  - 473. Decontări din operațiuni în curs de clarificare
  - 475. Subvenții pentru investiții
    - 4751. Subvenții guvernamentale pentru investiții
    - 4752. Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții
    - 4753. Donații pentru investiții
    - 4754. Plusuri de inventar de natura imobilizărilor
    - 4758. Alte sume primite cu caracter de subvenții pentru investiții
  - 478. Venituri în avans aferente activelor primite prin transfer de la clienți
  - 48. DECONTĂRI ÎN CADRUL UNITĂȚII
  - 481. Decontări între unitate și subunități
  - 482. Decontări între subunități
  - 49. AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA CREANȚELOR
  - 491. Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți
  - 495. Ajustări pentru deprecierea creanțelor-decontări între entitățile afiliate și cu acționarii/asociații
  - 496. Ajustări pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși
- CLASA 5 – CONTURI DE TREZORERIE**
- 50. INVESTIȚII PE TERMEN SCURT
  - 501. Acțiuni deținute la entitățile afiliate
  - 503. Acțiuni

- 506. Obligațiuni
- 507. Titluri de stat
- 508. Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate
- 509. Vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt
- 51. CONTURI LA BĂNCI
- 511. Valori de încasat
  - 5112. Cecuri de încasat
  - 5113. Efecte de încasat
  - 5114. Efecte remise spre scontare
- 512. Conturi curente la bănci
  - 5121. Conturi la bănci în lei
  - 5124. Conturi la bănci în valută
  - 5125. Sume în curs de decontare
- 518. Dobânzi
  - 5186. Dobânzi de plătit
  - 5187. Dobânzi de încasat
- 519. Credite bancare pe termen scurt
  - 5191. Credite bancare pe termen scurt
  - 5192. Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadență
  - 5198. Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt
- 53. CASA
- 531. Casa
  - 5311. Casa în lei
  - 5314. Casa în valută
- 532. Alte valori
  - 5321. Timbre fiscale și poștale
  - 5322. Bilete de tratament și odihnă
  - 5323. Tichete și bilete de călătorie
  - 5328. Alte valori
- 54. ACREDITIVE
- 541. Acreditiv
  - 5411. Acreditiv în lei
  - 5412. Acreditiv în valută
- 542. Avansuri de trezorerie<sup>9</sup>
  - 5421 Avansuri de trezorerie în lei
  - 5422 Avansuri de trezorerie în valută
- 58. VIRAMENTE INTERNE
- 581. Viramente interne
- 59. AJUSTĂRI PENTRU PIERDEREA DE VALOARE A CONTURILOR DE TREZORERIE
- 591. Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate
- 593. Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor
- 596. Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor
- 597 Ajustări pentru pierderea de valoare a titlurilor de stat
- 598. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate
- CLASA 6 – CONTURI DE CHELTUIELI**
- 60. CHELTUIELI PRIVIND STOCURILE
- 602. Cheltuieli cu materialele consumabile
  - 6021. Cheltuieli cu materialele auxiliare
  - 6022. Cheltuieli privind combustibilul
  - 6024. Cheltuieli privind piesele de schimb
  - 6028. Cheltuieli privind alte materiale consumabile

<sup>9</sup> În acest cont vor fi evidențiate inclusiv sumele acordate prin card-uri bancare.

- 603. Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar
- 604. Cheltuieli privind materialele nestocate
- 605. Cheltuieli privind energia și apa
- 61. CHELTUIELI CU SERVICIILE EXECUTATE DE TERȚI
- 611. Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile
- 612. Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile
- 613. Cheltuieli cu primele de asigurare
- 614. Cheltuieli cu studiile și cercetările
- 615. Cheltuieli cu pregătirea personalului
- 62. CHELTUIELI CU ALTE SERVICII EXECUTATE DE TERȚI
- 621. Cheltuieli cu colaboratorii
- 622. Cheltuieli privind comisioanele, onorariile și cotizațiile
- 623. Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate
- 624. Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal
- 625. Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări
- 626. Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații
- 627. Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate
- 628. Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți
- 63. CHELTUIELI CU ALTE IMPOZITE, TAXE ȘI VĂRSĂMINTE ASIMILATE
- 635. Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate
- 64. CHELTUIELI CU PERSONALUL
- 641. Cheltuieli cu salariile personalului
- 642. Cheltuieli cu avantajele în natură și tichetele de masă acordate salariaților
- 643. Cheltuieli cu primele reprezentând participarea personalului la profit
- 644. Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii
- 645. Cheltuieli privind asigurările și protecția socială
- 6451. Cheltuieli privind contribuția entității la asigurările sociale
- 6452. Cheltuieli privind contribuția entității pentru ajutorul de șomaj
- 6453. Cheltuieli privind contribuția entității pentru asigurările sociale de sănătate
- 6455. Cheltuieli privind contribuția entității la asigurările de viață
- 6456. Cheltuieli privind contribuția entității la fondurile de pensii facultative
- 6457. Cheltuieli privind contribuția entității la primele de asigurare voluntară de sănătate
- 6458. Alte cheltuieli privind asigurările și protecția socială
- 65. ALTE CHELTUIELI DE EXPLOATARE
- 652. Cheltuieli cu protecția mediului înconjurător
- 654. Pierderi din creanțe și debitori diverși
- 655. Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale
- 658. Alte cheltuieli de exploatare
- 6581. Despăgubiri, amenzi și penalități
- 6582. Donații acordate
- 6583. Cheltuieli privind activele cedate și alte operațiuni de capital
- 6587. Cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente similare
- 6588. Alte cheltuieli de exploatare
- 66. CHELTUIELI FINANCIARE
- 663. Pierderi din creanțe legate de participații
- 664. Cheltuieli privind investițiile financiare cedate
- 6641. Cheltuieli privind imobilizările financiare cedate
- 6642. Pierderi din investițiile pe termen scurt cedate
- 665. Cheltuieli din diferențe de curs valutar
- 666. Cheltuieli privind dobânzile
- 667. Cheltuieli privind sconturile acordate
- 668. Alte cheltuieli financiare
- 68. CHELTUIELI CU AMORTIZĂRILE ,PROVIZIOANELE SI AJUSTARILE PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE

- 681. Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere
  - 6811. Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor
  - 6812. Cheltuieli de exploatare privind provizioanele
  - 6813. Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor
  - 6814. Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante
  - 6817. Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea fondului comercial
- 686. Cheltuieli financiare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru pierderea de valoare
  - 6861. Cheltuieli privind actualizarea provizioanelor
  - 6863. Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
  - 6864. Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a activelor circulante
  - 6868. Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligațiunilor și a altor datorii
- 69. CHELTUIELI CU IMPOZITUL PE PROFIT ȘI ALTE IMPOZITE
- 691. Cheltuieli cu impozitul pe profit
- 698. Cheltuieli cu alte impozite care nu apar în elementele de mai sus<sup>10</sup>

#### **CLASA 7 – CONTURI DE VENITURI**

- 70. CIFRA DE AFACERI NETĂ
  - 704. Venituri din servicii prestate
  - 705. Venituri din studii și cercetări
  - 706. Venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii
  - 708. Venituri din activități diverse
- 71. VENITURI AFERENTE COSTULUI SERVICIILOR ÎN CURS DE EXECUȚIE
- 711. Venituri aferente costului serviciilor în curs de execuție
- 72. VENITURI DIN PRODUCȚIA DE IMOBILIZĂRI
  - 721. Venituri din producția de imobilizări necorporale
  - 722. Venituri din producția de imobilizări corporale
  - 725. Venituri din producția de investiții imobiliare
- 74. VENITURI DIN SUBVENȚII DE EXPLOATARE
- 741. Venituri din subvenții de exploatare
  - 7411. Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri<sup>11</sup>
  - 7412. Venituri din subvenții de exploatare pentru materiale consumabile
  - 7413. Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli externe
  - 7414. Venituri din subvenții de exploatare pentru plata personalului
  - 7415. Venituri din subvenții de exploatare pentru asigurări și protecție socială
  - 7416. Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli de exploatare
  - 7417. Venituri din subvenții de exploatare aferente altor venituri
  - 7418. Venituri din subvenții de exploatare pentru dobânda datorată
  - 7419. Venituri din subvenții de exploatare în caz de calamități și alte evenimente similare
- 75. ALTE VENITURI DIN EXPLOATARE
  - 754. Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși
  - 755. Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale
  - 758. Alte venituri din exploatare
    - 7581. Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități
    - 7582. Venituri din donații primite
    - 7583. Venituri din vânzarea activelor și alte operațiuni de capital
    - 7584. Venituri din subvenții pentru investiții
    - 7588. Alte venituri din exploatare

<sup>10</sup> Acest cont se utilizează în conformitate cu reglementările legale în vigoare.

<sup>11</sup> Acest cont este avut în vedere la calculul cifrei de afaceri.

**76. VENITURI FINANCIARE****761. Venituri din imobilizări financiare**

7611 Venituri din acțiuni deținute la entitățile afiliate

7613. Venituri din acțiuni deținute la entitățile asociate și entitățile controlate în comun

7617. Venituri din alte imobilizări financiare

**762. Venituri din investiții financiare pe termen scurt****764. Venituri din investiții financiare cedate**

7641. Venituri din imobilizări financiare cedate

7642. Câștiguri din investiții pe termen scurt cedate

**765. Venituri din diferențe de curs valutar****766. Venituri din dobânzi****767. Venituri din sconturi obținute****768. Alte venituri financiare****78. VENITURI DIN PROVIZIOANE ȘI AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIERE SAU  
PIERDERE DE VALOARE****781. Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare**

7812. Venituri din provizioane

7813. Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor

7814. Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante

7815. Venituri din fondul comercial negativ

**786. Venituri financiare din ajustări pentru pierdere de valoare**

7863. Venituri financiare din ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare

7864. Venituri financiare din ajustări pentru pierderea de valoare a activelor circulante

**CLASA 8 - CONTURI SPECIALE****80. CONTURI ÎN AFARA BILANȚULUI****801. Angajamente acordate**

8011. Giruri și garanții acordate

8018. Alte angajamente acordate

**802. Angajamente primite**

8021. Giruri și garanții primite

8028. Alte angajamente primite

**803. Alte conturi în afara bilanțului**

8031. Imobilizări corporale luate cu chirie

8032. Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare

8033. Valori materiale primite în păstrare sau custodie

8034. Debitori scoși din activ, urmăriți în continuare

8035. Debitori din amenzi și penalizări pretinse

8036. Redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate

8037. Efecte scontate neajunse la scadență

8038. Alte valori în afara bilanțului

8039. Stocuri de natura obiectelor de inventar

805. Dobânzi aferente contractelor de leasing și altor contracte asimilate, neajunse la scadență

8051. Dobânzi de plătit

8052. Dobânzi de încasat

**89. BILANȚ****891. Bilanț de deschidere****892. Bilanț de închidere**



**CAPITOLUL 12**  
**TRANSPUNEREA SOLDURILOR CONTURILOR DIN BALANȚA DE VERIFICARE**  
**LA 31.12.2015 ÎN NOUL PLAN DE CONTURI GENERAL**

<b>CONTURI</b> conform Planului de conturi general din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, cuprinse în Regulamentul nr.4/2011, aprobat prin Ordinul nr.13/2011		<b>CONTURI</b> potrivit reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale și situațiile financiare anuale consolidate, aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Autoritatea de Supraveghere Financiară din Sectorul Instrumentelor și Investițiilor Financiare	
Simbol cont	Denumire cont	Simbol cont	Denumire cont
<b>CLASA 1 – CONTURI DE CAPITALURI</b>		<b>CLASA 1 – CONTURI DE CAPITALURI, PROVIZIOANE, ÎMPRUMUTURI ȘI DATORII ASIMILATE</b>	
10 – CAPITAL SI REZERVE		10 – CAPITAL SI REZERVE	
101	Capital	101	Capital
1011	Capital subscris nevărsat	1011	Capital subscris nevărsat
1012	Capital subscris vărsat	1012	Capital subscris vărsat
	Cont nou	103	Alte elemente de capitaluri proprii
1068	Alte rezeve	1031	Beneficii acordate angajaților sub forma instrumentelor de capitaluri proprii
1064	Rezerve din diferențe de curs valutar în relație cu investiția netă într-o entitate străină	1033	Diferențe de curs valutar în relație cu investiția netă într-o entitate străină
1066	Rezerve din evaluarea la valoarea justă	1038	Diferențe din modificarea valorii juste a activelor financiare disponibile în vederea vânzării și alte elemente de capitaluri proprii
104	Prime de capital	104	Prime de capital
1041	Prime de emisiune	1041	Prime de emisiune
1042	Prime de fuziune/divizare	1042	Prime de fuziune/divizare
1043	Prime de aport	1043	Prime de aport
1044	Prime de conversie a obligațiunilor în acțiuni	1044	Prime de conversie a obligațiunilor în acțiuni
105	Rezerve din reevaluare	105	Rezerve din reevaluare
106	Rezerve	106	Rezerve
1061	Rezerve legale	1061	Rezerve legale
1063	Rezerve statutare sau contractuale	1063	Rezerve statutare sau contractuale
1068	Alte rezerve	1068	Alte rezerve
	Cont nou	107	Diferențe de curs valutar din conversie
108	Interese care nu controlează	108	Interese care nu controlează
1081	Interese care nu controlează – rezultatul exercițiului financiar	1081	Interese care nu controlează – rezultatul exercițiului financiar
1082	Interese care nu controlează – alte capitaluri proprii	1082	Interese care nu controlează – alte capitaluri proprii
109	Acțiuni proprii	109	Acțiuni proprii
1091	Acțiuni proprii deținute pe termen scurt	1091	Acțiuni proprii deținute pe termen scurt
1092	Acțiuni proprii deținute pe termen lung	1092	Acțiuni proprii deținute pe termen lung

<b>CONTURI</b> conform Planului de conturi general din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, cuprinse în Regulamentul nr.4/2011, aprobat prin Ordinul nr.13/2011		<b>CONTURI</b> potrivit reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale și situațiile financiare anuale consolidate, aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Autoritatea de Supraveghere Financiară din Sectorul Instrumentelor și Investițiilor Financiare	
<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>	<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>
1095	Acțiuni proprii reprezentând titluri deținute de societatea absorbită la societatea absorbantă	1095	Acțiuni proprii reprezentând titluri deținute de societatea absorbită la societatea absorbantă
11 – REZULTATUL REPORTAT		11 – REZULTATUL REPORTAT	
117	Rezultatul reportat	117	Rezultatul reportat
1171	Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită	1171	Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită
1172	Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima dată a IAS, mai puțin IAS 29	1172	Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima dată a IAS, mai puțin IAS 29
	Cont nou	1173	Rezultatul reportat provenit din modificările politicilor contabile
1174	Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile	1174	Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile
1067	Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare	1175	Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare
1176	Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene	1176	Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementărilor contabile conforme cu Directiva a patra a CEE
12–REZULTATUL EXERCITIULUI FINANCIAR		12–REZULTATUL EXERCITIULUI FINANCIAR	
121	Profit sau pierdere	121	Profit sau pierdere
129	Repartizarea profitului	129	Repartizarea profitului
14 - CÂȘTIGURI SAU PIERDERI LEGATE DE EMITEREA, RĂSCUMPĂRAREA, VÂNZAREA, CEDAREA CU TITLU GRATUIT SAU ANULAREA INSTRUMENTELOR DE CAPITALURI PROPRII		14 - CÂȘTIGURI SAU PIERDERI LEGATE DE EMITEREA, RĂSCUMPĂRAREA, VÂNZAREA, CEDAREA CU TITLU GRATUIT SAU ANULAREA INSTRUMENTELOR DE CAPITALURI PROPRII	
141	Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii	141	Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii
149	Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii	149	Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii
15 – PROVIZIOANE		15 – PROVIZIOANE	

<b>CONTURI</b> conform Planului de conturi general din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, cuprinse în Regulamentul nr.4/2011, aprobat prin Ordinul nr.13/2011		<b>CONTURI</b> potrivit reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale și situațiile financiare anuale consolidate, aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Autoritatea de Supraveghere Financiară din Sectorul Instrumentelor și Investițiilor Financiare	
<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>	<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>
151	Provizioane	151	Provizioane
1511	Provizioane pentru litigii	1511	Provizioane pentru litigii
1512	Provizioane pentru garanții acordate clienților	1512	Provizioane pentru garanții acordate clienților
1513	Provizioane pentru dezafectarea imobilizării corporale și alte acțiuni similare legate de acestea	1513	Provizioane pentru dezafectarea imobilizărilor corporale și alte acțiuni similare legate de acestea
1514	Provizioane pentru restructurare	1514	Provizioane pentru restructurare
1515	Provizioane pentru pensii și obligații similare	1515	Provizioane pentru pensii și obligații similare
1516	Provizioane pentru impozite	1516	Provizioane pentru impozite
	Cont nou	1517	Provizioane pentru terminarea contractului de muncă
1518	Alte provizioane	1518	Alte provizioane
<b>16 – ÎMPRUMUTURI ȘI DATORII ASIMILATE</b>		<b>16 – ÎMPRUMUTURI ȘI DATORII ASIMILATE</b>	
161	Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni	161	Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni
162	Credite bancare pe termen lung	162	Credite bancare pe termen lung
1621	Credite bancare pe termen lung	1621	Credite bancare pe termen lung
1622	Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadență	1622	Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadență
166	Datorii care privesc imobilizările financiare	166	Datorii care privesc imobilizările financiare
1661	Datorii față de entitățile afiliate	1661	Datorii față de entitățile afiliate
1662	Datorii față de entitățile de care compania este legată prin interese de participare	1662	Datorii față de entitățile asociate și entitățile controlate în comun
167	Alte împrumuturi și datorii asimilate	167	Alte împrumuturi și datorii asimilate
168	Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate	168	Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate
1681	Dobânzi aferente împrumuturilor din emisiunea de obligațiuni	1681	Dobânzi aferente împrumuturilor din emisiunea de obligațiuni
1682	Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung	1682	Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung
1685	Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile afiliate	1685	Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile afiliate
1686	Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile de care compania este legată prin interese de participare	1686	Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile asociate și entitățile controlate în comun
1687	Dobânzi aferente altor împrumuturi și datorii asimilate	1687	Dobânzi aferente altor împrumuturi și datorii asimilate

<b>CONTURI</b> conform Planului de conturi general din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, cuprinse în Regulamentul nr.4/2011, aprobat prin Ordinul nr.13/2011		<b>CONTURI</b> potrivit reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale și situațiile financiare anuale consolidate, aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Autoritatea de Supraveghere Financiară din Sectorul Instrumentelor și Investițiilor Financiare	
<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>	<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>
169	Prime privind rambursarea obligațiunilor	169	Prime privind rambursarea obligațiunilor și a altor datorii
<b>CLASA 2 – CONTURI DE IMOBILIZĂRI</b>		<b>CLASA 2 – CONTURI DE IMOBILIZĂRI</b>	
<b>20 – IMOBILIZĂRI NECORPORALE</b>		<b>20 – IMOBILIZĂRI NECORPORALE</b>	
201	Cheltuieli de constituire	201	Cheltuieli de constituire
203	Cheltuieli de dezvoltare	203	Cheltuieli de dezvoltare
205	Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare	205	Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare
207	Fond comercial	207	Fond comercial
2071	Fond comercial pozitiv	2071	Fond comercial pozitiv
2075	Fond comercial negativ	2075	Fond comercial negativ
208	Alte immobilizări necorporale	208	Alte immobilizări necorporale
<b>21 – IMOBILIZĂRI CORPORALE</b>		<b>21 – IMOBILIZĂRI CORPORALE</b>	
211	Terenuri și amenajări de terenuri	211	Terenuri și amenajări de terenuri
2111	Terenuri	2111	Terenuri
2112	Amenajări de terenuri	2112	Amenajări de terenuri
212	Construcții	212	Construcții
213	Instalații tehnice și mijloace de transport	213	Instalații tehnice și mijloace de transport
2131	Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru)	2131	Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru)
2132	Aparate și instalații de măsurare, control și reglare	2132	Aparate și instalații de măsurare, control și reglare
2133	Mijloace de transport	2133	Mijloace de transport
214	Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale	214	Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale
	Cont nou	215	Investiții imobiliare
<b>23 – IMOBILIZĂRI ÎN CURS ȘI AVANSURI PENTRU IMOBILIZĂRI</b>		<b>23 IMOBILIZĂRI ÎN CURS</b>	
231	Imobilizări corporale în curs de execuție	231	Imobilizări corporale în curs de execuție
	Cont nou	235	Investiții imobiliare în curs de execuție
<b>26 – IMOBILIZĂRI FINANCIARE</b>			
261	Acțiuni deținute la entitățile afiliate	261	Acțiuni deținute la entitățile afiliate
263	Interese de participare	263	Acțiuni deținute la entități asociate și entități controlate în comun
264	Titluri puse în echivalență	264	Titluri puse în echivalență

<b>CONTURI</b> <b>conform Planului de conturi general din</b> <b>Reglementările contabile conforme cu Directiva</b> <b>a IV-a a Comunităților Economice Europene</b> <b>aplicabile entităților autorizate, reglementate și</b> <b>supravegheate de Comisia Națională a</b> <b>Valorilor Mobiliare, cuprinse în Regulamentul</b> <b>nr.4/2011, aprobat prin Ordinul nr.13/2011</b>		<b>CONTURI</b> <b>potrivit reglementărilor contabile privind</b> <b>situațiile financiare anuale și situațiile financiare</b> <b>anuale consolidate, aplicabile entităților</b> <b>autorizate, reglementate și supravegheate de</b> <b>Autoritatea de Supraveghere Financiară din</b> <b>Sectorul Instrumentelor și Investițiilor</b> <b>Financiare</b>	
<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>	<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>
265	Alte titluri imobilizate	265	Alte titluri imobilizate
266	Alte instrumente financiare		
267	Creanțe imobilizate	267	Creanțe imobilizate
2671	Sume datorate de entitățile afiliate	2671	Sume de încasat de la entitățile afiliate
2672	Dobânda aferentă sumelor datorate de entitățile afiliate	2672	Dobânda aferentă sumelor de încasat de la entitățile afiliate
2673	Împrumuturi acordate pe termen lung	2673	Împrumuturi acordate pe termen lung
2674	Dobânda aferentă împrumuturilor acordate pe termen lung	2674	Dobânda aferentă împrumuturilor acordate pe termen lung
2675	Creanțe legate de interesele de participare	2675	Creanțe față de entități asociate și entități controlate în comun
2676	Dobânda aferentă creanțelor legate de interesele de participare	2676	Dobânda aferentă creanțelor față de entități asociate și entități controlate în comun
2678	Alte creanțe imobilizate	2678	Alte creanțe imobilizate
2679	Dobânzi aferente altor creanțe imobilizate	2679	Dobânzi aferente altor creanțe imobilizate
269	Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare	269	Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare
2691	Vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute la entitățile afiliate	2691	Vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute la entitățile afiliate
2693	Vărsăminte de efectuat privind interesele de participare	2693	Vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute la entități asociate și entități controlate în comun
2698	Vărsăminte de efectuat pentru alte imobilizări financiare	2698	Vărsăminte de efectuat pentru alte imobilizări financiare
2696	Vărsăminte de efectuat privind alte instrumente financiare		
<b>28 – AMORTIZĂRI PRIVIND IMOBILIZĂRILE</b>		<b>28 AMORTIZĂRI PRIVIND IMOBILIZĂRILE</b>	
280	Amortizări privind imobilizările necorporale	280	Amortizări privind imobilizările necorporale
2801	Amortizarea cheltuielilor de constituire	2801	Amortizarea cheltuielilor de constituire
2803	Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare	2803	Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare
2805	Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare	2805	Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare
2807	Amortizarea fondului comercial	2807	Amortizarea fondului comercial
2808	Amortizarea altor imobilizări necorporale	2808	Amortizarea altor imobilizări necorporale

<b>CONTURI</b> conform Planului de conturi general din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, cuprinse în Regulamentul nr.4/2011, aprobat prin Ordinul nr.13/2011		<b>CONTURI</b> potrivit reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale și situațiile financiare anuale consolidate, aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Autoritatea de Supraveghere Financiară din Sectorul Instrumentelor și Investițiilor Financiare	
<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>	<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>
281	Amortizări privind imobilizările corporale	281	Amortizări privind imobilizările corporale
2811	Amortizarea amenajărilor de terenuri	2811	Amortizarea amenajărilor de terenuri
2812	Amortizarea construcțiilor	2812	Amortizarea construcțiilor
2813	Amortizarea instalațiilor, mijloacelor de transport	2813	Amortizarea instalațiilor, mijloacelor de transport
2814	Amortizarea altor imobilizări corporale	2814	Amortizarea altor imobilizări corporale
	Cont nou	2815	Amortizarea investițiilor imobiliare
29 – AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA SAU PIERDEREA DE VALOARE A IMOBILIZĂRILOR		29 - AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA SAU PIERDEREA DE VALOARE A IMOBILIZĂRILOR	
290	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale	290	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale
2903	Ajustări pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare	2903	Ajustări pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare
2905	Ajustări pentru deprecierea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare	2905	Ajustări pentru deprecierea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare
2908	Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări necorporale	2908	Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări necorporale
291	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale	291	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale
2911	Ajustări pentru deprecierea terenurilor și amenajărilor de terenuri	2911	Ajustări pentru deprecierea terenurilor și amenajărilor de terenuri
2912	Ajustări pentru deprecierea construcțiilor	2912	Ajustări pentru deprecierea construcțiilor
2913	Ajustări pentru deprecierea instalațiilor, mijloacelor de transport	2913	Ajustări pentru deprecierea instalațiilor, mijloacelor de transport
2914	Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări corporale	2914	Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări corporale
	Cont nou	2915	Ajustări pentru deprecierea investițiilor imobiliare
293	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție	293	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție
2931	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale în curs de execuție	2931	Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale în curs de execuție

<b>CONTURI</b> conform Planului de conturi general din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, cuprinse în Regulamentul nr.4/2011, aprobat prin Ordinul nr.13/2011		<b>CONTURI</b> potrivit reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale și situațiile financiare anuale consolidate, aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Autoritatea de Supraveghere Financiară din Sectorul Instrumentelor și Investițiilor Financiare	
<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>	<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>
	Cont nou	2935	Ajustări pentru deprecierea investițiilor imobiliare în curs de execuție
296	Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare	296	Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
2961	Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate	2961	Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate
2963	Ajustări pentru pierderea de valoare a intereselor de participare	2963	Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entități asociate și entități controlate în comun
2964	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor titluri imobilizate	2964	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor titluri imobilizate
2965	Ajustări pentru pierderea de valoare a sumelor datorate de entitățile afiliate	2965	Ajustări pentru pierderea de valoare a sumelor de încasat de la entitățile afiliate
2966	Ajustări pentru pierderea de valoare a împrumuturilor acordate pe termen lung	2966	Ajustări pentru pierderea de valoare a împrumuturilor acordate pe termen lung
2967	Ajustări pentru pierderea de valoare a creanțelor legate de interesele de participare	2967	Ajustări pentru pierderea de valoare a creanțelor față de entitățile asociate și entitățile controlate în comun
2969	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor creanțe imobilizate	2969	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor creanțe imobilizate
<b>CLASA 3 – CONTURI DE STOCURI ȘI PRODUȚIE ÎN CURS DE EXECUȚIE</b>		<b>CLASA 3 – CONTURI DE STOCURI ȘI PRODUȚIE ÎN CURS DE EXECUȚIE</b>	
30 – STOCURI DE MATERIALE		30 – STOCURI DE MATERIALE	
302	Materiale consumabile	302	Materiale consumabile
3021	Materiale auxiliare	3021	Materiale auxiliare
3022	Combustibili	3022	Combustibili
3024	Piese de schimb	3024	Piese de schimb
3028	Alte materiale consumabile	3028	Alte materiale consumabile
303	Materiale de natura obiectelor de inventar	303	Materiale de natura obiectelor de inventar
308	Diferențe de preț la materiale	308	Diferențe de preț la materiale
33 – PRODUCȚIA ÎN CURS DE EXECUȚIE		33 – PRODUCȚIA ÎN CURS DE EXECUȚIE	
332	Servicii în curs de execuție	332	Servicii în curs de execuție
35 – STOCURI AFLATE LA TERȚI		35 – STOCURI AFLATE LA TERȚI	
351	Materiale aflate la terți	351	Materiale aflate la terți
39 – AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA STOCURILOR ȘI SERVICIILOR ÎN CURS DE EXECUȚIE		39 – AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA STOCURILOR ȘI SERVICIILOR ÎN CURS DE EXECUȚIE	

<b>CONTURI</b> conform Planului de conturi general din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, cuprinse în Regulamentul nr.4/2011, aprobat prin Ordinul nr.13/2011		<b>CONTURI</b> potrivit reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale și situațiile financiare anuale consolidate, aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Autoritatea de Supraveghere Financiară din Sectorul Instrumentelor și Investițiilor Financiare	
<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>	<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>
392	Ajustari pentru deprecierea materialelor	392	Ajustari pentru deprecierea materialelor
3921	Ajustari pentru deprecierea materialelor consumabile	3921	Ajustari pentru deprecierea materialelor consumabile
3922	Ajustari pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de inventar	3922	Ajustari pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de inventar
394	Ajustări pentru deprecierea serviciilor	394	Ajustări pentru deprecierea serviciilor
395	Ajustări pentru deprecierea materialelor aflate la terți	395	Ajustări pentru deprecierea materialelor aflate la terți
<b>CLASA 4 – CONTURI DE TERȚI</b>		<b>CLASA 4 – CONTURI DE TERȚI</b>	
<b>40 – FURNIZORI ȘI CONTURI ASIMILATE</b>		<b>40 – FURNIZORI ȘI CONTURI ASIMILATE</b>	
401	Furnizori	401	Furnizori
403	Efecte de plătit	403	Efecte de plătit
404	Furnizori de imobilizări	404	Furnizori de imobilizări
405	Efecte de plătit pentru imobilizări	405	Efecte de plătit pentru imobilizări
408	Furnizori - facturi nesosite	408	Furnizori - facturi nesosite
409	Furnizori – debitori	409	Furnizori – debitori
4091	Furnizori-debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor	4091	Furnizori-debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor
4092	Furnizori-debitori pentru prestări de servicii	4092	Furnizori-debitori pentru prestări de servicii
4093	Avansuri acordate pentru imobilizări corporale	4093	Avansuri acordate pentru imobilizări corporale
4094	Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale	4094	Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale
<b>41 – CLIENȚI ȘI CONTURI ASIMILATE</b>		<b>41 – CLIENȚI ȘI CONTURI ASIMILATE</b>	
411	Clienți	411	Clienți
4112	Clienți diverși	4112	Clienți diverși
4118	Clienți incerti sau în litigiu	4118	Clienți incerti sau în litigiu
413	Efecte de primit de la clienți	413	Efecte de primit de la clienți
418	Clienți - facturi de întocmit	418	Clienți - facturi de întocmit
419	Clienți – creditori	419	Clienți – creditori
<b>42 – PERSONAL ȘI CONTURI ASIMILATE</b>		<b>42 – PERSONAL ȘI CONTURI ASIMILATE</b>	
421	Personal - salarii datorate	421	Personal - salarii datorate
423	Personal - ajutoare materiale datorate	423	Personal - ajutoare materiale datorate
424	Prime reprezentând participarea personalului la profit	424	Prime reprezentând participarea personalului la profit
425	Avansuri acordate personalului	425	Avansuri acordate personalului



<b>CONTURI</b> <b>conform Planului de conturi general din</b> <b>Reglementările contabile conforme cu Directiva</b> <b>a IV-a a Comunităților Economice Europene</b> <b>aplicabile entităților autorizate, reglementate și</b> <b>supravegheate de Comisia Națională a</b> <b>Valorilor Mobiliare, cuprinse în Regulamentul</b> <b>nr.4/2011, aprobat prin Ordinul nr.13/2011</b>		<b>CONTURI</b> <b>potrivit reglementărilor contabile privind</b> <b>situațiile financiare anuale și situațiile financiare</b> <b>anuale consolidate, aplicabile entităților</b> <b>autorizate, reglementate și supravegheate de</b> <b>Autoritatea de Supraveghere Financiară din</b> <b>Sectorul Instrumentelor și Investițiilor</b> <b>Financiare</b>	
<b>Simbol</b> <b>cont</b>	<b>Denumire cont</b>	<b>Simbol</b> <b>cont</b>	<b>Denumire cont</b>
426	Drepturi de personal neridicate	426	Drepturi de personal neridicate
427	Rețineri din salarii datorate terților	427	Rețineri din salarii datorate terților
428	Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul	428	Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul
4281	Alte datorii în legătură cu personalul	4281	Alte datorii în legătură cu personalul
4282	Alte creanțe în legătură cu personalul	4282	Alte creanțe în legătură cu personalul
43 – ASIGURĂRI SOCIALE, PROTECȚIA SOCIALĂ ȘI CONTURI ASIMILATE		43 – ASIGURĂRI SOCIALE, PROTECȚIA SOCIALĂ ȘI CONTURI ASIMILATE	
431	Asigurări sociale	431	Asigurări sociale
4311	Contribuția unității la asigurările sociale	4311	Contribuția unității la asigurările sociale
4312	Contribuția personalului la asigurările sociale	4312	Contribuția personalului la asigurările sociale
4313	Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate	4313	Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate
4314	Contribuția angajaților pentru asigurările sociale de sănătate	4314	Contribuția angajaților pentru asigurările sociale de sănătate
437	Ajutor de șomaj	437	Ajutor de șomaj
4371	Contribuția unității la fondul de șomaj	4371	Contribuția unității la fondul de șomaj
4372	Contribuția personalului la fondul de șomaj	4372	Contribuția personalului la fondul de șomaj
438	Alte datorii și creanțe sociale	438	Alte datorii și creanțe sociale
4381	Alte datorii sociale	4381	Alte datorii sociale
4382	Alte creanțe sociale	4382	Alte creanțe sociale
44 – BUGETUL STATULUI, FONDURI SPECIALE ȘI CONTURI ASIMILATE		44 – BUGETUL STATULUI, FONDURI SPECIALE ȘI CONTURI ASIMILATE	
441	Impozitul pe profit	441	Impozitul pe profit
4411	Impozitul pe profit curent	4411	Impozitul pe profit
442	Taxa pe valoarea adăugată	442	Taxa pe valoarea adăugată
4423	TVA de plată	4423	TVA de plată
4424	TVA de recuperat	4424	TVA de recuperat
4426	TVA deductibilă	4426	TVA deductibilă
4427	TVA colectată	4427	TVA colectată
4428	TVA neexigibilă	4428	TVA neexigibilă
444	Impozitul pe venituri de natura salariilor	444	Impozitul pe venituri de natura salariilor
445	Subvenții	445	Subvenții
446	Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate	446	Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate
447	Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate	447	Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate

<b>CONTURI</b> conform Planului de conturi general din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, cuprinse în Regulamentul nr.4/2011, aprobat prin Ordinul nr.13/2011		<b>CONTURI</b> potrivit reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale și situațiile financiare anuale consolidate, aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Autoritatea de Supraveghere Financiară din Sectorul Instrumentelor și Investițiilor Financiare	
<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>	<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>
448	Alte datorii și creanțe cu bugetul statului	448	Alte datorii și creanțe cu bugetul statului
4481	Alte datorii față de bugetul statului	4481	Alte datorii față de bugetul statului
4482	Alte creanțe privind bugetul statului	4482	Alte creanțe privind bugetul statului
<b>45 – GRUP ȘI ACȚIONARI/ASOCIAȚI</b>		<b>45 – GRUP ȘI ACȚIONARI/ASOCIAȚI</b>	
451	Decontări între entitățile afiliate	451	Decontări între entitățile afiliate
4511	Decontări între entitățile afiliate	4511	Decontări între entitățile afiliate
4518	Dobânzi aferente decontărilor între entitățile afiliate	4518	Dobânzi aferente decontărilor între entitățile afiliate
452	Decontări privind interesele de participare	452	Decontări cu entitățile asociate și entitățile controlate în comun
4521	Decontări privind interesele de participare	4521	Decontări cu entitățile asociate și entitățile controlate în comun
4528	Dobânzi aferente decontărilor privind interesele de participare	4528	Dobânzi aferente decontărilor cu entitățile asociate și entitățile controlate în comun
455	Sume datorate acționarilor/asociaților	455	Sume datorate acționarilor/asociaților
4551	Acționari/asociați – conturi curente	4551	Acționari/asociați – conturi curente
4558	Acționari/asociați – dobânzi la conturi curente	4558	Acționari/asociați – dobânzi la conturi curente
456	Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul	456	Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul
457	Dividende de plată	457	Dividende de plată
458	Decontări din operații în participație	458	Decontări din operațiuni în participație
4581	Decontări din operații în participație- pasiv	4581	Decontări din operațiuni în participație-pasiv
4582	Decontări din operații în participație- activ	4582	Decontări din operațiuni în participație-activ
<b>46 – DEBITORI ȘI CREDITORI DIVERȘI</b>		<b>46 DEBITORI ȘI CREDITORI DIVERȘI</b>	
461	Debitori diverși	461	Debitori diverși
462	Creditori diverși	462	Creditori diverși
<b>47 – CONTURI DE SUBVENȚII, REGULARIZARE ȘI ASIMILATE</b>		<b>47 CONTURI DE SUBVENȚII, REGULARIZARE ȘI ASIMILATE</b>	
471	Cheltuieli înregistrate în avans	471	Cheltuieli înregistrate în avans
472	Venituri înregistrate în avans	472	Venituri înregistrate în avans
473	Decontări din operații în curs de clarificare	473	Decontări din operațiuni în curs de clarificare
475	Subvenții pentru investiții	475	Subvenții pentru investiții
4751	Subvenții guvernamentale pentru investiții	4751	Subvenții guvernamentale pentru investiții
4752	Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții	4752	Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții

<b>CONTURI</b> conform Planului de conturi general din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, cuprinse în Regulamentul nr.4/2011, aprobat prin Ordinul nr.13/2011		<b>CONTURI</b> potrivit reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale și situațiile financiare anuale consolidate, aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Autoritatea de Supraveghere Financiară din Sectorul Instrumentelor și Investițiilor Financiare	
<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>	<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>
4753	Donații pentru investiții	4753	Donații pentru investiții
4754	Plusuri de inventar de natura imobilizărilor	4754	Plusuri de inventar de natura imobilizărilor
4758	Alte sume primite cu caracter de subvenții pentru investiții	4758	Alte sume primite cu caracter de subvenții pentru investiții
	Cont nou	478	Venituri în avans aferente activelor primite prin transfer de la clienți
<b>48 – DECONTĂRI ÎN CADRUL UNITATII</b>		<b>48 – DECONTĂRI ÎN CADRUL UNITATII</b>	
481	Decontări între unitate și subunități	481	Decontări între unitate și subunități
482	Decontări între subunități	482	Decontări între subunități
<b>49 – AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA CREAŢELOR</b>		<b>49 – AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA CREAŢELOR</b>	
491	Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți	491	Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți
495	Ajustari pentru deprecierea creanțelor - decontări între entitățile afiliate și cu acționarii/asociații	495	Ajustari pentru deprecierea creanțelor - decontări între entitățile afiliate și cu acționarii/asociații
496	Ajustari pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși	496	Ajustari pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși
<b>CLASA 5 – CONTURI DE TREZORERIE</b>		<b>CLASA 5 – CONTURI DE TREZORERIE</b>	
<b>50 – INVESTIȚII PE TERMEN SCURT</b>		<b>50 – INVESTIȚII PE TERMEN SCURT</b>	
501	Acțiuni deținute la entitățile afiliate	501	Acțiuni deținute la entitățile afiliate
503	Acțiuni	503	Acțiuni
506	Obligațiuni	506	Obligațiuni
507	Titluri de stat	507	Titluri de stat
508	Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate	508	Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate
509	Vărsăminte de efectuat pentru investiții financiare pe termen scurt	509	Vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt
<b>51 – CONTURI LA BĂNCI</b>		<b>51 – CONTURI LA BĂNCI</b>	
511	Valori de încasat	511	Valori de încasat
5112	Cecuri de încasat	5112	Cecuri de încasat
5113	Efecte de încasat	5113	Efecte de încasat
5114	Efecte remise spre scontare	5114	Efecte remise spre scontare
512	Conturi curente la bănci	512	Conturi curente la bănci
5121	Conturi la bănci în lei	5121	Conturi la bănci în lei
5124	Conturi la bănci în valută	5124	Conturi la bănci în valută
5125	Sume în curs de decontare	5125	Sume în curs de decontare
518	Dobânzi	518	Dobânzi
5186	Dobânzi de plătit	5186	Dobânzi de plătit
5187	Dobânzi de încasat	5187	Dobânzi de încasat

<b>CONTURI</b> conform Planului de conturi general din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, cuprinse în Regulamentul nr.4/2011, aprobat prin Ordinul nr.13/2011		<b>CONTURI</b> potrivit reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale și situațiile financiare anuale consolidate, aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Autoritatea de Supraveghere Financiară din Sectorul Instrumentelor și Investițiilor Financiare	
<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>	<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>
519	Credite bancare pe termen scurt	519	Credite bancare pe termen scurt
5191	Credite bancare pe termen scurt	5191	Credite bancare pe termen scurt
5192	Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadență	5192	Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadență
5198	Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt	5198	Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt
53 – CASA		53 – CASA	
531	Casa	531	Casa
5311	Casa în lei	5311	Casa în lei
5314	Casa în valută	5314	Casa în valută
532	Alte valori	532	Alte valori
5321	Timbre fiscale și poștale	5321	Timbre fiscale și poștale
5322	Bilete de tratament și odihnă	5322	Bilete de tratament și odihnă
5323	Tichete și bilete de călătorie	5323	Tichete și bilete de călătorie
5328	Alte valori	5328	Alte valori
54 – ACREDITIVE		54 – ACREDITIVE	
541	Acreditiv	541	Acreditiv
5411	Acreditiv în lei	5411	Acreditiv în lei
5412	Acreditiv în valută	5412	Acreditiv în valută
542	Avansuri de trezorerie	542	Avansuri de trezorerie
5421	Avansuri de trezorerie în lei	5421	Avansuri de trezorerie în lei
5422	Avansuri de trezorerie în valută	5422	Avansuri de trezorerie în valută
58 – VIRAMENTE INTERNE		58 – VIRAMENTE INTERNE	
581	Viramente interne	581	Viramente interne
59 – AJUSTĂRI PENTRU PIERDEREA DE VALOARE A CONTURILOR DE TREZORERIE		59 AJUSTĂRI PENTRU PIERDEREA DE VALOARE A CONTURILOR DE TREZORERIE	
591	Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate	591	Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate
593	Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor	593	Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor
596	Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiilor	596	Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiilor
597	Ajustări pentru pierderea de valoare a titlurilor de stat	597	Ajustări pentru pierderea de valoare a titlurilor de stat
598	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate	598	Ajustări pentru pierderea de valoare a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate
<b>CLASA 6 – CONTURI DE CHELTUIELI</b>		<b>CLASA 6 – CONTURI DE CHELTUIELI</b>	
60 – CHELTUIELI PRIVIND STOCURILE		60 – CHELTUIELI PRIVIND STOCURILE	
602	Cheltuieli cu materialele consumabile	602	Cheltuieli cu materialele consumabile
6021	Cheltuieli cu materialele auxiliare	6021	Cheltuieli cu materialele auxiliare
6022	Cheltuieli privind combustibilul	6022	Cheltuieli privind combustibilul

<b>CONTURI</b> conform Planului de conturi general din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, cuprinse în Regulamentul nr.4/2011, aprobat prin Ordinul nr.13/2011		<b>CONTURI</b> potrivit reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale și situațiile financiare anuale consolidate, aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Autoritatea de Supraveghere Financiară din Sectorul Instrumentelor și Investițiilor Financiare	
<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>	<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>
6024	Cheltuieli privind piesele de schimb	6024	Cheltuieli privind piesele de schimb
6028	Cheltuieli privind alte materiale consumabile	6028	Cheltuieli privind alte materiale consumabile
603	Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar	603	Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar
604	Cheltuieli privind materialele nestocate	604	Cheltuieli privind materialele nestocate
605	Cheltuieli privind energia și apa	605	Cheltuieli privind energia și apa
61 -	CHELTUIELI CU SERVICIILE EXECUTATE DE TERȚI	61 -	CHELTUIELI CU SERVICIILE EXECUTATE DE TERȚI
611	Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile	611	Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile
612	Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile	612	Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile
613	Cheltuieli cu primele de asigurare	613	Cheltuieli cu primele de asigurare
614	Cheltuieli cu studiile și cercetările	614	Cheltuieli cu studiile și cercetările
	Cont nou	615	Cheltuieli cu pregătirea personalului
62 -	CHELTUIELI CU ALTE SERVICII EXECUTATE DE TERȚI	62 -	CHELTUIELI CU ALTE SERVICII EXECUTATE DE TERȚI
621	Cheltuieli cu colaboratorii	621	Cheltuieli cu colaboratorii
622	Cheltuieli privind comisioanele, onorariile și cotizațiile	622	Cheltuieli privind comisioanele, onorariile și cotizațiile
623	Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate	623	Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate
624	Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal	624	Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal
625	Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări	625	Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări
626	Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații	626	Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații
627	Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate	627	Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate
628	Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți	628	Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți
63 -	CHELTUIELI CU ALTE IMPOZITE, TAXE ȘI VĂRSĂMINTE ASIMILATE	63 -	CHELTUIELI CU ALTE IMPOZITE, TAXE ȘI VĂRSĂMINTE ASIMILATE
635	Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate	635	Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate
64 -	CHELTUIELI CU PERSONALUL	64 -	CHELTUIELI CU PERSONALUL
641	Cheltuieli cu salariile personalului	641	Cheltuieli cu salariile personalului
642	Cheltuieli cu tichetele de masă acordate salariaților	642	Cheltuieli cu avantajele în natură și tichetele de masă acordate salariaților

<b>CONTURI</b> conform Planului de conturi general din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, cuprinse în Regulamentul nr.4/2011, aprobat prin Ordinul nr.13/2011		<b>CONTURI</b> potrivit reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale și situațiile financiare anuale consolidate, aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Autoritatea de Supraveghere Financiară din Sectorul Instrumentelor și Investițiilor Financiare	
<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>	<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>
	Cont nou	643	Cheltuieli cu primele reprezentând participarea personalului la profit
644	Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii	644	Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii
645	Cheltuieli privind asigurările și protecția socială	645	Cheltuieli privind asigurările și protecția socială
6451	Contribuția entității la asigurările sociale	6451	Cheltuieli privind contribuția entității la asigurările sociale
6452	Contribuția entității pentru ajutorul de șomaj	6452	Cheltuieli privind contribuția entității pentru ajutorul de șomaj
6453	Contribuția entității pentru asigurările sociale de sănătate	6453	Cheltuieli privind contribuția entității pentru asigurările sociale de sănătate
	Cont nou	6455	Cheltuieli privind contribuția entității la asigurările de viață
	Cont nou	6456	Cheltuieli privind contribuția entității la fondurile de pensii facultative
	Cont nou	6457	Cheltuieli privind contribuția entității la primele de asigurare voluntară de sănătate
6458	Alte cheltuieli privind asigurările și protecția socială	6458	Alte cheltuieli privind asigurările și protecția socială
<b>65 - ALTE CHELTUIELI DE EXPLOATARE</b>		<b>65 - ALTE CHELTUIELI DE EXPLOATARE</b>	
	Cont nou	652	Cheltuieli cu protecția mediului înconjurător
654	Pierderi din creanțe și debitori diverși	654	Pierderi din creanțe și debitori diverși
	Cont nou	655	Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale
658	Alte cheltuieli de exploatare	658	Alte cheltuieli de exploatare
6581	Despăgubiri, amenzi și penalități	6581	Despăgubiri, amenzi și penalități
6582	Donații și subvenții acordate	6582	Donații acordate
6583	Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital	6583	Cheltuieli privind activele cedate și alte operațiuni de capital
671	Cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare	6587	Cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente similare
6588	Alte cheltuieli de exploatare	6588	Alte cheltuieli de exploatare
<b>66 - CHELTUIELI FINANCIARE</b>		<b>66 - CHELTUIELI FINANCIARE</b>	
663	Pierderi din creanțe legate de participații	663	Pierderi din creanțe legate de participații

<b>CONTURI</b> <b>conform Planului de conturi general din</b> <b>Reglementările contabile conforme cu Directiva</b> <b>a IV-a a Comunităților Economice Europene</b> <b>aplicabile entităților autorizate, reglementate și</b> <b>supravegheate de Comisia Națională a</b> <b>Valorilor Mobiliare, cuprinse în Regulamentul</b> <b>nr.4/2011, aprobat prin Ordinul nr.13/2011</b>		<b>CONTURI</b> <b>potrivit reglementărilor contabile privind</b> <b>situațiile financiare anuale și situațiile financiare</b> <b>anuale consolidate, aplicabile entităților</b> <b>autorizate, reglementate și supravegheate de</b> <b>Autoritatea de Supraveghere Financiară din</b> <b>Sectorul Instrumentelor și Investițiilor</b> <b>Financiare</b>	
<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>	<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>
664	Cheltuieli privind investițiile financiare cedate	664	Cheltuieli privind investițiile financiare cedate
6641	Cheltuieli privind imobilizările financiare cedate	6641	Cheltuieli privind imobilizările financiare cedate
6642	Pierderi din investițiile pe termen scurt cedate	6642	Pierderi din investițiile pe termen scurt cedate
665	Cheltuieli din diferențe de curs valutar	665	Cheltuieli din diferențe de curs valutar
666	Cheltuieli privind dobânzile	666	Cheltuieli privind dobânzile
667	Cheltuieli privind sconturile acordate	667	Cheltuieli privind sconturile acordate
668	Alte cheltuieli financiare	668	Alte cheltuieli financiare
68 – CHELTUIELI CU AMORTIZĂRILE, PROVIZIOANELE ȘI AJUSTĂRILE PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERILE DE VALOARE		68 – CHELTUIELI CU AMORTIZĂRILE, PROVIZIOANELE ȘI AJUSTĂRILE PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE	
681	Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere	681	Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere
6811	Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor	6811	Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor
6812	Cheltuieli de exploatare privind provizioanele	6812	Cheltuieli de exploatare privind provizioanele
6813	Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor	6813	Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor
6814	Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante	6814	Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante
	Cont nou	6817	Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea fondului comercial
686	Cheltuieli financiare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru pierderea de valoare	686	Cheltuieli financiare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru pierderea de valoare
	Cont nou	6861	Cheltuieli privind actualizarea provizioanelor
6863	Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare	6863	Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare

<b>CONTURI</b> conform Planului de conturi general din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, cuprinse în Regulamentul nr.4/2011, aprobat prin Ordinul nr.13/2011		<b>CONTURI</b> potrivit reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale și situațiile financiare anuale consolidate, aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Autoritatea de Supraveghere Financiară din Sectorul Instrumentelor și Investițiilor Financiare	
<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>	<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>
6864	Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a activelor circulante	6864	Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a activelor circulante
6868	Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligațiunilor	6868	Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligațiunilor și a altor datorii
<b>69 - CHELTUIELI CU IMPOZITUL PE PROFIT ȘI ALTE IMPOZITE</b>			
691	Cheltuieli cu impozitul pe profit	691	Cheltuieli cu impozitul pe profit
698	Cheltuieli cu impozitul pe venit și cu alte impozite care nu apar elementele de mai sus	698	Cheltuieli cu alte impozite care nu apar în elementele de mai sus
<b>CLASA7 – CONTURI DE VENITURI</b>		<b>CLASA7 – CONTURI DE VENITURI</b>	
<b>70 – CIFRA DE AFACERI</b>		<b>70 – CIFRA DE AFACERI NETĂ</b>	
704	Venituri din servicii prestate	704	Venituri din servicii prestate
705	Venituri din studii și cercetări	705	Venituri din studii și cercetări
706	Venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii	706	Venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii
708	Venituri din activități diverse	708	Venituri din activități diverse
<b>71 - VARIAȚIA STOCURILOR</b>		<b>71 – VENITURI AFERENTE COSTULUI SERVICIILOR ÎN CURS DE EXECUȚIE</b>	
711	Variația stocurilor	711	Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție
<b>72 – VENITURI DIN PRODUCȚIA DE IMOBILIZĂRI</b>		<b>72 VENITURI DIN PRODUCȚIA DE IMOBILIZĂRI</b>	
721	Venituri din producția de imobilizări necorporale	721	Venituri din producția de imobilizări necorporale
722	Venituri din producția de imobilizări corporale	722	Venituri din producția de imobilizări corporale
	Cont nou	725	Venituri din producția de investiții imobiliare
<b>74 – VENITURI DIN SUBVENȚII DE EXPLOATARE</b>		<b>74 – VENITURI DIN SUBVENȚII DE EXPLOATARE</b>	
741	Venituri din subvenții de exploatare	741	Venituri din subvenții de exploatare
7411	Venituri din subvenții de exploatare afereente cifrei de afaceri	7411	Venituri din subvenții de exploatare afereente cifrei de afaceri
7412	Venituri din subvenții de exploatare pentru materiale consumabile	7412	Venituri din subvenții de exploatare pentru materiale consumabile



<b>CONTURI</b> <b>conform Planului de conturi general din</b> <b>Reglementările contabile conforme cu Directiva</b> <b>a IV-a a Comunităților Economice Europene</b> <b>aplicabile entităților autorizate, reglementate și</b> <b>supravegheate de Comisia Națională a</b> <b>Valorilor Mobiliare, cuprinse în Regulamentul</b> <b>nr.4/2011, aprobat prin Ordinul nr.13/2011</b>		<b>CONTURI</b> <b>potrivit reglementărilor contabile privind</b> <b>situațiile financiare anuale și situațiile financiare</b> <b>anuale consolidate, aplicabile entităților</b> <b>autorizate, reglementate și supravegheate de</b> <b>Autoritatea de Supraveghere Financiară din</b> <b>Sectorul Instrumentelor și Investițiilor</b> <b>Financiare</b>	
<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>	<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>
7413	Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli externe	7413	Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli externe
7414	Venituri din subvenții de exploatare pentru plata personalului	7414	Venituri din subvenții de exploatare pentru plata personalului
7415	Venituri din subvenții de exploatare pentru asigurări și protecție sociala	7415	Venituri din subvenții de exploatare pentru asigurări și protecție sociala
7416	Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli de exploatare	7416	Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli de exploatare
7417	Venituri din subvenții de exploatare aferente altor venituri	7417	Venituri din subvenții de exploatare aferente altor venituri
7418	Venituri din subvenții de exploatare pentru dobânda datorată	7418	Venituri din subvenții de exploatare pentru dobânda datorată
771	Venituri din subvenții pentru evenimente extraordinare și altele similare	7419	Venituri din subvenții de exploatare în caz de calamități și alte evenimente similare
<b>75 – ALTE VENITURI DIN EXPLOATARE</b>		<b>75 – ALTE VENITURI DIN EXPLOATARE</b>	
754	Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși	754	Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși
	Cont nou	755	Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale
758	Alte venituri din exploatare	758	Alte venituri din exploatare
7581	Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități	7581	Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități
7582	Venituri din donații și subvenții primite	7582	Venituri din donații primite
7583	Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital	7583	Venituri din vânzarea activelor și alte operațiuni de capital
7584	Venituri din subvenții pentru investiții	7584	Venituri din subvenții pentru investiții
7588	Alte venituri din exploatare	7588	Alte venituri din exploatare
<b>76 – VENITURI FINANCIARE</b>		<b>76 – VENITURI FINANCIARE</b>	
761	Venituri din imobilizări financiare	761	Venituri din imobilizări financiare
7611	Venituri din acțiuni deținute la entitățile afiliate	7611	Venituri din acțiuni deținute la entitățile afiliate
7612	Venituri din acțiuni deținute la entitățile din afara grupului	7613	Venituri din acțiuni deținute la entitățile asociate și entitățile controlate în comun
7613	Venituri din interese de participare		
7616	Venituri din alte instrumente financiare	7617	Venituri din alte imobilizări financiare
7617	Venituri din alte imobilizări financiare		

<b>CONTURI</b> <b>conform Planului de conturi general din</b> <b>Reglementările contabile conforme cu Directiva</b> <b>a IV-a a Comunităților Economice Europene</b> <b>aplicabile entităților autorizate, reglementate și</b> <b>supravegheate de Comisia Națională a</b> <b>Valorilor Mobiliare, cuprinse în Regulamentul</b> <b>nr.4/2011, aprobat prin Ordinul nr.13/2011</b>		<b>CONTURI</b> <b>potrivit reglementărilor contabile privind</b> <b>situațiile financiare anuale și situațiile financiare</b> <b>anuale consolidate, aplicabile entităților</b> <b>autorizate, reglementate și supravegheate de</b> <b>Autoritatea de Supraveghere Financiară din</b> <b>Sectorul Instrumentelor și Investițiilor</b> <b>Financiare</b>	
<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>	<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>
762	Venituri din investiții financiare pe termen scurt	762	Venituri din investiții financiare pe termen scurt
764	Venituri din investiții financiare cedate	764	Venituri din investiții financiare cedate
7641	Venituri din imobilizări financiare cedate	7641	Venituri din imobilizări financiare cedate
7642	Câștiguri din investiții pe termen scurt cedate	7642	Câștiguri din investiții pe termen scurt cedate
765	Venituri din diferențe de curs valutar	765	Venituri din diferențe de curs valutar
766	Venituri din dobânzi	766	Venituri din dobânzi
763	Venituri din creanțe imobilizate		
767	Venituri din sconturi obținute	767	Venituri din sconturi obținute
768	Alte venituri financiare	768	Alte venituri financiare
78 – VENITURI DIN PROVIZIOANE ȘI AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE		78 - VENITURI DIN PROVIZIOANE ȘI AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE	
781	Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare	781	Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare
7812	Venituri din provizioane	7812	Venituri din provizioane
7813	Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor	7813	Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor
7814	Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante	7814	Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante
7815	Venituri din fondul comercial negativ	7815	Venituri din fondul comercial negativ
786	Venituri financiare din ajustări pentru pierdere de valoare	786	Venituri financiare din ajustări pentru pierdere de valoare
7863	Venituri din ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare	7863	Venituri financiare din ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
7864	Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante	7864	Venituri financiare din ajustări pentru pierderea de valoare a activelor circulante
<b>CLASA 8 – CONTURI SPECIALE</b>		<b>CLASA 8 – CONTURI SPECIALE</b>	
80 – CONTURI ÎN AFARA BILANȚULUI		80 – CONTURI ÎN AFARA BILANȚULUI	
801	Angajamente acordate	801	Angajamente acordate
8011	Giruri și garanții acordate	8011	Giruri și garanții acordate
8018	Alte angajamente acordate	8018	Alte angajamente acordate
802	Angajamente primite	802	Angajamente primite
8021	Giruri și garanții primite	8021	Giruri și garanții primite

<b>CONTURI</b> conform Planului de conturi general din Reglementările contabile conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Comisia Națională a Valorilor Mobiliare, cuprinse în Regulamentul nr.4/2011, aprobat prin Ordinul nr.13/2011		<b>CONTURI</b> potrivit reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale și situațiile financiare anuale consolidate, aplicabile entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Autoritatea de Supraveghere Financiară din Sectorul Instrumentelor și Investițiilor Financiare	
<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>	<b>Simbol cont</b>	<b>Denumire cont</b>
8028	Alte angajamente primite	8028	Alte angajamente primite
803	Alte conturi în afara bilanțului	803	Alte conturi în afara bilanțului
8031	Imobilizări corporale luate cu chirie	8031	Imobilizări corporale luate cu chirie
8032	Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare	8032	Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare
8033	Valori materiale primite în păstrare sau custodie	8033	Valori materiale primite în păstrare sau custodie
8034	Debitori scoși din activ, urmăriți în continuare	8034	Debitori scoși din activ, urmăriți în continuare
8035	Debitori din amenzi și penalizări pretinse	8035	Debitori din amenzi și penalizări pretinse
8036	Redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate	8036	Redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate
8037	Efecte scontate neajunse la scadență	8037	Efecte scontate neajunse la scadență
8038	Alte valori în afara bilanțului	8038	Alte valori în afara bilanțului
8039	Stocuri de natura obiectelor de inventar	8039	Stocuri de natura obiectelor de inventar
805	Dobânzi aferente contractelor de leasing și altor contracte asimilate neajunse la scadență	805	Dobânzi aferente contractelor de leasing și altor contracte asimilate neajunse la scadență
8051	Dobânzi de plătit	8051	Dobânzi de plătit
8052	Dobânzi de încasat <sup>12</sup>	8052	Dobânzi de încasat
<b>GRUPA 89 – BILANȚ</b>		<b>GRUPA 89 – BILANȚ</b>	
891	Bilanț de deschidere	891	Bilanț de deschidere
892	Bilanț de închidere	892	Bilanț de închidere

<sup>12</sup> Acest cont se folosește de către entitățile radiate din registrul general și care mai au în derulare contracte de leasing

## CAPITOLUL 13

### FUNCTIUNEA CONTURILOR<sup>13</sup>

#### CLASA 1 – CONTURI DE CAPITALURI, PROVIZIOANE, ÎMPRUMUTURI ȘI DATORII ASIMILATE

Din clasa 1 – ”Conturi de capitaluri, provizioane, împrumuturi și datorii asimilate” fac parte următoarele grupe:

10 ”Capital și rezerve”

11 ”Rezultatul reportat”

12 ”Rezultatul exercițiului financiar”

14 ”Câștiguri sau pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii”

15 ”Provizioane”

16 ”Împrumuturi și datorii asimilate”

#### **Grupa 10 ”Capital și rezerve”**

Din grupa 10 ”Capital și rezerve”, fac parte conturile:

101 ”Capital”

103 ”Alte elemente de capitaluri proprii”

104 ”Prime de capital”

105 ”Rezerve din reevaluare”

106 ”Rezerve”

107 ”Diferențe de curs valutar din conversie”

108 ”Interese care nu controlează”

109 ”Acțiuni proprii”

**Contul 101 ”Capital”,** cu ajutorul căruia se ține evidența capitalului subscris, vărsat și nevărsat, în natură și/sau numerar de către acționarii sau asociații unei entități, precum și a majorării sau a reducerii capitalului, potrivit legii.

Soldul contului reprezintă capitalul subscris vărsat/nevărsat.

Contabilitatea analitică a capitalului se ține pe acționari sau asociați evidențindu-se numărul și valoarea nominală a acțiunilor sau părților sociale subscrise sau vărsate.

Contul 101 ”Capital” este un cont de pasiv.

În creditul contului 101 ”Capital” se înregistrează:

- capitalul subscris de acționari sau asociați în natură și/sau numerar, capitalul majorat prin subscripție sau emisiune de noi acțiuni, precum și capitalul preluat în urma operațiilor de fuziune prin absorbție cu alte persoane juridice (456);
- profitul contabil realizat în exercițiile financiare precedente, utilizat ca sursă de majorare a capitalului social (117);
- rezervele destinate majorării capitalului (106);
- primele de capital, încorporate în acesta (104);
- valoarea instrumentelor de capitaluri proprii acordate angajaților și care majorează capitalul social (103).

În debitul contului 101 ”Capital” se înregistrează:

---

<sup>13</sup> Funcțiunea conturilor prezentată în acest capitol nu este limitativă, fiind prezentat modul de înregistrare contabilă a principalelor operațiuni economico-financiare.

Prevederile cuprinse în Capitolul 13 nu constituie bază legală pentru efectuarea operațiunilor economico-financiare, ci numai referințe cu privire la înregistrarea în contabilitate a acestora.

- capitalul retras de acționari sau asociați precum și capitalul social lichidat cu ocazia fuziunii sau lichidării persoanelor juridice (456);
- reducerea capitalului ca urmare a anulării acțiunilor proprii răscumpărate (109);
- acoperirea pierderilor contabile realizate în exercițiile financiare precedente, care reduc capitalul social, conform hotărârii adunării generale a acționarilor/asociaților (117);
- diferența dintre valoarea nominală a instrumentelor de capitaluri proprii anulate și valoarea lor de răscumpărare (141).

**Contul 103 "Alte elemente de capitaluri proprii"**, cu ajutorul căruia se ține evidența altor elemente de capitaluri proprii, respectiv: beneficii acordate angajaților sub forma instrumentelor de capitaluri proprii (contul 1031 – cont de pasiv), diferențe de curs valutar în relație cu investiția netă într-o entitate străină (contul 1033 – cont bifuncțional) și diferențe din modificarea valorii juste a activelor financiare disponibile în vederea vânzării și alte elemente de capitaluri proprii (contul 1038 – cont bifuncțional).

În creditul contului 103 "Alte elemente de capitaluri proprii" se înregistrează:

- valoarea instrumentelor de capitaluri proprii acordate angajaților (643);
- diferența favorabilă de schimb valutar, înregistrată în situațiile financiare anuale consolidate, în relație cu un element monetar care face parte dintr-o investiție netă a entității într-o entitate străină (765);
- creșterea valorii activelor financiare disponibile pentru vânzare, inclusă direct în capitalul propriu, în cadrul situațiilor financiare anuale consolidate (501).

În debitul contului 103 "Alte elemente de capitaluri proprii" se înregistrează:

- valoarea instrumentelor de capitaluri proprii acordate angajaților și care majorează capitalul social (101);
- diferența nefavorabilă de schimb valutar, înregistrată în situațiile financiare anuale consolidate, în relație cu un element monetar care face parte dintr-o investiție netă a entității într-o entitate străină (665);
- ajustarea rezervei de valoare justă, ca urmare a diferențelor nefavorabile rezultate din evaluarea activelor financiare disponibile pentru vânzare, în cadrul situațiilor financiare anuale consolidate (501).

**Contul 104 "Prime de capital"**, cu ajutorul căruia se ține evidența primelor de emisiune, de fuziune/divizare, de aport și de conversie a obligațiunilor în acțiuni.

Soldul contului reprezintă primele de capital netransferate la capital sau la rezerve.

Contul 104 "Prime de capital" este un cont de pasiv.

În creditul contului 104 "Prime de capital" se înregistrează:

- valoarea primelor stabilite cu ocazia emisiunii, fuziunii, aportului la capital și/sau din conversia obligațiunilor în acțiuni (456).

În debitul contului 104 "Prime legate de capital" se înregistrează:

- primele de capital încorporate în acesta (101);
- primele de capital transferate la rezerve (106);
- pierderile contabile ale exercițiilor precedente, acoperite din prime de capital, potrivit legii (117).

**Contul 105 "Rezerve din reevaluare"**, cu ajutorul căruia sunt evidențiate rezervele din reevaluarea imobilizărilor corporale.

Soldul creditor al contului reprezintă rezerva din reevaluarea imobilizărilor corporale.

Contul 105 "Rezerve din reevaluare" este un cont de pasiv.

În creditul contului 105 "Rezerve din reevaluare" se înregistrează:

- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea imobilizărilor corporale, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă imobilizărilor corporale reevaluate (211, 212, 213, 214, 215);

În debitul contului 105 "Rezerve din reevaluare" se înregistrează:

- descreșterile față de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea imobilizărilor corporale (211, 212, 213, 214, 215);
- capitalizarea surplusului din reevaluare, prin transferul direct în capitalul propriu, atunci când acest surplus reprezintă câștig realizat, respectiv la scoaterea din evidență a activului pentru care s-a constituit rezerva din reevaluare sau pe măsura folosirii activului de către entitate (117);
- ajustarea amortizării cumulate înregistrate până la data reevaluării imobilizării corporale, în cazul în care reevaluarea se efectuează prin aplicarea unui indice (281).

**Contul 106 "Rezerve"**, cu ajutorul căruia sunt evidențiate rezervele de capital constituite.

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

Contul 106 "Rezerve" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă rezervele existente și neutilizate.

În creditul contului 106 "Rezerve" se înregistrează:

- profitul net realizat în exercițiile anterioare, repartizat la rezerve conform hotărârii adunării generale a acționarilor/asociațiilor (117);
- profitul net realizat la închiderea exercițiului curent repartizat la rezerve în baza unor prevederi legale (129);
- primele de capital trecute la rezerve (104);
- majorarea valorii participațiilor deținute în capitalul altor entități, ca urmare a încorporării rezervelor în capitalul acestora (261, 263, 265);
- câștigurile legate de vânzarea instrumentelor de capitaluri proprii, transferate la rezerve, potrivit legii (141);
- partea convenită investitorului din rezervele înregistrate de entitățile asociate și entitățile controlate în comun, cu ocazia consolidării prin metoda punerii în echivalență (264).

În debitul contului 106 "Rezerve" se înregistrează:

- rezervele destinate majorării capitalului social potrivit legii (101);
- pierderile legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii, acoperite din rezerve (149);
- decontarea capitalurilor proprii către acționari/asociați, în cazul operațiunilor de reorganizare, potrivit legii (456);
- rezervele utilizate pentru acoperirea pierderilor realizate în exercițiile precedente, conform hotărârii adunării generale a acționarilor/asociațiilor (117).

**Contul 107 "Diferențe de curs valutar din conversie"**, cu ajutorul căruia se ține evidența diferențelor de curs valutar rezultate din conversia situațiilor financiare anuale ale societăților nerezidente.

Contul 107 "Diferențe de curs valutar din conversie" este un cont bifuncțional, folosit la consolidarea societăților nerezidente.

Soldul creditor reprezintă diferențele favorabile aferente societăților nerezidente consolidate, iar soldul debitor, diferențele nefavorabile.

În creditul contului 107 "Diferențe de curs valutar din conversie" se înregistrează:

- diferențele favorabile rezultate din conversia posturilor de activ cuprinse în bilanțul societăților nerezidente;
- diferențele favorabile rezultate din conversia posturilor de datorii cuprinse în bilanțul societăților nerezidente;
- diferențele nefavorabile recunoscute drept cheltuială la cedarea participațiilor deținute în societățile nerezidente (665).

În debitul contului 107 "Diferențe de curs valutar din conversie" se înregistrează:

- diferențele nefavorabile rezultate din conversia posturilor de activ cuprinse în bilanțul societăților nerezidente;
- diferențele nefavorabile rezultate din conversia posturilor de datorii cuprinse în bilanțul societăților nerezidente;

- diferențele favorabile recunoscute drept venit la cedarea participațiilor deținute în societățile nerezidente (765).

**Contul 108 "Interese care nu controlează"**, se utilizează în cazul situațiilor financiare anuale consolidate, cu ajutorul căruia se evidențiază interesele care nu controlează, rezultate la consolidarea filialelor prin metoda integrării globale.

Contul 108 "Interese care nu controlează" este un cont bifuncțional, folosit la consolidarea filialelor.

Soldul contului reprezintă interesele care nu controlează.

În creditul contului 108 "Interese care nu controlează" se înregistrează partea din rezultatul favorabil al exercițiului financiar și celelalte capitaluri proprii ale filialei, atribuită unor interese care nu sunt deținute de către societatea-mamă, direct sau indirect.

În debitul contului 108 "Interese care nu controlează" se înregistrează partea din rezultatul nefavorabil, atribuită unor interese care nu sunt deținute de către societatea-mamă, direct sau indirect.

**Contul 109 "Acțiuni proprii"**, cu ajutorul căruia sunt evidențiate acțiunile proprii, răscumpărate în conformitate cu prevederile legale.

Contul 109 "Acțiuni proprii" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea acțiunilor proprii, răscumpărate, existente.

În debitul contului 109 "Acțiuni proprii" se înregistrează:

- costul de achiziție al acțiunilor proprii răscumpărate (512, 531);
- valoarea acțiunilor deținute de societatea absorbită la societatea absorbantă, preluate de societatea absorbantă ca urmare a fuziunii prin absorbție (456).

În creditul contului 109 "Acțiuni proprii" se înregistrează:

- valoarea acțiunilor proprii anulate (101);
- valoarea sumei de încasat/încasate din vânzarea acțiunilor proprii (461, 512);
- diferența dintre valoarea de răscumpărare a instrumentelor de capitaluri proprii și prețul lor de vânzare (149);
- diferența dintre valoarea de răscumpărare a instrumentelor de capitaluri proprii anulate și valoarea lor nominală (149);
- valoarea instrumentelor de capitaluri proprii cedate cu titlu gratuit (149);
- valoarea acțiunilor deținute de societatea absorbită la societatea absorbantă, preluate de societatea absorbantă ca urmare a fuziunii prin absorbție și anulate de aceasta (149).

## **Grupa 11 "Rezultatul reportat"**

Din grupa 11 "Rezultatul reportat", face parte contul 117 "Rezultatul reportat".

**Contul 117 "Rezultatul reportat"**, cu ajutorul căruia se evidențiază rezultatul sau partea din rezultatul exercițiului precedent a căror repartizare a fost amânată de către adunarea generală a acționarilor (nerepartizat), pierderea neacoperită, rezultatul provenit din corectarea erorilor contabile, rezultatul provenit din modificări de politici contabile, precum și rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare, a rezultatului contabil înregistrat de către entitatea care își încetează existența ca urmare a fuziunii, respectiv de către entitatea care se divizează, în intervalul dintre data la care au fost întocmite situațiile financiare de fuziune, respectiv divizare, și data întocmirii protocolului de predare-primire și care este preluat de către entitatea beneficiară, precum și a eventualelor diferențe rezultate din dispozițiile tranzitorii cuprinse în prezentele reglementări.

Contul 117 "Rezultatul reportat" este un cont bifuncțional.

Soldul debitor al contului reprezintă pierderea neacoperită, iar soldul creditor, profitul nerepartizat.

În creditul acestui cont se înregistrează:

- profitul net realizat în exercițiul financiar încheiat, evidențiat la începutul exercițiului financiar următor în rezultatul reportat (121);

- pierderile contabile ale exercițiilor financiare precedente, acoperite din prime de capital, potrivit legii (104);
- pierderile contabile ale exercițiilor financiare precedente, acoperite din rezerve, conform hotărârii adunării generale a acționarilor/asociaților (106);
- pierderile contabile realizate în exercițiile financiare precedente, acoperite prin reducerea capitalului social, conform hotărârii adunării generale a acționarilor/asociaților (101);
- pierderile contabile înregistrate în exercițiile financiare precedente, acoperite din rezultatul reportat reprezentând profit, conform hotărârii adunării generale a acționarilor/asociaților (117);
- rezultatul favorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exercițiul financiar curent, aferente exercițiilor financiare precedente (411 și alte conturi în care urmează să se evidențieze corectarea erorilor);
- capitalizarea surplusului din reevaluare transferat direct în capitalul propriu, atunci când acest surplus reprezintă câștig realizat, respectiv la scoaterea din evidență a activului pentru care s-a constituit rezerva din reevaluare sau pe măsura folosirii activului de către entitate (105).

În debitul acestui cont se înregistrează:

- pierderile contabile realizate în exercițiul financiar încheiat, transferate la începutul exercițiului financiar următor asupra rezultatului reportat (121);
- profitul contabil realizat în exercițiile financiare precedente, utilizat ca sursă de majorare a capitalului social, potrivit legii (101);
- profitul net realizat în exercițiile financiare precedente și care se repartizează în exercițiile financiare următoare pe destinațiile aprobate de adunarea generală a acționarilor/asociaților, potrivit legii (106, 117, 446, 457);
- rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exercițiul financiar curent, aferente exercițiilor financiare precedente (401, 404, 431, 437, 438, 441, 4423, 446, 447, 448, 462 și alte conturi în care urmează să se evidențieze corectarea erorilor);
- pierderile legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii, acoperite din rezultatul reportat (149).

### **Grupa 12 "Rezultatul exercițiului financiar"**

Din grupa 12 "Rezultatul exercițiului financiar", fac parte conturile:

121 "Profit sau pierdere"

129 "Repartizarea profitului"

**Contul 121 "Profit sau pierdere"**, cu ajutorul căruia se ține evidența profitului sau pierderii realizate în exercițiul financiar curent.

Contul 121 "Profit sau pierdere" este un cont bifuncțional.

Soldul creditor reprezintă profitul realizat, iar soldul debitor, pierderea realizată.

În creditul contului 121 "Profit sau pierdere" se înregistrează:

- la sfârșitul perioadei, soldul creditor al conturilor de venituri;
- pierderile contabile realizate în exercițiul financiar încheiat, transferate la începutul exercițiului financiar următor asupra rezultatului reportat (117).

În debitul contului 121 "Profit sau pierdere" se înregistrează:

- la sfârșitul perioadei, soldul debitor al conturilor de cheltuieli;
- profitul net realizat în exercițiul precedent, care a fost repartizat la rezerve (129);
- profitul net realizat în exercițiul financiar încheiat, evidențiat la începutul exercițiului financiar următor în rezultatul reportat (117).

**Contul 129 "Repartizarea profitului"**, cu ajutorul căruia se evidențiază repartizarea profitului realizat în exercițiul financiar curent și repartizat, potrivit legii.

Contul 129 "Repartizarea profitului" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă profitul repartizat aferent exercițiului financiar încheiat.

În debitul contului 129 "Repartizarea profitului" se înregistrează:



- rezervele constituite din profitul realizat în exercițiul curent (106);

În creditul contului 129 "Repartizarea profitului" se înregistrează:

- profitul net realizat în exercițiul precedent, care a fost repartizat la rezerve conform prevederilor legale (121).

#### **Grupa 14 "Câștiguri sau pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii"**

Din grupa 14 "Câștiguri sau pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii", fac parte conturile:

141 "Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii"

149 "Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii"

**Contul 141 "Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii"** cu ajutorul căruia se ține evidența câștigurilor legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii.

Contul 141 "Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă câștigurile legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii.

În creditul contului 141 "Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii" se înregistrează:

- diferența dintre prețul de vânzare al instrumentelor de capitaluri proprii și valoarea lor de răscumpărare (461, 512);

- diferența dintre valoarea nominală a instrumentelor de capitaluri proprii anulate și valoarea lor de răscumpărare (101).

În debitul contului 141 "Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii" se înregistrează:

- câștigurile legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii, transferate la rezerve (106);

- câștigurile legate de vânzarea instrumentelor de capitaluri proprii, folosite, potrivit legii, pentru acoperirea pierderilor legate de emiterea acestora (149).

**Contul 149 "Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii"** cu ajutorul căruia se ține evidența pierderilor legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii, inclusiv a pierderilor rezultate din reorganizări și care sunt determinate de anularea titlurilor deținute.

Contul 149 "Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă pierderile legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii.

În debitul contului 149 "Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii" se înregistrează:

- diferența dintre valoarea de răscumpărare a instrumentelor de capitaluri proprii anulate și prețul lor de vânzare/ valoarea lor nominală (109);

- valoarea instrumentelor de capitaluri proprii cedate cu titlu gratuit (109);

- valoarea acțiunilor deținute de societatea absorbită la societatea absorbantă, preluate de societatea absorbantă ca urmare a fuziunii prin absorbție și anulate de aceasta (109);

- cheltuieli legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii, atunci când nu sunt îndeplinite condițiile pentru recunoașterea lor ca imobilizări necorporale (512, 531, 462);

- alte cheltuieli legate de răscumpărarea instrumentelor de capitaluri proprii (512, 531, 462).

În creditul contului 149 "Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii" se înregistrează:

- pierderile legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii, acoperite din rezerve sau rezultatul reportat (106, 117);
- pierderile legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii, acoperite, potrivit legii, din câștigurile legate de vânzarea acestora (141).

### **Grupa 15 "Provizioane"**

Din grupa "Provizioane" face parte:

**Contul 151 "Provizioane"**, cu ajutorul căruia sunt evidențiate provizioanele pentru litigii, garanții acordate clienților, dezafectarea imobilizărilor corporale și alte acțiuni similare legate de acestea, restructurare, beneficiile angajaților și alte obligații similare, a provizioanelor pentru impozite, pentru terminarea contractului de muncă, precum și a altor provizioane.<sup>14</sup>

Contul 151 "Provizioane" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă provizioanele constituite.

În creditul contului 151 "Provizioane" se înregistrează:

- valoarea provizioanelor constituite pe seama cheltuielilor, inclusiv a celor corespunzătoare primelor ce urmează a se acorda personalului din profitul realizat, potrivit prevederilor legale (681);
- costurile estimate inițial cu demontarea și mutarea imobilizării corporale, precum și cele cu restaurarea amplasamentului pe care este poziționată imobilizarea (212, 213, 215);
- valoarea actualizării provizioanelor (686).

În debitul contului 151 "Provizioane" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea provizioanelor (781).

### **Grupa 16 "Împrumuturi și datorii asimilate"**

Din grupa 16 "Împrumuturi și datorii asimilate", fac parte conturile:

- 161 "Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni"
- 162 "Credite bancare pe termen lung"
- 166 "Datorii care privesc imobilizările financiare"
- 167 "Alte împrumuturi și datorii asimilate"
- 168 "Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate"
- 169 "Prime privind rambursarea obligațiilor și a altor datorii"

Soldul creditor al acestor conturi reprezintă împrumuturile și datoriile nerambursate.

**Contul 161 "Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni"**, cu ajutorul căruia se evidențiază împrumuturile din emisiuni de obligațiuni.

În creditul contului 161 "Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni" se înregistrează:

- suma împrumuturilor de primit/primate din emisiuni de obligațiuni (461, 512);
- suma primelor de rambursare aferente împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni (169);
- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, a împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni în valută (665).

În debitul contului 161 "Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni" se înregistrează:

- suma împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni rambursate (512);
- valoarea obligațiilor emise și răscumpărate, anulate (506);
- împrumuturile din emisiuni de obligațiuni convertite în acțiuni (456);
- diferențele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, precum și din rambursarea împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni în valută (765).

**Contul 162 "Credite bancare pe termen lung"**, cu ajutorul căruia sunt evidențiate creditele bancare pe termen lung primite de entitate.

---

<sup>14</sup> Referitor la funcțiunea contului 1513 "Provizioane pentru dezafectare imobilizări corporale și alte acțiuni similare legate de acestea", sunt avute în vedere și prevederile cuprinse la subsecțiunea 4.4.3 "Imobilizări corporale" din reglementările contabile.

Contul 162 "Credite bancare pe termen lung" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă creditele bancare pe termen lung nerambursate.

În creditul contului 162 "Credite bancare pe termen lung" se înregistrează:

- suma creditelor pe termen lung primite (512);
- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, a creditelor în valută (665).

În debitul contului 162 "Credite bancare pe termen lung" se înregistrează:

- suma creditelor pe termen lung rambursate (512);
- diferențele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, a creditelor în valută, precum și la rambursarea acestora (765).

**Contul 166 "Datorii care privesc imobilizările financiare"**, cu ajutorul căruia se ține evidența datoriilor entității față de entitățile afiliate, respectiv entitățile asociate și entitățile controlate în comun.

Contul 166 "Datorii care privesc imobilizările financiare" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă sumele primite și nerestituite.

În creditul contului 166 "Datorii care privesc imobilizările financiare" se înregistrează:

- sumele încasate de la entitățile afiliate, respectiv entitățile asociate și entitățile controlate în comun (512);
- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea, la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, a datoriilor exprimate în valută (665).

În debitul contului 166 "Datorii care privesc imobilizările financiare" se înregistrează:

- sumele restituite entităților afiliate, respectiv entităților asociate și entităților controlate în comun (512);
- diferențele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea, la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, a datoriilor exprimate în valută, precum și la rambursarea acestora (765).

**Contul 167 "Alte împrumuturi și datorii asimilate"**, cu ajutorul căruia se ține evidența altor împrumuturi și datorii asimilate, cum sunt: depozite, garanții primite și alte datorii asimilate.

Contul 167 "Alte împrumuturi și datorii asimilate" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă alte împrumuturi și datorii asimilate nerestituite.

În creditul contului 167 "Alte împrumuturi și datorii asimilate" se înregistrează:

- sumele de încasat/încasate reprezentând alte împrumuturi și datorii asimilate (461, 512);
- valoarea concesiunilor primite (205);
- valoarea imobilizărilor corporale primite în leasing financiar, conform prevederilor contractuale (212, 213, 214);
- sumele reprezentând garanțiile de bună execuție reținute, conform contractelor încheiate (404);
- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea, la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, a împrumuturilor și datoriilor asimilate în valută (665);
- diferențele nefavorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (668).

În debitul contului 167 "Alte împrumuturi și datorii asimilate" se înregistrează:

- sumele reprezentând alte împrumuturi și datorii asimilate rambursate (512);
- obligația de plată a ratelor pe baza facturilor emise de locator, în cazul leasingului financiar (404);
- valoarea imobilizărilor aferente contractelor de leasing financiar cedate sau restituite (213);
- garanțiile de bună execuție restituite terților (512);

- diferențele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea, la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, a împrumuturilor și datoriilor asimilate, în valută, precum și la rambursarea acestora (765);
- diferențele favorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (768).

**Contul 168 "Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate"**, cu ajutorul căruia se ține evidența dobânzilor datorate, aferente împrumuturilor din emisiunea de obligațiuni, creditelor bancare pe termen lung, datoriilor față de entitățile afiliate, respectiv entitățile asociate și entitățile controlate în comun, precum și a celor aferente altor împrumuturi și datorii asimilate.

Contul 168 "Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă dobânzile datorate și neplătite.

În creditul contului 168 "Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate" se înregistrează:

- valoarea dobânzilor datorate, aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate (666);
- diferențele nefavorabile de curs valutar aferente dobânzilor datorate în valută, rezultate în urma evaluării acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (665).

În debitul contului 168 "Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate" se înregistrează:

- suma dobânzilor plătite aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate (512);
- diferențele favorabile de curs valutar aferente dobânzilor datorate în valută, rezultate în urma evaluării acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, precum și la rambursarea acestora (765).

**Contul 169 "Prime privind rambursarea obligațiunilor și a altor datorii"**, cu ajutorul căruia se ține evidența primelor de rambursare reprezentând diferența dintre valoarea de rambursare a obligațiunilor și a altor datorii, pe de o parte, și valoarea inițială a acestora, pe de altă parte.

Contul 169 "Prime privind rambursarea obligațiunilor și a altor datorii" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea primelor privind rambursarea obligațiunilor și a altor datorii neamortizate.

În debitul contului 169 "Prime privind rambursarea obligațiunilor și a altor datorii" se înregistrează:

- suma primelor de rambursare aferente împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni (161);
- suma primelor de rambursare aferente altor datorii.

În creditul contului 169 "Prime privind rambursarea obligațiunilor și a altor datorii" se înregistrează:

- valoarea primelor privind rambursarea obligațiunilor și a altor datorii amortizate (686).

## **CLASA 2 "CONTURI DE IMOBILIZĂRI"**

Din clasa 2 "Conturi de immobilizări" fac parte următoarele grupe de conturi:

20 "Imobilizări necorporale"

21 "Imobilizări corporale"

23 "Imobilizări în curs"

26 "Imobilizări financiare"

28 "Amortizări privind immobilizările"

29 "Ajustări pentru deprecierea sau pierderea de valoare a immobilizărilor"

### **Grupa 20 "Imobilizări necorporale"**

Din grupa 20 "Imobilizări necorporale" fac parte conturile:

201 "Cheltuieli de constituire"

203 "Cheltuieli de dezvoltare"

205 "Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare"

207 "Fond comercial"

208 "Alte imobilizări necorporale"

**Contul 201 "Cheltuieli de constituire"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor ocazionate de înființarea sau dezvoltarea unei entități (taxe și alte cheltuieli de înscriere și înmatriculare, cheltuieli privind emisiunea și vânzarea de acțiuni și obligațiuni, precum și alte cheltuieli de această natură, legate de înființarea și extinderea activității entității).

Contul 201 "Cheltuieli de constituire" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea cheltuielilor de constituire existente.

În debitul contului 201 "Cheltuieli de constituire" se înregistrează:

- cheltuielile ocazionate de înființarea sau dezvoltarea entității (404, 462, 512, 531).

În creditul contului 201 "Cheltuieli de constituire" se înregistrează:

- amortizarea cheltuielilor de constituire scoase din evidență (280).

**Contul 203 "Cheltuieli de dezvoltare"**, cu ajutorul căruia se ține evidența imobilizărilor de natura cheltuielilor de dezvoltare, recunoscute ca imobilizări necorporale.

Contul 203 "Cheltuieli de dezvoltare" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea imobilizărilor de natura cheltuielilor de dezvoltare existente.

În debitul contului 203 "Cheltuieli de dezvoltare" se înregistrează:

- lucrările și proiectele de dezvoltare efectuate pe cont propriu sau achiziționate de la terți (721, 404);

- lucrările și proiectele de dezvoltare achiziționate de la entități afiliate sau de la entități asociate și entități controlate în comun (451, 452);

- valoarea imobilizărilor de natura cheltuielilor de dezvoltare primite cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (475).

În creditul contului 203 "Cheltuieli de dezvoltare" se înregistrează:

- valoarea neamortizată a imobilizărilor de natura cheltuielilor de dezvoltare cedate (658);

- imobilizările de natura cheltuielilor de dezvoltare amortizate integral, precum și cheltuielile de dezvoltare aferente brevetelor sau licențelor (280, 205).

**Contul 205 "Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare"**, cu ajutorul căruia se ține evidența concesiunilor recunoscute ca imobilizări necorporale, a brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, precum și a altor drepturi și active similare aportate, achiziționate sau dobândite pe alte căi.

Contul 205 "Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă concesiunile recunoscute ca imobilizări necorporale, brevetele, licențele, mărcile comerciale, precum și alte drepturi și active similare existente.

În debitul contului 205 "Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare" se înregistrează:

- brevetele, licențele, mărcile comerciale și alte valori similare achiziționate, reprezentând aport în natură, primite ca subvenții guvernamentale sau cu titlu gratuit, precum și cele constatate plus la inventar (404, 456, 475);

- brevetele, licențele, mărcile comerciale și alte valori similare achiziționate de la entități afiliate sau de la entități asociate și entități controlate în comun (451, 452);

- valoarea concesiunilor primite (167);

- imobilizările de natura cheltuielilor de dezvoltare aferente brevetelor sau licențelor (203).

În creditul contului 205 "Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare" se înregistrează:

- valoarea neamortizată a concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și altor valori similare scoase din evidență (658);

- amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și altor valori similare, scoase din evidență (280);
- valoarea brevetelor, licențelor și a altor drepturi și valori similare depuse ca aport la capitalul altor entități, în schimbul dobândirii de participații în capitalul acestora (261, 263, 265).

**Contul 2071 "Fond comercial pozitiv"**, cu ajutorul căruia se ține evidența fondului comercial pozitiv reflectat, de regulă, la consolidare.

Contul 2071 "Fond comercial pozitiv" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea fondului comercial pozitiv existent.

În debitul contului 2071 "Fond comercial pozitiv" se înregistrează:

- diferența pozitivă dintre costul de achiziție și valoarea, la data tranzacției, a părții din activele nete achiziționate.

În creditul contului 2071 "Fond comercial pozitiv" se înregistrează:

- valoarea ajustărilor pentru deprecierea fondului comercial pozitiv (681);
- valoarea neamortizată a fondului comercial pozitiv scos din evidență (658);
- valoarea fondului comercial amortizat integral, scos din evidență (280).

**Contul 2075 "Fond comercial negativ"**, cu ajutorul căruia se ține evidența fondului comercial negativ care apare în situațiile financiare anuale consolidate, respectiv în situațiile financiare anuale individuale, cu ocazia transferului efectuat în legătură cu achiziția unei afaceri.

Contul 2075 "Fond comercial negativ" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă valoarea fondului comercial negativ nereluat la venituri.

În creditul contului 2075 "Fond comercial negativ" se înregistrează:

- diferența negativă dintre costul de achiziție și valoarea, la data tranzacției, a părții din activele nete achiziționate.

În debitul contului 2075 "Fond comercial negativ" se înregistrează:

- cota-parte din fondul comercial negativ reluat la venituri (781).

**Contul 208 "Alte immobilizări necorporale"**, cu ajutorul căruia se ține evidența programelor informatice create de entitate sau achiziționate de la terți, precum și a altor immobilizări necorporale.

Contul 208 "Alte immobilizări necorporale" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea altor immobilizări necorporale existente.

În debitul contului 208 "Alte immobilizări necorporale" se înregistrează:

- valoarea programelor informatice și a altor immobilizări necorporale achiziționate (404);
- valoarea programelor informatice și a altor immobilizări necorporale achiziționate de la entități afiliate sau de la entități asociate și entități controlate în comun (451, 452);
- valoarea programelor informatice realizate pe cont propriu (721);
- valoarea programelor informatice reprezentând aport la capitalul social (456);
- valoarea programelor informatice și a altor immobilizări necorporale primite ca subvenții guvernamentale (4751);
- valoarea programelor informatice și a altor immobilizări necorporale primite cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (475).

În creditul contului 208 "Alte immobilizări necorporale" se înregistrează:

- valoarea neamortizată a altor immobilizări necorporale scoase din evidență (658);
- amortizarea altor immobilizări necorporale, scoase din evidență (280);
- valoarea altor immobilizări necorporale depuse ca aport la capitalul altor entități, în schimbul dobândirii de participații la capitalul acestora (261, 263, 265).

### **Grupa 21 "Imobilizări corporale"**

Din grupa 21 "Imobilizări corporale" fac parte conturile:

211 "Terenuri și amenajări de terenuri"

212 "Construcții"

213 "Instalații tehnice și mijloace de transport"

214 "Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale"

215 "Investiții imobiliare"

**Contul 211 "Terenuri și amenajări de terenuri"**, cu ajutorul căruia se ține evidența terenurilor și a amenajărilor de terenuri (racordarea lor la sistemul de alimentare cu energie, împrejmuirile, lucrările de acces etc.).

Contul 211 "Terenuri și amenajări de terenuri" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea terenurilor și costul amenajărilor de terenuri existente.

În debitul contului 211 "Terenuri și amenajări de terenuri" se înregistrează:

- valoarea terenurilor achiziționate, a celor reprezentând aport la capital, valoarea terenurilor primite prin subvenții pentru investiții (404, 456, 4751);
- valoarea terenurilor primite cu titlu gratuit (4753);
- valoarea terenurilor achiziționate de la entități afiliate sau de la entități asociate și entități controlate în comun (451, 452);
- valoarea la cost de producție a amenajărilor de terenuri realizate pe cont propriu (231, 722);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea terenurilor, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă terenului reevaluat (105);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea terenurilor, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea, recunoscută anterior la acel activ (755).

În creditul contului 211 "Terenuri și amenajări de terenuri" se înregistrează:

- valoarea terenurilor, respectiv a amenajărilor de terenuri cedate, amortizate (281, 658);
- valoarea descreșterii rezultate din reevaluarea terenurilor în limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);
- valoarea descreșterii rezultate din reevaluarea terenurilor recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (655);
- valoarea terenurilor care fac obiectul participării în natură la capitalul social al altor entități, în schimbul dobândirii de participații în capitalul acestora (261, 263, 265);
- valoarea terenurilor expropriate (658).

**Contul 212 "Construcții"**, cu ajutorul acestui cont se ține evidența existenței și mișcării construcțiilor.

Contul 212 "Construcții" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea construcțiilor existente.

În debitul contului 212 "Construcții" se înregistrează:

- valoarea construcțiilor achiziționate, realizate din producție proprie, primite prin subvenții pentru investiții, ca aport la capitalul social (404, 231, 4751, 456);
- valoarea construcțiilor primite cu titlu gratuit (4753);
- valoarea construcțiilor achiziționate de la entități afiliate sau de la entități asociate și entități controlate în comun (451, 453);
- valoarea construcțiilor primite în regim de leasing financiar (167);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea construcțiilor, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă construcției reevaluate (105);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea construcțiilor, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea, recunoscută anterior la acel activ (755);
- costurile estimate inițial cu demontarea și mutarea imobilizării corporale la scoaterea din evidență, precum și cele cu restaurarea amplasamentului (151);
- valoarea amortizării investițiilor efectuate de chiriași la construcțiile primite cu chirie și restituite proprietarului (281).

În creditul contului 212 "Construcții" se înregistrează:

- valoarea neamortizată a construcțiilor scoase din evidență (658);
- amortizarea construcțiilor scoase din evidență (281);
- descreșterile față de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea construcțiilor, în limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);
- valoarea descreșterii rezultate din reevaluarea construcțiilor, recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (655);
- valoarea amortizării construcțiilor, eliminată cu ocazia reevaluării din valoarea contabilă brută a acestora (281);
- valoarea clădirilor care fac obiectul participării în natură la capitalul social al altor entități, în schimbul dobândirii de participații în capitalul acestora (261, 263, 265);
- valoarea investițiilor efectuate de chiriași la construcțiile primite cu chirie, amortizate integral, restituite proprietarului (281).

**Contul 213 "Instalații tehnice și mijloace de transport"**, cu ajutorul căruia se ține evidența existenței și mișcării instalațiilor tehnice și a mijloacelor de transport.

Contul 213 "Instalații tehnice și mijloace de transport" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea instalațiilor tehnice și mijloacelor de transport, existente.

În debitul contului 213 "Instalații tehnice și mijloace de transport" se înregistrează:

- valoarea instalațiilor tehnice și a mijloacelor de transport achiziționate, realizate din producție proprie, primite ca aport la capitalul social (404, 446, 231, 456);
- valoarea instalațiilor tehnice și a mijloacelor de transport primite prin subvenții pentru investiții, cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (475);
- valoarea instalațiilor tehnice și a mijloacelor de transport achiziționate de la entități afiliate sau de la entități asociate și entități controlate în comun (451, 453);
- costurile estimate inițial cu demontarea și mutarea imobilizării corporale la scoaterea din evidență, precum și cele cu restaurarea amplasamentului (151);
- valoarea instalațiilor tehnice și a mijloacelor de transport primite în regim de leasing financiar (167);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea instalațiilor tehnice și a mijloacelor de transport, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă imobilizării corporale reevaluate (105);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea instalațiilor tehnice și a mijloacelor de transport, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea, recunoscută anterior la acel activ (755);
- valoarea amortizării investițiilor efectuate de chiriași la instalațiile tehnice și mijloacele de transport primite cu chirie și restituite proprietarului (281).

În creditul contului 213 "Instalații tehnice și mijloace de transport" se înregistrează:

- valoarea neamortizată a instalațiilor tehnice și mijloacelor de transport scoase din evidență (658);
- amortizarea instalațiilor tehnice și a mijloacelor de transport scoase din evidență (281);
- valoarea imobilizărilor aferente contractelor de leasing financiar cedate sau restituite (167);
- descreșterile față de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea instalațiilor tehnice și a mijloacelor de transport, în limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);
- valoarea descreșterii rezultate din reevaluarea instalațiilor tehnice și a mijloacelor de transport, recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (655);
- valoarea instalațiilor tehnice și a mijloacelor de transport care fac obiectul participării în natură la capitalul social al altor entități, în schimbul dobândirii de participații în capitalul acestora (261, 263, 265);
- valoarea investițiilor efectuate de chiriași la instalațiile tehnice și mijloacele de transport primite cu chirie, amortizate integral, restituite proprietarului (281).



**Contul 214 "Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale"**, cu ajutorul căruia se ține evidența existenței și mișcării mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale.

Contul 214 "Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție și a altor active corporale existente.

În debitul contului 214 "Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale" se înregistrează:

- valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale achiziționate, realizate din producție proprie, primite prin subvenții pentru investiții, ca aport la capitalul social (404, 446, 231, 4751, 456);
- valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale primite cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (475);
- valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale achiziționate de la entități afiliate sau de la entități asociate și entități controlate în comun (451, 453);
- valoarea amortizării investițiilor efectuate de chiriași la imobilizările primite cu chirie și restituite proprietarului (281);
- valoarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, primite în regim de leasing financiar (167);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă imobilizării corporale reevaluate (105);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea, recunoscută anterior la acel activ (755).

În creditul contului 214 "Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale" se înregistrează:

- valoarea neamortizată a mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, scoase din evidență (658);
- amortizarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale scoase din evidență (281);
- descreșterile față de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, în limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);
- valoarea descreșterii rezultate din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active corporale, recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (655);
- aportul în natură la capitalul social al altor entități, în schimbul dobândirii de participații la capitalul acestora (261, 263, 265).

**Contul 215 "Investiții imobiliare"**, cu ajutorul căruia se ține evidența investițiilor imobiliare.

Contul 215 "Investiții imobiliare" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea investițiilor imobiliare existente.

În debitul contului 215 "Investiții imobiliare" se înregistrează:

- valoarea investițiilor imobiliare achiziționate, realizate din producție proprie, primite ca aport la capitalul social (404, 235, 456);

- valoarea investițiilor imobiliare primite cu titlu gratuit (475);
- valoarea investițiilor imobiliare achiziționate de la entități afiliate sau de la entități asociate și entități controlate în comun (451, 453);
- costurile estimate inițial cu dezafectarea investițiilor imobiliare și alte acțiuni similare legate de acestea (151);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea investițiilor imobiliare, dacă nu a existat o descreștere anterioară recunoscută ca o cheltuială aferentă investițiilor imobiliare reevaluate (105);
- creșterea față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea investițiilor imobiliare, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea, recunoscută anterior la acel activ (755);
- valoarea amortizării investițiilor efectuate de chiriași la proprietățile primite cu chirie și restituite proprietarului (281).

În creditul contului 215 "Investiții imobiliare" se înregistrează:

- valoarea neamortizată a investițiilor imobiliare scoase din evidență (658);
- amortizarea investițiilor imobiliare scoase din evidență (281);
- descreșterile față de valoarea contabilă netă, rezultate din reevaluarea investițiilor imobiliare, în limita soldului creditor al rezervei din reevaluare (105);
- valoarea descreșterii rezultate din reevaluarea investițiilor imobiliare, recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (655);
- valoarea amortizării investițiilor imobiliare, eliminată cu ocazia reevaluării din valoarea contabilă brută a acestora (281).

### **Grupa 23 "Imobilizări în curs"**

Din grupa 23 "Imobilizări în curs" fac parte conturile:

231 "Imobilizări corporale în curs de execuție"

235 "Investiții imobiliare în curs de execuție"

**Contul 231 "Imobilizări corporale în curs de execuție"**, cu ajutorul căruia se ține evidența imobilizărilor corporale în curs de execuție, altele decât investițiile imobiliare.

Contul 231 "Imobilizări corporale în curs de execuție" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție, altele decât investițiile imobiliare.

În debitul contului 231 "Imobilizări corporale în curs de execuție" se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție facturate de furnizori, inclusiv entități afiliate sau entități asociate și entități controlate în comun (404, 451, 453);
- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție efectuate în regie proprie, neterminate (722);
- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție primite ca aport la capitalul social (456).

În creditul contului 231 "Imobilizări corporale în curs de execuție" se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție, recepționate, date în folosință sau puse în funcțiune (211, 212, 213, 214,);
- valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție scoase din evidență (658).

**Contul 235 "Investiții imobiliare în curs de execuție"**, cu ajutorul acestui cont se ține evidența investițiilor imobiliare în curs de execuție.

Contul 235 "Investiții imobiliare în curs de execuție" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea investițiilor imobiliare în curs de execuție.

În debitul contului 235 "Investiții imobiliare în curs de execuție" se înregistrează:

- valoarea investițiilor imobiliare în curs de execuție facturate de furnizori, inclusiv entități afiliate sau entități asociate și entități controlate în comun (404, 451, 453);

- valoarea investițiilor imobiliare în curs de execuție efectuate în regie proprie, neterminate (725);
  - valoarea investițiilor imobiliare în curs de execuție primite ca aport la capitalul social (456).
- În creditul contului 235 "Investiții imobiliare în curs de execuție" se înregistrează:
- valoarea investițiilor imobiliare în curs de execuție, recepționate (215);
  - valoarea investițiilor imobiliare în curs de execuție scoase din evidență (658).

### **Grupa 26 "Imobilizări financiare"**

Din grupa 26 "Imobilizări financiare" fac parte conturile:

261 "Acțiuni deținute la entitățile afiliate"

263 "Acțiuni deținute la entități asociate și entități controlate în comun"

264 "Titluri puse în echivalență"

265 "Alte titluri imobilizate"

267 "Creanțe imobilizate"

**Contul 261 "Acțiuni deținute la entitățile afiliate"**, cu ajutorul căruia se ține evidența acțiunilor deținute la entitățile afiliate.

Contul 261 "Acțiuni deținute la entitățile afiliate" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea acțiunilor deținute la entitățile afiliate.

În debitul contului 261 "Acțiuni deținute la entitățile afiliate" se înregistrează:

- valoarea acțiunilor dobândite prin achiziție (512, 531, 269);
- valoarea acțiunilor dobândite prin aport, potrivit legii, la capitalul social al entităților afiliate (205, 208, 211, 212, 213, 214, 411);
- diferența dintre valoarea acțiunilor dobândite și valoarea neamortizată a imobilizărilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităților afiliate (768);
- diferența dintre valoarea acțiunilor dobândite și valoarea creanțelor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităților afiliate (768);
- valoarea acțiunilor primite ca urmare a majorării capitalului social al entităților afiliate la care se dețin participații, prin încorporarea rezervelor (106);
- valoarea acțiunilor primite ca urmare a majorării capitalului social al entităților afiliate la care se dețin participații, prin încorporarea beneficiilor, precum și cele primite fără plată, potrivit legii (768).

În creditul contului 261 "Acțiuni deținute la entitățile afiliate" se înregistrează:

- cheltuielile privind valoarea acțiunilor deținute la entitățile afiliate, cedate (664).

**Contul 263 "Acțiuni deținute la entități asociate și entități controlate în comun"**, cu ajutorul căruia se ține evidența titlurilor sub forma intereselor de participare, pe care entitatea le deține în capitalul entităților asociate și controlate în comun.

Contul 262 "Acțiuni deținute la entități asociate și entități controlate în comun" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă imobilizările financiare deținute la entități asociate și entități controlate în comun.

În debitul contului 262 "Acțiuni deținute la entități asociate și entități controlate în comun" se înregistrează:

- valoarea participațiilor dobândite prin achiziție (512, 531, 269);
- valoarea participațiilor dobândite prin aport, potrivit legii, la capitalul social al entităților asociate și entităților controlate în comun (205, 208, 211, 212, 213, 214, 411);
- diferența dintre valoarea participațiilor dobândite și valoarea neamortizată a imobilizărilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităților asociate și entităților controlate în comun (768);
- diferența dintre valoarea acțiunilor dobândite și valoarea creanțelor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităților asociate și entităților controlate în comun (768);

- valoarea participațiilor primite ca urmare a majorării capitalului social al entităților asociate și entităților controlate în comun la care se dețin participații, prin încorporarea rezervelor (106);

- valoarea participațiilor primite ca urmare a majorării capitalului social al entităților asociate și entităților controlate în comun la care se dețin participații, prin încorporarea beneficiilor, precum și cele primite fără plată, potrivit legii (768).

În creditul contului 262 "Acțiuni deținute la entități asociate și entităților controlate în comun" se înregistrează:

- cheltuielile privind valoarea participațiilor deținute la entitățile asociate și entităților controlate în comun, cedate (664);

- costul de achiziție al participațiilor evaluate la consolidare prin metoda punerii în echivalență (264).

**Contul 264 "Titluri puse în echivalență"**, cu ajutorul căruia se ține evidența titlurilor de participare consolidate prin metoda punerii în echivalență.

Contul 264 "Titluri puse în echivalență" este un cont de activ.

Soldul debitor reprezintă valoarea titlurilor puse în echivalență existente, evaluate prin metoda punerii în echivalență.

În debitul contului 264 "Titluri puse în echivalență" se înregistrează participațiile în entitățile asociate și entitățile controlate în comun, prezentate în situațiile financiare anuale consolidate la valoarea determinată prin metoda punerii în echivalență, astfel:

- costul de achiziție al titlurilor evaluate prin metoda punerii în echivalență (263);

- partea cuvenită investitorului din profitul înregistrat în exercițiul financiar curent de entitățile asociate și entitățile controlate în comun (768);

- partea cuvenită investitorului din rezervele înregistrate de entitățile asociate și entitățile controlate în comun, cu ocazia consolidării prin metoda punerii în echivalență (106).

În creditul contului 264 "Titluri puse în echivalență" se înregistrează:

- partea cuvenită investitorului din pierderea înregistrată în exercițiul curent de entitățile asociate și entitățile controlate în comun, cu ocazia consolidării prin metoda punerii în echivalență a participațiilor deținute de investitor în aceste entități (668).

**Contul 265 "Alte titluri imobilizate"**, cu ajutorul căruia se ține evidența altor titluri de valoare deținute pe o perioadă îndelungată, în capitalul social al entităților, altele decât entitățile afiliate, entitățile asociate și entitățile controlate în comun.

Contul 265 "Alte titluri imobilizate" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă alte titluri imobilizate existente.

În debitul contului 265 "Alte titluri imobilizate" se înregistrează:

- valoarea altor titluri imobilizate dobândite prin achiziție (512, 531, 269);

- valoarea altor titluri imobilizate dobândite prin aport, potrivit legii, la capitalul social al altor entități (205, 208, 211, 212, 213, 214, 411);

- diferența dintre valoarea altor titluri imobilizate dobândite și valoarea neamortizată a imobilizărilor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul altor entități (768);

- diferența dintre valoarea acțiunilor dobândite și valoarea creanțelor care au constituit obiectul participării în natură la capitalul entităților afiliate (768);

- valoarea altor titluri imobilizate primite ca urmare a majorării capitalului social al altor entități la care se dețin participații, prin încorporarea rezervelor (106);

- valoarea altor titluri imobilizate primite ca urmare a majorării capitalului social al altor entități la care se dețin participații, prin încorporarea beneficiilor, precum și cele primite fără plată, potrivit legii (768).

În creditul contului 265 "Alte titluri imobilizate" se înregistrează:

- cheltuielile privind valoarea altor titluri imobilizate deținute în capitalul social al altor entități la care se dețin participații, cedate (664).

**Contul 267 "Creanțe immobilizate"**, cu ajutorul căruia se ține evidența creanțelor immobilizate sub forma împrumuturilor acordate pe termen lung altor entități, a altor creanțe immobilizate, cum sunt depozite, garanții și cauțiuni depuse de entitate la terți, precum și a obligațiunilor achiziționate cu ocazia emisiunilor de obligațiuni efectuate de terți, care urmează a fi deținute pe o perioadă mai mare de un an.

Contul 267 "Creanțe immobilizate" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea împrumuturilor acordate și a altor creanțe immobilizate.

În debitul contului 267 "Creanțe immobilizate" se înregistrează:

- sume plătite reprezentând valoarea împrumuturilor acordate altor entități (512);
- dobânzile aferente creanțelor immobilizate (766);
- valoarea garanțiilor depuse la terți (411);
- sume plătite sau de plătit, reprezentând valoarea obligațiunilor achiziționate cu ocazia emisiunilor de obligațiuni efectuate de terți, care urmează a fi deținute pe o perioadă mai mare de un an (512, 462);
- diferențele favorabile de curs valutar, aferente împrumuturilor acordate în valută și depozitelor constituite în valută, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (765);
- diferențele favorabile aferente creanțelor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (768).

În creditul contului 267 "Creanțe immobilizate" se înregistrează:

- valoarea împrumuturilor restituite de terți (512);
- dobânzile încasate, aferente creanțelor immobilizate (512);
- valoarea garanțiilor restituite de terți (512);
- valoarea pierderilor din creanțe immobilizate (663);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente împrumuturilor acordate, rezultate în urma evaluării acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, sau în urma încasării creanțelor (665);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente depozitelor constituite în valută, rezultate în urma evaluării acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, sau cu ocazia lichidării lor (665);
- diferențele nefavorabile aferente creanțelor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora, la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (668).

**Contul 269 "Vărsăminte de efectuat pentru immobilizări financiare"**, cu ajutorul căruia se ține evidența vărsămintelor de efectuat cu ocazia achiziționării immobilizărilor financiare.

Contul 269 "Vărsăminte de efectuat pentru immobilizări financiare" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă sumele datorate pentru immobilizările financiare.

În creditul contului 269 "Vărsăminte de efectuat pentru immobilizări financiare" se înregistrează:

- sumele datorate pentru achiziționarea de immobilizări financiare (261, 263, 265);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, a datoriilor în valută reprezentând vărsăminte de efectuat pentru immobilizările financiare (665).

În debitul contului 269 "Vărsăminte de efectuat pentru immobilizări financiare" se înregistrează:

- sumele plătite pentru immobilizări financiare (512, 531);
- diferențele favorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării datoriilor în valută, reprezentând vărsăminte de efectuat pentru immobilizările financiare, la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, sau în urma achitării acestora (765).

## **Grupa 28 "Amortizări privind immobilizările"**

Din grupa 28 "Amortizări privind immobilizările" fac parte conturile:

280 "Amortizări privind imobilizările necorporale"

281 "Amortizări privind imobilizările corporale"

**Contul 280 "Amortizări privind imobilizările necorporale"**, cu ajutorul căruia se ține evidența amortizării imobilizărilor necorporale.

Contul 280 "Amortizări privind imobilizările necorporale" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă amortizarea imobilizărilor necorporale.

În creditul contului 280 "Amortizări privind imobilizările necorporale" se înregistrează:

- valoarea amortizării imobilizărilor necorporale (681).

În debitul contului 280 "Amortizări privind imobilizările necorporale" se înregistrează:

- amortizarea aferentă imobilizărilor necorporale scoase din evidență (201, 203, 205, 207, 208).

**Contul 281 "Amortizări privind imobilizările corporale"**, cu ajutorul căruia se ține evidența amortizării imobilizărilor corporale.

Contul 281 "Amortizări privind imobilizările corporale" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă amortizarea imobilizărilor corporale.

În creditul contului 281 "Amortizări privind imobilizările corporale" se înregistrează:

- cheltuielile aferente amortizării imobilizărilor corporale (681);

- valoarea amortizării investițiilor efectuate de chiriași la imobilizările corporale primite cu chirie și restituite proprietarului (212, 213, 214);

- ajustarea amortizării cumulate înregistrate până la data reevaluării imobilizării corporale, atunci când reevaluarea se efectuează prin aplicarea unui indice (105).

În debitul contului 281 "Amortizări privind imobilizările corporale" se înregistrează:

- valoarea amortizării imobilizărilor corporale scoase din evidență (211, 212, 213, 214, 215);

- valoarea investițiilor efectuate de chiriași la imobilizările corporale primite cu chirie, amortizate integral, restituite proprietarului (212, 213);

- valoarea amortizării imobilizărilor corporale, eliminată cu ocazia reevaluării, din valoarea contabilă brută a acestora (212, 215).

### **Grupa 29 "Ajustări pentru deprecierea sau pierderea de valoare a imobilizărilor"**

Din grupa 29 "Ajustări pentru deprecierea sau pierderea de valoare a imobilizărilor" fac parte conturile:

290 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale"

291 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale"

293 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție"

296 "Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare"

**Contul 290 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale"**, cu ajutorul căruia se ține evidența ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor necorporale.

Contul 290 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă valoarea ajustărilor aferente imobilizărilor necorporale.

În creditul contului 290 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale" se înregistrează:

- sumele reprezentând constituirea sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor necorporale (681).

În debitul contului 290 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor necorporale (781).

**Contul 291 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale"**, cu ajutorul căruia se ține evidența ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor corporale.

Contul 291 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă valoarea ajustărilor aferente imobilizărilor corporale.

În creditul contului 291 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale" se înregistrează:

- sumele reprezentând constituirea sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor corporale (681).

În debitul contului 291 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor corporale (781).

**Contul 293 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție"**, cu ajutorul căruia se ține evidența ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor corporale și a investițiilor imobiliare în curs de execuție.

Contul 293 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă valoarea ajustărilor aferente imobilizărilor în curs de execuție.

În creditul contului 293 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție" se înregistrează:

- sumele reprezentând constituirea sau suplimentarea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție (681).

În debitul contului 293 "Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție (781).

**Contul 296 "Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare"**, cu ajutorul acestui cont se ține evidența ajustărilor pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare.

Contul 296 "Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă valoarea ajustărilor aferente imobilizărilor financiare.

În creditul contului 296 "Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare" se înregistrează:

- sumele reprezentând constituirea sau suplimentarea ajustărilor privind pierderea de valoare a imobilizărilor financiare (686).

În debitul contului 296 "Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor privind pierderea de valoare a imobilizărilor financiare (786).

### **CLASA 3 "CONTURI DE STOCURI ȘI PRODUCȚIE ÎN CURS DE EXECUȚIE"**

Din clasa 3 "Conturi de stocuri și producție în curs de execuție" fac parte următoarele grupe de conturi:

30 "Stocuri de materiale"

33 "Producția în curs de execuție"

35 "Stocuri aflate la terți"

39 "Ajustări pentru deprecierea stocurilor și serviciilor în curs de execuție"

#### **Grupa 30 "Stocuri de materiale"**

Din grupa 30 "Stocuri de materiale" fac parte conturile:

302 "Materiale consumabile"

303 "Materiale de natura obiectelor de inventar"

308 "Diferențe de preț la materiale"

**Contul 302 "Materiale consumabile"**, cu ajutorul căruia se ține evidența existenței și mișcării stocurilor de materiale consumabile (materiale auxiliare, combustibili, ambalaje, piese de schimb și alte materiale consumabile).

Contul 302 "Materiale consumabile" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea materialelor consumabile existente în stoc.

În situația aplicării inventarului permanent:

În debitul contului 302 "Materiale consumabile" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile achiziționate de la terți (401, 408, 446, 542);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile aduse de la terți (351, 401);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile primite de la entități afiliate sau entități asociate și entități controlate în comun (451, 452);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile primite de la unitate sau subunități (481, 482);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile reprezentând aport în natură al acționarilor/asociaților (456);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile constatate plus la inventar, a celor primite cu titlu gratuit și a celor rezultate din dezmembrări (602, 758);
- contravaloarea materialelor consumabile achitate prin alte valori (532);
- diferențele de preț în minus sau favorabile, aferente materialelor consumabile achiziționate (308).

În creditul contului 302 "Materiale consumabile" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile incluse pe cheltuieli, precum și a celor constatate lipsă la inventar sau distruse (602);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile livrate unității sau subunităților (481, 482);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile trimise spre prelucrare sau în custodie la terți (351);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile ieșite prin donație sau distruse prin calamități (658).

**Contul 303 "Materiale de natura obiectelor de inventar"**, cu ajutorul căruia se ține evidența existenței și mișcării materialelor de natura obiectelor de inventar.

Contul 303 "Materiale de natura obiectelor de inventar" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea materialelor de natura obiectelor de inventar existente în stoc.

În situația aplicării inventarului permanent:

În debitul contului 303 "Materiale de natura obiectelor de inventar" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar achiziționate de la terți (401, 408, 446, 542);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar primite de la entități afiliate sau entități asociate și entități controlate în comun (451, 452);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar primite ca aport în natură de la acționari/asociați (456);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar primite de la unitate sau subunități (481, 482);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar aduse de la terți (351, 401);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar constatate plus la inventar, a celor primite cu titlu gratuit și a celor rezultate din dezmembrări (603, 758);
- diferențele de preț în minus sau favorabile, aferente materialelor de natura obiectelor de inventar achiziționate (308).

În creditul contului 303 "Materiale de natura obiectelor de inventar" se înregistrează:



- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar incluse pe cheltuieli, precum și a celor constatate lipsă la inventar sau distruse (603);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar livrate unității sau subunităților (481, 482);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar trimise spre prelucrare sau în custodie la terți (351);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar ieșite prin donație sau distruse prin calamități (658);

**Contul 308 "Diferențe de preț la materiale"**, cu ajutorul căruia se ține evidența diferențelor (în plus sau nefavorabile, respectiv în minus sau favorabile) între prețul de înregistrare standard (prestabilit) și costul de achiziție, aferente materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar.

Contul 308 "Diferențe de preț la materiale" este un cont rectificativ al valorii de înregistrare a materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar.

Soldul contului reprezintă diferențele de preț aferente materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar existente în stoc.

În debitul contului 308 "Diferențe de preț la materiale" se înregistrează:

- diferențele de preț în plus sau nefavorabile (costul de achiziție este mai mare decât prețul standard) aferente materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar intrate în gestiune (401, 542);
- diferențele de preț în plus sau nefavorabile, aferente materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar achiziționate de la entități afiliate sau entități asociate și entități controlate în comun (451, 452);
- diferențele de preț în minus sau favorabile aferente materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar ieșite din gestiune (602, 603).

În creditul contului 308 "Diferențe de preț la materii prime și materiale" se înregistrează:

- diferențele de preț în minus sau favorabile, aferente materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar achiziționate (302, 303, 542);
- diferențele de preț în plus sau nefavorabile aferente materiilor prime, materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar ieșite din gestiune (602, 603).

În situația aplicării inventarului intermitent:

Stocurile existente la începutul exercițiului financiar, precum și intrările în cursul perioadei de materiale consumabile și materiale de natura obiectelor de inventar se înregistrează direct în debitul conturilor 602 "Cheltuieli cu materialele consumabile" și 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar".

Conturile 302 "Materiale consumabile" și 303 "Materiale de natura obiectelor de inventar" se debitează numai la sfârșitul perioadei cu valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, existente în stoc, stabilită pe baza inventarului, prin creditul conturilor 602 "Cheltuieli cu materialele consumabile" și 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar", iar, la începutul perioadei imediat următoare, pentru respectarea permanenței metodelor se reiau pe cheltuieli la aceeași valoare.

### **Grupa 33 "Producție în curs de execuție"**

Din grupa 33 "Producție în curs de execuție" face parte contul 332 "Servicii în curs de execuție"

**Contul 332 "Servicii în curs de execuție"**, cu ajutorul căruia se ține evidența serviciilor în curs de execuție existente la sfârșitul perioadei.

Contul 332 "Servicii în curs de execuție" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea la cost de producție a serviciilor în curs de execuție la sfârșitul perioadei.

În debitul contului 332 "Servicii în curs de execuție" se înregistrează:

- valoarea la cost de producție a serviciilor în curs de execuție la sfârșitul perioadei (711).

În creditul contului 332 "Servicii în curs de execuție" se înregistrează:

- scăderea din gestiune a valorii serviciilor în curs de execuție la începutul perioadei următoare (711).

### **Grupa 35 "Stocuri aflate la terți"**

Din grupa 35 "Stocuri aflate la terți" face parte contul 351 "Materiale aflate la terți"

**Contul 351 "Materiale aflate la terți"**, cu ajutorul căruia se ține evidența existenței și mișcării stocurilor de materiale consumabile și materiale de natura obiectelor de inventar trimise la terți, pentru prelucrare sau în custodie.

Contul 351 "Materiale aflate la terți" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar aflate la terți.

În debitul contului 351 "Materiale aflate la terți" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar aflate la terți (302, 303).

În creditul contului 351 "Materiale aflate la terți" se înregistrează:

- valoarea materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar intrate în gestiune, aduse de la terți (302, 303);

- scăderea din gestiune a materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar aflate la terți, constatate lipsă la inventar (602, 603);

- scăderea din gestiune a materialelor consumabile și materialelor de natura obiectelor de inventar aflate la terți, distruse de calamități (658).

### **Grupa 39 "Ajustări pentru deprecierea stocurilor și serviciilor în curs de execuție"**

Din grupa 39 "Ajustări pentru deprecierea stocurilor și serviciilor în curs de execuție" fac parte conturile:

392 "Ajustări pentru deprecierea materialelor";

394 "Ajustări pentru deprecierea serviciilor";

395 "Ajustări pentru deprecierea materialelor aflate la terți";

Cu ajutorul conturilor din această grupă se ține evidența constituirii, de regulă, la sfârșitul exercițiului financiar, a ajustărilor pentru deprecierea stocurilor de materiale consumabile, materiale de natura obiectelor de inventar, servicii în curs de execuție, produse, ambalaje, precum și a suplimentării, diminuării sau anulării acestora, potrivit politicilor adoptate de entitate.

Conturile din această grupă sunt conturi de pasiv.

Soldul conturilor reprezintă valoarea ajustărilor constituite la sfârșitul perioadei.

În creditul conturilor din grupa 39 "Ajustări pentru deprecierea stocurilor și producției în curs de execuție" se înregistrează:

- valoarea ajustărilor pentru deprecierea stocurilor și a serviciilor în curs, constituite sau suplimentate, pe feluri de ajustări (681).

În debitul conturilor din grupa 39 "Ajustări pentru deprecierea stocurilor și producției în curs de execuție" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea stocurilor și serviciilor în curs (781).

## **CLASA 4 "CONTURI DE TERȚI"**

Din clasa 4 "Conturi de terți" fac parte următoarele grupe de conturi:

40 "Furnizori și conturi asimilate"

41 "Clienți și conturi asimilate"

42 "Personal și conturi asimilate"

43 "Asigurări sociale, protecția socială și conturi asimilate"

- 44 "Bugetul statului, fonduri speciale și conturi asimilate"
- 45 "Grup și acționari/asociați"
- 46 "Debitori și creditori diverși"
- 47 "Conturi de subvenții, regularizare și asimilate"
- 48 "Decontări în cadrul unității"
- 49 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor"

#### **Grupa 40 "Furnizori și conturi asimilate"**

Din grupa 40 "Furnizori și conturi asimilate" fac parte conturile:

- 401 "Furnizori"
- 403 "Efecte de plătit"
- 404 "Furnizori de imobilizări"
- 405 "Efecte de plătit pentru imobilizări"
- 408 "Furnizori – facturi nesosite"
- 409 "Furnizori – debitori"

**Contul 401 "Furnizori"**, cu ajutorul căruia se ține evidența datoriilor și a decontărilor în relațiile cu furnizorii, alții decât entitățile afiliate, entitățile asociate și entitățile controlate în comun, pentru aprovizionările de bunuri sau serviciile prestate.

Contul 401 "Furnizori" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă sumele datorate furnizorilor.

În creditul contului 401 "Furnizori" se înregistrează:

- valoarea la preț de cumpărare sau standard (prestabilit) al materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, achiziționate cu titlu oneros de la terți pe bază de facturi (302, 303), precum și diferențele de preț în plus sau nefavorabile aferente, în cazul în care evidența acestora se ține la prețuri standard (308);
- rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exercițiul financiar curent, aferente exercițiilor financiare precedente (117);
- valoarea materialelor achiziționate, nestocate și consumul de energie și apă (604, 605);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, facturate de furnizori (409);
- valoarea materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar, mărfurilor, ambalajelor etc. achiziționate, în cazul folosirii metodei inventarului intermitent (602, 603);
- valoarea serviciilor prestate de terți (611 la 626, 628, 471);
- valoarea facturilor primite, în cazul în care acestea au fost evidențiate anterior ca facturi nesosite (408);
- taxa pe valoarea adăugată aferentă furnizorilor (4426);
- valoarea timbrei fiscale și poștale, biletelor de tratament și călătorie și a altor valori achiziționate (532);
- valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalităților datorate terților (658);
- diferențele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (665);
- diferențele nefavorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (668);
- valoarea avansurilor facturate (409).

În debitul contului 401 "Furnizori" se înregistrează:

- plățile efectuate către furnizori (512, 531, 541, 542);
- valoarea acceptată a efectelor comerciale de plătit (403);
- valoarea avansurilor acordate furnizorilor, cu ocazia regularizării plăților cu aceștia (409);
- sumele nete achitate colaboratorilor și impozitul reținut (512, 531, 444);
- datorii prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758);
- valoarea sconturilor obținute de la furnizori (767);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, predate furnizorului (409);

- diferențele favorabile de curs valutar aferente datoriilor către furnizori, la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (765);
- diferențele favorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (768).

**Contul 403 "Efecte de plătit"**, cu ajutorul căruia se ține evidența obligațiilor de plătit pe bază de efecte comerciale (bilet la ordin, cambie etc.).

Contul 403 "Efecte de plătit" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă valoarea efectelor comerciale de plătit.

În creditul contului 403 "Efecte de plătit" se înregistrează:

- valoarea acceptată a efectelor comerciale de plătit (401);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, din evaluarea soldului în valută (665).

În debitul contului 403 "Efecte de plătit" se înregistrează:

- plățile efectuate la scadență pe bază de efecte comerciale (512);
- diferențele favorabile de curs valutar constatate la evaluarea, la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, a efectelor comerciale de plătit sau la lichidarea acestora (765).

**Contul 404 "Furnizori de imobilizări"**, cu ajutorul căruia se ține evidența obligațiilor de plată față de furnizorii de imobilizări corporale sau necorporale, alții decât entitățile afiliate, entitățile asociate și entitățile controlate în comun.

Contul 404 "Furnizori de imobilizări" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă sumele datorate furnizorilor de imobilizări.

În creditul contului 404 "Furnizori de imobilizări" se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor facturate de furnizori sau a serviciilor prestate de terți pentru realizarea acestor imobilizări (201, 203, 205, 206, 208, 211 la 215, 231, 235);
- rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exercițiul financiar curent, aferente exercițiilor financiare precedente (117);
- obligația de plată a ratelor pe baza facturilor emise de locator, în cazul leasingului financiar, și a dobânzii aferente (167, 666);
- valoarea avansurilor acordate furnizorilor de imobilizări (409);
- taxa pe valoarea adăugată aferentă furnizorilor de imobilizări (4426);
- valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalităților datorate terților (658);
- diferențele nefavorabile de curs valutar înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, din evaluarea soldului în valută (665);
- diferențele nefavorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (668).

În debitul contului 404 "Furnizori de imobilizări" se înregistrează:

- sumele achitate furnizorilor de imobilizări (512, 531, 541);
- valoarea avansurilor decontate furnizorilor de imobilizări (409);
- valoarea garanțiilor depuse la terți (167);
- valoarea acceptată a efectelor de plătit pentru imobilizări (405);
- datorii prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758);
- valoarea sconturilor obținute de la furnizorii de imobilizări (767);
- diferențele favorabile de curs valutar aferente datoriilor către furnizorii de imobilizări, la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării (765);
- diferențele favorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, înregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (768).

**Contul 405 "Efecte de plătit pentru imobilizări"**, cu ajutorul căruia se ține evidența obligațiilor de plată către furnizorii de imobilizări, pe bază de efecte comerciale (bilet la ordin, cambie etc.).

Contul 405 "Efecte de plătit pentru imobilizări" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă valoarea efectelor de plătit pentru imobilizările achiziționate.

În creditul contului 405 "Efecte de plătit pentru imobilizări" se înregistrează:

- valoarea acceptată a efectelor comerciale de plătit pentru imobilizări (404);
- diferențele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (665).

În debitul contului 405 "Efecte de plătit pentru imobilizări" se înregistrează:

- plățile efectuate către furnizorii de imobilizări pe bază de efecte comerciale, la scadența acestora (512);
- diferențele favorabile de curs valutar înregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (765).

**Contul 408 "Furnizori - facturi nesosite"**, cu ajutorul căruia se ține evidența decontărilor cu furnizorii pentru aprovizionările de bunuri și prestările de servicii, pentru care nu s-au primit facturi.

Contul 408 "Furnizori - facturi nesosite" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă sumele datorate furnizorilor pentru care nu s-au primit facturi.

În creditul contului 408 "Furnizori - facturi nesosite" se înregistrează:

- valoarea bunurilor aprovizionate sau a serviciilor prestate de către furnizori, precum și a altor datorii către aceștia (302, 303, 4428, 604, 605, 611 la 626, 628, 658);
- rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exercițiul financiar curent, aferente exercițiilor financiare precedente (117);
- diferențele nefavorabile de curs valutar înregistrate la primirea facturii sau la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, aferente datoriilor în valută către furnizori (665);
- diferențele nefavorabile înregistrate la primirea facturii sau la închiderea exercițiului, aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute (668).

În debitul contului 408 "Furnizori - facturi nesosite" se înregistrează:

- valoarea facturilor sosite (401);
- diferențele favorabile de curs valutar înregistrate la primirea facturii sau la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (765);
- diferențele favorabile aferente datoriilor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, înregistrate la primirea facturii sau la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (768).

**Contul 409 "Furnizori - debitori"**, cu ajutorul căruia se ține evidența avansurilor acordate furnizorilor pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor, prestări de servicii, imobilizări corporale sau necorporale.

Contul 409 "Furnizori - debitori" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă avansuri acordate furnizorilor, nedecontate.

În debitul contului 409 "Furnizori - debitori" se înregistrează:

- valoarea avansurilor acordate (401, 404);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, facturate de furnizori (401).

În creditul contului 409 "Furnizori - debitori" se înregistrează:

- valoarea avansurilor acordate furnizorilor, cu ocazia regularizării plăților cu aceștia (401, 404);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, înapoiate furnizorilor, precum și valoarea ambalajelor degradate (401, 608);

**Grupa 41 "Clienți și conturi asimilate"**

Din grupa 41 "Clienți și conturi asimilate" fac parte conturile:

411 "Clienți"

413 "Efecte de primit de la clienți"

418 "Clienți – facturi de întocmit"

419 "Clienți – creditori"

**Contul 411 "Clienți"**, cu ajutorul căruia se ține evidența creanțelor și decontărilor în relațiile cu clienții interni și externi pentru materiale etc. vândute, servicii prestate, pe bază de facturi, cu excepția entităților afiliate, entităților asociate și a entităților controlate în comun, inclusiv a clienților incerti, rău-platnici, dubioși sau aflați în litigiu.

Contul 411 "Clienți" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă sumele datorate de clienți.

În debitul contului 411 "Clienți" se înregistrează:

- valoarea la preț de vânzare a bunurilor, lucrărilor executate și serviciilor prestate etc., precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă (704 la 708, 4427);
- valoarea bunurilor livrate sau serviciilor prestate, evidențiate anterior în contul "Clienți - facturi de întocmit" (418);
- venituri înregistrate în avans sau de realizat, aferente perioadelor sau exercițiilor financiare următoare (472);
- valoarea avansurilor facturate clienților (419, 4427);
- valoarea creanțelor reactivate (754);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, facturate clienților (419);
- valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalităților datorate de terți (758);
- diferențele favorabile de curs valutar, aferente creanțelor în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (765);
- diferențele favorabile aferente creanțelor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (768);
- rezultatul favorabil provenit din corectarea erorilor contabile aferente exercițiilor financiare anterioare (117).

În creditul contului 411 "Clienți" se înregistrează:

- sumele încasate de la clienți (512, 531);
- decontarea avansurilor încasate de la clienți (419);
- valoarea garanțiilor reținute de terți (267);
- valoarea cecurilor și efectelor comerciale acceptate (511, 413);
- valoarea sconturilor acordate clienților (667);
- sumele trecute pe pierderi cu prilejul scăderii din evidență a clienților incerti sau în litigiu (654);
- diferența dintre valoarea creanțelor cedate în schimbul titlurilor primite și valoarea mai mică a titlurilor primite, la data dobândirii acelor titluri (654);
- creanțe prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (658);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, primite de la clienți (419);
- valoarea creanțelor care fac obiectul participării în natură, potrivit legii, la capitalul social al altor entități, în schimbul dobândirii de participații în capitalul acestora (261, 263, 265);
- diferențele nefavorabile de curs valutar aferente creanțelor în valută, înregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (665);
- diferențele nefavorabile aferente creanțelor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, înregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (668).

**Contul 413 "Efecte de primit de la clienți"**, cu ajutorul căruia se ține evidența creanțelor de încasat, pe bază de efecte comerciale.

Contul 413 "Efecte de primit de la clienți" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea efectelor comerciale de primit.

În debitul contului 413 "Efecte de primit de la clienți" se înregistrează:

- sumele datorate de clienți reprezentând valoarea efectelor comerciale acceptate (411);
- diferențele favorabile de curs valutar, aferente efectelor comerciale de încasat, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (765).

În creditul contului 413 "Efecte de primit de la clienți" se înregistrează:

- efecte comerciale primite de la clienți (511);
- sumele încasate de la clienți prin conturile curente (512);
- diferențele nefavorabile de curs valutar aferente creanțelor datorate de clienții externi a căror decontare se face pe bază de efecte comerciale, înregistrate la primirea efectelor comerciale sau cu ocazia evaluării creanțelor la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (665).

**Contul 418 "Clienți - facturi de întocmit"**, cu ajutorul căruia se evidențiază livrările de bunuri sau prestările de servicii, inclusiv taxa pe valoarea adăugată, pentru care nu s-au întocmit facturi.

Contul 418 "Clienți - facturi de întocmit" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, pentru care nu s-au întocmit facturi.

În debitul contului 418 "Clienți - facturi de întocmit" se înregistrează:

- valoarea livrărilor de bunuri sau a serviciilor prestate către clienți, pentru care nu s-au întocmit facturi, inclusiv taxa pe valoarea adăugată aferentă, precum și a altor creanțe față de aceștia (704 la 708, 4428, 758);
- diferențele favorabile de curs valutar, aferente creanțelor în valută înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (765);
- diferențele favorabile aferente creanțelor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (768).

În creditul contului 418 "Clienți - facturi de întocmit" se înregistrează:

- valoarea facturilor întocmite (411);
- diferențele nefavorabile de curs valutar aferente clienților - facturi de întocmit, înregistrate la primirea facturii sau la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (665);
- diferențele nefavorabile aferente creanțelor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, înregistrate la primirea facturii sau la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (668).

**Contul 419 "Clienți - creditori"**, cu ajutorul căruia se ține evidența clienților - creditori, reprezentând avansurile încasate de la clienți.

Contul 419 "Clienți - creditori" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă sumele datorate clienților - creditori.

În creditul contului 419 "Clienți - creditori" se înregistrează:

- sumele facturate clienților reprezentând avansuri pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii (411);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, facturate clienților (411).

În debitul contului 419 "Clienți - creditori" se înregistrează:

- decontarea avansurilor încasate de la clienți (411);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, primite de la clienți (411);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, nerestituite de clienți (708).

## **Grupa 42 "Personal și conturi asimilate"**

Din grupa 42 "Personal și conturi asimilate" fac parte conturile:

421 "Personal – salarii datorate"

423 "Personal – ajutoare materiale datorate"

424 "Prime reprezentând participarea personalului la profit"

- 425 "Avansuri acordate personalului"
- 426 "Drepturi de personal neridicate"
- 427 "Rețineri din salarii datorate terților"
- 428 "Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul"

**Contul 421 "Personal - salarii datorate"**, cu ajutorul căruia se ține evidența decontărilor cu personalul pentru drepturile salariale cuvenite acestuia în bani sau în natură, inclusiv a sporurilor, adaosurilor, premiilor din fondul de salarii etc.

Contul 421 "Personal - salarii datorate" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă drepturile salariale datorate.

În creditul contului 421 "Personal - salarii datorate" se înregistrează:

- salariile și alte drepturi cuvenite personalului (641);
- contravaloarea avantajelor în natură acordate salariaților (642).

În debitul contului 421 "Personal - salarii datorate" se înregistrează:

- rețineri din salarii reprezentând avansuri acordate personalului, sume opozabile salariaților datorate terților, contribuția pentru asigurări sociale, contribuția pentru ajutorul de șomaj, garanții, impozitul pe salarii, precum și alte rețineri datorate (425, 427, 428, 431, 437, 444);
- drepturi de personal neridicate (426);
- salariile nete achitate personalului (512, 531).

**Contul 423 "Personal - ajutoare materiale datorate"**, cu ajutorul căruia se ține evidența ajutoarelor de boală pentru incapacitate temporară de muncă, a celor pentru îngrijirea copilului, a ajutoarelor de deces și a altor ajutoare acordate.

Contul 423 "Personal - ajutoare materiale datorate" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă ajutoare materiale datorate.

În creditul contului 423 "Personal - ajutoare materiale datorate" se înregistrează:

- ajutoarele materiale suportate potrivit legii, precum și alte ajutoare acordate (431, 645).

În debitul contului 423 "Personal - ajutoare materiale datorate" se înregistrează:

- ajutoare materiale achitate (512, 531);
- reținerile reprezentând avansuri acordate, sume datorate unității sau terților, contribuția pentru asigurări sociale, contribuția pentru asigurări de sănătate și pentru ajutorul de șomaj și impozitul datorat (425, 427, 428, 431, 437, 444);
- ajutoare materiale neridicate (426).

**Contul 424 "Prime reprezentând participarea personalului la profit"**, cu ajutorul căruia se ține evidența primelor acordate personalului din profitul realizat, potrivit prevederilor legale, reprezentând participarea acestora la profit.

Contul 424 "Prime reprezentând participarea personalului la profit" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă primele acordate din profit, datorate.

În creditul contului 424 "Prime reprezentând participarea personalului la profit" se înregistrează:

- valoarea primelor reprezentând participarea personalului la profit, acordate potrivit legii (644).

În debitul contului 424 "Prime reprezentând participarea personalului la profit" se înregistrează:

- rețineri reprezentând avansuri, sume datorate unității și terților, precum și alte rețineri datorate (427, 428, 444);
- sumele achitate personalului (512, 531);
- sumele neridicate de personal (426).

**Contul 425 "Avansuri acordate personalului"**, cu ajutorul căruia se ține evidența avansurilor acordate personalului.

Contul 425 "Avansuri acordate personalului" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă avansurile acordate.



În debitul contului 425 "Avansuri acordate personalului" se înregistrează:

- avansurile achitate personalului (512, 531).

În creditul contului 425 "Avansuri acordate personalului" se înregistrează:

- sumele reținute pe statele de salarii sau de ajutoare materiale, reprezentând avansuri acordate (421, 423).

**Contul 426 "Drepturi de personal neridicate"**, cu ajutorul căruia se ține evidența drepturilor de personal neridicate în termenul legal.

Contul 426 "Drepturi de personal neridicate" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă drepturi de personal neridicate.

În creditul contului 426 "Drepturi de personal neridicate" se înregistrează:

- sumele datorate personalului, reprezentând salarii, sporuri, adaosuri, ajutoare de boală, prime și alte drepturi, neridicate în termen (421, 423, 424).

În debitul contului 426 "Drepturi de personal neridicate" se înregistrează:

- sumele achitate personalului (512, 531);

- drepturile de personal neridicate, prescrise potrivit legii (758).

**Contul 427 "Rețineri din salarii datorate terților"**, cu ajutorul căruia se ține evidența reținerilor și popririlor din salarii, datorate terților.

Contul 427 "Rețineri din salarii datorate terților" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă sumele reținute, datorate terților.

În creditul contului 427 "Rețineri din salarii datorate terților" se înregistrează:

- sumele reținute personalului, datorate terților, reprezentând chirii, cumpărări cu plata în rate și alte obligații față de terți (421, 423, 424).

În debitul contului 427 "Rețineri din salarii datorate terților" se înregistrează:

- sumele achitate terților, reprezentând rețineri sau popri (512, 531).

**Contul 428 "Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul"**, cu ajutorul căruia se ține evidența altor datorii și creanțe în legătură cu personalul.

Contul 428 "Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul" este un cont bifuncțional.

Soldul creditor al contului reprezintă sumele datorate personalului, iar soldul debitor, sumele reprezentând creanțe față de personal.

În creditul contului 428 "Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul" se înregistrează:

- sumele reținute personalului reprezentând garanții (421);

- sumele datorate personalului, pentru care nu s-au întocmit state de plată, determinate de activitatea exercițiului care urmează să se încheie (641);

- sumele datorate personalului sub formă de ajutoare (438);

- sumele încasate sau reținute personalului pentru sumele datorate de acesta (512, 531, 421, 423, 424).

În debitul contului 428 "Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul" se înregistrează:

- sumele achitate personalului, evidențiate anterior ca datorie față de acesta (531);

- sumele datorate de personal, reprezentând chirii, avansuri nejustificate, salarii, ajutoare de boală, sporuri și adaosuri necuvenite, imputații și alte debite, precum și sumele achitate de unitate acestuia (706, 708, 758, 4427, 438, 512, 531);

- sumele restituite gestionarilor reprezentând garanțiile și dobânda aferentă (531);

- cota-parte din valoarea echipamentului de lucru suportată de personal (758, 4427);

- valoarea biletelor de tratament și odihnă, a tichetelor și biletelor de călătorie și a altor valori acordate personalului (532);

- sume reprezentând avansuri nejustificate sau nedecontate până la data bilanțului (542).

### **Grupa 43 "Asigurări sociale, protecția socială și conturi asimilate"**

Din grupa 43 "Asigurări sociale, protecția socială și conturi asimilate" fac parte conturile:

431 "Asigurări sociale"

437 "Ajutor de somaj"

## 438 "Alte datorii și creanțe sociale"

**Contul 431 "Asigurări sociale"**, cu ajutorul căruia se ține evidența decontărilor privind contribuția angajatorului și a personalului la asigurările sociale și a contribuției pentru asigurările sociale de sănătate.

Contul 431 "Asigurări sociale" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă sumele datorate asigurărilor sociale.

În creditul contului 431 "Asigurări sociale" se înregistrează:

- contribuția angajatorului la asigurările sociale (645);
- contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate (645);
- sume reprezentând alte drepturi de asigurări sociale, potrivit legii (645);
- contribuția personalului la asigurări sociale (421, 423);
- contribuția personalului pentru asigurări sociale de sănătate (421, 423).

În debitul contului 431 "Asigurări sociale" se înregistrează:

- sumele virate asigurărilor sociale și asigurărilor sociale de sănătate (512);
- sumele datorate personalului, ce se suportă din asigurări sociale (423);
- sume reprezentând datorii privind asigurările sociale, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

**Contul 437 "Ajutor de șomaj"**, cu ajutorul căruia se ține evidența decontărilor privind ajutorul de șomaj, datorat de angajator, precum și de personal, potrivit legii.

Contul 437 "Ajutor de șomaj" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă ajutorul de șomaj datorat.

În creditul contului 437 "Ajutor de șomaj" se înregistrează:

- sumele datorate de angajator pentru constituirea fondului de șomaj (645);
- sumele datorate de personal pentru constituirea fondului de șomaj (421, 423).

În debitul contului 437 "Ajutor de șomaj" se înregistrează:

- sumele virate reprezentând contribuția unității și a personalului pentru constituirea fondului de șomaj (512);
- sume reprezentând datorii privind ajutorul de șomaj, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

**Contul 438 "Alte datorii și creanțe sociale"**, cu ajutorul căruia se ține evidența contribuției unității la fondurile de pensii facultative, primele de asigurare voluntară de sănătate și asigurările de viață, a datoriilor de achitat sau a creanțelor de încasat în contul asigurărilor sociale, precum și a plății acestora.

Contul 438 "Alte datorii și creanțe sociale" este un cont bifuncțional.

Soldul creditor al contului reprezintă sumele ce urmează a fi plătite pentru contribuția unității la fondurile de pensii facultative, primele de asigurare voluntară de sănătate și asigurările de viață, precum și sumele datorate bugetului asigurărilor sociale, iar soldul debitor, sumele ce urmează a se încasa de la bugetul asigurărilor sociale.

În creditul contului 438 "Alte datorii și creanțe sociale" se înregistrează:

- contribuția unității la asigurările de viață (645);
- contribuția unității la fondurile de pensii facultative (645);
- contribuția unității la primele de asigurare voluntară de sănătate (645);
- sumele reprezentând ajutoare achitate în plus personalului (428);
- sume restituite de la buget reprezentând vărsăminte efectuate în plus în relația cu bugetul asigurărilor sociale (512).

În debitul contului 438 "Alte datorii și creanțe sociale" se înregistrează:

- sumele datorate personalului sub formă de ajutoare (428);
- sumele virate reprezentând contribuția unității la fondurile de pensii facultative (512);
- sumele virate reprezentând contribuția unității la primele de asigurare voluntară de sănătate (512);
- sumele virate reprezentând contribuția unității la asigurările de viață (512);

- sumele virate asigurărilor sociale reflectate ca alte datorii (512);
- sume reprezentând alte datorii privind asigurările sociale, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

#### **Grupa 44 "Bugetul statului, fonduri speciale și conturi asimilate"**

Din grupa 44 "Bugetul statului, fonduri speciale și conturi asimilate" fac parte conturile:

- 441 "Impozitul pe profit"
- 442 "Taxa pe valoarea adăugată"
- 444 "Impozitul pe venituri de natura salariilor"
- 445 "Subvenții"
- 446 "Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate"
- 447 "Fonduri speciale – taxe și vărsăminte asimilate"
- 448 "Alte datorii și creanțe cu bugetul statului"

**Contul 441 "Impozitul pe profit"**, cu ajutorul căruia se ține evidența decontărilor cu bugetul statului/bugetele locale privind impozitul pe profit.

Contul 441 "Impozitul pe profit" este un cont de pasiv.

Soldul creditor al contului reprezintă sumele datorate de entitate, iar soldul debitor, sumele vărsate în plus.

În creditul contului 441 "Impozitul pe profit" se înregistrează:

- sumele datorate de entitate către bugetul statului/bugetele locale, reprezentând impozitul pe profit (691, 698);
- impozitul pe profit aferent exercițiilor financiare anterioare, în cazul corectării erorilor contabile reflectate pe seama rezultatului reportat (117).

În debitul contului 441 "Impozitul pe profit" se înregistrează:

- sumele virate bugetului de stat/bugetelor locale reprezentând impozitul pe profit (512);
- sume reprezentând impozitul pe profit, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

**Contul 442 "Taxa pe valoarea adăugată"**, cu ajutorul căruia se ține evidența decontărilor cu bugetul statului privind taxa pe valoarea adăugată pentru operațiunile efectuate pe teritoriul României. Nu se evidențiază în acest cont taxa pe valoarea adăugată aferentă cumpărărilor de bunuri sau servicii efectuate din alte state și taxa pe valoarea adăugată datorată pe teritoriul unui alt stat pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii efectuate pe teritoriul acelor state, în conformitate cu prevederile legale.

Contul 442 "Taxa pe valoarea adăugată" este un cont bifuncțional.

**Contul 444 "Impozitul pe venituri de natura salariilor"**, cu ajutorul căruia se ține evidența impozitelor pe veniturile de natura salariilor și a altor drepturi similare, datorate bugetului statului.

Contul 444 "Impozitul pe venituri de natura salariilor" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă sumele datorate bugetului statului.

În creditul contului 444 "Impozitul pe venituri de natura salariilor" se înregistrează:

- sumele reprezentând impozitul pe venituri de natura salariilor, reținut din drepturile bănești cuvenite personalului, potrivit legii (421, 423, 424);
- sumele reprezentând impozitul datorat de către colaboratorii unității pentru plățile efectuate către aceștia (401).

În debitul contului 444 "Impozitul pe venituri de natura salariilor" se înregistrează:

- sumele virate la bugetul statului reprezentând impozitul pe veniturile de natura salariilor și a altor drepturi similare (512);
- sumele reprezentând impozitul pe venituri de natura salariilor, anulate potrivit legii (758).

**Contul 445 "Subvenții"**, cu ajutorul căruia se ține evidența decontărilor privind subvențiile aferente activelor și a celor aferente veniturilor, distinct pe subvenții guvernamentale,

împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții și alte sume primite cu caracter de subvenții.

Contul 445 "Subvenții" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă subvențiile de primit.

În debitul contului 445 "Subvenții" se înregistrează:

- subvențiile pentru investiții, împrumuturile nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții și alte sume de primit, cu caracter de subvenții pentru investiții (475);
- valoarea subvențiilor pentru venituri, aferente perioadei (741);
- valoarea subvențiilor pentru venituri, aferente perioadelor viitoare (472).

În creditul contului 445 "Subvenții" se înregistrează:

- valoarea subvențiilor încasate (512).

**Contul 446 "Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate"**, cu ajutorul căruia se ține evidența decontărilor cu bugetul statului sau cu bugetele locale privind impozitele, taxele și vărsămintele asimilate, cum sunt: accizele, impozitul pe țigetele din producția internă și pe gaze naturale, impozitul pe dividende, impozitul pe clădiri și impozitul pe terenuri, taxa pentru folosirea terenurilor proprietate de stat, alte impozite și taxe.

Contul 446 "Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă sumele datorate bugetului statului sau bugetelor locale.

În creditul contului 446 "Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate" se înregistrează:

- valoarea altor impozite, taxe și vărsăminte asimilate datorate bugetului statului sau bugetelor locale (635);
- impozitul pe dividende datorat (457);
- valoarea taxelor vamale aferente aprovizionărilor din import (213, 214, 302, 303).

În debitul contului 446 "Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate" se înregistrează:

- plățile efectuate la bugetul de stat sau bugetele locale privind alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate (512);
- sume reprezentând alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

**Contul 447 "Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate"**, cu ajutorul căruia se ține evidența datoriilor și a vărsămintelor efectuate către alte organisme publice, potrivit legii.

Contul 447 "Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă sumele datorate.

În creditul contului 447 "Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate" se înregistrează:

- datoriile și vărsămintele de efectuat, conform prevederilor legale, către alte organisme publice (635).

În debitul contului 447 "Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate" se înregistrează:

- plățile efectuate către organismele publice (512);
- sume reprezentând fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

**Contul 448 "Alte datorii și creanțe cu bugetul statului"**, cu ajutorul căruia se ține evidența altor datorii și creanțe cu bugetul statului.

Contul 448 "Alte datorii și creanțe cu bugetul statului" este un cont bifuncțional.

Soldul creditor reprezintă sumele datorate de entitate bugetului statului, iar soldul debitor, sumele cuvenite de la bugetul de stat.

În creditul contului 448 "Alte datorii și creanțe cu bugetul statului" se înregistrează:

- valoarea despăgubirilor, amenzilor, penalităților datorate bugetului (658);
- sume restituite de la buget, reprezentând vărsăminte efectuate în plus din impozite, taxe și alte creanțe (512).

În debitul contului 448 "Alte datorii și creanțe cu bugetul statului" se înregistrează:

- sumele virate la bugetul statului reprezentând alte datorii cu bugetul statului (512);
- sumele cuvenite entității, datorate de bugetul de stat, altele decât impozite și taxe (758);

- sume reprezentând alte datorii cu bugetul statului, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

#### **Grupa 45 "Grup și acționari/asociați"**

Din grupa 45 "Grup și acționari/asociați" fac parte conturile:

- 451 "Decontări între entitățile afiliate"
- 452 "Decontări cu entitățile asociate și entitățile controlate în comun"
- 455 "Sume datorate acționarilor/asociaților"
- 456 "Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul"
- 457 "Dividende de plată"
- 458 "Decontări din operațiuni în participație"

**Contul 451 "Decontări între entitățile afiliate"**, cu ajutorul căruia se ține evidența operațiunilor între entitățile afiliate.

Contul 451 "Decontări între entitățile afiliate" este un cont bifuncțional.

Soldul debitor al contului reprezintă creanțele entității, iar soldul creditor, datoriile entității în relațiile cu entitățile afiliate.

În debitul contului 451 "Decontări între entitățile afiliate" se înregistrează:

- sumele virate altor entități afiliate (512);
- sumele convenite din vânzări de bunuri și prestări de servicii către entități afiliate, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă (704 la 708, 4427);
- prețul de vânzare al imobilizărilor corporale și necorporale cedate entităților afiliate, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă (758, 4427);
- prețul de vânzare al imobilizărilor financiare cedate la entități afiliate (764);
- dividende aferente investițiilor deținute la entități afiliate (761, 762);
- valoarea creanțelor reactivate (754);
- valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalităților datorate de entitățile afiliate (758);
- dobânzile convenite aferente împrumuturilor acordate entităților afiliate (766);
- diferențele favorabile de curs valutar aferente datoriilor în valută față de entitățile afiliate, la decontarea acestora (765);
- diferențele favorabile aferente datoriilor față de entitățile afiliate, cu decontare în funcție de cursul unei valute, la decontarea acestora (768);
- diferențele favorabile de curs valutar la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, din evaluarea soldului în valută, aferent decontărilor față de entități afiliate (765);
- diferențele favorabile aferente soldului decontărilor față de entități afiliate, cu decontare în funcție de cursul unei valute, la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (768).

În creditul contului 451 "Decontări între entitățile afiliate" se înregistrează:

- sumele încasate de la alte entități afiliate (512);
- valoarea imobilizărilor facturate de furnizori - entități afiliate sau a serviciilor prestate de terți pentru realizarea acestor imobilizări (203, 205, 211, 212, 213, 214, 215, 231, 235);
- valoarea la preț de cumpărare sau standard (prestabilit) a materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar etc. primite de la entități afiliate (302, 303, 308);
- taxa pe valoarea adăugată aferentă furnizorilor (4426);
- dobânzile datorate aferente împrumuturilor angajate (666);
- încasarea dividendelor din participații (512);
- valoarea debitelor scăzute din evidență (654);
- diferențele nefavorabile aferente creanțelor în valută față de entitățile afiliate, cu ocazia decontării acestora (665);
- diferențele nefavorabile aferente creanțelor față de entitățile afiliate, cu decontare în funcție de cursul unei valute, cu ocazia decontării acestora (668);
- diferențele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (665);

- diferențele nefavorabile aferente soldului decontărilor cu entitățile afiliate, cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (668).

**Contul 452 "Decontări cu entitățile asociate și entitățile controlate în comun"**, cu ajutorul căruia se ține evidența decontărilor cu entitățile asociate și entitățile controlate în comun.

Contul 452 "Decontări cu entitățile asociate și entitățile controlate în comun" este un cont bifuncțional.

Soldul debitor al contului reprezintă creanțele privind interesele de participare, iar soldul creditor, datoriile privind interesele de participare.

În debitul contului 452 "Decontări cu entitățile asociate și entitățile controlate în comun" se înregistrează:

- sumele virate entităților asociate și entităților controlate în comun (512);
- sumele cuvenite din vânzări de bunuri și prestări de servicii către entități asociate și entități controlate în comun, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă (704 la 708, 4427);
- prețul de vânzare al imobilizărilor corporale și necorporale cedate entităților asociate și entităților controlate în comun, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă (758, 4427);
- valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalităților de încasat de la entitățile asociate și entitățile controlate în comun (758);
- dividende aferente investițiilor deținute la entitățile asociate și entitățile controlate în comun (761);
- prețul de vânzare al imobilizărilor financiare cedate entităților asociate și entităților controlate în comun (764);
- dobânzile cuvenite aferente împrumuturilor acordate entităților asociate și entităților controlate în comun (766);
- diferențele favorabile de curs valutar aferente datoriilor în valută față de entitățile asociate și entitățile controlate în comun, înregistrate la decontarea acestora (765);
- diferențele favorabile aferente datoriilor față de entitățile asociate și entitățile controlate în comun, cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate la decontarea acestora (768);
- diferențele favorabile de curs valutar din evaluarea soldului în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (765);
- diferențele favorabile aferente decontărilor față de entitățile asociate și entitățile controlate în comun, cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (768);
- valoarea creanțelor reactivate (754).

În creditul contului 453 "Decontări cu entitățile asociate și entitățile controlate în comun" se înregistrează:

- sumele încasate de la entitățile asociate și entitățile controlate în comun (512);
- valoarea imobilizărilor facturate de furnizori - entități asociate și entități controlate în comun sau a serviciilor prestate de terți pentru realizarea acestor imobilizări (203, 205, 211, 212, 213, 214, 215, 231, 235);
- valoarea la preț de cumpărare sau standard (prestabilit) a materialelor consumabile, materialelor de natura obiectelor de inventar etc. primite de la entități asociate și entități controlate în comun (302, 303, 308);
- taxa pe valoarea adăugată aferentă furnizorilor (4426);
- dobânzile datorate aferente împrumuturilor primite de la entități asociate și entități controlate în comun (666);
- încasarea dividendelor din participații (512);
- valoarea debitelor scăzute din evidență (654);
- diferențele nefavorabile aferente creanțelor în valută față de entități asociate și entități controlate în comun, cu ocazia decontării acestora (665);
- diferențele nefavorabile aferente creanțelor față de entități asociate și entități controlate în comun, cu decontare în funcție de cursul unei valute, cu ocazia decontării acestora (668);

- diferențele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (665);
- diferențele nefavorabile aferente decontărilor cu entități asociate și entități controlate în comun, cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (668).

**Contul 455 "Sume datorate acționarilor/asociaților"**, cu ajutorul căruia se ține evidența sumelor lăsate temporar la dispoziția entității de către acționari/asociați.

Contul 455 "Sume datorate acționarilor/asociaților" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă sumele datorate de entitate acționarilor/asociaților.

În creditul contului 455 "Sume datorate acționarilor/asociaților" se înregistrează:

- sumele lăsate temporar la dispoziția entității de către acționari/asociați (512, 531);
- dobânzile aferente sumelor depuse de acționari/asociați (666);
- sumele reprezentând dividende convenite acționarilor/asociaților și lăsate la dispoziția entității (457);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, din evaluarea soldului în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (665).

În debitul contului 455 "Sume datorate acționarilor/asociaților" se înregistrează:

- sumele restituite acționarilor/asociaților (512, 531);
- diferențe favorabile de curs valutar aferente datoriilor față de acționari/asociați (765);
- sume reprezentând datorii față de acționari/asociați, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758).

**Contul 456 "Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul"**, cu ajutorul căruia se ține evidența decontărilor cu acționarii/asociații privind capitalul.

Contul 456 "Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul" este un cont bifuncțional.

Soldul debitor al contului reprezintă aportul la capital subscris și nevărsat, iar cel creditor, datoriile entității față de acționari/asociați.

În debitul contului 456 "Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul" se înregistrează:

- capitalul subscris de acționari/asociați, în natură și/sau numerar, capitalul social majorat prin subscrierea sau emisiunea de noi acțiuni/părți sociale, precum și capitalul preluat în urma operațiunilor de reorganizare, potrivit legii (101);
- valoarea primelor stabilite cu ocazia emisiunii, fuziunii/divizării, aportului la capital și/sau din conversia obligațiunilor în acțiuni (104);
- sumele achitate acționarilor/asociaților cu ocazia reducerii capitalului, în condițiile legii (512, 531);
- diferențele favorabile de curs valutar aferente aportului în valută (765).

În creditul contului 456 "Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul" se înregistrează:

- aportul în natură al acționarilor/asociaților la capitalul entității (205, 208 la 215, 231, 235, 302, 303);
- sumele depuse ca aport în numerar (512, 531);
- împrumuturile din emisiunea de obligațiuni convertite în acțiuni (161);
- capitalul social retras de acționari/asociați, precum și capitalul social lichidat, potrivit legii (101);
- decontarea capitalurilor proprii către acționari/asociați în cazul operațiunilor de reorganizare, potrivit legii (106);
- diferențele nefavorabile de curs valutar înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, sau cu ocazia vărsării capitalului social subscris în valută (665);
- valoarea acțiunilor deținute de societatea absorbită la societatea absorbantă, preluate de societatea absorbantă ca urmare a fuziunii prin absorbție (109).

**Contul 457 "Dividende de plată"**, cu ajutorul căruia se ține evidența dividendelor datorate acționarilor/asociaților corespunzător aportului la capitalul social.

Contul 457 "Dividende de plată" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă dividendele datorate acționarilor/asociaților.

În creditul contului 457 "Dividende de plată" se înregistrează:

- dividendele datorate acționarilor/asociaților din profitul realizat în exercițiile precedente (117).

În debitul contului 457 "Dividende de plată" se înregistrează:

- sumele achitate acționarilor/asociaților, reprezentând dividende datorate acestora (512, 531);
- impozitul pe dividende (446);
- sumele lăsate temporar la dispoziția entității, reprezentând dividende (455);
- sume reprezentând dividende datorate acționarilor/asociaților, prescrise potrivit legii (758).

**Contul 458 "Decontări din operațiuni în participație"**, cu ajutorul căruia se ține evidența decontărilor din operațiuni în participație, respectiv a decontării cheltuielilor și veniturilor realizate din operațiuni în participație, precum și a sumelor virate între coparticipanți.

Contul 458 "Decontări din operațiuni în participație" este un cont bifuncțional.

Soldul creditor al contului reprezintă sumele datorate coparticipanților ca rezultat favorabil (profit) din operațiuni în participație, precum și sumele datorate de coparticipanți pentru acoperirea eventualelor pierderi înregistrate din operațiuni în participație.

Soldul debitor al contului reprezintă sumele de încasat de la coparticipanți pentru acoperirea eventualelor pierderi înregistrate din operațiuni în participație, precum și sumele ce urmează a fi încasate de coparticipanți din operațiuni în participație ca rezultat favorabil (profit).

În creditul contului 458 "Decontări din operațiuni în participație" se înregistrează:

- veniturile realizate din operațiuni în participație transferate coparticipanților, conform contractului de asociere (704 la 781);
- cheltuielile primite prin transfer din operațiuni în participație, inclusiv amortizarea calculată de proprietarul imobilizării (602 la 681);
- sumele primite de la coparticipanți (512, 531).

În debitul contului 458 "Decontări din operațiuni în participație" se înregistrează:

- veniturile primite prin transfer din operațiuni în participație (704 la 781);
- cheltuielile transferate din operațiuni în participație, inclusiv amortizarea calculată de proprietarul imobilizării, ce se transmite coparticipantului care ține evidența operațiunilor în participație conform contractelor (602 la 681);
- sumele achitate coparticipanților sau virate ca rezultat al operațiunilor în participație (512, 531).

#### **Grupa 46 "Debitori și creditori diverși"**

Din grupa 46 "Debitori și creditori diverși" fac parte conturile:

461 "Debitori diverși"

462 "Creditori diverși"

**Contul 461 "Debitori diverși"**, cu ajutorul căruia se ține evidența debitorilor proveniți din pagube materiale create de terți, alte creanțe provenind din existența unor titluri executorii și a altor creanțe, altele decât entitățile afiliate, entitățile asociate și entitățile controlate în comun.

Contul 461 "Debitori diverși" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă sumele datorate entității de către debitori.

În debitul contului 461 "Debitori diverși" se înregistrează:

- valoarea bunurilor constatate lipsă sau deteriorate, imputate terților (758, 4427);
- prețul de vânzare al imobilizărilor corporale și necorporale cedate (758, 4427);
- valoarea imobilizărilor financiare cedate (764);
- valoarea debitelor reactivate (754);
- suma împrumuturilor obținute prin obligațiunile emise (161);
- sumele de încasat reprezentând alte împrumuturi și datorii asimilate (167);
- dividende de încasat aferente titlurilor imobilizate sau celor pe termen scurt (761, 762);



- valoarea titlurilor de plasament pe termen scurt și a acțiunilor proprii pe termen scurt, cedate, precum și diferența favorabilă dintre prețul de cesiune și prețul de achiziție al acestora (501, 506, 508, 764);
- valoarea sumei de încasat din vânzarea acțiunilor proprii răscumpărate (109, 141);
- valoarea veniturilor înregistrate în avans (472);
- sumele reprezentând avansuri de trezorerie, acordate de către entitate persoanelor fizice, altele decât proprii salariați, nedecontate până la data bilanțului (542);
- valoarea despăgubirilor și a penalităților datorate de terți (758);
- sumele datorate de terți pentru redevențe, locații de gestiune și chirii (706);
- dobânzile datorate de către debitorii diverși (766);
- diferențele favorabile de curs valutar, aferente creanțelor în valută, înregistrate cu ocazia evaluării acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (765);
- diferențele favorabile aferente creanțelor cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate cu ocazia evaluării acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (768);
- rezultatul favorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exercițiul financiar curent, aferente exercițiilor financiare precedente (117).

În creditul contului 461 "Debitori diverși" se înregistrează:

- valoarea debitelor încasate (512, 531);
- valoarea sconturilor acordate debitorilor (667);
- sumele trecute pe pierderi cu prilejul scăderii din evidență a debitorilor (654);
- creanțe prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (658);
- diferențele nefavorabile de curs valutar aferente creanțelor în valută, înregistrate la decontarea acestora sau la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (665);
- diferențele nefavorabile aferente creanțelor cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate cu ocazia decontării acestora sau la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (668).

**Contul 462 "Creditori diverși"**, cu ajutorul căruia se ține evidența sumelor datorate terților, pe bază de titluri executorii sau a unor obligații ale entității față de terți provenind din alte operațiuni, alții decât entitățile afiliate, entitățile asociate și entitățile controlate în comun.

Contul 462 "Creditori diverși" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă sumele datorate creditorilor diverși.

În creditul contului 462 "Creditori diverși" se înregistrează:

- sumele încasate și necuvenite (512, 531);
- cheltuieli ocazionate de înființarea sau dezvoltarea entității (201);
- sumele datorate terților reprezentând despăgubiri și penalități (658);
- partea din subvenții aferente activelor sau veniturilor, de restituit (4751, 472);
- diferențele nefavorabile de curs valutar din evaluarea soldului în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (665);
- diferențele nefavorabile aferente creditorilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (668);
- rezultatul nefavorabil provenit din corectarea erorilor contabile, constatate în exercițiul financiar curent, aferente exercițiilor financiare precedente (117);
- cheltuieli legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii atunci când nu sunt îndeplinite condițiile pentru recunoașterea lor ca imobilizări necorporale (149);
- alte cheltuieli legate de răscumpărarea instrumentelor de capitaluri proprii (149).

În debitul contului 462 "Creditori diverși" se înregistrează:

- sume achitate creditorilor (512, 531);
- sconturile obținute de la creditori (767);
- sume reprezentând datorii față de creditori diverși, prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii (758);

- diferențele favorabile de curs valutar aferente datoriilor către creditori diverși, înregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (765);
- diferențele favorabile aferente creditorilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, înregistrate la decontarea acestora sau cu ocazia evaluării lor la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (768).

#### **Grupa 47 "Conturi de subvenții, regularizare și asimilate"**

Din grupa 47 "Conturi de subvenții, regularizare și asimilate" fac parte conturile:

471 "Cheltuieli înregistrate în avans"

472 "Venituri înregistrate în avans"

473 "Decontări din operațiuni în curs de clarificare"

475 "Subvenții pentru investiții"

478 "Venituri în avans aferente activelor primite prin transfer de la clienți"

**Contul 471 "Cheltuieli înregistrate în avans"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor efectuate în avans care urmează a se suporta eșalonat pe cheltuieli, pe baza unui scadențar, în perioadele/exercițiile financiare viitoare.

Contul 471 "Cheltuieli înregistrate în avans" este un cont de activ.

Soldul contului reflectă cheltuielile efectuate în avans.

În debitul contului 471 "Cheltuieli înregistrate în avans" se înregistrează:

- sumele reprezentând chiriile, abonamentele, sumele aferente prestării ulterioare de servicii (de exemplu, asistența tehnică) și alte cheltuieli efectuate anticipat (401, 512, 531).

În creditul contului 471 "Cheltuieli înregistrate în avans" se înregistrează:

- sumele repartizate în perioadele/exercițiile financiare următoare pe cheltuieli, conform scadențarelor (605, 611 la 628, 652, 658, 666).

**Contul 472 "Venituri înregistrate în avans"**, cu ajutorul căruia se ține evidența veniturilor efectuate în avans.

Contul 472 "Venituri înregistrate în avans" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă veniturile înregistrate în avans.

În creditul contului 472 "Venituri înregistrate în avans" se înregistrează:

- veniturile înregistrate în avans, aferente perioadelor/exercițiilor financiare următoare, cum sunt: sumele facturate sau încasate din chirii, abonamente, asigurări, sume aferente prestării ulterioare de servicii (de exemplu, asistența tehnică) etc. (411, 461, 512, 531);
- valoarea subvențiilor pentru venituri, aferente perioadelor viitoare (445).

În debitul contului 472 "Venituri înregistrate în avans" se înregistrează:

- veniturile înregistrate în avans și aferente perioadei curente sau exercițiului financiar în curs (704, 705, 706, 708, 766);
- valoarea subvențiilor pentru venituri, înregistrate anterior ca venituri în avans (741);
- partea din subvențiile aferente veniturilor, restituită sau de restituit (512, 462).

**Contul 473 "Decontări din operațiuni în curs de clarificare"**, cu ajutorul căruia se ține evidența sumelor în curs de clarificare, ce nu pot fi înregistrate pe cheltuieli/venituri, sau în alte conturi în mod direct, fiind necesare cercetări și lămuriri suplimentare.

Contul 473 "Decontări din operațiuni în curs de clarificare" este un cont bifuncțional.

Soldul contului reprezintă sumele în curs de clarificare.

În debitul contului 473 "Decontări din operațiuni în curs de clarificare" se înregistrează:

- plățile pentru care în momentul efectuării sau constatării acestora nu se pot lua măsuri de înregistrare definitivă într-un cont, necesitând clarificări suplimentare (512);
- sumele restituite, necuvenite unității (512, 531).

În creditul contului 473 "Decontări din operațiuni în curs de clarificare" se înregistrează:

- sumele încasate și necuvenite entității (512, 531);
- sumele clarificate trecute pe cheltuieli (602 la 658).

**Contul 475 "Subvenții pentru investiții"**, cu ajutorul căruia se ține evidența subvențiilor guvernamentale pentru investiții, împrumuturilor nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții, donațiilor pentru investiții, plusurilor de inventar de natura imobilizărilor și a altor sume primite cu caracter de subvenții pentru investiții.

Contul 475 "Subvenții pentru investiții" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă subvențiile pentru investiții, netransferate la venituri.

În creditul contului 475 "Subvenții pentru investiții" se înregistrează:

- subvențiile pentru investiții, împrumuturile nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții și alte sume de primit cu caracter de subvenții pentru investiții (445);
- valoarea imobilizărilor necorporale și corporale primite drept subvenții guvernamentale (conturile corespunzătoare imobilizărilor respective);
- valoarea imobilizărilor necorporale și corporale primite cu titlu gratuit sau constatate plus la inventar (conturile corespunzătoare imobilizărilor respective).

În debitul contului 475 "Subvenții pentru investiții" se înregistrează:

- cota-parte a subvențiilor pentru investiții trecute la venituri, corespunzător amortizării calculate sau la scoaterea din evidență a activelor (758);
- partea din subvenția pentru investiții restituită sau de restituit (512, 462).

**Contul 478 "Venituri în avans aferente activelor primite prin transfer de la clienți"**, cu ajutorul căruia se ține evidența datoriei corespunzătoare valorii activelor primite de entitate de la clienții săi, sub formă de imobilizări corporale sau numerar care are ca destinație achiziția ori construirea de imobilizări corporale, pentru a-i conecta la o rețea de electricitate, gaze, apă sau pentru a le furniza accesul continuu la anumite bunuri ori servicii, potrivit legii.

Contul 478 "Venituri în avans aferente activelor primite prin transfer de la clienți" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă valoarea veniturilor în avans aferente activelor primite de entitate de la clienții săi, netransferată la venituri.

În creditul contului 478 "Venituri în avans aferente activelor primite prin transfer de la clienți" se înregistrează:

- datoria corespunzătoare valorii activelor (imobilizări corporale și/sau numerar) primite de entitate de la clienții săi.

În debitul contului 478 "Venituri în avans aferente activelor primite prin transfer de la clienți" se înregistrează:

- cota-parte din valoarea veniturilor în avans aferente activelor primite de entitate de la clienții săi, trecută la venituri, pe măsura amortizării imobilizării corporale sau a prestării serviciului către clienți, după caz (758).

#### **Grupa 48 "Decontări în cadrul unității"**

Din grupa 48 "Decontări în cadrul unității" fac parte conturile:

481 "Decontări între unitate și subunități"

482 "Decontări între subunități"

**Contul 481 "Decontări între unitate și subunități"**, cu ajutorul căruia se ține evidența decontărilor între unitate și subunitățile sale fără personalitate juridică, care conduc contabilitate proprie.

Contul 481 "Decontări între unitate și subunități" este un cont bifuncțional.

Soldul debitor al contului reprezintă sumele de încasat, iar soldul creditor, sumele datorate pentru operațiuni din cadrul unei entități cu subunități fără personalitate juridică.

În debitul contului 481 "Decontări între unitate și subunități" se înregistrează:

- valori materiale și bănești transferate subunităților (în contabilitatea unității) sau unității (în contabilitatea subunității) (302, 303, 512, 531).

În creditul contului 481 "Decontări între unitate și subunități" se înregistrează:

- valori materiale și bănești primite de unitate de la subunități (în contabilitatea unității) sau cele primite de subunitate de la unitate (în contabilitatea subunităților) (302, 303, 512, 531).

**Contul 482 "Decontări între subunități"**, cu ajutorul căruia se ține evidența decontărilor între subunitățile fără personalitate juridică din cadrul aceleiași unități, care conduc contabilitate proprie.

Contul 482 "Decontări între subunități" este un cont bifuncțional.

Soldul debitor reprezintă sumele de încasat de la alte subunități, iar soldul creditor, sumele datorate pentru operațiuni față de subunități ale aceleiași entități.

În debitul contului 482 "Decontări între subunități" se înregistrează:

- valori materiale și bănești transferate între subunități (302, 303, 512, 531).

În creditul contului 482 "Decontări între subunități" se înregistrează:

- valori materiale și bănești primite (302, 303, 512, 531).

### **Grupa 49 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor"**

Din grupa 49 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor" fac parte conturile:

491 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor – clienți"

495 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor – decontări între entitățile afiliate și cu acționarii/asociații"

496 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor – debitori diverși"

**Contul 491 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți"**, cu ajutorul căruia se ține evidența ajustărilor constituite pentru deprecierea creanțelor din conturile de clienți.

Contul 491 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă ajustările pentru depreciere constituite.

În creditul contului 491 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți" se înregistrează:

- valoarea ajustărilor constituite pentru clienți incerti, dubioși, rău-platnici sau aflați în litigiu (681).

În debitul contului 491 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți" se înregistrează:

- diminuarea sau anularea ajustărilor constituite pentru deprecierea creanțelor - clienți (781).

**Contul 495 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor - decontări între entitățile afiliate și cu acționarii/asociații"**, cu ajutorul căruia se ține evidența ajustărilor constituite pentru deprecierea creanțelor evidențiate în conturile de decontări între entitățile afiliate și cu acționarii/asociații.

Contul 495 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor - decontări în cadrul grupului și cu acționarii/asociații" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă ajustările constituite.

În creditul contului 495 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor - decontări în cadrul grupului și cu acționarii/asociații" se înregistrează:

- constituirea ajustărilor pentru depreciere de natură financiară, constatate în cadrul conturilor de decontări în cadrul grupului și cu acționarii/asociații (686).

În debitul contului 495 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor - decontări în cadrul grupului și cu acționarii/asociații" se înregistrează:

- diminuarea sau anularea ajustărilor constituite pentru deprecierea creanțelor din conturile de decontări în cadrul grupului și cu acționarii/asociații (786).

**Contul 496 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși"**, cu ajutorul căruia se ține evidența ajustărilor constituite pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși.

Contul 496 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă ajustările constituite.

În creditul contului 496 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși" se înregistrează:

- ajustările constituite pentru deprecierea creanțelor din conturile de debitori diverși (681).

În debitul contului 496 "Ajustări pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși" se înregistrează:

- diminuarea sau anularea ajustărilor constituite pentru deprecierea creanțelor din conturile de debitori diverși (781).

#### **CLASA 5 "CONTURI DE TREZORERIE"**

Din clasa 5 "Conturi de trezorerie" fac parte următoarele grupe de conturi:

50 "Investiții pe termen scurt"

51 "Conturi la bănci"

53 "Casa"

54 "Acreditiv"

58 "Viramente interne"

59 "Ajustări pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie"

#### **Grupa 50 "Investiții pe termen scurt"**

Din grupa 50 "Investiții pe termen scurt" fac parte conturile:

501 "Acțiuni deținute la entitățile afiliate"

503 "Acțiuni"

506 "Obligațiuni"

507 "Titluri de stat"

508 "Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate"

509 "Vărsăminte de efectuat pentru investiții pe termen scurt"

**Contul 501 "Acțiuni deținute la entitățile afiliate"**, cu ajutorul căruia se ține evidența acțiunilor deținute la entitățile afiliate, cumpărate în vederea obținerii de venituri financiare într-un termen scurt.

Contul 501 "Acțiuni deținute la entitățile afiliate" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea acțiunilor deținute pe termen scurt la entitățile afiliate.

În debitul contului 501 "Acțiuni deținute la entitățile afiliate" se înregistrează:

- valoarea la cost de achiziție a acțiunilor cumpărate de la entitățile afiliate (509, 512, 531);

- contravaloarea acțiunilor pe termen scurt primite fără plată, potrivit legii (768);

- diferențele favorabile din evaluarea la încheierea exercițiului financiar a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată (768);

- creșterea valorii activelor financiare disponibile pentru vânzare, inclusă direct în capitalul propriu, în cadrul situațiilor financiare anuale consolidate (103).

În creditul contului 501 "Acțiuni deținute la entitățile afiliate" se înregistrează:

- prețul de cesiune al acțiunilor deținute pe termen scurt la entitățile afiliate, cedate (461, 512, 531);

- pierderea reprezentând diferența dintre valoarea contabilă a investițiilor financiare pe termen scurt și prețul lor de cesiune (664);

- diferențele nefavorabile din evaluarea la încheierea exercițiului financiar a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată (668);

- ajustarea rezervei de valoare justă, ca urmare a diferențelor nefavorabile rezultate din evaluarea activelor financiare disponibile pentru vânzare, în cadrul situațiilor financiare anuale consolidate (103).

**Contul 503 "Acțiuni"**, cu ajutorul căruia se ține evidența acțiunilor cotate și necotate, cumpărate în vederea obținerii de venituri financiare într-un termen scurt.

Contul 503 "Acțiuni" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea acțiunilor cumpărate, existente.

În debitul contului 503 "Acțiuni" se înregistrează:

- valoarea la cost de achiziție a acțiunilor cumpărate (401, 462, 509, 512, 531);

- valoarea la cost de achiziție a acțiunilor din avansuri inițial acordate (461);

- valoarea transferurilor de titluri din portofoliul pe termen lung în portofoliul speculativ (261, 263, 265).

În creditul contului 503 "Acțiuni" se înregistrează:

- valoarea acțiunilor cedate (461, 512, 531, 664);
- valoarea transferurilor de titluri din portofoliul speculativ în portofoliul pe termen lung (261, 263, 265).

**Contul 506 "Obligațiuni"**, cu ajutorul căruia se ține evidența obligațiunilor cumpărate.

Contul 506 "Obligațiuni" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea obligațiunilor existente.

În debitul contului 506 "Obligațiuni" se înregistrează:

- valoarea la cost de achiziție a obligațiunilor cumpărate (509, 512, 531);
- diferențele favorabile din evaluarea, la încheierea exercițiului financiar, a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată (768).

În creditul contului 506 "Obligațiuni" se înregistrează:

- prețul de cesiune al obligațiunilor deținute (461, 512, 531);
- pierderea reprezentând diferența dintre valoarea contabilă a investițiilor financiare pe termen scurt și prețul lor de cesiune (664);
- diferențele nefavorabile din evaluarea la încheierea exercițiului financiar a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată (668).

**Contul 507 "Titluri de stat"**, cu ajutorul căruia se ține evidența titlurilor de stat cumpărate.

Contul 507 "Titluri de stat" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea titlurilor de stat existente.

În debitul contului 507 "Titluri de stat" se înregistrează:

- valoarea la cost de achiziție a titlurilor de stat cumpărate (509, 512, 531).

În creditul contului 507 "Titluri de stat" se înregistrează:

- valoarea titlurilor de stat cedate (461, 512, 531, 664).

**Contul 508 "Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate"**, cu ajutorul căruia se ține evidența depozitelor bancare pe termen scurt a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate, cumpărate.

Contul 508 "Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate existente.

În debitul contului 508 "Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate" se înregistrează:

- valoarea la cost de achiziție a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate cumpărate (509, 512, 531);
- diferențele favorabile de curs valutar aferente altor valori de trezorerie cum sunt depozitele pe termen scurt în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (765).

În creditul contului 508 "Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate" se înregistrează:

- prețul de cesiune al altor investiții pe termen scurt (461, 512, 531);
- pierderea reprezentând diferența dintre valoarea contabilă a investițiilor financiare pe termen scurt și prețul lor de cesiune (664);
- diferențele nefavorabile de curs valutar aferente altor valori de trezorerie cum sunt depozitele pe termen scurt în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, sau la lichidarea lor (665).

**Contul 509 "Vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt"**, cu ajutorul acestui cont se ține evidența vărsămintelor de efectuat pentru investițiile pe termen scurt cumpărate.

Contul 509 "Vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă valoarea datorată pentru investițiile pe termen scurt cumpărate.

În creditul contului 509 "Vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt" se înregistrează:

- valoarea datorată pentru investițiile pe termen scurt cumpărate (501, 506, 508);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării datoriilor în valută, reprezentând vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt, la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (665).

În debitul contului 509 "Vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt" se înregistrează:

- valoarea achitată a investițiilor pe termen scurt cumpărate (512, 531);
- diferențele favorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării datoriilor în valută, reprezentând vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt, la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, sau în urma achitării acestora (765).

### **Grupa 51 "Conturi la bănci"**

Din grupa 51 "Conturi la bănci" fac parte conturile:

511 "Valori de încasat"

512 "Conturi curente la bănci"

518 "Dobânzi"

519 "Credite bancare pe termen scurt"

**Contul 511 "Valori de încasat"**, cu ajutorul căruia se ține evidența valorilor de încasat, cum sunt cecurile și efectele comerciale primite de la clienți.

Contul 511 "Valori de încasat" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea cecurilor și a efectelor comerciale neîncasate.

În debitul contului 511 "Valori de încasat" se înregistrează:

- valoarea cecurilor și a efectelor comerciale primite de la clienți (411, 413).

În creditul contului 511 "Valori de încasat" se înregistrează:

- valoarea cecurilor și a efectelor comerciale încasate (512);
- valoarea sconturilor acordate (667).

**Contul 512 "Conturi curente la bănci"**, cu ajutorul căruia se ține evidența disponibilităților în lei și valută aflate în conturi la bănci, a sumelor în curs de decontare, precum și a mișcării acestora.

Contul 512 "Conturi curente la bănci" este un cont bifuncțional.

Soldul debitor reprezintă disponibilitățile în lei și în valută, iar soldul creditor creditele primite

În debitul contului 512 "Conturi curente la bănci" se înregistrează:

- sumele depuse sau virate în cont, rezultate din încasările în numerar, din cecuri, din alte conturi bancare, din acreditive etc. (581);
- valoarea subvențiilor primite și încasate (445);
- valoarea sumei încasate din vânzarea acțiunilor proprii (109, 141);
- suma împrumuturilor obținute prin emisiuni de obligațiuni (161);
- creditele bancare pe termen lung și scurt încasate (162, 519);
- sumele încasate de la entități afiliate sau de la entități asociate și entități controlate în comun (166, 451, 452);
- sumele încasate reprezentând alte împrumuturi și datorii asimilate (167);
- valoarea creanțelor imobilizate și a dobânzilor aferente încasate, precum și a garanțiilor restituite (267);
- sumele încasate de la clienți (411, 413);
- sumele recuperate din debite ale personalului (428);
- taxa pe valoarea adăugată de recuperat, încasată de la bugetul statului (4424);
- sumele restituite de la buget, reprezentând vărsăminte efectuate în plus în relația cu bugetul statului și asigurările sociale (448, 438);
- sumele lăsate temporar la dispoziția entității de către acționari/asociați (455);

- sumele depuse ca aport în numerar la capitalul social (456);
  - sumele primite ca rezultat al operațiunilor în participație (458);
  - sumele încasate de la debitori diverși (461);
  - sumele încasate de la creditori diverși (462);
  - sumele încasate în avans și care privesc exercițiile următoare (472);
  - sumele încasate, în curs de clarificare (473);
  - sumele virate unității de către subunități (în contabilitatea unității) sau subunităților, de către unitate (în contabilitatea subunităților) (481, 482);
  - valoarea investițiilor pe termen scurt cedate, inclusiv a diferențelor favorabile din cedare (501, 506, 508, 764);
  - valoarea cecurilor și a efectelor comerciale încasate (511);
  - sumele încasate reprezentând redevențe, locații de gestiune și chirii (706);
  - sumele încasate din activități diverse (708);
  - sumele încasate reprezentând dobânzile aferente disponibilităților în conturi la bănci, precum și cele aferente creanțelor imobilizate (766);
  - dobânzile încasate aferente disponibilităților aflate în conturile curente (518);
  - sumele încasate reprezentând subvenții aferente veniturilor (741);
  - sumele încasate reprezentând alte venituri din exploatare (758);
  - sumele încasate reprezentând dividendele pentru participațiile la capitalul altor societăți (761, 762);
  - sumele încasate din investiții financiare cedate (764);
  - valoarea sconturilor încasate de la furnizori sau alți creditori (767);
  - creditele bancare pe termen scurt, acordate de bancă pentru nevoi temporare, prin conturi bancare distincte (519);
  - diferențele favorabile de curs valutar, aferente operațiunilor efectuate în valută în cursul perioadei sau disponibilităților la bancă, în valută, existente la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (765);
  - diferențele favorabile, aferente operațiunilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, în cursul exercițiului (768).
- În creditul contului 512 "Conturi curente la bănci" se înregistrează:
- sumele ridicate în numerar din cont sau virate în alt cont de trezorerie (581);
  - sumele plătite reprezentând rambursarea împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni (161);
  - creditele pe termen lung și scurt rambursate (162, 519);
  - sumele restituite entităților afiliate, entităților asociate și entităților controlate în comun sau altor entități (451, 452, 166);
  - sumele plătite reprezentând rambursarea altor împrumuturi și datorii asimilate, precum și garanțiile de bună execuție restituite terților (167);
  - valoarea de achiziție a imobilizărilor financiare și a investițiilor pe termen scurt cumpărate (261, 263, 265, 501, 506, 508);
  - vărsămintele efectuate pentru partea neachitată a imobilizărilor financiare și a investițiilor pe termen scurt (269, 509);
  - sumele achitate coparticipanților sau virate ca rezultat al operațiunilor în coparticipație (458);
  - suma dobânzilor plătite (168, 518, 519, 666);
  - valoarea împrumuturilor acordate pe termen lung (267);
  - plățile efectuate către furnizori de bunuri și servicii, inclusiv prin intermediul efectelor comerciale (401, 403, 404, 405);
  - plățile efectuate către personalul entității (421, 423, 424, 425, 426, 428);
  - sumele achitate terților, reprezentând rețineri sau popriri din salarii (427);
  - partea din subvențiile aferente activelor sau veniturilor, restituită (4751, 4752, 472);
  - plăți ocazionate de înființarea sau dezvoltarea entității (201);
  - sume achitate colaboratorilor (401);
  - cheltuieli legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii, atunci când nu sunt îndeplinite condițiile pentru recunoașterea lor ca imobilizări necorporale (149);



- alte cheltuieli legate de răscumpărarea instrumentelor de capitaluri proprii (149);
- sumele achitate reprezentând cheltuieli cu întreținerea și reparațiile, redevențele, locațiile de gestiune și chiriile, primele de asigurare, studiile și cercetările, comisioanele și onorariile, protocol, deplasări, detașări, transferări, poștale și taxe de telecomunicații, sume achitate pentru alte servicii executate de terți (611 la 614, 622 la 626, 628);
- valoarea serviciilor bancare plătite (627);
- plăți efectuate reprezentând alte cheltuieli de exploatare (658);
- sumele plătite anticipat (471);
- sumele plătite pentru acțiuni proprii răscumpărate (109);
- valoarea sconturilor reținute de bănci (667);
- sumele achitate reprezentând contribuția la asigurările sociale și la asigurările sociale de sănătate (431);
- sumele achitate reprezentând contribuția entității și a personalului la constituirea fondului pentru ajutorul de șomaj (437);
- sumele virate asigurărilor sociale reflectate ca alte datorii sociale (438);
- sumele virate reprezentând contribuția unității la schemele de pensii facultative, respectiv la primele de asigurare voluntară de sănătate (438);
- sumele plătite la buget, reprezentând impozitul pe profit (441);
- plata către buget a taxei pe valoarea adăugată datorate și a taxei pe valoarea adăugată plătite în vamă (4423, 4426);
- plata către buget a impozitului pe venituri de natura salariilor (444);
- plățile efectuate către organismele publice privind taxele și vărsămintele asimilate datorate (447);
- plata către bugetul de stat a accizelor, altor impozite, taxe și vărsăminte asimilate (446, 448);
- sumele achitate acționarilor/asociaților (455, 456);
- sumele achitate acționarilor/asociaților din dividendele cuvenite (457);
- taxele de mediu achitate (652);
- sumele achitate creditorilor diverși (462);
- restituirea sumelor aflate în curs de clarificare (473);
- plățile efectuate reprezentând sume transferate între unitate și subunități (481, 482);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente operațiunilor în valută, efectuate în cursul perioadei, sau disponibilităților aflate în conturi la bancă în valută, la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (665);
- diferențele nefavorabile, aferente operațiunilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, în cursul perioadei (668).

**Contul 518 "Dobânzi"**, cu ajutorul căruia se ține evidența dobânzilor datorate, precum și a dobânzilor de încasat, aferente creditelor acordate de bănci în conturile curente, respectiv disponibilităților aflate în conturile curente.

Dobânzile datorate și cele de încasat, aferente exercițiului în curs, se înregistrează la cheltuieli financiare, respectiv venituri financiare.

Contul 518 "Dobânzi" este un cont bifuncțional.

Soldul debitor reprezintă dobânzile de primit, iar soldul creditor, dobânzile de plătit.

În debitul contului 518 "Dobânzi" se înregistrează:

- dobânzile de încasat aferente disponibilităților aflate în conturile curente (766);
- dobânzile plătite, aferente împrumuturilor primite (512).

În creditul contului 518 "Dobânzi" se înregistrează:

- dobânzile datorate, aferente creditelor acordate de bănci în conturile curente (666);
- dobânzile încasate aferente disponibilităților aflate în conturile curente (512).

**Contul 519 "Credite bancare pe termen scurt"**, cu ajutorul căruia se ține evidența creditelor acordate de bănci pe termen scurt.

Contul 519 "Credite bancare pe termen scurt" este un cont de pasiv.

Soldul contului reprezintă creditele bancare pe termen scurt nerestituite.

În creditul contului 519 "Credite bancare pe termen scurt" se înregistrează:

- creditele bancare pe termen scurt, acordate de bancă pentru nevoi temporare, prin conturi bancare distincte, inclusiv dobânzile datorate (512, 666).

În debitul contului 519 "Credite bancare pe termen scurt" se înregistrează:

- creditele bancare pe termen scurt restituite, inclusiv dobânzile plătite (512).

### **Grupa 53 "Casa"**

Din grupa 53 "Casa" fac parte conturile:

531 "Casa"

532 "Alte valori"

**Contul 531 "Casa"**, cu ajutorul căruia se ține evidența numerarului aflat în casieria entității, precum și a mișcării acestuia, ca urmare a încasărilor și plăților efectuate.

Contul 531 "Casa" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă numerarul existent în casieria entității.

În debitul contului 531 "Casa" se înregistrează:

- sumele ridicate de la bănci (581);
- sumele încasate de la clienți (411);
- sumele încasate de la acționari/asociați și din operațiuni în participație (455, 458);
- sumele încasate reprezentând aport la capitalul social (456);
- debite încasate de la salariați și debitori diverși (428, 461);
- sumele încasate de la creditori diverși (462);
- sumele încasate reprezentând venituri anticipate (472);
- sumele încasate și necuvenite unității (473);
- sumele virate unității de către subunități (în contabilitatea unității) sau subunităților de către unitate (în contabilitatea subunităților) (481, 482);
- sumele restituite în numerar reprezentând avansuri de trezorerie neutilizate (542);
- sumele încasate din servicii prestate, vânzarea mărfurilor și alte activități (704, 708, 4427);
- sumele încasate din studii, redevențe, locații de gestiune și chirii (705, 706);
- sumele încasate din despăgubiri și alte venituri din exploatare (758);
- câștigul rezultat din vânzarea investițiilor pe termen scurt la un preț de cesiune mai mare decât valoarea contabilă (764);
- diferențele favorabile de curs valutar aferente operațiunilor efectuate în valută în cursul perioadei sau disponibilităților în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (765).

În creditul contului 531 "Casa" se înregistrează:

- depunerile de numerar la bănci (581);
- costul de achiziție al investițiilor financiare cumpărate în numerar (261, 263, 265, 267, 269, 501, 506, 508, 509);
- plățile efectuate către furnizori (401, 404);
- sumele achitate personalului (421, 423, 424, 425, 426, 428);
- plăți ocazionate de înființarea sau dezvoltarea entității (201);
- sumele achitate colaboratorilor (401);
- plățile efectuate reprezentând sume transferate între unitate și subunități (481, 482);
- sumele achitate reprezentând cheltuielile cu redevențele, chiriile, primele de asigurări, comisioanele, onorariile, protocol, deplasări, detașări, transferări, taxe poștale și taxe de telecomunicații, sume achitate pentru alte servicii executate de terți (612, 613, 622 la 626, 628);
- plățile efectuate reprezentând alte cheltuieli de exploatare (658);
- sumele achitate terților reprezentând rețineri sau popriri din remunerații (427);
- sumele plătite din operațiuni în participație (458);
- sumele restituite asociaților/acționarilor (455, 456);
- dividendele plătite acționarilor/asociaților (457);

- sumele achitate creditorilor diverși (462);
- sumele plătite anticipat (471);
- sumele încasate și necuvenite unității (473);
- plățile efectuate reprezentând sume transferate între unitate și subunități, precum și între subunități (481, 482);
- cheltuieli legate de emiterea instrumentelor de capitaluri proprii, atunci când nu sunt îndeplinite condițiile pentru recunoașterea lor ca imobilizări necorporale (149);
- alte cheltuieli legate de răscumpărarea instrumentelor de capitaluri proprii (149);
- plățile în numerar reprezentând alte valori achiziționate (532);
- avansurile de trezorerie acordate (542);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente operațiunilor în valută efectuate în cursul perioadei sau disponibilităților în valută existente la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (665).

**Contul 532 "Alte valori"**, cu ajutorul căruia se ține evidența bonurilor valorice, timbrelor fiscale și poștale, biletelor de tratament și odihnă, tichetelor și biletelor de călătorie, tichetelor de masă, a altor valori, precum și a mișcării acestora.

Contul 532 "Alte valori" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă alte valori existente.

În debitul contului 532 "Alte valori" se înregistrează:

- valoarea bonurilor valorice, a timbrelor fiscale și poștale, biletelor de tratament și odihnă, tichetelor și biletelor de călătorie, tichetelor de masă și a altor valori, achiziționate (401, 531, 542).

În creditul contului 532 "Alte valori" se înregistrează:

- valoarea bonurilor valorice, a timbrelor fiscale și poștale, biletelor de tratament și odihnă, tichetelor și biletelor de călătorie și a altor valori, consumate (302, 428, 624, 625, 626);
- valoarea tichetelor de masă acordate salariaților (642).

#### **Grupa 54 "Acreditiv"**

Din grupa 54 "Acreditiv" fac parte conturile:

541 "Acreditiv"

542 "Avansuri de trezorerie"

**Contul 541 "Acreditiv"**, cu ajutorul căruia se ține evidența acreditivelor deschise în bănci pentru efectuarea de plăți în favoarea terților.

Contul 541 "Acreditiv" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă valoarea acreditivelor deschise în bănci, existente.

În debitul contului 541 "Acreditiv" se înregistrează:

- valoarea acreditivelor deschise la dispoziția terților (581);
- diferențele favorabile de curs valutar, aferente soldului privind acreditivul deschise în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (765).

În creditul contului 541 "Acreditiv" se înregistrează:

- sumele plătite terților sau virate în conturile de disponibilități ca urmare a încetării valabilității acreditivului (401, 404, 581);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente operațiunilor efectuate în valută în cursul perioadei sau soldului privind acreditivul deschise în valută, la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar sau la lichidarea acestora (665).

**Contul 542 "Avansuri de trezorerie"**, cu ajutorul căruia se ține evidența avansurilor de trezorerie.

Contul 542 "Avansuri de trezorerie" este un cont de activ.

Soldul contului reprezintă sumele acordate ca avansuri de trezorerie, nedecontate.

În debitul contului 542 "Avansuri de trezorerie" se înregistrează:

- avansurile de trezorerie acordate (531);

- diferențele favorabile de curs valutar aferente avansurilor de trezorerie în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (765).

În creditul contului 542 "Avansuri de trezorerie" se înregistrează:

- avansurile de trezorerie justificate prin achiziția de stocuri, inclusiv diferențele de preț nefavorabile aferente (302, 308, 401);
- cheltuieli reprezentând valoarea materialelor nestocate, consumurilor de energie și apă, întreținere și reparații, primele de asigurare, studii și cercetare executate de terți, comisioane și onorarii, protocol, reclamă și publicitate, transport de bunuri, deplasări, poștale și telecomunicații, alte servicii executate de terți (602, 604, 605, 611 la 614, 622 la 626, 628);
- sume reprezentând avansuri nejustificate (428);
- sumele reprezentând avansuri de trezorerie, nedecontate până la data bilanțului (461, 428);
- sume restituite în numerar reprezentând avansuri de trezorerie neutilizate (531);
- sume utilizate pentru achitarea altor valori (532);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, aferente avansurilor de trezorerie în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar sau la lichidarea acestora (665).

### **Grupa 58 "Viramente interne"**

Din grupa 58 "Viramente interne" face parte contul 581 "Viramente interne".

**Contul 581 "Viramente interne"**, cu ajutorul căruia se ține evidența viramentelor de disponibilități între conturile de trezorerie.

Contul 581 "Viramente interne" este un cont de activ.

De regulă, contul nu prezintă sold.

În debitul contului 581 "Viramente interne" se înregistrează:

- sumele virate dintr-un cont de trezorerie în alt cont de trezorerie (512, 531, 541).

În creditul contului 581 "Viramente interne" se înregistrează:

- sumele intrate într-un cont de trezorerie din alt cont de trezorerie (512, 531, 541).

### **Grupa 59 "Ajustări pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie"**

Din grupa 59 "Ajustări pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie" fac parte conturile:

591 "Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate"

593 "Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor"

596 "Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor"

597 "Ajustări pentru pierderea de valoare a titlurilor de stat"

598 "Ajustări pentru pierderea de valoare a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate"

Cu ajutorul conturilor din această grupă se ține evidența constituirii ajustărilor pentru pierderea de valoare a investițiilor financiare la entități afiliate, a obligațiunilor emise și răscumpărate, obligațiunilor și a altor investiții financiare și creanțe asimilate, precum și a suplimentării, diminuării sau anulării acestora, după caz.

Conturile din această grupă sunt conturi de pasiv.

Soldul conturilor reprezintă valoarea ajustărilor constituite pentru pierderile de valoare, existente la sfârșitul perioadei.

În creditul conturilor din grupa 59 "Ajustări pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie" se înregistrează:

- valoarea ajustărilor pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie, constituite sau suplimentate, după caz (686).

În debitul conturilor din grupa 59 "Ajustări pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie (786).

**CLASA 6 "CONTURI DE CHELTUIELI"**

Din clasa 6 "Conturi de cheltuieli" fac parte următoarele grupe de conturi:

- 60 "Cheltuieli privind stocurile"
- 61 "Cheltuieli cu serviciile executate de terți"
- 62 "Cheltuieli cu alte servicii executate de terți"
- 63 "Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate"
- 64 "Cheltuieli cu personalul"
- 65 "Alte cheltuieli de exploatare"
- 66 "Cheltuieli financiare"
- 68 "Cheltuieli cu amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare"
- 69 "Cheltuieli cu impozitul pe profit și alte impozite".

Conturile din clasa 6 "Conturi de cheltuieli" sunt conturi cu funcție de activ.

Conturile din clasa 6 "Conturi de cheltuieli" pot fi creditate în cursul perioadei, pentru operațiunile în participație, cu sumele transmise pe bază de decont.

La sfârșitul perioadei, soldul acestor conturi se transferă asupra contului de profit și pierdere (121).

**GRUPA 60 "CHELTUIELI PRIVIND STOCURILE"**

Din grupa 60 "Cheltuieli privind stocurile" fac parte conturile:

- 602 "Cheltuieli cu materialele consumabile"
- 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar"
- 604 "Cheltuieli privind materialele nestocate"
- 605 "Cheltuieli privind energia și apa"

**Contul 602 "Cheltuieli cu materialele consumabile"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor cu materialele consumabile.

În debitul contului 602 "Cheltuieli cu materialele consumabile" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile incluse pe cheltuieli, constatate lipsă la inventar, pierderile din deprecieri ireversibile, precum și a celor aflate la terți și a diferențelor de preț nefavorabile aferente (302, 308, 351);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor consumabile aprovizionate, în cazul folosirii metodei inventarului intermitent (401);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473);
- valoarea materialelor consumabile achitate din avansuri de trezorerie (542).

**Contul 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor privind materialele de natura obiectelor de inventar la darea în folosință a acestora.

În debitul contului 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar" se înregistrează:

- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar incluse pe cheltuieli, constatate lipsă la inventar, pierderile din deprecieri ireversibile și a celor aflate la terți și a diferențelor de preț nefavorabile, aferente (303, 308, 351);
- valoarea la preț de înregistrare a materialelor de natura obiectelor de inventar aprovizionate, în cazul folosirii inventarului intermitent (401);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

**Contul 604 "Cheltuieli privind materialele nestocate"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor privind materialele nestocate.

În debitul contului 604 "Cheltuieli privind materiale nestocate" se înregistrează:

- valoarea materialelor nestocate aprovizionate de la furnizori (401, 408);
- sume în curs de clarificare (473);

- valoarea materialelor nestocate achitate din avansuri de trezorerie (542).

**Contul 605 "Cheltuieli privind energia și apa"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor privind consumurile de energie și apă.

În debitul contului 605 "Cheltuieli privind energia și apa" se înregistrează:

- valoarea consumurilor de energie și apă (401, 408, 471, 542);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

**Grupa 61 "Cheltuieli cu serviciile executate de terți"**

Din grupa 61 "Cheltuieli cu serviciile executate de terți" fac parte conturile:

611 "Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile"

612 "Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile"

613 "Cheltuieli cu primele de asigurare"

614 "Cheltuieli cu studiile și cercetările"

615 "Cheltuieli cu pregătirea personalului"

**Contul 611 "Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor cu întreținerea și reparațiile executate de terți.

În debitul contului 611 "Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile" se înregistrează:

- valoarea lucrărilor de întreținere și reparații executate de terți (401, 408, 471, 512, 542);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

**Contul 612 "Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile.

În debitul contului 612 "Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile" se înregistrează:

- cheltuielile cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile datorate sau plătite (401, 408, 471, 512, 531, 542);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

**Contul 613 "Cheltuieli cu primele de asigurare"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor cu primele de asigurare.

În debitul contului 613 "Cheltuieli cu primele de asigurare" se înregistrează:

- valoarea primelor de asigurare datorate sau achitate conform contractelor de asigurare (401, 408, 471, 512, 531, 542);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

**Contul 614 "Cheltuieli cu studiile și cercetările"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor cu studiile și cercetările.

În debitul contului 614 "Cheltuieli cu studiile și cercetările" se înregistrează:

- valoarea studiilor și a cercetărilor executate de terți (401, 408, 471, 512, 542);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

**Contul 615 "Cheltuieli cu pregătirea personalului"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor cu pregătirea personalului.

În debitul contului 615 "Cheltuieli cu pregătirea personalului" se înregistrează:

- sumele reprezentând cheltuielile cu pregătirea personalului (401).

**Grupa 62 "Cheltuieli cu alte servicii executate de terți"**

Din grupa 62 "Cheltuieli cu alte servicii executate de terți" fac parte conturile:

621 "Cheltuieli cu colaboratorii"

622 "Cheltuieli privind comisioanele, onorariile și cotizațiile"

623 "Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate"

624 "Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal"

625 "Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferuri"

626 "Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații"

627 "Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate"

628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți"

**Contul 621 "Cheltuieli cu colaboratorii"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor cu colaboratorii.

În debitul contului 621 "Cheltuieli cu colaboratorii" se înregistrează:

- sumele datorate colaboratorilor pentru prestațiile efectuate (401, 471);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

**Contul 622 "Cheltuieli privind comisioanele, onorariile și cotizațiile"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor reprezentând comisioanele datorate pentru cumpărarea sau vânzarea titlurilor de valoare imobilizate sau a celor de plasament, comisioanele de intermediere, onorariile de consiliere, contencios, expertizare, precum și cotizațiile datorate instituțiilor din piața de capital și a altor cheltuieli similare.

În debitul contului 622 "Cheltuieli privind comisioanele, onorariile și cotizațiile" se înregistrează:

- sumele datorate privind comisioanele și onorariile (401, 408, 471, 512, 531, 542);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

**Contul 623 "Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor de protocol, reclamă și publicitate.

În debitul contului 623 "Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate" se înregistrează:

- sumele datorate sau achitate care privesc acțiunile de protocol, reclamă și publicitate (401, 408, 471, 512, 531, 542);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

**Contul 624 "Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor privind transportul de bunuri și personal, executate de terți.

În debitul contului 624 "Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal" se înregistrează:

- sumele datorate sau achitate pentru transportul de bunuri, precum și pentru transportul colectiv de personal (401, 408, 471, 512, 531, 532, 542);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

**Contul 625 "Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor cu deplasările, detașările și transferările personalului.

În debitul contului 625 "Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări" se înregistrează:

- sumele datorate sau achitate reprezentând cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări (inclusiv transportul) (401, 408, 471, 512, 531, 532, 542);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

**Contul 626 "Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor poștale și a taxelor de telecomunicații.

În debitul contului 626 "Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații" se înregistrează:

- valoarea serviciilor poștale și a taxelor de telecomunicații datorate sau achitate (401, 408, 471, 512, 531, 532, 542);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

**Contul 627 "Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor cu serviciile bancare și asimilate.

În debitul contului 627 "Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate" se înregistrează:

- valoarea serviciilor bancare și asimilate plătite (471, 512);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

**Contul 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți"**, cu ajutorul căruia se ține evidența altor cheltuieli cu serviciile executate de terți.

În debitul contului 628 "Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" se înregistrează:

- sumele datorate sau achitate pentru alte servicii executate de terți (401, 408, 471, 512, 531, 542);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

### **Grupa 63 "Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate"**

Din grupa 63 "Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate" face parte contul 635 "Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate, datorate bugetului statului sau altor organisme publice.

În debitul contului 635 "Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate" se înregistrează:

- prorata din taxa pe valoarea adăugată deductibilă devenită nedeductibilă (4426);
- taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă bunurilor și serviciilor folosite în scop personal, predate cu titlu gratuit care depășesc limitele prevăzute de lege, cea aferentă lipsurilor peste normele legale, precum și cea aferentă bunurilor și serviciilor acordate salariaților sub forma avantajelor în natură (4427);
- decontările cu bugetul statului privind impozite, taxe și vărsăminte asimilate, cum sunt: impozitul pe clădiri și impozitul pe terenuri, taxa pentru folosirea terenurilor proprietate de stat, precum și alte impozite și taxe (446);
- datoriile și vărsămintele de efectuat către alte organisme publice, potrivit legii (447);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473).

### **Grupa 64 "Cheltuieli cu personalul"**

Din grupa 64 "Cheltuieli cu personalul" fac parte conturile:

641 "Cheltuieli cu salariile personalului"

642 "Cheltuieli cu avantajele în natură și tichetele de masă acordate salariaților"

643 "Cheltuieli cu primele reprezentând participarea personalului la profit"

644 "Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii"

645 "Cheltuieli privind asigurările și protecția socială"

**Contul 641 "Cheltuieli cu salariile personalului"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor cu salariile personalului.

În debitul contului 641 "Cheltuieli cu salariile personalului" se înregistrează:

- valoarea salariilor și a altor drepturi cuvenite personalului (421);
- drepturi de personal pentru care nu s-au întocmit statele de plată, aferente exercițiului încheiat (428).

**Contul 642 "Cheltuieli cu avantajele în natură și tichetele acordate salariaților"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor cu avantajele în natură, respectiv cu tichetele de masă, de vacanță, de creșă și cadou acordate salariaților, potrivit legii.

În debitul contului 642 "Cheltuieli cu avantajele în natură și tichetele acordate salariaților" se înregistrează:

- contravaloarea avantajelor în natură acordate salariaților (421);
- valoarea tichetelor acordate salariaților (532).

**Contul 643 "Cheltuieli cu primele reprezentând participarea personalului la profit"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor cu primele reprezentând participarea personalului la profit, acordate potrivit legii.

În debitul contului 644 "Cheltuieli cu primele reprezentând participarea personalului la profit" se înregistrează:



- valoarea primelor reprezentând participarea personalului la profit, acordate acestora (424).

**Contul 644 "Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii.

În debitul contului 643 "Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii" se înregistrează:

- valoarea instrumentelor de capitaluri proprii acordate angajaților (103).

**Contul 645 "Cheltuieli privind asigurările și protecția socială"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor privind asigurările și protecția socială.

În debitul contului 645 "Cheltuieli privind asigurările și protecția socială" se înregistrează:

- sumele acordate personalului, potrivit legii, pentru protecția socială (423);
- contribuția unității la asigurările sociale și de sănătate (431);
- contribuția unității la constituirea fondului pentru ajutorul de șomaj (437);
- contribuția unității la fondurile de pensii facultative (438);
- contribuția unității la primele de asigurare voluntară de sănătate (438);
- contribuția unității la asigurările de viață (438).

### **Grupa 65 "Alte cheltuieli de exploatare"**

Din grupa 65 "Alte cheltuieli de exploatare" fac parte conturile:

652 "Cheltuieli cu protecția mediului înconjurător"

654 "Pierderi din creanțe și debitori diverși"

655 "Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale"

658 "Alte cheltuieli de exploatare"

**Contul 652 "Cheltuieli cu protecția mediului înconjurător"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor cu protecția mediului înconjurător, aferente perioadei.

În debitul contului 652 "Cheltuieli cu protecția mediului înconjurător" se înregistrează:

- taxele de mediu achitate (5121);
- certificatele de emisii de gaze cu efect de seră achiziționate (401);
- cheltuielile efectuate în avans, aferente exercițiului în curs (471).

**Contul 654 "Pierderi din creanțe și debitori diverși"**, cu ajutorul căruia se ține evidența pierderilor din creanțe.

În debitul contului 654 "Pierderi din creanțe și debitori diverși" se înregistrează:

- sumele trecute pe cheltuieli cu ocazia scoaterii din evidență a clienților incerti sau a debitorilor (411, 451, 452, 461);
- diferența dintre valoarea creanțelor cedate în schimbul titlurilor primite și valoarea mai mică a titlurilor primite, la data dobândirii acelor titluri (411).

**Contul 655 "Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale"**, cu ajutorul căruia se ține evidența descreșterii rezultate din reevaluarea imobilizărilor corporale.

În debitul contului 655 "Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale" se înregistrează:

- valoarea descreșterii rezultate din reevaluarea imobilizărilor corporale, recunoscută ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (211 la 215).

**Contul 658 "Alte cheltuieli de exploatare"**, cu ajutorul acestui cont se ține evidența altor cheltuieli de exploatare.

În debitul contului 658 "Alte cheltuieli de exploatare" se înregistrează:

- cheltuielile efectuate în avans, aferente exercițiului în curs (471);
- valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalităților, datorate sau plătite terților și bugetului (401, 404, 448, 462, 408, 512);
- valoarea donațiilor acordate (302, 303, 512, 531);

- valoarea neamortizată a immobilizărilor necorporale sau corporale, scoase din activ (203, 205, 2071, 208, 211, 212, 213, 214, 215);
- valoarea immobilizărilor în curs, scoase din evidență (231, 235);
- valoarea stocurilor distruse prin calamități (302, 303);
- sume clarificate trecute pe cheltuieli (473);
- sume prescrise, scutite sau anulate, potrivit prevederilor legale în vigoare, reprezentând creanțe față de clienți, debitori diverși etc. (411, 461 și alte conturi în care urmează să se evidențieze sumele prescrise sau anulate);
- cheltuieli reprezentând transferuri și contribuții datorate în baza unor acte normative speciale, altele decât cele prevăzute de Codul fiscal.

### **Grupa 66 "Cheltuieli financiare"**

Din grupa 66 "Cheltuieli financiare" fac parte conturile:

- 663 "Pierderi din creanțe legate de participații"
- 664 "Cheltuieli privind investițiile financiare cedate"
- 665 "Cheltuieli din diferențe de curs valutar"
- 666 "Cheltuieli privind dobânzile"
- 667 "Cheltuieli privind sconturile acordate"
- 668 "Alte cheltuieli financiare"

**Contul 663 "Pierderi din creanțe legate de participații"**, cu ajutorul căruia se ține evidența pierderilor din creanțe immobilizate.

În debitul contului 663 "Pierderi din creanțe legate de participații" se înregistrează:

- valoarea pierderilor din creanțe immobilizate (267).

**Contul 664 "Cheltuieli privind investițiile financiare cedate"**, cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind investițiile financiare cedate.

În debitul contului 664 "Cheltuieli privind investițiile financiare cedate" se înregistrează:

- valoarea immobilizărilor financiare scoase din activ (261, 263, 265);
- pierderea reprezentând diferența dintre valoarea contabilă a investițiilor financiare pe termen scurt și prețul lor de cesiune (501, 506, 508).

**Contul 665 "Cheltuieli din diferențe de curs valutar"**, cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor privind diferențele de curs valutar.

În debitul contului 665 "Cheltuieli din diferențe de curs valutar" se înregistrează:

- diferențele nefavorabile de curs valutar, rezultate în urma încasării creanțelor în valută (267, 411, 413, 451, 452, 456, 461);
- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate în urma evaluării creanțelor în valută, la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (267, 411, 413, 418, 451, 452, 456, 461);
- diferențele nefavorabile de curs valutar, rezultate în urma achitării datoriilor în valută (512, 531, 541);
- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea datoriilor în valută, la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (161, 162, 166, 167, 168, 269, 401, 403, 404, 405, 408, 451, 452, 455, 462, 509);
- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, a disponibilităților bancare în valută, a disponibilităților în valută existente în casierie, precum și a depozitelor și altor valori de trezorerie în valută (512, 531, 541, 542, 267, 508);
- diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate din lichidarea depozitelor, a acreditivelor și avansurilor de trezorerie în valută (267, 508, 541, 542);
- diferențele nefavorabile de curs valutar înregistrate la cedarea unei participații într-o entitate externă care a fost cuprinsă în consolidare (107);

- diferențele nefavorabile de curs valutar înregistrate în situațiile financiare anuale consolidate, aferente unui element monetar care face parte dintr-o investiție netă a entității într-o entitate străină (103).

**Contul 666 "Cheltuieli privind dobânzile"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor privind dobânzile.

În debitul contului 666 "Cheltuieli privind dobânzile" se înregistrează:

- valoarea dobânzilor datorate, aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate (168);
- dobânda datorată pentru ratele de leasing financiar (404);
- valoarea dobânzilor datorate, aferente împrumuturilor încasate de la entități afiliate, entități asociate și entități controlate în comun (451, 452);
- valoarea dobânzilor cuvenite acționarilor/asociaților pentru disponibilitățile lăsate temporar la dispoziția entității (455);
- valoarea dobânzilor repartizate pe cheltuieli pentru operațiunile de cumpărare cu plata în rate (471);
- valoarea dobânzilor plătite, aferente creditelor acordate de bănci în conturile curente (512);
- valoarea dobânzilor aferente creditelor bancare pe termen scurt (518, 519).

**Contul 667 "Cheltuieli privind sconturile acordate"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor privind sconturile acordate clienților, debitorilor sau băncilor.

În debitul contului 667 "Cheltuieli privind sconturile acordate" se înregistrează:

- valoarea sconturilor acordate clienților, debitorilor sau reținute de bănci (411, 461, 511, 512).

**Contul 668 "Alte cheltuieli financiare"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor financiare, altele decât cele înregistrate în celelalte conturi din această grupă.

Contul 668 "Alte cheltuieli financiare" funcționează similar celorlalte conturi din grupa 66 "Cheltuieli financiare".

În debitul contului 668 "Alte cheltuieli financiare" se înregistrează:

- diferențele nefavorabile aferente furnizorilor și creditorilor, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar sau cu ocazia decontării lor (401, 404, 408, 462, 512);
- diferențele nefavorabile aferente datoriilor din leasing financiar, exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (167);
- diferențele nefavorabile aferente clienților și debitorilor, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar sau cu ocazia decontării lor (411, 418, 461);
- diferențele nefavorabile aferente datoriilor față de entități afiliate, entitățile asociate și entitățile controlate în comun, exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar sau cu ocazia decontării lor (451, 452, 512);
- diferențe nefavorabile aferente creanțelor față de entități afiliate, entitățile asociate și entitățile controlate în comun, precum și a creanțelor imobilizate, exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar sau cu ocazia decontării lor (451, 452, 267);
- diferențele nefavorabile din evaluarea la încheierea exercițiului financiar, a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată (501, 506);
- partea cuvenită investitorului din pierderea înregistrată în exercițiul financiar curent de entitățile asociate și entitățile controlate în comun, cu ocazia consolidării prin metoda punerii în echivalență a participațiilor deținute de investitor în aceste entități (264).

**Grupa 68 "Cheltuieli cu amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare"**

Din grupa 68 "Cheltuieli cu amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare" fac parte conturile:

681 "Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere"

686 "Cheltuieli financiare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru pierdere de valoare"

**Contul 681 "Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere.

În debitul contului 681 "Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere" se înregistrează:

- valoarea provizioanelor constituite, inclusiv a celor corespunzătoare primelor ce urmează a se acorda personalului din profitul realizat, potrivit prevederilor legale (151);
- amortizarea aferentă imobilizărilor necorporale și corporale (280, 281);
- valoarea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor necorporale sau corporale, constituite sau majorate (290, 291, 293);
- valoarea ajustărilor pentru deprecierea fondului comercial (2071);
- valoarea ajustărilor pentru deprecierea stocurilor și a producției în curs de execuție, constituite sau majorate (392 la 395);
- valoarea ajustărilor pentru deprecierea creanțelor neîncasabile și a clienților dubioși, rău-platnici sau în litigiu, constituite sau majorate (491, 496).

**Contul 686 "Cheltuieli financiare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru pierdere de valoare"**, cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor financiare cu amortizările, provizioanele și ajustările pentru pierdere de valoare.

În debitul contului 686 "Cheltuieli financiare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru pierdere de valoare" se înregistrează:

- valoarea primelor de rambursare a obligațiunilor și a altor datorii, amortizate (169);
- valoarea ajustărilor pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare (296);
- valoarea ajustărilor pentru deprecierea creanțelor din decontări din cadrul grupului și cu acționarii/asociații, constituite sau majorate (495);
- valoarea ajustărilor pentru pierderea de valoare a investițiilor pe termen scurt, constituite sau majorate (591, 593, 596, 598);
- valoarea actualizării provizioanelor (151).

**Grupa 69 "Cheltuieli cu impozitul pe profit și alte impozite"**

Din grupa 69 "Cheltuieli cu impozitul pe profit și alte impozite" fac parte conturile:

691 "Cheltuieli cu impozitul pe profit"

698 "Cheltuieli cu alte impozite care nu apar în elementele de mai sus"

**Contul 691 "Cheltuieli cu impozitul pe profit"**, cu ajutorul căruia se ține evidența cheltuielilor cu impozitul pe profit.

În debitul contului 691 "Cheltuieli cu impozitul pe profit" se înregistrează:

- valoarea impozitului pe profit (441).

**Contul 698 "Cheltuieli cu alte impozite care nu apar în elementele de mai sus"**, cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor cu alte impozite, conform reglementărilor emise în acest scop.

**CLASA 7 "CONTURI DE VENITURI"**

Din clasa 7 "Conturi de venituri" fac parte următoarele grupe:

- 70 "Cifra de afaceri netă"
- 71 "Venituri aferente costului serviciilor în curs de execuție"
- 72 "Venituri din producția de imobilizări"
- 74 "Venituri din subvenții de exploatare"
- 75 "Alte venituri din exploatare"
- 76 "Venituri financiare"
- 78 "Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare".

Conturile din clasa 7 "Conturi de venituri" sunt conturi cu funcție de pasiv. Fac excepție conturile din grupa 71 "Venituri aferente costului producției în curs de execuție", care sunt bifuncționale.

Conturile din clasa 7 "Conturi de venituri" pot fi debitate, în cursul perioadei, cu veniturile realizate din operațiuni de participatie transferate coparticipanților.

La sfârșitul perioadei, soldul acestor conturi se transferă asupra contului de profit și pierdere (121).

### **Grupa 70 "Cifra de afaceri netă"**

Din grupa 70 "Cifra de afaceri netă" fac parte conturile:

- 704 "Venituri din servicii prestate"
- 705 "Venituri din studii și cercetări"
- 706 "Venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii"
- 708 "Venituri din activități diverse"

**Contul 704 "Venituri din servicii prestate"**, cu ajutorul căruia se ține evidența veniturilor din servicii prestate.

În creditul contului 704 "Venituri din servicii prestate" se înregistrează:

- tarifele serviciilor prestate, facturate clienților (411);
- tarifele serviciilor prestate pentru care nu s-au întocmit facturi (418);
- venituri înregistrate în avans aferente perioadei curente sau exercițiului în curs (472);
- tarifele serviciilor prestate, încasate în numerar (531);
- sume cuvenite din vânzări de bunuri și prestări de servicii către entități afiliate, entități asociate și entități controlate în comun (451, 452).

**Contul 705 "Venituri din studii și cercetări"**, cu ajutorul acestui cont se ține evidența veniturilor din studii și cercetări.

În creditul contului 705 "Venituri din studii și cercetări" se înregistrează:

- valoarea studiilor și a contractelor de cercetare, facturate clienților (411);
- valoarea studiilor și a contractelor de cercetare pentru care nu s-au întocmit facturi (418);
- valoarea studiilor și a contractelor de cercetare înregistrate în avans, aferente perioadei curente sau exercițiului în curs (472);
- sume cuvenite din vânzări de bunuri și prestări de servicii către entități afiliate, entități asociate și entități controlate în comun (451, 452).

**Contul 706 "Venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii"**, cu ajutorul căruia se ține evidența veniturilor din redevențe, locații de gestiune și chirii.

În creditul contului 706 "Venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii" se înregistrează:

- valoarea redevențelor pentru concesiuni, a locațiilor de gestiune, chiriilor facturate către concesionari, locatari, chiriași (411);
- valori primite de la terți privind locații de gestiune, licențe, brevete și alte drepturi similare (461);
- valoarea redevențelor pentru concesiuni, a locațiilor de gestiune și a chiriilor pentru care nu s-au întocmit facturi (418);
- sumele datorate de personal, reprezentând chirii care se fac venituri ale entității (428);
- venituri înregistrate în avans aferente perioadei curente sau exercițiului în curs (472);

- sumele încasate reprezentând valoarea redevențelor convenite pentru concesiuni, a locațiilor de gestiune și a chiriilor, precum și pentru folosirea brevetelor, mărcilor și a altor drepturi similare (512, 531);
- sume convenite din vânzări de bunuri și prestări de servicii către entități afiliate, entități asociate și entități controlate în comun (451, 452).

**Contul 708 "Venituri din activități diverse"**, cu ajutorul căruia se ține evidența veniturilor din diverse activități, cum sunt: comisioane, servicii prestate în interesul personalului, punerea la dispoziția terților a personalului unității, venituri din valorificarea ambalajelor, precum și alte venituri realizate din relațiile cu terții.

În creditul contului 708 "Venituri din activități diverse" se înregistrează:

- sumele facturate clienților, reprezentând venituri din activități diverse (411);
- sumele datorate de clienți, pentru care nu s-au întocmit facturi (418);
- sumele datorate de personal, reprezentând consumuri efectuate pentru acesta și care se fac venituri ale entității (428);
- sumele încasate de la terți, reprezentând venituri din activități diverse (512, 531);
- venituri înregistrate în avans, aferente perioadei curente sau exercițiului în curs (472);
- valoarea ambalajelor care circulă în sistem de restituire, nerestituite de clienți (419);
- sume convenite din vânzări de bunuri și prestări de servicii către entități afiliate, entități asociate și entități controlate în comun (451, 452).

#### **Grupa 71 "Venituri aferente costului serviciilor în curs de execuție"**

Din grupa 71 "Venituri aferente costului producției în curs de execuție" face parte contul 711 "Venituri aferente costului serviciilor în curs de execuție"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența costului de producție al serviciilor în curs de execuție, precum și variația acestuia.

În creditul contului 712 "Venituri aferente costului serviciilor în curs de execuție" se înregistrează:

- la sfârșitul perioadei, costul serviciilor în curs de execuție (332);

În debitul contului 712 " Venituri aferente costului serviciilor în curs de execuție" se înregistrează:

- reluarea serviciilor în curs de execuție, la începutul perioadei (332).

#### **Grupa 72 "Venituri din producția de imobilizări"**

Din grupa 72 "Venituri din producția de imobilizări" fac parte conturile:

721 "Venituri din producția de imobilizări necorporale"

722 "Venituri din producția de imobilizări corporale"

725 "Venituri din producția de investiții imobiliare"

**Contul 721 "Venituri din producția de imobilizări necorporale"**, cu ajutorul căruia se ține evidența veniturilor din producția de imobilizări necorporale.

În creditul contului 721 "Venituri din producția de imobilizări necorporale" se înregistrează:

- valoarea imobilizărilor necorporale realizate pe cont propriu (203, 208).

**Contul 722 "Venituri din producția de imobilizări corporale"**, cu ajutorul căruia se ține evidența veniturilor din producția de imobilizări corporale, altele decât investițiile imobiliare.

În creditul contului 722 "Venituri din producția de imobilizări corporale" se înregistrează:

- costul de producție al amenajărilor de terenuri, realizate pe cont propriu (211, 231);
- costul de producție al celorlalte imobilizări corporale, realizate pe cont propriu, precum și al investițiilor efectuate la cele existente (231).

**Contul 725 "Venituri din producția de investiții imobiliare"**, cu ajutorul căruia se ține evidența veniturilor din producția de investiții imobiliare.

În creditul contului 725 "Venituri din producția de investiții imobiliare" se înregistrează:

- valoarea investițiilor imobiliare realizate pe cont propriu (235).

#### **Grupa 74 "Venituri din subvenții de exploatare"**

Din grupa 74 "Venituri din subvenții de exploatare" face parte contul 741 "Venituri din subvenții de exploatare"

Cu ajutorul acestui cont se ține evidența subvențiilor cuvenite entității în schimbul respectării anumitor condiții referitoare la activitatea de exploatare a acesteia.

În creditul contului 741 "Venituri din subvenții de exploatare" se înregistrează:

- subvențiile de exploatare primite sau ce urmează a fi primite (512, 445);
- subvenții pentru venituri, recunoscute anterior ca venituri amânate (472).

#### **Grupa 75 "Alte venituri din exploatare"**

Din grupa 75 "Alte venituri din exploatare" fac parte conturile:

754 "Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși"

755 "Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale"

758 "Alte venituri din exploatare"

**Contul 754 "Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși"**, cu ajutorul căruia se ține evidența creanțelor reactivate privind clienții și debitorii diverși.

În creditul contului 754 "Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși" se înregistrează:

- veniturile din creanțele reactivate (411, 461, 451, 452).

**Contul 755 "Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale"**, cu ajutorul căruia se ține evidența creșterii rezultate din reevaluarea imobilizărilor corporale.

În creditul contului 755 "Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale" se înregistrează:

- valoarea creșterii față de valoarea contabilă netă, rezultată din reevaluarea imobilizărilor corporale, recunoscută ca venit care să compenseze cheltuiala cu descreșterea, recunoscută anterior la acel activ (211 la 215).

**Contul 758 "Alte venituri din exploatare"**, cu ajutorul căruia se ține evidența veniturilor realizate din alte surse decât cele nominalizate în conturile distincte de venituri ale activității de exploatare.

În creditul contului 758 "Alte venituri din exploatare" se înregistrează:

- sumele datorate de personal privind debite, salarii, sporuri sau adaosuri necuvenite, avansuri nejustificate (428);
- valoarea bunurilor constatate lipsă sau deteriorate, imputate terților (461);
- valoarea despăgubirilor, amenzilor și penalităților datorate de terți (411, 451, 452, 461, 418);
- cota-parte a subvențiilor pentru investiții trecută la venituri, corespunzător amortizării înregistrate sau la scoaterea din evidență a activelor (475);
- bunurile sau valorile primite gratuit (302, 303, 512, 531);
- bunurile rezultate din dezmembrarea unor imobilizări (302, 303);
- drepturi de personal neridicate, prescrise, potrivit legii (426);
- sumele cuvenite unității, datorate de către bugetul statului, altele decât impozite și taxe (448);
- prețul de vânzare al imobilizărilor necorporale și corporale cedate (451, 452, 461);
- diferența dintre valoarea participațiilor primite ca urmare a participării cu mărfuri la capitalul altor entități și valoarea mărfurilor care fac obiectul participației (261, 263, 265);
- sume prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii, reprezentând datorii față de furnizori, creditori diverși, acționari/asociați (401, 404, 462, 455, 457 și alte conturi în care urmează să se evidențieze sumele respective);
- sume prescrise, scutite sau anulate, potrivit legii, reprezentând datorii privind asigurările sociale, ajutorul de șomaj, impozitul pe profit/venit, taxa pe valoarea adăugată, alte impozite,

taxe și vărsăminte asimilate, fonduri speciale, dividende de plătit și alte datorii cu bugetul statului (431, 437, 441, 4423, 446, 447, 448, 444, 438).

### **Grupa 76 "Venituri financiare"**

Din grupa 76 "Venituri financiare" fac parte conturile:

- 761 "Venituri din imobilizări financiare"
- 762 "Venituri din investiții financiare pe termen scurt"
- 764 "Venituri din investiții financiare cedate"
- 765 "Venituri din diferențe de curs valutar"
- 766 "Venituri din dobânzi"
- 767 "Venituri din sconturi obținute"
- 768 "Alte venituri financiare"

**Contul 761 "Venituri din imobilizări financiare"**, cu ajutorul căruia se ține evidența veniturilor din dividende aferente imobilizărilor financiare.

În creditul contului 761 "Venituri din imobilizări financiare" se înregistrează:

- dividendele de încasat/încasate, aferente titlurilor imobilizate (451, 452, 461, 512).

**Contul 762 "Venituri din investiții financiare pe termen scurt"**, cu ajutorul căruia se ține evidența veniturilor din investiții financiare pe termen scurt.

În creditul contului 762 "Venituri din investiții financiare pe termen scurt" se înregistrează:

- dividendele de încasat/încasate, aferente investițiilor financiare pe termen scurt (451, 461, 512).

**Contul 764 "Venituri din investiții financiare cedate"**, cu ajutorul căruia se ține evidența veniturilor rezultate din vânzarea investițiilor financiare.

În creditul contului 764 "Venituri din investiții financiare cedate" se înregistrează:

- prețul de vânzare al imobilizărilor financiare cedate (451, 452, 461);
- câștigul rezultat din vânzarea investițiilor pe termen scurt la un preț de cesiune mai mare decât valoarea contabilă (461, 512, 531).

**Contul 765 "Venituri din diferențe de curs valutar"**, cu ajutorul căruia se ține evidența veniturilor din diferențe de curs valutar.

În creditul contului 765 "Venituri din diferențe de curs valutar" se înregistrează:

- diferențele favorabile de curs valutar, rezultate la încasarea creanțelor în valută (512, 531);
- diferențele favorabile de curs valutar, rezultate la evaluarea creanțelor în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (267, 411, 413, 418, 451, 452, 456, 461);
- diferențele favorabile de curs valutar, rezultate din decontarea datoriilor în valută, și evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (161, 162, 166, 167, 168, 269, 401, 403, 404, 405, 408, 451, 452, 455, 462, 509);
- diferențele favorabile de curs valutar, rezultate din evaluarea disponibilităților în valută, existente în casierie sau în conturi la bănci, precum și a depozitelor și a altor valori de trezorerie în valută, înregistrate la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (512, 531, 267, 508, 541, 542);
- diferențele favorabile de curs valutar înregistrate la cedarea unei participații într-o entitate străină care a fost cuprinsă în consolidare (107);
- diferențele favorabile de curs valutar înregistrate în situațiile financiare anuale consolidate, aferente unui element monetar care face parte dintr-o investiție netă a entității într-o entitate străină (103).

**Contul 766 "Venituri din dobânzi"**, cu ajutorul căruia se ține evidența veniturilor financiare din dobânzile cuvenite pentru disponibilitățile din conturile bancare, pentru împrumuturile acordate sau pentru livrările pe credit, inclusiv dobânda aferentă creanțelor imobilizate.



În creditul contului 766 "Venituri din dobânzi" se înregistrează:

- dobânzile cuvenite, aferente împrumuturilor acordate entităților afiliate, entităților asociate și entităților controlate în comun (451, 452);
- dobânda aferentă creanțelor imobilizate (267, 512);
- dobânzile aferente sumelor datorate de către debitorii diverși (461);
- dobânzile primite, aferente disponibilităților aflate în conturi curente (512);
- dobânzi de primit aferente disponibilităților aflate în conturi curente (518);
- valoarea dobânzilor înregistrate pe venituri, pentru operațiunile de vânzare cu plata în rate (472).

**Contul 767 "Venituri din sconturi obținute"**, cu ajutorul căruia se ține evidența veniturilor din sconturile obținute de la furnizori și alți creditor.

În creditul contului 767 "Venituri din sconturi obținute" se înregistrează:

- valoarea sconturilor obținute de la furnizori sau alți creditor (401, 404, 462, 512).

**Contul 768 "Alte venituri financiare"**, cu ajutorul căruia se ține evidența titlurilor primite ca urmare a majorării capitalului social, prin încorporarea profitului, precum și a celorlalte venituri financiare, altele decât cele înregistrate în celelalte conturi din această grupă.

Contul 768 "Alte venituri financiare" funcționează similar celorlalte conturi din grupa 76 "Venituri financiare".

În creditul contului 768 "Alte venituri financiare" se înregistrează:

- valoarea titlurilor imobilizate primite ca urmare a majorării capitalului social al entității la care se dețin participații, prin încorporarea beneficiilor (261, 263, 265);
- diferența dintre valoarea participațiilor primite ca urmare a participării în natură la capitalul altor entități și valoarea neamortizată a imobilizărilor corporale și necorporale care fac obiectul participației (261, 263, 265);
- diferența dintre valoarea participațiilor primite ca urmare a participării cu creanțe la capitalul altor entități și valoarea creanțelor care fac obiectul participației (261, 263, 265);
- valoarea titlurilor imobilizate primite fără plată, potrivit legii (261, 263, 265);
- contravaloarea acțiunilor pe termen scurt primite fără plată, potrivit legii (501);
- diferențele favorabile aferente furnizorilor și creditorilor cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, sau cu ocazia decontării lor (401, 404, 408, 462);
- diferențele favorabile aferente datoriilor din leasing financiar exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar (167);
- diferențele favorabile aferente clienților și debitorilor, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, sau cu ocazia decontării lor (411, 418, 461, 512);
- diferențe favorabile aferente datoriilor față de entitățile afiliate, entitățile asociate și entitățile controlate în comun, cu decontare în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, sau cu ocazia decontării lor (451, 452);
- diferențele favorabile aferente creanțelor față de entitățile afiliate, entitățile asociate și entitățile controlate în comun, precum și a creanțelor imobilizate, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, rezultate din evaluarea acestora la finele lunii, respectiv la închiderea exercițiului financiar, sau cu ocazia decontării lor (451, 452, 267, 512);
- diferențele favorabile din evaluarea, la încheierea exercițiului financiar, a valorilor mobiliare pe termen scurt admise la tranzacționare pe o piață reglementată (501, 506);
- partea cuvenită investitorului din profitul înregistrat în exercițiul financiar curent de entitățile asociate și entitățile controlate în comun, cu ocazia consolidării prin metoda punerii în echivalență a participațiilor deținute de investitor în aceste entități (264).

**Grupa 78 "Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare"**

Din grupa 78 "Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare" fac parte conturile:

781 "Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare"

786 "Venituri financiare din ajustări pentru pierdere de valoare"

**Contul 781 "Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare"**, cu ajutorul căruia se ține evidența veniturilor obținute din diminuarea sau anularea provizioanelor, a ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor corporale și necorporale, a activelor circulante, precum și a veniturilor corespunzătoare fondului comercial negativ.

În creditul contului 781 "Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea provizioanelor (151);
- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea imobilizărilor (290, 291, 293);
- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea stocurilor și producției în curs de execuție (392 la 395);
- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea creanțelor - clienți (491, 496);
- cota-parte din fondul comercial negativ, transferată la venituri (2075).

**Contul 786 "Venituri financiare din ajustări pentru pierdere de valoare"**, cu ajutorul căruia se ține evidența veniturilor financiare din ajustări pentru pierdere de valoare.

În creditul contului 786 "Venituri financiare din ajustări pentru pierdere de valoare" se înregistrează:

- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare (296);
- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru deprecierea creanțelor - decontări în cadrul grupului și cu acționarii/asociații (495);
- sumele reprezentând diminuarea sau anularea ajustărilor pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie (591, 593, 596, 598).

**CLASA 8 "CONTURI SPECIALE"**

Din clasa 8 "Conturi speciale" fac parte două grupe de conturi:

80 "Conturi în afara bilanțului" și

89 "Bilanț".

Pentru grupa 80 "Conturi în afara bilanțului" se folosește metoda de înregistrare în partidă simplă, conform căreia înregistrările se fac în debitul și creditul unui singur cont, fără folosirea de conturi corespondente.

Conturile din grupa 89 "Bilanț" funcționează în partidă dublă, intrând în corespondență cu conturile de activ și de pasiv.

**Grupa 80 "Conturi în afara bilanțului"**

Din grupa 80 "Conturi în afara bilanțului" fac parte conturile:

801 "Angajamente acordate"

802 "Angajamente primite"

**Contul 801 "Angajamente acordate"**, cu ajutorul căruia se ține evidența angajamentelor acordate de către entitate (giruri, cauțiuni, garanții, alte angajamente acordate), reflectând eventuala datorie a entității față de terți, generată de angajamentele asumate.

În debitul contului 801 "Angajamente acordate" se înregistrează valoarea angajamentelor în momentul acordării lor de către entitate, iar în credit, valoarea angajamentelor în momentul încetării lor.

Soldul contului reprezintă contravaloarea angajamentelor acordate de către entitate, existente la un moment dat.

**Contul 802 "Angajamente primite"**, cu ajutorul căruia se ține evidența angajamentelor primite de către entitate (giruri, cauțiuni, garanții, alte angajamente primite), reflectând eventuala creanță a entității față de terți, generată de angajamentele primite.

În debitul contului 802 "Angajamente primite" se înregistrează valoarea angajamentelor în momentul primirii lor de către entitate, iar în credit, valoarea angajamentelor în momentul încetării lor.

Soldul contului reprezintă contravaloarea angajamentelor primite de către entitate, existente la un moment dat.

**Contul 8031 "Imobilizări corporale luate cu chirie"**, cu ajutorul căruia se ține evidența imobilizărilor corporale luate cu chirie de la terți, în baza contractelor încheiate în acest scop.

În debitul contului 8031 "Imobilizări corporale luate cu chirie" se înregistrează, pe baza contractelor sau proceselor-verbale de închiriere, valoarea de inventar a imobilizărilor corporale respective luate cu chirie, iar în credit, valoarea acelorași imobilizări corporale restituite titularilor pe baza proceselor- verbale de predare.

Soldul contului reprezintă valoarea de inventar a imobilizărilor corporale luate cu chirie la un moment dat.

**Contul 8032 "Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare"**, cu ajutorul acestui cont se ține evidența materialelor și altor valori materiale (imobilizări corporale, etc.) aparținând terților, primite pentru prelucrare, finisare sau reparare, pe bază de contract.

În debitul contului 8032 "Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare" se înregistrează, la prețurile prevăzute în contract, valorile materiale primite pentru prelucrare, finisare sau reparare, iar în credit se înregistrează, la aceleași prețuri, valorile materiale finisate sau reparate, restituite titularilor.

Soldul contului reprezintă valorile materiale primite spre prelucrare sau reparare.

**Contul 8033 "Valori materiale primite în păstrare sau custodie"**, cu ajutorul căruia se ține evidența valorilor materiale (materiale, imobilizări corporale etc.) primite temporar spre păstrare sau în custodie pe bază de act de predare-primire (scoatere) din custodie, încheiat în acest scop.

În debitul contului 8033 "Venituri materiale primite în păstrare sau custodie" se înregistrează, la prețurile prevăzute în documentele încheiate, valorile materiale primite în custodie sau păstrare temporară, iar în credit, la aceleași prețuri, valorile materiale ieșite din custodie sau păstrare ca urmare a restituirii, achiziționării pentru nevoile entității, distrugerii din cauza calamităților, lipsurile la inventar etc.

Soldul contului reprezintă valoarea materialelor primite în păstrare sau custodie, existente la un moment dat.

**Contul 8034 "Debitori scoși din activ, urmăriți în continuare"**, cu ajutorul acestui cont se ține evidența debitorilor care au fost scoși din activul entității, ca insolvabili sau dispăruți, care, în conformitate cu dispozițiile legale, trebuie urmăriți în continuare până la reactivare ori împlinirea termenului de prescripție.

În debitul contului 8034 "Debitori scoși din activ, urmăriți în continuare" se înregistrează sumele datorate de debitorii insolvabili sau dispăruți, scoși din activ, iar în credit, sumele reactivate ca urmare a revenirii debitorilor la starea de solvabilitate ori sumele ale căror termene de urmărire s-au prescris.

Soldul contului reprezintă sumele datorate de debitorii insolvabili sau dispăruți scoși din activ, nereactivate.

**Contul 8035 "Debitori din amenzi și penalități pretinse"**, cu ajutorul căruia se ține evidența sumelor pretinse ca amenzi sau penalități conform prevederilor contractuale, de la terțe persoane și colaboratorilor.

În debitul contului 8035 "Debitori din amenzi și penalități pretinse" se înregistrează valorile solicitate de la terțe persoane sau colaboratori, iar în credit, stingerea acestor obligații, cu ocazia încasării acestora.

Soldul contului reprezintă contravaloarea amenzilor și penalităților existente în unitate la un moment dat, neîncasate.

**Contul 8036 "Redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate"**, cu ajutorul acestui cont se ține evidența imobilizărilor primite în leasing operațional, a contractelor de închiriere, chiriilor și altor datorii asimilate, datorate de către entitate pentru bunurile luate în locație sau cu chirie, pentru care nu se recunoaște o imobilizare necorporală.

În debitul contului 8036 "Redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate" se înregistrează sumele reprezentând redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate, iar în credit, valoarea datoriilor de acest gen, efectiv plătite de către entitate.

Soldul contului reprezintă contravaloarea redevențelor, locațiilor de gestiune, chiriilor și altor datorii asimilate pe care entitatea le are de plătit la un moment dat.

**Contul 8037 "Efecte scontate neajunse la scadență"**, cu ajutorul căruia se ține evidența efectelor scontate depuse la bancă, dar neajunse la scadență.

În debitul contului 8037 "Efecte scontate neajunse la scadență" se înregistrează efectele scontate, dar neajunse la scadență, depuse la bancă, iar în credit, efectele scontate ajunse la termen.

Soldul contului reprezintă efectele scontate depuse la bancă, neajunse la scadență.

**Contul 8038 "Alte valori în afara bilanțului"**, cu ajutorul căruia se ține evidența bunurilor care au fost predate în leasing financiar de către entitățile radiate din Registrul general și care mai au în derulare contracte de leasing, a angajamentelor de cumpărare sau vânzare, aferente instrumentelor derivate, precum și a altor valori în afara bilanțului decât cele cuprinse în conturile 8031 - 8037.

În debitul contului 8038 "Alte valori în afara bilanțului" se înregistrează alte valori obținute în afara bilanțului, iar în credit, stingerea obligațiilor entității în legătură cu aceste valori.

Soldul contului reprezintă alte valori în afara bilanțului, existente la un moment dat.

**Contul 8039 "Stocuri de natura obiectelor de inventar"**, cu ajutorul căruia se ține evidența stocurilor de natura obiectelor de inventar trecute pe cheltuieli și a căror natură necesită urmărirea lor extrabilanțieră.

În debitul contului 8039 "Stocuri de natura obiectelor de inventar" se înregistrează valorile materiale de natura obiectelor de inventar, iar în credit, aceleași valori pentru care nu mai este necesară urmărirea lor extrabilanțieră.

Soldul contului reprezintă valoarea stocurilor de natura obiectelor de inventar date în folosință, la un moment dat.

**Contul 8051 "Dobânzi de plătit"**, cu ajutorul căruia se ține evidența dobânzilor de plătit, corespunzătoare contractelor de leasing și altor contracte asimilate, aferente perioadelor viitoare.

În debitul contului 8051 "Dobânzi de plătit" este evidențiată valoarea dobânzilor de plătit corespunzătoare contractelor de leasing și altor contracte asimilate, aferente perioadelor viitoare, iar în credit, cele aferente perioadei în curs, trecute pe cheltuieli.

Soldul contului reprezintă valoarea dobânzilor de plătit corespunzătoare contractelor de leasing și altor contracte asimilate, aferente perioadelor viitoare.

**Contul 8052 "Dobânzi de încasat"**, cu ajutorul căruia se ține evidența dobânzilor de încasat de către entitățile radiate din Registrul general și care mai au în derulare contracte de leasing, corespunzătoare contractelor de leasing și altor contracte asimilate, aferente perioadelor viitoare.

În debitul contului 8052 "Dobânzi de încasat" este evidențiată valoarea dobânzilor de încasat, corespunzătoare contractelor de leasing și altor contracte asimilate, aferente perioadelor viitoare, iar în credit, cele aferente perioadei în curs, trecute pe venituri.

Soldul contului reprezintă valoarea dobânzilor de încasat corespunzătoare contractelor de leasing și altor contracte asimilate, aferente perioadelor viitoare.

### **Grupa 89 "Bilanț"**

Din grupa 89 "Bilanț" fac parte conturile:

891 "Bilanț de deschidere"

892 "Bilanț de închidere"

**Contul 891 "Bilanț de deschidere"**, cu ajutorul acestui cont se asigură deschiderea tuturor conturilor.

În debitul contului 891 "Bilanț de deschidere" se înregistrează soldurile conturilor de pasiv (prin creditarea acestora), iar în credit, soldurile conturilor de activ (prin debitarea acestora). După efectuarea acestor înregistrări, contul se soldează.

**Contul 892 "Bilanț de închidere"**, cu ajutorul acestui cont se asigură închiderea tuturor conturilor.

În debitul contului 892 "Bilanț de închidere" se înregistrează soldurile conturilor de activ (prin creditarea acestora), iar în credit, soldurile conturilor de pasiv (prin debitarea acestora). După efectuarea acestor înregistrări, contul se soldează.

---

---

**EDITOR: GUVERNUL ROMÂNIEI**

---



„Monitorul Oficial” R.A., Str. Parcului nr. 65, sectorul 1, București; C.I.F. RO427282,  
IBAN: RO55RNCB0082006711100001 Banca Comercială Română — S.A. — Sucursala „Unirea” București  
și IBAN: RO12TREZ7005069XXX000531 Direcția de Trezorerie și Contabilitate Publică a Municipiului București  
(alocat numai persoanelor juridice bugetare)

Tel. 021.318.51.29/150, fax 021.318.51.15, e-mail: [marketing@ramo.ro](mailto:marketing@ramo.ro), internet: [www.monitoruloficial.ro](http://www.monitoruloficial.ro)

Adresa pentru publicitate: Centrul pentru relații cu publicul, București, șos. Panduri nr. 1,  
bloc P33, parter, sectorul 5, tel. 021.401.00.70, fax 021.401.00.71 și 021.401.00.72

Tiparul: „Monitorul Oficial” R.A.

