



ROMANIA

INSTITUTUL PENTRU DEZVOLTAREA RESURSELOR UMANE

CURSURI DE FORMARE PROFESIONALĂ AUTORIZATE de
Ministerul Muncii, Solidarității Sociale și Familiei și Ministerul Educației, Cercetării și Inovării

Adresa: Str. I. Ghe. Duca nr. 46, 900189 Constanța, România

Tel/Fax: 0241-616 310, 0341-425 307 **E-mail:** institut_idru@yahoo.com

www.idru.ro

ONCIOIU IONICA

ONCIOIU FLORIN RĂZVAN

CHIRIȚĂ SORIN

STANDARDELE INTERNAȚIONALE DE CONTABILITATE

CUVÂNT ÎNAINTE

Situațiile financiare ale unei companii reprezintă cel mai important mijloc, prin care informația contabilă este pusă la dispoziția factorilor decizionali.

Adoptarea IFRS reprezintă mai mult decât o modificare a reglementărilor contabile. Este un nou sistem de evaluare a performanței – un nou sistem de proceduri – care trebuie adoptat la nivelul întregii organizații. Acesta va schimba modul de lucru și, de asemenea, este posibil să impună schimbări decisive în ceea ce privește managementul strategic și contabil.

Problemele abordate au o latură practică accentuată, prin utilizarea de exemple și aplicații, teste grilă care facilitează considerabil aplicarea conceptelor prezentate în standarde la situații reale.

Cartea poate fi considerată o invitație tuturor celor care doresc să aprofundeze Standardele Internaționale de Contabilitate IFRS/IAS, contabilizarea și întocmirea situațiilor financiare conform legislației în vigoare.

Aplicarea corectă a IFRS necesită o înțelegere a conceptelor de bază, oferind practicienilor o provocare în aplicarea efectivă a regulilor contabile.

Lucrarea poate să fie de un real ajutor practicienilor, ca un instrument de îndrumare pentru o buna înțelegere și aplicare a IFRS/IAS.

CUPRINS

CUVÂNT ÎNAINTE

Capitolul 1. TESTE GRILĂ DE AUTOEVALUARE.....	4
Capitolul 2. STUDII DE CAZ	20
Capitolul 3. ÎNTREBĂRI PRIVIND CADRUL GENERAL DE ÎNTOCMIRE ȘI PREZENTARE A SITUAȚIILOR FINANCIARE ȘI STANDARDELOR IFRS	60
PLANUL DE CONTURI GENERAL.....	82
BIBLIOGRAFIE	101

CAPITOLUL 1

TESTE GRILĂ DE AUTOEVALUARE

1. Conform IASB un activ reprezintă:

- a) o resursă controlată de către entitate ca rezultat al unor evenimente trecute, de la care se așteaptă să genereze beneficii economice viitoare pentru entitate și al cărui cost poate fi evaluat în mod credibil;
- b) o resursă controlată de către entitate ca rezultat al unor evenimente viitoare, de la care se așteaptă să genereze beneficii economice viitoare pentru entitate și al cărui cost poate fi evaluat în mod credibil;
- c) o obligație actuală a entității ce decurge din evenimente trecute și prin decontarea căreia se așteaptă să rezulte o ieșire de resurse care încorporează beneficii economice; interesul rezidual al acționarilor în activele unei entități după deducerea tuturor datoriilor sale;
- d) o obligație actuală a entității ce decurge din evenimente viitoare și prin decontarea căreia se așteaptă să rezulte o intrare de resurse care încorporează beneficii economice.
- e) o obligație viitoare a entității ce decurge din evenimente trecute și prin decontarea căreia nu se așteaptă să rezulte o ieșire de resurse care încorporează beneficii economice;

2. Conform IASB o datorie reprezintă:

- a) o obligație actuală a entității ce decurge din evenimente trecute și prin decontarea căreia se așteaptă să rezulte o ieșire de resurse care încorporează beneficii economice;
- b) o obligație actuală a entității ce decurge din evenimente viitoare și prin decontarea căreia se așteaptă să rezulte o intrare de resurse care încorporează beneficii economice;
- c) o obligație actuală a entității ce decurge din evenimente trecute și prin decontarea căreia se așteaptă să rezulte o intrare de resurse care încorporează beneficii economice;
- d) o obligație viitoare a entității ce decurge din evenimente trecute și prin decontarea căreia se așteaptă să rezulte o ieșire de resurse care încorporează beneficii economice;
- e) o obligație actuală a entității ce decurge din evenimente prezente și prin decontarea căreia se așteaptă să rezulte o ieșire de resurse care încorporează beneficii economice.

3. Conform IASB capitalurile proprii reprezintă:
- a) interesul rezidual al acționarilor în activele unei entități după deducerea tuturor datoriilor sale;
 - b) o obligație actuală a entității ce decurge din evenimente viitoare și prin decontarea căreia se așteaptă să rezulte o intrare de resurse care încorporează beneficii economice;
 - c) o resursă controlată de către entitate ca rezultat al unor evenimente trecute, de la care se așteaptă să genereze beneficii economice viitoare pentru entitate și al cărui cost poate fi evaluat în mod credibil;
 - d) interesul rezidual al acționarilor în pasivele unei entități după deducerea tuturor datoriilor sale;
 - e) interesul rezidual al acționarilor în activele unei entități înainte de deducerea tuturor datoriilor sale.
4. La o societate comercială capitalul social este 120.000 lei, rezervele legale 24.900 lei, alte rezerve 6.000 lei, numărul de acțiuni 30.000 titluri, pierdere reportată în valoare de 75.000 lei. Adunarea generală extraordinară decide o reducere a capitalului propriu pentru a acoperi pierderea reportată, realizată prin afectarea valorii nominale a acțiunilor. Care este noua valoare nominală a acțiunii în urma reducerii capitalului social?
- a) 6 lei; b) 1,5 lei; c) 3,75 lei; d) 4,5 lei; e) 5,25 lei
5. O întreprindere a achiziționat o instalație industrială la un cost de achiziție de 27.000 lei, amortizabilă pe o durată de 5 ani în regim linear, începând cu 1.01.N. La data punerii în funcțiune a bunului, managerii firmei estimează că acesta va putea fi vândut după amortizarea completă la o valoare reziduală de 2.000 lei. Valoarea amortizabilă a mijlocului fix, calculată conform IAS 16 “Imobilizări corporale” este:
- a) 27.000 lei; b) 25.000 lei; c) 29.000 lei; d) 5.400 lei; e) 3.200 lei.
6. SC „X” SRL prezintă următoarea situație patrimonială: mijloace fixe 56.000; cheltuieli de constituire 20.000; titluri de participare 28.000; furnizori 6.000; clienți 18.000; terenuri 12.000; creanțe imobilizate 10.000; materii prime 8.000; capital social 60.000; programe informatice 36.000; obiecte de inventar 10.000; concesiuni și brevete deținute 8.000; credite bancare 100.000; rezultatul reportat (profit) 40.000. Mărimea activelor imobilizate este de :
- a) 188.000 ; b) 144.000 ; c) 170.000 ; d) 180.000 ; e) 206.000

7. Conform IAS 38 imobilizările necorporale sunt:
- a) ajustări de valoare;
 - b) valori materiale utilizate în procesul de producție;
 - c) active intangibile sau nemateriale;
 - d) instrumente de capital propriu;
 - e) valori materiale care iau forma unui document juridic sau comercial.
8. Care sunt metodele de evaluare la ieșirea din patrimoniu, a stocurilor conform standardului IAS 2:
- a) L.I.F.O.;
 - b) F.I.F.O.;
 - c) costul mediu ponderat;
 - d) evaluare bilanțieră;
 - e) evaluare la inventariere.
9. Elementul ce nu intră în componența costului de producție este:
- a) costul de achiziție al materiilor prime consumate;
 - b) o cota parte din cheltuielile indirecte de producție, determinate rațional ca fiind legate de fabricația bunului respectiv;
 - c) cheltuielile de transport-aprovizionare;
 - d) alte cheltuieli directe de producție;
 - e) cheltuielile cu diferențele de curs valutar.
10. Care dintre sintagmele de mai jos poate fi reținută pentru prevalența economicului asupra juridicului:
- a) informațiile să reflecte numai substanța economică a evenimentelor în raport cu forma juridică a tranzacțiilor
 - b) informațiile să reflecte numai substanța economică a evenimentelor și tranzacțiilor în raport cu forma lor juridică
 - c) informațiile să reflecte substanța economică a evenimentelor și tranzacțiilor și nu doar forma lor juridică
 - d) informațiile să reflecte cu prevalență dreptul de proprietate asupra resurselor în raport cu determinarea lor juridică
 - e) informațiile să reflecte cu prioritate substanța economică a resurselor în raport cu dreptul de utilizare asupra bunurilor.

11. Atunci când se aplică criteriul „cea mai mică valoare dintre cost și valoarea realizabilă netă”, termenul valoare realizabilă netă semnifică:

- a) costul de înlocuire mai puțin costul vânzărilor
- b) costul inițial minus deteriorările fizice
- c) prețul de vânzare estimat ce ar putea fi obținut pe parcursul desfășurării normale a activității
- d) prețul stabilit contractual mai puțin deteriorările fizice
- e) prețul de vânzare estimat ce ar putea fi obținut mai puțin costurile estimate de finisare și a costurilor necesare vânzării.

12. Conform IAS 37 „Provizioane, datorii și active contingente” un provizion va fi reflectat în contabilitate în cazurile:

- a) o întreprindere are o obligație curentă (legală sau implicită) generată de un eveniment anterior
- b) o întreprindere are o obligație curentă (legală sau implicită) generată de un eveniment curent
- c) este probabil ca o ieșire de resurse care să afecteze beneficiile economice să fie necesară pentru a onora obligația respectivă
- d) este probabil ca o intrare de resurse care să afecteze beneficiile economice să fie necesară pentru a onora obligația respectivă
- e) nu este posibilă estimarea valorii obligației

13. Care din următoarele afirmații cu privire la reducerile comerciale și financiare nu este corectă?

în cadrul reducerilor comerciale mai întâi se calculează rabaturile apoi remizele și risturnurile

reducerile financiare premerg reducerile comerciale

reducerile sunt determinate în cascadă, ceea ce înseamnă că procente sau sumele absolute ale fiecărei categorii de reducere, se aplică asupra „netului” anterior

scontul de decontare se aplică după ultima reducere comercială, adică la netul comercial

taxa pe valoarea adăugată se aplică la ultimul net determinat și se adună cu acesta pentru a obține totalul „facturii”

14. Care principiu enunțat mai jos nu este specific evaluării ?
- a) principiul stabilității unității monetare;
 - b) principiul pragului de semnificație;
 - c) principiul alegerii formei de evaluare corespunzătoare scopului urmărit;
 - d) principiul costului istoric;
 - e) principiul stabilității etalonului monetar.
15. Abaterile de la costurile standard reprezintă:
- a) economii sau depășiri față de costul efectiv;
 - b) depășiri față de costul perioadei precedente;
 - c) economii față de costul efectiv de producție;
 - d) depășiri față de costul standard;
 - e) economii sau depășiri față de costurile standard aferente producției fabricate.
16. Care dintre elementele de mai jos se încadrează conform IFRS 1 „Prezentarea situațiilor financiare” în categoria informațiilor ce trebuie prezentate fie în contul de profit și pierdere fie în notele explicative:
- a) veniturile;
 - b) profitul sau pierderea din activități curente;
 - c) o analiză a cheltuielilor utilizând o clasificare bazată fie pe natura cheltuielilor, fie pe funcția lor în cadrul întreprinderii;
 - d) interesul minoritar;
 - e) valoarea dividendelor pe acțiuni declarate sau propuse, pentru perioada la care se referă situațiile financiare.
17. În concordanță cu IAS 18 „Venituri” prin valoare justă se înțelege:
- a) suma la care se tranzacționează un activ sau decontată o datorie, în care prețul este determinat obiectiv;
 - b) suma la care poate fi tranzacționat un activ sau decontată o datorie, între părți, în cadrul unei tranzacții în care prețul este determinat obiectiv;
 - c) suma la care poate fi tranzacționat un activ sau decontată o datorie, între părți aflate în cunoștință de cauză, în cadrul unei tranzacții în care prețul este determinat obiectiv;
 - d) suma la care poate fi tranzacționat un activ sau decontată o datorie, de bunăvoie, între părți aflate în cunoștință de cauză, în cadrul unei tranzacții în care prețul este determinat obiectiv;

- e) suma la care poate fi tranzacționat un activ sau decontată o datorie, de bunăvoie, între părți în cadrul unei tranzacții în care prețul este estimat a se obține.

18. Într-una din situațiile de mai jos nu apare impozitul pe profit amânat:

- a) valoarea contabilă a activului este mai mare decât valoarea impozabilă (baza de impozitare);
- b) valoarea contabilă a datoriei este mai mare decât valoarea impozabilă (baza de impozitare);
- c) valoarea contabilă a activului este mai mică decât valoarea impozabilă (baza de impozitare);
- d) există diferențe dintr-o reevaluare reglementată;
- e) există diferențe dintr-o reevaluare dereglementată.

19. O societate comercială achiziționează o linie de producție, cheltuielile legate de achiziție fiind: prețul de cumpărare 45.000 lei; costuri de montaj 20.000 lei; cheltuieli de transport până la locul de montare 10.000 lei; onorariile inginerilor care montează linia 7.000 lei. Întreprinderea estimează că la terminarea producției va efectua cheltuieli cu mutarea, demontarea și restaurarea amplasamentului în valoare de 18.000 lei. Înainte ca activul să atingă parametrii planificați s-au înregistrat pierderi din exploatare în valoare de 6.000 lei. În condițiile aplicării IAS 16 „Imobilizări corporale” care este costul de achiziție:

- a) 106 000 lei; b) 100 000 lei; c) 94 000 lei; d) 82 000 lei; e) 76 000 lei.

20. Conform Standardelor Internaționale de Contabilitate creanțele sunt înregistrate:

- a) în momentul încasării efective a sumelor de bani;
- b) la sfârșitul lunii când se inventariează creanța;
- c) în momentul plății;
- d) în momentul încasării lor;
- e) la începutul perioadei fiscale.

21. Dispuneți de următoarele informații: încasări de la clienți 200.000 lei; plăți către furnizori 15.000 lei; plăți către angajați 2.500 lei; dobânzi plătite legate de activitatea de exploatare 100 lei; impozit pe profit plătit 6.000 lei; plăți privind achiziții de terenuri 100.000 lei, achiziții instalații 400.000 lei; încasări din vânzarea echipamentelor 50.000 lei; dividende încasate 120.000 lei; venituri din emisiuni de capital social încasate 7.000 lei; încasări din împrumuturi pe termen lung 1.500 lei. Conform LAS 7 „Situațiile fluxurilor de numerar”

metoda directă, fluxurile de numerar din activități de exploatare, investiții și finanțare sunt:

a) + 216.500 lei	- 380.000 lei	+ 6.500 lei
b) - 179.400 lei	+ 370.000 lei	- 8.500 lei
c) + 176.200 lei	- 334.500 lei	+ 7.000 lei
d) + 176.400 lei	- 331.000 lei	+ 8.800 lei
e) + 226.400 lei	+ 380.000 lei	- 1.500 lei

22. O societate achiziționează în anul 1 un utilaj la prețul de 70.000 lei, amortizat în 5 ani. Utilajul este pus în funcțiune pe data de 17 mai anul 1 și este amortizat degresiv. Valoarea reziduală estimată la sfârșitul duratei de viață utilă este de 15.000 lei. În conformitate cu IAS 16 „Imobilizari corporale” mărimea amortizării în primul an va fi de:

a) 16 500 lei; b) 12 250 lei; c) 9 625 lei; d) 6 416,67 lei; e) 11 000 lei.

23. O societate comercială deține un utilaj în următoarele condiții: valoarea contabilă = 100.000 lei; amortizarea cumulată = 70.000 lei; durata rămasă de viață = 2 ani; valoarea reziduală = 10.000 lei; valoarea fluxurilor viitoare de numerar, estimate din exploatarea continuă a utilajului = 10.000 lei/an; rata de actualizare = 10 %; prețul de vânzare al bunului = 40.000 lei; cheltuielile ocazionate de vânzare = 5.000 lei. Conform IAS 36 “Deprecierea activelor”, care din următoarele variante privind reflectarea în contabilitate a deprecierei, este corectă:

a) 6813 = 291 5.000 lei

b) 6813 = 291 12.644,63 lei

c) 6813 = 291 4.380,16 lei

d) 6813 = 291 236,66 lei

e) în contabilitate nu se efectuează nici o înregistrare contabilă deoarece activul nu este depreciat.

24. Care este mărimea provizionului pentru deprecierea creanțelor clienți ce trebuie constituit la sfârșitul anului N știind că situația creanțelor clienți la sfârșitul anului N este: client A 2.142 lei inclusiv TVA 19%, probabilitate de încasare 40%; client B 1.650 lei exclusiv TVA, probabilitatea de neîncasare 80%; client C 1.606,5 lei inclusiv TVA 19%, probabilitatea de încasare 90%:

a) 1.545 lei; b) 5.370 lei; c) 3.016,65 lei; d) 1.425 lei; e) 3.687 lei.

25. Coform cadrului conceptual IASB datoriile reprezintă:

- a) sume plătite anticipat pentru bunuri ce urmează a fi primite;
- b) sume încasate anticipat pentru bunuri ce urmează a fi livrate;
- c) o obligație actuală a întreprinderii ce decurge din evenimente trecute și prin decontarea căreia se așteaptă să rezulte o ieșire de resurse care încorporează beneficiile economice;
- d) obligații financiare pentru. contrapartida debitorilor;
- e) surse proprii rezultate din activității economice.

26. Dispuneți de următoarele date la închiderea exercițiului N: impozit pe profit calculat și înregistrat la 30.11.N – 800 lei, din care plătit 500 lei; veniturile aferente exercițiului N – 18.000 lei, din care dividende încasate 2.000 lei; cheltuieli aferente exercițiului N – 5.000 lei, din care cheltuieli de protocol nedeductibile 400lei și amenzi plătite autorităților române 1.100 lei. Se presupune cota de impozit pe profit de 16%. Care este suma impozitului pe profit datorat și de plătit pe exercițiul N:

Impozit datorat	Impozit de platit
a) 3.325 lei	2.825 lei
b) 3.175 lei	2.375 lei
c) 2.128 lei	1.628 lei
d) 7.135 lei	1.172 lei
e) 6.111 lei	1.827 lei

27. Determinați mărimea creanțelor, cunoscând valoarea următoarelor elemente: mijloace fixe 12.000; casa în lei 6.000; materii prime 20.000; terenuri 10.000; materiale consumabile 18.000; conturi la bănci în lei 4.000; furnizori 9.000; clienți 16.000, impozit pe salarii datorat 3.000; debitori diverși 5.000; furnizori debitori 7.000; cheltuieli de constituire 2.000; capital social 25.000; impozit pe profit platit în plus 15.000; efecte de plată 4.000; efecte de primit 3.000; obiecte de inventar 2.000; produse finite 1.000.

- a) 87.000; b) 79.000; c) 39.000; d) 97.000 ; e) 94.000.

28. O societate comercială prezintă următoarele informații referitoare la bilanț: active imobilizate 300.000 lei; stocuri și creanțe 170.000 lei; disponibil la bănci 30.000 lei; capitaluri proprii 230.000 lei; împrumuturi din emisiunea de obligațiuni 90.000 lei;

furnizori 180.000 lei. Determinați fondul de rulment, necesarul de fond de rulment și trezoreria netă ale societății:

FR	NFR	TN
a) – 20.000 lei,	+10.000 lei,	-30.000 lei;
b) + 20.000 lei,	- 10.000 lei,	+30.000 lei;
c) – 70.000 lei,	- 10.000 lei,	- 60.000 lei;

29. Dispuneți de următoarele informații: venituri din vânzarea mărfurilor 14.000 lei; venituri din dobânzi 400 lei; venituri din vânzarea produselor finite 2.000 lei; venituri din operațiuni de capital 1.800 lei; venituri din lucrări executate și servicii prestate 600 lei. Precizați care este cifra de afaceri netă:

a) 16.400 lei; b) 18.800 lei ; c) 17.800 lei ; d) 16.600 lei; e) 18.400 lei.

30. Potrivit IFRS 1 „Prezentarea situațiilor financiare” politicile contabile reprezintă:

- a) principiile, convențiile, și metodele specifice adoptate de o întreprindere pentru întocmirea și analiza conturilor anuale;
- b) principiile, convențiile, regulile, metodele și practicile concrete adoptate de o întreprindere pentru ținerea contabilității primare;
- c) principiile, conceptele, regulile și tratamentele contabile de bază și alternative;
- d) principiile, bazele, convențiile, regulile și practicile specifice adoptate de o întreprindere la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare;
- e) opțiunile, metodele și interesele formulate de întreprindere cu privire la producția și prezentarea informațiilor contabile destinate utilizatorilor externi.

31. Potrivit IAS 36 “Deprecierea activelor”, un activ este depreciat atunci când:

- a) valoarea netă contabilă < valoarea de utilizare ; prețul net de vânzare < valoarea de utilizare ;
- b) valoarea netă contabilă > prețul net de vânzare ; valoarea netă contabilă < valoarea de utilizare;
- c) valoarea netă contabilă < prețul net de vânzare ; prețul net de vânzare < valoarea de utilizare;
- d) valoarea netă contabilă > valoarea de utilizare ; valoarea de utilizare > prețul net de vânzare;

- e) valoarea netă contabilă < valoarea de utilizare ; prețul net de vânzare > valoarea de utilizare.

32. Valoarea contabilă a unui utilaj este de 1.000.000 lei., durata de utilizare este de 5 ani. Din punct de vedere contabil, pentru amortizarea utilajului se utilizează metoda liniară. Din punct de vedere fiscal, pentru amortizarea utilajului se utilizează metoda accelerată. Veniturile obținute din înstrăinarea și exploatarea utilajului vor fi impozabile. Cota de impozit pe profit este 16%. Conform IAS 12 “Impozitul pe profit”, care din următoarele variante privind înregistrarea impozitului amânat la sfârșitul primului an de utilizare este corectă:

- a) Cheltuieli privind impozitul = Datorii privind impozitul 300.000 u.m.
amânat amânat
- b) Cheltuieli privind impozitul = Datorii privind impozitul 18.750 u.m.
amânat amânat
- c) Datorii privind impozitul = Venituri din impozitul 300.000 u.m.
amânat amânat
- d) Creanțe privind impozitul = Venituri din impozitul 75.000 u.m.
amânat amânat
- e) Cheltuieli privind impozitul = Datorii privind impozitul 75.000 u.m.
amânat amânat

33. Una din modalitățile de mai jos nu poate fi reținută pentru stingerea unei obligații:

- a) înlocuirea unei datorii prin altă datorie;
b) transferul altor active;
c) transformarea datoriei în venituri;
d) transformarea datoriei în cheltuială;
e) transformarea datoriei în capital propriu.

34. Se dau următoarele informații în conturi (solduri finale) la sfârșitul anului N: 161 – 6.000 lei din care 1.000 lei rambursabil pe data de 01.06.N+1; 169 – 400 lei; 1621 – 450 lei din care 50 lei rambursabil pe data de 01.03.N+1; 419 – 200 lei; 401 – 600 lei; 409 – 300 lei; 456 (sold debitor) – 60 lei. Conform OMFP 2374/2007 care este suma ce se va înscrie la postul „Datorii ce trebuie plătite într-o perioadă mai mică de 1 an”:

- a) 1 810 lei; b) 2 250 lei; c) 1 250 lei; d) 1 519 lei; e) 1 450 lei.

35. Potrivit Cadrului general și IFRS 1 „Prezentarea situațiilor financiare” informațiile prezentate în situațiile financiare sunt credibile în măsura în care asigură:
- a) comparabilitatea, inteligibile, relevanța, prudența, pragul de semnificație, completitudinea;
 - b) reprezentare fidelă, prevalența economicului asupra juridicului, comparabilitatea, prudența, consecvența prezentării;
 - c) reprezentare fidelă, prevalența economicului asupra juridicului, neutralitatea, prudența, integralitatea;
 - d) reprezentarea fidelă, oportunitatea, integralitatea, continuitatea, prevalența angajamentelor, prevalența dreptului de utilizare;
 - e) reprezentare fidelă, oportunitate, consecvența, compensarea, cumularea, integralitatea, prudența.
36. Dispuneți de următoarele informații: toate acțiunile filialei au fost achiziționate cu 4.600 lei. Valorile juste ale activelor achiziționate și obligațiilor preluate sunt următoarele: stocuri 1.500 lei; creanțe 200 lei; numerar 2.000 lei; terenuri și clădiri 4.000 lei; furnizori 1.600 lei; împrumuturi din emisiuni de obligațiuni 1.500 lei. Au fost efectuate plăți în valoare de 4.200 lei pentru achiziția clădirilor. Conform IAS 7 „Situațiile fluxurilor de numerar” fluxul de numerar provenit din activitățile de investiții este:
- a) + 6 800 lei; b) – 8 800 lei; c) – 1 600 lei; d) - 6 800 lei; e) + 8 800 lei.
37. Dispuneți de următoarele date legate de un utilaj: în urma unei prime reevaluări s-a înregistrat o diferență pozitivă egală cu 9.000 lei; în urma celei de a doua reevaluări s-a înregistrat o diferență negativă egală cu 11.000 lei; în urma celei de a treia reevaluări s-a înregistrat o diferență pozitivă egală cu 6.000 lei. În condițiile aplicării IAS 16 „Imobilizări corporale”, cea de a treia reevaluare determină:
- a) o creștere a rezervei din reevaluare cu 4 000 lei;
 - b) o creștere a rezervei din reevaluare cu 6 000 lei;
 - c) o creștere a rezervei din reevaluare cu 6 000 lei și o cheltuială de 2 000 lei;
 - d) o creștere a rezervei din reevaluare cu 2 000 lei;
 - e) o creștere a rezervei din reevaluare cu 4 000 lei și un venit de 2 000 lei care să compenseze descreșterea de valoare înregistrată anterior.

38. Dispuneți de următoarele informații în cursul exercițiului N: o societate obține în cursul anului produse finite la cost producție 20.000 lei; ea vinde 60% din ele la prețul de 30.000 lei, reducere comercială înscrisă în factură 12%. Între cheltuielile ocazionate de obținerea produselor finite sunt: materii prime consumate 2.000 lei; salarii datorate 3.000 lei și plătite 3.600 lei; contribuția unității la asigurări sociale 1.400 lei și fond șomaj 400 lei dobânzi datorate 800. lei; amenzi datorate 1.200 lei. Care sunt mărimile distincte ale rezultatului fiscal și excedentului brut de exploatare:

Rezultat fiscal	EBE
a) 31 000 lei	19 500 lei
b) 16 900 lei	17 000 lei
c) 39 700 lei	20 100 lei
d) 16 700 lei	17 100 lei
e) 10 600 lei	11 600 lei

39. În baza datelor de mai jos să se calculeze rezultatul contabil brut, rezultatul net, valoarea adăugată și excedentul brut de exploatare: achiziție stocuri 3.000 lei; stocuri inițiale 500 lei; stocuri finale 1.400 lei; salarii datorate 2.600 lei; salarii plătite 2.800 lei; servicii nefacturate primite de la terți 4.000 lei; servicii facturate primite de la terți 1.800 lei; amortizare 600 lei; amenzi datorate 1.900 lei; amenzi plătite 680 lei; dobânzi de plătit 800 lei; dobânzi plătite 640 lei; stocuri inițiale de produse finite la cost de producție 20.000 lei; produse finite obținute la cost de producție 60.000 lei; produse vândute în preț de vânzare dar nefacturate 80.000 lei; produse vândute în preț de vânzare facturate 35.000 lei; reducere comercială acordată 1.000 lei; stocuri de produse nevândute în cost de producție 35.000 lei; provizioane pentru deprecierea stocurilor reluate 1.800 lei; dividende cuvenite 1.000 lei; dividende încasate 800 lei; dividende plătite 680 lei; impozit pe salarii datorat 1.400 lei. Cota de impozit pe profit 16%.

Rezultat contabil	Rezultat net	VA	EBE
a) 118 000 lei	98.976 lei	121 100 lei	118 500 lei
b) 210 000 lei	98.976 lei	143 200 lei	120 600 lei
c) 118 000 lei	98.976 lei	126 900 lei	126. 300 lei
d) 118 000 lei	99.150 lei	127 100 lei	118 500 lei
e) 216 300 lei	97.462 lei	123 200 lei	124 300 lei

40. Din balanța de verificare s-au extras următoarele date: clienți 8.600 lei, clienți incerti 3.000 lei, clienți creditori 2.800 lei, conturi curente la bănci (sold creditor) 4.200 lei, furnizori 6.300 lei, furnizori debitori 3.500 lei, decontări cu asociații privind capitalul (sold debitor) 1.000 lei, efecte de plată 800 lei, TVA neexigibilă (sold creditor) 3.100 lei, TVA de recuperat 600.000 lei, dividende de plată 1.300 lei, impozit pe profit 380 lei, debitori diverși 2.600 lei, provizioane pentru deprecierea debitorilor 300 lei. Care este mărimea creanțelor și a datoriilor:

Creanțe	Datorii
a) 19 000 lei	18 880 lei
b) 14 800 lei	14 680 lei
c) 15 500 lei	18 880 lei
d) 19 600 lei	19 100 lei
e) 15 500 lei	22 380 lei

41. Dispuneți de următoarele date legate de un mijloc fix: cost de achiziție 50.000 lei; durata de viață utilă 10 ani; metoda de amortizare liniară. Prima reevaluare are loc după 3 ani, valoare justă 42.000 lei. A doua reevaluare are loc după 3 ani de la prima, valoare justă 16.000 lei. În condițiile în care, rezerva din reevaluare este trecută la rezultatul reportat la casarea bunului, precizați care este soldul contului 105 după a doua reevaluare:

- a) sold debitor 7 000 lei
- b) sold debitor 1 000 lei
- c) sold creditor 7 000 lei
- d) sold creditor 1 000 lei
- e) 0 lei

42. Care din afirmațiile de mai jos nu este corectă:

- a) o datorie este calificată ca fiind curentă atunci când se așteaptă să fie decontată în cursul normal al ciclului de exploatare al întreprinderii
- b) numerarul și echivalentele de numerar a căror utilizare este sau nu restricționată trebuie tratate ca active curente
- c) un activ este calificat ca fiind activ curent (circulant) atunci când se așteaptă a fi realizat în termen de 12 luni de la data bilanțului
- d) numerarul și echivalentele de numerar a căror utilizare este restricționată trebuie tratate ca active imobilizate

- e) un activ este clasificat ca activ circulant dacă este deținut, în principal, în scopul comercializării.

43. Care din următoarele definiții referitoare la activele corporale este gresită:

- a) costul reprezintă suma platită în numerar sau echivalente de numerar, ori valoarea justă a altor contraprestații efectuate pentru achiziționarea unui activ, la data achiziției sau construcției acestuia;
- b) valoarea amortizabilă este costul activului sau alta valoare substituită costului în situațiile financiare, din care s-a scăzut valoarea reziduală;
- c) valoarea contabilă este valoarea la care un activ este recunoscut în bilant după scăderea amortizării cumulate până la acea dată, precum și a pierderilor cumulate din deprecieri;
- d) valoarea reziduală reprezintă valoarea neta pe care o întreprindere estimează ca o va obține pentru un activ la sfârșitul duratei de viață utilă a acestuia, după deducerea prealabilă a costurilor de cesiune previzionate;
- e) niciuna.

44. Ajustarea reprezintă:

- a) modificarea valorii contabile prin creștere sau micșorare rezultată prin evaluare;
- b) orice modificare a valorii contabile prin creștere sau micșorare, alta decât cea rezultată din evaluare;
- c) modificarea valorii stocurilor la schimbarea metodei de evidență a acestora;
- d) modificarea soldurilor în valută prin schimbarea cursului valutar;
- e) toate răspunsurile sunt corecte.

45. Situația fluxurilor de numerar ale activității de finanțare cuprinde:

- a) încasările în numerar din vânzarea de instrumente de capital propriu și de creanțe ale altor întreprinderi și interesele în asocierile în participație;
- b) încasările și plățile în numerar provenite din contracte încheiate în scopuri de plasament sau de tranzacționare;
- c) plățile în numerar ale locatarului pentru reducerea obligațiilor legate de o operație de leasing financiar;
- d) încasările în numerar provenite din redevențe;

e) încasările în numerar provenite din dividende.

46. Care din următoarele situații determină prezentarea conform IAS nr. 8 “Politici contabile, modificări ale estimărilor contabile și erori”?

- a) o schimbare a metodei de conversie a rezultatelor unei filiale aflate în strainatate de la cursul de sfârșit de an la cursul mediu al anului;
- b) o chirie a fost înregistrată pe cheltuieli un trimestru în avans în loc să fie înregistrată un trimestru în urmă;
- c) schimbarea duratei utile de viață folosită la amortizarea vehiculelor;
- d) adoptarea unui nou standard internațional de contabilitate;
- e) toate situațiile de mai sus.

47. În conformitate cu IAS 11, cum urmează a fi recunoscute pierderile viitoare ?

- a) o pierdere este întotdeauna recunoscută când este realizată;
- b) o pierdere este întotdeauna recunoscută când este probabil că va fi realizată;
- c) o pierdere este întotdeauna recunoscută când este cert că va fi realizată ;
- d) o pierdere va fi recunoscută procentual în funcție de gradul de finalizare a contractului;
- e) pierderile viitoare nu sunt recunoscute.

48. Conform IAS 18 "Venituri", care dintre condițiile de mai jos fac parte din condițiile necesare pentru recunoașterea veniturilor din vânzarea bunurilor:

- a) întocmirea unui document justificativ;
- b) bunurile au fost livrate cumpărătorului;
- c) toate taxele aferente necesare au fost plătite autorităților;
- d) valoarea veniturilor poate fi măsurată în mod credibil;
- e) nici un răspuns corect.

49. În conformitate cu IAS nr. 23 “Costurile îndatorării” aceste costuri:

- a) vor trebui a fi recunoscute ca cheltuieli în perioada în care sunt suportate;
- b) trebuie recunoscute ca cheltuieli în perioada în care au apărut;
- c) sunt întotdeauna capitalizate atunci când sunt direct atribuibile achiziției, construcției sau producției unui activ pe termen lung;
- d) vor trebui recunoscute ca cheltuieli doar atunci când nu este posibil a determina dacă sunt direct atribuibile achiziției, construcției sau producției unui activ exigibil;

e) aceste cheltuieli nu se capitalizează.

50. Dispuneți de următoarele informații: încasări de la clienți 200.000 lei; plăți către furnizori 15.000 lei; plăți către angajați 2.500 lei; dobânzi plătite legate de activitatea de exploatare 100 lei; impozit pe profit plătit 6.000 lei; achiziții de terenuri 100.000 lei; achiziții instalații 400.000 lei; încasări din vânzarea echipamentelor 50.000 lei; dividende încasate 120.000 lei; venituri din emisiuni de capital social 7.000 lei; încasări din împrumuturi pe termen lung 1.500 lei. Conform IAS 7 „Situațiile fluxurilor de numerar” metoda directă fluxurile de numerar din activități de exploatare, investiții și finanțare sunt:

	Flux exploatare	Flux investiții	Flux finanțare
a)	+ 226 400 lei	- 380 000 lei	+ 5 500 lei
b)	- 176 400 lei	+ 330 000 lei	- 8 500 lei
c)	+ 176 500 lei	- 334 500 lei	+ 7 000 lei
d)	+ 176 400 lei	- 330 000 lei	+ 8 500 lei
e)	+ 226 400 lei	+ 380 000 lei	- 1 500 lei

CAPITOLUL 2

STUDII DE CAZ

Studiul de caz nr. 1

Se constituie o societate pe acțiuni cu un capital subscris de 300.000 lei divizat în 30.000 de acțiuni. La înființare s-a depus la banca contravaloarea a 18.000 de acțiuni și s-au adus aporturi în natura concretizate într-un mijloc de transport evaluat la suma de 45.000 lei și în utilaje evaluate la suma de 30.000 lei, pentru care s-au acordat 7.500 de acțiuni. Restul capitalului social s-a depus în contul bancar în termen de 12 luni de la înființare.

Se cere să se completeze conturile și valorile contabile care lipsesc:

Subscrierea capitalului:	456	=		300.000
Vărsarea capitalului în momentul înființării	%	=	456	255.000
	5121			180.000
	2133			30.000
Regularizarea capitalului vărsat la înființare	1011	=		255.000
Vărsarea ulterioară a capitalului în contul bancar		=	456	45.000
Regularizarea capitalului aportat ulterior	1011	=	1012	

Studiul de caz nr. 2

O societate comercială înregistrează repartizarea profitului reportat din exercițiul financiar anterior în valoare de 25.000 lei pe următoarele destinații: rezerve statutare 8.000 lei, dividende 15.000 lei, iar diferența de 2.000 lei rămâne nerepartizată.

Se cere să se completeze conturile și valorile contabile care lipsesc:

Repartizarea profitului exercițiului financiar anterior la rezerve statutare		=	1063	
Repartizarea profitului exercițiului financiar anterior la dividende (cu reținerea impozitului aferent pentru dividendele acordate)	1171	=	%	
			457	
			446	

Studiul de caz nr. 3

Disponem de următoarele date :

Data	Mișcări	Cantitate (buc)	Preț (u.m.)
01.01	starea inițială	200	20
02.01	Ieșiri	40	
04.01	Intrări	200	30
05.01	Ieșiri	220	
08.01	Intrări	400	20
10.01	Ieșiri	260	

Se cere să se evalueze stocul final conform metodelor CMP și FIFO:

CMP

Data	Mișcări			Stoc		
	Cantitate	Preț	Valoare	Cantitate	Preț	Valoare
01.Ian						
02.Ian						
04.Ian						
05.Ian						
08.Ian						
10.Ian						

FIFO

Data	Mișcări			Stoc		
	Cantitate	Preț	Valoare	Cantitate	Preț	Valoare
01.Ian						
02.Ian						
04.Ian						
05.Ian						
08.Ian						
10.Ian						

Studiul de caz nr. 4

Se dă următoarea situație inițială a patrimoniului la S.C. ABC S.R.L.:

Activ			Pasiv		
Nr crt	Denumirea elementului	Suma	Nr. crt.	Denumirea elementului	Suma
1	Terenuri și amenajari terenuri	6.000	1	Capital subscris varsat	100.000
2	Clădiri	70.000	2	Amortizari privind imobilizarile corporale	46.000
3	Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantatii	5.000	3	Furnizori	121.000
4	Mobilier, aparatura birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale	10.000	4	Efecte de platit	10.000
5	Materii prime	25.000	5	Personal –salarii datorate	20.000
6	Materiale consumabile	3.000	6	Drepturi de personal neridicate	3.000
7	Materiale de natura obiectelor de inventar	1.000	7	Asigurări sociale	12.000
8	Mărfuri	130.000	8	Ajutor de somaj	1000
9	Produse finite	40.000	9	T.V.A. de plată	8.000
10	Clienți	25.000	10	Impozit pe profit	10.000
11	Debitori diversi	2.000	11	Impozit pe venituri de natura salariilor	4.000
12	Conturi la bănci în lei	20.000	12	Fonduri speciale – taxe și vărsăminte asimilate	500
13	Casa în lei	3.000	13	Creditori diversi	4.500
	TOTAL ACTIV	340.000		TOTAL PASIV	340.000

În cursul lunii aprilie anul N au loc următoarele operații economice și financiare:

1. Societatea decide creșterea capitalului social prin rambursarea sumei de 20.000 lei către asociați;
2. Se depune contravaloarea sumei de către asociați prin contul de disponibil bancar;
3. Societatea se aprovizionează cu următoarele stocuri de la furnizori (TVA 19%) :
 - a) materii prime 10.000 lei;
 - b) materiale consumabile 3.000 lei;
 - c) obiecte de inventar 1.500 lei;
 - d) mărfuri 30.000 lei.
4. Se încasează prin contul curent contravaloarea creanțelor față de clienți în sumă de 20.000 lei;
5. Pe baza bonului de consum se scot din gestiune materii prime în valoare de 20.000 lei și materii consumabile în sumă de 2.500 lei;
6. Se înregistrează obținerea de produse finite la un cost de producție de 35.000 lei, și produse reziduale în valoare de 1.000 lei;
7. Societatea vinde mărfuri la un pret de vânzare fără TVA de 80.000 lei preț de vânzare fără TVA , (TVA=19%);
8. Se înregistrează scoaterea din evidență și descărcarea din gestiune a mărfurilor vândute;
9. Societatea vinde produsele reziduale la un preț de 2.000 lei preț de vânzare fără TVA, TVA=19% ;
10. Se înregistrează scoaterea din evidență și descărcarea din gestiune a produselor reziduale;
11. Se înregistrează cheltuielile cu salariile aferente lunii aprilie a anului N în valoare de 30.000 lei;
12. Se înregistrează reținerile salariale (CAS, sănătate, fond somaj, impozit pe salarii).
13. Se înregistrează contribuții pentru salarii datorate de unitate (CAS, sănătate, fond somaj, alte taxe).
14. Se plătesc salariile pentru luna martie anul N a personalului angajat în sumă de 15.000 lei;
15. Societatea achită datoriile la asigurările sociale ale unității în sumă de 7.500 lei, la impozitul pe salarii în sumă de 12.700 lei și pentru fondul de garantare a salariilor în sumă de 2.100 lei prin contul de disponibil bancar;
16. Se ridică din contul curent și se achită drepturi salariale neridicate în sumă de 3.000 lei;

17. Se înregistrează plata avansului salarial aferent lunii mai a anului N în valoare de 7.000 lei.
18. Se încasează prin casierie contravaloarea creanței aferente imputațiilor salariatului X (depășiri convorbiri telefonice).
19. Se înregistrează amortizarea lunară în sumă de 300 lei pentru imobilizările corporale;
20. Se încasează prin casă coontravaloarea creanțelor față de clienți în sumă de 1.500 lei;
21. Se regularizează conturile de TVA;
22. Se închid conturile de venituri;
23. Se închid conturile de cheltuieli.

Cerințe : A) Se vor înregistra în Registrul Jurnal operațiunile enunțate anterior:

Nr. Crt.	EXPLICAȚII	CONTURI CORESPONDENTE		SUME TOTALE	
		D	C	D	C
1					
2					
3					
4					
5					

6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					

13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					

21					
22					
23					
	TOTAL				

B) Se va întocmi Registrul Cartea Mare:

D	1012- Capital subscris varsat	C
		Sic
Rd		Rc
Tsd		Tsc
		Sfc

D	121-Profit și pierdere	C
		Sic
Rd		Rc
Tsd		Tsc
Sfd		Sfc

D	2111-Terenuri	C
Sid		Sic
Rd		Rc
Tsd		Tsc
Sfd		

D	212-Constructii	C
Sid		Sic
Rd		Rc
Tsd		Tsc
Sfd		

D	213-Instalatii tehnice, mijloace de transport, animale si plantatii	C
Sid		Sic
Rd		Rc
Tsd		Tsc
Sfd		

D	214-Mobilier,aparatura birotica, echipamente de protectie a valorilor materiale si umane si alte active corporale	C
Sid		Sic
Rd		Rc
Tsd		Tsc
Sfd		

D	281-Amortizari privind imobilizarile corporale	C	D	301-Materii prime	C
Sid		Sic	Sid		
Rd		Rc	Rd		Rc
Tsd		Tsc	Tsd		Tsc
Sfd			Sfd		
				303-Materiale de natura obiectelor de inventar	C
D	302 –Materiale consumabile	C	D		
Sid			Sid		
Rd		Rc	Rd		Rc
Tsd		Tsc	Tsd		Tsc
Sfd			Sfd		
D	345 Produse finite	C	D	346- Produse reziduale	C
Sid			Sid		
Rd		Rc	Rd		Rc
Tsd		Tsc	Tsd		Tsc
Sfd			Sfd		
D	371-Marfuri	C	D	401-Furnizori	C
Sid		Sic	Sid		Sic
Rd		Rc	Rd		Rc
Tsd		Tsc	Tsd		Tsc
Sfd					Sfc
D	403-Efecte de platit	C	D	4111-Cienti	C
		Sic			Sic
Rd		Rc	Rd		Rc
Tsd		Tsc	Tsd		Tsc
		Sfc	Sfd		

D	421-Personal –salarii datorate	C
Sid		
Rd		Rc
Tsd		Tsc
		Sfc

D	425- Avansuri acordate personalului	C
		Sic
Rd		Rc
Tsd		Tsc
		Sfc

D	426 - Drepturi de personal neridicate	C
Sid		
Rd		Rc
Tsd		Tsc
		Sfc

D	4311-Contributia unitatii la asig. sociale	C
		Sic
Rd		Rc
Tsd		Tsc
		Sfc

D	4312-Contributia angajat la asigurări sociale	C
		Sic
Rd		Rc
Tsd		Tsc
		Sfc

D	4371-Contributia unitatii la fondul de somaj	C
		Sic
Rd		Rc
Tsd		Tsc
		Sfc

D	4313 - Contributia unitatii la fondul de sanatate	C
		Sic
Rd		Rc
Tsd		Tsc
		Sfc

D	4372-Contributia asiguratii la fondul de somaj	C
		Sic
Rd		Rc
Tsd		Tsc
		Sfc

441-Impozit pe profit

D	C
	Sic
Rd	Rc
Tsd	Tsc
	Sfc
D	C
4426 T.V.A. deductibila	
	Sic
Rd	Rc
Tsd	Tsc

444-Impozit pe venituri de natura salariilor

D	C
	Sic
Rd	Rc
Tsd	Tsc
	Sfc

456-Decontari cu actionarii (asociatii)

D	C
privind capitalul	
	Sic
Rd	Rc
Tsd	Tsc
	Sfc

4314 - Contributia angajat la fondul de

D	C
sanatate	
	Sic
Rd	Rc
Tsd	Tsc
	Sfc
D	C
4427 - T.V.A. colectata	
	Sic
Rd	Rc
Tsd	Tsc
	Sfc
D	C
4423-T.V.A. de plata	
	Sic
Rd	Rc
Tsd	Tsc
	Sfc
D	C
447-Fonduri speciale –taxe si varsaminte asimilate	
	Sic
Rd	Rc
Tsd	Tsc
	Sfc

461-Debitori diversi

D	C
Sid	
Rd	Rc
Tsd	Tsc
Sfd	

D	462-Creditori diversi	C
		Sic
Rd		Rc
Tsd		Tsc
		Sfc
D	5311-Casa in lei	C
		Sic
Rd		Rc
Tsd		Tsc
Sfd		
D	607 Cheltuieli privind marfurile	C
		Sic
Rd		Rc
Tsd		Tsc
D	641 Chelt. cu salariile personal	C
		Sic
Rd		Rc
Tsd		Tsc

D	5121-Conturi la banci in lei	C
Sid		
Rd		Rc
Tsd		Tsc
		Sfd
D	601 Chelt. cu materiile prime	C
Sid		
Rd		Rc
Tsd		Tsc
D	635 Chelt. cu alte impozite si taxe	C
Sid		
Rd		Rc
Tsd		Tsc
D	6451 Contr. unit. la asig. sociale	C
Sid		
Rd		Rc
Tsd		Tsc

D	6452 Contrib. unit. la fd. de somaj	C
		Sic
Rd		Rc
Tsd		Tsc

D	6453 Contrib. unit. la fd. de sanatate	C
Sid		
Rd		Rc
Tsd		Tsc

D	6811- Cheltuieli cu amortizarea	C
		Sic
Rd		Rc
Tsd		Tsc

D	703 Venituri din vanzare produse reziduale	C
Sid		
Rd		Rc
Tsd		Tsc

D	707 Venituri din vanzari de marfuri	C
		Sic
Rd		Rc
Tsd		Tsc

D	711 Variatia stocurilor	C
Sid		
Rd		Rc
Tsd		Tsc

TOTAL GENERAL				

C) Se va întocmi Situațiile financiare:

BILANȚUL CONTABIL, CONTUL DE PROFIT ȘI PIERDERE, NOTE CONTABILE

Județul _____
 Entitatea _____
 ADRESA: localitatea _____
 sectorul __, str. _____ nr. _____
 Telefon _____ fax _____
 Nr. Registrul comerțului _____

Forma de proprietate _____
 Activitatea preponderantă
 (denumire clasă CAEN) _____
 Cod clasă CAEN _____
 Cod unic de înregistrare _____

BILANȚ la data de _____

Denumirea elementului		Nr. rd.	Sold la:	
			Începutul exercițiului financiar	Sfârșitul exercițiului financiar
A		B	1	2
A	ACTIVE IMOBILIZATE			
	I. IMOBILIZĂRI NECORPORALE			
	1. Cheltuieli de constituire (ct.201-2801)	01		
	2. Cheltuieli de dezvoltare (ct.203-2803-2903)	02		
	3. Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare si alte imobilizări necorporale (ct.205+208-2805-2808-2905-2908)	03		
	4. Fond comercial (ct.2071 -2807-2907)	04		
	5. Avansuri si imobilizări necorporale în curs de execuție (ct.233+234-2933)	05		
	TOTAL (rd. 01 la 05)	06		
	II. IMOBILIZĂRI CORPORALE			
	1. Terenuri și construcții (ct.211+212-2811-2812-2911-2912)	07		
	2. Instalații tehnice și mașini (ct.213-2813-2913)	08		
	3. Alte instalații, utilaje și mobilier (ct.214-2814-2914)	09		
	4. Avansuri și imobilizări corporale în curs de execuție (ct.231+232-2931)	10		
	TOTAL (rd. 07 la 10)			
	III. IMOBILIZĂRI FINANCIARE			
	1. Acțiuni deținute la entitățile afiliate (ct.261-2961)	12		

	2. împrumuturi acordate entităților afiliate (ct.2671+2672-2964)	13		
	3. Interese de participare (ct.263-2962)	14		
	4. Împrumuturi acordate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare (ct.2673+2674-2965)	15		
	5. Investiții deținute ca imobilizări (ct.265-2963)	16		
	6. Alte împrumuturi (ct.2675*+2676*+2678*+2679*-2966*-2968*)	17		
	TOTAL (rd. 12 la 17)	18		
	ACTIVE IMOBILIZATE-TOTAL (rd. 06+11+18)	19		
B	ACTIVE CIRCULANTE			
	I. STOCURI			
	1. Materii prime și materiale consumabile (ct.301+302+303+308+351 + +358+ 381± 388-391-392-3951-3958-398)	20		
	2. Producția în curs de execuție (ct.331+332+341±348*-393-3941-3952)	21		
	3. Produse finite și mărfuri (ct.345+346±348*+354+356+357+361±368+ +371±378-3945-3946-3953-3954-3956-3957-396-397-4428)	22		
	4. Avansuri pentru cumpărări de stocuri (ct. 4091)	23		
	TOTAL (rd. 20 la 23)	24		
	II. CREANȚE (Sumele care urmează să fie încasate după o perioadă mai mare de un an trebuie prezentate separat pentru fiecare element)			
	1. Creanțe comerciale (ct. 2675*+ 2676* +2678* +2679*-2966*-2968*+ 4092 +411 +413+418-491)	25		
	2. Sume de încasat de la entitățile afiliate (ct. 451*M95*)	26		
	3. Sume de încasat de la entitățile de care compania este legată în virtutea intereselor de participare (ct. 453-495*)	27		
	4. Alte creanțe (ct. 425+4282+431**+437** +4382+441 *+4424+4428**+ +444*+ 445 +446**+ 447** + 4482+4582+461+473**-496+5187)	28		
	5. Capital subscris și nevărsat (ct. 456-495*)	29		
	TOTAL (rd. 25 la 29)	30		
	III. INVESTIȚII PE TERMEN SCURT			
	1. Acțiuni deținute la entitățile afiliate (ct. 501-591)	31		

	2. Alte investiții pe termen scurt (ct.505+506+508-595-596-598 +5113 + 5114)	32		
	TOTAL (rd. 31 la 32)	33		
	IV. CASA ȘI CONTURI LA BĂNCI (ct. 5112+512+531+532+541+542)	34		
	ACTIVE CIRCULANTE - TOTAL (rd. 24+30+33+34)	35		
C	CHELTUIELI ÎN AVANS (ct. 471)	36		
D	DATORII : SUMELE CE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ DE PÂNĂ LA UN AN			
	1. împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, prezentându-se separat împrumuturile din emisiunea de obligațiuni convertibile (ct. 161+1681-169)	37		
	2. Sume datorate instituțiilor de credit (ct. 1621+1622+1624+1625+ +1627+ 1682+ 5191+5192+5198)	38		
	3. Avansuri încasate în contul comenzilor (ct. 419)	39		
	4. Datorii comerciale – furnizori (ct. 401+404+408)	40		
	5. Efecte de comerț de plătit (ct. 403+405)	41		
	6. Sume datorate entităților afiliate (ct. 1661+1685+2691+451**)	42		
	7. Sume datorate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare (ct. 1663+1686+2692+453***)	43		
	8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale (ct.1623+1626+167+1687+2693+421+423+424+ 426+427+4281+431*** +437*** +4381 +441*** +4423+ 4428*** +444***+446***+447***+ +4481 +455+ 456**+457 +4581 +462 +473***+ 509+5186+5193+5194+ +5195 +5196+5197)	44		
	TOTAL (rd. 37 la 44)	45		
E	ACTIVE CIRCULANTE NETE, RESPECTIV DATORII CURENTE NETE (rd. 35+36-45-62)	46		
F	TOTAL ACTIVE MINUS DATORII CURENTE (rd.19+46-61)	47		
G	DATORII: SUME CARE TREBUIE PLĂTITE ÎNTR-O PERIOADĂ MAI MARE DE UN AN			
	1. împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, prezentându-se separat împrumuturile din emisiunea de obligațiuni convertibile (ct. 161+1681-169)	48		

	2. Sume datorate instituțiilor de credit (ct. 1621+1622+1624+1625+1627+1682+5191+5192+5198)	49		
	3. Avansuri încasate în contul comenzilor (ct. 419)	50		
	4. Datorii comerciale - furnizori (ct. 401+404+408)	51		
	5. Efecte de comerț de plătit (ct. 403+405)	52		
	6. Sume datorate entităților afiliate (ct. 1661+1685+2691+451***)	53		
	7. Sume datorate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare (ct. 1663+ 1686+ 2692+ 453***)	54		
	8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale (ct. 1623+1626+167+1687+2693+421+423+424+426+427+4281 + +431***+ 437***+ 4381 +441***+ 4423+4428**+ 444** + 446***+447***+ + 4481 +455+ 456***+457+ 4581+462+473***+ 509+ 5186+5193+5194+ +5195+5196+5197)	55		
	TOTAL (rd. 48 la 55)	56		
H	PROVIZIOANE			
	1. Provizioane pentru pensii și obligații similare (ct. 1515)	57		
	2. Provizioane pentru impozite (ct. 1516)	58		
	3. Alte provizioane (ct. 1511+1512+15134+1514+1518)	59		
	TOTAL (rd, 57 la 59)	60		
I	VENITURI ÎN AVANS			
	1. Subvenții pentru investiții (ct.31+132+133+134+138)	61		
	2. Venituri înregistrate în avans (ct. 472)	62		
	TOTAL (rd. 61+62)	63		
J	CAPITAL ȘI REZERVE			
	I. CAPITAL			
	1. Capital subscris vărsat (ct. 1012)	64		
	2. Capital subscris nevărsat (ct. 1011)	65		
	3. Patrimoniul regiei (ct. 1015)	66		
	TOTAL (rd. 64 la 66)	67		

	I. PRIME DE CAPITAL (ct 104)	68		
	II. REZERVE DIN REEVALUARE (ct. 105)	69		
	IV. REZERVE			
	1. Rezerve legale (ct. 1061)	70		
	2. Rezerve statutare sau contractuale (ct. 1063)	71		
	3. Rezerve reprezentând surplusul din rezerve din reevaluare (ct. 1065)	72		
	4. Alte rezerve (ct. 1068)	73		
	Acțiuni proprii (ct. 109)	74		
	TOTAL (rd. 70 la 73 - 74)	75		
	V. PROFITUL SAU PIERDEREA REPORTAT(Ă) (ct 117)	Sold C	76	
		Sold D	77	
	VI. PROFITUL SAU PIERDEREA EXERCITIULUI FINANCIAR (ct 121)	Sold C	78	
		Sold D	79	
	Repartizarea rezultatului (ct. 129)	80		
	CAPITALURI PROPRII- TOTAL (rd. 67+68+69+75+76-77+78-79-80)	81		
	Patrimoniul public (ct. 1016)	82		
	CAPITALURI - TOTAL (rd. 81+82)	83		

*) Conturi de repartizat după natura elementelor respective

**) Solduri debitoare ale conturilor respective.

***) Solduri creditoare ale conturilor respective.

ADMINISTRATOR,
Numele și prenumele _____
Semnătura _____

Ștampila entității

ÎNTOCMIT,
Numele și prenumele _____
Semnătura _____
Nr. de înregistrare la organismul profesional

Potrivit legislației actuale, toate entitățile întocmesc contul de profit și pierdere sub formă de listă, care se redă. astfel:

Județul _____
 Entitatea _____
 ADRESA: localitatea _____
 sectorul ____, str. _____ nr. ____
 Telefon _____ fax _____
 Nr. Registrul comerțului _____

Forma de proprietate _____
 Activitatea preponderentă
 (denumire clasă CAEN) _____
 Cod clasă CAEN _____
 Cod unic de înregistrare _____

CONTUL DE PROFIT ȘI PIERDERE
 la data de _____

- lei -

Denumirea indicatorilor		Nr. rd.	Exercițiul financiar	
			Precedent	Curent
1.	Cifra de afaceri netă (rd.02 la 05)	01		
	Producția vândută (ct. 701+702+703+704+705+706+708)	02		
	Venituri din vânzarea mărfurilor (ct.707)	03		
	Venituri din dobânzi înregistrate de entitățile al căror obiect principal de activitate îl constituie leasingul (766*)	04		
	Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri nete (ct. 7411)	05		
2.	Variația stocurilor de produse finite și a producției în curs de execuție (ct. 711)	Sold creditor 06		
		Sold debitor 07		
3.	Producția realizată de entitate pentru scopurile sale proprii și capitalizată (ct. 721+722)	08		
4.	Alte venituri din exploatare (ct. 7417+758)	09		
VENITURI DIN EXPLOATARE - TOTAL (rd.01+06-07+08+09)		10		
5.	a) Cheltuieli cu materiile prime și materialele consumabile (ct. 601+602-7412)	11		
	Alte cheltuieli materiale (ct. 603+604+606+608)	12		
	b) Alte cheltuieli externe (cu energie și apă) (ct. 605-7413)	13		
	c) Cheltuieli privind mărfurile (ct.607)	14		
6.	Cheltuieli cu personalul (rd.16+17)	15		
	a) Salarii și indemnizații (ct.641+642-7414)	16		
	b) Cheltuieli cu asigurările și protecția socială (ct.645-7415)	17		
7.	a) Ajustări de valoare privind imobilizările corporale și necorporale (rd. 19-20)	18		
	a1) Cheltuieli (ct.6811+6813)	19		
	a2) Venituri (ct.7813)	20		

	b) Ajustări de valoare privind activele circulante (rd.22-23)	21		
	b1) Cheltuieli (ct.654+6814)	22		
	b2) Venituri (ct.754+7814)	23		
8.	Alte cheltuieli de exploatare (rd.25 la 28)	24		
	8.1 Cheltuieli privind prestațiile externe (ct.611+612+613+614+621 + +622+ 623+624+ 625+626+627+628-7416)	25		
	8.2 Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate (ct.635)	26		
	8.3 Cheltuieli cu despăgubiri, donații și activele cedate (ct.658)	27		
	Cheltuieli privind dobânzile de refinanțare înregistrate de entitățile al căror obiect principal de activitate îl constituie leasingul (ct. 666*)	28		
	Ajustări privind provizioanele (rd.30-31)	29		
	- Cheltuieli (ct.6812)	30		
	- Venituri (ct.7812)	31		
CHELTUIELI DIN EXPLOATARE-TOTAL (rd.11 la 15+18+21+24+29)		32		
PROFITUL SAU PIERDEREA DIN EXPLOATARE		33		
	- Profit (rd. 10-32)			
	- Pierdere (rd. 32-10)	34		
9.	Venituri din interese de participare (ct. 7611+7613)	35		
	- din care, veniturile obținute de la entitățile afiliate	36		
10	Venituri din alte investiții și împrumuturi care fac parte din activele imobilizate (ct.763)	37		
	- din care, veniturile obținute de la entitățile afiliate	38		
11.	Venituri din dobânzi (ct. 766*)	39		
	- din care, veniturile obținute de la entitățile afiliate	40		
	Alte venituri financiare (ct.762+764+765+767+768)	41		
VENITURI FINANCIARE-TOTAL (rd.35+37+39+41)		42		
12.	Ajustări de valoare privind imobilizările financiare și investițiile deținute ca active circulante (rd.44-45)	43		
	- Cheltuieli (ct.686)	44		
	- Venituri (ct.786)	45		
13.	Cheltuieli privind dobânzile (ct.666*-7418)	46		

	- din care, cheltuieli în relația cu entitățile afiliate	47		
	Alte cheltuieli financiare (ct, 663+664+665+667+668)'	48		
	CHELTUIELI FINANCIARE- TOTAL (rd.43+46+48)	49		
	PROFITUL SAU PIERDEREA FINANCIAR(Ă)	50		
	- Profit (rd. 42-49)			
	- Pierdere (rd. 49-42)	51		
14.	PROFITUL SAU PIERDEREA CURENT(Ă)	52		
	- Profit (rd. 10+42-32-49)			
	- Pierdere (rd. 32+49-10-42)	53		
15.	Venituri extraordinare (ct.771)	54		
16.	Cheltuieli extraordinare (ct.671)	55		
17.	PROFITUL SAU PIERDEREA DIN ACTIVITATEA EXTRAORDINARĂ	56		
	- Profit (rd. 54-55)			
	- Pierdere (rd. 55-54)	57		
	VENITURI TOTALE (rd. 10+42+54)	58		
	CHELTUIELI TOTALE (rd.32+49+55)	59		
	PROFITUL SAU PIERDEREA BRUT(Ă)	60		
	- Profit (rd. 58-59)			
	- Pierdere (rd. 59-58)	61		
18.	Impozitul pe profit/venit (ct.691)	62		
19.	Alte impozite ne reprezentate la elementele de mai sus (ct.698)	63		
20.	PROFITUL SAU PIERDEREA NET(Ă) A EXERCITIULUI FINANCIAR	64		
	- Profit (rd. 60-62-63)			
	- Pierdere (rd. 61+62+63); (rd. 62+63-60)	65		

*) Conturi de repartizat după natura elementelor respective

ADMINISTRATOR,
Numele și prenumele _____
Semnătura _____

Ștampila entității

ÎNTOCMIT,
Numele și prenumele _____
Semnătura _____
Nr. de înregistrare la organismul profesional

SITUAȚIA MODIFICĂRILOR CAPITALULUI PROPRIU

Situația modificărilor capitalului propriu reprezintă o componentă separată a situațiilor financiare anuale, care cuprinde o prezentare a soldurilor inițiale și finale, precum și a modificărilor din cursul exercițiului financiar, aferente fiecărui element al capitalurilor proprii, potrivit modelului de mai jos:

SITUAȚIA MODIFICĂRILOR CAPITALULUI PROPRIU

la data de _____

-lei-

Denumirea elementului		Sold la începutul exercițiului financiar	Creșteri		Reduceri		Sold la sfârșitul exercițiului financiar
			TOTAL din care:	Prin transfer	TOTAL din care:	Prin transfer	
A		1	2	3	A	5	6
Capital subscris							
Patrimoniul regiei							
Prime de capital							
Rezerve din reevaluare							
Rezerve legale							
Rezerve statutare sau contractuale							
Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare							
Alte rezerve							
Acțiuni proprii							
Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită	Sold C						
	Sold D						
Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima dată a IAS, mai puțin IAS29 ⁹	Sold C						
	Sold D						
Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile	Sold C						
	Sold D						
Rezultatul reportat provenit	Sold C						

din trecerea la aplicarea OMFP 1752/2005	Sold D						
Profitul sau pierderea exercițiului financiar	Sold C						
	Sold D						
Repartizarea profitului							
TOTAL capitaluri proprii							

Prezentările cifrice trebuie însoțite de informații referitoare la natura, sursa sau destinația transferurilor (modificărilor).

ADMINISTRATOR,
Numele și prenumele _____
Semnătura _____

Ștampila entității

ÎNTOCMIT,
Numele și prenumele _____
Semnătura _____
Nr. de înregistrare la organismul profesional

SITUAȚIA FLUXULUI DE TREZORERIE

Situația fluxurilor de trezorerie reflectă creșterea sau descreșterea netă a mijloacelor bănești în cursul unui exercițiu financiar. Principalul obiectiv al Situației fluxurilor de trezorerie este de a reflecta influența activităților de exploatare, de investiții și de finanțare asupra mijloacelor bănești ale unei entități, pe parcursul unui exercițiu financiar. Situația fluxurilor de trezorerie clasifică încasările și plățile de mijloace bănești în trei grupe, așa după cum rezultă din formularul prezentat mai jos:

SITUAȚIA FLUXURILOR DE TREZORERIE

la data de _____

-lei-

Denumirea elementului	Exercițiul financiar	
	Precedent	Curent
A	1	2
Fluxuri de trezorerie din activități de exploatare:		
încasări de la clienți		
Plăți către furnizori și angajați		
Dobânzi plătite		
Impozit pe profit plătit		
încasări din asigurarea împotriva cutremurelor		
Trezorerie netă din activități de exploatare		
Fluxuri de trezorerie din activități de investiție:		
Plăți pentru achiziționarea de acțiuni		
Plăți pentru achiziționarea de imobilizări corporale		
încasări din vânzarea de imobilizări corporale		
Dobânzi încasate		
Dividende încasate		
Trezorerie netă din activități de investiție		
Fluxuri de trezorerie din activități de finanțare:		
încasări din emisiunea de acțiuni		
încasări din împrumuturi pe termen lung		
Plata datoriilor aferente leasing-ului financiar		
Dividende plătite		
Trezorerie netă din activități de finanțare		
Creșterea netă a trezoreriei și echivalentelor de trezorerie		
Trezorerie și echivalente de trezorerie la începutul exercițiului financiar		
Trezorerie și echivalente de trezorerie la sfârșitul exercițiului financiar		

ADMINISTRATOR,
Numele și prenumele _____
Semnătura _____

Ștampila entității

ÎNTOCMIT,
Numele și prenumele _____
Semnătura _____
Nr. de înregistrare la organismul profesional

NOTE EXPLICATIVE LA SITUAȚIILE FINANCIARE ANUALE

Notele explicative la situațiile financiare anuale conțin informații suplimentare, relevante pentru necesitățile utilizatorilor privind elementele mai semnificative, cum sunt:

Nota 1

Active imobilizate

- lei -

Denumirea elementului de imobilizare	Valoarea brută**				Ajustări de valoare (amortizări și ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare)			
	Sold la începutul exercițiului financiar	Creșteri	Cedări transferuri și alte reduceri	Sold la sfârșitul exercițiului financiar	Sold la începutul exercițiului financiar	Ajustări de înregistrare în cursul exercițiului financiar	Reduceri sau reluări	Sold la sfârșitul exercițiului financiar
0	1	2	3	4=1+2-3	5	6	7	8=5+5-7

*) Cheltuielile de constituire și cheltuielile de dezvoltare vor fi detaliate, prezentându-se motivele imobilizării și perioada de amortizare, cu justificarea acesteia.

**) Modificările valorii brute se vor prezenta plecând de la costul de achiziție sau costul de producție pentru fiecare element de imobilizare, în funcție de tratamentele contabile aplicate.

În cazul în care durata contractului sau durata de utilizare a elementelor de natura cheltuielilor de dezvoltare depășește cinci ani, aceasta trebuie prezentată în notele explicative, împreună cu motivele care au determinat-o.

În cazul fondului comercial amortizat într-o perioadă de peste cinci ani, această perioadă nu trebuie să depășească durata de utilizare economică a activului și trebuie să fie prezentată și justificată în notele explicative.

***)) Se vor prezenta duratele de viață sau ratele de amortizare utilizate, metodele de amortizare și ajustările care privesc exercițiile financiare anterioare.

****)) Se vor prezenta separat creșterile de valoare apărute din procesul de dezvoltare internă.

Nota 2
Provizioane

- lei -

Denumirea provizionului	Sold la începutul exercițiului financiar	Transferuri**		Sold la sfârșitul exercițiului financiar
		în cont	din cont	
0	1	2	3	4=1+2-3

*) Provizioanele prezentate în bilanț la *Alte provizioane* trebuie descrise în notele explicative, dacă acestea sunt semnificative.

**) Cu explicarea naturii, sursei sau destinației acestora

Nota 3
Repartizarea profitului

- lei-

Destinația profitului	Suma
Profit net de repartizat:	
- rezerva legala	
- acoperirea pierderii contabile	
- dividende etc.	
Profit nerepartizat	

*) în cazul acoperirii pierderii contabile reportate, se vor prezenta sursele de acoperire ale acesteia.

Nota 4
Analiza rezultatului din exploatare

-lei-

Denumirea indicatorului	Exercițiul financiar	
	precedent	curent
0	1	2
1. Cifra de afaceri netă		
2. Costul bunurilor vândute și al serviciilor prestate (rd.3+4+5)		
3. Cheltuielile activității de bază		
4. Cheltuielile activităților auxiliare		
5. Cheltuielile indirecte de producție		
6. Rezultatul brut aferent cifrei de afaceri nete (rd.1-2)		
7. Cheltuielile de desfacere		
8. Cheltuieli generale de administrație		
9. Alte venituri din exploatare		
10. Rezultatul din exploatare (rd. 6-7-8+9)		

Nota 5

Situația creanțelor și datoriilor

-lei-

Creanțe	Sold la sfârșitul exercițiului financiar	Termen de lichiditate	
		sub 1 an	peste 1 an
0	1=2 + 3	2	3
Total, din care:			

-lei-

Datorii*	Sold la sfârșitul exercițiului financiar	Termen de exigibilitate		
		Sub1 an	1-5 ani	peste 5 ani
0	1=2+3+4	2	3	4
Total, din care:				

*) Se vor menționa următoarele informații:

- Clauzele legate de achitarea datoriilor și rata dobânzii aferente împrumuturilor;
- Datoriile pentru care s-au depus garanții sau au fost efectuate ipotecări:
 - valoarea datoriei;
 - valoarea și natura garanțiilor;
- Valoarea obligațiilor pentru care s-au constituit provizioane;
- Valoarea obligațiilor privind plata pensiilor.

Nota 6

Principii, politici și metode contabile

Se vor prezenta:

- Reglementările contabile aplicate la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare anuale.
- Abaterile de la principiile contabile și politicile contabile, de la metodele de evaluare și de la alte prevederi din reglementările contabile, menționându-se:
 - natura;
 - motivele;
 - evaluarea efectului asupra activelor și datoriilor, poziției financiare și a profitului sau pierderii.

- c) Dacă valorile prezentate în situațiile financiare nu sunt comparabile, absența comparabilității trebuie prezentată în notele explicative, însoțită de comentarii relevante.
- d) Valoarea reziduală pentru imobilizări stabilită în situația în care nu se cunoaște prețul de achiziție sau costul de producție al acestora.
- e) Suma dobânzilor incluse în costul activelor imobilizate și circulante cu ciclu lung de producție.
- f) În cazul reevaluării imobilizărilor corporale:
- elementele supuse reevaluării, precum și metodele prin care sunt determinate valorile rezultate în urma reevaluării;
 - valoarea la cost istoric a imobilizărilor reevaluate;
 - tratamentul în scop fiscal al rezervei din reevaluare;
 - modificările rezervei din reevaluare:
 - valoarea rezervei din reevaluare la începutul exercițiului financiar;
 - diferențele din reevaluare transferate la rezerva din reevaluare în cursul exercițiului financiar;
 - 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;
 - valoarea rezervei din reevaluare la sfârșitul exercițiului financiar;
- g) Dacă activele fac obiectul ajustărilor excepționale de valoare exclusiv în scop fiscal, suma ajustărilor și motivele pentru care acestea au fost efectuate trebuie prezentate în notele explicative;
- h) Dacă valoarea prezentată în bilanț, rezultată după aplicarea metodelor FIFO, CMP sau LIFO, 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 notele explicative ca total, pe categorii de active fungibile.

Nota 7

Părțile plății și surse de finanțare

Se vor prezenta următoarele informații:

- a) Se menționează existența oricăror certificate de participare, valori mobilizare, obligațiuni convertibile, cu precizarea:
- numărului acestora și a drepturilor pe care le conferă;

- încadrării acestora la imobilizări financiare sau la investiții pe termen scurt, în funcție de intenția entității cu privire la durata deținerii titlurilor de valoare (peste un an, respectiv de până la un an).

- denumirea și sediul social ale fiecăreia dintre entitățile în care compania deține interese de participare reprezentând un procent de capital de cel puțin 20%, precum și proporția de capital deținută, valoarea capitalului și rezervelor, profitul sau pierderea entității respective pentru ultimul exercițiu financiar pentru care au fost aprobate situațiile financiare anuale.

- denumirea, sediul principal sau sediul social și forma juridică ale fiecăreia dintre entitățile la care compania este asociat cu răspundere limitată.

b) Capital social subscris/patrimoniul entității;

c) Numărul și valoarea totală a fiecărui tip de acțiuni emise, menționându-se dacă au fost integral vărsate și, după caz, numărul acțiunilor pentru care s-a cerut, fără rezultat, efectuarea vărsămintelor;

d) Acțiuni răscumpărabile:

- data cea mai apropiată și data limită de răscumpărare;
- caracterul obligatoriu sau neobligatoriu al răscumpărării;
- valoarea eventualei prime de răscumpărare;

e) Acțiuni emise în timpul exercițiului financiar:

- tipul de acțiuni;
- numărul de acțiuni emise;
- valoarea nominală totală și valoarea încasată la distribuire;
- drepturi legate de distribuție;
- numărul, descrierea și valoarea acțiunilor corespunzătoare;
- perioada de exercitare a drepturilor;
- prețul plătit pentru acțiunile distribuite.

f) Obligațiuni emise:

- tipul obligațiunilor emise;
- valoarea emisă și suma primită pentru fiecare tip de obligațiuni;
- obligațiuni emise de entitate, deținute de o persoană nominalizată sau împuternicită de aceasta:
- valoarea nominală;
- valoarea înregistrată în momentul plății.

Nota 8

Informații privind salariații, administratorii și directorii

Se vor face mențiuni cu privire la:

- a) Indemnizațiile acordate membrilor organelor de administrație, conducere și supraveghere;
- b) Obligațiile contractuale cu privire la plata pensiilor către foștii membri ai organelor de administrație, conducere și supraveghere, indicându-se valoarea totală a angajamentelor pentru fiecare categorie;
- c) Valoarea avansurilor și creditelor acordate membrilor organelor de administrație, conducere și supraveghere în timpul exercițiului financiar:
 - rata dobânzii;
 - principalele cauze ale creditului;
 - suma rambursată până la acea dată;
 - obligații viitoare de genul garanțiilor asumate de entitate în numele acestora;
- d) Salariați:
 - număr mediu, cu defalcarea pe fiecare categorie;
 - salarii plătite sau de plătit, aferente exercițiului financiar;
 - cheltuieli cu asigurările sociale;
 - alte cheltuieli cu contribuțiile pentru pensii.

Nota 9

Exemple de calcul și analiză a principalilor indicatori economico-financiari:

Indicatori de lichiditate:

- a) Indicatorul lichidității curente - oferă garanția acoperirii datoriilor curente din activele curente. Se calculează astfel:

$$\text{Lichiditatea curentă} = \text{active curente} : \text{datorii curente}$$

Valoarea recomandată acceptabilă a acestui indicator este în jur de 2.

- b) Indicatorul lichidității imediate (indicatorul test acid) - arată posibilitatea achitării datoriilor curente din valorile de trezorerie disponibile existente, precum și din cele care se vor încasa în urma lichidării creanțelor la scadență.

$$\text{Lichiditatea imediată} = (\text{active curente} - \text{stocuri}) : \text{datorii curente}$$

Dacă valoarea indicatorului este mai mare decât 1, există garanția acoperirii datoriilor curente, iar dacă valoarea acestuia este cu mult mai mică decât 1, există grave dificultăți de achitare a datoriilor scadente.

Indicatori de risc:

Indicatorul gradului de îndatorare - exprimă ponderea creditelor pe termen lung (capitalul împrumutat) în capitalul propriu sau în capitalul angajat (capital propriu+capital împrumutat).

$$\text{Gradul de îndatorare} \pm (\text{capital împrumutat} : \text{capital propriu}) \times 100$$
$$\text{Gradul de îndatorare} = (\text{capital împrumutat} : \text{capital angajat}) \times 100$$

Indicatorul privind acoperirea dobânzilor - determină de câte ori entitatea poate achita cheltuielile cu dobânda.

$$(\text{Profit înaintea plății dobânzii și a impozitului pe profit}) : (\text{Cheltuieli cu dobânda}) = \text{Număr de ori}$$

Cu cât valoarea indicatorului este mai mică, cu atât poziția entității este considerată mai riscantă.

Indicatori de activitate (indicatori de gestiune) - furnizează informații cu privire la:

- viteza de intrare sau de ieșire a fluxurilor de trezorerie ale entității;
- capacitatea entității de a controla capitalul circulant și activitățile comerciale de bază ale entității;

Viteza de rotație a stocurilor (rulajul stocurilor) - aproximează de câte ori stocul a fost rulat de-a lungul exercițiului financiar sau numărul de zile în care bunurile sunt stocate în entitate.

$$(\text{Costul vânzărilor}) : (\text{Stoc mediu}) = \text{Număr de ori}$$

$$\text{sau } ((\text{Stoc mediu}) : (\text{Costul vânzărilor})) \times 365 = \text{Număr de zile de stocare}$$

Viteza de rotație a debitelor-clienți - calculează eficacitatea entității în colectarea creanțelor sale și exprimă numărul de zile până la data la care debitorii își achită datoriile către entitate.

$$((\text{Sold mediu clienți}) : (\text{Cifra de afaceri})) \times 365 = \text{Număr de zile de debitare}$$

O valoare în creștere a indicatorului poate indica probleme legate de controlul creditului acordat clienților și, în consecință, creanțe mai greu de încasat (clienți rău platnici)

Viteza de rotație a creditelor-furnizori - aproximează numărul de zile de creditare pe care entitatea îl obține de la furnizorii săi. În mod ideal al trebui să includă doar creditorii comerciali.

$$((\text{Sold mediu furnizori}) : (\text{Achiziții de bunuri, fără servicii})) \times 365 = \text{Număr de zile de creditare}$$

Pentru aproximarea achizițiilor se poate utiliza costul vânzărilor sau cifra de afaceri.

Viteza de rotație a activelor imobilizate - evaluează eficacitatea managementului activelor imobilizate prin examinarea valorii cifrei de afaceri generate de o anumită cantitate de active imobilizate.

(Cifra de afaceri) : (Active imobilizate)

Viteza de rotație a activelor totale - evaluează eficacitatea managementului activelor totale prin examinarea valorii cifrei de afaceri generate de acestea.

(Cifra de afaceri) : (Total active)

Indicatori de profitabilitate - exprimă eficiența entității în realizarea de profit din resursele disponibile.

Rentabilitatea capitalului angajat - reprezintă profitul pe care îl obține entitatea din banii investiți în afacere.

(Profit înaintea plății dobânzii și a impozitului pe profit,): (Capital angajat)

Capitalul angajat se referă la banii investiți în entitate atât de către acționari, cât și de creditorii pe termen lung, și include capitalul propriu și datoriile pe termen lung (sau active totale minus datorii curente)

Marja brută din vânzări

((Profitul brut din vânzări) : (Cifra de afaceri)) x 100

O scădere a procentului poate scoate în evidență faptul că entitatea nu este capabilă să își controleze costurile de producție sau să obțină prețul de vânzare optim.

Nota 10

Alte informații

Se prezintă:

Alte informații cu privire la prezentarea entității raportoare.

Informații privind relațiile entității cu filiale, entități asociate sau cu alte entități în care se dețin participații.

Bazele de conversie utilizate pentru exprimarea în moneda națională a elementelor de activ și de pasiv, a veniturilor și cheltuielilor evidențiate inițial într-o monedă străină.

Informații referitoare la impozitul pe profit:

- proporția în care impozitul pe profit afectează rezultatul din activitatea curentă și rezultatul din activitatea extraordinară;
- reconcilierea dintre rezultatul exercițiului financiar și rezultatul fiscal, așa cum este prezentat în declarația de impozit;

- măsura în care calcularea profitului sau pierderii exercițiului financiar a afectată de o evaluare a elementelor care, prin derogare de la principiile contabile generale și regulile contabile de evaluare, a fost efectuată în exercițiul financiar curent sau într-un exercițiu financiar precedent în vederea obținerii de facilități fiscale;
- impozitul pe profit rămas de plată.

Cifra de afaceri:

- prezentarea acesteia pe segmente de activități și pe piețe geografice.

Atunci când evenimentele ulterioare datei bilanțului au o asemenea importanță încât neprezentarea lor ar putea afecta capacitatea utilizatorilor situațiilor financiare de a face evaluări și de a lua decizii corecte, o entitate trebuie să prezinte următoarele informații pentru fiecare categorie semnificativă de astfel de evenimente:

- natura evenimentului, și
- o estimare a efectului financiar sau o mențiune conform căreia o astfel de estimare nu poate să fie făcută.

Explicații despre valoarea și natura:

- veniturilor și cheltuielilor extraordinare;
- veniturilor și cheltuielilor înregistrate în avans, în situația în care acestea sunt semnificative.

Ratele achitate în cadrul unui contract de leasing.

În cazul unui leasing financiar, locatorul va prezenta următoarele informații:

- o descriere generală a contractelor semnificative de leasing ale locatorului;
- dobânda de încasat aferentă perioadelor viitoare.

În cazul unui leasing financiar, locatarul va evidenția următoarele:

- o descriere generală a contractelor importante de leasing ale locatarului, incluzând, dar fără a se limita la următoarele:

existența și condițiile opțiunilor de reînnoire sau cumpărare;

restricțiile impuse prin contractele de leasing, cum ar fi cele referitoare la datorii suplimentare și alte operațiuni de leasing;

dobânda de plătit aferentă perioadelor viitoare.

Onorariile plătite auditorilor cenzorilor și onorariile plătite pentru alte servicii de certificare, servicii de consultanță fiscală și alte servicii decât cele de audit.

Efectele comerciale scontate neajunse la scadență.

Atunci când suma de rambursat pentru datorii este mai mare decât suma primită, diferența se prezintă în notele explicative.

Datoriile probabile și angajamentele acordate.

Angajamentele sub forma garanțiilor de orice fel trebuie, în cazul în care nu există obligația de a le prezenta ca datorii, să fie în mod clar prezentate în notele explicative, și trebuie făcută distincție între diferitele tipuri de garanții recunoscute de legislația națională. De asemenea, trebuie făcută o prezentare separată a oricărei garanții valorice care a fost prevăzută.

Angajamentele de acest tip care există în relația cu entitățile afiliate trebuie prezentate distinct.

Dacă un activ sau o datorie are legătură cu mai mult de un element din formatul de bilanț, relația sa cu alte elemente trebuie prezentată în notele explicative, dacă o asemenea prezentare este esențială pentru înțelegerea situațiilor financiare anuale.

Orice detaliere a elementelor din situațiile financiare anuale, atunci când aceste elemente sînt semnificative și sînt relevante utilizatorilor situațiilor financiare.

ADMINISTRATOR,

Numele și prenumele _____

Semnătura _____

Ștampila entității

ÎNTOCMIT,

Numele și prenumele _____

Semnătura _____

Nr. de înregistrare la organismul profesional

Studiul de caz nr. 5

De regulă, contabilitatea angajamentelor și creanțelor se va derula în două etape: înregistrarea datoriei și plata acesteia, respectiv, înregistrarea creanței și încasarea acesteia.

În tabelul de mai jos este redată o caracterizare sintetică a conturilor. În care se înregistrează datoriile și creanțele față de terți:

Funcția contabilă a contului	Conținutul economic	Operația cu care se debitează	Operația cu care se creditează	Exemple de conturi
Conturi de activ	Creanțe	Crearea drepturilor față de terți	Încasarea creanțelor	411; 461; 471; 456
Conturi de pasiv	Datorii	Crearea datoriei față de terți	Achitarea datoriei	401; 421; 437; 444; 462; 457; 472
Conturi bifuncționale	Creanțe si/sau datorii	Achitarea sau transferul de bunuri si valori	Primirea de bunuri si valori	428; 448; 455; 473; 481; 482

Societatea achiziționează materii prime de la furnizori. Costul de achiziție 40.000 lei, T.V.A. 19%. Plata se face cu ordin de plată din contul curent.

- intrarea și recepția materiilor prime:

% = 401 47.600

"Furnizori"

300 40.000

"Materii prime"

4426 7.600

"TVA deductibilă"

- plata furnizorului din contul curent la bancă:

401 = 5121 47.600

"Furnizori"

"Conturi la bănci în lei"

Pentru furnizarea energiei electrice se acordă furnizorului un avans de 20.000 care se regularizează ulterior la achitarea facturii care este de 100.000 lei, TVA 19%. Furnizorul acceptă un bilet la ordin pentru decontarea diferenței de plată.

- acordarea unui avans furnizorului de energie electrică:			
%	=	5121	23.800
		"Conturi la bănci în lei"	
409			20.000
"Furnizori - debitori"			
4426			3.800
"TVA deductibilă"			
- înregistrarea facturii de energie electrică:			
%	=	401	119.000
		"Furnizori"	
605			100.000
"Cheltuieli privind energia și apă"			
4426			19.000
"TVA deductibilă"			
- regularizarea avansului acordat:			
%	=	409	20.000
		"Furnizori - debitori"	
401			23.800
"Furnizori"			
4426			- 3.800
„TVA deductibilă"			
- acceptarea de către furnizor a unui bilet la ordin pentru decontarea diferenței de plată:			
401	=	403	95.200
"Furnizori"		"Efecte de plătit"	
- la scadență, biletul la ordin se decontează:			
403	=	5121	95.200
"Efecte de plătit"		"Conturi la bănci în lei"	

Studiul de caz nr. 6

O entitate deschide un acreditiv pentru un furnizor în suma de 6000 lei. Din acreditivul deschis se decontează obligația față de furnizor în suma de 3500 lei. La expirarea termenului de valabilitate se închide acreditivul neutilizat:

a) deschiderea acreditivului în suma de 6000 lei:

581 "Viramente interne"	=	5121 "Conturi la banca în lei"	6000
și			
5411 "Acreditiv în lei"	=	581 "Viramente interne"	6000

b) decontarea documentelor din acreditivul deschis pentru furnizor:

401 "Furnizori"	=	5411 "Acreditiv în lei"	3500
-----------------	---	-------------------------	------

c) închiderea acreditivului neutilizat:

581 "Viramente interne"	=	5411 "Acreditiv în lei"	2500
și			
5121 "Conturi la banci în lei"	=	581 "Viramente interne"	2500

Studiul de caz nr. 7

O entitate constituie un depozit de 6 luni în suma de 3000 lei, cu o rată a dobânzii de 8% / an.

a) achiziționarea certificatului de depozit:

5081 "Alte titluri de plasament"	=	5121 "Conturi la banci în lei"	3000
----------------------------------	---	--------------------------------	------

b) înregistrarea dobânzii:

5088 "Dobânzi la obligațiuni și titluri de plasament"	=	766 "Venituri din banci"	120
---	---	--------------------------	-----

c) lichidarea depozitului și încasarea dobânzii:

5121 "Conturi la banci în lei"	=	%	3120
		5081 "Alte titluri de plasament"	3000
		5088 "Dobânzi la obligațiuni și titluri de plasament"	120

CAPITOLUL 3

ÎNTREBĂRI PRIVIND CADRUL GENERAL DE ÎNTOCMIRE ȘI PREZENTARE A SITUAȚIILOR FINANCIARE ȘI STANDARDELE INTERNAȚIONALE DE RAPORTARE FINANCIARĂ¹

1. *Care este diferența între noțiunile de „valoare realizabilă netă” și „valoare justă”, în contextul IAS 2, „Stocuri”?*

Răspuns:

Valoarea netă realizabilă este prețul de vânzare estimat a fi obținut pe parcursul desfășurării normale a activității, mai puțin costurile estimate pentru finalizarea elementului de stoc, precum și a costurilor asociate vânzării acestuia. Costul stocurilor nu este recuperabil dacă aceste stocuri au suferit deteriorări, au fost uzate moral integral sau parțial sau prețurile lor de vânzare s-au diminuat. Estimarea valorii realizabile nete ia în considerare, de asemenea, scopul pentru care stocurile sunt deținute. Astfel, valoarea realizabilă netă a stocurilor ce urmează a fi livrate în baza unor contracte ferme pentru vânzarea de bunuri sau prestarea de servicii este prețul stabilit contractual. În situația în care cantitatea contractată este mai mică decât cantitatea deținută, valoarea realizabilă netă a surplusului se va determina pornind de la prețurile generale de vânzare practicate pe piață. Valoarea materialelor și a consumabilelor folosite în producție nu este diminuată sub cost dacă se estimează că produsele finite în care urmează să se încorporeze vor fi vândute pentru un preț mai mare sau egal cu costul lor. În caz contrar, costul materialelor aferente se diminuează până la valoarea realizabilă netă. Pentru fiecare perioadă ulterioară se efectuează o nouă evaluare a valorii realizabile nete. Dacă acele condiții care au determinat decizia de a diminua valoarea realizabilă netă au încetat să mai existe, atunci valoarea cu care s-a reflectat diminuarea se va storna, astfel încât noua valoare contabilă a stocului să fie egală cu cea mai mică valoare dintre valoarea de intrare și valoarea realizabilă netă revizuită.

2. *Prezentați formulele de determinare a costului stocurilor așa cum sunt prevăzute în IAS 2, „Stocuri”.*

¹ Subiecte propuse la examenul de aptitudini profesionale pentru atribuirea calității de auditor financiar

Răspuns:

Costul acelor stocuri care nu sunt de obicei fungibile și al acelor bunuri sau servicii produse și destinate unor comenzi distincte trebuie determinate prin identificarea specifică a costurilor individuale. 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. Identificarea specifică nu poate fi folosită în cazurile în care stocurile cuprind un număr mare de elemente care sunt, de regulă, fungibile. În aceste cazuri, metoda care permite selectarea acelor elemente ce rămân în stoc este metoda „primul intrat-primul ieșit” (FIFO) sau metoda a costului mediu ponderat (CMP).

Metoda primul intrat-primul ieșit (FIFO) presupune ca primele elemente cumpărate sunt cele care se și vând primele și, prin urmare, elementele care rămân în stoc la sfârșitul perioadei sunt cele cumpărate sau produse cel mai recent.

Metoda costului mediu ponderat (CMP) 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 fiecărei intrări, în funcție de circumstanțele în care se găsește întreprinderea.

3. Cum se estimează valoarea realizabilă netă a stocurilor potrivit prevederilor IAS 2, „Stocuri”?**Răspuns:**

Estimarea valorii realizabile nete se bazează pe cele mai credibile dovezi în momentul în care are loc estimarea valorii stocurilor și trebuie să ia în considerare fluctuațiile de preț și de cost care sunt direct legate de evenimentele care au intervenit după finele perioadei, în măsura în care aceste evenimente confirmă condițiile existente la sfârșitul perioadei.

Estimarea valorii realizabile nete ia în considerare, de asemenea, scopul pentru care stocurile sunt deținute. Astfel, valoarea realizabilă netă a stocurilor ce urmează a fi livrate în baza unor contracte ferme pentru vânzarea de bunuri sau prestarea de servicii este prețul stabilit contractual. În situația în care cantitatea contractată este mai mică decât cantitatea deținută, valoarea realizabilă netă a surplusului se va determina pornind de la preturile generale de vânzare practicate pe piață.

Valoarea materialelor și a consumabilelor folosite în producție nu este diminuată sub cost dacă se estimează că produsele finite în care urmează să se încorporeze vor fi vândute pentru

un preț mai mare sau egal cu costul lor. În caz contrar, costul materialelor aferente se diminuează până la valoarea realizabilă netă.

4. *Prezentați recunoasterea drept cheltuială a valorii stocurilor în contextul IAS 2 „Stocuri”.*

Răspuns:

Costul stocurilor recunoscute ca o cheltuială în cursul perioadei constă în acele costuri care fuseseră incluse în evaluarea stocurilor vândute, regia de producție nealocată și valoarea anormală a costurilor de producție a stocurilor.

Atunci când stocurile sunt vândute, valoarea contabilă a stocurilor trebuie recunoscută ca o cheltuială în perioada în care a fost recunoscut venitul corespunzător. Valoarea oricărei diminuări a stocurilor până la valoarea realizabilă netă și toate pierderile de stocuri trebuie recunoscute drept cheltuială în perioada în care are loc diminuarea sau pierderea de valoare. Valoarea oricărei stornări a diminuării valorii stocurilor ca urmare a unei creșteri a valorii realizabile nete trebuie recunoscută ca o reducere a cheltuielii cu stocurile în perioada în care a avut loc stornarea.

Mai jos sunt enumerate exemple de costuri care nu trebuie incluse în costul stocurilor, ci sunt recunoscute drept cheltuieli ale perioadei în care au survenit:

- a) pierderile de materiale, manopera sau alte costuri de producție înregistrate peste limitele normale admise;
- b) cheltuieli de depozitare, cu excepția cazurilor în care astfel de costuri sunt necesare în procesul de producție, anterior trecerii într-o nouă fază de fabricație;
- c) regii generale de administrație care nu participă la aducerea stocurilor în forma și în locul în care se găsesc în prezent; și
- d) costuri de desfacere.
- e) costurile cu personalul angajat în activitatea de desfacere și administrație nu se includ, ci sunt recunoscute drept cheltuieli în perioada în care au loc.

5. *Cum se prezintă fluxurile de trezorerie provenite din impozitul pe profit, în contextul prevederilor IAS 7 „Situatiile fluxurilor de trezorerie”?*

Răspuns:

Impozitul pe profit este prezentat separat și clasificat drept flux de numerar din activitățile de exploatare, cu excepția situației în care poate fi alocat în mod specific activităților de

finanțare și investiție. În timp ce cheltuielile cu impozitul pot fi alocate fără echivoc activităților de investiție și finanțare, fluxurile de numerar aferente acestor impozite sunt greu de alocat și pot apărea într-o perioadă diferită de cea a fluxurilor de numerar aferente tranzacției de bază. Prin urmare, impozitele plătite sunt clasificate, de obicei, drept fluxuri de numerar din activități de exploatare. Totuși, atunci când este posibilă identificarea fluxului de numerar din impozite și alocarea lui unei tranzacții individuale care dă naștere unor fluxuri de numerar clasificate drept activități de investiție sau finanțare, fluxul de numerar din impozite va fi clasificat în mod corespunzător ca activitate de investiție sau finanțare. Atunci când fluxurile de numerar din impozite sunt aferente mai multor clase de activități, este prezentată valoarea totală a impozitelor plătite.

6. Ce se înțelege prin evenimente ulterioare datei bilanțului, în contextul prevederilor IAS 10 „Evenimente ulterioare datei bilanțului”? Cum se clasifică evenimentele ulterioare datei bilanțului potrivit IAS 10 „Evenimente ulterioare datei bilanțului”?

Răspuns:

Evenimentele ulterioare datei bilanțului sunt acele evenimente, atât favorabile cât și nefavorabile, care au loc între data bilanțului și data la care situațiile financiare sunt autorizate pentru publicare.

Sunt identificate două tipuri de evenimente ulterioare datei bilanțului, după cum urmează:

- care fac dovada unor condiții / circumstanțe existente la data bilanțului (evenimente ulterioare datei bilanțului care necesită ajustare);
- care indică circumstanțe ce au apărut ulterior datei bilanțului (evenimente ulterioare datei bilanțului care nu necesită ajustare).

7. Definiți erorile contabile, politicile contabile și estimările contabile conform cerințelor IAS 8 „Politici contabile, modificări în estimările contabile și erori”.

Răspuns:

Erorile fundamentale sunt erorile descoperite în timpul exercițiului curent care sunt de o așa importanță, încât situațiile financiare aferente uneia sau mai multor perioade precedente nu mai pot fi considerate a fi fost credibile la data emiterii lor.

Politicile contabile reprezintă principiile, bazele, convențiile, regulile și practicile specifice adoptate de o întreprindere la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare.

Ca rezultat al incertitudinilor inerente în desfășurarea activităților, multe elemente ale situațiilor financiare nu pot fi măsurate cu precizie, ci doar estimate. Procesul de estimare implică raționamente bazate pe cele mai recente informații avute la dispoziție. Se pot solicita, de exemplu, estimări ale clienților incerți, ale uzurii morale a stocurilor sau duratelor de viață utilă, precum și a modului preconizat de consumare a beneficiilor economice generate de activele amortizabile. Utilizarea unor estimări rezonabile reprezintă o parte esențială a întocmirii situațiilor financiare și nu subminează credibilitatea acestora.

8. Definiți caracteristicile celor două tipuri de contracte de leasing conform cerințelor IAS 17 "Contracte de leasing".

Răspuns:

Leasingul 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 convenită de timp.

Leasingul financiar este operațiunea de leasing care transferă, în mare măsură toate riscurile și avantajele aferente dreptului de proprietate asupra bunului. Titlul de proprietate poate fi transferat, în cele din urmă, sau nu.

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

Leasingul irevocabil reprezintă operațiunea de leasing care este revocabilă doar:

- (a) dacă survine un eveniment contingent a cărui producere era puțin probabilă;
- (b) cu permisiunea locatorului;
- (c) în cazul în care locatarul contractează cu același locator un nou leasing privind același bun sau unul echivalent; sau
- (d) în momentul plătim, de către locatar, a unei sume suplimentare, este certă, într-o măsură rezonabilă.

Începutul contractului de leasing reprezintă cea dintâi dată dintre data contractului de leasing sau data angajamentului părților de a respecta principalele prevederi ale leasingului. Durata contractului de leasing reprezintă perioada de timp irevocabilă pentru care locatarul a contractat bunul în leasing și orice alte termene suplimentare pentru care locatarul are opțiunea de a continua utilizarea bunului în regim de leasing, cu sau fără plată suplimentară, opțiune a cărei exercitare de către locatar este certă, într-o măsură rezonabilă, la începutul contractului de leasing.

Plățile minime de leasing sunt acele plăți de-a lungul duratei contractului de leasing pe care locatarul trebuie sau poate fi obligat să le efectueze, excluzând chiria contingentă, costurile

serviciilor și impozitele care locatorul le va plăti și care se vor rambursa acestuia, împreună cu:

(a) în cazul locatarului—orice sume garantate de locatar sau de o parte afiliată locatarului; sau

(b) în cazul locatorului —orice valoare reziduală garantată locatorului

(i) locatar;

(ii) o parte afiliată locatarului; sau

(iii) o terță parte Independentă, capabilă din punct de vedere financiar să satisfacă această garanție.

Totuși, dacă locatarul are o opțiune de a cumpăra bunul la un preț estimat a fi suficient de scăzut față de valoarea justă la data la care opțiunea devine exercitabilă, încât, la începutul contractului de leasing, există certitudinea rezonabilă ea opțiunea va fi exercitată, atunci plățile minime de leasing includ plățile minime plătibile pe durata contractului de leasing și plata necesară pentru exercitarea acestei opțiuni de cumpărare. Valoarea justă este suma la care poate fi tranzacționat un activ sau decontată o datorie, de bunăvoie, între părți aflate în cunoștință de cauză, în cadrul unei tranzacții în care prețul este determinat obiectiv.

Durata de viață economică este fie:

(a) perioada de-a lungul căreia se estimează că un bun este utilizabil economic de către unul sau mai mulți utilizatori; fie

(b) numărul unităților de producție sau al unităților similare care se a se obține prin utilizarea bunului de către unul sau mai mulți utilizatori.

Durata de viață utilă este perioada estimată care rămâne, de la începutul duratei contractului de leasing, fără a fi limitată la acesta, pe parcursul căreia se așteaptă ca beneficiile economice încorporate în bun să fie consumate de către întreprindere.

Valoarea reziduală garantată este:

(a) în cazul locatarului, acea parte a valorii reziduale ce este garantată de locatar sau de o parte afiliată acestuia (valoarea garanției constituind valoarea maximă ce devine plătabilă, în orice situație); și

(b) în cazul locatorului, acea parte a valorii reziduale ce este garantată de locatar sau de o terță parte neafiliată locatorului ce este capabilă, din punct de vedere financiar, să onoreze obligațiile asumate prin garanție. Valoarea reziduală negarantată reprezintă acea parte din valoarea reziduală a bunului în regim de leasing, a cărei realizare, de către locator, nu este sigură sau este garantată numai de o parte afiliată locatorului.

Investiția brută în leasing este suma plăților minime de leasing aferente unui leasing financiar, din punctul de vedere al locatorului și orice valoare reziduală negarantată acumulată în contul locatorului.

Venitul financiar nerealizat reprezintă diferența dintre:

(a) suma dintre plățile minime de leasing aferente unui leasing financiar, din punctul de vedere al locatorului, și orice

valoare reziduală negarantată acumulată în contul locatorului; și

(b) valoarea actualizată a sumei de la punctul (a), determinată la rata implicită a dobânzii din contractul de leasing.

Investiția netă în leasing este investiția brută în leasing, mai puțin venitul financiar nerealizat. Rata implicită a dobânzii din contractul de leasing este rata de actualizare care, la începutul contractului de leasing, determină ca valoarea actualizată cumulată (a) a plăților minime de leasing și (b) a valorii reziduale negarantate să fie egală cu valoarea justă a bunului în regim de leasing. Rata dobânzii marginale a locatorului este rata dobânzii pe care locatorul ar trebui să o plătească pentru un leasing similar sau, dacă aceasta nu este determinabilă, rata pe care, la începutul contractului de leasing, locatorul ar trebui să o suporte pentru a împrumuta, pentru aceeași perioadă, și cu o garanție similară, fondurile necesare pentru achiziționarea bunului.

Chiria contingentă este acea parte a plăților de leasing care nu are o valoare determinată, dar este stabilită în funcție de un factor, altul decât trecerea timpului (de exemplu, un procentaj din vânzări, gradul de utilizare, indici de preț, ratele dobânzilor practicate pe piață).

Definiția leasingului include contractele de închiriere a unui bun ce cuprind o clauză care oferă locatorului opțiunea de a deveni proprietarul bunului la îndeplinirea condițiilor convenite. Aceste contracte sunt denumite uneori contracte de închiriere cu opțiune de cumpărare.

9. Definiții principalele categorii de venituri și prezentați pe scurt criteriile de recunoaștere pentru fiecare categorie conform cerințelor IAS 18 "Venituri din activități curente"

Răspuns:

IAS 18 trebuie aplicat pentru contabilitatea veniturilor provenite din:

- a) vânzarea bunurilor;
- b) prestarea serviciilor; și

c) utilizarea de către alții a activelor entității, producătoare de dobânzi, redevențe și dividende.

a) Veniturile din vânzarea bunurilor sunt recunoscute atunci când toate condițiile următoare sunt îndeplinite:

- riscurile și beneficiile semnificative ce decurg din proprietatea bunului sunt transferate cumpărătorului;
- nu mai există control efectiv din partea entității asupra bunurilor vândute;
- mărimea veniturilor poate fi măsurată în mod rezonabil;
- este probabil ca beneficiile economice asociate tranzacției să fie generate către entitate;
- costurile tranzacției pot fi măsurate în mod rezonabil.

b) Prestări de servicii : Veniturile asociate unei tranzacții ce implică prestarea serviciilor sunt recunoscute în măsura gradului de execuție a tranzacției la data bilanțului.

Rezultatul unei tranzacții ce implică prestarea serviciilor poate fi estimat în mod rezonabil atunci când toate condițiile următoare sunt îndeplinite:

- suma veniturilor poate fi estimată în mod rezonabil;
- este probabil ca beneficiile economice asociate tranzacției să fie generate către entitate;
- stadiul de finalizare a tranzacției la data bilanțului poate fi evaluat în mod rezonabil;
- costurile apărute cu ocazia tranzacției și costurile necesare pentru finalizarea tranzacției pot fi evaluate în mod rezonabil.

c) Veniturile din dobânzi, redevențe, dividende sunt recunoscute atunci când toate condițiile următoare sunt îndeplinite:

- este probabil ca beneficiile economice asociate tranzacției să fie generate către entitate;
- mărimea veniturilor poate fi măsurată în mod rezonabil.

Baze de recunoaștere a veniturilor:

- dobânzile trebuie recunoscute folosind metoda dobânzii efective, respectând prevederile Standardul Internațional de Contabilitate nr. 39 (IAS 39) (Notă: Versiunea anterioară a lui IAS 18 prevedea că dobânzile trebuie recunoscute periodic, în mod proporțional, pe baza randamentului efectiv al activului);

- redevențele trebuie recunoscute pe baza contabilității de angajamente, conform realității economice a contractului;
- dividendele trebuie recunoscute atunci când este stabilit dreptul acționarului de a i se plăti aceste dividende.

10. Definiți subvențiile aferente activelor și veniturilor conform cerintelor IAS 20 "Contabilitatea subvențiilor guvernamentale și prezentarea informațiilor legate de asistența guvernamentală".

Răspuns:

Subvențiile aferente activelor reprezintă subvenții guvernamentale pentru acordarea cărora principala condiție este ca întreprinderea beneficiară să cumpere, să construiască sau să achiziționeze active imobilizate. De asemenea, pot exista condiții suplimentare care să restricționeze tipul sau amplasarea activelor, sau perioadele în care acestea urmează a fi achiziționate sau deținute.

Subvențiile aferente veniturilor cuprind toate subvențiile guvernamentale diferite de cele pentru active. Subvențiile legate de venit pot fi prezentate:

- în creditul contului de profit și pierdere, fie separat, fie cu titlu general cum ar fi „Alte venituri”; sau
- se pot deduce în raportarea cheltuielilor aferente.

11. Definiți subvențiile nemonetare conform cerintelor IAS 20 "Contabilitatea subvențiilor guvernamentale și prezentarea informațiilor legate de asistența guvernamentală" și arătați cerințele de prezentare a acestora în bilanț.

Răspuns:

Subvențiile guvernamentale reprezintă asistența acordată de guvern, sub forma unor transferuri de resurse către o întreprindere în schimbul îndeplinirii, în perioadele trecute sau viitoare, a anumitor condiții legate de activitatea de exploatare a unei întreprinderi. Se exclud acele forme de asistență guvernamentală cărora nu li se poate atribui în mod rezonabil o anumită valoare, precum și acele tranzacții cu guvernul care nu se pot distinge de operațiunile comerciale normale ale unei întreprinderi.

Împrumuturile nerambursabile sunt împrumuturi al căror creditor se angajează să dispenseze debitorul de rambursarea acestora în anumite condiții prestabilite.

O subvenție guvernamentală poate lua forma unui transfer de active nemonetare, cum ar fi pământul sau alte resurse pentru uzul întreprinderii. În acest caz este normal a se determina valoarea justă a activului nemonetar și a se contabiliza atât subvenția cât și activul la valoarea justă. Uneori se poate utiliza o soluție alternativă, de a înregistra atât activul cât și subvenția la valoarea nominală.

12. Prezentați regulile de evaluare la data bilanțului a elementelor bilanțiere exprimate în valuta conform IAS 21 "Efectele variației cursului de schimb valutar".

Răspuns:

Elementele individuale din situațiile financiare ale operațiunii din străinătate se convertesc ca și cum tranzacțiile sale ar fi ale întreprinderii raportoare însăși. Costul și amortizarea imobilizărilor corporale se convertesc utilizându-se cursul de schimb de la data achiziționării activului sau, dacă activul este înregistrat la valoarea justă, utilizându-se cursul existent la data evaluării. Costul stocurilor este convertit la cursurile de schimb în vigoare, în momentul generării costurilor respective. Valoarea recuperabilă sau valoarea realizabilă a unui activ este convertită folosindu-se cursul de schimb existent la data când a fost determinată valoarea recuperabilă sau valoarea realizabilă netă. De exemplu, când valoarea realizabilă netă a unui element de stoc este determinată în valută, această valoare este convertită folosindu-se cursul de schimb de la data la care respectiva valoare realizabilă netă este determinată. Prin urmare, cursul folosit este, de regulă, cursul de închidere. În situațiile financiare ale întreprinderii raportoare poate fi solicitată o ajustare pentru a reduce valoarea contabilă a unui activ până la nivelul valorii recuperabile sau al valorii realizabile nete chiar și atunci când nici o astfel de ajustare nu este necesară în situațiile financiare ale operațiunii din străinătate. În mod alternativ, în situațiile financiare ale întreprinderii raportoare poate fi necesară stornarea unei ajustări din situațiile financiare ale operațiunii din străinătate.

Din motive practice, se utilizează frecvent un curs care aproximează cursul de la data efectuării tranzacției; de exemplu, cursul mediu săptămânal sau lunar ar putea fi folosit pentru toate tranzacțiile exprimate într-o anumită valută, survenite în perioada respectivă. În cazul în care cursurile de schimb fluctuează semnificativ, folosirea unui curs mediu pentru întreaga perioadă este necorespunzătoare.

La conversia situațiilor financiare ale unei entități externe în vederea încorporării lor în situațiile financiare ale întreprinderii raportoare, aceasta din urmă trebuie să folosească următoarele proceduri:

- (a) activele și datoriile entității externe, atât monetare, cât și nemonetare, trebuie convertite la cursul de închidere;
- (b) elementele de venituri și cheltuieli ale entității externe trebuie convertite la cursurile de schimb de la data efectuării tranzacțiilor, cu excepția cazului în care entitatea externă raportează în moneda unei economii hiperinflaționiste, caz în care veniturile și cheltuielile trebuie convertite la cursul de închidere; și
- (c) toate diferențele de curs valutar rezultate trebuie să fie clasificate ca fiind capitaluri proprii până în momentul cedării investiției nete.

13. Ce se înțelege prin valoarea de utilizare a unei imobilizări corporale și cum se determină aceasta conform cerințelor IAS 36 "Deprecierea activelor"?

Răspuns:

Valoarea de utilizare este valoarea actualizată a fluxurilor viitoare de numerar estimate, ce se așteaptă să fie generate din utilizarea continuă a unui activ și din cedarea lui la sfârșitul duratei de viață utilă.

Pentru determinarea valorii de utilizare a unui activ, IAS 36 impune ca o întreprindere să folosească, printre altele:

- (a) previziuni ale fluxurilor de numerar bazate pe ipoteze rezonabile și admisibile care:
- (i) reflectă activul în starea lui curentă; și
 - (ii) reprezintă cea mai bună estimare a conducerii asupra setului de condiții economice care vor exista de-a lungul duratei de viață utilă rămasă a activului; și
- (b) o rată de actualizare înainte de impozitare care reflectă evaluările pieței curente asupra valorii în timp a banilor și asupra riscurilor specifice activului. Rata de actualizare nu trebuie să reflecte riscurile pentru care fluxurile viitoare de numerar au fost ajustate.

14. Cum se evaluează valoarea recuperabilă a imobilizărilor conform cerințelor IAS 36 "Deprecierea activelor"?

Răspuns:

Dacă nu există nici un motiv pentru a crede că valoarea de utilizare a unui activ depășește în mod semnificativ prețul net de vânzare, valoarea recuperabilă a activului poate fi considerată egală cu prețul său net de vânzare. Acesta va fi adesea cazul unui activ care este păstrat pentru a fi cedat. Acest lucru se întâmplă deoarece valoarea de utilizare a unui activ păstrat

pentru a fi cedat va consta, în principal, din încasările nete din cedare, din moment ce fluxurile viitoare de numerar rezultate din folosirea continuă a activului până la cedare este posibil să fie neglijabile.

Dacă nu există nici un contract de vânzare sau o piață activă pentru un activ, prețul net de vânzare se bazează pe cele mai bune informații disponibile pentru a reflecta suma pe care o întreprindere ar putea să o obțină, la data bilanțului, din vânzarea activului de bunăvoie, între părți aflate în cunoștință de cauză, în cadrul unei tranzacții în care prețul este determinat obiectiv, după deducerea costurilor de cedare. Pentru determinarea acestei valori, o întreprindere ia în considerare rezultatul tranzacțiilor recente cu active similare ce aparțin aceleiași ramuri economice. Prețul net de vânzare nu reflectă o vânzare forțată, cu excepția cazului în care conducerea este obligată să vândă imediat.

15. Prezentați principalele etape privind capitalizarea costurilor îndatorării conform cerintelor IAS 23 „Costurile îndatorării”.

Răspuns:

Capitalizarea costurilor îndatorării ca parte a costului unui activ calificabil trebuie să înceapă în momentul în care:

- (a) se realizează cheltuielile pentru acel activ;
- (b) se generează costurile îndatorării;
- (c) sunt în curs activitățile necesare pentru pregătirea activului în vederea folosirii prestabilite sau a vânzării lui.

Cheltuielile pentru un activ calificabil includ doar acele cheltuieli care au generat plăți de numerar, transferuri de alte active sau preluarea unor datorii purtătoare de dobândă. Cheltuielile sunt diminuate cu orice sume progresive primite și subvenții primite în legătură cu activul (a se vedea IAS 20, Contabilitatea subvențiilor guvernamentale și prezentarea informațiilor legate de asistența guvernamentală). Media valorii contabile a activului de-a lungul perioadei, inclusiv costurile îndatorării anterioare capitalizării, este în mod normal o aproximare rezonabilă a cheltuielilor cărora li s-a aplicat rata de capitalizare în acea perioadă. Activitățile necesare pregătirii activului pentru utilizarea sa prestabilită sau pentru vânzare cuprind mai mult decât construirea fizică a activului. Ele includ o muncă tehnică și administrativă anterioară începerii construcției fizice, cum ar fi activitățile asociate cu obținerea avizelor anterioare începerii construcției fizice. Totuși, asemenea activități exclud deținerea unui activ când nu are loc nici o activitate de producție sau de dezvoltare care să modifice condiția activului. De exemplu, costurile îndatorării apărute în timp ce are loc

amenajarea terenului sunt capitalizate în timpul perioadei în care se desfășoară activități legate de amenajare. Oricum, costurile îndatorării apărute în timp ce terenul achiziționat în scopul construirii de clădiri este deținut fără nici o altă activitate asociată de dezvoltare nu sunt acceptate pentru capitalizare.

Capitalizarea costurilor îndatorării trebuie întreruptă în timpul perioadelor prelungite în care nu se lucrează pentru obținerea activului respectiv.

Costurile îndatorării pot fi realizate în timpul unei perioade prelungite în care se întrerup activitățile necesare pregătirii unui activ pentru utilizarea sa prestabilită sau vânzare. Astfel de costuri sunt costurile cu deținerea activelor parțial finalizate și care nu se capitalizează. Totuși, capitalizarea costurilor îndatorării nu se întrerupe în mod normal pe parcursul unei perioade în care se desfășoară importante lucrări tehnice și administrative. De asemenea, capitalizarea costurilor îndatorării nu se întrerupe când o pauză este o parte necesară a procesului de aducere a unui activ în starea de a fi utilizat sau vândut. De exemplu, capitalizarea continuă în timpul perioadei prelungite necesare pentru ajungerea la maturitate a stocurilor sau perioadei prelungite, în timpul căreia creșterea nivelului apei amână construirea unui baraj, dacă asemenea creștere este obișnuită pe parcursul perioadei de construcție în zonele geografice implicate.

Capitalizarea costurilor îndatorării trebuie să înceteze când se realizează cea mai mare parte a activităților necesare pentru pregătirea activului calificabil în vederea utilizării prestabilite sau a vânzării acestuia.

Un activ este în mod normal finalizat în scopul utilizării sale prestabilite sau al vânzării, atunci când construcția fizică a activului este terminată, chiar dacă unele lucrări administrative de rutină pot continua încă. Dacă mai sunt de realizat unele modificări minore, cum ar fi decorarea interioară a unei clădiri, din ordinul cumpărătorului sau al utilizatorului, atunci se consideră că a fost încheiată cea mai mare parte a activităților.

Când construirea unui activ calificabil se realizează prin construirea separată a unor componente și fiecare componentă poate fi folosită în timp ce se lucrează la construirea altora, capitalizarea costurilor îndatorării trebuie să înceteze atunci când este terminată cea mai mare parte a activităților necesare pentru pregătirea acelei componente în vederea utilizării sale prestabilite sau a vânzării.

16. Definiți segmentul de activitate și segmentul geografic conform cerintelor IAS 14 „Raportarea de segmente”.

Răspuns:

Un segment de activitate este o componentă distinctă a unei întreprinderi ce este angajată în furnizarea unui produs individual sau a unui serviciu, sau a unui grup de produse, sau servicii conexe și care este subiectul riscurilor și beneficiilor ce sunt diferite de acelea din alte segmente de activitate. Factorii ce ar trebui considerați în determinarea caracterului conex al produselor sau serviciilor sunt:

- (a) natura produselor și serviciilor;
- (b) natura proceselor de producție;
- (c) tipul sau clasa de clienți pentru produse, sau servicii;
- (d) metodele utilizate pentru distribuirea produselor sau furnizarea serviciilor; și
- (e) dacă este posibil, caracterul mediului economic, de exemplu, bancar, de asigurare sau de servicii publice.

Un segment geografic este o componentă distinctă a unei întreprinderi, ce este angajată în furnizarea de produse și servicii într-un mediu economic specific și care este subiectul riscurilor și beneficiilor ce sunt diferite de acelea ale componentelor ce operează în alte medii economice. Factorii ce ar trebui considerați în identificarea segmentelor geografice includ:

- (a) similaritatea condițiilor economice și politice;
- (b) legătura între operațiunile din diferite zone geografice;
- (c) apropierea operațiilor;
- (d) riscuri speciale asociate operațiilor dintr-un domeniu specific;
- (e) reguli de control privind schimbul valutar; și
- (f) riscurile valutare aferente.

Un segment raportabil este un segment de activitate sau un segment geografic identificat pe baza definițiilor anterioare, pentru care acest Standard cere prezentarea informației pe segment.

17. Prezentați diferența dintre provizioane, datorii și datorii contingente prin prisma IAS 37 „Provizioane, datorii contingente și active contingente”.

Răspuns:

Provizioanele se pot distinge de alte datorii, cum ar fi datoriile din credite comerciale sau datorii recunoscute, 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) datoriile recunoscute, dar neplătite sunt angajamente 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, în această categorie sunt incluse și 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.

Adesea, angajamentele sunt prezentate ca parte a datoriilor rezultate din credite comerciale sau din alte activități, în timp ce provizioanele sunt raportate separat.

Prezentul Standard distinge între:

(a) provizioane – care sunt recunoscute ca și datorii (presupunând că pot fi realizate estimări corecte), deoarece ele constituie obligații curente și este probabil că vor fi necesare resurse care să afecteze beneficiile economice ale întreprinderii pentru stingerea obligațiilor.

(b) datorii contingente – care nu sunt recunoscute ca datorii, deoarece ele sunt:

(i) obligații posibile, dar pentru care trebuie să se confirme dacă întreprinderea are o obligație curentă care poate genera scăderea resurselor întreprinderii, afectând astfel beneficiile economice;

(ii) obligații curente care nu îndeplinesc criteriile de recunoaștere ale prezentului Standard (deoarece, fie nu este probabil să fie necesară o reducere a resurselor întreprinderii care să afecteze beneficiile economice pentru stingerea obligației, fie nu poate fi realizată o estimare suficient de corectă a valorii obligației).

18. Explicați ce reprezintă datoriile contingente și activele contingente conform IAS 37 „Provizioane, datorii contingente și active contingente”.

Răspuns:

Standardul definește activul contingent ca fiind acel activ potențial care apare ca urmare a unor evenimente anterioare și a cărei existență va fi confirmată numai prin apariția sau neapariția unui sau mai multor evenimente viitoare nesigure, care nu pot fi în totalitate sub controlul întreprinderii. Un exemplu în acest sens îl constituie o creanță ce constituie obiectul unui proces în care este implicată întreprinderea și al cărei rezultat este incert.

Un activ contingent trebuie prezentat în cazul în care este probabilă apariția unei intrări de resurse care să afecteze pozitiv beneficiile economice .

În cazul în care realizarea unui venit este sigură, activul aferent nu este un activ contingent și este adecvată recunoașterea lui.

Standardul definește o datorie contingentă ca fiind:

(a) o obligație potențială, apărută ca urmare a unor evenimente trecute și a cărei existență va fi confirmată numai de apariția sau neapariția unui sau mai multor evenimente viitoare nesigure, care nu pot fi în totalitate sub controlul întreprinderii; sau

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

i) nu este sigur că vor fi necesare ieșiri de resurse (care să afecteze beneficiul economic) pentru stingerea acestei obligații; sau

ii) valoarea obligației nu poate fi evaluată suficient de relevant.

O întreprindere nu trebuie să recunoască o datorie contingentă. Totuși, întreprinderea poate prezenta informații referitoare la o datorie contingentă, cu excepția cazului în care posibilitatea unei ieșiri de resurse care să încorporeze beneficiile economice este înlăturată.

19. Prezentați modalitatea de estimare a valorii provizioanelor conform cerintelor IAS 37 „Provizioane, datorii contingente și active contingente”. Ce elemente trebuie avute în vedere pentru a realiza “cea mai bună estimare a unui provizion”?

Răspuns:

Suma înregistrată ca provizion trebuie să constituie cea mai bună estimare a plăților necesare pentru stingerea obligației curente la data bilanțului, cu alte cuvinte, suma pe care o întreprindere ar plăti-o în mod normal la data bilanțului pentru a stinge obligația sau pentru a o transfera unui terț, la acel moment.

Provizionul se evaluează înaintea impozitării, deoarece efectele impozitării asupra provizionului și modificări ale acestuia constituie obiectul IAS 12, Impozitul pe profit.

20. Prezentați elementele care se iau în calcul la estimarea valorii provizioanelor conform cerintelor IAS 37 „Provizioane, datorii contingente și active contingente”. Riscuri și incertitudini; valoare actualizată; rambursari.

Răspuns:

Riscurile și incertitudinile legate inevitabil de multe dintre evenimente și circumstanțe trebuie luate în considerare în procesul de determinare a celei mai bune estimări.

Acolo unde efectul valorii-timp a banilor este semnificativă, valoarea provizionului reprezintă valoarea actualizată a cheltuielilor estimate a fi necesare pentru stingerea obligației.

Datorită valorii-timp a banilor, provizioanele aferente unor ieșiri de resurse care apare 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.

Câștigurile rezultate din cedarea preconizată a activelor nu trebuie luate în considerare în evaluarea unui provizion.

În cazul în care se estimează că o parte sau toate cheltuielile necesare stingerii unui provizion vor fi rambursate de către o terță parte, rambursarea trebuie recunoscută numai în momentul în care este sigur că va fi primită dacă firma își onorează obligația. Rambursarea trebuie considerată ca un activ separat. Suma recunoscută pentru rambursare nu trebuie să depășească valoarea provizionului.

21. Cum se recunosc cheltuielile cu cercetarea potrivit cerințelor IAS 38 „Imobilizări necorporale”? Dați exemple de activități de cercetare.

Răspuns:

Imobilizările necorporale provenite din cercetare sau din etapa de cercetare a unui proiect intern nu va fi recunoscută ca activ. Cheltuiala de cercetare sau efectuată în etapa de cercetare a unui proiect intern va fi recunoscută drept cost atunci când este efectuată.

În faza de cercetare a unui proiect intern, o entitate nu poate demonstra că o imobilizare necorporală există și că aceasta va genera beneficii economice viitoare. În consecință, această cheltuială este recunoscută drept cost atunci când este efectuată.

Exemple de activități de cercetare sunt:

- activități în scopul obținerii de noi cunoștințe;
- activități de evaluare și selecție finală a aplicațiilor din cercetare sau altor cunoștințe;
- cercetarea pentru găsirea de materiale, aparate, produse, procese, sisteme sau servicii alternative;
- formularea, proiectarea, evaluarea și selecția finală a alternativelor posibile pentru materiale noi sau îmbunătățite, aparate, produse, procese, sisteme sau servicii.

22. Care sunt condițiile în care entitatea recunoaște o imobilizare necorporală generată în faza de dezvoltare, prevăzute de IAS 38 „Imobilizări necorporale”?

Răspuns:

O imobilizare necorporală provenită din dezvoltare sau din etapa de dezvoltare a unui proiect intern va fi recunoscută ca activ dacă și numai dacă o entitate poate demonstra următoarele:

- (a) fezabilitatea tehnică ca aceste imobilizări necorporale să fie finalizate, în așa fel încât să fie disponibile pentru utilizare sau vânzare;
 - (b) intenția sa de a finaliza acea imobilizare necorporală spre a fi folosită sau vândută;
 - (c) capacitatea sa de a folosi sau vinde imobilizarea necorporală;
 - (d) modul în care imobilizarea necorporală va genera beneficii economice viitoare probabile.
- Printre altele, entitatea poate să demonstreze existența unei piețe pentru produsele obținute folosind acea imobilizare necorporală sau pentru imobilizarea necorporală în sine, sau, dacă se prevede folosirea sa pe plan intern, utilitatea imobilizării necorporale;
- (e) disponibilitatea unor resurse tehnice, financiare și a altor resurse adecvate pentru a duce la bun sfârșit dezvoltarea sa în vederea utilizării sau vinderii imobilizării necorporale;
 - (f) capacitatea sa de a evalua cu credibilitate cheltuiala atribuibilă imobilizării necorporale în timpul dezvoltării sale.

În etapa de dezvoltare a unui proiect intern, o entitate poate, în unele cazuri, să identifice o imobilizare necorporală și să demonstreze că activul va genera probabile beneficii economice viitoare. Acest lucru este posibil din cauză că etapa de dezvoltare a unui proiect este mai avansată decât etapa de cercetare.

Exemple de activități de dezvoltare sunt:

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

23. Prezentați prevederile din IAS 38 „Imobilizări necorporale” referitoare la schimbul de imobilizări necorporale; cum se evaluează costul unor astfel de imobilizări necorporale?

Răspuns:

În cazul schimbului de active, costul unei astfel de imobilizări necorporale este evaluat la valoarea justă cu excepția cazurilor în care (a) tranzacția de schimb nu are substanță comercială sau (b) valoarea justă a nici uneia dintre cele două imobilizări care au făcut obiectul schimbului nu poate fi evaluată credibil. Imobilizarea achiziționată este evaluată în acest fel chiar dacă entitatea nu poate derecunoaște imediat lipsa imobilizării pe care tocmai a dat-o la schimb. Dacă imobilizarea achiziționată nu este evaluată la valoarea justă, costul său este evaluat la valoarea contabilă a imobilizării cedate.

O entitate stabilește dacă o tranzacție de schimb are substanță comercială luând în considerare măsura în care se așteaptă ca viitoarele sale fluxuri de numerar să se schimbe ca rezultat al acelei tranzacții. O tranzacție de schimb are substanță comercială dacă:

- configurarea (adică riscul, timpul și valoarea) fluxurilor de numerar ale imobilizării primite diferă de configurarea fluxurilor de numerar ale imobilizării transferate; sau
- valoarea specifică entității pentru porțiunea din operațiunile entității afectată de tranzacție se modifică în urma schimbului; și
- diferența de la punctele anterioare este semnificativă în relație cu valoarea justă a imobilizării care a făcut obiectul schimbului.

Pentru a stabili dacă o tranzacție de schimb are substanță comercială, valoarea specifică entității pentru porțiunea din operațiunile entității afectată de tranzacție va reflecta fluxurile de numerar de după impozitare.

A mai fost specificat faptul că o condiție pentru recunoașterea unei imobilizări necorporale o constituie posibilitatea de a evalua credibil costul imobilizării. Valoarea justă a unei imobilizări necorporale pentru care nu există tranzacții comparabile pe piață poate fi evaluată credibil dacă (a) variabilitatea din seria estimatelor rezonabile ale valorii juste nu este semnificativă pentru acea imobilizare sau (b) probabilitățile diferitelor estimări din aceeași serie pot fi evaluate rezonabil și utilizate în estimarea valorii juste. Dacă o entitate poate stabili credibil valoarea justă a uneia dintre cele două imobilizări care au făcut obiectul schimbului, atunci valoarea justă a imobilizării cedate este utilizată pentru a evalua costul, exceptând cazul în care valoarea justă a imobilizării primite este mai evidentă.

24. Care sunt dificultățile pe care le întâmpina o entitate la recunoașterea imobilizărilor necorporale generate intern, în ceea ce privește verificarea îndeplinirii criteriilor de recunoaștere prevăzute de IAS 38 „Imobilizări necorporale”?

Răspuns:

Uneori, este dificil să se precizeze dacă o imobilizare necorporală generată intern se califică pentru a fi recunoscută ca activ, datorită următoarelor aspecte:

- identificării existenței și a momentului în care apare o imobilizare necorporală care să genereze beneficii economice viitoare;
- determinării credibile a costului activului. În unele cazuri, costul de generare internă a unei imobilizări necorporale nu poate fi separat de costul menținerii sau sporirii fondului comercial generat intern al entității sau al funcționării de zi cu zi.

În consecință, pe lângă respectarea regulilor generale pentru recunoașterea și evaluarea inițială a unei imobilizări necorporale generată intern, o entitate va aplica regulile și recomandările menționate în continuare.

Pentru a preciza dacă o imobilizare necorporală generată intern întrunește criteriul pentru a fi recunoscută ca activ, o entitate desparte procesul de generare a acestuia în două faze:

- fază de cercetare; și
- fază de dezvoltare.

Deși termenii de „cercetare” și „dezvoltare” sunt definiți, termenii de „etapă de cercetare” și „etapă de dezvoltare” au un înțeles mai larg pentru scopul acestui Standard.

Dacă o entitate nu poate face o distincție clară între etapa de cercetare și etapa de dezvoltare a unui proiect intern ce va duce la crearea unei imobilizări necorporale, entitatea tratează cheltuiala cu acel proiect ca și cum ar fi fost realizată numai în etapa de cercetare.

25. Definiți și prezentați componentele activelor pe segment și ale datoriilor pe segment conform cerințelor IAS 14 „Raportarea de segmente”

Răspuns:

Activele pe segment sunt acele active de exploatare care sunt utilizate de un segment în activitatea de exploatare și care fie sunt atribuibile segmentului respectiv, fie pot fi alocate segmentului pe un temei rezonabil.

Dacă rezultatul pe segment al unui segment include venituri din dobânzi și dividende, activele pe segment includ creanțele, împrumuturile, investițiile financiare sau alte active generatoare de venit aferente.

Activele pe segment nu includ activele privind impozitul pe profit. Activele pe segment includ investițiile financiare, contabilizate pe baza metodei punerii în echivalență doar dacă profitul sau pierderea dintr-o astfel de investiție este inclus(ă) în venitul pe segment.

Activele pe segment includ partea unui asociat într-o societate mixtă din activele de exploatare ale entității controlate în comun, care este contabilizată prin consolidare proporțională conform IAS 31. Activele pe segment se determină după deducerea provizioanelor aferente care sunt raportate drept compensări directe în bilanțul întreprinderii. Exemplele de active pe segmente includ activele curente utilizate în activitatea de exploatare a segmentului, imobilizările corporale, bunurile care fac obiectul operațiunilor de leasing financiar (IAS 17, Leasing) și activele necorporale. Dacă un anumit element de amortizare este inclus în categoria cheltuielilor pe segment, activul aferent este și el inclus în activele pe segment. Activele pe segment nu includ activele folosite pentru nevoile generale ale întreprinderii sau pentru birourile centrale. Activele pe segment includ activele de exploatare partajate de două sau mai multe segmente, dacă există un temei rezonabil de alocare. Activele pe segment includ fondul comercial care este direct atribuibil unui segment sau care poate fi alocat unui segment pe un temei rezonabil, iar cheltuielile pe segment includ amortizarea aferentă fondului comercial.

Datoriile pe segment sunt acele obligații din exploatare care rezultă din activitatea de exploatare a unui segment și care fie sunt direct atribuibile segmentului respectiv, fie pot fi alocate segmentului pe un temei rezonabil.

Dacă rezultatul pe segment al unui segment include cheltuieli dobânzi, datoriile pe segment includ obligațiile purtătoare de dobândă aferente. Datoriile pe segment includ partea unui asociat al unei asocieri în participație din datoriile entității controlate în comun, care este contabilizată prin consolidare proporțională conform IAS 31. Datoriile pe segment nu includ datoriile ce decurg din impozitul pe profit.

Exemplele de datorii pe segment includ obligațiile angajate, avansurile de la clienți, provizioanele pentru produsele în garanție și alte datorii legate de furnizarea de bunuri și servicii. Datoriile pe segment nu includ împrumuturile, datoriile referitoare la activele care fac obiectul operațiunilor de leasing financiar (IAS 17, Leasing) și alte datorii legate de nevoi de finanțare și nu de exploatare. Dacă cheltuielile cu dobânzi sunt induse în rezultatul pe segment, datoriile purtătoare de dobânzi aferente sunt incluse în datoriile pe segment. Datoriile segmentelor, a căror activitate nu este preponderent de natură financiară nu includ împrumuturile și datoriile similare, deoarece rezultatul pe segment reprezintă profitul sau pierderea din exploatare fără a lua în calcul elementele de finanțare. În plus, deoarece datoriile sunt contractate la nivel de centrală pentru întreaga întreprindere, de multe ori este

imposibilă atribuirea directă sau alocarea rezonabilă a datoriilor purtătoare de dobânzi segmentului respectiv.

Evaluarea activelor și datoriilor pe segment include ajustări ale valorilor contabile anterioare ale activelor și datoriilor pe segment identificabile ale unei societăți achiziționate printr-o combinație de întreprinderi, contabilizată ca și achiziție, chiar dacă ajustările respective sunt efectuate doar cu scopul întocmirii situațiilor financiare consolidate și nu sunt prezentate nici în situațiile financiare ale societății-mamă, nici în cele separate ale filialei. În mod similar, dacă imobilizările corporale au fost reevaluate anterior achiziției conform tratamentului alternativ permis de IAS 16, atunci evaluarea activelor pe segment reflectă reevaluările respective.

PLANUL DE CONTURI GENERAL²

CLASA 1 - CONTURI DE CAPITALURI

10. CAPITAL ȘI REZERVE

101. Capital³

1011. Capital subscris nevărsat (P)

1012. Capital subscris vărsat (P)

1015. Patrimoniul regiei (P)

1016. Patrimoniul public (P)

104. Prime de capital

1041. Prime de emisiune (P)

1042. Prime de fuziune/divizare (P)

1043. Prime de aport (P)

1044. Prime de conversie a obligațiunilor în acțiuni (P)

105. Rezerve din reevaluare (P)

106. Rezerve

1061. Rezerve legale (P)

1063. Rezerve statutare sau contractuale (P)

1064. Rezerve de valoare justă⁴ (P)

1065. Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare (P)

1068. Alte rezerve (P)

107. Rezerve din conversie⁴ (A/P)

² OMFP 2374/2007 Publicat în M.Of. Nr. 25 și Nr. 25 bis /14.01.2008 *se aplică începând cu situațiile financiare ale exercițiului financiar 2007*

³ În funcție de forma juridică a entității se înscrie: capital social, patrimoniul regiei etc.

⁴ Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.

108. Interese minoritare⁵

1081. Interese minoritare - rezultatul exercițiului financiar (A/P)

1082. Interese minoritare - alte capitaluri proprii (A/P)

109. Acțiuni proprii

1091. Acțiuni proprii deținute pe termen scurt (A)

1092. Acțiuni proprii deținute pe termen lung (A)

11. REZULTATUL REPORTAT

117. Rezultatul reportat

1171. Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită (A/P)

1172. Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima dată a IAS, mai puțin IAS 29⁶ (A/P)

1174. Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile (A/P)

1176. Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene (A/P)

⁵ Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.

⁶ Acest cont apare doar la agenții economici care au aplicat Reglementările contabile aprobate prin OMFP nr. 94/2001 și până la închiderea soldului acestui cont.

12. REZULTATUL EXERCITIULUI FINANCIAR

121. Profit sau pierdere (A/P)

129. Repartizarea profitului (A)

13. SUBVENȚII PENTRU INVESTIȚII

131. Subvenții guvernamentale pentru investiții (P)

132. Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții (P)

133. Donații pentru investiții (P)

134. Plusuri de inventar de natura imobilizărilor (P)

138. Alte sume primite cu caracter de subvenții pentru investiții (P)

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 (P)

149. Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii (A).

15. PROVIZIOANE

151. Provizioane

1511. Provizioane pentru litigii (P)

1512. Provizioane pentru garanții acordate clienților (P)

1513. Provizioane pentru dezafectare imobilizări corporale și alte acțiuni similare legate de acestea⁷ (P)

1514. Provizioane pentru restructurare (P)

1515. Provizioane pentru pensii și obligații similare (P)

1516. Provizioane pentru impozite (P)

1518. Alte provizioane (P)

⁷ Acest cont apare doar la agenții economici care au aplicat Reglementările contabile aprobate prin OMFP nr. 94/2001 și până la scoaterea din evidență a imobilizărilor corporale în valoarea cărora au fost incluse aceste provizioane. Ca urmare, aceste provizioane nu se mai pot constitui în baza prezentelor reglementări.

16. ÎMPRUMUTURI ȘI DATORII ASIMILATE

161. Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni

1614. Împrumuturi externe din emisiuni de obligațiuni garantate de stat (P)

1615. Împrumuturi externe din emisiuni de obligațiuni garantate de bănci (P)

1617. Împrumuturi interne din emisiuni de obligațiuni garantate de stat (P)

1618. Alte împrumuturi din emisiuni de obligațiuni (P)

162. Credite bancare pe termen lung

1621. Credite bancare pe termen lung (P)

1622. Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadență (P)

1623. Credite externe guvernamentale (P)

1624. Credite bancare externe garantate de stat (P)

1625. Credite bancare externe garantate de bănci (P)

1626. Credite de la trezoreria statului (P)

1627. Credite bancare interne garantate de stat (P)

166. Datorii care privesc imobilizările financiare

1661. Datorii față de entitățile afiliate (P)

1663. Datorii față de entitățile de care compania este legată prin interese de participare (P)

167. Alte împrumuturi și datorii asimilate (P)

168. Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate

- 1681. Dobânzi aferente împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni (P)
- 1682. Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung (P)
- 1685. Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile afiliate (P)
- 1686. Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile de care compania este legată prin interese de participare (P)
- 1687. Dobânzi aferente altor împrumuturi și datorii asimilate (P)
- 169. Prime privind rambursarea obligațiunilor (A)

CLASA 2 - CONTURI DE IMOBILIZĂRI

20. IMOBILIZĂRI NECORPORALE

- 201. Cheltuieli de constituire (A)
- 203. Cheltuieli de dezvoltare (A)
- 205. Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare (A)
- 207. Fond comercial
 - 2071. Fond comercial pozitiv⁸ (A)
 - 2075. Fond comercial negativ⁹ (P)
- 208. Alte immobilizări necorporale (A)

⁸ Acest cont apare, de regulă, în situațiile financiare anuale consolidate.

⁹ Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.

21. IMOBILIZĂRI CORPORALE

- 211. Terenuri și amenajări de terenuri (A)
 - 2111. Terenuri
 - 2112. Amenajări de terenuri
- 212. Construcții (A)
- 213. Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații
 - 2131. Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru) (A)
 - 2132. Aparatură și instalații de măsurare, control și reglare (A)
 - 2133. Mijloace de transport (A)
 - 2134. Animale și plantații (A)
- 214. Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale (A)

23. IMOBILIZĂRI ÎN CURS ȘI AVANSURI PENTRU IMOBILIZĂRI

- 231. Imobilizări corporale în curs de execuție (A)
- 232. Avansuri acordate pentru imobilizări corporale (A)
- 233. Imobilizări necorporale în curs de execuție (A)
- 234. Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale (A)

26. IMOBILIZĂRI FINANCIARE

- 261. Acțiuni deținute la entitățile afiliate (A)
- 263. Interese de participare (A)
- 264. Titluri puse în echivalență¹⁰ (A)
- 265. Alte titluri imobilizate (A)
- 267. Creanțe imobilizate
 - 2671. Sume datorate de entitățile afiliate (A)
 - 2672. Dobânda aferentă sumelor datorate de entitățile afiliate (A)
 - 2673. Creanțe legate de interesele de participare (A)
 - 2674. Dobânda aferentă creanțelor legate de interesele de participare (A)
 - 2675. Împrumuturi acordate pe termen lung (A)
 - 2676. Dobânda aferentă împrumuturilor acordate pe termen lung (A)
 - 2678. Alte creanțe imobilizate (A)
 - 2679. Dobânzi aferente altor creanțe imobilizate (A)
- 269. Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare
 - 2691. Vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute la entitățile afiliate (P)
 - 2692. Vărsăminte de efectuat privind interesele de participare (P)
 - 2693. Vărsăminte de efectuat pentru alte imobilizări financiare (P)

¹⁰ Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.

28. AMORTIZĂRI PRIVIND IMOBILIZĂRILE

- 280. Amortizări privind imobilizările necorporale
 - 2801. Amortizarea cheltuielilor de constituire (P)
 - 2803. Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare (P)
 - 2805. Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare (P)
 - 2807. Amortizarea fondului comercial¹¹ (P)
 - 2808. Amortizarea altor imobilizări necorporale (P)

- 281. Amortizări privind imobilizările corporale
 - 2811. Amortizarea amenajărilor de terenuri (P)
 - 2812. Amortizarea construcțiilor (P)
 - 2813. Amortizarea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor (P)
 - 2814. Amortizarea altor imobilizări corporale (P)

¹¹ Acest cont apare, de regulă, în situațiile financiare anuale consolidate.

29. AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA SAU PIERDEREA DE VALOARE A IMOBILIZĂRILOR

- 290. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale
 - 2903. Ajustări pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare (P)
 - 2905. Ajustări pentru deprecierea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare (P)
 - 2907. Ajustări pentru deprecierea fondului comercial¹² (P)
 - 2908. Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări necorporale (P)

¹² Acest cont apare, de regulă, în situațiile financiare anuale consolidate.

- 291. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale
 - 2911. Ajustări pentru deprecierea terenurilor și amenajărilor de terenuri (P)
 - 2912. Ajustări pentru deprecierea construcțiilor (P)
 - 2913. Ajustări pentru deprecierea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor (P)
 - 2914. Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări corporale (P)
- 293. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție
 - 2931. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale în curs de execuție (P)
 - 2933. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale în curs de execuție (P)
- 296. Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare (P)
 - 2961. Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate (P)
 - 2962. Ajustări pentru pierderea de valoare a intereselor de participare (P)
 - 2963. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor titluri imobilizate (P)
 - 2964. Ajustări pentru pierderea de valoare a sumelor datorate de entitățile afiliate (P)
 - 2965. Ajustări pentru pierderea de valoare a creanțelor legate de interesele de participare (P)
 - 2966. Ajustări pentru pierderea de valoare a împrumuturilor acordate pe termen lung (P)

2968. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor creanțe imobilizate (P)

CLASA 3 - CONTURI DE STOCURI ȘI PRODUCȚIE ÎN CURS DE EXECUȚIE

30. STOCURI DE MATERII PRIME ȘI MATERIALE

301. Materii prime (A)

302. Materiale consumabile

3021. Materiale auxiliare (A)

3022. Combustibili (A)

3023. Materiale pentru ambalat (A)

3024. Piese de schimb (A)

3025. Semințe și materiale de plantat (A)

3026. Furaje (A)

3028. Alte materiale consumabile (A)

303. Materiale de natura obiectelor de inventar (A)

308. Diferențe de preț la materii prime și materiale (A/P)

33. PRODUCȚIA ÎN CURS DE EXECUȚIE

331. Produse în curs de execuție (A)

332. Lucrări și servicii în curs de execuție (A)

34. PRODUSE

341. Semifabricate (A)

345. Produse finite (A)

346. Produse reziduale (A)

348. Diferențe de preț la produse (A/P)

35. STOCURI AFLATE LA TERȚI

351. Materii și materiale aflate la terți (A)

354. Produse aflate la terți (A)

356. Animale aflate la terți (A)

357. Mărfuri aflate la terți (A)

358. Ambalaje aflate la terți (A)

36. ANIMALE

361. Animale și păsări (A)

368. Diferențe de preț la animale și păsări (A/P)

37. MĂRFURI

371. Mărfuri (A)

378. Diferențe de preț la mărfuri (A/P)

38. AMBALAJE

381. Ambalaje (A)

388. Diferențe de preț la ambalaje (A/P)

39. AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA STOCURILOR ȘI PRODUCȚIEI ÎN CURS DE EXECUȚIE

391. Ajustări pentru deprecierea materiilor prime (P)

392. Ajustări pentru deprecierea materialelor

3921. Ajustări pentru deprecierea materialelor consumabile (P)

3922. Ajustări pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de inventar (P)

393. Ajustări pentru deprecierea producției în curs de execuție (P)

394. Ajustări pentru deprecierea produselor

3941. Ajustări pentru deprecierea semifabricatelor (P)

3945. Ajustări pentru deprecierea produselor finite (P)

3946. Ajustări pentru deprecierea produselor reziduale (P)

395. Ajustări pentru deprecierea stocurilor aflate la terți

3951. Ajustări pentru deprecierea materiilor și materialelor aflate la terți (P)

3952. Ajustări pentru deprecierea semifabricatelor aflate la terți (P)

3953. Ajustări pentru deprecierea produselor finite aflate la terți (P)

3954. Ajustări pentru deprecierea produselor reziduale aflate la terți (P)

3956. Ajustări pentru deprecierea animalelor aflate la terți (P)

3957. Ajustări pentru deprecierea mărfurilor aflate la terți (P)

3958. Ajustări pentru deprecierea ambalajelor aflate la terți (P)

396. Ajustări pentru deprecierea animalelor (P)

397. Ajustări pentru deprecierea mărfurilor (P)

398. Ajustări pentru deprecierea ambalajelor (P)

CLASA 4 - CONTURI DE TERȚI

40. FURNIZORI ȘI CONTURI ASIMILATE

401. Furnizori (P)

403. Efecte de plătit (P)

404. Furnizori de imobilizări (P)

405. Efecte de plătit pentru imobilizări (P)

408. Furnizori - facturi nesosite (P)

409. Furnizori - debitori

4091. Furnizori-debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor (A)

4092. Furnizori-debitori pentru prestări de servicii și executări de lucrări (A)

41. CLIENȚI ȘI CONTURI ASIMILATE

411. Clienți

4111. Clienți (A)

4118. Clienți incerți sau în litigiu (A)

413. Efecte de primit de la clienți (A)

418. Clienți - facturi de întocmit (A)

419. Clienți - creditori (P)

42. PERSONAL ȘI CONTURI ASIMILATE

421. Personal - salarii datorate (P)

423. Personal - ajutoare materiale datorate (P)

424. Prime reprezentând participarea personalului la profit¹³ (P).

¹³ Se utilizează atunci când există bază legală pentru acordarea acestora.

425. Avansuri acordate personalului (A)

426. Drepturi de personal neridicate (P)

427. Rețineri din salarii datorate terților (P)

428. Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul

4281. Alte datorii în legătură cu personalul (P)

4282. Alte creanțe în legătură cu personalul (A)

43. ASIGURĂRI SOCIALE, PROTECȚIA SOCIALĂ ȘI CONTURI ASIMILATE

431. Asigurări sociale

4311. Contribuția unității la asigurările sociale (P)

4312. Contribuția personalului la asigurările sociale (P)

4313. Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate (P)

4314. Contribuția angajaților pentru asigurările sociale de sănătate (P)

437. Ajutor de șomaj

4371. Contribuția unității la fondul de șomaj (P)

4372. Contribuția personalului la fondul de șomaj (P)

438. Alte datorii și creanțe sociale

4381. Alte datorii sociale (P)

4382. Alte creanțe sociale (A)

44. BUGETUL STATULUI, FONDURI SPECIALE ȘI CONTURI ASIMILATE

441. Impozitul pe profit/venit

4411. Impozitul pe profit (P)

4418. Impozitul pe venit¹⁴ (P)

¹⁴ Se utilizează pentru evidențierea impozitului pe venitul microîntreprinderilor, definite conform legii.

442. Taxa pe valoarea adăugată

4423. TVA de plată (P)

4424. TVA de recuperat (A)

4426. TVA deductibilă (A)

4427. TVA colectată (P)

4428. TVA neexigibilă (A/P)

444. Impozitul pe venituri de natura salariilor (P)

445. Subvenții

4451. Subvenții guvernamentale (A)

4452. Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții (A)

4458. Alte sume primite cu caracter de subvenții (A)

446. Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate (P)

447. Fonduri speciale - taxe și vărsăminte asimilate (P)

448. Alte datorii și creanțe cu bugetul statului

4481. Alte datorii față de bugetul statului (P)

4482. Alte creanțe privind bugetul statului (A)

45. GRUP ȘI ACȚIONARI/ASOCIAȚI

451. Decontări între entitățile afiliate

4511. Decontări între entitățile afiliate (A/P)

4518. Dobânzi aferente decontărilor între entitățile afiliate (A/P)

453. Decontări privind interesele de participare

4531. Decontări privind interesele de participare (A/P)

4538. Dobânzi aferente decontărilor privind interesele de participare (A/P)

455. Sume datorate acționarilor/asociaților

4551. Acționari/asociați - conturi curente (P)

4558. Acționari/asociați - dobânzi la conturi curente (P)

456. Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul (A/P)

457. Dividende de plată (P)

458. Decontări din operații în participație

4581. Decontări din operații în participație-pasiv (P)

4582. Decontări din operații în participație-activ (A)

46. DEBITORI ȘI CREDITORI DIVERȘI

461. Debitori diverși (A)

462. Creditori diverși (P)

47. CONTURI DE REGULARIZARE ȘI ASIMILATE

471. Cheltuieli înregistrate în avans (A)

472. Venituri înregistrate în avans (P)

473. Decontări din operații în curs de clarificare (A/P)

48. DECONTĂRI ÎN CADRUL UNITĂȚII

481. Decontări între unitate și subunități (A/P)

482. Decontări între subunități (A/P)

49. AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA CREAMTELOR

491. Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți (P)

495. Ajustări pentru deprecierea creanțelor - decontări în cadrul grupului și cu acționarii/asociații (P)

496. Ajustări pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși (P)

CLASA 5 - CONTURI DE TREZORERIE

50. INVESTIȚII PE TERMEN SCURT

501. Acțiuni deținute la entitățile afiliate (A)

505. Obligațiuni emise și răscumpărate (A)

506. Obligațiuni (A)

508. Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate

5081. Alte titluri de plasament (A)

5088. Dobânzi la obligațiuni și titluri de plasament (A)

509. Vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt

5091. Vărsăminte de efectuat pentru acțiunile deținute la entitățile afiliate (P)

5092. Vărsăminte de efectuat pentru alte investiții pe termen scurt (P)

51. CONTURI LA BĂNCI

511. Valori de încasat

5112. Cecuri de încasat (A)

5113. Efecte de încasat (A)

5114. Efecte remise spre scontare (A)

512. Conturi curente la bănci

5121. Conturi la bănci în lei (A)

5124. Conturi la bănci în valută (A)

5125. Sume în curs de decontare (A)

518. Dobânzi

5186. Dobânzi de plătit (P)

5187. Dobânzi de încasat (A)

519. Credite bancare pe termen scurt

5191. Credite bancare pe termen scurt (P)

5192. Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadență (P)

5193. Credite externe guvernamentale (P)

5194. Credite externe garantate de stat (P)

5195. Credite externe garantate de bănci (P)

- 5196. Credite de la trezoreria statului (P)
- 5197. Credite interne garantate de stat (P)
- 5198. Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt (P)

53. CASA

- 531. Casa
 - 5311. Casa în lei (A)
 - 5314. Casa în valută (A)
- 532. Alte valori
 - 5321. Timbre fiscale și poștale (A)
 - 5322. Bilete de tratament și odihnă (A)
 - 5323. Tichete și bilete de călătorie (A)
 - 5328. Alte valori (A)

54. ACREDITIVE

- 541. Acreditive
 - 5411. Acreditive în lei (A)
 - 5412. Acreditive în valută (A)
- 542. Avansuri de trezorerie¹⁵ (A)

¹⁵ În acest cont vor fi evidențiate și sumele acordate prin sistemul de card-uri.

58. VIRAMENTE INTERNE

- 581. Viramente interne (A/P)

59. AJUSTĂRI PENTRU PIERDEREA DE VALOARE A CONTURILOR DE TREZORERIE

- 591. Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate (P)
- 595. Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor emise și răscumpărate (P)
- 596. Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor (P)
- 598. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate (P)

CLASA 6 - CONTURI DE CHELTUIELI

60. CHELTUIELI PRIVIND STOCURILE

- 601. Cheltuieli cu materiile prime

- 602. Cheltuieli cu materialele consumabile
 - 6021. Cheltuieli cu materialele auxiliare
 - 6022. Cheltuieli privind combustibilul
 - 6023. Cheltuieli privind materialele pentru ambalat
 - 6024. Cheltuieli privind piesele de schimb
 - 6025. Cheltuieli privind semințele și materialele de plantat
 - 6026. Cheltuieli privind furajele
 - 6028. Cheltuieli privind alte materiale consumabile
- 603. Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar
- 604. Cheltuieli privind materialele nestocate
- 605. Cheltuieli privind energia și apa
- 606. Cheltuieli privind animalele și păsările
- 607. Cheltuieli privind mărfurile
- 608. Cheltuieli privind ambalajele

61. CHELTUIELI CU LUCRĂRILE ȘI 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

62. CHELTUIELI CU ALTE SERVICII EXECUTATE DE TERȚI

- 621. Cheltuieli cu colaboratorii
- 622. Cheltuieli privind comisioanele și onorariile
- 623. Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate
- 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 tichetele de masă acordate salariaților
- 645. Cheltuieli privind asigurările și protecția socială
 - 6451. Contribuția unității la asigurările sociale
 - 6452. Contribuția unității pentru ajutorul de șomaj
 - 6453. Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate
 - 6458. Alte cheltuieli privind asigurările și protecția socială

65. ALTE CHELTUIELI DE EXPLOATARE

- 654. Pierderi din creanțe și debitori diverși
- 658. Alte cheltuieli de exploatare
 - 6581. Despăgubiri, amenzi și penalități
 - 6582. Donații și subvenții acordate
 - 6583. Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital
 - 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

67. CHELTUIELI EXTRAORDINARE

- 671. Cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare

68. CHELTUIELI CU AMORTIZĂRILE, PROVIZIOANELE ȘI AJUSTĂRILE PENTRU DEPRECIERE SAU PIERDERE DE VALOARE

- 681. Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere
 - 6811. Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor
 - 6812. Cheltuieli de exploatare privind provizioanele

6813. Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor

6814. Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante

686. Cheltuieli financiare privind amortizările și ajustările pentru pierdere de valoare

6863. Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare

6864. Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a activelor circulante

6868. Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligațiunilor

69. CHELTUIELI CU IMPOZITUL PE PROFIT ȘI ALTE IMPOZITE

691. Cheltuieli cu impozitul pe profit

698. Cheltuieli cu impozitul pe venit și cu alte impozite care nu apar în elementele de mai sus¹⁶

¹⁶ Se utilizează conform reglementărilor legale.

CLASA 7 - CONTURI DE VENITURI

70. CIFRA DE AFACERI NETĂ

701. Venituri din vânzarea produselor finite

702. Venituri din vânzarea semifabricatelor

703. Venituri din vânzarea produselor reziduale

704. Venituri din lucrări executate și servicii prestate

705. Venituri din studii și cercetări

706. Venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii

707. Venituri din vânzarea mărfurilor

708. Venituri din activități diverse

71. VARIAȚIA STOCURILOR

711. Variația stocurilor

72. VENITURI DIN PRODUCȚIA DE IMOBILIZĂRI

721. Venituri din producția de imobilizări necorporale

722. Venituri din producția de imobilizări corporale

74. VENITURI DIN SUBVENȚII DE EXPLOATARE

741. Venituri din subvenții de exploatare

7411. Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri¹⁷

¹⁷ Se ia în calcul la determinarea cifrei de afaceri.

7412. Venituri din subvenții de exploatare pentru materii prime și 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

75. ALTE VENITURI DIN EXPLOATARE

754. Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși

758. Alte venituri din exploatare

7581. Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități

7582. Venituri din donații și subvenții primite

7583. Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital

7584. Venituri din subvenții pentru investiții

7588. Alte venituri din exploatare

76. VENITURI FINANCIARE

761. Venituri din imobilizări financiare

7611. Venituri din acțiuni deținute la entitățile afiliate

7613. Venituri din interese de participare

762. Venituri din investiții financiare pe termen scurt

763. Venituri din creanțe imobilizate

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

77. VENITURI EXTRAORDINARE

771. Venituri din subvenții pentru evenimente extraordinare și altele similare

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 negativ¹⁸

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

¹⁸ Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.

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. Stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosință

8036. Redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate

8037. Efecte scontate neajunse la scadență

8038. Alte valori în afara bilanțului

804. Amortizarea aferentă gradului de neutilizare a mijloacelor fixe

8045. Amortizarea aferentă gradului de neutilizare a mijloacelor fixe

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

CLASA 9 - CONTURI DE GESTIUNE¹⁹

¹⁹ Pentru organizarea contabilității de gestiune, folosirea conturilor din această clasă este opțională.

90. DECONTĂRI INTERNE

901. Decontări interne privind cheltuielile

902. Decontări interne privind producția obținută

903. Decontări interne privind diferențele de preț

92. CONTURI DE CALCULAȚIE

921. Cheltuielile activității de bază

922. Cheltuielile activităților auxiliare

923. Cheltuieli indirecte de producție

924. Cheltuieli generale de administrație

925. Cheltuieli de desfacere

93. COSTUL PRODUCȚIEI

931. Costul producției obținute

933. Costul producției în curs de execuție

BIBLIOGRAFIE

1. Elliott B., Elliott J. – Financial Accounting and Reporting, 9th edition, Prentice Hall, 2005;
2. International Accounting Standards Board – Standarde Internationale de Raportare Financiară, Editura CECCAR, 2007;
3. Obert R. – Pratique des normes IAS/IFRS, Ed. DUNOD, Paris, 2004;
4. Van Greuning H. – Standardele de Raportare Financiară, Institutul IRECSON, 2005;
5. Van Greuning H., Koen M. – Standarde Internaționale de Contabilitate – Ghid practic, Institutul IRECSON, 2003;
6. www.accaglobal.com;
7. www.cafr.ro;
8. www.iasb.org.uk;
9. www.iasplus.com;
10. www.pwcglobal.com.