

Realizarea obiectivelor de investiții	I 25/002
Etaplele procesului investițional și documentația specifică	I 25/003
Elaborarea și aprobarea documentației tehnico-economice	I 25/004
Includerea obiectivului de investiții în Strategia anuală de achiziții publice/sectoriale sau în Programul anual al achizițiilor publice/sectoriale	I 25/005
Alocarea resurselor financiare necesare	I 25/006
✓ Finanțarea programelor de investiții publice în condițiile Legii nr. 500/2002	I 25/006
✓ Sancțiuni prevăzute de Legea nr. 500/2002, specifice derulării investițiilor publice	I 25/011
✓ Finanțarea programelor de investiții publice în condițiile Legii nr. 273/2006	I 25/012
✓ Sancțiuni prevăzute de Legea nr. 273/2006, specifice derulării investițiilor publice locale	I 25/015
Angajarea, lichidarea, ordonanțarea și plata cheltuielilor aferente investițiilor	I 25/016
5 măsuri majore pentru evitarea riscurilor în realizarea investițiilor publice	I 25/022
Contabilitatea cheltuielilor privind investițiile	I 25/023
✓ Greșeli financiar-contabile legate de investițiile publice	I 25/031



6. **Acordarea semnăturii și mențiunii „Bun de plată” pe factura fiscală**, de către ordonatorul de credite sau de către persoana delegată cu aceste atribuții, prin care se confirmă că bunurile furnizate, lucrările efectuate și serviciile prestate au fost recepționate și înregistrate în gestiune, după caz, și în contabilitate.

Prin acordarea semnăturii și mențiunii „Bun de plată” pe factură se atestă că serviciul a fost efectuat corespunzător de către furnizor și că toate pozițiile din factură au fost verificate.

Persoana împuternicită să efectueze lichidarea cheltuielilor verifică personal documentele justificative și confirmă pe propria răspundere, pe bază de semnătură pe factura fiscală, că această verificare a fost realizată.

lichidarea cheltuielilor

Documentele care atestă parcurgerea fazei de lichidare a cheltuielilor stau la baza înregistrării în contabilitatea patrimonială a instituției publice.

Modelele formularelor referitoare la **recepția și ținerea evidenței contabile** (cantitativ și valoric) se regăsesc în Anexele nr. 2 și 3 la O.M.F.P. nr. 2.634/2015 privind documentele financiar-contabile, cu modificările și completările ulterioare.

Ordonanțarea cheltuielilor

ordonanțarea cheltuielilor

Este faza din procesul execuției bugetare în care se confirmă că livrările de bunuri, efectuarea de lucrări și prestarea de servicii au fost efectuate și că plata poate fi realizată.

Ordonanțarea cheltuielilor de către ordonatorul de credite se efectuează numai cu viza prealabilă de control financiar preventiv propriu și a controlului financiar preventiv delegat, după caz, potrivit dispozițiilor legale.

Înainte de a ordona cheltuielile, ordonatorul de credite trebuie să se asigure că în urma verificărilor efectuate de către personalul de specialitate din subordine cu atribuții în domeniu, inclusiv de către persoana care exercită controlul financiar preventiv propriu, sunt îndeplinite următoarele **cerințe**:

1. **Există toate documentele justificative** cerute de lege și de procedura internă. Documentele justificative sunt avizate și certificate de conducătorii compartimentelor juridic, financiar-contabil și de specialitate emitent. Totodată, se verifică existența vizelor, aprobărilor, altor semnături, conform prevederilor legale și procedurilor interne, după caz, pentru toată documentația și pentru ordonanțarea de plată.

2. **Datele din ordonanțarea de plată și cele din documentele justificative corespund.**

3. **Sunt îndeplinite condițiile de legalitate și regularitate:**

- Contractul este valabil și garanția de bună execuție este valabilă.
- Valoarea cheltuielilor este lichidată prin viza „Bun de plată”.
- Cheltuiala este conform contractului în ceea ce privește: cantitatea și calitatea produselor, serviciilor sau lucrărilor recepționate; prețul/tarifal unitar; termenele de livrare/prestare/executare; modalitatea și condițiile de plată.
- Valoarea TVA facturată este corectă.
- Documentele justificative sunt conforme cu prevederile legale.
- Avansul este dedus conform prevederilor legale și contractuale, dacă este cazul.
- Se verifică încadrarea în nivelul angajamentului bugetar, în creditele bugetare deschise/repartizate sau existente în conturi de disponibil.



Ordonanțarea de plată trebuie să fie însoțită de **documentele justificative în original** (copii certificate pentru conformitate cu originalul de către ordonatorul de credite sau persoana delegată cu aceste atribuții) și va purta viza persoanelor autorizate din compartimentele de specialitate, care să confirme corectitudinea sumelor de plată, livrarea și recepționarea bunurilor, executarea lucrărilor și prestarea serviciilor, precum și cele referitoare la înregistrarea bunurilor în gestiunea instituției și în contabilitatea acesteia.

ordonanțarea
de plată

Înainte de a fi transmisă ordonatorului de credite pentru aprobare, precum și compartimentului financiar (financiar-contabil) pentru plată, ordonanțarea de plată se transmite persoanei desemnate să exercite controlul financiar preventiv propriu și controlul financiar preventiv delegat, după caz, pentru obținerea vizei.

Constituirea și eliberarea **garanției de bună execuție** sunt prezentate la art. 154 și 154² din Legea nr. 98/2016.

Pentru mai multe detalii referitoare la ordonanțarea cheltuielilor vă recomandăm să aveți în vedere și prevederile pct. B și F din Anexa nr. 1.1 la Normele metodologice aprobate prin O.M.F.P. nr. 923/2014, cu modificările și completările ulterioare.

Plata cheltuielilor

Plata cheltuielilor este asigurată de șeful compartimentului financiar (financiar-contabil) în limita creditelor bugetare deschise și neutilizate sau a disponibilităților aflate în conturi, după caz, numai dacă sunt îndeplinite următoarele **condiții**:

- Cheltuielile care urmează să fie plătite au fost angajate, lichidate și ordonanțate.
- Există credite bugetare deschise/repartizate sau disponibilități în conturi de disponibil.
- Subdiviziunea bugetului aprobat de la care se efectuează plata este cea corectă și corespunde naturii cheltuielilor respective.
- Există toate documentele justificative care să justifice plata.
- Semnăturile de pe documentele justificative aparțin ordonatorului de credite sau persoanelor desemnate de acesta să exercite atribuții ce decurg din procesul executării cheltuielilor bugetare, potrivit legii.
- Beneficiarul sumelor este cel îndreptățit potrivit documentelor care atestă serviciul efectuat.
- Suma datorată beneficiarului este corectă.
- Documentele de angajare și ordonanțare au primit viza de control financiar preventiv propriu sau delegat, după caz, și sunt întocmite cu toate datele cerute de formular.
- Alte condiții prevăzute de lege.

plata
cheltuielilor

Nu se poate efectua plata în următoarele cazuri:

- Nu există credite bugetare deschise și/sau repartizate ori disponibilitățile sunt insuficiente.
- Nu există confirmarea serviciului efectuat și documentele nu sunt vizate pentru „Bun de plată”.
- Nu există viza de control financiar preventiv propriu și de control financiar preventiv delegat, după caz, pe ordonanțarea de plată și nici autorizarea prevăzută de lege.



Cum să folosiți corect conturile de regularizare și asimilate

Conform O.M.F.P. nr. 1.917/2005, cu modificările și completările ulterioare, **conturile de regularizare** se utilizează în cazurile în care operațiunile își extind efectele pe mai multe exerciții financiare, iar veniturile și cheltuielile trebuie să fie atribuite exercițiului financiar în care au fost realizate sau efectuate, după caz.

conturile de
regularizare

Conturile de regularizare și asimilate includ următoarele componente:

- cheltuieli în avans;
- venituri în avans;
- decontări din operații în curs de clarificare.

Cheltuielile în avans se utilizează pentru reflectarea în contabilitate a sumelor plătite în exercițiul financiar curent, dar care se referă la exercițiile financiare următoare; de exemplu, chirii, asigurări, abonamente la publicații.

Veniturile în avans se utilizează pentru reflectarea în contabilitate a sumelor încasate în exercițiul financiar curent, dar care se referă la exercițiile financiare următoare; de exemplu: venituri din chirii, din abonamente la publicații, din abonamente la instituțiile de spectacole.

Decontările din operații în curs de clarificare se utilizează pentru reflectarea în contabilitate, provizoriu, a tranzacțiilor care nu pot fi înregistrate direct în conturile corespunzătoare, pentru care sunt necesare clarificări ulterioare.

Sumele înregistrate în acest cont trebuie clarificate de către instituție într-un termen scurt, respectiv în termen de 3 luni. Pot fi păstrate în sold numai sumele ce se justifică în mod obiectiv, prevăzute în normele metodologice specifice.

Peste termenul de 3 luni pot fi reținute sume reprezentând operații în curs de clarificare numai pe baza unei note de fundamentare aprobate de ordonatorul de credite.

Din punctul de vedere al Planului de conturi, **conturile de regularizare** sunt următoarele:

- 471.00.00 „Cheltuieli înregistrate în avans”;
- 472.00.00 „Venituri înregistrate în avans”;
- 473.01 „Decontări din operații în curs de clarificare”.

conturile de
regularizare

Contul 471.00.00 „Cheltuieli înregistrate în avans” evidențiază cheltuielile efectuate în avans care urmează a se repartiza eşalonat pe cheltuieli în perioadele sau exercițiile financiare viitoare.

- Are funcție contabilă de activ.
- În debitul contului se înregistrează cheltuielile efectuate în avans, aferente perioadelor sau exercițiilor financiare viitoare (chirii, abonamente, asigurări etc.).
- În creditul contului se înregistrează cheltuielile efectuate în avans aferente perioadei curente sau exercițiului financiar în curs.
- Soldul contului reflectă cheltuielile efectuate în avans.
- Contabilitatea analitică se organizează pe feluri de cheltuieli.

contul
471.00.00

Contul 472.00.00 „Venituri înregistrate în avans” evidențiază veniturile înregistrate în avans care urmează a se repartiza eşalonat la venituri în perioadele sau exercițiile financiare viitoare.

contul
472.00.00

- Are funcție contabilă de pasiv (capitaluri).
- În creditul contului se înregistrează veniturile în avans, aferente perioadelor sau exercițiilor financiare viitoare.
- În debitul contului se înregistrează veniturile în avans aferente perioadei curente sau exercițiului financiar în curs.
- Soldul contului reflectă veniturile înregistrate în avans.
- Contabilitatea analitică se organizează pe feluri de venituri.

Contul 473.01 „Decontări din operații în curs de clarificare” evidențiază sumele în curs de clarificare (amenzi, cheltuieli de judecată, sumele în curs de clarificare referitoare la operațiuni efectuate în conturile bancare pentru care nu există documente etc.).

Astfel de tranzacții nu pot fi înregistrate pe cheltuieli sau alte conturi în mod direct, fiind necesare cercetări și lămuriri suplimentare.

contul 473.01

- Este cont bifuncțional.
- În debitul contului se înregistrează sumele în curs de clarificare și clarificate.
- În creditul contului se înregistrează sumele clarificate și în curs de clarificare.
- Soldul contului reprezintă sumele în curs de clarificare.
- Contabilitatea analitică se asigură pe baza proceselor-verbale de constatare sau a altor documente.

contabilitatea
de
angajamente

Recunoașterea tranzacțiilor în conturile de regularizare și asimilate este consecința aplicării **principiului contabilității de angajamente**.

Conform acestui principiu, efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când tranzacțiile și evenimentele se produc, și nu pe măsură ce numerarul sau echivalentul său este încasat sau plătit și sunt înregistrate în evidențele contabile și raportate în situațiile financiare ale perioadelor de raportare.

independența
exercițiului

Principiul contabilității de angajamente se bazează pe **independența exercițiului**, potrivit căreia toate veniturile și toate cheltuielile se raportează la exercițiul la care se referă, fără a se ține seama de data încasării veniturilor, respectiv data plății cheltuielilor.

Situațiile financiare întocmite în baza acestui principiu oferă informații nu numai despre tranzacțiile și evenimentele trecute care au determinat încasări și plăți, dar și despre resursele viitoare, respectiv obligațiile de plată viitoare.

Recunoașterea corectă a tranzacțiilor în conturile de regularizare și asimilate se reflectă în imaginea fidelă a informațiilor privind poziția financiară, performanța financiară și fluxurile de trezorerie ale instituției publice, prezentate în situațiile financiare.

Conturile de regularizare și asimilate prezintă o importanță foarte mare atât pe parcursul exercițiului financiar, dar și la sfârșitul acestuia, înainte de întocmirea situațiilor financiare. În acest sens, vă recomandăm să țineți seama de următoarele aspecte:



- > Clarificați sumele înregistrate în contul 473 „Decontări din operații în curs de clarificare” în termenii legale prevăzute de reglementări.

- Pentru tranzacțiile ale căror efecte se extind pe mai mulți ani, veniturile și cheltuielile trebuie să fie atribuite anului în care au fost realizate, prin utilizarea conturilor 471.00.00 „Cheltuieli înregistrate în avans” și 472.00.00 „Venituri înregistrate în avans”.

Înregistrarea eronată a tranzacțiilor în conturile de regularizare și asimilate sau neînregistrarea acestora în conturile de regularizare și asimilate denaturează activele, datoriile, cheltuielile, veniturile, rezultatul patrimonial, capitalurile proprii și, implicit, denaturează imaginea fidelă a informațiilor prezentate în situațiile financiare.



În baza bugetului de venituri și cheltuieli aprobat, Direcția Generală de Asistență Socială și Protecția Copilului Alfa (cod sector 02 bugetul local, sursa de finanțare A Integral de la buget, clasificație funcțională 68.02.06) a efectuat, în perioada decembrie N – martie N+1, următoarele tranzacții economice:



Luna decembrie N

1. Se înregistrează plata prin virament a abonamentului legislativ aferent trimestrului I al anului N+1, în valoare totală de 300 lei:

471.00.00.02.A	=	770.00.00.02.A.68.02.06.20.01.09	300 lei
„Cheltuieli înregistrate în avans”		„Finanțarea de la buget”	

2. Se înregistrează încasarea prin virament a contravalorii chiriei aferente unei săli de curs, pentru lunile ianuarie și februarie, în valoare totală de 4.000 lei, conform contractului:

562.01.01.02.E.30.10.05	=	472.00.00.02.E	4.000 lei
„Disponibil în lei al activităților finanțate integral din venituri proprii – Disponibil curent la trezorerie”		„Venituri înregistrate în avans”	

3. Se înregistrează plata prin virament a abonamentului telefonic, în valoare de 500 lei, aferent lunii ianuarie:

471.00.00.02.A	=	770.00.00.02.A.68.02.06.20.01.08	500 lei
„Cheltuieli înregistrate în avans”		„Finanțarea de la buget”	

4. Se înregistrează plata prin virament a asigurărilor RCA ale mijloacelor de transport, aferente perioadei ianuarie - martie N+1, în valoare de 300 lei:

471.00.00.02.A	=	770.00.00.02.A.68.02.06.20.30.03	300 lei
„Cheltuieli înregistrate în avans”		„Finanțarea de la buget”	

Luna ianuarie N+1

5. Se înregistrează transferarea cheltuielilor în avans aferente abonamentului legislativ la cheltuielile curente aferente lunii ianuarie, 100 lei:

Recunoașterea în contabilitate a cheltuielilor: 6 cazuri frecvente în care cheltuielile pot fi recunoscute eronaț în contabilitate

Descoperiți chiar acum 6 înregistrări contabile aparent simple la care, în practică, se greșește adesea. Aflați imediat:

- ✓ Care sunt cele 6 operațiuni pe care le aveți și dvs. de evidențiat în contabilitate și care sunt expuse riscului de recunoaștere eronață;
- ✓ Cât de grave pot fi consecințele unor erori contabile în astfel de situații;
- ✓ Ce capcane să evitați și care este raționamentul contabil corect;
- ✓ Care este înregistrarea contabilă corectă în fiecare caz în parte.

Conform Legii finanțelor publice nr. 500/2002, cu modificările și completările ulterioare, prin **cheltuieli bugetare** se înțelege sumele aprobate în bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetele fondurilor speciale, bugetul trezoreriei statului, bugetele instituțiilor publice autonome, bugetele instituțiilor publice finanțate integral sau parțial din bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat și bugetele fondurilor speciale, după caz, bugetele instituțiilor publice finanțate integral din venituri proprii, bugetul fondurilor provenite din credite externe contractate sau garantate de stat și ale căror rambursare, dobânzi și alte costuri se asigură din fonduri publice, bugetul fondurilor externe nerambursabile, în limitele și potrivit destinațiilor stabilite prin bugetele respective.

cheltuielile
bugetare

Conform O.M.F.P. nr. 1.917/2005, cu modificările și completările ulterioare, cheltuielile se recunosc în contabilitate conform principiului contabilității de angajamente.

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

Analiza celor două definiții evidențiază următorul aspect: **cheltuielile** reflectă consumul resurselor publice alocate prin bugete. Tocmai de aceea este foarte important ca acestea să fie recunoscute în contabilitate corect și cu respectarea principiilor contabile.

Orice **eroare de recunoaștere** în contabilitate a cheltuielilor dezechilibrează raportul dintre cheltuielile efective și plățile nete de casă și, implicit, execuția bugetară.



Orice greșală sau omisiune de recunoaștere în contabilitate a tranzacțiilor economice-financiare privind cheltuielile atrage sancționarea persoanelor responsabile din instituțiile publice. În funcție de gravitatea erorilor, acestea generează **fapte contravenționale**, sancționate cu amendă și infracțiuni, circumscrise prevederilor Codului penal.



Momentul recunoașterii cheltuielilor în contabilitate, în funcție de tipologia acestora, este următorul:

- *Cheltuielile de personal*, inclusiv contribuțiile la protecția socială, se recunosc în perioada în care munca a fost prestată. De asemenea, drepturile cuvenite și neachitate, aferente exercițiului bugetar, sunt incluse în costurile de personal ale exercițiului.
- *Cheltuielile cu stocurile* se recunosc atunci când acestea au fost consumate, cu

recunoașterea
în
contabilitate

Cazuri practice privind recunoașterea în contabilitate a provizioanelor pentru litigii

Un institut de cercetări (cod sector 01 bugetul de stat, sursa de finanțare G Venituri proprii și subvenții) este implicat într-un litigiu cu furnizorul de echipamente pentru laborator.

Acesta pretinde că instituția publică nu și-a plătit datoriile conform prevederilor contractuale și a demarat la începutul lunii decembrie N-1 procedurile legale împotriva instituției, solicitând penalități în valoare de 35.000 lei pentru întârzierea plății facturilor.

La sfârșitul exercițiului N-1, instituția estimează că probabilitatea de pierdere a procesului este de 70%. Procesul continuă și în exercițiul N, instituția estimând o probabilitate de pierdere a procesului de 90%.

În urma expertizelor efectuate, instanța a constatat că toate datoriile instituției sunt plătite conform contractului încheiat între cele două entități și a documentelor justificative de plată, cu excepția unei facturi, care a fost plătită cu o întârziere de 360 de zile.

În luna septembrie N+1, procesul s-a finalizat și instanța a decis că solicitarea entității furnizoare de echipamente este parțial justificată, instituția fiind obligată la plata penalităților în valoare de 30.000 lei în termen de 30 zile.

Înainte de a recunoaște provizionul în contabilitate, se analizează dacă sunt îndeplinite cumulativ criteriile de recunoaștere:

- instituția are o obligație curentă generată de un eveniment anterior: evenimentul care obligă este achiziția de echipamente pentru laborator și nerespectarea prevederilor contractuale privind plata datoriei către furnizor;
- este probabil ca o ieșire de resurse să fie necesară pentru a onora obligația respectivă: probabilitatea de plată a penalităților de întârziere este mai mare decât probabilitatea de neplată;
- poate fi realizată o estimare credibilă a valorii obligației.

Deoarece criteriile de recunoaștere sunt îndeplinite concomitent, instituția va recunoaște în contabilitate un **provizion pentru litigii**.

Anul N-1

● Se înregistrează constituirea provizionului pentru litigii:

Provizion pentru litigii necesar = 35.000 lei x 70% = 24.500 lei

681.02.00.01.G	=	151.02.01.00.01.G	24.500 lei
„Cheltuieli operaționale privind provizioanele”		„Provizioane pentru litigii, amenzi, penalități, despăgubiri, daune și alte datorii incerte peste 1 an”	

Anul N

● Se înregistrează majorarea provizionului pentru litigii, ca urmare a majorării probabilității de pierdere a procesului:

Provizion pentru litigii necesar = 35.000 lei x 90% = 31.500 lei

Provizion pentru litigii existent = 24.500 lei

Majorare provizion pentru litigii = 7.000 lei



contul 105

Pentru recunoașterea în contabilitate a rezervelor din reevaluare se utilizează **contul 105 „Rezerve din reevaluare”**. Are funcție contabilă de capitaluri (pasiv).

În creditul contului se înregistrează creșterea de valoare rezultată din reevaluarea activelor fixe corporale, iar în debit, descreșterea de valoare rezultată din reevaluarea activelor fixe corporale. Soldul creditor al contului reprezintă valoarea rezervelor din reevaluarea activelor fixe existente în instituție.

Contul se detaliază pe următoarele conturi sintetice de gradul III:

- 105.01.00 „Rezerve din reevaluarea terenurilor și amenajărilor la terenuri”;
- 105.02.00 „Rezerve din reevaluarea construcțiilor”;
- 105.03.00 „Rezerve din reevaluarea instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor”;
- 105.04.00 „Rezerve din reevaluarea mobilierului, aparaturii birotice, echipamentelor de protecție a valorilor umane și materiale și a altor active fixe corporale”;
- 105.05.00 „Rezerve din reevaluarea altor active ale statului”.

Pentru recunoașterea în contabilitatea analitică a tranzacțiilor specifice rezervelor din reevaluare, conturile sintetice de gradul III se completează cu codul sectorului și sursa de finanțare.

Cazuri practice



O primărie (cod sector 02 bugetul local, sursa de finanțare A Integral de la buget) deține un teren achiziționat în luna noiembrie N-3, la valoarea de 90.000 lei. Terenul este inclus în domeniul public. La sfârșitul anului N terenul este reevaluat prin metoda ratei inflației (indicele prețurilor de consum).

Conform datelor disponibile pe site-ul oficial al Institutului Național de Statistică, valoarea indicelui prețurilor de consum pentru perioadele specificate este 101,94%.

● **Se calculează rezerva din reevaluare:**

Valoare contabilă = 90.000 lei

Valoare justă = 90.000 lei x 101,94% = 91.746 lei

Rezerva din reevaluare pozitivă = 91.746 – 90.000 = 1.746 lei

● **Se înregistrează rezerva din reevaluare:**

211.01.00.02.A „Terenuri”	=	105.01.00.02.A „Rezerve din reevaluarea terenurilor și amenajărilor la terenuri”	1.746 lei
------------------------------	---	---	-----------

● **Concomitent, se înregistrează transferarea rezervei din reevaluare:**

105.01.00.02.A „Rezerve din reevaluarea terenurilor și amenajărilor la terenuri”	=	103.00.00.02.A „Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul public al unităților administrativ-teritoriale”	1.746 lei
---	---	--	-----------

O instituție publică (cod sector 02 bugetul local, sursa de finanțare A Integral de la buget, clasificatie funcțională 68.02.12) deține o clădire achiziționată în anul N-2, la valoarea de 100.000 lei. La sfârșitul anului N clădirea este reevaluată de către evaluatori autorizați, valoarea justă fiind stabilită la 98.000 lei.



● Se calculează rezerva din reevaluare:

Valoare contabilă = 100.000 lei

Valoare justă = 98.000 lei

Rezerva din reevaluare negativă = 98.000 – 100.000 = – 2.000 lei

● Se înregistrează rezerva din reevaluare:

105.02.00.02.A	=	212.09.01.02.A	2.000 lei
„Rezerve din reevaluarea construcțiilor“		„Construcții – alte active fixe încadrate în grupa construcții“	

● Concomitent, se înregistrează transferarea rezervei din reevaluare:

103.00.00.02.A	=	105.02.00.02.A	2.000 lei
„Fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul public al unităților administrativ-teritoriale“		„Rezerve din reevaluarea construcțiilor“	

O instituție publică (cod sector 02 bugetul local, sursa de finanțare F Integral din venituri proprii, clasificatie funcțională 67.10.03.14) deține o clădire achiziționată la sfârșitul anului N la valoarea de 80.000 lei.



La sfârșitul anului N+3, clădirea este reevaluată de către evaluatori autorizați, valoarea justă fiind stabilită la 85.000 lei. La sfârșitul anului N+5, clădirea este supusă unei noi reevaluări, valoarea justă fiind stabilită la 86.000 lei.

Durata de viață utilă a clădirii este de 50 ani, iar metoda de amortizare este cea linia-ră. Din punctul de vedere al tratamentului contabil al amortizării cumulate, se utilizează metoda valorii nete.

31.12.N+3

Valoare contabilă = 80.000 lei

Cota de amortizare = 2%

Amortizare anuală = 80.000 x 2% = 1.600 lei

Amortizare cumulată = 1.600 lei x 3 ani = 4.800 lei

Valoarea contabilă netă = 80.000 – 4.800 = 75.200 lei

Valoare justă = 85.000 lei

Rezerva din reevaluare pozitivă = 85.000 – 75.200 = 9.800 lei

● Se înregistrează eliminarea amortizării cumulate:

281.02.08.02.F	=	212.09.01.02.F	4.800 lei
„Amortizarea construcțiilor – alte active fixe încadrate în grupa construcții“		„Construcții – alte active fixe încadrate în grupa construcții“	

Reparații curente versus reparații capitale/modernizări aferente activelor fixe – tratamente contabile specifice

Aplicarea raționamentului profesional corect și, implicit, aplicarea tratamentului contabil pentru **reparațiile curente**, respectiv **reparațiile capitale/modernizările** activelor fixe sunt foarte importante pentru evidența contabilă a instituției, având în vedere și impactul pe care îl generează asupra imaginii fidele a informațiilor prezentate în situațiile financiare.

Dacă în practică nu se face corect distincția între *reparații curente* și *reparații capitale/modernizări*, există riscul următoarelor **erori contabile**:

- cheltuielile care au ca scop menținerea parametrilor inițiali ai activului să fie recunoscute eronat în costul activului și deci să majoreze costul acestuia;
- cheltuielile care generează îmbunătățirea performanțelor activului față de parametri funcționali inițiali să fie recunoscute eronat la cheltuielile curente ale exercițiului financiar.



Pentru a înțelege diferența dintre cele două tratamente contabile aferente cheltuielilor ulterioare activelor fixe, este util să revedem cum sunt definite *activele*, respectiv *cheltuielile*.

Astfel, conform O.M.F.P. nr. 1.917/2005, cu modificările și completările ulterioare, **cheltuielile** reflectă costul bunurilor și serviciilor utilizate în vederea realizării serviciilor publice sau veniturilor, după caz, precum și subvenții, transferuri, asistență socială acordate, aferente unei perioade de timp.

Conform O.M.F.P. nr. 1.917/2005, cu modificările și completările ulterioare, un **activ** reprezintă o resursă controlată de către instituția publică ca rezultat al unor evenimente trecute, de la care se așteaptă să genereze beneficii economice viitoare pentru instituție și al cărei cost poate fi evaluat în mod credibil.

Pentru a stabili tratamentul contabil corect este necesar să aveți în vedere **scopul reparației** aferente activului fix, ceea ce implică, pe lângă aplicarea raționamentului profesional, și o abordare de natură tehnică.



În cazul **activelor fixe necorporale**, cheltuielile ulterioare efectuate cu un activ fix necorporal după achiziționarea, finalizarea acestuia sau primirea cu titlu gratuit – care au drept scop menținerea parametrilor funcționali stabiliți inițial – se înregistrează în conturile de cheltuieli atunci când sunt efectuate (**reparații curente**).

Cheltuielile ulterioare vor majora costul activului fix necorporal atunci când au ca efect îmbunătățirea performanțelor față de parametri funcționali stabiliți inițial.

activele fixe
necorporale

În cazul **activelor fixe corporale**, cheltuielile ulterioare efectuate cu un activ fix corporal după achiziționarea, finalizarea acestuia sau primirea cu titlu gratuit – care au drept scop menținerea parametrilor funcționali stabiliți inițial – se înregistrează în conturile de cheltuieli atunci când sunt efectuate (**reparații curente**).

La polul opus, cheltuielile ulterioare vor majora costul activului fix corporal atunci când au ca efect îmbunătățirea performanțelor față de parametri funcționali stabiliți inițial (**modernizări**) sau mărirea duratei de viață utile (**reparații capitale**) și conduc la obținerea de beneficii economice viitoare.

activele fixe
corporale

Aplicarea tratamentului contabil eronat cu privire la **recunoașterea cheltuielilor ulterioare aferente activelor**, respectiv *reparații curente* și *reparații capitale/modernizări*, denaturează valoarea activelor, a cheltuielilor, a fluxurilor de trezorerie, a rezultatului patrimonial și, implicit, a capitalurilor proprii.

Impactul asupra situațiilor financiare este acela că se distorsionează imaginea fidelă a poziției financiare, a performanței financiare și a fluxurilor de trezorerie ale instituției publice.



Orice eroare sau omisiune de recunoaștere în contabilitate a tranzacțiilor economico-financiare privind cheltuielile ulterioare aferente activelor, respectiv *reparații curente* și *reparații capitale/modernizări*, atrage sancționarea persoanelor responsabile.

De exemplu, conform art. 41 alin. (2) pct. c) din Legea contabilității nr. 82/1991, cu modificările și completările ulterioare:

- > constituie **contravenție** nerespectarea reglementărilor emise de Ministerul Finanțelor Publice cu privire la întocmirea și utilizarea documentelor justificative și contabile pentru toate operațiunile efectuate, înregistrarea în contabilitate a acestora în perioada la care se referă, păstrarea și arhivarea acestora, precum și reconstituirea documentelor pierdute, sustrate sau distruse
- > și se sancționează cu **amendă de la 300 lei la 4.000 lei** (art. 42 alin. (1)).

Tratamentul contabil specific reparațiilor curente aferente activelor fixe necorporale și corporale amortizabile

În luna septembrie N, pe baza bugetului de venituri și cheltuieli aprobat, o primărie (cod sector 02 bugetul local, sursa de finanțare A Integral de la buget) a efectuat o serie de tranzacții economice, înregistrările contabile aferente fiind următoarele:



- Se înregistrează remedierea deficiențelor aferente programului de salarizare, conform facturii în valoare de 200 lei:

611.00.00.02.A.51.02.01.03.20.02	=	401.01.00.02.A.51.02.01.03.20.02	200 lei
„Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile”		„Furnizori sub 1 an”	

- Se înregistrează reparații aferente portierei unui mijloc de transport, conform facturii în valoare de 400 lei:

611.00.00.02.A.51.02.01.03.20.02	=	401.01.00.02.A.51.02.01.03.20.02	400 lei
„Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile”		„Furnizori sub 1 an”	

- Se înregistrează înlocuirea unei piese pentru un mijloc de transport închiriat; factura emisă de un service auto are valoarea de 150 lei:

611.00.00.02.A.51.02.01.03.20.02	=	401.01.00.02.A.51.02.01.03.20.02	150 lei
„Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile”		„Furnizori sub 1 an”	

De ce sunt importante conturile extrabilanțiere în contabilitatea instituțiilor publice

Una dintre **greșelile** observate des în practică de către auditorii financiari este aceea a *neînregistrării tranzacțiilor în conturile din afara bilanțului*.

Descoperiți, în cele ce urmează, de ce este ferm recomandat să utilizați conturile extrabilanțiere, chiar dacă acestea nu au impact direct asupra activelor și capitalurilor instituției. Aflați imediat:

- ✓ Ce sunt conturile în afara bilanțului și care este rolul acestora în contabilitate
- ✓ Cum funcționează conturile în afara bilanțului
- ✓ Care sunt consecințele neînregistrării tranzacțiilor economice în conturile în afara bilanțului
- ✓ Exemple de situații practice în care este indicat să utilizați conturile extrabilanțiere.

Ce sunt conturile în afara bilanțului și care este rolul acestora în contabilitate?

În practica specifică contabilității instituțiilor publice există cazuri în care, pentru recunoașterea tranzacțiilor economice în contabilitate, se utilizează – fie complementar, fie în mod individual – conturile în afara bilanțului (**conturile extrabilanțiere**).

Conturile în afara bilanțului au rolul de a evidenția atât elemente de activ, cât și de datorii pentru a asigura un grad de acuratețe mai ridicat al evidenței bunurilor, creanțelor, datoriilor și tranzacțiilor economice ale instituțiilor publice.

conturile
în afara
bilanțului

Chiar dacă aceste conturi nu au impact asupra situațiilor financiare, la inventarierea efectuată la sfârșitul exercițiului financiar, conturile extrabilanțiere își dovedesc importanța, justificând bunurile deținute temporar de către instituție și **evidențind în mod fidel active și datorii** ale instituției publice.

Cum funcționează conturile în afara bilanțului?

Conturile în afara bilanțului funcționează în partidă simplă, respectiv nu au cont corespondent, ca în cazul dublei înregistrări.

Conturile în afara bilanțului sunt evidențiate în **grupa 80 „Conturi în afara bilanțului”**.

grupa 80

Conturile extrabilanțiere **se dezvoltă în analitic** pe clasificarea funcțională și economică a cheltuielilor în situația în care sumele sunt cuprinse în bugetul instituției.

Nu se dezvoltă în analitic pe clasificarea funcțională și economică a cheltuielilor în situația în care sumele nu sunt cuprinse în buget (de exemplu: sumele provenite din fonduri externe nerambursabile aflate în conturile de disponibilități ale autorităților de management, operator de program, autoritate națională și alte sume gestionate prin conturi de disponibilități, în condițiile legii, de către instituții publice și pentru care nu sunt aprobate bugete de venituri și cheltuieli).



Care sunt consecințele neînregistrării tranzacțiilor economice în conturile în afara bilanțului?



Având în vedere că aceste conturi nu au impact direct asupra activelor și capitalurilor instituțiilor publice, sunt cazuri în care, în mod eronat, acestea sunt omise.

Neînregistrarea sau înregistrarea eronată în contabilitate a tranzacțiilor economice în conturile în afara bilanțului determină necunoașterea exactă și dificultatea monitorizării permanente a bunurilor, creanțelor și datoriilor instituțiilor publice.

Pentru a evita astfel de situații, prezentăm în cele ce urmează câteva dintre cazurile care implică utilizarea conturilor extrabilanțiere.



O primărie (cod sector 02 bugetul local, sursa de finanțare A – Integral de la buget) închiriaza, pe bază de contract, un microbuz pentru luna iulie. Valoarea mijlocului de transport este de 8.000 lei, iar chiria este de 500 lei.

● Se înregistrează valoarea mijlocului de transport închiriat:

D	803.10.00.02.A „Active fixe corporale luate cu chirie“	8.000 lei
---	---	-----------

● Se înregistrează chiria datorată conform facturii:

612.00.00.02.A.51.02.01.03.20.30.04	=	401.01.00.02.A.51.02.01.03.20.30.04	500 lei
„Cheltuieli cu chiriile“		„Furnizori sub 1 an“	

D	803.60.00.02.A „Chirii și alte datorii asimilate“	500 lei
---	--	---------

● Se înregistrează plata chiriei:

401.01.00.02.A.51.02.01.03.20.30.04	=	770.00.00.02.A.51.02.01.03.20.30.04	500 lei
„Furnizori sub 1 an“		„Finanțarea de la buget“	

C	803.60.00.02.A „Chirii și alte datorii asimilate“	500 lei
---	--	---------

● La expirarea contractului, se înregistrează valoarea mijlocului de transport închiriat, restituit:

D	803.10.00.02.A „Active fixe corporale luate cu chirie“	8.000 lei
---	---	-----------



De exemplu, în cazul acestei tranzacții, înregistrarea valorii microbuzului în **contul extrabilanțier** 803.10.00.02.A „Active fixe corporale luate cu chirie“ justifică existența temporară a microbuzului în cadrul instituției, având în vedere că instituția nu este proprietara din punct de vedere juridic. Se respectă astfel principiul prevalenței economice asupra juridicului.

E 55

Corectarea erorilor contabile

„Consilier – Contabilitate pentru instituții publice“

Cum se face corectarea erorilor contabile	E 55/002
Cazuri practice	E 55/002
Cum se prezintă corectarea erorilor contabile în Notele explicative la situațiile financiare	E 55/008
Riscurile necorectării erorilor și a neprezentării corecției în Notele explicative	E 55/010

- 4) S-a omis înregistrarea veniturilor din dobânzi la 31.12.N, de 100 lei.
- 5) Se observă că în anul N-1 s-a efectuat eronat descărcarea gestiunii de materiale consumabile pentru suma de 11.200 lei, valoarea corectă fiind de 11.500 lei.
- 6) În luna martie N+1 se constată că s-a omis înregistrarea cheltuielii cu amortizarea pentru o mașină cumpărată și pusă în funcțiune în luna ianuarie. Prețul de achiziție a fost de 10.000 lei, cheltuielile de transport de 2.000 lei, durata normală de utilizare 5 ani.
- 7) Valoarea inițială a rezultatului reportat a fost de 100.000 lei (profit), iar valoarea inițială a rezultatului curent a fost de 85.900 lei (profit).

Instituția va efectua următoarele înregistrări pentru corectarea erorilor contabile:



- 1) Înregistrarea facturii de servicii omise se va face cu data de 31.12.N:

411.01.01.01.A.33.01.08 „Clienți cu termen sub 1 an”	=	117.00.00.01.A „Rezultatul reportat”	500
---	---	---	-----

- 2) Înregistrarea facturii de furnizare de servicii de internet omise se va face cu data de 31.12.N (2.000 x 1,19 = 2.380 lei):

117.00.00.01.A „Rezultatul reportat”	=	401.01.00.01.A.61.03.03.20.01.09 „Furnizori sub 1 an”	2.380
---	---	--	-------

- 3) Înregistrarea facturii de energie electrică aferente lunii decembrie N se va face cu data facturii.

Valoarea facturii = (1.300 + 20) x 1,19 = 1.570,8 lei

610.00.00.01.A.61.03.03.20.01.03 „Cheltuieli privind energia și apă”	=	401.01.00.01.A.61.03.03.20.01.03 „Furnizori sub 1 an”	1.570,8
---	---	--	---------

- 4) Înregistrarea veniturilor din dobânzi la 31.12.N:

561.01.01.01.A.31.01.03 „Disponibil al instituțiilor publice finanțate din venituri proprii și subvenții – Disponibil curent la trezorerie”	=	766.00.00.01.A.31.01.03 „Venituri din dobânzi”	100
---	---	---	-----

- 5) Înregistrarea corectă a descărcării gestiunii de materiale consumabile aferente anului N-1 la data de 31.12.N:

Valoarea corecției = 11.500 lei – 11.200 lei = 300 lei

117.00.00.01.A „Rezultatul reportat”	=	302.08.00.01.A „Alte materiale consumabile”	300
---	---	--	-----

În timp ce pregătea situațiile financiare pentru anul N, contabilul unei instituții publice a descoperit că, dintr-o eroare a programului informatic, în anul N-1, **amortizarea utilajelor a fost supraevaluată** cu 100 u.m. Informațiile disponibile sunt următoarele:



Contul de rezultat patrimonial al instituției publice		
Elemente	N	N-1
Venituri operaționale	6.000	7.000
Cheltuieli operaționale	(2.000)	(2.500)
Cheltuieli financiare	(500)	(600)
Rezultat curent	3.500	3.900
Venituri extraordinare	0	0
Cheltuieli extraordinare	(50)	0
Rezultatul patrimonial al exercițiului	3.450	3.900

Informații suplimentare:

- rezultatul reportat la 01.01.N-1 a fost de 1.800 u.m.;
- rezultatul reportat la 31.12.N a fost de 5.700 u.m.

Se vor prezenta contul de rezultat patrimonial și situația modificărilor în structura activelor nete/capitalurilor proprii după corectarea erorii și se va întocmi nota explicativă cu privire la corectarea acesteia.

Soluția

Corectarea erorii presupune retratarea informațiilor comparative și prezentarea lor ca și când eroarea nu s-ar fi produs, efectul erorii urmând a afecta ultimul sold raportat al rezultatului reportat.

Contul de rezultat patrimonial al instituției publice		
Elemente	N	N-1
Venituri operaționale	6.000	7.000
Cheltuieli operaționale (vezi Nota 1.a)	(2.000)	(2.400)
Cheltuieli financiare	(500)	(600)
Rezultat curent	3.500	4.000
Venituri extraordinare	0	0
Cheltuieli extraordinare	(50)	0
Rezultatul patrimonial al exercițiului	3.450	4.000

Extras din **Situația modificărilor în structura activelor nete/capitalurilor proprii**

u.m.

Elemente	Valori	
	N	N-1
Sold inițial al rezultatului reportat anterior corecției	5.700	1.800
+ Corecția erorii (vezi Nota 1.b)	100	0
= Sold inițial al rezultatului reportat recalculat	5.800	1.800
+ Rezultat patrimonial al exercițiului	3.450	4.000
= Sold final al rezultatului reportat	9.250	5.800

Cadrul legislativ al inspecției economico-financiare la instituțiile publice	I 7/002
✓ Când se efectuează inspecția economico-financiară la instituții publice	I 7/002
✓ Cine efectuează activitatea de inspecție economico-financiară	I 7/003
✓ Drepturile și obligațiile instituției publice inspectate	I 7/003
Organizarea și derularea activității de inspecție economico-financiară	I 7/004
✓ Atribuțiile persoanelor desemnate să efectueze inspecția economico-financiară	I 7/004
✓ Obligațiile instituției publice în timpul inspecției economico-financiare	I 7/006
✓ Posibilitatea de suspendare a inspecției economico-financiare	I 7/006
✓ Finalizarea inspecției economico-financiare	I 7/008
Actele de control întocmite de echipa de inspecție	I 7/008
✓ Dispoziția obligatorie	I 7/009
Posibilitatea instituției publice de a formula plângere prealabilă împotriva dispoziției obligatorii	I 7/010
✓ Retragera plângerii prealabile	I 7/011
✓ Soluționarea plângerii prealabile	I 7/011

Finalizarea inspecției economico-financiare

La finalizarea inspecției, reprezentantul legal al instituției este obligat să dea o **declarație scrisă**, pe propria răspundere, că au fost restituite toate registrele, evidențele, documentele și înscrisurile prezentate de instituție în original (conform art. 5 alin. (4) din O.M.F. nr. 1.526/2021).

raportul de
inspecție

Raportul de inspecție se întocmește la finalizarea inspecției și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obiectivele verificate, conform art. 11 alin. (2) din O.M.F. nr. 1.526/2021.

Actele de control întocmite de echipa de inspecție

În urma inspecției efectuate, persoanele desemnate să efectueze inspecția întocmesc actele prevăzute de legislația incidentă activității de inspecție economico-financiară, potrivit prevederilor O.M.F. nr. 2.737/2020 privind aprobarea modelului și conținutului actelor de control și ale unor formulare utilizate în activitatea de inspecție economico-financiară.

proiectul
actului de
control

Echipa de inspecție prezintă reprezentantului legal al instituției publice **proiectul actului de control**, care conține constatările privind abaterile de la legalitate, regularitate, eficiență, eficacitate și economicitate, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere în scris, cu excepția cazului în care instituția publică renunță la acest drept.



Conform art. 9 din O.M.F. nr. 1.526/2021, instituția publică, prin reprezentantul legal, are dreptul să își prezinte în scris **punctul de vedere** cu privire la constatările privind abaterile de la legalitate și regularitate, în termen de 3 zile lucrătoare de la data primirii proiectului actului de control.

După analizarea punctului de vedere prezentat de instituția publică, echipa de inspecție definitivează actul de control.



Conform art. 10 din O.M.F. nr. 1.526/2021, organele de inspecție economico-financiară sesizează organele de cercetare/urmărire penală în legătură cu constatările efectuate cu ocazia inspecției care ar putea întruni elemente constitutive ale unei **infracțiuni**, în condițiile prevăzute de legea penală.

procesul-
verbal al
inspecției

În acest caz, echipa de inspecție are obligația de a întocmi **proces-verbal**, semnat de organul de inspecție economico-financiară și de către instituția publică supusă inspecției, cu sau fără explicații ori obiecții din partea instituției publice.

În cazul în care instituția publică supusă inspecției refuză să semneze procesul-verbal, organul de inspecție economico-financiară consemnează acest fapt în procesul-verbal.

În toate cazurile, procesul-verbal se comunică instituției verificate.

raportul de
inspecție

Conform art. 11 din O.M.F. nr. 1.526/2021, rezultatele inspecției economico-financiare sunt prezentate astfel:

➤ În cazul în care, în urma inspecției, au rezultat constatări privind abateri de la legalitate, regularitate, eficiență, eficacitate și economicitate, se consemnează, în scris, într-un **raport de inspecție**.

Veniturile obținute din închirierea unui spațiu se fac venituri ale instituției?

SPEȚA

*Instituție publică finanțată din venituri proprii și subvenții intenționăm să dăm în chirie, către o persoană juridică, un spațiu aflat în domeniul public al statului.
Care este monografia contabilă în acest caz?*

RĂSPUNSUL CONSILIERULUI

Varianta A

Conform Legii nr. 500/2002 privind finanțele publice, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 65

Veniturile proprii ale instituțiilor publice

(1) Veniturile proprii ale instituțiilor publice, finanțate în condițiile art. 62 alin. (1) lit. b) și c), se încasează, se administrează, se utilizează și se contabilizează de către acestea, potrivit dispozițiilor legale.

(2) Veniturile proprii ale instituțiilor publice, finanțate potrivit art. 62 alin. (1) lit. b) și c), provin din chirii, organizarea de manifestări culturale și sportive, concursuri artistice, publicații, prestații editoriale, studii, proiecte, valorificări de produse din activități proprii sau anexe, prestări de servicii și altele asemenea.

ART. 67

Regimul de finanțare a unor activități sau instituții publice

Guvernul poate aproba înființarea de activități finanțate integral din venituri proprii pe lângă unele instituții publice sau schimbarea sistemului de finanțare a unor instituții publice, din finanțate potrivit prevederilor art. 62 alin. (1) lit. a) și lit. b) în finanțate în conformitate cu prevederile art. 62 alin. (1) lit. b) și c), după caz, stabilind totodată domeniul de activitate, sistemul de organizare și funcționare a acestor activități, categoriile de venituri și natura cheltuielilor.”

Așadar, conform art. 65 coroborat cu art. 67 din Legea nr. 500/2002 privind finanțele publice, cu modificările și completările ulterioare, și dacă **în actul normativ de înființare a instituției** a fost aprobată obținerea de venituri din chirii și dacă **în bugetul de venituri și cheltuieli** al instituției a fost prevăzută obținerea de venituri din chirii, atunci aceste venituri se încasează și se fac venituri ale instituției.

Dacă aceste condiții sunt îndeplinite de instituția dvs., monografia contabilă în acest caz este următoarea:



**obținerea
de venituri
din chirii**

● **Înregistrarea facturilor emise pentru încasarea contravalorii chiriei:**

411.01.01. Cod sector. Sursa de finanțare. 30.05.30 „Clienți cu termen sub un an”	=	750.02.00. Cod sector. Sursa de finanțare. 30.05.30 „Alte venituri din proprietate”	contravaloarea chiriei
---	---	---	---------------------------

● **Încasarea contravalorii facturii:**

561.01.01. Cod sector. Sursa de finanțare. 30.05.30 „Disponibil în lei al instituțiilor publice finanțate din venituri proprii și subvenții – Disponibil curent la trezorerie”	=	411.01.01. Cod sector. Sursa de finanțare. 30.05.30 „Clienți cu termen sub un an”	contravaloarea chiriei
---	---	--	---------------------------

Varianta B



Dacă instituția publică nu îndeplinește condițiile specificate la varianta A de mai sus, atunci veniturile obținute din închirierea unui spațiu care se află în domeniul public al statului trebuie **virate la bugetul de stat** – la indicatorul 30.05.30 „Alte venituri din concesiune și închiriere de către instituțiile publice”.

În acest caz, monografia contabilă este următoarea:

● **Înregistrarea facturilor emise pentru încasarea contravalorii chiriei:**

411.01.01. Cod sector. Sursa de finanțare. 30.05.30 „Clienți cu termen sub un an”	=	448.01.00. Cod sector. Sursa de finanțare „Alte datorii față de buget”	contravaloarea chiriei
---	---	--	---------------------------

● **Încasarea contravalorii facturii:**

561.01.01. Cod sector. Sursa de finanțare. 30.05.30 „Disponibil în lei al instituțiilor publice finanțate din venituri proprii și subvenții – Disponibil curent la trezorerie”	=	411.01.01. Cod sector. Sursa de finanțare. 30.05.30 „Clienți cu termen sub un an”	contravaloarea chiriei
---	---	---	---------------------------

● **Virarea sumei încasate la bugetul de stat:**

448.01.00. Cod sector. Sursa de finanțare „Alte datorii față de buget”	=	561.01.01. Cod sector. Sursa de finanțare. 30.05.30 „Disponibil în lei al instituțiilor publice finanțate din venituri proprii și subvenții – Disponibil curent la trezorerie”	contravaloarea chiriei
--	---	---	---------------------------

Cheltuieli cu serviciile cadastrale

SPEȚA

Pentru o lucrare de servicii cadastrale, respectiv „Trasare obiective domeniul public și privat”, de unde se poate face plata: de pe servicii sau se consideră obiectiv de investiție?

Este vorba despre terenuri care au fost închiriate și trasarea este premergătoare acțiunii de construire gard, care va fi efectuată de chiriași și plătită de aceștia în cadrul unui proiect de împădurire. Este corect ca primăria să plătească pentru trasarea acestor terenuri?

RĂSPUNSUL CONSILIERULUI

Dacă terenurile pe care se vor realiza împrejuririle (gardurile) necesare pentru implementarea proiectului de împădurire fac parte din domeniul public al unității administrativ-teritoriale, închirierea acestora se face în condițiile Secțiunii a 4-a „Închirierea bunurilor proprietate publică” din O.U.G. nr. 57/2019 – Codul administrativ, cu modificările și completările ulterioare.

În acest caz, **contractul de închiriere** este încheiat de către autoritățile deliberative ale administrației publice locale sau de către titularul dreptului de administrare, după caz, cu orice persoană fizică sau juridică, română sau străină. Drepturile și obligațiile părților contractante sunt cele prevăzute în contractul de închiriere, precum și la art. 347 din Codul administrativ.

**închirierea
terenurilor**

Realizarea împrejuririlor este o operațiune specifică obiectivelor de investiții și se face în baza autorizației de construire emise în condițiile Legii nr. 50/1991 privind autorizarea executării lucrărilor de construcții, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit O.M.F.P. nr. 1.917/2005, cu modificările și completările ulterioare, **împrejuririle** sunt considerate *active fixe corporale* și fac parte din categoria „Amenajări la terenuri”. Totodată, la pct. 1.2.4.2. „Cheltuieli ulterioare” din același act normativ se specifică faptul că „la expirarea contractului de închiriere, valoarea investițiilor efectuate la activele fixe luate cu acest titlu se scade din contabilitatea instituției publice care le-a efectuat și se înregistrează în contabilitatea instituției care le are în patrimoniu sau a agentului economic, pentru a majora corespunzător valoarea de intrare a activelor fixe respective, potrivit contractelor încheiate”.

împrejuririle

În baza datelor puse la dispoziție, recomandările noastre sunt următoarele:

- Cheltuielile cu serviciile cadastrale pot fi suportate de la cheltuieli de capital, titlul XV „Active nefinanciare”, art. 71.01.30 „Alte active fixe” **numai** în cazul în care acestea sunt incluse în documentația obiectivului de investiții privind realizarea împrejuririlor, aprobată în condițiile legii.
- Potrivit Codului administrativ, titularul dreptului de administrare a terenurilor din domeniul public al unității administrativ-teritoriale este instituția publică locală.
- Dacă în contractul de închiriere nu se specifică faptul că plata serviciilor cadastrale cade în sarcina chiriașilor, atunci acestea se pot suporta de instituția publică de la cheltuieli curente, titlul II „Bunuri și servicii”, art. 20.30.30 „Alte cheltuieli cu bunuri și servicii”.



- Dacă obiectivul de investiții privind realizarea împrejuririlor se află în responsabilitatea chiriașului, la expirarea contractului de închiriere se va proceda în conformitate cu prevederile pct. 1.2.4.2 din O.M.F.P. nr. 1.917/2005, menționate mai sus.

Când se consideră finalizată recepția?

SPEȚA

Prin PNRR, am achiziționat o serie de echipamente specifice activităților pe care le desfășoară instituția în procesul de educație. La primirea produselor, procesul-verbal de recepție cantitativă și cel de recepție calitativă trebuie semnate simultan?

RĂSPUNSUL CONSILIERULUI

Pentru recepția bunurilor materiale se întocmesc și se semnează următoarele **documente de recepție** care stau la baza înregistrării în evidența operativă și în contabilitate, conform Ordinului nr. 2.634/2015 privind documentele financiar-contabile, cu modificările și completările ulterioare:

- În cazul mijloacelor fixe:
 - *Proces-verbal de recepție (cod 14-2-5)* – se întocmește pentru mijloacele fixe independente care nu necesită montaj și nici probe tehnologice, acestea considerându-se puse în funcțiune la data achiziționării lor;
 - *Proces-verbal de recepție provizorie (cod 14-2-5/a)* – se întocmește pentru utilajele care necesită montaj, dar care nu necesită probe tehnologice, produse cu ciclu lung de fabricație care depășesc un exercițiu financiar/bugetar, realizate pe faze de fabricație, precum clădirile și construcțiile speciale care nu deservește procese tehnologice, acestea considerându-se puse în funcțiune la data terminării montajului, respectiv la data terminării construcției;
 - *Proces-verbal de punere în funcțiune (cod 14-2-5/b)* – se întocmește pentru utilajele și instalațiile care necesită montaj și probe tehnologice, precum și clădirile și construcțiile speciale care deservește procese tehnologice, acestea considerându-se puse în funcțiune la terminarea probelor tehnologice.
- În cazul bunurilor materiale de natura stocurilor (obiecte de inventar și materiale):
 - *Notă de recepție și constatare de diferențe* – NRCD sau NIR (cod 14-3-1a).

Recepția bunurilor materiale se face de către **comisia de recepție** desemnată prin decizie/ordin de către ordonatorul de credite, în care sunt consemnate și atribuțiile acestei comisii.

Potrivit legii, achiziționarea bunurilor materiale (mijloace fixe și bunuri de natura stocurilor) presupune transferul dreptului de proprietate de la furnizor la cumpărător, livrarea și recepționarea, precum și plata facturii.

Bunurile de natura stocurilor sunt considerate ca fiind achiziționate de către instituție din momentul în care aceasta devine proprietara bunurilor sau atunci când furnizarea acestor bunuri este terminată.

documente
de recepție

bunuri
materiale
achiziționate

Recuperarea prejudiciilor în cazul compensării în bani, fără temei legal, a concediului de odihnă neefectuat

Ce reguli generale trebuie să respecte instituția cu privire la concediul de odihnă anual

Potrivit Legii nr. 53/2003 – Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare, concediul de odihnă anual este garantat tuturor salariaților și nu poate forma obiectul vreunei cesiuni, renunțări sau limitări.

Efectuarea concediului de odihnă se realizează în baza unei **programări colective** sau **individuale** stabilite de angajator cu consultarea sindicatului sau, după caz, a reprezentanților salariaților, pentru programările colective, ori cu consultarea salariatului, pentru programările individuale.

Atenție! Programarea se face până la sfârșitul anului calendaristic pentru anul următor.

În cazul personalului din învățământul preuniversitar și universitar, concediul de odihnă se acordă în conformitate cu Normele metodologice aprobate prin ordin al ministrului educației, după consultarea cu reprezentanții federațiilor sindicale reprezentative.

Atenție! Salariatul este **obligat să efectueze în natură concediul de odihnă** în perioada în care a fost programat, cu excepția situațiilor expres prevăzute de lege sau atunci când, din motive obiective, concediul nu poate fi efectuat.

Situațiile expres prevăzute de lege se referă la *incapacitatea temporară de muncă, concediul de maternitate, concediul de risc maternal* ori la *concediul pentru îngrijirea copilului bolnav* care au survenit în timpul efectuării concediului de odihnă anual.

În aceste cazuri, concediul de odihnă anual se întrerupe, urmând ca salariatul să efectueze restul zilelor de concediu după ce a încetat situația de incapacitate temporară de muncă, de maternitate, de risc maternal ori cea de îngrijire a copilului bolnav, iar când nu este posibil urmează ca **zilele neefectuate să fie reprogramate**.

Totodată, salariatul are dreptul la concediu de odihnă anual și în situația în care incapacitatea temporară de muncă se menține, în condițiile legii, pe întreaga perioadă a unui an calendaristic, angajatorul fiind obligat să acorde concediul de odihnă anual într-o perioadă de 18 luni începând cu anul următor celui în care acesta s-a aflat în concediu medical.

În conformitate cu prevederile legale în vigoare, instituțiile și autoritățile publice au următoarele **obligații**:

- Să acorde concediul de odihnă neefectuat **într-o perioadă de 18 luni**, începând cu anul următor celui în care s-a născut dreptul la concediul de odihnă anual, cu acordul persoanei în cauză, în cazul în care salariatul, din motive justificate, nu poate efectua, integral sau parțial, concediul de odihnă anual la care avea dreptul în anul calendaristic;
- Să acorde suma reprezentând compensarea în bani a concediului de odihnă neefectuat membrilor de familie (soț, copii, părinți) în cazul decesului salariatului;

programarea
concediilor
de odihnă



concediul
de odihnă
neefectuat

7. În cazul în care compensarea în bani a concediului de odihnă neefectuat s-a făcut pentru alte motive decât cel referitor la încetarea contractului individual de muncă sau, după caz, a raporturilor de serviciu, iar beneficiarul are în continuare calitatea de **salariat/funcționar public al instituției**, debitele, indiferent de valoarea lor, stabilite prin titluri executorii rămase definitive se recuperează prin **reținerea pe statul de plată** a tranșelor lunare stabilite în condițiile legii.
8. Debitele, indiferent de valoarea lor, stabilite prin titluri executorii rămase definitive, ce privesc **persoane care nu mai au calitatea de salariat/funcționar public al instituției**, se transmit pentru înregistrare și urmărire organului fiscal teritorial din cadrul ANAF în a cărui rază teritorială își are domiciliul debitorul și se scad din evidența unității păgubite, pe baza confirmării primite.

Transmiterea debitelor se face de către compartimentul financiar-contabil, în termen de cel mult 3 zile lucrătoare de la data când persoana debitoare a încetat contractul individual de muncă sau raporturile de serviciu, după caz, cu instituția publică păgubită.



Titlurile executorii se transmit, în original, însoțite de **o adresă** care trebuie să cuprindă:

- denumirea instituției publice și localitatea unde aceasta își are sediul;
- temeiul legal al transmiterii titlului executoriu spre executare;
- numele și prenumele debitorului, precum și prenumele tatălui și al mamei;
- domiciliul debitorului și, dacă se cunoaște, ocupația acestuia;
- alte elemente de identificare a acestuia: locul și data nașterii, seria și numărul actului de identitate etc.;
- natura debitului și suma de plată;
- alte informații necesare încasării debitului prin executarea silită.

Atenție! O fotocopie certificată a titlului executoriu definitiv se păstrează la compartimentul financiar-contabil al instituției păgubite.

9. **Prejudiciul se scade din evidența contabilă** a instituției publice păgubite, pe baza confirmării de preluare a debitului primite de la ANAF.

Cadrul legislativ cu privire la recuperarea prejudiciilor create instituțiilor publice cuprinde prevederile Codului muncii, Codului administrativ, Codului de procedură civilă, Codului de procedură fiscală, Codului de procedură penală și ale Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, toate aceste acte normative cu modificările și completările ulterioare.

**cadrul
legislativ**

Atenționări!

- > Potrivit legii, salariatul care a încasat de la angajator o sumă necuvenită este obligat să o restituie. Nerestituirea în termenul legal a sumelor ce i s-au acordat necuvenit atrage răspunderea civilă!
- > **Recuperarea prejudiciului** creat instituției prin compensarea în bani, fără temei legal, a concediului de odihnă neefectuat se face numai în baza unui **titlu executoriu rămas definitiv**, emis în condițiile legii, în urma efectuării unei cercetări admi-

