

Această lucrare poate fi vizualizată și online

RENTROP & STRATON **PRO**

www.rspro.ro



Manual de
POLITICI CONTABILE
pentru
INSTITUȚII PUBLICE
2014



Instituția organizează și conduce contabilitatea financiară, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare, și contabilitatea de gestiune conform prevederilor O.M.F.P. nr. 1.826/2003 pentru aprobarea Precizărilor privind unele măsuri referitoare la organizarea și conducerea contabilității de gestiune.

Contabilitatea instituției publice asigură informații ordonatorilor de credite cu privire la execuția bugetelor de venituri și cheltuieli, rezultatul execuției bugetare, patrimoniul aflat în administrare, rezultatul patrimonial (economic), costul programelor aprobate prin buget, precum și informații necesare pentru întocmirea contului general anual de execuție a bugetului de stat, a contului anual de execuție a bugetului asigurărilor sociale de stat și fondurilor speciale.

Contabilitatea financiară asigură înregistrarea cronologică și sistematică, prelucrarea, publicarea și păstrarea informațiilor cu privire la poziția financiară, performanța financiară și alte informații referitoare la activitatea desfășurată.

Răspunderea pentru organizarea și conducerea contabilității revine ordonatorului de credite.

În cadrul instituției contabilitatea se organizează și se conduce:

Varianta 1

Prin compartiment distinct condus de către directorul economic, contabilul-șef sau altă persoană împuternicită să îndeplinească această funcție, cu studii economice superioare.

Persoanele din cadrul acestui compartiment răspund de operarea corectă în programul informatic de contabilitate a documentelor justificative care stau la baza înregistrărilor operațiunilor economico-financiare, prin respectarea planului de conturi și a clasificăției bugetare.

Contabilul-șef (directorul economic) va urmări respectarea acestei proceduri în cadrul compartimentului.

Varianta 2

Pe bază de contract de prestări de servicii încheiat cu societăți comerciale de expertiză contabilă sau cu persoane fizice autorizate, potrivit legii, membre ale Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România, pentru conducerea contabilității și întocmirea situațiilor financiare trimestriale și anuale, în domeniul contabilității.

Încheierea contractelor se face cu respectarea reglementărilor privind achizițiile publice de bunuri și servicii. Plata serviciilor respective se face din fonduri publice cu această destinație.

Înregistrarea în contabilitate a operațiilor se face utilizându-se sistemele informatice de prelucrare automată a datelor.

Perioada de înregistrare în contabilitate a documentelor justificative

Înregistrarea în contabilitate a operațiunilor economico-financiare se efectuează zilnic.

Exercițiul financiar este anul calendaristic. Durata exercițiului financiar este de 12 luni.

- **Principiul prevalenței economicului asupra juridicului**

Informațiile contabile prezentate în situațiile financiare trebuie să fie credibile, să respecte realitatea economică a evenimentelor sau tranzacțiilor, nu numai forma lor juridică.

Estimările

Atunci când unele elemente ale situațiilor financiare nu pot fi evaluate cu precizie, acestea se estimează. Estimările se realizează pe baza celor mai recente informații credibile avute la dispoziție.

Instituția utilizează estimări pentru determinarea:

- valorii realizabile nete a elementelor de natura stocurilor;
- valorii provizioanelor pentru riscuri și cheltuieli de constituit.

Politici contabile privind activele fixe

Active fixe necorporale

În cadrul activelor fixe necorporale se cuprind:

- cheltuielile de dezvoltare evidențiate în contul Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare, cu excepția celor create intern de instituție;
- înregistrări ale reprezentațiilor teatrale, programe de radio sau televiziune, lucrări muzicale, evenimente sportive, lucrări literare, artistice ori recreative efectuate pe pelicule, benzi magnetice sau alte suporturi;
- programele informatice create de instituție sau achiziționate de la terți, pentru necesitățile proprii de utilizare, precum și alte active fixe necorporale;
- avansuri;
- active fixe necorporale în curs de execuție.

Recunoașterea și evaluarea inițială

Activele fixe necorporale se înregistrează în momentul transferului dreptului de proprietate dacă sunt achiziționate cu titlu oneros sau în momentul întocmirii documentelor dacă sunt construite sau produse de instituție, respectiv primite cu titlu gratuit.

Activele fixe necorporale se evaluează la:

- costul de achiziție, pentru cele procurate cu titlu oneros;
- costul de producție, pentru cele construite sau produse de instituție;
- valoarea justă, pentru cele primite gratuit.

Valoarea justă se determină pe baza raportului întocmit de specialiști și cu aprobarea ordonatorului de credite sau pe baza unor evaluări efectuate, de regulă, de evaluatori autorizați.

Achizițiile separate

Dacă un activ necorporal este achiziționat separat, costul acestuia este format din prețul de cumpărare și taxele nerecuperabile, cheltuielile de transport, comisioanele, taxele notariale, cheltuielile cu obținerea de autorizații și alte cheltuieli care pot fi atribuibile direct achiziției activelor respective.

Metode de amortizare

La amortizarea activelor fixe corporale instituția utilizează metoda de amortizare liniară.

Amortizarea anuală se calculează prin aplicarea cotei de amortizare la valoarea de intrare a activelor fixe corporale.

Cota de amortizare pentru activele fixe corporale se determină ca raport procentual între 100 și durata normală de funcționare din Catalogul privind duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe – CA = $100 / \text{durata normală de funcționare}$.

Ajustări pentru pierderea din depreciere

La fiecare dată a bilanțului se efectuează inventarierea activelor fixe corporale potrivit prevederilor Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 2.861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, de către o comisie de inventariere numită prin decizie a ordonatorului de credite.

Valoarea contabilă a unui activ fix corporal trebuie comparată cu valoarea sa recuperabilă.

Când se constată că valoarea contabilă a unui activ fix corporal este mai mare decât valoarea sa de inventar, valoarea recuperabilă la data bilanțului, se înregistrează ajustări pentru depreciere.

Deprecierea unui activ fix corporal poate apărea în situațiile:

- deteriorării fizice a activului;
- încetării sau apropierii încetării cererii sau nevoii de servicii furnizate de activ;
- bunul va fi inutilizabil sau trebuie cedat;
- există o decizie de oprire a construcției unui activ înainte de terminare sau punere în funcțiune;
- performanța sa în furnizarea serviciilor este inferioară celei preconizate;
- modificări de tehnologie sau legislație în domeniu.

Pierderea din depreciere se recunoaște ca și cheltuială în contul de profit și pierdere, prin înregistrarea:

681.03	=	291
Cheltuieli operaționale privind ajustările pentru deprecierea activelor fixe		Ajustări pentru deprecierea activelor fixe corporale

Când condițiile care au determinat deprecierea activului au încetat, pierderile din depreciere înregistrate se reiau pe venituri, prin articolul contabil:

291	=	781.03
Ajustări pentru deprecierea activelor fixe corporale		Venituri din ajustări privind deprecierea activelor fixe

Deciziile privind reluarea unor deprecieri înregistrate în conturile de ajustări au la bază constatările comisiei de inventariere.

La recunoașterea în contabilitate a cheltuielilor, instituția aplică principiul contabilității de angajamente.

Potrivit contabilității de angajamente, cheltuielile se recunosc la următoarele momente:

- consumului stocurilor, în cazul bunurilor de natura stocurilor;
- prestării muncii, în cazul cheltuielilor de personal;
- prestării serviciilor și executării lucrărilor;
- scadența dobânzilor conform contractelor încheiate, și nu pe măsura plății;
- lunar, pe parcursul duratei de viață utile în cazul cheltuielilor cu amortizarea activelor fixe;
- la scoaterea din funcțiune înainte de expirarea duratei normale de funcționare a activelor fixe cu valoarea rămasă neamortizată a acestora.

Transferurile curente și de capital între unități ale administrației publice se recunosc ca și costuri la beneficiarii finali ai fondurilor. Alte transferuri, interne și în străinătate, se recunosc ca și costuri la instituția care transferă fondurile.

Contabilitatea cheltuielilor se ține pe grupe de cheltuieli, după natura și destinația lor.

Cheltuielile extraordinare includ pierderi din calamități și cheltuieli extraordinare din operațiuni cu active fixe.

Conturile de cheltuieli se închid la sfârșitul fiecărei luni în vederea stabilirii rezultatului patrimonial.

În situația în care apar operațiuni ce trebuie înregistrate în creditul conturilor de cheltuieli, acestea pot fi înregistrate și în debitul conturilor, în roșu.

Politici contabile privind recunoașterea veniturilor

Definiții și recunoaștere

La recunoașterea veniturilor instituția aplică principiul contabilității de angajamente.

Veniturile reprezintă impozite, taxe, contribuții și alte sume de încasat potrivit legii, precum și prețul bunurilor vândute și serviciilor prestate, după caz, aferente unei perioade de timp.

Veniturile se înregistrează în contabilitate pe baza documentelor care atestă crearea dreptului de creanță (declarația fiscală sau decizia emisă de organul fiscal), avize de expediție, facturi, alte documente legal întocmite sau în momentul încasării efective a acestora, în situația în care nu există documente anterioare încasării pentru înregistrarea creanței.

În funcție de sursa de proveniență a acestora, veniturile se înregistrează la următoarele momente:

- veniturile din activități economice se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărători, al livrării lor pe baza facturii sau în alte condiții prevăzute în contract, al facturării lucrărilor executate și serviciilor prestate, moment care atestă transferul de proprietate către clienți;
- veniturile din serviciile prestate (chirii, organizarea de manifestări culturale și sportive, concursuri artistice, publicații, prestații editoriale), la momentul prestării serviciului;
- veniturile din diferențe de curs valutar sunt recunoscute în perioada în care apar cu ocazia decontării sau a raportării în situațiile financiare a elementelor monetare, creanțelor și

Activele de natura stocurilor se evaluează la valoarea contabilă, mai puțin ajustările pentru depreciere constatate.

681.04	=	39
Cheltuieli operaționale privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante		Ajustări pentru deprecierea stocurilor și producției în curs de execuție

În situația în care ajustarea devine total sau parțial fără obiect, acea ajustare este diminuată sau anulată printr-o reluare corespunzătoare la venituri.

39	=	781.04
Ajustări pentru deprecierea stocurilor și producției în curs de execuție		Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante

Scăderea unor pagube care nu se datorează culpei unei persoane se face în baza aprobării ordonatorului de credite al instituției, cu avizul ordonatorului de credite ierarhic superior.

Limitele maxime de perisabilitate admise se aprobă de ordonatorul principal de credite.

Declasarea și casarea unor bunuri materiale se aprobă de către ordonatorul superior de credite (*principal sau secundar*).

Politici contabile privind datoriile instituției

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

Datoriile instituției se evidențiază în contabilitate pe seama conturilor de terți. Contabilitatea furnizorilor și a celorlalte datorii se ține pe categorii, precum și pe fiecare persoană fizică sau juridică.

Contabilitatea furnizorilor se ține pe fiecare persoană fizică sau juridică.

În contabilitatea analitică, furnizorii se grupează astfel: interni și externi, iar în cadrul acestora, pe termene de plată.

Potrivit cerințelor contabilității de angajamente, cheltuielile cu serviciile se recunosc în perioada când serviciile au fost prestate și lucrările executate, astfel încât facturile privind furnizarea de energie electrică, termică, apă, canal, salubritate, telefon etc., care reflectă consumuri aferente lunii decembrie și care au fost primite până la data întocmirii bilanțului, vor fi înregistrate în contabilitate în luna decembrie.

Drepturile de personal se înregistrează în contabilitate cu reținerea contribuțiilor și impozitelor aferente, stabilite potrivit legislației în vigoare.

Decontările cu personalul cuprind: drepturile salariale, sporurile, adaosurile, premiile, indemnizațiile pentru concediile de odihnă, precum și cele pentru incapacitate temporară de muncă, plătite din fondul de salarii și alte drepturi în bani și/sau în natură datorate de instituția publică personalului pentru munca prestată.

- cheltuielile legate de activitatea de service în perioada de garanție și alte cheltuieli privind garanția acordată clienților.

Alte provizioane se pot constitui pentru:

- cheltuielile legate de protecția mediului înconjurător, pentru: protejarea aerului; gestiunea apelor uzate; gestiunea deșeurilor; protejarea solului, a apelor subterane și a apelor de suprafață; protejarea biodiversității și a peisajului; alte activități de protejare a mediului înconjurător;
- obligații asumate în comun cu terții.

Contabilitatea provizioanelor se ține pe feluri, în funcție de natura, scopul sau obiectul pentru care au fost constituite.

Pentru datoriile reprezentând sume prevăzute prin hotărâri judecătorești având ca obiect acordarea unor drepturi de natură salarială stabilite în favoarea personalului din sectorul bugetar, devenite executorii, a căror plată se va efectua eșalonat, se va înregistra un provizion; articol contabil:

681.02	=	151.01
Cheltuieli operaționale privind provizioanele		Provizioane pentru litigii, amenzi, penalități, despăgubiri, daune și alte datorii incerte sub 1 an

Evaluarea provizionului

Valoarea recunoscută ca provizion constituie cea mai bună estimare la data bilanțului a costurilor necesare stingerii obligației curente.

Provizioanele se revizuiesc la data fiecărui bilanț și se ajustează pentru a reflecta cea mai bună estimare curentă.

În cazul în care pentru stingerea unei obligații nu mai este probabilă o ieșire de resurse, provizionul se anulează prin reluare la venituri.

Politici contabile privind capitalurile

Instituția evidențiază în contabilitate următoarele fonduri:

- fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul public al statului, aferent bunurilor aflate în proprietatea statului pe care le are în administrare *(dacă este cazul)*;
- fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul privat al statului, aferent bunurilor din domeniul privat al statului pe care le are în administrare *(dacă este cazul)*;
- fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul public al unităților administrativ-teritoriale *(dacă este cazul)*;
- fondul bunurilor care alcătuiesc domeniul privat al unităților administrativ-teritoriale *(dacă este cazul)*;
- fondul activelor fixe necorporale aferent activelor fixe necorporale care nu se amortizează *(dacă este cazul)*.

Rezultatul patrimonial

Rezultatul patrimonial se stabilește lunar, prin închiderea conturilor de venituri și finanțări și a conturilor de cheltuieli.