

(O.M.F.P. nr. 2861 / 2009)

paginile 1 - 20

Legea Contabilității nr. 82/1991

paginile 21 - 40.

Întocmirea și utilizarea documentelor financiar-contabile

(OMFP nr. 2634/2015)

paginile 41 - 56.

Organizarea și conducerea contabilității de gestiune

(O.M.F.P. nr. 1826/2003)

paginile 57 - 61.

Legea nr. 241/2005 pentru

prevenirea și combaterea evaziunii fiscale

+ Jurisprudența relevantă a C.C. (act. 2017)

paginile 62 - 76.

Reglementări contabile conforme cu Directiva 34/2013

(O.M.F.P. nr. 1802 / 2014)

paginile 77 - 476.

Reglementărilor contabile privind contabilitatea în partidă dublă

- persoane juridice fără scop patrimonial -

(O.M.F.P. 3103/2018)

paginile 477 - 700.

Reglementări contabile privind contabilitatea în partidă simplă

- persoane juridice fără scop patrimonial -

(asociații de proprietari + unități de cult)

(O.M.F.P. 3103/2018)

paginile 701 - 719.

Persoanele fizice autorizate,

întreprinderile individuale și întreprinderile familiale

(O.U.G. nr. 44/2008 + Legea nr. 182/2016)

paginile 719 - 740.

Reglementări contabile privind

contabilitatea în partidă simplă (P.F.A., I.L., I.F.)

(O.M.F.P. nr. 170 / 2015)

paginile 741 - 748.

Ordinul nr. 3781/2019 privind principalele aspecte legate de întocmirea și depunerea situațiilor financiare anuale și a raportarilor contabile anuale ale operatorilor economici la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice și pentru reglementarea unor aspecte contabile

paginile 748 - 761.

CUPRINS

		pagina
Capitolul 1	Arie de aplicabilitate, definiții și categorii de entități raportoare	77 – 92
	Ce prevăd reglementările ? Transpunere . (pct. 1 -2)	
Secțiunea 1.1	Arie de aplicabilitate	83 – 85
Secțiunea 1.2	Definiții	85 – 89
Secțiunea 1.3	Categorii de entități raportoare	90 – 92
Capitolul 2	Dispoziții și principii generale	93 – 113
Secțiunea 2.1	Dispoziții generale	93 – 96
Secțiunea 2.2	Publicările cu caracter general	96
Secțiunea 2.3	Caracteristicile calitative ale informațiilor financiare	97 – 101
	Relevanță	97
	Prag de semnificație	98
	Reprezentare exactă	98
	Aplicarea caracteristicilor calitative fundamentale	99
	Comparabilitate	99
	Verificabilitate	100
	Oportunitate	100 – 101
	Aplicarea caracteristicilor calitative amplificatoare	101
Secțiunea 2.4	Principii generale de raportare financiară	101 – 106
	art. 49. - Principiul continuității activității	101 – 102
	art. 50. - Principiul permanenței metodelor	102
	art. 51. - Principiul prudenței	102 – 103
	art. 53. - Principiul contabilității de angajamente	103
	art. 54. - Principiul intangibilității	104
	art. 55. - Principiul evaluării separate a elementelor de activ și de datorii	104
	art. 56. - Principiul necompensării	104
	art. 57. - Substanța economică a tranzacției	104 – 105
	art. 58. - Principiul evaluării la cost de achiziție sau cost de producție	106
	art. 59. - Principiul pragului de semnificație	106

Secțiunea 2.5	Politici contabile, corectarea erorilor contabile, estimări și evenimente ulterioare datei bilanțului	106 - 113
	2.5.1. Politici contabile	106 – 109
	2.5.2. Corectarea erorilor contabile	109 – 110
	2.5.3. Estimări	110 – 111
	2.5.4. Evenimente ulterioare datei bilanțului	111 – 113
Capitolul 3	Reguli generale de evaluare	113 – 130
Secțiunea 3.1	Evaluarea la data intrării în entitate	113 – 116
	evaluarea la data intrării în entitate	113
	reduceri comerciale	113 – 115
	reduceri financiare	115
	costuri recunoscute drept cheltuieli ale perioadei	115 – 116
	costul îndatorării	116
	Dispoziții tranzitorii	116
Secțiunea 3.2	Evaluarea la inventar și prezentarea elementelor în bilanț	117 – 121
Secțiunea 3.3	Evaluarea la data ieșirii din entitate	121 – 122
Secțiunea 3.4	Evaluarea alternativă la valoarea justă	122 – 128
	3.4.1. Reevaluarea imobilizărilor corporale	122 – 126
	3.4.2. Evaluarea la valoarea justă a instrumentelor financiare	127 – 128
Secțiunea 3.4 ¹	Evaluarea titlurilor de stat recunoscute ca imobilizări financiare	128 – 129
Secțiunea 3.5	Investiții nete în entități străine	129 – 130
Capitolul 4	Bilanțul și contul de profit și pierdere	131 – 260
Secțiunea 4.1	Dispoziții generale privind bilanțul și contul de profit și pierdere	131
Secțiunea 4.2	Prezentarea bilanțului	131 – 134
Secțiunea 4.3	Dispoziții speciale cu privire la anumite elemente din bilanț	135
Secțiunea 4.4	Active imobilizate	135 – 175
	4.4.1. Reguli de evaluare de bază	135 – 137
	Dispoziții tranzitorii	137
	4.4.2. Imobilizări necorporale	137 – 150
	Dispoziții generale privind imobilizările necorporale	137 – 138

	cuprins	pagina
Respect pentru oameni și cărți	Caracteristica de identificare	138
	Controlul	139
	Beneficiile economice viitoare	139
	Recunoaștere și evaluare	139 – 140
	Evaluarea inițială a imobilizărilor necorporale	140
	Achiziția separată	140 – 141
	Costurile ulterioare aferente unui proiect de cercetare și dezvoltare în curs de desfășurare, dobândit de entitate	141 – 142
	Imobilizări necorporale generate intern	142
	Faza de cercetare	143
	Faza de dezvoltare	143 – 144
	Costul unei imobilizări necorporale generate intern	144 – 145
	Contabilizarea cheltuielilor	145
	Costuri anterioare care nu trebuie recunoscute ca active	145
	Durata de viață utilă	145
	Categoriile de imobilizări necorporale	146
	Dispoziții tranzitorii	146 - 147
	Concesiunile, brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și activele similare	147
	Fondul comercial	148
	Amortizare	148 – 149
	Avansuri și alte imobilizări necorporale	149 – 150
	Evaluarea la data bilanțului	150
	Cedarea	150
	4.4.3. Imobilizări corporale	151 – 169
	Recunoașterea imobilizărilor corporale	151 – 152
	Investiții imobiliare	152 – 154
	Dispoziții tranzitorii	155
	Active biologice productive	155
	Imobilizări deținute în baza unui contract de leasing	156 – 159
	Stimulente acordate la încheierea sau la renegocierea unor contracte	159 – 161
	Dispoziții tranzitorii	161
	Evaluarea inițială a imobilizărilor corporale	161 – 163

Cheltuieli ulterioare	163 – 164
Provizioane pentru dezafectare imobilizări corporale	164 – 166
Amortizarea	166 – 168
Cedarea și casarea	168 – 169
Compensații de la terți	169
4.4.4 Active specifice unor domenii de activitate	170 – 175
4.4.4.1. Active de explorare și evaluare a resurselor minerale	170 – 172
Active de explorare și evaluare a resurselor minerale	170 – 171
Clasificarea și reclasificarea activelor de explorare și evaluare	171
Deprecierea activelor de explorare și evaluare	171 – 172
4.4.4.2. Costuri de descoperă recunoscute ca active	172 – 174
Evaluarea inițială a activului imobilizat aferent activității de descoperă	173
Evaluarea ulterioară a activului imobilizat aferent activității de descoperă	174
Dispoziții tranzitorii	174
4.4.5. Imobilizări financiare	174 – 175
Imobilizări financiare	174 – 175
Evaluarea inițială	175
Evaluarea la data bilanțului	175
Secțiunea 4.5 Active circulante	176 – 190
4.5.1. Prevederi generale referitoare la activele circulante	176 – 177
Recunoașterea activelor circulante	176
Evaluarea activelor circulante	176 – 177
4.5.2. Stocuri	167 – 174
stocuri	177 – 179
Active biologice de natura stocurilor și produse agricole	179 – 180
Transformarea biologică	180
Înregistrarea în contabilitate a stocurilor	180 – 181
Deținerea de bunuri fără a fi înregistrate (pct. 284)	181
Costul stocurilor	181 – 184
4.5.3. Investiții pe termen scurt	184 – 185

	4.5.4. Contabilitatea certificatelor verzi	185 – 188
	contabilizarea certificatelor verzi primite de producătorii de energie electrică din surse regenerabile	188
	4.5.5. Casa și conturi la bănci	188 – 190
Secțiunea 4.6	Terți	191 – 203
	Avansuri	191
	Scontul comercial	191 – 192
	Forfetarea	192
	Document justificativ (pct. 314)	192 – 193
	Elementele monetare	193
	Dispoziții tranzitorii	193 – 194
	Operațiuni în valută	194 – 196
	scăderea din evidență – prescriere (pct. 328)	196
	retururi de marfă (art. 330)	196 – 197
	Creanțele incerte (art. 331)	197
	Creanțele preluate prin cesionare (art. 333)	197
	Contabilitatea decontărilor cu personalul (art. 334)	197 – 199
	Beneficiile sub forma acțiunilor proprii ale entității (art.339)	199 – 200
	Contabilitatea decontărilor privind contribuțiile sociale (art. 340)	200
	Contabilitatea decontărilor cu bugetul statului și fondurile speciale (art. 341)	200 – 201
	Subvenții (art. 346)	201 – 202
	Contabilitatea decontărilor între entitățile din cadrul grupului și cu acționarii/asociații (art. 347)	202
	Dividendele repartizate (art. 348. - (1))	202
	Sumele lăsate temporar de asociați la dispoziția entității	202
	Cheltuieli / venituri în avans (art. 351. - (1))	203
	Operațiuni în curs de clarificare (art. 352)	203
Secțiunea 4.7	Contabilitatea angajamentelor și a altor elemente extrabilanțiere (active contingente)	204 – 206
Secțiunea 4.8	Datorii pe termen scurt: sume care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an	207 – 208
Secțiunea 4.9	Datorii pe termen lung: sume care trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an	208

	cuprins	pagina
Secțiunea 4.10	Provizioane	209 – 216
	4.10.1. Recunoașterea provizioanelor	209 – 211
	4.10.2. Categoriile de provizioane	211 – 215
	Provizioane pentru restructurare	212 – 213
	Provizioane pentru pensii	213
	Provizioane pentru terminarea contractului de muncă	214
	Provizioane în legătură cu acorduri de concesiune	214
	Provizioane pentru contracte cu titlu oneros	214
	Alte provizioane	214 – 215
	4.10.3. Evaluarea provizioanelor	215
	4.10.4. Rambursări în legătură cu provizioanele	216
Secțiunea 4.11	Subvenții	216 – 220
Secțiunea 4.12	Contabilizarea activelor primite prin transfer de la clienți și a operațiunilor privind conectarea utilizatorilor la rețelele de utilități	220
Secțiunea 4.13	Capitaluri proprii	221 – 226
	4.13.1. Capital	221 – 223
	4.13.2. Prime legate de capital	223
	4.13.3. Rezerve din reevaluare	224
	4.13.4. Rezerve legale și alte rezerve	224
	4.13.5. Rezultatul exercițiului financiar, rezultatul reportat, repartizarea profitului și acoperirea pierderii contabile	225 – 226
	4.13.6. "Distribuirea de dividende în cursul exercițiului financiar"	226
Secțiunea 4.14	Contabilitatea operațiunilor realizate în cadrul contractelor de asocieri în participație	226 – 227
Secțiunea 4.14 ¹	Contabilitatea operațiunilor derulate în cadrul contractelor de fiducie	227 – 229
	Contracte de fiducie în care constitutorul are și calitatea de beneficiar	228
	Contracte de fiducie în care constitutorul nu are și calitatea de beneficiar	228
	Contracte de fiducie în care beneficiarul nu are și calitatea de constitutor	228
	Informații de prezentat	229
Secțiunea 4.15	Contabilitatea operațiunilor derulate de grupurile de interes economic	229

	cuprins	pagina
Secțiunea 4.16	Prezentarea contului de profit și pierdere	230
Secțiunea 4.17	Dispoziții speciale cu privire la contul de profit și pierdere	231 – 240
	4.17.1. Venituri	231 – 237
	Veniturile din exploatare	232 – 233
	Programe de fidelizare a clienților	233 – 234
	Venituri financiare	234
	Dispoziții tranzitorii	235
	Venituri din vânzări de bunuri	235 – 236
	Venituri din prestarea de servicii	237
	Venituri din redevențe, chirii, dobânzi și dividende	237
	4.17.2. Cheltuieli	238 – 240
Secțiunea 4.18	Bilanțul prescurtat	240 – 260
	Structura bilanțului și a contului de profit și pierdere	242 – 247
	Structura bilanțului	242 – 247
	Structura bilanțului prescurtat	247 – 250
	Structura contului de profit și pierdere care se întocmește de către entitățile mici, mijlocii, mari, precum și de entitățile de interes public (bilanț prescurtat)	250 – 253
	Structura contului prescurtat de profit și pierdere care se întocmește de către microentități (bilanț prescurtat)	254 – 256
	Structura contului de profit și pierdere care se întocmește de către entitățile mici, mijlocii, mari, precum și de entitățile de interes public (contul de profit și pierdere) *)	256 – 259
	Structura contului prescurtat de profit și pierdere care se întocmește de către microentități (contul de profit și pierdere)	260
Capitolul 5	Situația fluxurilor de trezorerie și situația modificărilor capitalului propriu	263 – 268
Secțiunea 5.1	Situația fluxurilor de trezorerie	263 – 268
	Fluxuri de trezorerie	263
	Activități de exploatare	264
	Activități de investiții	265
	Activități de finanțare	266 – 268
Secțiunea 5.2	Situația modificărilor capitalului propriu	268

*) entități de interes public înseamnă societățile/companiile naționale, societățile cu capital integral sau majoritar de stat și regiile autonome;

Capitolul 6	Note explicative la situațiile financiare anuale	269 – 280
Secțiunea 6.1	Dispoziții generale privind notele explicative la situațiile financiare anuale	269
Secțiunea 6.2	Conținutul notelor explicative la situațiile financiare anuale pentru toate entitățile	270 – 271
Secțiunea 6.3	Prezentarea de informații suplimentare de către entitățile mijlocii și mari, precum și de către entitățile de interes public	271 – 276
Secțiunea 6.4	Părți legate	276 – 276
	Toate entitățile	277 – 279
	Entități legate cu o autoritate guvernamentală	280
Capitolul 7	Raportul administratorilor	281 – 283
	Declarația nefinanciară [492 ¹ - 492 ⁶]	282 – 283
Capitolul 8	Situații financiare anuale consolidate și rapoarte consolidate	284 – 304
Secțiunea 8.1	Domeniul de aplicare al situațiilor financiare anuale consolidate și al rapoartelor consolidate	284
Secțiunea 8.2	Obligația de a întocmi situații financiare anuale consolidate	284 – 285
	Drepturi de vot potențiale	285 – 286
Secțiunea 8.3	Excepții de la obligația de consolidare	286 – 287
Secțiunea 8.4	Întocmirea situațiilor financiare anuale consolidate	288 – 289
	Proceduri de consolidare	288
	A. Bilanț consolidat	288 – 289
	B. Contul de profit și pierdere consolidat	289
	Eliminare tranzacții dintre entitățile grupului	289
Secțiunea 8.5	Data situațiilor financiare anuale consolidate	290 – 291
Secțiunea 8.6	Politici contabile și metode de evaluare	291 – 292
Secțiunea 8.7	Entități asociate și entități controlate în comun	292
Secțiunea 8.8	Dispoziții tranzitorii - trecerea de la metoda consolidării proporționale la metoda punerii în echivalență	293
Secțiunea 8.9	Exercitarea influenței semnificative	293 – 295
Secțiunea 8.10	Exercitarea controlului comun	295 – 296
Secțiunea 8.11	Metoda punerii în echivalență pentru entitățile asociate și	296 – 297

entitățile controlate în comun

Respect pentru oameni și cărți

Situații financiare anuale folosite pentru aplicarea metodei
punerii în echivalență 297 – 298

Pierderi din depreciere (pct. 545) 299

Secțiunea 8.12 Conversia la cursul de închidere și alte aspecte privind
fondul comercial 299 - 301

Secțiunea 8.13 Notele explicative la situațiile financiare anuale
consolidate 301 – 302

Secțiunea 8.14 Raportul consolidat al administratorilor 302

Declarația nefinanciară consolidată [556¹ - 556⁶] 303 – 304

Capitolul 9 Aprobarea, semnarea și publicarea situațiilor financiare
anuale 305 – 306

Secțiunea 9.1 Obligația generală de publicare 305

Secțiunea 9.2 Alte cerințe în materie de publicare 306

Secțiunea 9.3 Responsabilitatea și răspunderea pentru întocmirea și
publicarea situațiilor financiare anuale și a raportului
administratorilor 306

Capitolul 10 Auditul 307 – 308

Secțiunea 10.1 Cerințe generale privind auditul 307 – 308

Secțiunea 10.2 Raportul de audit 308

Capitolul 11 Controlul intern 309 – 312

Capitolul 12 Dispoziții privind scutiile și restricțiile aplicabile scutiilor 313

Secțiunea 12.1 Scutiri pentru microentități 313

Secțiunea 12.2 Restricții referitoare la entitățile de interes public 313

Capitolul 13 Raportarea plăților efectuate către guverne 314 – 319

Secțiunea 13.1 Definiții referitoare la raportarea privind plățile către
guverne 314 – 315

Secțiunea 13.2 Entități obligate să raporteze plățile către guverne 315

Secțiunea 13.3 Conținutul raportului 315 – 316

Secțiunea 13.4 Raportul consolidat asupra plăților către guverne 316 – 318

Secțiunea 13.5 Publicarea 319

Capitolul 14 Planul de conturi general 321 - 344

Capitolul 15 Transpunerea conturilor din bilanța de verificare la
31.12.2014 în noul plan de conturi general Nu este prezentat
aici

Capitolul 16 Funcțiunea conturilor 345 - 476

LEGEA CONTABILITĂȚII

nr. 82 / 1991

CAPITOLUL I

DISPOZIȚII GENERALE

Art. 1. - (1) Societățile comerciale, societățile/companiile naționale, regiile autonome, institutele naționale de cercetare-dezvoltare, societățile cooperatiste și celelalte persoane juridice au obligația să organizeze și să conducă **contabilitatea financiară**, potrivit prezentei legi.

(2) Instituțiile publice, asociațiile și celelalte persoane juridice cu și fără scop patrimonial au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea financiară.

(3) Subunitățile fără personalitate juridică, cu sediul în străinătate, care aparțin persoanelor prevăzute la alin. (1) și (2), cu sediul în România, precum și subunitățile fără personalitate juridică din România care aparțin unor persoane juridice cu sediul în străinătate au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea proprie, potrivit prezentei legi.

(4) Organismele de plasament colectiv care nu sunt constituite prin act constitutiv, astfel cum sunt prevăzute în legislația pieței de capital, fondurile de pensii facultative, fondurile de pensii administrate privat și alte entități organizate pe baza Codului civil au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea financiară.

(5) Persoanele fizice care desfășoară activități în scopul realizării de venituri au obligația să conducă evidența contabilă pe baza regulilor contabilității

- în **partidă simplă** sau, la opțiunea acestora, pe baza regulilor contabilității
- în **partidă dublă**, potrivit reglementărilor elaborate în acest sens, cu excepția situației în care în legislația fiscală se prevede altfel.

(6) Persoanele prevăzute la alin. (1) - (4) organizează și conduc, după caz, și contabilitatea de gestiune, potrivit reglementărilor elaborate în acest sens).

^{*)} vezi în cuprinsul prezentei lucrări, O.M.F.P. nr. 1826/2003 pentru aprobarea Precizărilor privind unele măsuri referitoare la organizarea și conducerea contabilității de gestiune.

Art. 2. - (1) Contabilitatea, este o activitate specializată în măsurarea, evaluarea, cunoașterea, gestiunea și controlul activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, precum și a rezultatelor obținute din activitatea persoanelor prevăzute la art. 1.

În acest scop, contabilitatea trebuie să asigure înregistrarea cronologică și sistematică, prelucrarea, publicarea și păstrarea informațiilor cu privire la poziția financiară, performanța financiară și alte informații referitoare la activitatea desfășurată, atât pentru cerințele interne ale acestora, cât și în relațiile cu investitorii prezenți și potențiali, creditorii financiari și comerciali, clienții, instituțiile publice și alți utilizatori.

(2) Contabilitatea publică cuprinde:

a) contabilitatea veniturilor și cheltuielilor bugetare, care să reflecte încasarea veniturilor și plata cheltuielilor aferente exercițiului bugetar;

b) contabilitatea Trezoreriei Statului;

c) contabilitatea generală bazată pe principiul constatării drepturilor și obligațiilor, care să reflecte evoluția situației financiare și patrimoniale, precum și a excedentului sau a deficitului patrimonial;

(3) Contabilitatea instituțiilor publice asigură informații ordonatorilor de credite cu privire la execuția bugetelor de venituri și cheltuieli, patrimoniul aflat în administrare, precum și pentru întocmirea contului general anual de execuție a bugetului de stat, a contului anual de execuție a bugetului asigurărilor sociale de stat, fondurilor speciale, precum și a conturilor anuale de execuție ale bugetelor locale.

Art. 3. - (1) Contabilitatea se ține în limba română și în moneda națională.

(2) Contabilitatea operațiunilor efectuate în valută se ține atât în moneda națională, cât și în valută, potrivit reglementărilor elaborate în acest sens.

Art. 4. - (1) Ministerul Economiei și Finanțelor elaborează și emite norme și reglementări în domeniul contabilității, planul de conturi general, modelele situațiilor financiare, registrele și formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă, normele metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora.

(2) Ministerul Economiei și Finanțelor elaborează și emite **norme privind contabilitatea în partidă simplă.**

(3) Normele și reglementările contabile specifice anumitor domenii de activitate se elaborează și se emit de instituțiile cu atribuții în acest sens, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice, după cum urmează:

a) de către Banca Națională a României, pentru instituțiile de credit, instituțiile financiare nebankare, definite potrivit reglementărilor legale, înscrise în Registrul general, instituțiile de plată și instituțiile emitente de monedă electronică, definite potrivit legii, care acordă credite legate de serviciile de plată și a căror activitate este limitată la prestarea de servicii de plată, respectiv emiteri de monedă electronică și prestare de servicii de plată și pentru **Fondul de garantare a depozitelor în sistemul bancar;**

b) de către **Autoritatea de Supraveghere Financiară**, pentru entitățile autorizate, reglementate și supravegheate de această instituție;

e) **abrogat**

e) **abrogat**

(4) Elaborarea reglementărilor prevăzute la alin. (1), (2) și (3) se face cu consultarea organismelor profesionale de profil.

Art. 5. - (1) Persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1) - (4) au **obligația** să conducă contabilitatea în partidă dublă și să întocmească situații financiare anuale, potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

Subunitățile deschise în România de societăți rezidente în state aparținând Spațiului Economic European au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea proprie, potrivit prezentei legi, fără a întocmi situații financiare anuale pentru propria activitate.

(2) **Categoriile de persoane care pot ține contabilitatea în partidă simplă** se stabilesc prin ordin al ministrului economiei și finanțelor.

(3) Pentru organizații patronale și sindicale, precum și pentru alte categorii de organizații fără scop patrimonial, care nu desfășoară activități economice, Ministerul Economiei și Finanțelor aprobă un sistem simplificat de raportare financiară, având în vedere și cerințele organismelor europene de profil.

Art. 6. - (1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de **document justificativ**.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate **angajează răspunderea** persoanelor

- care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor
- care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.

Decizia I.C.C.J. nr. 5679 / 2013 (Dosar nr. 839/42/2011)

prejudiciul stabilit de organele de control:

988.717 RON, cu titlu de impozit pe profit, stabilit suplimentar, majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, TVA stabilită suplimentar, majorări și penalități de întârziere aferente

» 20 facturi fiscale - Voluntari - legume-fructe.

un furnizorul intră (ulterior) în faliment, ceilalți devin inactivi - plata facturilor prin bancă -

motivarea relamantei: datele de identificare ale delegatului nu sunt obligatorii, neregăsindu-se în conținutul art. 155 Codul fisc. prevederi privind înscrierea codului numeric personal al delegatului, seria și numărul actului de identitate, numărul de înmatriculare al mijlocului de transport, semnătura delegatului.

Instanța de fond

A constatat Judecătorul fondului că, în mod corect organele fiscale au concluzionat că achizițiile de bunuri din cele 22 de facturi emise de SC F. SRL, SC A.O.B. SRL și SC D.M.D.E. SRL nu sunt reale, că facturile de bunuri și servicii nu îndeplinesc condiția de **document legal de proveniență**, întrucât nu se cunosc furnizorii reali ai bunurilor, iar beneficiarul are drept de deducere doar dacă facturile fiscale sunt întocmite de o persoană impozabilă înregistrată ca plătitoare de TVA, fiind respectate dispozițiile legale, respectiv art. 19 alin. (1), 21 alin. (4) lit. f), art. 146 alin. (1) lit. a) și art. 154 alin. (4) lit. a) și art. 155 alin. (5) lit. a) și d) C. fisc.

Deși **formal**, toate cele 22 de facturi îndeplinesc condițiile prevăzute de art. 155 C. fisc., în forma în vigoare la momentul emiterii, **a înlăturat instanța susținerile experților contabili**, întrucât din controalele încrucișate efectuate nu a rezultat realitatea operațiunilor evidențiate în cele 22 de facturi, întrucât cei trei furnizori nu au declarat livrările, nu au depus deconturi de TVA, astfel că această taxă nu a fost colectată la bugetul general consolidat al statului, pentru a putea fi dedusă.

De asemenea, Curtea **a înlăturat și apărarea societății contestatoare, confirmată de concluziile experților**, potrivit căreia SC Y.I. SRL nu avea obligații în cazul nedeclarării obligațiilor fiscale sau neplata acestora la bugetul de stat de către cei trei furnizori, întrucât achizițiile de bunuri din cele 22 de facturi nu sunt reale, neputându-se stabili adevăratele societăți comerciale furnizoare și calitatea de persoană impozabilă a acestora, iar răspunderea pentru corecta întocmire a documentelor justificative este solidară, incumbând atât furnizorului, cât și cumpărătorului, conform art. 6 alin. (2) din Legea contabilității.

În condițiile în care dreptul de deducere a TVA nu se poate exercita decât potrivit art. 146 alin. (1) lit. a) C. fisc., iar în situația în care operațiunile comerciale nu sunt reale, iar societățile furnizoare nu au făcut dovada calității de persoană impozabilă înregistrată ca plătitoare de TVA, a constatat Curtea de apel că acest drept nu poate fi acordat, astfel că nu a fost primită nici apărarea contestatoarei, potrivit căreia pentru bunurile cumpărate de la cele 3 societăți s-au întocmit note de recepție și constatare diferențe pe baza cărora mărfurile au fost înregistrate în contabilitate, iar contravaloarea lor a fost achitată către furnizori prin bancă cu ordine de plată, astfel cum au confirmat experții contabili.

Curtea ►►

din actele prezentate nu rezultă realitatea operațiunilor evidențiate în cele 22 de facturi, întrucât în urma controlului încrucișat s-a constatat că cei 3 furnizori nu au declarat operațiunile, nu au depus deconturi de TVA, și respectiv această taxă nu a fost colectată la bugetul de stat.

Potrivit art. 146 alin. (1) lit. a) C. fisc. dreptul de deducere pentru beneficiar se acordă doar dacă facturile fiscale sunt întocmite de o persoană impozabilă înregistrată ca plătitoare de TVA.

În condițiile în care nu se cunosc furnizorii reali ai bunurilor înscrise în aceste facturi, operațiunile consemnate în facturi, chiar dacă au fost înregistrate în contabilitate, sunt considerate fără documente legale de proveniență.

- Nu poate fi primită apărarea recurentei în sensul că nu are nici o responsabilitate în ceea ce privește modul de întocmire și înregistrare a facturilor de către furnizorii săi, întrucât potrivit **art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991** „Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea **persoanelor care le-au întocmit**, vizat și aprobat **precum și a celor care le-au înregistrat** în contabilitate după caz”.

Potrivit art. 21 alin. (4) lit. f) C. fisc. „următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: f) – cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ potrivit legii (...).

Se mai reține de către Înalta Curte că notele de intrare/recepție nu pot fi avute în vedere pentru deducerea cheltuielilor de TVA, întrucât acestea **dovedesc doar intrarea în gestiune a mărfurilor nu și proveniența acestora.**

Întrucât, urmare controalelor încrucișate efectuate de organul de control s-a constatat că facturile emise de societățile furnizoare și respectiv livrarile efectuate nu s-au confirmat, aceste facturi nu pot fi considerate documente justificative conform dispozițiilor legale arătate mai sus.

Respinge recursul declarat de SC Y.I. SRL prin administrator judiciar. ● Irevocabilă
sursa: <http://www.scj.ro>

Art. 7. - (1) Persoanele prevăzute la art. 1 au obligația să efectueze **inventarierea** generală a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii deținute la începutul activității, cel puțin o dată pe an în cursul exercițiului financiar, precum și **în cazul fuziunii, divizării sau lichidării** și în alte situații prevăzute de lege.

(2) Ministerul Economiei și Finanțelor poate aproba **excepții de la regula inventarierii anuale** pentru unele bunuri cu caracter special aflate în administrarea instituțiilor publice, la propunerea ordonatorilor principali de credite.

(2¹) În cazul în care în perioada inventarierii efectuate la finele anului intervin situații speciale constând în **schimbări ale sediilor și/sau ale spațiilor de depozitare ale bunurilor** aflate în patrimoniul, inclusiv în administrarea instituțiilor publice, ordonatorii de credite pot aproba ca, pentru bunurile existente în sediile și/sau în spațiile de depozitare respective, să se cuprindă în registrul-inventar valoarea stocurilor factice inventariate și înscrise în listele de inventariere ale anului anterior, actualizate cu intrările și ieșirile de bunuri până la finele perioadei de raportare.

(2²) Prevederile alin. (2¹) nu se aplică în cazul **reorganizărilor instituțiilor publice**, potrivit legii. Ordonatorii de credite vor cuprinde în raportul de analiză pe bază de bilanț ce însoțește situațiile financiare anuale informații cu privire la motivele care au generat efectuarea inventarierii în condițiile alin. (2¹).

(3) Rezultatul inventarierii se înregistrează în contabilitate potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

Art. 8. - (1) Evaluarea elementelor deținute cu ocazia inventarierii și prezentarea acestora în situațiile financiare anuale se fac potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

(2) **Reevaluarea imobilizărilor corporale se face la valoarea justă**, în conformitate cu prevederile reglementărilor contabile aplicabile.

(3) **Evaluarea elementelor monetare** în valută și a celor exprimate în lei, a căror decontare se face în funcție de cursul unei valute, se efectuează potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

(4) Valoarea activelor și datoriilor, cu ocazia **reorganizărilor** efectuate potrivit legii, se determină, de regulă, de **evaluatori autorizați** conform reglementărilor legale în vigoare.

Art. 9. - (1) Documentele oficiale de prezentare a activității economico-financiare a persoanelor prevăzute la art. 1 alin. (1) - (4) sunt situațiile financiare anuale, întocmite potrivit reglementărilor contabile aplicabile și care trebuie să ofere o imagine fidelă a poziției financiare, performanței financiare și a altor informații, în condițiile legii, referitoare la activitatea desfășurată.

(2) Pentru instituțiile publice documentul oficial de prezentare a situației patrimoniului aflat în administrarea statului și a unităților administrativ-teritoriale și a execuției bugetului de venituri și cheltuieli este situația financiară trimestrială și anuală.

(3) Societățile-mamă, definite astfel în reglementările contabile aplicabile grupurilor de societăți, întocmesc și prezintă și situații financiare anuale consolidate, în condițiile prevăzute de reglementările contabile aplicabile.

CAPITOLUL II ORGANIZAREA ȘI CONDUCEREA CONTABILITĂȚII

Art. 10. - (1) Răspunderea pentru organizarea și conducerea contabilității la persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1) - (4) revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării entității respective.

(2) Contabilitatea se organizează și se conduce, de regulă, în compartimente distincte, conduse de către directorul economic, contabilul-șef sau altă persoană împuternicită să îndeplinească această funcție. Aceste persoane trebuie să aibă studii economice superioare.

Prin persoană împuternicită să îndeplinească funcția de director economic sau contabil-șef se înțelege o persoană **angajată** potrivit legii și care are atribuții privind conducerea contabilității entității.

(3) Contabilitatea poate fi organizată și condusă pe bază de contracte de prestări de servicii în domeniul contabilității, încheiate cu persoane fizice sau juridice, autorizate potrivit legii, membre ale Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România.

(3⁺) **abrogat**

(4) Răspunderea pentru aplicarea necorespunzătoare a reglementărilor contabile revine directorului economic, contabilului-șef sau altei persoane împuternicite să îndeplinească această funcție, împreună cu personalul din subordine. În cazul în care contabilitatea este condusă pe bază de contract de prestări de servicii, încheiat cu persoane fizice sau juridice, autorizate potrivit legii, membre ale Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România, răspunderea pentru conducerea contabilității revine acestora, potrivit legii și prevederilor contractuale.

(4¹) În cazul persoanelor prevăzute la art. 1 alin. (5), răspunderea pentru organizarea contabilității revine acestora. Conducerea contabilității se poate efectua de către aceste persoane, situație în care răspunderea pentru conducerea contabilității revine acestora. În cazul în care contabilitatea este condusă potrivit prevederilor art. 10 alin. (2) și (3) sau pe bază de contracte/convenții civile încheiate potrivit Codului civil cu persoane fizice care au studii economice superioare, răspunderea pentru conducerea contabilității revine acestor persoane, potrivit legii și prevederilor contractuale.

(5) Instituțiile publice la care contabilitatea nu este organizată în compartimente distincte sau care nu au persoane încadrate cu contract individual de muncă sau numite într-o funcție publică, potrivit legii, pot încheia contracte de prestări de servicii, pentru conducerea contabilității și întocmirea situațiilor financiare trimestriale și anuale, cu persoane fizice sau juridice, autorizate potrivit legii, membre ale Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România. 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.

Art. 11. - Deținerea, cu orice titlu, de elemente de natura activelor și datoriilor, precum și efectuarea de operațiuni economico-financiare, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.⁷⁾

Art. 12. - (1) Contabilitatea imobilizărilor se ține pe categorii și pe fiecare obiect de evidență.

(2) Contabilitatea stocurilor se ține cantitativ și valoric sau numai valoric, în condițiile stabilite de reglementările legale.

Art. 13. - Înregistrarea, evaluarea și prezentarea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii se efectuează conform reglementărilor contabile aplicabile.

~~Art. 14. -~~ abrogat

Art. 15. - Valoarea acțiunilor emise sau a altor titluri, precum și vărsămintele efectuate în contul capitalului subscris se reflectă distinct în contabilitate.

Art. 16. - Contabilitatea clienților și furnizorilor, a celorlalte creanțe și obligații se ține pe categorii, precum și pe fiecare persoană fizică sau juridică.

Art. 17. - (1) Contabilitatea cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, după natura sau destinația lor, după caz.

(2) Contabilitatea veniturilor se ține pe feluri de venituri, după natura sau sursa lor, după caz.

⁷⁾ v. art. 284 din O.M.F.P. nr. 1802 / 2014.

(3) Contabilitatea veniturilor și cheltuielilor bugetului general consolidat se ține pe subdiviziunile clasificăției bugetare.

Art. 18. - Contabilitatea instituțiilor publice asigură înregistrarea drepturilor constatate, veniturilor încasate, angajamentelor bugetare, angajamentelor legale, plăților de casă și a cheltuielilor efective, pe subdiviziunile clasificăției bugetare, potrivit bugetului aprobat și normelor metodologice elaborate de Ministerul Economiei și Finanțelor.

Art. 19. - (1) În contabilitate, **profitul sau pierderea** se stabilește cumulativ de la începutul exercițiului financiar. Închiderea conturilor de venituri și cheltuieli se efectuează, de regulă, la sfârșitul exercițiului financiar.

(2) Rezultatul definitiv al exercițiului financiar se stabilește la închiderea acestuia.

(3) Repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinații, după aprobarea situațiilor financiare anuale.

L 163/15 iulie 2018

Sumele aferente repartizărilor interimare de **dividende** se înregistrează în contabilitate și se reflectă în situațiile financiare interimare drept **creanțe față de acționari**, respectiv asociați.

• art. 3¹ - 3² introdus prin L 163/15 iulie 2018

(3¹) Repartizarea trimestrială a profitului către acționari sau asociați se poate efectua opțional, în cursul exercițiului financiar, în limita profitului contabil net realizat trimestrial, plus eventualele profituri reportate și sume retrase din rezerve disponibile în acest scop, din care se scad orice pierderi reportate și sume depuse în rezerve în conformitate cu cerințele legale sau statutare, respectiv pe baza situațiilor financiare interimare aprobate de adunarea generală a acționarilor sau asociațiilor, după caz.

(3²) Regularizarea sumelor repartizate în cursul exercițiului financiar potrivit alin. (3¹) trebuie să aibă loc după aprobarea situațiilor financiare anuale, iar dividendele repartizate și plătite în plus în cursul exercițiului financiar se restituie în termen de 60 de zile de la data aprobării situațiilor financiare anuale. Obligația de restituire intervine pentru persoanele care au încasat dividende trimestrial, iar conducerea societății are obligația de a urmări recuperarea acestor sume și de a dispune măsurile ce se impun în acest scop.

(4) **Pierderea contabilă reportată se acoperă** din profitul exercițiului financiar și cel reportat, din rezerve, prime de capital și capital social, potrivit hotărârii adunării generale a acționarilor sau asociațiilor.

(5) La instituțiile publice rezultatul execuției bugetare se stabilește anual, potrivit reglementărilor contabile elaborate în acest sens.

(6) Excedentul sau deficitul patrimonial se determină de către instituțiile publice, în conformitate cu normele metodologice elaborate de Ministerul Economiei și Finanțelor.

CAPITOLUL III Oameni și cărți

REGISTRELE DE CONTABILITATE

Art. 20. - Registrele de contabilitate obligatorii sunt: Registrul-jurnal, Registrul-inventar și Cartea mare. Întocmirea, editarea și păstrarea registrelor de contabilitate se efectuează conform normelor elaborate de Ministerul Economiei și Finanțelor.

Art. 21. - Registrele de contabilitate se utilizează în strictă concordanță cu destinația acestora și se prezintă în mod ordonat și astfel completate încât să permită, în orice moment, identificarea și controlul operațiunilor contabile efectuate.

Art. 22. - Pentru verificarea înregistrării corecte în contabilitate a operațiunilor efectuate se întocmește **balanța de verificare**,

- cel puțin la încheierea exercițiului financiar,
- la termenele de întocmire a situațiilor financiare, a raportărilor contabile, precum și
- la finele perioadei pentru care entitatea trebuie să întocmească declarația privind impozitul pe profit/venit, potrivit legii.

Art. 23. - (1) Persoanele prevăzute la art. 1 care utilizează sisteme informatice de prelucrare automată a datelor au obligația să asigure prelucrarea datelor înregistrate în contabilitate în conformitate cu reglementările contabile aplicabile, controlul și păstrarea acestora pe suporturi tehnice timp de 10 ani.

(2) Persoanele prevăzute la alin. (1) au obligația să asigure autorităților fiscale accesul la datele păstrate pe suporturi tehnice.

Art. 24. - Înregistrarea în contabilitate a operațiunilor determinate de fuziunea, divizarea sau încetarea, potrivit legii, a activității persoanelor prevăzute la art. 1 se face pe baza documentelor corespunzătoare întocmite în asemenea situații.

Art. 25. - (1) Registrele de contabilitate obligatorii și documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitatea financiară se păstrează în arhiva persoanelor prevăzute la art. 1 timp de 10 ani, cu începere de la data încheierii exercițiului financiar în cursul căruia au fost întocmite, cu excepția statelor de salarii, care se păstrează timp de 50 de ani.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1) se pot stabili, în mod justificat, prin ordin al ministrului economiei și finanțelor, registrele de contabilitate și documentele justificative care se păstrează timp de 5 ani.

Art. 25¹. - În cazul reorganizării persoanelor juridice, acestea vor lua măsuri pentru păstrarea și arhivarea, potrivit legii, a documentelor justificative și a registrelor de contabilitate.

Art. 26. - În caz de pierdere, sustragere sau distrugere a documentelor financiar-contabile se vor lua măsuri de reconstituire a acestora, potrivit reglementărilor emise în acest sens, în termen de maximum **30 de zile** de la constatare, iar în caz de forță majoră, în termen de 90 de zile de la constatarea încetării acesteia.

CAPITOLUL IV SITUAȚII FINANCIARE

Art. 27. - **(1) Exercițiul financiar reprezintă perioada pentru care trebuie întocmite situațiile financiare anuale și, de regulă, coincide cu anul calendaristic.**

(2) Durata exercițiului financiar este de 12 luni.

(3) Exercițiul financiar poate fi diferit de anul calendaristic pentru sucursalele cu sediul în România, care aparțin unei persoane juridice cu sediul în străinătate, precum și pentru persoanele juridice cu sediul în România.

(4) Prevederile alin. (3) nu se aplică: instituțiilor de credit, instituțiilor financiare nebankare, definite potrivit legii, înscrise în Registrul general, instituțiilor de plată și instituțiilor emitente de monedă electronică, definite potrivit legii, care acordă credite legate de serviciile de plată și a căror activitate este limitată la prestarea de servicii de plată, respectiv emiteri de monedă electronică și prestare de servicii de plată, entităților autorizate, reglementate și supravegheate de Autoritatea de Supraveghere Financiară.

(5) Persoanele nou-înființate, care se încadrează în categoria celor prevăzute la alin. (3), pot opta pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic de la data înființării acestora.

(6) Persoanele care optează pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic, potrivit alin. (3) și (5), au următoarele obligații:

a) să întocmească și să depună raportări contabile anuale la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice, în condițiile prevăzute la art. 37;

b) să înștiințeze în scris unitatea teritorială a Ministerului Finanțelor Publice despre exercițiul financiar ales, cu cel puțin 30 de zile calendaristice înainte de începutul exercițiului financiar ales.

Persoanele nou-înființate depun înștiințarea respectivă în termen de 30 de zile calendaristice de la data înființării.

(7) Cu excepția cazurilor în care persoana juridică străină sau societatea-mamă străină își schimbă data de raportare ori au loc operațiuni de reorganizare, potrivit legii, data aleasă pentru întocmirea de situații financiare anuale în condițiile prevăzute la alin. (3) nu poate fi modificată de la un exercițiu financiar la altul.

(8) Exercițiul financiar al unităților nou-înființate începe la data înființării, potrivit legii.