


**LBRIS**

We know  
books

**ALEXANDRA LAZĂR  
MONICA JULEAN**

**GHID CONTABIL**  
**pentru asociații și fundații**

 **MONITORUL OFICIAL**  
Editură și Tipografie  
București, 2022

Descrierea CIP a Bibliotecii Naționale a României

LAZĂR, ALEXANDRA

Ghid contabil pentru asociații și fundații / Alexandra Lazăr,

Monica Julean. - București : Monitorul Oficial R.A., 2022

ISBN 978-606-035-086-6

I. Julean, Monica

657

## CUPRINS

<b>Prefață.....</b>	<b>5</b>
<b>CAPITOLUL 1. Aspecte cu privire la contabilitatea persoanelor juridice fără scop patrimonial .....</b>	<b>9</b>
1.1. Aria de aplicabilitate a reglementărilor contabile pentru persoanele juridice fără scop patrimonial .....	9
1.2. Moneda de raportare, principii și frecvența raportărilor .....	11
<b>CAPITOLUL 2. Situații financiare anuale și rapoartări contabile anuale.....</b>	<b>12</b>
2.1. Situații financiare anuale .....	14
2.2. Situații financiare anuale simplificate .....	14
2.3. Prevederi pentru organizațiile fără scop patrimonial care optează pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic.....	15
<b>CAPITOLUL 3. Prezentarea unor elemente de bilanț și contul rezultatului financiar .....</b>	<b>17</b>
3.1. Imobilizări .....	18
3.1.1. Imobilizări necorporale.....	18
3.1.2. Imobilizări corporale .....	18
3.2. Stocuri .....	27
3.3. Subvenții pentru investiții și subvenții aferente veniturilor .....	28

<b>Ordonanța Guvernului României nr. 26/2000 cu privire la asociații și fundații .....</b>	<b>227</b>
Capitolul I. Dispoziții generale.....	227
Capitolul II. Înființarea asociațiilor și a fundațiilor ....	228
Capitolul III. Organizarea și funcționarea asociațiilor și a fundațiilor.....	239
Capitolul IV. Modificarea statutului ori a beneficiarului real al asociației sau fundației. Fuziunea și divizarea .....	244
Capitolul V. Federația.....	248
Capitolul VI. Obținerea statutului de utilitate publică a asociațiilor, fundațiilor și federațiilor	248
Capitolul VII. Veniturile.....	253
Capitolul VIII. Relațiile cu autoritățile publice .....	254
Capitolul IX. Dizolvarea și lichidarea.....	256
Capitolul X. Registrul național al persoanelor juridice fără scop patrimonial .....	261
Capitolul XI. Dispoziții privind persoanele juridice străine fără scop patrimonial .....	262
Capitolul XII. Dispoziții tranzitorii și finale .....	264

## PREFAȚĂ

Persoanele juridice fără scop patrimonial funcționează după un regim juridic specific, diferit de cel aplicabil altor categorii de entități (de exemplu, societățile – reglementate de Legea societăților nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare).

În aceste condiții, considerăm utilă cuprinderea în prezenta lucrare a actului normativ care reglementează entitățile în cauză, respectiv *Ordonanța Guvernului nr. 26/2000 cu privire la asociații și fundații, cu modificările și completările ulterioare*.

Raportat la relația dintre OG nr. 26/2000 și contabilitate, subliniem că situațiile financiare anuale reprezintă unul dintre documentele care trebuie depuse\* de o asociație, fundație sau federație pentru a putea fi recunoscută de Guvernul României ca fiind de utilitate publică.

Sub aspectul evidenței contabile, prezintă importanță prevederile regăsite la art. 43 alin. (1) din aceeași ordonanță, potrivit cărora în evidențele contabile ale asociației sau fundației se vor înregistra separat bunurile achiziționate sau edificate din bani publici.

În afara ordonanței menționate trebuie avut în vedere faptul că prevederi legale aplicabile ONG-urilor sunt cuprinse și în alte acte normative.

Amintim, de exemplu, *Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 57/2019 privind Codul administrativ, cu modificările și completările ulterioare*, în ceea ce privește exercitarea dreptului de proprietate privată. Astfel, potrivit art. 362 alin. (2) din Codul administrativ, bunurile proprietate privată a unităților

\* Art. 38 alin. (1) lit. c), respectiv art. 39 alin. (11) lit. f) din OG nr. 26/2000.



administrativ-teritoriale pot fi date în folosință gratuită, pe termen limitat, după caz, persoanelor juridice fără scop lucrativ, care desfășoară activitate de binefacere sau de utilitate publică, ori serviciilor publice.

În ceea ce privește raportarea contabilă, principalul act normativ care reglementează acest domeniu este reprezentat de *Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare*.

Conform acesteia, situațiile financiare întocmite de entități corespund exercițiului financiar care, de regulă, coincide cu anul calendaristic.

Una dintre modificările intervenite în cursul anului 2021 în ceea ce privește sistemul de raportare contabilă de către ONG-uri vizează acele entități care optează pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic.

Amintim că, potrivit legii contabilității, entitățile pot alege un exercițiu financiar care poate fi diferit de anul calendaristic.

Astfel, prin *Ordinul ministrului finanțelor nr. 1.240/2021 privind unele prevederi aplicabile persoanelor care optează pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic* au fost reglementate obligațiile de raportare de către persoanele juridice fără scop patrimonial care, potrivit legii contabilității, au ales un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic.

Spre deosebire de situațiile financiare anuale, raportările contabile anuale întocmite de asemenea entități constau în următoarele componente: Situația activelor, datoriilor și capitalurilor proprii (cod 10) și Situația veniturilor și cheltuielilor (cod 20). Perioada de raportare prin intermediul acestora corespunde întotdeauna unui an calendaristic.

Lucrarea de față are în vedere exemplificarea întocmirii raportării oficiale prin intermediul situațiilor financiare anuale aferente unei entități pentru care exercițiul financiar coincide cu anul calendaristic.

Entitatea exemplificată desfășoară și activitate economică. În aceste condiții, apreciem că pentru o eventuală analiză prezintă relevanță rezultatul exercițiului.

Subliniem faptul că, sub aspectul modalității de raportare, în cazul ONG-urilor care desfășoară atât activități fără scop patrimonial, cât și activități economice, contabilitatea rezultatului exercițiului financiar se ține distinct pentru cele două activități – rezultatul activităților fără scop patrimonial, respectiv rezultatul activităților economice –, precum și pentru activitățile cu destinație specială, potrivit legii.

Sperăm că informațiile prezentate în continuare vor contribui la înțelegerea suplimentară a aspectelor referitoare la activitatea economică desfășurată de ONG-uri. Deși anumite prevederi legale se pot modifica în timp, principiile contabile de bază vor fi mereu aceleași.

Să acceptăm că nimeni nu este omiscient, astfel că fiecare dintre noi poate avea câte ceva de învățat și de la ceilalți.

## Autoarele

## CAPITOLUL 1

### Aspecte cu privire la contabilitatea persoanelor juridice fără scop patrimonial

#### 1.1. Aria de aplicabilitate a reglementărilor contabile pentru persoanele juridice fără scop patrimonial

*Reglementările contabile pentru persoanele juridice fără scop patrimonial*, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3.103/2017 se aplică începând cu data de 1 ianuarie 2018.

Potrivit reglementărilor menționate, au obligația de a conduce contabilitate în partidă dublă:

- asociațiile;
- fundațiile;
- federațiile sau alte organizații de acest fel cu personalitate juridică;
- partidele politice;
- patronatele;
- organizațiile sindicale;
- cultele religioase;
- alte persoane juridice înființate în baza unor acte normative speciale, în scopul desfășurării de activități fără scop patrimonial și care au obligația, potrivit legii, să conducă contabilitatea în partidă dublă și să întocmească situații financiare anuale;
- subunitățile fără personalitate juridică, cu sediul în România, care aparțin persoanelor juridice fără scop patrimonial cu sediul în România.



- subunitățile fără personalitate juridică, cu sediul în străinătate, care aparțin persoanelor juridice fără scop patrimonial cu sediul în România.

Activitatea desfășurată în străinătate de subunitățile fără personalitate juridică care aparțin persoanelor juridice fără scop patrimonial cu sediul în România se include în situațiile financiare anuale ale persoanei juridice române și se raportează pe teritoriul României, cu respectarea prevederilor reglementărilor menționate.

Subunitățile fără personalitate juridică, cu sediul în România, care aparțin persoanelor juridice fără scop patrimonial cu sediul în România, precum și subunitățile fără personalitate juridică, cu sediul în străinătate, care aparțin persoanelor juridice fără scop patrimonial cu sediul în România, au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea proprie, conform aceluiași reglementări, astfel încât aceasta să permită determinarea informațiilor și a obligațiilor prevăzute de lege, iar persoanele juridice cărora le aparțin să poată întocmi situații financiare anuale.

- subunitățile fără personalitate juridică, din România, care aparțin persoanelor juridice fără scop patrimonial cu sediul în străinătate;
- asocierile în participație.

În cazul asocierilor în participație încheiate între o persoană juridică română fără scop patrimonial și o persoană juridică străină fără scop patrimonial, contabilitatea se ține de către persoana desemnată de asociați, care răspunde potrivit legii.

Este important de evidențiat că prevederile cuprinse în reglementările contabile menționate se aplică preponderent pentru activitatea fără scop patrimonial, inclusiv activitățile cu destinație specială, desfășurate de către persoanele juridice fără scop patrimonial și, în subsidiar, pentru activitățile economice desfășurate, potrivit legii, de către aceste persoane juridice.

Pentru activitățile economice desfășurate de către persoanele juridice fără scop patrimonial, se au în vedere și prevederile Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 26/2000 cu privire la asociații și fundații, republicată, cu modificările și completările ulterioare, asociațiile, fundațiile și federațiile pot desfășura orice alte activități economice directe dacă acestea au caracter accesoriu și sunt în strânsă legătură cu scopul principal al persoanei juridice.

**Important!** Persoanele juridice care aplică contabilitatea în partidă dublă întocmesc și depun situații financiare anuale.

## 1.2. Moneda de raportare, principii și frecvența raportărilor

Contabilitatea se ține în limba română și în moneda națională.

În cazul operațiunilor efectuate în valută, acestea se vor înregistra în contabilitate atât în lei, cât și în valută.

Răspunderea pentru organizarea și conducerea contabilității la persoanele juridice fără scop patrimonial revine administratorului.

Situațiile financiare anuale se întocmesc și se publică în moneda națională.

Situațiile financiare anuale se depun la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice în termen de 120 de zile de la încheierea exercițiului financiar.

Persoanele juridice care de la constituire nu au desfășurat activitate depun o declarație în acest sens, în termen de 60 de zile de la încheierea exercițiului financiar, la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor.

## Situații financiare anuale și raportări contabile anuale

Persoanele juridice fără scop patrimonial întocmesc situații financiare anuale, care se compun din bilanț și contul rezultatului exercițiului.

Obiectivul situațiilor financiare anuale îl constituie furnizarea de informații despre poziția financiară și performanța financiară ale unei persoane juridice fără scop patrimonial.

Poziția financiară este reflectată prin elementele din bilanț de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.

Performanța financiară este reflectată prin elementele din contul rezultatului exercițiului, respectiv veniturile și cheltuielile.

Situațiile financiare anuale trebuie să ofere o imagine fidelă a activelor, datoriilor, poziției financiare și a excedentului/profitului sau deficitului/pierderii privind activitățile fără scop patrimonial, activitățile cu destinație specială și activitățile economice.

Situațiile financiare anuale constituie un tot unitar și sunt însoțite de:

- raportul administratorilor;
- raportul de audit sau raportul comisiei de cenzori, după caz;
- propunerea de distribuire a rezultatului exercițiului financiar sau de acoperire a pierderii contabile;
- o declarație scrisă a administratorului prin care își asumă răspunderea pentru întocmirea situațiilor financiare anuale și confirmă că:

- a) politicile contabile utilizate la întocmirea situațiilor financiare anuale sunt în conformitate cu reglementările contabile aplicabile;
- b) situațiile financiare anuale oferă o imagine fidelă a poziției financiare, performanței financiare și a celorlalte informații referitoare la activitatea desfășurată;
- c) persoana juridică fără scop patrimonial își desfășoară activitatea în condiții de continuitate.

Raportul administratorului se elaborează de către administratorii entității pentru fiecare exercițiu financiar, care conține o prezentare fidelă a dezvoltării și performanței activităților entității și a poziției sale, o descriere a principalelor riscuri și incertitudini cu care aceasta se confruntă, informații despre dezvoltarea previzibilă a entității, indicatori financiari sau nefinanciari de performanță, precum și informații referitoare la aspecte de mediu și de personal.

Raportul administratorilor se aprobă de organul de administrare și se semnează în numele acestuia de președinte.

Situațiile financiare anuale aprobate potrivit legii și raportul administratorilor, împreună cu raportul auditorului financiar/firmei de audit, respectiv raportul cenzorilor, după caz, se publică în conformitate cu legislația în vigoare.

Situațiile financiare anuale se păstrează timp de 10 ani.

În vederea întocmirii și depunerii situațiilor financiare anuale la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor, se utilizează programul de asistență pus la dispoziție pe site-ul ANAF, prin care se generează un fișier de tip pdf, având atașat un fișier xml, care conține datele de identificare a entității, precum și un fișier cu extensia zip.

Fișierul cu extensia zip va conține situațiile financiare anuale, precum și documentele cerute de lege.

Persoanelor juridice fără scop patrimonial li se poate solicita prezentarea și a altor informații, în funcție de necesitățile de informații ale instituțiilor statului.

În funcție de natura activităților desfășurate - respectiv dacă persoanele juridice desfășoară exclusiv activități fără scop patrimonial sau desfășoară și activități economice -, precum și în funcție de natura organizației, persoanele juridice fără scop patrimonial întocmesc fie:

- situații financiare anuale, fie
- situații financiare anuale simplificate.

## 2.1. Situații financiare anuale

*Cine trebuie să întocmească situații financiare anuale?*

- persoanele juridice fără scop patrimonial care desfășoară și activități de natură economică;
- persoanele juridice fără scop patrimonial de utilitate publică, indiferent dacă desfășoară sau nu și activități economice.

Situațiile financiare anuale cuprind:

- bilanțul;
- contul rezultatului exercițiului.

Aceste situații financiare anuale vor fi însoțite de documentele prevăzute de lege.

## 2.2. Situații financiare anuale simplificate

*Cine trebuie să întocmească situații financiare anuale simplificate?*

- persoanele juridice fără scop patrimonial care nu desfășoară activități economice;
- organizațiile patronale și sindicale.

Situațiile financiare anuale simplificate cuprind:

- bilanț prescurtat;
- contul prescurtat al rezultatului exercițiului.

Aceste situații financiare anuale vor fi însoțite de documentele prevăzute de lege.

## 2.3. Prevederi pentru organizațiile fără scop patrimonial care optează pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic

Conform prevederilor legii contabilității, exercițiul financiar reprezintă perioada pentru care trebuie întocmite situațiile financiare anuale și, de regulă, coincide cu anul calendaristic.

Durata exercițiului financiar este de 12 luni.

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.

Prin *Ordinul ministrului finanțelor nr. 1.240/2021 privind unele prevederi aplicabile persoanelor care optează pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic* au fost reglementate obligațiile de raportare de către persoanele juridice fără scop patrimonial care, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au ales un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic.

Astfel, persoanele juridice fără scop patrimonial care, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au ales un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic au obligația să înștiințeze unitatea teritorială a Ministerului Finanțelor despre exercițiul financiar ales cu cel puțin 30 de zile calendaristice înainte de începutul exercițiului financiar ales.

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

De asemenea, entitățile care au optat pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic au obligația să întocmească și să depună raportări contabile anuale la 31 decembrie la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor, în



condițiile prevăzute în Anexa care face parte integrantă din ordinul menționat.

Raportările contabile anuale prevăzute mai sus se depun la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor în termen de 150 de zile de la încheierea anului calendaristic.

Entitățile care au optat pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic întocmesc raportări contabile anuale la 31 decembrie distinct de situațiile financiare anuale încheiate la data aleasă pentru acestea, cu respectarea prevederilor legii contabilității.

Raportările contabile cuprind:

- a) Situația activelor, datoriilor și capitalurilor proprii (cod 10); și
- b) Situația veniturilor și cheltuielilor (cod 20).

Aceste formulare se întocmesc pe baza bilanțelor de verificare a conturilor sintetice la data de 31 decembrie.

Prevederile de mai sus se aplică începând cu raportările contabile anuale încheiate la data de 31 decembrie 2021.

Raportările contabile anuale la 31 decembrie se semnează de persoanele abilitate, potrivit legii, precum și de către administratorul sau persoana care are obligația gestionării entității.

Formatul electronic al raportărilor contabile anuale la 31 decembrie, generat prin programele de asistență, constă într-un fișier pdf având atașat un fișier xml.

Programul de asistență este pus la dispoziția entităților gratuit de unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor sau poate fi descărcat de pe serverul de web al Agenției Naționale de Administrare Fiscală, de la adresa [www.anaf.ro](http://www.anaf.ro). Acest program este elaborat distinct de programul de asistență aplicabil pentru întocmirea situațiilor financiare anuale.

Entitățile depun la unitățile teritoriale ale Ministerului Finanțelor raportările contabile anuale la 31 decembrie, în format hârtie și în format electronic sau numai în formă

electronică pe portalul [www.e-guvernare.ro](http://www.e-guvernare.ro), având atașată o semnătură electronică extinsă. Raportările contabile se pot depune și direct la registratura unităților teritoriale ale Ministerului Finanțelor sau la oficiile poștale, prin scrisori cu valoare declarată, potrivit prevederilor Hotărârii Guvernului nr. 627/1995 privind îmbunătățirea disciplinei depunerii bilanțurilor contabile și a altor documente cu caracter financiar-contabil și fiscal, de către operatorii economici și alți contribuabili.

## CAPITOLUL 3

### Prezentarea unor elemente de bilanț și contul rezultatului financiar

Elementele de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii se evaluează:

- la data intrării în entitate;
- la data bilanțului; și
- la data ieșirii din gestiune.

**La data intrării** în entitate – bunurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, care poate fi:

- cost de achiziție;
- cost de producție;
- valoare de aport stabilită în urma evaluării; sau
- valoare justă.

**La data bilanțului**, în scopul întocmirii situațiilor financiare anuale, se efectuează inventarierea și evaluarea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.

În situațiile financiare anuale elementele de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii se reflectă și se

evaluează la valoarea contabilă, pusă de acord cu rezultatele inventarierii.

**La data ieșirii din entitate** sau la darea în consum – bunurile se evaluează și se scad din gestiune la valoarea lor de intrare sau valoarea la care sunt înregistrate în contabilitate.

### 3.1. Imobilizări

#### 3.1.1. Imobilizări necorporale

##### ➤ Aspecte generale

O imobilizare necorporală se înregistrează inițial la costul de achiziție sau de producție (pct. 98).

##### ➤ Evaluare inițială

Costul unei imobilizări necorporale dobândite separat este alcătuit din:

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

Costul unei imobilizări necorporale generate intern este suma costurilor suportate de la data la care imobilizarea necorporală a îndeplinit pentru prima oară criteriile de recunoaștere ca imobilizări necorporale (pct. 112).

#### 3.1.2. Imobilizări corporale

##### ➤ Aspecte generale

Imobilizările corporale reprezintă active care:

- a) sunt deținute de o entitate pentru a fi utilizate în producerea sau furnizarea de bunuri ori servicii, pentru a fi închiriate terților sau pentru a fi folosite în scopuri administrative; și

- b) sunt utilizate pe parcursul unei perioade mai mari de un an (pct. 139).

##### ➤ Evaluare inițială

O imobilizare corporală se înregistrează inițial la cost.

### Imobilizări deținute în baza unui contract de leasing

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

Leasingul operațional este operațiunea de leasing ce nu intră în categoria leasingului financiar (pct. 161).

În cazul leasingului financiar, achizițiile de către locatar de bunuri imobile și mobile sunt tratate ca investiții în imobilizări, fiind supuse amortizării pe o bază consecventă cu politica normală de amortizare pentru bunuri similare ale locatarului [pct. 162 alin. (2)].

În cazul leasingului operațional, bunurile sunt supuse amortizării de către locator, pe o bază consecventă cu politica normală de amortizare pentru bunuri similare ale acestuia [pct. 162 alin. (3)].

### Investiții imobiliare

##### ➤ Aspecte generale privind investițiile imobiliare

**Investiția imobiliară** este proprietatea (un teren sau o clădire ori o parte a unei clădiri sau ambele) deținută (de proprietar sau de locatar în baza unui contract de leasing financiar) mai degrabă pentru a obține venituri din chirii sau pentru creșterea valorii capitalului ori ambele, decât pentru a fi utilizată în producerea sau furnizarea de bunuri sau servicii ori în scopuri administrative [pct. 146 alin. (1)].