

Dorel MATEȘ

Ovidiu BUNGET

(coordonatori)

Aura DOMIL

Alin DUMITRESCU

Simona COSTEA

Oana BOGDAN

Antonela URSACHI

Adriana PUȘCAȘ

Ancuța PUȘCAȘ

Ronela LASCU

CONTABILITATE APROFUNDATĂ

Editura  **Eurostampa**

Timișoara, 2017

CUPRINS

Prefață	11
---------------	----

CAPITOLUL 1

NECESITATEA APROFUNDĂRII CONTABILITĂȚII FINANCIARE. STUDII DE CAZ

Prof. univ. dr. MATEȘ Dorel, Conf. univ. dr. DUMITRESCU Alin,
Ec. dr. asist. cercet. BOGDAN Oana

1.1 Contabilitatea financiară – furnizor principal de informații relevante, exacte, verificabile, oportune, inteligibile și comparabile	13
1.2 Entitatea economică – arealul de cunoaștere și aprofundare a contabilității financiare	16
1.3 Obiectivul principal, abordări particulare și utilizatorii informațiilor furnizate de raportarea financiară	17
1.4 Utilitatea socială universală, normalizarea, armonizarea, convergența și reglementarea contabilității financiare aprofundate	18
1.5 Aportul politicilor contabile la aprofundarea contabilității financiare	21
1.6. Corectarea erorilor contabile și estimări generate de incertitudini	22
1.7 Identificarea evenimentelor ulterioare datei bilanțului – cerință pentru prezentarea completă a situațiilor financiare anuale	27

CAPITOLUL 2

TRATAMENTE CONTABILE PRIVIND EVALUAREA, RECUNOAȘTEREA ȘI PREZENTAREA ÎN SITUAȚIILE FINANCIARE A ACTIVELOR IMOBILIZATE. STUDII DE CAZ

Prof. univ. dr. MATEȘ Dorel, Conf. univ. dr. DUMITRESCU Alin,
Ec. dr. asist. cercet. BOGDAN Oana

2.1 Delimitări conceptuale, caracteristici și categorii de active imobilizate	33
2.2 Evaluarea, recunoașterea și amortizarea imobilizărilor necorporale	35
2.2.1 Identificări, definiții, structuri specifice și recunoașterea imobilizărilor necorporale	35
2.2.2 Evaluarea, amortizarea și scoaterea din evidență a imobilizărilor necorporale	38
2.2.2.1 Evaluarea imobilizărilor necorporale	38
2.2.2.2 Amortizarea contabilă și amortizarea fiscală a imobilizărilor necorporale	41
2.2.2.3 Scoaterea din evidență a imobilizărilor necorporale	43

2.3 Evaluarea, recunoașterea, reevaluarea și amortizarea imobilizărilor corporale	44
2.3.1 Delimitări specifice, încadrări și recunoașterea imobilizărilor corporale	44
2.3.2 Imobilizări corporale evidențiate distinct	45
2.3.2.1 Investițiile imobiliare	46
2.3.2.2 Activele biologice productive	48
2.3.2.3 Activele de explorare și evaluare a resurselor minerale	53
2.3.2.4 Costurile de descoperță recunoscute ca active	56
2.3.3 Evaluarea imobilizărilor corporale	60
2.3.4 Reevaluarea imobilizărilor	62
2.3.4.1 Noțiuni de bază și reguli specifice reevaluării	62
2.3.4.2 Metode de tratare a amortizării cumulate la data reevaluări	63
2.3.4.3 Tratamente contabile aferente reevaluării imobilizărilor	65
2.3.5 Amortizarea imobilizărilor corporale	73
2.3.5.1 Amortizarea liniară	73
2.3.5.2 Amortizarea calculată pe unitatea de produs sau serviciu	76
2.3.5.3 Amortizarea degresivă	78
2.3.5.4 Amortizarea accelerată	82
2.4 Provizioanele pentru dezafectarea imobilizărilor corporale	83
2.5 Prezentarea în situațiile financiare a activelor imobilizate	87

CAPITOLUL 3

CONTABILITATEA IMOBILIZĂRILOR DEȚINUTE ÎN BAZA CONTRACTELOR DE LEASING. STUDII DE CAZ

Prof. univ. dr. BUNGET Ovidiu

3.1 Definirea, cadrul normativ, clasificarea și recunoașterea contractelor de leasing	89
3.2 Aspecte financiare și contabile privind contractele de leasing	90
3.3 Reflectarea în contabilitate a operațiunilor de leasing	93
3.3.1 Leasingul financiar	93
3.3.2 Leasingul operațional	97
3.3.3 Aspecte fiscale semnificative în cazul leasingului	98
3.4 Studii de caz privind înregistrarea în contabilitate a operațiunilor de leasing	99
3.4.1 Aplicații privind leasingul financiar	99
3.4.2 Aplicații privind leasingul operațional	112
3.5 Lease-back	117
3.5.1 Reflectarea în contabilitate a situației în care, din tranzacția de vânzare și închiriere a aceluiași activ rezultă un leasing financiar	118

3.5.2 Reflectarea în contabilitate a situației în care, din tranzacția de vânzare și închiriere a aceluiași activ rezultă un leasing operațional.....	119
3.6 Prezentarea informațiilor privind leasingul în situațiile financiare ale exercițiului	120

CAPITOLUL 4

EVALUAREA, RECUNOAȘTEREA, CONTABILITATEA UNOR OPERAȚIUNI PARTICULARE ȘI PREZENTAREA ÎN SITUAȚIILE FINANCIARE A ACTIVELOR CIRCULANTE. STUDII DE CAZ

Prof. univ. dr. MATEȘ Dorel, Conf. univ. dr. DUMITRESCU Alin,
Ec. dr. asist. cercet. BOGDAN Oana

4.1 Identificare, caracteristici și structuri reprezentative privind activele circulante	123
4.2 Evaluarea, recunoașterea și contabilitatea activelor circulante	124
4.2.1 Delimitări specifice, evaluarea și recunoașterea stocurilor	124
4.2.1.1 Defnire și delimitări specifice	124
4.2.1.2 Identificări privind evaluarea stocurilor	125
4.2.1.3 Tehnici și formule de evaluare	126
4.2.1.4 Evidența sintetică și analitică a stocurilor	129
4.2.2 Delimitări specifice privind evaluarea, recunoașterea și contabilitatea unor operațiuni particulare privind creanțele, investițiile financiare pe termen scurt și disponibilitățile bănești ...	135
4.2.2.1 Evaluarea și tratamente contabile specifice creanțelor – caz particular creanțele preluate prin concesiune	135
4.2.2.2 Evaluarea și contabilitatea investițiilor pe termen scurt – caz particular certificatele verzi	140
4.2.2.3 Delimitări, evaluări și operațiuni particulare privind casa și conturile la bănci	144
4.3 Prezentarea în situațiile financiare a activelor circulante	149

CAPITOLUL 5

ASPECTE PARTICULARE PRIVIND EVALUAREA, RECUNOAȘTEREA, TRATAMENTE CONTABILE SPECIFICE ȘI PREZENTAREA ÎN SITUAȚIILE FINANCIARE A DATORIILOR ENTITĂȚILOR ECONOMICE. STUDII DE CAZ

Prof. univ. dr. MATEȘ Dorel, Conf. univ. dr. DOMIL Aura,
Ec. dr. asist. cercet. BOGDAN Oana

5.1 Elemente definitorii și particularități privind contabilitatea datoriilor curente	151
--	------------

5.1.1 Definirea, clasificarea, evaluarea și recunoașterea datoriilor pe termen scurt	151
5.1.2 Operațiuni particulare privind contabilitatea datoriilor curente ale entităților economice	153
5.1.2.1 Livrări de bunuri și servicii pe bază de aviz de însoțire	153
5.1.2.2 Mărfuri returnate – tratament contabil	156
5.1.2.3 Tratamentul contabil al avansurilor comerciale	157
5.1.2.4 Tratamentul contabil al reducerilor comerciale	162
5.1.2.5 Tratamentul contabil al reducerilor financiare	172
5.1.2.6 Contabilitatea efectelor comerciale – valori de încasat	175
5.1.2.7 Contabilitatea altor datorii curente	180
5.2 Elemente definatorii, structuri și operațiuni particulare privind contabilitatea datoriilor pe termen lung	183
5.2.1 Definirea și clasificarea datoriilor comerciale pe termen lung	183
5.2.2 Operațiuni contabile particulare privind datoriile pe termen lung	183
5.3 Prezentarea în situațiile financiare a datoriilor	191

CAPITOLUL 6

EVALUAREA, RECUNOAȘTEREA, PARTICULARITĂȚI ȘI TRATAMENTE CONTABILE SPECIFICE PRIVIND PROVIZIOANELE, SUBVENȚIILE ȘI CAPITALURILE PROPRII. STUDII DE CAZ

Prof. univ. dr. MATEȘ Dorel, Conf. univ. dr. DUMITRESCU Alin,
Ec. dr. asist. cercet. BOGDAN Oana

6.1 Evaluarea, recunoașterea și contabilitatea provizioanelor	193
6.1.1 Definire și particularități privind provizioanele, activele contingente și datoriile contingente	193
6.1.2 Evaluarea, recunoașterea și contabilitatea provizioanelor	194
6.2 Aspecte particulare privind recunoașterea și contabilitatea subvențiilor	203
6.2.1 Definirea, clasificarea și recunoașterea subvențiilor	203
6.2.2 Tratamente contabile aferente subvențiilor	204
6.3 Contabilitatea capitalurilor proprii	212
6.3.1 Delimitări conceptuale, structuri reprezentative și evaluarea capitalurilor proprii	212
6.3.2 Particularități și operațiuni contabile specifice capitalurilor proprii	214
6.4 Prezentarea în situațiile financiare a provizioanelor, subvențiilor și capitalurilor proprii	223

ASPECTE PARTICULARE CONCEPTUALE ȘI APLICATIVE PRIVIND CONTABILITATEA ÎN AGRICULTURĂ. STUDII DE CAZ

Prof. univ. dr. MATEȘ Dorel, Conf. univ. dr. COSTEA Simona, Ec. dr. URSACHI Antonela

7.1. Noțiuni introductive privind activitatea în agricultură și caracteristicile activelor biologice	225
7.1.1 Definiții și caracteristici ale activității în agricultură	225
7.1.2 Delimitări conceptuale, evaluarea activelor biologice și a produselor agricole	226
7.2. Organizarea și funcționarea entităților din agricultură	227
7.2.1 Conceptul de exploatație agricolă și trăsături ale sectorului vegetal și zootehnic	227
7.2.2 Clasificarea exploatațiilor agricole	229
7.3 Documente justificative și contabile pentru reflectarea activității entităților din agricultură	231
7.4 Conturi utilizate – tratamente contabile și fiscale specifice entităților agricole cu profil vegetal respectiv zootehnic	233
7.4.1 Reflectarea în contabilitate a principalelor operațiuni specifice entităților agricole cu profil vegetal	235
7.4.2 Reflectarea în contabilitate a principalelor operațiuni specifice entităților agricole cu profil zootehnic	238
7.4.3. Tratamente fiscale specifice activităților din agricultură	242
7.5 Studii de caz	243

CAPITOLUL 8

ASPECTE CONCEPTUALE ȘI APLICATIVE PRIVIND CONTABILITATEA ÎN SILVICULTURĂ. STUDII DE CAZ

Prof. univ. dr. MATEȘ Dorel, Ec. dr. URSACHI Antonela, Lector dr. PUȘCAȘ Adriana

8.1 Noțiuni de bază privind silvicultura	251
8.2 Documente justificative și contabile utilizate în silvicultură	254
8.3 Conturi utilizate în activitatea silvică	256
8.4 Principalele înregistrări contabile privind activitatea din silvicultură	258
8.5 Studii de caz	261

CAPITOLUL 9

ASPECTE ȘI TRATAMENTE PARTICULARE, CONCEPTUALE ȘI APLICATIVE PRIVIND CONTABILITATEA ÎN COMERȚ. STUDII DE CAZ

Ec. dr. asist.cercet. BOGDAN Oana, Ec. dr. URSACHI Antonela, Ec.dr. LASCU Ronela,
Ec. drd. PUȘCAȘ Ancuța

9.1 Noțiuni generale și forme de comerț	267
--	-----

9.2 Documente justificative și contabile specifice domeniului comerț	273
9.3 Conturi specifice utilizate în comerț	274
9.4 Reflectarea în contabilitate a principalelor tranzacții comerciale privind mărfurile	276
9.4.1. Comerțul cu ridicata (en gros)	276
9.4.2. Comerțul cu amănuntul (en detail)	276
9.4.3. Vânzarea cu plata în rate	278
9.4.4. Tranzacții comerciale în regim de consignație	280
9.4.5. Comerțul electronic	281
9.5 Studii de caz	282

CAPITOLUL 10

ASPECTE PARTICULARE, CONCEPTUALE ȘI APLICATIVE PRIVIND CONTABILITATEA ÎN TURISM, HOTELURI ȘI RESTAURANTE. STUDII DE CAZ

Prof. univ. dr. MATEȘ Dorel, Conf. univ. dr. COSTEA Simona

10.1 Conținutul și trăsăturile activității de turism, hoteluri și restaurante	301
10.2 Documente specifice activității de turism, hoteluri și restaurante	302
10.3 Conturi specifice utilizate în activitatea de turism, hoteluri și restaurante	305
10.4 Tratamente contabile privind activitatea de turism, hoteluri și restaurante	305
10.5 Studii de caz	310

CAPITOLUL 11

ASPECTE PARTICULARE CONCEPTUALE ȘI APLICATIVE PRIVIND CONTABILITATEA ÎN CONSTRUCȚII. STUDII DE CAZ

Conf. univ. dr. COSTEA Simona, Ec. dr. asist.cercet. BOGDAN Oana,

Ec. dr. URSACHI Antonela

11.1 Noțiuni generale privind activitatea în domeniul construcții	317
11.2 Formarea prețurilor și documente specifice în domeniul construcții	318
11.3 Conturi specifice utilizate în domeniul construcții	319
11.4 Tratamente contabile privind reflectarea activității în construcții	321
11.5 Studii de caz	323

Bibliografie	335
---------------------------	-----

Necesitatea aprofundării contabilității financiare. Studii de caz

1.1. Contabilitatea financiară - furnizor principal de informații relevante, exacte, verificabile, oportune, inteligibile și comparabile

Contabilitatea începutului de mileniu trei este considerată *știința* care furnizează cea mai mare parte a informațiilor privind evenimentele și tranzacțiile generate de activitățile derulate de entitățile economice în domeniul afacerilor. Pentru ca acestea să fie utile în procesul decizional, trebuie să corespundă unor cerințe de calitate, recunoscute național și internațional, prevăzute de Cadrul General Conceptual de Raportare Financiară emis de Consiliul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate (IASB) care tratează *caracteristicile calitative* ale informațiilor financiare ce pot fi utile pentru investitori, angajați, instituții de credit, organisme de reglementare, clienți, organisme guvernamentale și entități economice. Aceste caracteristici au fost preluate și prezentate în această formă și de legislația românească prin Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 1802/2014 pentru aprobarea reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate.

În situațiile financiare și alte rapoarte conexe, *informațiile* sunt prezentate sintetizat, însă de cele mai multe ori e nevoie de detalii, ceea ce presupune *aprofundarea* prezentării pentru a facilita deciziile cu privire la resursele economice ale entității raportoare, respectiv efectele evenimentelor și tranzacțiilor asupra poziției financiare, performanțelor, fluxurilor de trezorerie, evoluției capitalurilor proprii și a altor aspecte semnificative ce privesc perioada de raportare.

Cadrul General Conceptual¹, *definește conceptele* care stau la baza întocmirii și prezentării situațiilor financiare pentru utilizatorii externi și detaliază aspecte privind:

¹ Standardele Internaționale de Raportare Financiară, Editura CECCAR, București, 2015, pag. A31-A37 (sinteză)

*** Notă: Aspectele de natură conceptuală și aplicativă din această lucrare au la bază în principal IFRS-urile, Directiva 2013/34/UE, OMFP 1802/2014, Legea 227/2015 privind Codul Fiscal în vigoare la data elaborării lucrării.

- *obiectivul raportării* financiare cu scop general;
- *caracteristicile calitative* ale informațiilor financiare utile;
- *recunoașterea și evaluarea* structurilor pe baza cărora sunt întocmite situațiile financiare;
- *conceptele de capital* și de menținere a capitalului.

Obiectivul raportării financiare este de a oferi informații financiare cu privire la entitatea raportoare care să fie utile în procesul de luare a deciziilor.

Caracteristicile calitative ale informațiilor financiare ajută decidenții la identificarea tipurilor de informații care pot fi utile cu privire la entitatea raportoare pe baza rapoartelor financiare. Pentru a fi utile, informațiile trebuie să fie *relevante* și să prezinte *exact* ceea ce își propun să reflecte. Pe lângă relevanță și exactitate care sunt considerate caracteristici fundamentale, calitatea informațiilor financiare este amplificată și de alte caracteristici precum: verificabilitatea, oportunitatea, comparabilitatea și inteligibilitatea.

Relevanța are în vedere capacitatea informațiilor de a genera diferență în deciziile luate de către utilizatori, atunci când au valoare predictivă, valoare de confirmare sau ambele. Se consideră că informațiile au *valoare predictivă* dacă pot fi utilizate ca intrări în procesele aplicate de utilizatori pentru a previziona rezultate viitoare, fără să reprezinte o previziune sau o prognoză, fiind folosite de utilizatori pentru realizarea propriilor predicții.

Valoarea de confirmare este dată de feedback-ul privind evaluările anterioare în sensul menținerii sau modificării acestora. Relevanța are în vedere un anumit prag de semnificație. Se consideră că informațiile sunt semnificative dacă omiterea sau prezentarea lor eronată ar putea influența deciziile luate pe baza lor. Determinarea pragului de semnificație este specific fiecărei entități economice în parte și trebuie să se regăsească în Manualul de Politici Contabile.

Pentru a fi utile, informațiile trebuie să fie o *reprezentare exactă* a evenimentelor și tranzacțiilor în cuvinte și în cifre. În acest sens, pentru a fi o reprezentare exactă, o descriere *trebuie să fie fiabilă*, adică:

- *completă*, toate informațiile inclusiv explicațiile;
- *neutră*, fără influențe și manipulări;
- *fără erori, omisiuni, greșeli* matematice, ignorări sau interpretări eronate a politicilor, evenimentelor, tranzacțiilor și fraude.

Verificabilitatea - sprijină identificarea evenimentelor și tranzacțiilor astfel încât diferiți observatori independenți și în cunoștință de cauză pot ajunge la un *consens* cu privire la faptul că o anumită descriere este o

reprezentare exactă. Verificabilitatea se referă la valori sau alte reprezentări prin observare *directă* (exemplu inventarierea bunurilor) sau *indirectă* (recalcularea unor rezultate determinate pe baza unor formule sau tehnici specifice cum ar fi, de exemplu, determinarea consumului de stocuri aplicând metoda costului mediu ponderat).

Oportunitatea - semnifică disponibilitatea informațiilor pentru factorii decidenți în timp util pentru a favoriza deciziile optime. De regulă, informațiile vechi sunt mai puțin utile, dar nu trebuie excluse, întrucât pot fi utilizate pentru identificarea unor tendințe. *Exemplu:* cunoașterea operativă a cursului valutar, informații cu privire la estimarea unor deprecieri ale activelor sau a unor provizioane.

Inteligibilitatea are în vedere perceperea, prezentarea în mod concis și clar a informațiilor, în special cele complexe, astfel încât să fie ușor de înțeles de persoane cu un nivel rezonabil, (suficient) de cunoștințe economice și de afaceri. *Exemplu:* prezentarea în notele explicative a unor informații referitoare la activele ipotecate sau restricționate astfel încât utilizatorii, chiar și aceia care nu au cunoștințe avansate de drept, să înțeleagă clar care active sunt ipotecate și natura contractelor care au condus la aceste angajamente sau detalierea în notele explicative a aspectelor care au condus la recunoașterea unor provizioane sau prezentarea unor active și datorii contingente.

Comparabilitatea – permite utilizatorilor să identifice și să înțeleagă similitudinile și diferențele dintre mai multe elemente privite în paralel, alăturat, ceea ce permite determinarea abaterilor. Comparabilitatea este susținută prin consecvență, dar nu obligă la uniformitate. Utilizarea unor metode și tratamente alternative pentru același fenomen economic reduce comparabilitatea. *Exemplu:* schimbarea metodelor de amortizare, evaluare a stocurilor la ieșirea din gestiune după metode diferite, evaluarea imobilizărilor la cost ori la valoarea reevaluată. Cadrele de raportare prevăd și posibilitatea schimbării unor politici contabile, dar motivele și efectele aplicării acestora trebuie prezentate detaliat în notele explicative tocmai pentru a permite utilizatorilor să dispună de o informație contabilă adecvată calitativ și din perspectiva comparabilității.

Pentru a obține informații relevante și exacte, caracteristicile amplificatoare trebuie maximizate în limita utilității, fără însă a deveni irelevante sau să nu prezinte exact evenimentele și tranzacțiile care se referă la structurile reprezentative ale situațiilor financiare.

Structurile situațiilor financiare au în vedere activele, datoriile, capitalurile proprii, veniturile, cheltuielile și rezultatele.

1.2. Entitatea economică – arealul de cunoaștere și aprofundare a contabilității financiare

Legea Contabilității nr. 82/1991² modificată și completată definește *contabilitatea* ca „activitatea specializată în măsurarea, evaluarea, cunoașterea, gestiunea și controlul activelor, datoriilor și capitalurilor proprii precum și a rezultatelor obținute din activitatea: societăților, companiilor naționale, regiilor autonome, institutelor naționale de cercetare dezvoltare, societăților cooperatiste, instituțiilor publice, asociațiilor și celelalte persoane juridice cu și fără scop patrimonial, organismelor de plasament colectiv care nu sunt constituite printr-un act constitutiv, fondurilor de pensii facultative și private, persoanelor fizice care desfășoară activități în scopul realizării de venituri, celelalte persoane juridice și alte entități organizate pe baza Codului Civil”.

De regulă, entitățile au obligația să organizeze și să conducă *contabilitate financiară*, după caz, contabilitate de gestiune, potrivit reglementărilor³ elaborate în acest sens.

Subunitățile fără personalitate juridică cu sediul în străinătate, care aparțin entităților 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 contabilitate proprie inclusiv de gestiune, după caz.

Persoanele juridice organizează și conduc contabilitatea în partidă dublă și întocmesc situații financiare anuale, cu excepția subunităților deschise în România de societăți rezidente în state aparținând spațiului economic european care au obligația să organizeze și să conducă contabilitate proprie fără a întocmi situații financiare anuale pentru propria activitate.

În cazul organizațiilor patronale și sindicatelor, precum și a altor categorii de organizații fără scop patrimonial care nu desfășoară activități economice, Ministerul Finanțelor Publice aprobă un *sistem simplificat de raportare financiară*, având în vedere cerințele organismelor profesionale de profil.

Persoanele fizice care desfășoară activități în scopul realizării de venituri au obligația să conducă evidență contabilă pe baza regulilor contabilității în partidă simplă sau la opțiunea acestora, pe baza regulilor contabilității în partidă dublă, cu excepția situației în care legislația fiscală prevede altfel.

² Legea Contabilității nr. 82/1991 publicată în M.Of. nr. 454/2008

³ OMFP nr. 1826/2003 privind contabilitatea de gestiune, publicat în M.Of. nr. 23 din data de 12 ianuarie 2004

Dacă avem în vedere categoriile de entități raportoare considerăm că arealul de aplicare al contabilității financiare aprofundate este reprezentată în egală măsură de toate entitățile economice, însă domeniul propice îl constituie *entitățile mijlocii și mari, grupurile de entități mici și mijlocii, respectiv grupurile mari.*

1.3. Obiectivul principal, abordări particulare și utilizatorii informațiilor furnizate de raportarea financiară

Obiectivul principal al contabilității financiare este reprezentat de obținerea de informații care să permită cunoașterea permanentă a existenței și mișcării activelor, datoriilor, capitalurilor proprii, veniturilor, cheltuielilor și rezultatelor financiare ale entităților, care să stea la baza elaborării raportărilor financiare și strategiilor de dezvoltare a afacerilor. *Aprofundarea* acestor informații transformă contabilitatea din sistem de informare în *instrument de gestiune și limbaj de comunicare* în afaceri devenind o știință socială universală care oferă informații pertinente și complete unei sfere largi de utilizatori, în principal prin intermediul situațiilor financiare sau a altor rapoarte conexe.

Din analiza literaturii de specialitate naționale, contabilitatea financiară tradițională tratează cu prioritate normele și reglementările în domeniul contabilității, planul de conturi general, cu accent pe funcțiunea conturilor, România fiind o țară de drept latin.

Contabilitatea financiară aprofundată își propune să dezvolte cele mai semnificative *aspecte particulare privind*:

- *evaluarea, recunoașterea*, contabilizarea și prezentarea în situațiile financiare a activelor, datoriilor, capitalurilor proprii, veniturilor, cheltuielilor și rezultatelor financiare;
- *tratamentul contabil* al: reevaluării și amortizării imobilizărilor, subvențiilor pentru investiții și de exploatare, provizioanelor, operațiunilor de leasing, stocurilor, creanțelor, investițiilor financiare pe termen scurt, disponibilităților bănești, datoriilor și capitalurilor proprii;
- *tratamentele contabile specifice* unor domenii importante ale economiei naționale: agricultură, silvicultură, construcții, comerț, hoteluri și restaurante, turism.

Pe lângă *utilizatorii tradiționali* reprezentați prin: investitori, angajați, creditori financiari și comerciali, instituțiile statului și publicul interesat, informațiile furnizate de contabilitatea financiară aprofundată se adresează în egală măsură:

- managementului general și conducătorilor de compartimente din cadrul entităților economice;
- analiștilor financiari;
- experților contabili, auditorilor financiari, evaluatorilor, lichidatorilor și consultanților pe probleme economice și fiscale;
- specialiștilor în domeniul financiar-contabil.

Informațiile furnizate de contabilitatea financiară aprofundată sunt folosite de utilizatori în principal pentru a hotărî când să cumpere, cât să păstreze sau când să vândă o investiție de capital, respectiv pentru a determina profitul, dividendele ce pot fi distribuite și nu în ultimul rând pentru a stabili politicile contabile și fiscale în consens cu strategiile de dezvoltare aprobată de management.

Considerăm că informațiile furnizate de contabilitatea financiară aprofundată privesc în egală măsură: *microentitățile și entitățile mici, dar în principal entitățile mijlocii și mari, grupurile mici și mijlocii respectiv grupurile mari inclusiv companiile multinaționale.*

1.4. Utilitatea socială universală, normalizarea, armonizarea, convergența și reglementarea contabilității financiare aprofundate

Realitatea din zilele noastre demonstrează că *știința* numită contabilitate a creat în decursul evoluției sale un *limbaj propriu* de comunicare, influențând viața economică, socială, culturală și educațională fiind *liantul* dintre cei care produc (profesioniști și specialiști contabili) și cei care utilizează informațiile contabile (investitori, manageri, creditori, etc.). *Prezența universală* a contabilității contemporane este susținută de Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS), Standardele Internaționale de Contabilitate (IAS) și a interpretărilor date acestora de către Consiliul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate (IASB). Consiliul este *angajat în elaborarea în interesul public* a unui singur set de standarde de raportare financiară de înaltă calitate, ușor de înțeles, aplicabile și acceptate la nivel global pe baza unor principii clar enunțate. *Scopul* acestor standarde este de a oferi investitorilor, altor participanți de pe piețele de capital la nivel mondial și altor utilizatori, informații transparente, relevante, exacte, comparabile, inteligibile, verificabile și oportune prin intermediul situațiilor financiare și a altor rapoartări specifice.

Înțelegerea, dar mai ales aplicarea standardelor la nivelul entităților naționale, unde cultura contabilă este diferențiată de la o națiune la alta, necesită interpretări, dezvoltări și *aprofundări complexe*, ce impun

implicarea unui număr important de actori și regizori din rândul celor mai meritorii profesioniști contabili, organisme profesionale, instituții de normalizare și reglementare contabilă.

Miza socială a contabilității este dată în primul rând de *limbajul propriu*, universal de comunicare prin care este influențată viața economică, socială, culturală și educațională, dar mai ales *dialogul dintre cei care produc și cei care utilizează informațiile contabile*.

Utilitatea socială a contabilității poate fi susținută prin atributele sale universale respectiv:

- *furnizor principal de informații economice* la nivelul entităților și a societății în ansamblu;
- *documentarea riguroasă a evenimentelor și tranzacțiilor* ceea ce crează încrederea între participanții la tranzacții și asumarea riscurilor în afaceri;
- *probator al corectitudinii* entităților și indivizilor în procesul de declarare a masei impozabile ce stă la baza determinării impozitelor, taxelor și contribuțiilor;
- *generator al transparenței informațiilor* prin divulgare și publicare a situațiilor financiare în Monitorul Oficial;
- *clarificator* al informațiilor incerte, contradictorii, divergente obținute din surse diferite în procesul de stingere a conflictelor din sfera afacerilor, prin intermediul expertizelor solicitate de instanța care se fundamentează pe informații contabile veridice ce determină acceptarea soluțiilor de către părțile implicate datorită dovezilor scriptice susținute fără echivoc prin înscrisuri legale.

Argumentele prezentate ne determină să susținem fără echivoc, utilitatea socială a contabilității și miza universală a acesteia la nivel micro, macro, mezo și mondoeconomic.

Realizarea atributelor sociale ale contabilității sunt facilitate de procese specifice precum: *normalizarea, armonizare, convergență, conformitatea și reglementarea contabilă*.

Normalizarea contabilă asigură definirea, fundamentarea și consacrarea conceptelor, principiilor, regulilor și terminologiei specifice influențând armonizarea, convergența, conformitatea și reglementarea contabilă. Prin normalizare se asigură elaborarea de *norme contabile unitare*, care facilitează comparația în timp și spațiu, centralizarea, generalizarea și analiza informațiilor contabile care fundamentează deciziile manageriale. Normalizarea contabilă induce încrederea între partenerii sociali care folosesc un limbaj contabil universal, standardizat, inteligibil și credibil.

Abordarea normalizării contabile poate fi redată sub aspect *deductiv* pornind de la necesitățile utilizatorilor, transformate în obiective ale contabilității, respectiv *inductiv*, ca o sinteză a celor mai bune practici care au la bază principii, convenții și reglementări utile profesioniștilor și specialiștilor în domeniu demonstrează utilitatea socială a procesului.

Armonizarea contabilă presupune articularea și perfecționarea sistemelor contabile naționale astfel încât informațiile din situațiile financiare și de raportare să fie comparabile.

Convergența contabilă constă în focalizarea întregii activități contabile în direcția întocmirii și prezentării situațiilor financiare după modele care să prezinte interes pentru toți utilizatorii”⁴.

Conformitatea în contabilitatea românească, la începutul mileniului al III-lea are în vedere alinierea normelor contabile naționale la Directivele Europene în domeniu, respectiv la Standardele Internaționale de Raportare Financiară (IFRS), emițându-se în acest sens reglementări contabile (*Exemplu:* O.M.F.P. 3055/2009, M. Of. 766 bis/2009 – abrogat în prezent, O.M.F.P. 1286/2012, M.Of. 687 bis 2012 – abrogat în prezent, O.M.F.P. 1802/2014, M.Of. 963/2014, O.M.F.P. 2844/2016, M. Of. 1.020/2016).

Reglementarea contabilă din România din perioada actuală are la bază un set de acte normative care prevăd principii, norme și reguli generale de evaluare care transpun prevederile Directivei 2013/34/UE a Parlamentului European și a Consiliului privind situațiile financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi respectiv Standardele Internaționale de Raportare Financiară, IFRS.

În acest sens s-a emis în anul 2012 *O.M.F.P. 1286*, pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu IFRS care, ulterior, în 2016, a fost abrogat de *O.M.F.P. 2844/2016*, aplicabile entităților ale căror valori mobiliare sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată, respectiv în 29 decembrie 2014, *O.M.F.P. 1802* pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare consolidate (denumit în continuare: „*O.M.F.P. 1802/2014*”) aplicabile entităților ale căror valori mobiliare **nu** sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată. De asemenea, prin Ordonanța Guvernului nr. 79/2014 au fost aduse modificări și completări la Legea contabilității nr. 82/1991. Cele mai semnificative modificări vizează:

- introducerea posibilității ca entitățile nou înființate, precum și persoanele juridice cu sediul în România să opteze pentru *exercițiul financiar diferit de anul calendaristic*;

⁴ A. Domil, D. Mateș, O. Bogdan *Contabilitatea și gestiunea fiscală a entităților*, Editura Eurostampa, Timișoara, 2016, pag. 12