

UNIVERSITATEA DIN CRAIOVA
FACULTATEA DE ECONOMIE ȘI ADMINISTRAREA AFACERILOR

TEHNICI ȘI PROCEDURI CONTABILE
APPLICATE

MANUAL UNIVERSITAR PENTRU SPECIALIZAREA
CONTABILITATE ȘI INFORMATICĂ DE GESTIUNE
(ID)

Radu Nicolae BĂLUNĂ

**TEHNICI ȘI PROCEDURI CONTABILE
APLICATE**

**Manual universitar pentru specializarea
CONTABILITATE ȘI INFORMATICĂ DE GESTIUNE
(ID)**



**Editura UNIVERSITARIA
Craiova, 2023**

Referenți științifici:

Prof. univ. dr. Cerasela PÎRVU

Facultatea de Economie și Administrarea Afacerilor, Universitatea din Craiova

Prof. univ. dr. Mariana MAN

Facultatea de Științe, Universitatea din Petroșani

Copyright © 2023 Editura Universitaria

Toate drepturile sunt rezervate Editurii Universitaria

Descrierea CIP a Bibliotecii Naționale a României

BĂLUNĂ, RADU NICOLAE

Tehnici și proceduri contabile aplicate : manual universitar pentru specializarea

Contabilitate și informatică de gestiune (ID) / Radu Nicolae Bălună. - Craiova : Universitaria, 2023

Conține bibliografie

ISBN 978-606-14-1968-5

657

Coperta: Pompiliu Demetrescu

© 2023 by Editura Universitaria

Această carte este protejată prin copyright. Reproducerea integrală sau parțială, multiplicarea prin orice mijloace și sub orice formă, cum ar fi xeroxarea, scanarea, transpunerea în format electronic sau audio, punerea la dispoziția publică, inclusiv prin internet sau prin rețelele de calculatoare, stocarea permanentă sau temporară pe dispozitive sau sisteme cu posibilitatea recuperării informațiilor, cu scop comercial sau gratuit, precum și alte fapte similare săvârșite fără permisiunea scrisă a deținătorului copyrightului reprezintă o încălcare a legislației cu privire la protecția proprietății intelectuale și se pedepsesc penal și/sau civil în conformitate cu legile în vigoare.

INTRODUCERE

Disciplina **Tehnici și proceduri contabile aplicate** își propune abordarea problematicii aferente uneia dintre cele mai importante sfere de activitate din cadrul întreprinderii, respectiv organizarea evidenței în contabilitatea financiară. De-a lungul întregului material sunt prezentate metode, tehnici, procedee și instrumente de lucru, în cadrul unor expuneri teoretice de raționamente și exemple aplicative din acest domeniu.

Obiectivele cursului sunt grupate pe două mari categorii:

A. **Obiectivul general** al disciplinei, care urmărește ca studentul să cunoască și să aplice metodele, tehnicile și procedurile specifice contabilității financiare în condițiile aplicării raționamentului profesional.

B. **Obiectivele specifice**, care orientează pregătirea individuală a fiecărui student ce se pregătește în domeniul contabilității astfel încât:

1. să cunoască aspectele de natură organizatorică ale contabilității financiare
2. să cunoască elementele patrimoniale existente în cadrul entităților și principalele lor caracteristici economico-financiare ce le particularizează în structura afacerilor;
3. să stăpânească regulile de evaluare contabilă aplicabile în cadrul entităților economice;
4. să cunoască și să aplice variante diverse de soluționare a situațiilor contabile apărute în activitatea firmei;
5. să cunoască conținutul documentelor financiar contabile și situațiile specifice în care se utilizează fiecare document, precum și circuitul economic pe care trebuie să-l parcurgă în entitate;
6. să elaboreze politici contabile la nivelul firmei, care să corespundă realității economice, în condițiile prezentării unei imagini fidele a afacerii;
7. să stăpânească pentru implementare alternative de organizare a contabilității sintetice și analitice pentru diverse elemente patrimoniale.

Organizarea și structura unităților de învățare în cadrul cursului

Temele abordate în cadrul acestui curs sunt structurate astfel încât să permită atingerea principalelor obiective prezentate anterior. Conținutul unităților de învățare (UI), în număr de 9, tratează subiecte cum ar fi: conceptele metodologice utilizate, definirea și conținutul politicilor contabile aplicate în entități, principalele proceduri operaționale privind documentele și gestiunea patrimonială, aspecte tehnice și procedurale privind evidența contabilă sintetică și analitică a activelor imobilizate, stocurilor, datoriilor și creanțelor.

Fiecare UI este structurată astfel: Titlul unității de învățare, Cuprins, Obiectivele unității de învățare, Conținutul unității (sinteze teoretice, exemple), Teste de evaluare, Rezumat, Termeni cheie, Bibliografia unității de învățare.

Calendarul, formatul și tipul activităților implicate

Cursul destinat studenților de la domeniul Contabilitate este gândit ca unul interactiv. Studenții pot să trimită comentariile cu privire la UI abordate și/sau pot să completeze informațiile furnizate cu noi informații la care au acces.

Parcursul acestui curs presupune întâlniri față în față și on-line, studiu individual și activități asistate la laboratorul de simulări financiar-contabile. Conform planului de învățământ, la disciplina *Tehnici și proceduri contabile aplicate* sunt prevăzute 56 de ore în total, repartizate după cum urmează:

28 ore - Studiu individual

28 ore - Activități asistate de laborator

Studentii dispun de libertatea de a-și gestiona singuri modalitatea și timpul de parcurgere a cursului pe durata studiului individual. Însă, este recomandată parcurgerea succesivă a UI în ordinea indicată și îndeplinirea sarcinilor prevăzute în cadrul fiecărei UI.

Ritmul de parcurgere a materialului poate fi orientat în funcție de durata pentru studiu prevăzută la fiecare UI, care oscilează între 2 și 4 ore.

Studentii vor putea beneficia de consultații atât la sediul facultății, în cadrul orelor prevăzute pentru activitățile asistate, precum și prin intermediul comunicării prin platforma comunicațională Moodle, destinată activităților educative desfășurate în sistem ID. Activitățile asistate se desfășoară în laboratorul de simulări financiar-contabile, conform orarului. Pentru ca aceste întâlniri să devină cu adevărat interactive și pentru a se putea focaliza pe aspectele importante, dar și a detaliilor necesare, studenților li se recomandă să parcurgă suportul de curs pus la dispoziție la începutul semestrului. Activitățile asistate ce se desfășoară la laborator vor presupune utilizarea unor softuri contabile care să permită studenților să simuleze organizarea evidenței contabile pentru o entitate aleasă.

Disciplina este prevăzută cu un număr de 4 credite, ceea ce implică un fond total de timp cu un număr de 100 de ore, din care 44 de ore pentru studiul după manual, suportul de curs electronic, bibliografie și notițe, documentare suplimentară în bibliotecă, pe platformele electronice de specialitate și pregătirea portofoliilor.

Metodele utilizate pe parcursul predării disciplinei sunt: expunerea interactivă, problematizarea, exemplificarea practică, dezbaterile studiilor de caz și aplicațiilor practice din domeniul contabilității financiare. Materialele folosite în cadrul procesului educațional sunt videoproiectorul și calculatorul cu software de contabilitate.

Materialele și instrumentele necesare pentru curs

Pe lângă materialele utilizate în procesul de predare va fi pus la dispoziția studenților suportul de curs în format electronic pe platforma ID și/sau în formă tipărită. Studentii vor lucra cu informațiile disponibile (în mod gratuit) pe Internet, precum și cu studiile de caz puse la dispoziție de cadrul didactic.

Evaluare și notare

Evaluarea se va face pe parcursul semestrului și la final prin acordarea a două note distincte, cuprinse între 10 (zece) și 1 (unu), iar nota finală a disciplinei se determină pe baza celor două note obținute, astfel:

- 1) **evaluare pe parcurs** are o pondere de 40% din nota finală;
- 2) **evaluare finală** reprezintă 60% din nota finală.

Evaluarea pe parcurs implică realizarea unui portofoliu de documente financiar-contabile reprezentate de documentele justificative aferente unei monografii contabile și documentele rezultate din rezolvarea monografiei și prelucrarea informațiilor cu ajutorul programului informatic de contabilitate. Termenele limită sunt prevăzute în calendarul detaliat al disciplinei. Studentii care nu participă la activitățile de laborator sau nu își îndeplinesc sarcinile privind realizarea portofoliului de documente solicitat vor fi evaluați cu nota 1 (unu) pentru etapa de evaluare pe parcurs, notă ce se va lua în considerare în stabilirea notei finale.

Evaluarea finală se va desfășura sub forma examenului scris față în față. Pentru fiecare formă de examinare se vor anunța criteriile și baremul detaliat de notare. Rezultatele obținute la această disciplină se vor comunica pe parcurs, prin anunțarea notelor parțiale și la final prin anunțarea notei finale. Această comunicare se poate realiza atât față în față, cât și prin afișarea notelor pe platforma aflată la dispoziția studenților la această formă de învățământ. Fiecare student poate solicita un feedback suplimentar prin contactarea titularului de curs și/sau a tutorilor prin intermediul adresei de e-mail.

Elemente de deontologie academică

Prezența la activitățile asistate este obligatorie. Prezentarea la examen nu este condiționată de un număr minim de prezențe. Portofoliul de documente ce justifică activitatea desfășurată pe parcurs de către studenți trebuie să aibă, obligatoriu, un caracter de originalitate. Caracterul unic al fiecărei monografii este asigurat prin atribuirea unor coduri pentru fiecare student. Se consideră plagiat orice monografie care este elaborată fără utilizarea codului individual atribuit de către cadrul didactic fiecărui student.

Constatarea plagiatului duce la anularea evaluării lucrării respective, precum și la alte sancțiuni disciplinare prevăzute în regulamentele studentești.

În cazul în care se constată că un student fraudează examenul, procesul de examinare pentru acesta se oprește, iar lucrarea va fi evaluată cu nota 1 (unu).

Rezultatele procesului de examinare vor fi aduse la cunoștința studenților pe platforma dedicată acestora, respectând exigențele GDPR. Contestățiile trebuie să fie depuse în maxim 24 de ore de la afișarea rezultatelor, iar răspunsul la contestații se va emite de o comisie de specialitate în maxim 48 de ore.

Autorul,

Conf. univ. dr. Bălună Radu

Unitatea de învățare 1

Definirea conceptelor și politicile contabile

Cuprins:

- 1.1. Definirea conceptelor
- 1.2. Test de autoevaluare 1.1
- 1.3. Politicile și procedurilor contabile
- 1.4. Test de autoevaluare 1.2
- 1.5. Rezumat UI 1
- 1.6. Termeni cheie UI 1
- 1.7. Bibliografie UI 1



Obiective:

1. Definirea conceptelor de metodă, tehnică, procedeu și instrument de lucru;
2. Clasificarea și prezentarea principalelor procedee și instrumente de lucru utilizate în contabilitate;
3. Cunoașterea elementelor specifice ale politicilor și procedurilor contabile.



Durata medie de parcurgere a unității de învățare: 2 ore



1.1. Definirea conceptelor

Contabilitatea, înainte de a deveni știință, a fost considerată o *tehnică de ordin cantitativ*, de înregistrare, prelucrare, clasificare, interpretare și comunicare a informațiilor privind evenimentele juridice și economice din viața entităților.



Conform definiție dată de DEX, prin „*tehnică*” se înțelege „*ansamblul metodelor, procedeele și regulilor aplicate în executarea unor lucrări sau, în general, în practicarea unei profesii*”.

Definiția dată contabilității necesită o dezvoltare a structurii sale și o prezentare în detaliu a elementelor componente, cu atât mai mult cu cât s-ar putea crede că, vorbind despre contabilitate, avem în vedere doar o simplă tehnică. În plus, din definiția DEX rezultă că, în ierarhia metodologică, tehnica ar fi ierarhic superioară metodei, ceea ce din punct de vedere al căilor de cercetare este total eronat. Dacă în privința accepțiunilor date acestor termeni nu există unanimitate între specialiști, în ceea ce privește dispunerea lor pe poziții de supraordonare (respectiv - subordonare) sau în ceea ce privește diferențele de grad de abstractizare pe care îl presupun, acordul teoreticienilor este mult mai pronunțat. Astfel, pornind de la conceptul integrator de **metodologie**, care regrupează *știința integrată a metodelor*, relația dintre căile de cercetare se prezintă ca în figura 1.1.

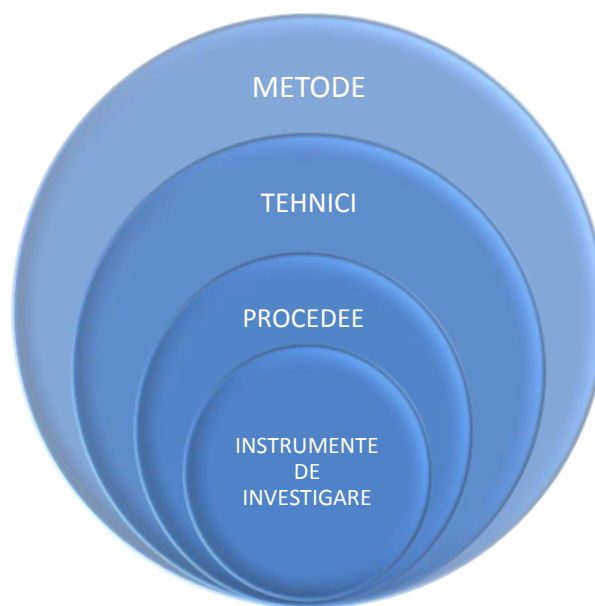


Figura 1.1. Sistemul metodologiei cercetării și componența sa

Metoda desemnează un ansamblu de mijloace considerate ca fiind proprii pentru realizarea unui scop. Ea regrupează toate procedeele practice cu ajutorul cărora se predă o știință sau o disciplină. Gândirea metodică asigură coerența logică internă și concordanța imaginilor noastre mentale cu realitatea obiectivă.

Metoda este utilizată în funcție de o metodologie și presupune „înlănțuirea ordonată a mai multor **tehnici**” (Friedman, 1961, 44) care, la rândul lor, vor fi operaționalizate în moduri de utilizare sau **procedee** aplicate **instrumentelor** concrete de investigare.



Drumul de la teoretic la empiric sau *traseul operaționalizării* este lămurit de S. Chelcea în următorul exemplu: „dacă ancheta reprezintă o metoda, chestionarul apare ca tehnică, modul de aplicare prin autoadministrare, ca un procedeu, iar lista propriu-zisă de întrebări (chestionarul tipărit) ca instrument de investigare”.



Metoda contabilă descrie astfel modul de a lucra al profesionistului contabil, dar un mod rațional și științific prin care se permite cunoașterea și transpunerea realității obiective. Ea este suma ideilor și acțiunilor profesionistului contabil.

Tehnica reprezintă forma concretă pe care o îmbracă o metodă, existând adesea posibilitate ca una și aceeași metodă de soluționare științifică a unei probleme să se realizeze cu tehnici diferite.

Procedeele reprezintă mijlocul folosit pentru a ajunge la un anumit rezultat sau altfel spus soluția practică adoptată pentru efectuarea sau producerea unui lucru. Tot astfel, termenul de procedură descrie modul de a proceda și are rădăcini juridice (procedură civilă, procedură penală). Procedeele reflectă maniera de acțiune, de utilizare a instrumentelor de investigare.

Instrumentele de investigare sunt reprezentate de uneltele materiale pe care le folosește profesionistul contabil pentru analiza și interpretarea fenomenelor (fișele de lucru, aparatura).

Contabilitatea este un limbaj universal al afacerilor care „dispune de o sintaxă, de o semantică și de o latură practică specifică”¹.



Sintaxa contabilă cuprinde regulile, metodele și procedeele utilizate pentru înregistrarea operațiilor, pentru colectarea, prelucrarea și clasificarea informațiilor, pentru elaborarea, prezentarea și publicarea documentelor de sinteză, precum și pentru interpretarea acestora. Cele mai utilizate simboluri ale limbajului contabil sunt: debitul, creditul, rulajul, soldul, activele, pasivele, creanțele, datoriile, cheltuielile, veniturile, rezultatele.

Limbajul contabil are o **semantică** ce permite interpretarea sensului semnelor transmise prin contabilitate, asigurând astfel o corespondență între lumea reală și modelul contabil.

Comunicarea informațiilor contabile și modul lor de folosire de către diferiți utilizatori reflectă preponderent **latura pragmatică a limbajului contabil**.

Contabilitatea își realizează obiectul de studiu cu ajutorul unei metode proprii de cercetare, motiv pentru care între obiectul de studiu și metoda sa de cercetare există relații de interdependență, de condiționare reciprocă, în care obiectul deține rolul principal, iar metoda îndeplinește un rol secundar activ.



Metoda de cercetare contabilă are anumite **trăsături caracteristice**, care sunt sugerate prin însuși conținutul obiectului de studiu al acestei discipline:

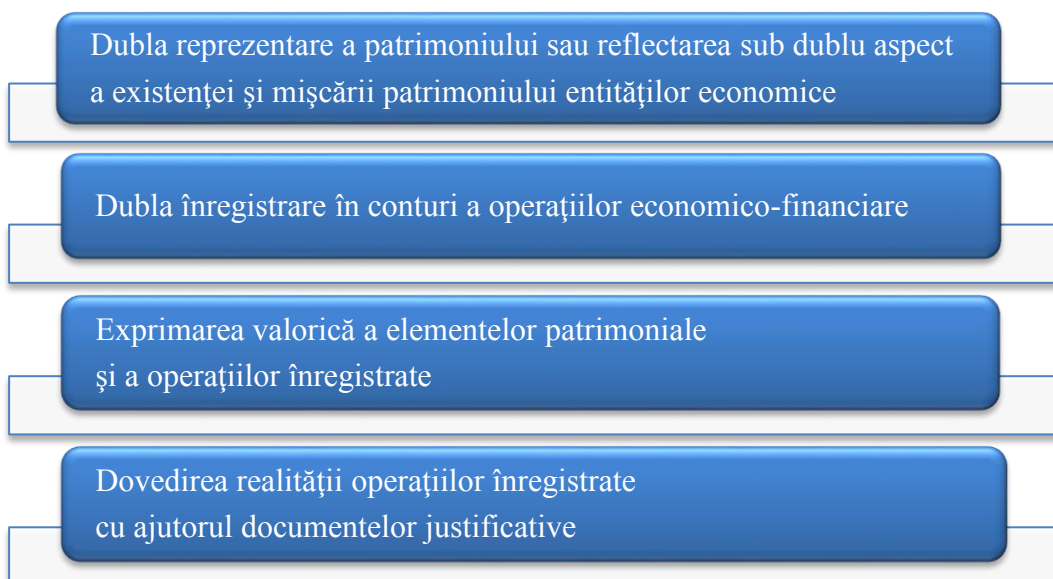


Figura 1.2. Trăsături caracteristice ale metodei contabilității

Dintre toate aceste trăsături caracteristice, prima trăsătură constituie baza menținerii permanente a egalității valorice între bunurile economice și sursele lor de finanțare, egalitate ce se concretizează în **ecuația dublei reprezentări**:

$$\boxed{\text{Active patrimoniale}} = \boxed{\text{Pasive (surse) patrimoniale}}$$

sau

$$\boxed{\text{Bunuri economice}} = \boxed{\text{Drepturi + Obligații}}$$



¹ Feleagă N., Malciu L., Bunea Ș. – „Bazele contabilității - abordare europeană și internațională”, Editura Economică, București, 2002, p. 15.

Metoda contabilității utilizează o serie de **procedee** și **instrumente metodice** care se pot grupa ca în figura de mai jos:

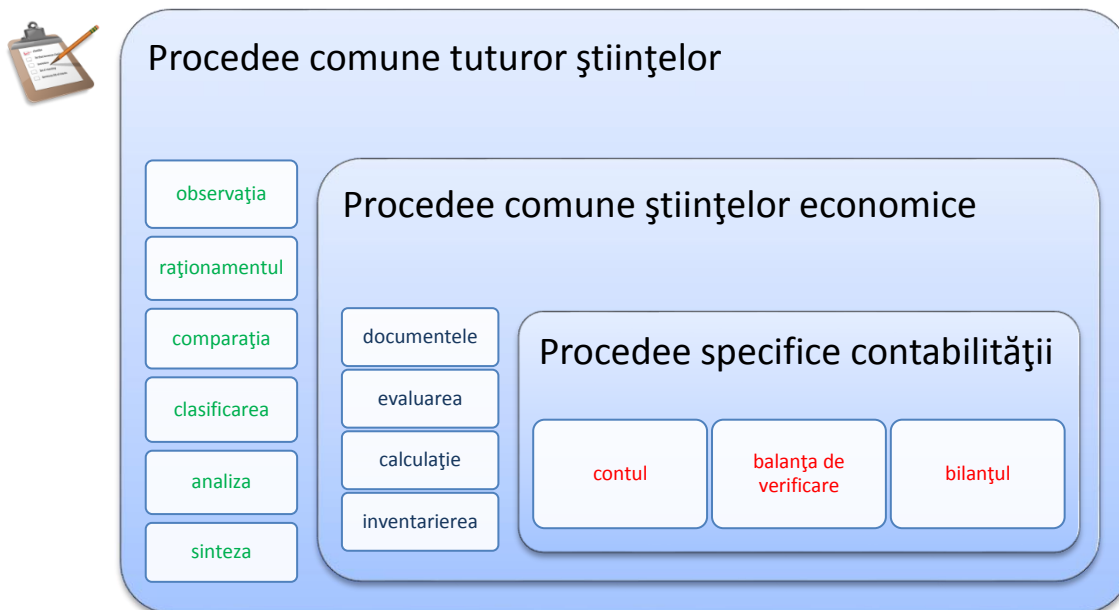


Figura 1.3. Procedeele și instrumentele metodice utilizate în contabilitate



1. Procedee comune tuturor științelor:

1a. **Observația** este un procedeu al cunoașterii științifice care constă în contemplarea metodică a unui obiect sau a unui proces. În contabilitate se regăsește cu privire la documentele justificative, care urmează să fie înregistrate în evidență. De exemplu, la primirea unui document ce urmează să fie înregistrat în contabilitate, profesionistul contabil observă culoarea, formatul, zonele principale completate, semnăturile și alte elemente particulare.

1b. **Raționamentul** reprezintă o înlănțuire logică de judecăți de care se servește cineva pentru a judeca o anumită chestiune sau pentru a-și susține punctul de vedere în formularea unei concluzii. De exemplu, din punct de vedere contabil raționamentul trebuie să vizeze afectarea concomitentă a două elemente patrimoniale, de o așa manieră încât să nu fie afectată egalitatea dintre active și pasive.

1c. **Comparația** constă în examinarea concomitentă a două sau mai multor lucruri sau fenomene cu scopul de a stabili asemănările și deosebirile dintre ele. De exemplu, în cazul determinării rezultatelor activității economice, contabilitatea compară veniturile cu cheltuielile aferente pentru a determina rezultatul contabil.

1d. **Clasificarea** constă în aranjarea, clasarea sau ierarhizarea pentru repartizarea pe clase sau într-o anumită ordine. Este utilizată frecvent în contabilitate la gruparea documentelor contabile pe categorii de operații, dar și pentru împărțirea elementelor patrimoniale pe clase și grupe omogene. De exemplu, se clasifică documentele pe operații de intrare sau ieșire, respectiv pe categorii de bunuri principale: imobilizări, stocuri, încasări, plăți etc.

1e. **Analiza** constă în descompunerea unui element sau a unui fenomen în părțile sale componente pentru a identifica compoziția sa sau relațiile dintre elementele structurale. Contabilitatea analizează operațiile contabile în vederea înregistrării lor în conturi, iar pe de altă parte situațiile financiare anuale sunt analizate pentru fundamentarea deciziilor. De exemplu, prima etapă în scrierea unei

formule contabile este analiza operației economice produse, respectiv analiza modului în care operația afectează elementele patrimoniale.

1f. **Sinteza** se bazează pe trecerea de la particular la general, de la simplu la complex, pentru a se ajunge la generalizare. Este procedeul opus analizei și se utilizează în contabilitate la gruparea și centralizarea datelor în diversele situații de raportare și sinteză.

2. *Procedee comune științelor economice:*

2a. **Documentele** reprezintă procedeul prin care se consemnează în scris operațiile economice, la locul și în momentul producerii lor. Organizarea și conducerea contabilității nu poate fi realizată fără utilizarea documentelor, iar prin intermediul lor se poate efectua verificarea prealabilă și ulterioară a realității, legalității și oportunității operațiilor economice efectuate, precum și a modului de gestionare a patrimoniului. Culegerea, prelucrarea, stocarea și transmiterea datelor implică utilizarea de documente financiar-contabile. Utilizarea computerelor în prelucrarea datelor nu exclude folosirea documentelor. În funcție de rolul pe care îl au în cadrul sistemului decizional, documentele se grupează în următoarele categorii:

- Documente justificative;
- Registrele de contabilitate (Registrul jurnal, Registrul inventar, Cartea mare);
- Documentele de sinteză și raportare (trimestrială, semestrială sau anuală).

Formularele folosite pentru documente pot fi tipizate sau netipizate.

2b. **Evaluarea** constă în cuantificarea și exprimarea în etalon monetar a elementelor patrimoniale și a tuturor operațiilor economice în vedere reflectării lor în contabilitate. Evaluarea se face în moneda națională, iar în cazul operațiilor exprimate în deize se face atât în lei, cât și în valută.

2c. **Calculația** reprezintă un ansamblu de operații matematice prin care se stabilesc cantități, costuri și valori ce intervin în operațiile economice. Ea este strâns legată de evaluare.

2d. **Inventarierea** permite stabilirea situației reale a patrimoniului reflectat în contabilitate și verificarea integrității sale materiale.

3. *Procedee specifice contabilității:*

3a. **Contul** este procedeul care asigură înregistrarea operativă a modificărilor patrimoniale determinate de operațiile economice și cu ajutorul lui se reflectă **existența și mișcare elementelor patrimoniale**. Între conturi se stabilesc legături reciproce ca urmare a aplicării principiului dublei înregistrări. De asemenea, între bilanț și conturi există o legătură directă, deoarece conturile se deschid pe baza bilanțului, iar situația finală din conturi este preluată în bilanț.

3b. **Balanța de verificare** realizează legătura dintre conturi și bilanț și asigură exactitatea înregistrării operațiilor economice în conturi, ceea ce permite respectarea **principiului dublei înregistrări**. Cu ajutorul balanței de verificare se realizează centralizarea informațiilor din conturi pentru o perioadă financiară, iar puterea ei informațională este foarte mare pentru că centralizează informațiile din toate conturile utilizate de o firmă.

3c. **Bilanțul** este cel mai reprezentativ procedeu al metodei contabilității cu ajutorul căruia se transpune în practică **principiul dublei reprezentări a patrimoniului** la un moment dat. El este completat de o serie de situații anexe prin intermediul cărora se furnizează informații suplimentare cu privire la anumite laturi ale activității derulate de entitățile economice.

Asupra tuturor acestor metode și procedee etalate anterior se va reveni în derularea viitoare a cursului, scoțând în evidență caracteristicile generale și particularitățile lor.

La contabilizarea operațiunilor economico-financiare trebuie avute în vedere atât documentele și clauzele contractuale care stau la baza operațiunilor, cât și reglementările contabile în vigoare. Totodată, în toate cazurile se va urmări respectarea legislației care reglementează anumite aspecte economico-financiare.

În ceea ce privește tratamentul fiscal, acesta este cel prevăzut de Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. În conformitate cu prevederile art. 10 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, răspunderea pentru organizarea și conducerea contabilității revine administratorului sau altei persoane care are obligația gestionării unității respective.



1.2. Test de autoevaluare 1

- 1) Modul de a lucra rațional și științific, prin care se permite cunoașterea și transpunerea realității obiective, definește generic:
 - a) metoda;
 - b) tehnica;
 - c) procedeul;
 - d) instrumentul de lucru.
- 2) În conceptul de metodologie, ierarhia de subordonare este următoarea:
 - a) tehnici, metode, procedee, instrumente de lucru;
 - b) metode, tehnici, procedee, instrumente de lucru;
 - c) instrumente de lucru, tehnici, procedee, metode;
 - d) tehnici, instrumente de lucru, metode, procedee.
- 3) Printre procedee comune tuturor științelor, care se utilizează și de către metoda contabilă, se regăsesc:
 - a) raționamentul;
 - b) evaluarea;
 - c) analiza;
 - d) inventarierea.
- 4) Printre procedee comune științelor economice, care se utilizează și de către metoda contabilă, se regăsesc:
 - a) calculația;
 - b) clasificare;
 - c) contul;
 - d) documentele.
- 5) În categoria procedeeelor specifice doar metodei contabilității se regăsesc:
 - a) analiza;
 - b) contul;
 - c) bilanțul;
 - d) documentele.

1.3. Politicile și procedurile contabile

Politicile contabile reprezintă principiile, bazele, convențiile, regulile și practicile specifice aplicate de o entitate la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare anuale. Altfel spus, politicile contabile regrupează metode detaliate de evaluare, măsurare și recunoaștere pe care o întreprindere le folosește în mod permanent și pe care le alege dintre metodele acceptate de lege, prevăzute de standardele de contabilitate sau de practicile comerciale.



Termenul de „*politici contabile*” își are originea în termenul anglo-saxon „accounting policies”, care a fost tradus în literatura franceză prin expresia „methodes comptables” (metode contabile).

Entitățile trebuie să dezvolte politici contabile proprii care se aprobă de administratori, potrivit legii. În cazul entităților care nu au administratori, politicile contabile se aprobă de persoanele care au obligația gestionării entității respective.

Exemple de politici contabile sunt următoarele: alegerea metodei de amortizare a imobilizărilor; reevaluarea imobilizărilor corporale sau păstrarea costului istoric al acestora; înregistrarea, pe perioada în care imobilizările corporale sunt trecute în conservare, a unei cheltuieli cu amortizarea sau a unei cheltuieli corespunzătoare ajustării pentru deprecierea constatată; alegerea metodei de evaluare a stocurilor; contabilitatea stocurilor prin inventarul permanent sau intermitent etc.

Politicile contabile nu pot fi unitare sau „*standardizate*” deoarece ele trebuie să fie adaptate specificului activității societății comerciale. Totuși, regulile și tratamentele contabile trebuie să fie cele prevăzute de Reglementările contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene, aprobate prin Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 1802/2014.

Obiectivele pe care trebuie să le îndeplinească politicile contabile sunt detaliate pe următoarele patru direcții principale:

- ✓ adoptarea politicilor contabile de către o entitate se realizează adecvat circumstanțelor sale particulare, astfel încât să furnizeze o imagine fidelă;
- ✓ revizuirea politicilor contabile adoptate se face în mod regulat, pentru a fi adecvate;
- ✓ schimbarea politicilor contabile se realizează atunci când o nouă politică devine mai adecvată circumstanțelor particulare ale entității;
- ✓ în situațiile financiare sunt publicate informații suficiente pentru a permite utilizatorilor să înțeleagă sensul politicilor contabile adoptate și modul în care acestea trebuie să fie aplicate.



În funcție de modul de prezentare al politicilor contabile, acestea pot să apară sub formă de:

- **document unic (manual)** care cuprinde atât reguli și tratamente contabile prevăzute de reglementările contabile, cât și documente justificative ce stau la baza înregistrării operațiunilor economico-financiare;

- **două sau mai multe documente** care formează un tot unitar, cum este cazul societăților comerciale care utilizează programe informatice complexe și care au proceduri și înregistrări standardizate. În astfel de cazuri, se poate ca regulile contabile aprobate de administratori să fie completate cu tratamentele contabile și procedurile de sistem impuse de utilizarea în condiții de securitate a datelor prin intermediul sistemelor informatice. Softurile specializate de contabilitate au proceduri proprii care au fost construite pornind de la procedurile contabile clasice și

cerințele particulare ale utilizatorilor, dar optimizând prelucrarea datelor și obținerea rapoartelor în condiții de siguranță și protecție.

În toate cazurile, indiferent de forma concretă în care se prezintă (un singur document sau mai multe documente în format editat, documente în format electronic), se va avea în vedere aprobarea politicilor contabile de către administratori.

Elementele specifice care trebuie cuprinse în politicile contabile:



1. Elaborarea politicilor contabile începe cu identificarea societății comerciale căreia îi sunt aplicabile politicile contabile, respectiv denumirea societății, adresa, numărul din registrul comerțului, codul unic de înregistrare.

Este necesară prezentarea pe scurt a activității entității, plecând de la actul constitutiv al acesteia. Deși politicile contabile reprezintă un document intern, acestea sunt analizate/consultate de către auditorii financiari/statutari, auditorii interni, organele cu atribuții de control în domeniul financiar-contabil, personalul din departamentele financiar-contabile.

În același timp, în situațiile financiare anuale este prezentat un extras din politicile contabile, astfel ca utilizatorii de informații să înțeleagă semnificația indicatorilor din bilanț și contul de profit și pierdere și, după caz, situația modificărilor capitalului propriu și situația fluxurilor de numerar.



2. Trebuie precizat cadrul de reglementare în baza căruia au fost elaborate politicile contabile.

De exemplu, se poate apela la formularea: ”Prezentele politici contabile sunt elaborate în baza *Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a patra a Comunităților Economice Europene*, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1802/2014 și în baza IAS/IFRS, deoarece societatea comercială întocmește și situații conforme cu IFRS.”



3. Chiar dacă este prevăzută în legislația națională obligativitatea conducerii contabilității în limba română, politicile contabile trebuie să cuprindă o precizare în acest sens.

Aceasta nu înseamnă că nu se pot înregistra documente care au fost redactate într-o altă limbă (engleză, germană, maghiară, chineză, arabă etc.). Pot fi înregistrate în contabilitate facturi și alte documente într-o altă limbă și altă monedă. Soluția practică este aceea că documentele trebuie traduse de traducători autorizați.



4. Este necesară menționarea monedei în care este ținută contabilitatea, respectiv *leu* sau *leu și valută*, în cazul tranzacțiilor în valută.

Precizăm că în unele situații contabilul poate apela la prezentarea anumitor conturi (în special de datorii și creanțe) atât în lei, cât și în valută, cum se întâmplă în operațiile de import-export, unde operarea cu valută implică frecvente operații de actualizare la nivelul cursului zilei. Însă formulele contabile se exprimă în moneda națională, adică în lei, chiar dacă moneda națională nu a intervenit deloc în fluxul de derulare al operații respective.



5. Prezentarea obiectivului politicilor contabile.

Pentru aceasta se poate folosi exprimarea: ”*Prezentele politici contabile cuprind reguli de recunoaștere, evaluare și prezentare în situațiile financiare a elementelor de bilanț și cont de profit și pierdere, precum și reguli pentru conducerea contabilității în cadrul entității.*”