

- ✚ grupuri de știri private ale unor companii colaboratoare, utilizate pentru schimburi de idei, experiențe etc.;
- ✚ managementul și controlul proiectelor unor companii care fac parte din proiecte de lucru comune;
- ✚ cataloage cu produse accesibile doar pentru unele grupuri de clienți;
- ✚ programe de instruire sau alte materiale educaționale, care sunt dezvoltate și partajate de companii.

Accesul la Extranet

Strategia de control a accesului la Extranet face referire la:

- ❖ Identitatea utilizatorului în extranet:
 - Dacă vorbim despre un Extranet B2B (Business-to-Business), utilizatorii acestuia vor fi diferitele persoane care accesează Extranetul direct de la sediul clienților. Fiecare grup de utilizatori (specialiști IT, manageri sau alte tipuri de personal) va trebui să se bucure de un acces care să răspundă nevoilor specifice;
 - Dacă vorbim despre un Extranet B2C (Business-to-Customers), cum ar fi un site e-commerce, atunci utilizatorii acestuia vor fi consumatorii direcți;
 - Alți utilizatori ai Extranetului pot fi "utilizatorii in house", cei care muncesc la domiciliu, care la rândul lor pot fi angajați ai unei corporații la diverse departamente.
- ❖ Rolurile și sarcinile care pot fi desemnate în cadrul Extranetului sunt:
 - Extranet manager – care îndeplinește următoarele sarcini:
 - crearea unui serviciu pentru relațiile cu clienții – CSR (Customer Service Representatives);
 - ștergerea CSR;
 - schimbarea parolelor CSR și ștergerea conturilor clienților;
 - modificarea parolelor clienților; suspendarea și desemnarea privilegiilor clienților; monitorizarea activității clienților în cadrul Extranetului.
 - Customer manager – cu atribuțiuni legate de accesarea paginilor privilegiate destinate clienților și monitorizarea activității în cadrul propriei societăți;
 - Customer user – are atribuțiuni legate de accesarea paginilor destinate clienților;
 - Utilizatorul – are posibilitatea de a schimba oricând parola de accesare a contului ce i-a fost desemnat în cadrul Extranetului.

Singura diferență reală dintre un Extranet, un Intranet și Web-ul public este modul și timpul în care utilizatorii pot accesa site-ul. Dacă Intranet-urile sunt disponibile în cadrul unor rețele private, Extranet-urile sunt disponibile în acest format numai ocazional. De aceea se impune securizarea sistemelor.

BAZELE CONTABILITĂȚII

1. Sistemul Informațional Contabil Și Utilizatorii Acestuia

1.1. Aspecte semnificative privind informația și sistemul informațional contabil

Sistemul informațional contabil al oricărei entități economice este constituit din următoarele componente:⁸ **informații, suporturi de informații, mijloace de tratare a informațiilor, proceduri informaționale și fluxuri informaționale.**

a. Informația contabilă reprezintă o componentă semnificativă a informației economice și, totodată, constituie componenta de bază a sistemului informațional contabil. Într-o accepțiune generală, ea asigură cunoașterea și controlul situației patrimoniului și a rezultatelor obținute. Datele referitoare la existența, mișcarea și transformarea elementelor patrimoniale, precum și la rezultatul obținut, devin informații contabile, după ce au fost supuse unor prelucrări și sunt utilizate pentru caracterizarea activității desfășurate de entitatea economică de la care provin.

Informația contabilă constituie baza determinării indicatorilor efectivi privind totalitatea operațiilor economico-financiare sau a tranzacțiilor realizate și, totodată, asigură certitudinea necesară pentru elaborarea de previziuni viabile.

Pentru perioada actuală și, totodată, pentru cea viitoare, contabilitatea constituie un mijloc sau o metodă de obținere a informațiilor economico-financiare utile atât pentru managementul întreprinderii și proprietarii acesteia, cât și pentru o gamă diversă de utilizatori, ceea ce îi conferă un caracter din ce în ce mai social.

În legătură cu problema analizată, se poate menționa că informațiile contabile sunt furnizate cu precădere prin intermediul situațiilor financiare, îndeosebi pentru utilizatorii externi, însă nu poate fi omis faptul că ele se formează în mod succesiv, pe măsura desfășurării activităților de către întreprindere, pe baza datelor contabilității curente, iar managementul entității respective le utilizează pentru adoptarea de hotărâri operative, considerent pentru care își organizează o bancă de informații ce se actualizează în permanență.

Realizarea unui asemenea deziderat este posibilă atunci când informațiile pe care le furnizează contabilitatea sunt operative și obținute cu regularitate și sinceritate și în deplină concordanță cu operațiile economico-financiare desfășurate.

De altfel, informațiile ce asigură imaginea fidelă a situației financiare a întreprinderii, trebuie să îndeplinească condițiile ce privesc regularitatea și sinceritatea, considerent pentru care ele constituie cerințe fundamentale ale metodologiei contabile.

b. Suporturile de informații și date sunt constituite din documente justificative, registre de contabilitate, situații financiare și raportări contabile periodice, purtători electronici (benzi și discuri magnetice, CD-uri, dischete ș.a.) și alți purtători. Unele dintre aceste suporturi asigură, într-o primă etapă, culegerea datelor, în sensul consemnării (înregistrării) și pregătirii lor pentru prelucrare, operație în urma căreia se obțin informațiile propriu-zise care se stochează în vederea transmiterii lor către utilizatori, folosindu-se, de regulă, alte suporturi decât cele destinate culegerii datelor.

c. Mijloacele de tratare a datelor și informațiilor contribuie la funcționarea sistemului informațional contabil, condiționând performanțele funcționale ale acestuia. Se folosesc pentru efectuarea operațiilor ce privesc acest sistem și, în principal, pentru culegerea și prelucrarea datelor și pentru transmiterea și utilizarea informațiilor. Dintre mijloacele de această natură se amintesc computerele, aparatele de marcat fiscale, scanere ș.a.

d. Procedurile informaționale se referă la ansamblul elementelor care definesc modalitățile propriu-zise de realizare a operațiilor ce privesc sistemul informațional contabil și, implicit, obținerea informațiilor și a indicatorilor economico-financiar. Aceste proceduri se bazează, sub aspect teoretic, pe principiile și regulile metodei contabilității, iar din punct de

² Staicu C., Bazele contabilității moderne, Vol.I, Editura Scrisul Românesc, Craiova, 2004, pag.47.

vedre practic respectă cerințele procedeeleor acestei metode. Ele au caracter analitic și asigură stabilirea, în sensul nominalizării, a suporturilor informaționale și a mijloacelor de tratare a informațiilor, precum și precizarea succesiunii operațiilor de prelucrare, a algoritmilor de calcul ș.a.

e. Fluxurile informaționale sunt caracteristice procesului de valorificare a informației în general și în speță a celei de natură contabilă. În acest scop, între emitent și utilizator se stabilesc circuitele informaționale prin intermediul cărora se vehiculează informațiile obținute. Dintre circuitele de această natură se amintesc cele care privesc transmiterea documentelor justificative de la emitent la prelucrător, a suporturilor cu informațiile obținute în urma acestei operațiuni către utilizatori, a raportărilor financiar-contabile periodice și a celor anuale, de la cei care le întocmesc la administratori, proprietari, precum și la organele fiscale pentru impozitare etc.

1.2. Utilizatorii informației contabile

În categoria generală denumită actori economici, **beneficiari de informații contabile**, se are în vedere în primul rând **întreprinderea** sau, altfel spus, entitatea economică, după care **partenerii acesteia** (finanțatorii, furnizorii, clienții, băncile, partenerii sociali etc.), precum și **statul și asigurările sociale**. Totodată, în sens mai larg, informațiile amintite se adresează **publicului**, privit la modul general.

Nevoile informaționale cărora trebuie să le răspundă informația contabilă și, în principal, situațiile financiare sunt corelate, în literatura de specialitate⁹, cu o gamă diversă de utilizatori și anume: investitori (actuali și potențiali), creanțieri, salariați, clienți, asociații patronale, puterea publică, cercetători, normalizatori, public.

În acest context, este justificat să fie reținut și faptul că în Cadrul general I.A.S.B. se menționează că “**utilizatorii de situații financiare includ investitorii prezenți și potențiali, personalul angajat, creditorii, furnizorii și alți creditori comerciali, clienții, guvernul și instituțiile acestuia, precum și publicul**”.

Avându-se în vedere nevoile informaționale și, totodată, poziția lor față de întreprindere, **beneficiarii de informații se pot delimita în utilizatori interni și utilizatori externi** și, în această ordine, vor fi prezentați, în mod succint, în cele ce urmează.

a. Utilizatorii interni sunt reprezentați de manageri și constituie categoria cea mai importantă de utilizatori de informații financiar-contabile. Ei utilizează o paletă largă de informații pentru susținerea deciziilor ce privesc activitățile de exploatare, de investiții, de finanțare și de gestiune a trezoreriei. Informațiile necesare în acest scop sunt asigurate în majoritatea lor prin intermediul unor rapoarte nepublicate ce se întocmesc atât pe baza datelor curente din contabilitatea de gestiune și cea financiară, cât și a celor existente în raportările periodice și cele anuale pe care întreprinderea trebuie să le întocmească.

Forma și conținutul rapoartelor solicitate de către manageri, diferă de la o întreprindere la alta, în funcție de natura activității desfășurate și de obiectivele pe care aceștia le urmăresc pentru îndeplinirea funcțiilor ce privesc managementul și în esență gestionarea performantă a patrimoniului și activității întreprinderii.

Se poate sublinia faptul că managerii, comparativ cu utilizatorii externi, au privilegiul de a solicita și primi, oricând și în mod operativ, orice informație contabilă pe care o consideră utilă. Ei nu se limitează la informațiile existente în documentele de sinteză, informații pe care le utilizează în mică măsură pentru a adopta decizii economice, și în mod deosebit pentru comunicare, în sensul de a face cunoscut terților capacitatea managerială a colectivului de conducere.

b. Utilizatorii externi sunt eterogeni și pot fi grupați în câteva categorii semnificative pe care le vom prezenta într-o succesiune care, în opinia noastră, are în vedere, în bună măsură,

⁹ Malciu L. – Cererea și oferta de informații contabile, Editura Economică, București, 1998, pag. 14.

necesitățile de informații și posibilitățile de satisfacere a acestora, în ordine descrescătoare și respectiv crescătoare, după cum urmează: investitori actuali și potențiali, creditori, furnizori și clienți, ca parteneri comerciali, salariați și sindicat, ca parteneri sociali, statul și instituțiile acestuia și alți utilizatori externi, inclusiv publicul.

b1. Investitorii constituie o categorie semnificativă de finanțatori care pun la dispoziția întreprinderii aporturi de capital în vederea desfășurării activităților programate. Acești finanțatori, denumiți în mod curent acționari, **sunt interesați în ceea ce privește estimarea riscului și a profitabilității investițiilor efectuate sau potențiale**. Informațiile pe care le obțin îi pot motiva sau nu în adoptarea deciziei de cumpărare, de vânzare sau de menținere a aporturilor, le pot permite să cunoască capacitatea întreprinderii de a realiza câștiguri viitoare și de a transforma beneficiile în disponibilități, inclusiv de a plăti dividende ș.a. În acest sens, acționarii acordă atenție deosebită calității informațiilor pe care managerii le oferă prin intermediul situațiilor financiare.

O altă problemă care-i preocupă pe acționari, în calitatea lor de proprietari, privește cunoașterea câștigurilor directe și indirecte ale managerilor, inclusiv natura și volumul cheltuielilor generale, pentru a stabili dacă aceștia au profitat de mandatul ce le-a fost încredințat pentru a-și însuși unele sume necuvenite.

La rândul lor, **investitorii potențiali sunt interesați să poată determina rata rentabilității posibil de realizat în perioada viitoare** și care poate fi solicitată întreprinderii pentru a efectua investiții, având în vedere, totodată, oportunitățile existente pe piață și riscul atribuit investiției respective.

b2. Creditorii constituie o altă categorie de finanțatori care, în marea majoritate a lor, **sunt reprezentați de unitățile bancare sau alte persoane ce dispun de creanțe asupra întreprinderii, denumite și creditori financiari**. Acești creditori bancari, în relațiile cu întreprinderea, **au ca preocupare esențială să poată obține informații privind asigurarea că împrumuturile acordate și dobânzile aferente vor fi rambursate și respectiv plătite la scadență**. În acest sens, trebuie avut în vedere și faptul că bancherii, datorită relațiilor directe, personale și confidentiale pe care le au cu întreprinderea, utilizează informațiile contabile în mod specific, având în vedere și competiția dintre bănci, imaginea sau poziționarea întreprinderii pe piață ș.a., elemente care privesc însă individual nu sunt determinante.

Bancherii, în mod firesc, acordă importanță deosebită cunoașterii atât a capacității de rambursare a împrumuturilor și din considerente de prudență, pe baza informațiilor obținute, evaluează activele și pasivele întreprinderii inclusiv la valoarea lor de lichidare, cât și a posibilității de a crea profit, necesar pentru acoperirea dobânzii aferente împrumuturilor.

De altfel, bancherii, în scopul protejării împrumuturilor acordate sunt interesați și de informații particulare referitoare la finanțarea utilajelor, structura datoriilor, executarea contractelor etc.

b3. Furnizorii sunt preocupați să cunoască **posibilitățile financiare ale societăților debitoare privind plata la scadență a sumelor pe care acestea le datorează**. Ei sunt interesați și de perspectivele de creștere sau diminuare a activității viitoare a debitorului întrucât se poate preconiza o majorare sau o reducere a volumului și valorii comenzilor de care ar putea beneficia.

b4. Clienții își manifestă interesul pentru acele informații care să le permită să estimeze perspectivele activității întreprinderii partener, în sensul menținerii sau dezvoltării acesteia și astfel să poată continua livrarea de bunuri și prestarea de servicii la același nivel sau la unul superior. Aceasta îndeosebi în cazul unui partener comercial semnificativ sau ale cărui livrări pot influența în mod hotărâtor evoluția activității sale viitoare.

b5. Salariații și sindicatul, în calitatea lor de parteneri sociali, **se preocupă de informații contabile reduse ca volum și care, în principal, privesc mărirea profitului și a modului de repartizare a acestuia, precum și posibilitățile întreprinderii de a oferi remunerații și alte avantaje și oportunități profesionale**.

În realitate, sindicatele solicită informații atunci când intenționează să susțină, cu argumente economice, revendicările salariaților.

b6. Statul are nevoie de informații financiar-contabile pentru a-și atinge obiectivele stabilite, iar pe piața de această natură, **este reprezentat de administrația fiscală și economică. Informațiile** care se obțin **se utilizează pentru stabilirea bazelor de calcul pentru impozite și taxe**, pentru acordarea de subvenții, de împrumuturi cu dobândă redusă, precum și în vederea fundamentării politicii fiscale, a venitului național și a altor indicatori de sinteză.

b7. Alți utilizatori externi sunt reprezentați de persoane sau grupuri care nu au fost analizate anterior. În acest sens, se are în vedere și faptul că informațiile referitoare la activitatea unei întreprinderi prezintă interes pentru oricine intenționează să adopte decizii economice care au legătură cu aceasta. Exemplificăm, în acest sens, entitățile concurente care doresc să-i estimeze poziția pe piață, consumatorii care în situații de monopol vor să cunoască dacă sunt sau nu frustrați sub aspectul prețului sau calității mărfurilor, responsabilii politici locali care au interes în ceea ce privește contribuția întreprinderii la dezvoltarea economiei locale (taxe, locuri de muncă ș.a.).

În acest context, se poate considera că aproape toți membrii societății sunt afectați într-o anumită măsură de utilizarea informațiilor contabile.

2. Documentele Justificative, Registrele Contabile Și Situațiile Financiare Anuale (Brabete V., Drăgan C. – Bazele contabilității conforme cu directivele europene, Editura Universitaria, Craiova, 2007, pag. 86-101)

2.1. Definirea documentelor contabile

Așa cum este cunoscut, activitatea întreprinderii, ca de altfel a oricărei alte entități din domeniul economic sau alt domeniu de activitate, generează zilnic numeroase operații care, pentru a fi înregistrate în contabilitate, trebuie să fie consemnate în documente justificative. Altfel spus, orice operație economică sau financiară trebuie justificată, ceea ce se realizează pe baza unui suport material de date care îndeplinește anumite condiții de formă și conținut.

Documentele justificative sunt acte scrise întocmite acolo și atunci când au loc operațiile economice sau financiare și constituie suporturile de date și informații ce justifică operațiile efectuate și, prin aceasta, reprezintă o premisă importantă pentru realizarea operațiunilor caracteristice sistemului informațional contabil și, în speță, culegerea, prelucrarea, analiza, transmiterea, valorificarea și stocarea datelor sau informațiilor, după caz. Datele pe care le conțin se prelucrează potrivit cerințelor metodei contabilității astfel încât se obțin, în final, informațiile contabile de sinteză.

De altfel, în **Legea contabilității** este prevăzut că **“orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ”**, iar persoanele care asigură întocmirea, viza, aprobarea și înregistrarea în contabilitate devin răspunzătoare pentru realitatea și legalitatea operațiilor pe care le consemnează.

Organizarea contabilității oricărei unități patrimoniale, necesită, printre altele, folosirea mai multor categorii de documente contabile care asigură atât reflectarea operațiilor economico-financiare ce afectează patrimoniul, cât și crearea premiselor necesare pentru prelucrarea, stocarea și raportarea ulterioară a datelor și respectiv informațiilor obținute. De altfel, organizarea contabilității la nivelul exigențelor asumate nu poate fi concepută fără existența unui sistem de documente contabile judicios elaborate și utilizate după reguli bine stabilite.

Întrucât documentele contabile sunt numeroase și, totodată, au caracter complex se justifică clasificarea sau delimitarea lor în funcție de rolul pe care îl îndeplinesc în cadrul sistemului de contabilitate și anume:

- documente justificative;
- registre contabile;

- documente de sinteză și raportare.

Documentele contabile, indiferent de categoria din care fac parte, în funcție de importanța și frecvența utilizării lor pot fi tipizate și netipizate.

Documentele tipizate, sunt utilizate în mod frecvent, iar conținutul, forma și formatul lor sunt unitare, fiind stabilite de către direcția de resort din cadrul Ministerului Finanțelor Publice. Fiecare dintre ele se folosește pentru operații de aceeași natură și are caracter obligatoriu pentru toate unitățile patrimoniale.

Tipizarea documentelor contabile contribuie, printre altele, la ușurarea completării și verificării lor, și, totodată, la satisfacerea atât a cerințelor privind prelucrarea electronică a datelor pe care le conțin, cât și a celor de informare ale utilizatorilor.

Documentele contabile netipizate, cum sunt: situațiile de repartizare a diferențelor de preț, de determinare a costurilor efective, de descărcare a gestiunii de mărfuri, de fundamentare a indicatorilor bugetului de venituri și cheltuieli și altele, se folosesc în mod ocazional, iar conținutul, forma și formatul lor se stabilesc la nivelul fiecărui agent economic în funcție de necesitățile de informare ale acestuia.

2.2. Documentele justificative

Documentele justificative constituie baza sau suportul material pentru înregistrarea în contabilitate a operațiilor patrimoniale, fiind înscrisuri în care se consemnează orice operație care afectează patrimoniul unității, acolo și atunci când a avut loc. Ele fac dovada înfăptuirii operațiilor economice și financiare pe care le consemnează atât în cazul exercitării diferitelor verificări sau controale, cât și în situația unor litigii și, totodată, constituie izvorul informațiilor contabile.

Conținutul documentelor justificative este format din diferite elemente care, în funcție de modul de completare și de importanța pe care o au, se pot delimita în **comune și specifice**.

Elementele comune sunt cele care se referă la datele de identificare și la asigurarea responsabilităților pentru întocmire, verificare și aprobare, dintre care se amintesc: denumirea, numărul și data documentului; denumirea și sediul unității patrimoniale, inclusiv compartimentul organizatoric emitent; salariații sau persoana juridică terță, după caz, care participă la efectuarea operației în cauză; semnăturile persoanelor care poartă răspunderea pentru efectuarea operației și întocmirea documentului, pentru avizare, pentru aprobare ș.a.

Elementele specifice sunt cele care concretizează și caracterizează operațiile economice și financiare consemnate, fiind următoarele: conținutul operației consemnate; baza legală pentru efectuarea operației, atunci când este cazul; datele cantitative; prețurile unitare și valorile sau numai date valorice parțiale și totale, după caz; alte elemente care sunt necesare ulterior pentru efectuarea operațiilor de prelucrare și verificare a documentelor justificative, cum este cazul diferitelor coduri pentru prelucrarea electronică a datelor.

Întocmirea sau completarea documentelor justificative se face cu ușurință pentru elementele comune, care pentru marea majoritate a operațiilor de aceeași natură se repetă, documentele în cauză fiind identice. Pentru completarea elementelor specifice sunt necesare, de regulă, anumite calcule, cunoașterea specificului operațiilor respective și, implicit, un volum mai mare de muncă.

Întocmirea propriu-zisă a documentelor justificative sau definitivarea acestei operațiuni, după caz, se efectuează la locul și atunci când se înfăptuiește operația care se consemnează, folosindu-se cerneală, pastă, creion chimic sau mijloace tehnice de calcul. În acest sens, se are în vedere structura documentelor justificative, care poate permite completarea lor atât manual, cât și cu mijloace tehnice de calcul sau numai manual (deconturi de cheltuieli și altele).

În ceea ce privește operațiunea de completare, se reține că **pentru documentele privind operațiunile bănești în numerar și prin bancă nu sunt admise corectări, iar atunci când intervin greșeli se anulează documentul în cauză, întocmindu-se altul corect**. Pentru documentele justificative referitoare la celelalte operații economice și financiare este admis să se

corecteze greșelile de completare, însă acestea trebuie să fie barate cu o linie și să existe semnătura celui care a făcut corectarea.

Prelucrarea documentelor justificative constituie o activitate importantă și constă în efectuarea mai multor operații necesare pregătirii lor pentru înregistrarea în contabilitate. Astfel, se efectuează: gruparea sau sortarea documentelor pe categorii sau grupe de operații omogene (de capitaluri, de active imobilizate necorporale, de active imobilizate corporale, de stocuri etc.); se face evaluarea, dacă este cazul, și se determină valoarea totală a documentului; se întocmesc centralizatoare pentru documentele care conțin operații de aceeași natură; se consemnează pe fiecare document justificativ, atunci când se înregistrează în mod individual, și pe fiecare document centralizator simbolurile conturilor sintetice și analitice debitoare și creditoare sau, altfel spus, se întocmesc formulele contabile.

Verificarea documentelor justificative are loc după ce s-a efectuat prelucrarea și reprezintă operațiunea premergătoare înregistrării în contabilitate, având ca scop eliminarea sau corectarea eventualelor erori care s-au făcut anterior. În funcție de aspectele urmărite, verificarea documentelor se referă la aspecte ce privesc forma precum și fondul (conținutul).

Verificarea formei documentelor justificative are în vedere următoarele aspecte: folosirea modelului de document corespunzător naturii operației consemnate; completarea tuturor elementelor pe care le conține documentul; exactitatea prețurilor unitare și a calculelor efectuate; existența semnăturilor persoanelor responsabile pentru întocmirea, avizarea și aprobarea operațiilor consemnate și altele.

Verificarea de fond se referă la aspectele privind necesitatea, legalitatea, oportunitatea și economicitatea operațiilor consemnate în documente.

Necesitatea efectuării operației se stabilește în funcție de prevederile programului de activitate și de bugetul de venituri și cheltuieli ale unității patrimoniale.

Legalitatea se apreciază prin apelarea la prevederile legale referitoare la operațiile efectuate.

Oportunitatea constă în efectuarea operației economice în momentul potrivit, cel mai favorabil, când se prilejuiesc eforturi minime. Această cerință sau trăsătură este în interdependență cu cea privind **economicitatea**, care, la rândul său, impune ocazionarea unui nivel minim de cheltuieli în vederea desfășurării unei activități rentabile.

Operațiunea de verificare, inclusiv a exactității conturilor debitoare și creditoare, se confirmă prin semnătura salariatului care a efectuat-o, iar erorile ce se depistează, se corectează, după caz, de către acesta sau de cel care a întocmit documentul în cauză.

Operațiunea de verificare se poate extinde, atunci când este cazul, la aspectele privind pregătirea documentelor în vederea predării lor pentru a fi prelucrate cu mijloace tehnice de calcul, precum și la cele referitoare la situațiile sau rapoartele obținute în urma prelucrării.

Documentele justificative, în măsura în care au fost verificate și erorile au fost corectate, se înregistrează în documentele de evidență contabilă, după care sunt supuse operațiunii de **clasare**, de așezare a lor într-o anumită ordine, și apoi celei de **arhivare**, de păstrare în cadrul unității pentru anumite intervale de timp stabilite în funcție de natura operațiilor consemnate și în raport cu prevederile legale în domeniu.

În ceea ce privește rectificarea erorilor ce se constată în urma operațiilor de verificare a documentelor, se reține că impune, în principal, corectarea tuturor exemplarelor, radierea cu o linie a textului sau sumei greșite astfel încât acesta să se poată citi ulterior, scrierea deasupra a textului sau sumei corecte, semnătura persoanei care a făcut rectificarea și data.

2.3. Registrele contabile

În categoria generală a documentelor utilizate în contabilitate se delimitează registrele contabile sau documentele contabile propriu-zise, care asigură, în principal, atât înregistrarea și sistematizarea datelor înscrise în documentele contabile legal întocmite, cât și furnizarea de

informații referitoare la existența și transformările ce privesc elementele patrimoniale aparținând întreprinderii.

Aceste registre au, în general, caracter obligatoriu pentru toate unitățile patrimoniale și asigură înregistrarea cronologică și sistematică a operațiilor consemnate în documente justificative. Ele se prezintă sub forma unor registre sau foi volante și listări informatice legate sub formă de registru, cu conținut și formă adecvate scopului pentru care sunt elaborate. Consemnările în registre constituie fișierul de date pentru evidența contabilă curentă, iar fiecare registru furnizează informațiile necesare pentru unul sau mai multe elemente patrimoniale.

Registrele contabile, în funcție de destinația sau scopul în care se folosesc, se pot delimita în registre pentru evidența cronologică, registre pentru evidența sistematică și registre combinate.

Registrele pentru evidența cronologică, cum sunt: registrul-jurnal, registrul pentru încasări și plăți, nota de contabilitate și altele, asigură înregistrarea operațiilor economice și financiare în ordinea datei când au avut loc.

Registrele sistematice asigură gruparea și înregistrarea operațiilor economico-financiare în funcție de natura lor și, totodată, în raport cu data când au fost efectuate, registre dintre care se amintesc: registrul cartea mare, registrul-inventar, fișa de cont pentru operații diverse, fișa de cont “maestru-șah”, jurnalul pentru creditul contului ș.a.

Registrele combinate servesc atât pentru înregistrarea cronologică, cât și pentru cea sistematică, precum și pentru evidența analitică, registre unde se încadrează actualele jurnale folosite în cadrul formei de contabilitate pe jurnale.

Registrele principale reținute în Legea contabilității și în reglementările contabile în domeniu sunt în număr de trei și anume: **registrul-jurnal, registrul inventar și cartea mare, care au caracter obligatoriu.**

Registrul-jurnal constituie documentul în care se consemnează toate operațiile economice și financiare din cadrul unei anumite perioade de gestiune, în ordinea în care acestea s-au efectuat în timp, **fără ștersături și spații libere.**

În **registrul jurnal**, care se întocmește într-un singur exemplar, pentru fiecare operație ce se înregistrează se consemnează următoarele elemente: numărul curent al fiecărei operații înregistrate, începând de la 1 ianuarie la 31 decembrie; data când se face înregistrarea; felul și numărul documentului justificativ în care este înscrisă operația ce se înregistrează; explicații în legătură cu operația în cauză; simbolurile conturilor debitoare și creditoare și sumele pentru fiecare din acestea.

În cazul în care entitatea folosește registre-jurnal auxiliare este necesar ca documentele justificative să se înregistreze în aceste jurnale, iar totalurile lunare ale acestor ultime documente se înscriu în registrul-jurnal general.

Jurnalele auxiliare sau cele combinate se utilizează de către unitățile patrimoniale cu volum mare și foarte mare de operațiuni contabile, deschizându-se pe genuri sau grupe omogene de operații economico-financiare, cum sunt cele privind operațiile de casă și bănești, decontările cu furnizorii, decontările cu clienții, avansurile spre decontare ș.a. Structura acestor jurnale se diferențiază în funcție de natura operațiilor pentru care se folosesc.

Registrul jurnal este numerotat, șnuruit, parafat și înregistrat în evidența entității, iar în condițiile utilizării sistemelor informatice de prelucrare a datelor aceste operații se realizează atunci când numărul paginilor editate este de 100.

În continuare se prezintă modelul acestui registru.

REGISTRUL-JURNAL

Nr. crt.	Data înreg.	Documentul (felul, nr., data)	Explicații	Simbol conturi		Sume	
				Debi-toare	Credi-toare	Debi-toare	Credi-toare
1	2	3	4	5	6	7	8
Întocmit,				Verificat,			

Registrul-inventar asigură înregistrarea rezultatelor inventarierii elementelor de activ și de pasiv și se întocmește la începutul activității, la sfârșitul exercițiului financiar, precum și cu ocazia încetării activității. **Completarea lui se realizează fără ștersături și fără spații libere**, utilizându-se datele înscrise în listele de inventariere și procesele-verbale întocmite în situațiile amintite. **Se întocmește într-un singur exemplar**, după ce a fost numerotat, șnuruț, parafat și înregistrat în evidența entității, și conține elementele patrimoniale inventariate și grupate după natura lor.

Modelul acestui jurnal se prezintă astfel:

REGISTRUL-INVENTAR

la data de.....

Nr. crt.	Recapitulația elementelor inventariate	Valoarea contabilă	Valoarea de inventar	Diferențe din evaluare (de înregistrat)	
				Valoarea	Cauze diferențe
1	2	3	4	5	6
Întocmit,			Verificat,		

Registrul-carte mare este un document contabil obligatoriu care se utilizează de entitățile ce folosesc forma de contabilitate „pe jurnale” sau „maestru-șah”. Este un document care asigură, pentru sfârșitul fiecărei luni și cumulativ de la începutul anului, sistematizarea datelor contabilității sintetice atât pentru debitul cât și pentru creditul fiecărui cont sintetic. Conține câte o filă pentru fiecare cont sintetic utilizat de unitate și constituie baza întocmirii balanței de verificare.

Formularul propriu-zis al registrului-carte mare poate fi înlocuit cu fișele de cont pentru operații diverse sau cu fișele de cont șah, denumite și fișe pe conturi corespondente.

Modelul registrului și al fișei de cont pentru operații diverse, în condițiile aplicării formei de contabilitate „pe jurnale” se prezintă astfel:

CARTEA MARE

CONTUL.....									
Lunile	CONTURI CORESPONDENTE CREDITOARE					Total rulaj debitor	Total rulaj creditor	SOL D	
								D	C
	Cont Jurnal	Cont Jurnal	Cont Jurnal	Cont Jurnal	Cont Jurnal	La 1 ianuarie (anul).....			
Ianuarie									
Februarie									
Martie									
Total tr. I									
Aprilie									
Mai									
Iunie									
Total tr. I+II									
Iulie									
August									
Septembrie									
Total tr. I+II+III									
Octombrie									
Noiembrie									

Decembrie									
Total gen. (I-IV)									

FIȘĂ DE CONT PENTRU OPERAȚII DIVERSE (Unitatea).....							Simbol cont	Pagina
Data	Document		EXPLICAȚ II	Simbol cont corespondent	Debit	Credit	D/C	Sold
	Felul	Nr.						

Registrele de contabilitate, așa cum prevăd reglementările contabile, se utilizează în strictă concordanță cu destinația pe care o au, completându-se în mod ordonat pentru a permite în orice moment identificarea și controlul operațiilor patrimoniale efectuate.

2.4. Documentele contabile de sinteză și raportare

În procesul de luare a deciziei este deosebit de important să se asigure informațiile necesare tuturor celor interesați. Pentru realizarea acestui deziderat și, totodată, a obiectului ce-i revine contabilității și, în speță, a celei financiare, se impune să se înfăptuiască centralizarea și sintetizarea periodică, de regulă anual, a datelor pe care aceasta le furnizează, ceea ce se realizează prin intermediul documentelor de sinteză.

De altfel, documentelor de sinteză, denumite situații financiare, atât în literatura de specialitate cât și în activitatea practică, li se acordă o importanță deosebită, ele întocmindu-se în scopul furnizării informațiilor utile celor care iau decizii economice. În acest sens, se reține că în definiția dată obiectului contabilității financiare de către organismul internațional de normalizare a contabilității (I.A.S.B.) se arată că: *“Informațiile financiare sunt furnizate în principal printr-un bilanț, cele privind performanțele, printr-un cont de profit și pierderi, iar informațiile privind evoluția situației financiare, printr-un tablou de flux (tabloul de finanțare sau tabloul trezoreriei)”*.

În baza Reglementărilor contabile conforme cu Directiva a IV-a a C.E.E., în funcție de modul cum entitățile, la data bilanțului, depășesc ori se situează sub limitele a două dintre criteriile de mărime reglementate (total active - 3.650.000 euro; cifră de afaceri netă – 7.300.000; număr mediu de salariați în cursul exercițiului financiar - 50), ele întocmesc **situații financiare anuale** și, respectiv, **situații financiare anuale simplificate**.

Aceste raportări contabile se prezintă sub forma unui tot unitar constituit, în primul caz, din următoarele componente: bilanț, cont de profit și pierdere, situația modificărilor capitalului propriu, situația fluxurilor de trezorerie și notele explicative la situațiile financiare anuale.

La rândul lor, situațiile financiare anuale simplificate conțin doar trei componente și anume: bilanț prescurtat, cont de profit și pierdere și note explicative la situațiile financiare anuale simplificate.

Situațiile financiare anuale, indiferent de varianta în care se întocmesc sunt însoțite de o declarație scrisă de asumare a răspunderii conducerii entității cu privire la elaborarea acestora în conformitate cu reglementările contabile menționate.

În categoria generală a documentelor contabile de sinteză și raportare, se pot avea în vedere și **raportările contabile de semestru**, prin intermediul cărora se oferă informații cumulate de la începutul anului până la sfârșitul semestrului I al exercițiului financiar în curs.

Aceste documente de sinteză, cuprind doar trei componente și anume: bilanțul, contul de profit și pierdere și date informative, care se prezintă unităților teritoriale ale Ministerului Finanțelor Publice împreună cu raportul administratorului unității. Prin conținutul lor, aceste raportări contabile asigură, comparativ cu situațiile financiare anuale, un volum mai mic de

informații, însă suficiente pentru oglindirea situației patrimoniului și a performanței entității economice la mijlocul exercițiului financiar.

Bilanțul. În cadrul bilanțului se realizează o grupare riguroasă a elementelor patrimoniale existente la sfârșitul anului, prin delimitarea acestora în grupe și subgrupe, poziționate în ordinea crescătoare a lichidității sau exigibilității, pentru cele de activ și, respectiv, de pasiv.

Elementele patrimoniale de activ se delimitează în trei grupe și anume:

- Active immobilizate (A);
- Active circulante (B);
- Cheltuieli în avans (C).

În grupa activelor immobilizate (A), care se referă la elemente a căror lichiditate se extinde la o perioadă mai mare de un an, sunt stabilite următoarele subgrupe: I. Immobilizări necorporale, II. Immobilizări corporale, și III. Immobilizări financiare.

În grupa activelor circulante (B), care se referă la valorile economice de consum și circulație a căror lichiditate este mai mică sau cel mult egală cu un an, sunt delimitate patru subgrupe: I. Stocuri, II. Creanțe, III. Investiții pe termen scurt și IV. Casa și conturi la bănci.

La rândul său, grupa cheltuielilor în avans (C) conține doar elementul patrimonial cu aceeași denumire.

Elementele patrimoniale de pasiv sunt delimitate în cinci grupe, care, în funcție de creșterea exigibilității lor, se prezintă astfel:

- Datorii: sumele care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an (D);
- Datorii: sumele care trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an (G);
- Provizioane (H);
- Venituri în avans (I);
- Capital și rezerve (J).

Grupa D privind datoriile ce trebuie plătite într-o perioadă de până la un an se referă la finanțarea sau resursele asigurate de terți și are în componență numeroase elemente de natura obligațiilor, care în bilanțul prescurtat se prezintă sub forma unui singur element, iar în cel dezvoltat sunt reflectate prin intermediul a opt indicatori.

În formularul de bilanț, după grupa D, sunt înscrise grupele active circulante nete/Datorii curente nete (E) și Total active minus datorii curente (F), care exprimă fondul de rulment (determinat prin scăderea din totalul activelor circulante și a cheltuielilor în avans atât a datoriilor de plătit până la un an, cât și a veniturilor în avans) și, respectiv, poziția financiară curentă (determinată prin însumarea grupelor A și E și scăderea din suma astfel obținută a subvențiilor pentru investiții).

În grupa G privind datoriile ce trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an este cumulată valoarea individuală a numeroase elemente de natura obligațiilor, elemente care se reflectă într-un singur post bilanțier sau în opt posturi, după cum bilanțul este prescurtat și, respectiv, dezvoltat.

Grupa H, denumită Provizioane, se detaliază doar în bilanțul dezvoltat astfel: provizioane pentru pensii și obligații similare; provizioane pentru impozite; alte provizioane.

La rândul său, grupa I, care se referă la veniturile în avans, conține în ambele variante de bilanț elementele corespunzătoare subvențiilor pentru investiții și veniturilor în avans.

Grupa J privind capitalul și rezervele conține o serie de elemente semnificative pentru imaginea și viabilitatea entității, care sunt delimitate în șase subgrupe: I. Capital; II. Prime de capital; III. Rezerve din reevaluare; IV. Rezerve; V. profitul sau pierderea reportată, VI. Profitul sau pierderea exercițiului.

Contul de profit și pierdere. Această componentă a situațiilor financiare este proiectată ca un tablou în cadrul căruia se face următoarea grupare privind rezultatele parțiale ale exercițiului:

- Profitul sau pierderea din exploatare;
- Profitul sau pierderea financiar(ă);
- Profitul sau pierderea curent(ă);

- Profitul sau pierderea din activitatea extraordinară;
- Profitul sau pierderea brut(ă);
- Impozitul pe profit;
- Profitul sau pierderea net(ă) a exercițiului financiar.

Avându-se în vedere faptul că actualele reglementări în domeniu se face o delimitare riguroasă între activitatea de exploatare curentă, elementele financiare și cele extraordinare, contul de profit și pierdere este structurat în câte două grupe pentru fiecare dintre acestea, o grupă pentru venituri și o altă grupă pentru cheltuieli, care, pentru primele două categorii de activități, sunt delimitate pe categorii sau feluri de venituri și respectiv cheltuieli.

Trebuie reținut faptul că această componentă a situațiilor financiare nu are forma unui cont obișnuit, el prezintă veniturile și cheltuielile într-o anumită succesiune și pentru toți indicatorii din structura sa conține date de la finele exercițiului financiar curent, precum și de la sfârșitul celui precedent.

Situația modificărilor capitalului propriu. Prezintă interes pentru utilizatori deoarece reflectă, pentru întregul exercițiu financiar, atât creșterile, cât și reducerile de activ net ale entității ca urmare a evoluției capitalurilor proprii și a cheltuielilor, veniturilor, pierderilor și câștigurilor care le-au afectat mărimea în mod direct, în sensul că nu au fost imputate rezultatului financiar.

În cadrul situației modificărilor capitalurilor proprii se reflectă pentru fiecare element de această natură datele ce privesc soldul existent la începutul exercițiului financiar, creșterile și reducerile totale înregistrate în cursul anului, cu delimitarea sumelor aferente transferurilor, și soldul stabilit la sfârșitul exercițiului financiar.

Situația fluxurilor de trezorerie. Această situație pune la dispoziția utilizatorilor de informații contabile elementele necesare pentru evaluarea capacității entității de a genera numerar și echivalente de numerar și a necesităților acesteia de utilizare a fluxurilor astfel create, precum și a momentului și siguranței concretizării lor sub forma plăților efectuate în cursul exercițiului pentru desfășurarea activităților de exploatare, de investiții și a celor de finanțare ce determină modificări în ceea ce privește mărimea și structura capitalului propriu și datoriilor unității.

Note explicative la situațiile financiare anuale. Asigură informații suplimentare privind unele elemente sau categorii de elemente patrimoniale semnificative ale entității. Acestea permit detalierea și explicarea unor date înscrise în bilanț și în contul de profit și pierdere, oferind informații suplimentare în legătură cu situația patrimonială și financiară, cu rezultatul exercițiului încheiat și în ceea ce privește principiile, politicile și metodele contabile.

Notele explicative sunt structurate în zece situații (formulare), care au conținut omogen sau relativ omogen și se referă la:

1. Active imobilizate;
2. Provizioane;
3. Repartizarea profitului;
4. Analiza rezultatului din exploatare;
5. Situația creanțelor și datoriilor;
6. Principii, politici și metode contabile;
7. Participații și surse de finanțare;
8. Informații privind salariații și membrii organelor de administrație, conducere și de supraveghere;
9. Exemple de calcul și analiza principalilor indicatori economico-financiar;
10. Alte informații.

2.5. Gestiunea documentelor

În vederea îndeplinirii rolului ce le revine în asigurarea realității și legalității operațiunilor ce afectează patrimoniului entităților economice, documentele ce se utilizează în

cadrul sistemului informațional contabil, și în mod deosebit cele justificative, necesită o bună gestionare, ceea ce se realizează prin organizarea riguroasă a circuitului lor, evidența utilizării, reconstituirea, atunci când este cazul, precum și păstrarea în arhiva unității în limita anumitor perioade de timp.

A. Organizarea circuitului documentelor.

Circuitul documentelor se referă la stabilirea și respectarea unui anumit flux, cu precizarea persoanelor și a termenelor, începând cu întocmirea sau intrarea lor în unitate, după caz, până la arhivare, ceea ce influențează în mod hotărâtor conducerea (ținerea) contabilității în condiții de operativitate, realitate și exactitate, inclusiv întocmirea și predarea la termenele legale a declarațiilor privind obligațiile fiscale și sociale și a raportărilor contabile periodice.

În vederea realizării acestui deziderat este necesar să se opteze pentru acea ordine în care să circule documentele, astfel încât să se realizeze parcursul cel mai scurt, iar persoanele implicate să efectueze operațiile de întocmire, în cazul documentelor interne, și a celor de verificare, viză și înregistrare, să respecte termenele stabilite prin intermediul unui grafic întocmit în acest sens. Atunci când este cazul se pot elabora mai multe asemenea grafice în care se delimitează fie lucrările ce revin unei persoane, unui compartiment de lucru sau întregului colectiv financiar-contabil, fie persoanele, termenele și ordinea în care se execută operațiile ce privesc un document sau un grup de documente contabile.

B. Evidența utilizării documentelor

Formularele ce se utilizează ca documente contabile și, în mod deosebit, cele justificative comune pe economie, privind activitatea financiar-contabilă, necesită o evidență riguroasă a utilizării lor.

În acest sens reglementările în vigoare stabilesc pentru anumite categorii de documente reguli specifice privind conținutul minimal obligatoriu, precum și normele de întocmire și utilizare a acestora.

Astfel, în cazul facturilor dar și a altor formulare financiar-contabile care stau la baza înregistrării de venituri, dintre care amintim monetarul, chitanța și altele, după caz, precum și avizul de însoțire a mărfii se prevede un regim intern de numerotare. În aceste condiții persoanele care răspund de organizarea și conducerea contabilității trebuie să desemneze, prin decizie scrisă, o persoană sau mai multe, după caz, care să aibă atribuții privind alocarea și gestionarea numerelor aferente documentelor emise de societate. Aceste numere de ordine trebuie stabilite și alocate secvențial de către societate, în baza uneia sau mai multor serii, astfel încât să se asigure necesarul în funcție de numărul de documente emise.

Entitățile economice trebuie să țină seama în cadrul procedurii de alocare a numerelor de elemente ce privesc structura organizatorică, respectiv gestiuni, puncte de lucru, sucursale etc. și să emită proceduri proprii de stabilire și/sau alocare de numere prin care să se menționeze, pentru fiecare exercițiu financiar, care este numărul de la care se emite primul document.

C. Reconstituirea documentelor contabile

Normele metodologice pentru întocmirea și utilizarea formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și modelele acestora, elaborate de Ministerul Finanțelor Publice, conțin și prevederi exprese referitoare la reconstituirea documentelor justificative și contabile pierdute, sustrate sau distruse, care privesc evidența și gestionarea imobilizărilor corporale, a valorilor materiale și bănești și a altor valori ale unităților patrimoniale. Documentele astfel obținute se utilizează ca documente justificative, în locul celor originale.

În ceea ce privește efectuarea propriu-zisă a operației de reconstituire se au în vedere mai multe aspecte, așa cum se prezintă, în mod succint, în cele ce urmează.

Persoana care constată că un document justificativ sau contabil este pierdut, sustras sau distrus **are obligația să-i aducă la cunoștință această situație conducătorului unității, în scris și în termen de 24 ore.** Acesta, are obligația ca **în maximum 3 zile,** împreună cu persoana în cauză și cu șeful compartimentului financiar-contabil, să **încheie un proces verbal** în care să se menționeze datele de identificare a documentului dispărut, numele și prenumele salariatului

responsabil cu păstrarea documentului, data și împrejurările în care s-a constatat lipsa documentului. Această ultimă persoană va da și o declarație scrisă asupra împrejurărilor în care a dispărut documentul respectiv.

În cazul în care pierderea, sustragerea sau distrugerea documentelor constituie infracțiune există obligația încunoștințării imediate a organelor de urmărire penală.

Pentru fiecare document care necesită reconstituire se întocmește un dosar care conține atât documentele amintite, cât și dispoziția scrisă dată în acest sens de conducătorul unității, precum și copia documentului reconstituit.

În cazul documentelor primite de la altă unitate și care necesită reconstituire, această operațiune cade în sarcina emitentului, care are ca termen, în acest sens, 10 zile de la primirea cererii scrise a solicitantului.

Fiecare document obținut în urma operațiunii analizate poartă în mod obligatoriu și vizibil mențiunea **“RECONSTITUIT”** și are specificat numărul și data dispoziției pe baza căreia s-a efectuat această operațiune.

Documentele reconstituite, al căror original se găsește ulterior, se anulează pe baza unui proces-verbal care se atașează la dosarul de reconstituire.

D. Arhivarea și păstrarea documentelor contabile

Fiecare entitate economică are obligația să asigure arhivarea și păstrarea documentelor justificative și contabile, cu respectarea condițiilor stabilite prin reglementările în domeniu. Această operațiune se realizează după expirarea fiecărui exercițiu financiar prin predarea documentelor utilizate către arhiva unității, unde se aranjează într-o ordine bine stabilită, astfel încât să poată fi consultate cu ușurință atunci când este necesar.

Registrele de contabilitate, precum și documentele justificative pe baza cărora s-au făcut înregistrări în contabilitate se păstrează în arhiva unității, timp de 10 ani, cu începere de la data încheierii exercițiului în cursul căruia au fost întocmite, **cu excepția statelor de salarii care se păstrează timp de 50 ani.**

De la această regulă generală fac excepție:

- facturile aferente bunurilor de capital, respectiv bunurilor imobile, care stau la baza determinării TVA deductibile pentru persoanele impozabile cu regim mixt și persoanele parțial impozabile în conformitate cu prevederile Codului fiscal, se păstrează conform termenului prevăzut de art. 149, alin (6) cod fiscal;

- o serie de documente expres prevăzute de OMFP nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, care se pot păstra pe o perioadă de numai 5 ani, dacă necesitățile proprii ale unității nu impun păstrarea acestora o perioadă de timp mai mare;

- documentele financiar-contabile care atestă proveniența unor bunuri cu durată de viață mai mare de 10 ani, care trebuie păstrate, de regulă, pe perioada de utilizare a bunurilor.

Registrele de contabilitate, precum și documentele justificative se păstrează în arhivă, de regulă în forma lor originală, grupate în funcție de natura operațiilor și în ordine cronologică în cadrul exercițiului financiar la care se referă, în dosare numerotate, șnuruite și parafate. Aceste dosare se păstrează în spații special amenajate, asigurate împotriva degradării, distrugerii sau sustragerii, dotate cu mijloace de prevenire a incendiilor.

Documentele care privesc operațiuni de fuziune sau de lichidare a societății comerciale se arhivează separat.

Atunci când este necesar, pe baza aprobării persoanei competente, documentele se pot elibera din arhivă, în mod provizoriu, spre consultare, întocmindu-se un proces verbal în care se menționează solicitantul, persoana care a dat aprobarea, scopul ș.a. În locul documentului astfel eliberat se depune o copie certificată de persoana împuternicită în acest scop și dovada semnată de solicitantul care a ridicat originalul.

Pentru evidența documentelor arhivate se utilizează Registrul de evidență curentă, în care se înscriu dosarele și documentele contabile intrate în arhivă, precum și mișcarea acestora în decursul timpului. Documentele al căror termen legal de păstrare a expirat, se elimină din arhivă,

întocmindu-se în acest scop un proces-verbal de către o comisie, sub conducerea conducătorului unității, și operându-se această operațiune în Registrul de evidență curentă al arhivei.

CONTABILITATE FINANCIARĂ

1. Principii Contabile Generale

(Staicu C. și colectiv – Contabilitatea entităților economice, vol. 1, Editura Universitaria, Craiova, 2008, pag. 14-19)

Principiile contabile generale asimilate pentru activitatea practică aferentă persoanelor juridice care organizează și conduc contabilitate financiară sunt precizate și definite în mod succint în reglementările contabile în vigoare. Aceste principii au o importanță deosebită pentru realizarea obiectivelor esențiale ale contabilității și în mod special pentru evaluările pe care le ocazionatează situațiile financiare anuale, fapt pentru care, în cele ce urmează, se detaliază condițiile și modul de aplicare ale fiecăruia din cele **nouă principii** adoptate.

a. Principiul continuității activității constă în aceea că „se presupune că entitatea își continuă în mod normal funcționarea, fără a intra în stare de lichidare sau reducere semnificativă a activității”.

Acest principiu acționează, de regulă, la încheierea exercițiului, atunci când se întocmesc documentele de sinteză și, în speță, cu prilejul inventarierii și, implicit, al evaluării bunurilor.

În cazul în care este asigurată continuitatea activității se procedează la efectuarea evaluării anuale a bunurilor în funcție de utilitatea acestora în cadrul entității, avându-se în vedere și folosirea normală a practicilor contabile, dintre care se amintesc: delimitarea activității desfășurate pe exerciții și, de asemenea, a unor cheltuieli pe mai multe exerciții viitoare, utilizarea costurilor istorice în evaluarea patrimonială și în gestionare ș.a.

În situația în care se constată intrarea în starea de lichidare sau de reducere sensibilă a activității, pentru evaluarea bunurilor se folosesc alte valori decât cele de utilitate (mai mici), denumite și valori lichidative, adoptându-se o modalitate de evaluare adecvată stării activității sau noncontinuității. Totodată, se are în vedere că valoarea imobilizărilor corporale nu se mai poate recupera în timp, iar unele cheltuieli, cum sunt cele de constituire și dezvoltare, nu se mai pot repartiza asupra mai multor exerciții.

Eventualele elemente de nesiguranță, cunoscute de administratorul entității, legate de evenimente ce pot duce la incapacitatea acesteia de a-și continua activitatea trebuie prezentate în notele explicative.

Totodată, se impun explicații în cazul în care situațiile financiare nu sunt întocmite pe baza principiului analizat, prezentându-se motivele care au determinat adoptarea deciziei potrivit căreia activitatea entității nu mai poate continua.

b. Principiul permanenței metodelor constă în asigurarea continuității aplicării regulilor de evaluare de la un exercițiu financiar la altul, deziderat potrivit căruia prin astfel de evaluare a operațiilor economico-financiare ce afectează elementele patrimoniale și rezultatele entității, înregistrate în contabilitate și oglindite în situațiile financiare anuale, se creează premisele necesare pentru compararea în timp a informațiilor contabile. Metodele de evaluare care se utilizează trebuie să aibă caracter de permanență, în sensul folosirii lor în cadrul mai multor exerciții consecutive, ceea ce permite compararea datelor sau informațiilor din situațiile financiare aferente și astfel analiza indicatorilor economico-financiar contribuie la obținerea unor informații utile pentru cei interesați.

În cazul în care se impune schimbarea unor metode, care pot fi stabilite prin lege sau printr-un standard contabil ori prin decizia entității, motivată prin obținerea unor informații mai relevante sau mai credibile referitoare la operațiunile realizate, este necesar ca ele să fie