

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

semnalate în notele explicative la situațiile financiare atât sub aspectul justificării modificărilor respective, cât și a reliefării consecințelor pe care acestea le-au generat.

c. Principiul prudenței se referă la faptul că evaluarea elementelor patrimoniale impune utilizarea unei baze prudente, în sensul că trebuie acordată atenție specială cel puțin aspectelor ce privesc luarea în calcul a următoarelor patru elemente: numai a profitului realizat la data bilanțului (a), a tuturor datoriilor apărute în cursul exercițiului financiar curent sau al unui exercițiu precedent (b), a tuturor datoriilor previzibile și a pierderilor potențiale care au luat naștere în cursul exercițiului financiar curent sau pe parcursul unui exercițiu anterior, chiar dacă acestea devin evidente numai între data bilanțului (31 decembrie) și data întocmirii acestuia (c), precum și ajustarea valorilor corespunzătoare depreciierilor constatate, indiferent dacă rezultatul exercițiului este pierdere sau profit (d).

Principiul analizat, așa cum se observă, este legat organic de evaluarea patrimoniului și pentru respectarea cerințelor sale este necesar ca această operație să se efectueze în mod corect, ceea ce prezintă avantaje certe. În acest sens, se are în vedere faptul că se asigură o anumită temperare a optimismului exagerat al unor oameni de afaceri în favoarea creditorilor, precum și un plus de protecție pentru investitori, prin evitarea supraestimării profitului și a elementelor de activ, precum și a subestimării cheltuielilor și elementelor de pasiv.

Totodată, se reține că prin aplicarea, în mod voit, incorectă a principiului în cauză se poate ascunde sau denatura realitatea, constituindu-se rezerve nejustificate prin exagerarea riscurilor viitoare.

d. Principiul independenței exercițiului este important pentru asigurarea unei imagini fidele asupra rezultatului fiecărui an financiar.

În condițiile practicării unei contabilități de angajamente și, totodată, în spiritul prevederilor în domeniu, el presupune delimitarea riguroasă în timp a veniturilor și cheltuielilor aferente exercițiului financiar pentru care se face raportarea, indiferent de data încasării sumelor sau a efectuării plăților. Astfel, efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când acestea se produc, moment când sunt înregistrate în contabilitate și ulterior în situațiile financiare anuale, deci nu pe măsură ce numerarul sau echivalentul său este încasat sau plătit, după caz.

O primă consecință ce se degajă din aplicarea acestui principiu constă în aceea că veniturile se reflectă în contabilitate în momentul predării bunurilor către cumpărător, al livrării lor pe baza facturii sau în alte condiții prevăzute în contract, ceea ce atestă transferul de proprietate a bunurilor respective asupra clienților. În aceste condiții, este neglijat atât momentul încasării, care se poate efectua chiar în exercițiul următor, cât și faptul că factura se va întocmi ulterior, iar operațiunea efectuată se înregistrează în mod temporar într-un cont specific denumit “Clienți-facturi de întocmit” (418).

La rândul lor, cheltuielile reprezintă sumele sau valorile plătite sau de plătit pentru operații care privesc exercițiul financiar curent. Astfel, se neglijează atât aspectele ce privesc plata propriu-zisă, care se poate efectua chiar în exercițiul viitor, cât și situația, oarecum de excepție, când factura n-a însoțit bunurile livrate sau serviciile prestate de către terți, iar operația în cauză se reflectă, în mod temporar, în contul specific “Furnizori-facturi nesosite” (408).

O altă consecință privind aplicarea principiului analizat se referă la faptul că este necesară utilizarea unor conturi de regularizare și anume: 471 “Cheltuieli înregistrate în avans” și 472 “Venituri înregistrate în avans”. Aceste conturi contribuie, de asemenea, la delimitarea în timp a veniturilor și cheltuielilor realizate și, respectiv, efectuate în exercițiul curent, dar care privesc exercițiul următor și, implicit, rezultatul acestuia, dintre care se amintesc: încasările anticipate din chirii, cheltuielile cu reparațiile capitale neprevizibile, chiriile plătite cu anticipație ș.a.

În ceea ce privește îndeplinirea cerințelor principiului prezentat nu poate fi neglijată problema calculării și înregistrării amortismentelor, provizioanelor și ajustărilor pentru depreciere sau pierdere de valoare la sfârșitul fiecărui exercițiu, indiferent că acestea sunt sau nu deductibile fiscal.

e. Principiul evaluării separate a elementelor de activ și de datorii se referă la întocmirea bilanțului și în speță la faptul că pentru stabilirea valorii totale corespunzătoare fiecărei poziții (indicator) a acestuia se impune determinarea separată a valorii fiecărui element individual de activ sau de datorii care se include în componența acesteia.

f. Principiul intangibilității constă în aceea că între bilanțul de deschidere al unui exercițiu și cel de închidere al exercițiului precedent trebuie să fie concordanță deplină. De la această cerință fac excepție, atunci când este cazul, corecțiile impuse de aplicarea IAS 8 “Profitul net sau pierderea netă a perioadei, erori fundamentale și modificări ale politicilor contabile”. Astfel, se creează posibilitatea verificării cu ușurință a integrității patrimoniului și informării corecte a utilizatorilor externi de informații. În acest scop sunt deosebit de importante informațiile ce se prezintă în Notele explicative aferente exercițiului precedent. În legătură cu acest ultim aspect se poate menționa că în activitatea practică există numeroase situații când principiul analizat este tratat cu superficialitate, în sensul că nu se prezintă toate informațiile stabilite prin reglementările în domeniu, dintre care se amintesc cele referitoare la: modul de evaluare a elementelor patrimoniale; regimul de amortizare utilizat; provizioanele și ajustările constituite, deductibile și nedeductibile, iar în cazul în care acestea nu s-au constituit nu se explică din ce cauză și nici efectul asupra rezultatelor financiare ale exercițiului; dacă s-a derogat de la principiile generale consacrate, inclusiv motivul și efectele acestor derogări; alte situații care influențează comparabilitatea cu anul precedent și imaginea fidelă; eventualele evenimente posterioare închiderii exercițiului financiar ș.a.

g. Principiul necompensării impune înregistrarea distinctă în bilanț a valorii elementelor de activ și a celor de pasiv și în contul de profit și pierdere a veniturilor și a cheltuielilor, nefiind admisă vreo compensare între ele. În acest sens exemplificăm: necompensarea creanțelor cu datoriile față de același terț și necompensarea plusurilor de valoare cu minusurile de valoare care pot surveni cu prilejul aplicării principiului prudenței.

Totodată, se reține, ca excepție, faptul că între creanțele și datoriile față de același terț se pot efectua numai compensările admise de reglementările în vigoare, cu obligația înregistrării anterioare în contabilitate a veniturilor și a cheltuielilor aferente la valoarea integrală.

h. Principiul prevalenței economicului asupra juridicului se referă la faptul că valoarea elementelor bilanțiere și a celor din contul de profit și pierdere se prezintă avându-se în vedere fondul economic al tranzacției sau al operațiunii raportate și nu doar forma lor juridică, asigurându-se astfel credibilitate informațiilor care se furnizează.

În acest sens, se are în vedere faptul că fondul tranzacțiilor sau al altor evenimente nu este întotdeauna în concordanță cu ceea ce transpare din forma lor juridică sau convențională.

Principiul analizat se aplică de entitățile care întocmesc situații financiare individuale și care, totodată, depășesc limitele a două dintre criteriile de mărime amintite anterior. La rândul lor, entitățile care nu depășesc limitele a două dintre criteriile de mărime legal stabilite aplică principiul la care ne referim numai în cazul în care întocmesc situații financiare consolidate

i. Principiul pragului de semnificație influențează relevanța informației contabile, considerent pentru care este necesar ca în situațiile financiare să fie prezentate, în mod distinct, numai elementele care au valoare semnificativă. Celelalte elemente, în măsura în care au aceeași natură, precum și funcții similare, se reflectă în sume cumulate.

În anumite cazuri, natura informației este suficientă, prin ea însăși, pentru a determina relevanța informației, însă există și situații când atât natura, cât și pragul de semnificație sunt importante în acest sens.

Informațiile sunt considerate ca fiind semnificative dacă omisiunea sau declararea lor eronată ar putea influența deciziile economice ale utilizatorilor.

Pragul de semnificație depinde de mărimea elementului sau a erorii, judecată în împrejurările specifice ale omisiunii sau ale declarării greșite.

Pragul de semnificație nu poate fi definit printr-o formulă matematică deoarece pentru stabilirea lui, în fiecare situație care prezintă interes, se au în vedere atât aspecte cantitative, cât și calitative. În acest sens, se menționează erorile nesemnificative, dar repetabile, care însumate

depășesc pragul de semnificație și, în consecință, trebuie luate în considerare, precum și prezentarea incorectă sau incompletă a politicilor contabile în cadrul notelor explicative de la situațiile financiare, ceea ce determină interpretarea greșită a politicilor de această natură utilizate.

De altfel, principiul analizat acționează în sensul că elementele bilanțiere și cele din contul de profit și pierdere pot fi combinate atunci când ele reprezintă o sumă nesemnificativă în ceea ce privește asigurarea unei imagini fidele, așa cum este înțeleasă prin reglementările contabile în vigoare, precum și în cazul în care contribuie la ridicarea nivelului de claritate. Această ultimă modalitate de combinare necesită o prezentare distinctă în notele explicative.

Pragul de semnificație se poate determina, în funcție de situația entității și interesul utilizatorilor de situații financiare, avându-se în vedere unul sau mai multe elemente, dintre care se amintesc: profitul brut, cifra de afaceri, total active, activul net și profitul net, cu precizarea că este permis a fi aplicat **numai de entitățile care depășesc limitele a două dintre cele trei criterii de mărime reglementate**.

4. Reguli Generale De Evaluare Contabilă

(Staicu C. și colectiv – Contabilitatea entităților economice, vol. 1, Editura Universitaria, Craiova, 2008, pag. 19-24)

Problematica referitoare la evaluarea elementelor ce se prezintă în situațiile financiare anuale se rezolvă de toate entitățile, avându-se în vedere prevederile de această natură statuate prin Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și prin Reglementările aplicabile, în spiritul cărora se utilizează următoarele **patru reguli** generale de evaluare:

- evaluarea la data intrării în entitate;
- evaluarea cu ocazia inventarierii;
- evaluarea la încheierea exercițiului financiar;
- evaluarea la data ieșirii din entitate.

Totodată, este important de reținut că, în general, potrivit reglementărilor contabile în vigoare, se efectuează **evaluarea** elementelor ce se prezintă în situațiile financiare anuale **pe baza principiului costului de achiziție sau al costului de producție**. Fac excepție de la acest principiu situațiile în care se optează ca imobilizările corporale să fie reevaluate, iar instrumentele financiare să fie evaluate la **valoarea justă**, aspect asupra căruia se va reveni.

A. Evaluarea la data intrării în entitate sau valoarea de intrare, denumită **valoare contabilă**, se efectuează pe baza costului istoric, de origine sau de intrare, care reprezintă valoarea reală a bunurilor la data intrării lor în patrimoniu. Această valoare se stabilește în funcție de sursele de obținere a bunurilor, care sugerează denumirea modalităților cu ajutorul cărora se determină și anume: prin achiziție, din producție proprie, ca aport în natură la capitalul social și primiri cu titlu gratuit.

a. Valoarea sau costul de achiziție se utilizează pentru bunurile intrate în entitate cu titlu oneros (contra plată). Acest cost se stabilește prin însumarea următoarelor elemente: prețul de cumpărare convenit între vânzător și cumpărător; taxele de import și alte taxe nerecuperabile de la autoritățile fiscale; cheltuielile de transport, manipulare, și alte cheltuieli care pot fi atribuite direct achiziției bunurilor respective, legate de operațiunea de punere a lor în stare de utilitate sau până la intrarea lor în gestiune, cum este cazul cheltuielilor de instalare și montaj, a comisioanelor și onorariilor ș.a.

De altfel, **structura costului de achiziție** se poate prezenta, în mod sugestiv, astfel:

- prețul de cumpărare
- + taxele fiscale nerecuperabile, (exemplu: taxe vamale, TVA pentru neplătitorii de acest impozit ș.a.)
- + cheltuielile de transport-manipulare

+ alte cheltuieli accesorii legate de operațiunea de punere în stare de utilitate a bunului respectiv sau până la intrarea lui în gestiune, dar care îi pot fi atribuite direct.

Reducerile comerciale pe care le acordă furnizorii nu se includ costul de achiziție.

b. Costul de producție este specific bunurilor produse în cadrul entității și pentru fiecare dintre ele se determină prin cumularea costului de achiziție aferente materiilor prime și materialelor consumabile cu celelalte cheltuieli de producție direct atribuibile bunului (salariile muncitorilor direct productivi, CAS-ul aferent acestor salarii ș.a.).

Costul de producție sau de prelucrare aferent stocurilor, precum și imobilizărilor cuprinde cheltuielile directe aferente producției, care se referă la: materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, manoperă directă și alte cheltuieli directe de producție, la care se adaugă cota cheltuielilor indirecte de producție alocată în mod rațional ca fiind legată de fabricația respectivelor active.

Din cheltuielile indirecte de producție aferente unui activ se poate include în costul său de producție o cotă (proporție) rezonabilă numai în cazul în care au legătură cu perioada de producție.

Acest tratament se aplică și dobânzii aferente capitalului împrumutat pentru finanțarea achiziției, construcției sau producției de active cu ciclu lung de fabricație, situație ce impune a fi prezentată în notele explicative. Expresia de ciclu lung de fabricație este înțeleasă în sensul unei perioade substanțiale de timp necesară pentru ca bunul respectiv să se afle în starea de a fi utilizat sau comercializat.

Structura costului de producție se poate prezenta, în mod sugestiv, astfel:

- costul de achiziție al materiilor prime și altor materiale directe
- + energia consumată în scopuri tehnologice
- + salariile muncitorilor direct productivi
- + CAS-ul pentru salariile aferente muncitorilor direct productivi
- + alte cheltuieli directe de producție, atunci când este cazul
- + cota proporțională din cheltuielile indirecte de producție, alocată în mod rațional ca fiind legate de fabricația bunului.

În costul de producție al stocurilor nu se includ, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, acele elemente care sunt considerate cheltuieli ale perioadei în care au survenit, cum sunt:

- pierderile de materiale, manopera sau alte costuri de producție înregistrate peste limitele normale admise;
- cheltuielile de depozitare, cu excepția cazurilor în care aceste costuri sunt necesare în procesul de producție, anterior trecerii într-o nouă fază de fabricație;
- regiile (cheltuielile) generale de administrație care nu participă la aducerea stocurilor în forma și locul final;
- costurile de desfacere .

c. Valoarea de aport se referă la bunurile ce reprezintă subscrieri la capitalul social, se stabilește de persoane autorizate înscrise într-un organism profesional de profil și constituie o valoare justă. De altfel, în Legea contabilității, spre deosebire de Reglementările contabile aplicabile, nu este prevăzută valoarea de aport, fiind menționată valoarea justă, alături de costurile de achiziție și de producție.

d. Valoarea justă privește bunurile obținute cu titlu gratuit, se stabilește de persoane autorizate și reprezintă suma pentru care bunul ar putea fi schimbat de bunăvoie între părți aflate în cunoștință de cauză în cadrul unei tranzacții cu prețul determinat obiectiv.

Valorile de aport și justă se substituie costului de achiziție, așa cum se precizează în Reglementările contabile în vigoare.

B. Evaluarea cu ocazia inventarierii se efectuează, de regulă, la sfârșitul exercițiului, înainte de închiderea conturilor, avându-se în vedere reglementările contabile aplicabile și

normele emise în acest sens de Ministerul Finanțelor Publice¹⁰. Evaluarea se face la **valoarea actuală** a fiecărui element, denumită **valoare de inventar**. Această valoare se stabilește în funcție de utilitatea bunului, starea acestuia și prețul pieței, cu respectarea principiului permanenței metodelor.

C. Evaluarea la încheierea exercițiului financiar asigură aplicarea efectivă a principiului prudenței și constă în aceea că elementele de activ și de pasiv de natura datoriilor se evaluează și se reflectă în situațiile financiare anuale la valoarea de intrare, respectiv valoarea contabilă, pusă de acord cu rezultatele inventarierii.

Valoarea de inventar se compară cu valoarea contabilă sau de intrare reținându-se pentru evaluare, pe de o parte, valoarea cea mai mică în cazul activelor și, pe de altă parte, valoarea cea mai mare pentru datorii.

Ca urmare a comparării sau confruntării valorilor de inventar cu cele contabile nete rezultă diferențe în plus sau în minus, care, în funcție de prevederile legale în vigoare, se soluționează așa cum se prezintă în continuare.

a. Diferențele constatate în minus (valoarea de inventar mai mică) față de valoarea netă a elementelor de activ se soluționează prin includerea în cheltuieli și creșterea amortizării aferente, în cazul activelor amortizabile, active la care deprecierea este ireversibilă (definitivă), sau se efectuează o ajustare pentru depreciere sau pierdere de valoare pentru activele la care deprecierea este reversibilă. Elementele patrimoniale respective rămân înregistrate în contabilitate la valoarea lor contabilă sau de intrare.

La rândul lor, valorile mobiliare pe termen scurt tranzacționate pe o piață reglementată se evaluează la cursul din ultima zi de tranzacționare, iar cele netranzacționate se evaluează la costul istoric mai puțin eventualele ajustări pentru pierdere de valoare.

Valorile mobiliare pe termen lung se evaluează la costul istoric diminuat cu eventualele ajustări pentru pierdere de valoare.

Totodată, se menționează că **valoarea contabilă netă** reprezintă valoarea de intrare diminuată cu amortizarea și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare, cumulate.

b. Diferențele constatate în plus (valoarea de inventar mai mare) la elementele de pasiv de natura datoriilor se soluționează înregistrându-se în contabilitate ca majorare a respectivelor elemente.

c. Diferențele constatate în plus (valoarea de inventar mai mare) la elementele de activ și în minus la cele de pasiv de natura datoriilor nu se reflectă în contabilitate, unde se menține valoarea lor de intrare.

În ceea ce privește evaluarea efectuată cu prilejul întocmirii bilanțului este necesar să se rezolve și problemele ce se prezintă în cele ce urmează.

- Elementele monetare exprimate în valută (disponibilitățile și alte elemente asimilate, cum sunt acreditivile și depozitele bancare, creanțele și datoriile în valută) trebuie evaluate și raportate utilizându-se cursul de schimb comunicat de BNR pentru data încheierii exercițiului, iar diferențele ce se stabilesc, favorabile sau nefavorabile, față de data înregistrării lor în contabilitate se reflectă la venituri sau la cheltuieli financiare, după caz.

- În mod similar se determină diferențele favorabile sau nefavorabile în cazul creanțelor și datoriilor exprimate în lei, dar cu decontare în funcție de cursul unei valute, diferențe care se înregistrează, de asemenea, la venituri și respectiv la cheltuieli financiare.

- Pentru elementele nemonetare (imobilizări, stocuri) achiziționate cu plata în valută și înregistrate la cost istoric se utilizează cursul de schimb de la data efectuării tranzacției.

- Imobilizările și stocurile, denumite elemente nemonetare, achiziționate cu plata în valută și înregistrate la valoarea justă trebuie raportate la cursul de schimb existent la data determinării valorii respective.

D. Evaluarea la data ieșirii din entitate (prin vânzare, distrugere, lipsă în gestiune ș.a., respectiv, pentru obținerea de produse, executarea de lucrări și prestarea de servicii) se face la

¹⁰ Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1753/23.11.2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și pasiv, M.Of. nr.1174/13.12.2004.

valoarea lor de intrare, care se utilizează pentru scăderea din gestiune a respectivelor bunuri.

În altă ordine de idei, se impune a fi avute în vedere, atunci când este cazul, **evenimentele ulterioare datei bilanțului**, favorabile sau nefavorabile, care au loc între data acestuia și data aprobării situațiilor financiare anuale.

Asemenea evenimente permit obținerea de informații suplimentare care determină fie înregistrări în contabilitatea veniturilor sau a cheltuielilor, pentru prezentarea unei imagini fidele, fie doar oglindirea lor în notele explicative, pentru a fi cunoscute de utilizatorii de informații.

Din categoria evenimentelor cu reflectare în situațiile financiare se exemplifică rezolvarea atât a unui litigiu, prin ajustarea unui provizion deja recunoscut sau recunoașterea unui nou provizion, cât și a insolvenței unui client, prin ajustarea valorii contabile a creanței comerciale.

Din categoria evenimentelor care necesită doar oglindire în notele explicative, deci fără înregistrări contabile, se exemplifică diminuarea valorii de piață a investițiilor financiare.

În contextul celor prezentate anterior se menționează că în cazul uneia sau mai multor categorii semnificative de evenimente ulterioare datei bilanțului, care afectează posibilitatea utilizatorilor situațiilor financiare de a face evaluări și a lua decizii corecte, entitatea are obligația să prezinte informații asupra naturii evenimentului, precum și o estimare a efectului său financiar sau o mențiune potrivit căreia o astfel de estimare nu poate fi efectuată.

O altă problemă cu implicații asupra imaginii fidele privind situațiile financiare anuale se referă la **corectarea erorilor contabile produse în exercițiile anterioare**, ceea ce se realizează prin afectarea rezultatului reportat.

Astfel de erori se referă la efectele greșelilor matematice, celor de aplicare a politicilor contabile și a ignorării sau interpretării greșite a evenimentelor și fraudelor, erori pentru care informațiile aferente au fost disponibile în momentul în care situațiile financiare ale acelor perioade au fost autorizate în vederea emiterii și, totodată, ar fi putut fi obținute în mod rezonabil și luate în considerare la întocmirea și prezentarea acelor situații financiare.

Este important de menționat și faptul că se efectuează corectarea erorilor chiar și în cazul în care această operație generează pierdere contabilă, situație pentru care există obligația de a fi acoperită înaintea efectuării oricărei repartizări din profit.

Totodată, se reține că prin corectarea erorilor ce privesc exercițiile financiare precedente nu sunt modificate situațiile financiare anuale corespunzătoare respectivelor exerciții, iar informațiile comparative prezentate în situațiile financiare curente nu se ajustează, ele se vor reflecta numai în notele explicative.

BAZELE STATISTICII

I. Indicatorii tendinței centrale

I. Media

Media nivelurilor individuale ale unei variabile (caracteristici) statistice este expresia sintetizării într-un singur nivel reprezentativ a tot ceea ce este esențial, tipic și obiectiv în apariția, manifestarea și dezvoltarea acesteia.

a. Media aritmetică

Media aritmetică se folosește atunci când fenomenul supus cercetării înregistrează modificări aproximativ constante, în progresie aritmetică, prezentând, deci, o tendință liniară.

Media aritmetică simplă se folosește pentru seriile simple, adică în cazul în care numărul variantelor caracteristicii studiate este egal cu numărul unităților sau când se cunoaște

nivelul totalizat al caracteristicii și numărul unităților: $\bar{x} = \frac{\sum x_i}{n}$; $i = \overline{1, n}$.