

CAPITOLUL 3 DOCUMENTAREA, PROCEDEU AL METODEI CONTABILITĂȚII

3.1. Aspecte generale privind întocmirea, reconstituirea, păstrarea și arhivarea documentelor financiar-contabile

3.2. Registrele de contabilitate

3.3. Formele de înregistrare în contabilitate

3.4. Clasificarea documentelor financiar-contabile

3.1. Aspecte generale privind întocmirea documentelor financiar-contabile

Documentarea semnifică procesul de consemnare și culegere a datelor referitoare la desfășurarea unei operațiuni economice, la momentul și locul producerii acesteia. Totodată, documentarea reprezintă unul din procedeele comune metodei contabilității, alături de evaluare și inventariere.

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate a operațiunilor economico-financiare realizate în cursul normal al desfășurării activității de către persoanele juridice sau fizice ce urmăresc (au scop patrimonial) sau nu (nu au scop patrimonial) obținerea de profit, pot dobândi calitatea de **document justificativ** numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

ELEMENTELE PRINCIPALE PE CARE TREBUIE SĂ CUPRINDĂ DOCUMENTELE JUSTIFICATIVE

denumirea documentului;

denumirea sau numele și prenumele și, după caz, sediul persoanei juridice sau adresa persoanei fizice care întocmește documentul;

numărul documentului și data întocmirii acestuia;

menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);

conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;

după caz, datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;

numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare.

Documentele justificative

Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează atât răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, cât și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.

Conform Legii contabilității nr. 82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare, au obligația consemnării operațiunilor economico-financiare, în momentul efectuării acestora, în **documente justificative** care stau la baza înregistrărilor în contabilitate, următoarele persoane juridice/fizice, denumite generic **entități**:

- a) societățile comerciale, societățile/companiile naționale, regiile autonome, institutele naționale de cercetare-dezvoltare, societățile cooperatiste;
- b) instituțiile publice, asociațiile și celelalte persoane juridice cu și fără scop patrimonial/lucrative, precum și persoanele fizice care desfășoară activități producătoare de venituri;
- c) subunitățile fără personalitate juridică, cu sediul în străinătate, care aparțin persoanelor prevăzute la punctele a) și b), cu sediul sau domiciliul în România, precum și subunitățile fără personalitate juridică din România care aparțin unor persoane juridice cu sediul sau domiciliul în străinătate;
- d) alte persoane juridice.

Documentele financiar-contabile pot fi prezentate ca documente pe suport hârtie sau în format electronic, cu condiția întocmirii acestora potrivit reglementărilor OMFP nr. 2634/2015. Prin document în format electronic se înțelege documentul care conține informațiile prevăzute de norme și care a fost emis și primit în format electronic.

COMPLETAREA DOCUMENTELOR FINANCIAR-CONTABILE

Înscrierea datelor în documentele justificative:

- se face cu cerneală, cu pix cu pastă sau prin utilizarea sistemelor informatice de prelucrare automată a datelor, după caz, nefiind admise ștersături, modificări sau alte asemenea procedee, și nici lăsarea de spații libere între operațiunile înscrise în acestea;

Corectarea documentelor justificative:

- erorile se corectează prin tăierea cu o linie a textului sau a cifrei greșite, concomitent înscriindu-se alături textul sau cifra corectă;
- se face în toate exemplarele documentului și se confirmă prin semnătura persoanei care a întocmit/corectat documentul, menționându-se și data efectuării corecturii;
- în cazul documentelor financiar-contabile la care nu se admit corecturi (cele pe baza cărora se primește, se eliberează sau se justifică numerarul, ori al altor documente pentru care normele de utilizare prevăd asemenea restricții), documentul întocmit greșit se anulează și se păstrează sau rămâne în carnetul respectiv;
- la corectarea documentului justificativ în care se consemnează operații de predare-primire a valorilor materiale și a mijloacelor fixe este necesară confirmarea, prin semnătură, atât a celui care predă, cât și a celui care primește;

COMPLETAREA DOCUMENTELOR FINANCIAR-CONTABILE

Corectarea documentelor justificative:

- în cazul completării documentelor prin utilizarea sistemelor informatice de prelucrare automată a datelor, corecturile sunt admise numai înainte de prelucrarea acestora;
- documentele prezentate în listele de erori, anulări sau completări (pe baza cărora se fac modificări în fișiere sau în baza de date a entității) trebuie să fie semnate de persoanele împuternicite de conducerea entității;

Stornarea documentelor justificative

- pe documentul inițial se menționează numărul și data notei de contabilitate prin care s-a efectuat stornarea operațiunii, iar în nota de contabilitate de stornare se menționează documentul, data și numărul de ordine ale operațiunii care face obiectul stornării

RECONSTITUIREA DOCUMENTELOR

trebuie
avute în
vedere
următoarele
aspecte:

- a) dacă documentul original trebuie să fie păstrat la altă entitate, la înregistrarea în contabilitate se utilizează copia documentului respectiv;
- b) orice persoană care constată pierderea, sustragerea sau distrugerea unor documente justificative sau contabile are obligația să aducă la cunoștință, în scris și în termen de 24 de ore de la constatare, conducătorului entității situația constatată; în termen de cel mult 3 zile lucrătoare de la primirea sesizării, conducătorul entității dispune încheierea unui proces-verbal care să cuprindă: datele de identificare a documentelor dispărute; numele și prenumele persoanei responsabile cu păstrarea documentelor; data și împrejurările în care s-a constatat lipsa documentelor respective; acest proces-verbal se semnează de către: conducătorul entității; conducătorul compartimentului financiar-contabil al entității sau persoana împuternicită să îndeplinească această funcție; persoana responsabilă cu păstrarea documentelor; șeful ierarhic al persoanei responsabile cu păstrarea documentelor, după caz;

RECONSTITUIREA DOCUMENTELOR

trebuie
avute în
vedere
următoarele
aspecte:

- c) în cazul în care documentul pierdut, sustras sau distrus a fost întocmit de către entitate într-un singur exemplar, reconstituirea acestuia se face urmând aceleași proceduri prin care a fost întocmit documentul original, menționându-se în antetul documentului că este reconstituit;
- d) ori de câte ori dispariția documentelor poate constitui infracțiune, se înștiințează imediat organele de urmărire penală.
- e) reconstituirea documentelor se face pe baza unui „*dosar de reconstituire*” care va conține: sesizarea scrisă a persoanei care a constatat dispariția documentelor; procesul-verbal de constatare a pierderii, sustragerii sau distrugerii; dovada sesizării organelor de urmărire penală sau dovada sancționării disciplinare a persoanei vinovate, după caz; dispoziția scrisă a conducătorului entității pentru reconstituirea documentelor; o copie a documentelor reconstituite.
- f) în cazul în care documentul dispărut a fost emis de altă entitate, reconstituirea se va face de entitatea emitentă, prin realizarea unei copii de pe documentul existent la entitatea emitentă; în acest caz, entitatea emitentă va trimite entității solicitante, în termen de cel mult 10 zile lucrătoare de la primirea cererii, documentul reconstituit;

RECONSTITUIREA DOCUMENTELOR

trebuie
avute în
vedere
următoarele
aspecte:

- g) documentele reconstituite vor purta în mod obligatoriu și vizibil mențiunea „DUPLICAT”, cu specificarea numărului și a datei dispoziției pe baza căreia s-a făcut reconstituirea;
- h) documentele reconstituite conform prezentelor norme constituie baza legală pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitate.
- i) nu se pot reconstitui documentele de cheltuieli nenominale cum sunt bonurile, biletele de călătorie nenominale etc. pierdute, sustrase sau distruse înainte de a fi înregistrate în contabilitate;
- j) procedura de reconstituire în cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii documentelor financiar-contabile se va finaliza în termen de maximum 30 de zile de la constatare, iar în caz de forță majoră, în termen de 90 de zile de la constatarea încetării acesteia;
- k) în cazul găsirii ulterioare a originalului, documentul reconstituit se anulează pe baza unui proces-verbal și se păstrează împreună cu procesul-verbal, în dosarul de reconstituire.

Păstrarea documentelor financiar-contabile

Se face, după caz, la domiciliul fiscal, la sediul social sau la sediile secundare, pe hârtie sau pe suport electronic.

În cazul în care evidența contabilă este ținută cu ajutorul programelor informatice, documentele financiar-contabile se pot păstra pe suporturi tehnice, pe durata termenelor prevăzute de legislația în vigoare, cu condiția să poată fi listate în orice moment, în funcție de necesitățile entității sau la cererea organelor de control

Păstrarea documentelor financiar-contabile

Se pot păstra, în baza unor contracte de prestări de servicii, și de către operatori economici autorizați, potrivit legii, dar răspunderea privind păstrarea documentelor financiar-contabile revine și în acest caz tot administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării entității beneficiare.

Termenul de păstrare a statelor de salarii este de 50 de ani, iar termenul de păstrare a registrelor și a celorlalte documente financiar-contabile este de 10 ani, cu începere de la data încheierii exercițiului financiar în cursul căruia au fost întocmite, cu excepția celor care atestă proveniența unor bunuri cu durată de viață mai mare de 5 ani și care se păstrează pe perioada corespunzătoare duratei de viață utilă a acestora.

În caz de încetare a activității societăților, documentele financiar-contabile se păstrează în conformitate cu prevederile Legii societăților nr. 31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare, sau se predau la arhivele statului, în conformitate cu prevederile legale în materie, după caz.

Arhivarea documentelor financiar-contabile

Pentru documentele financiar-contabile în format hârtie, arhivarea se face în conformitate cu prevederile legale și cu respectarea următoarelor reguli generale:

- documentele se grupează în dosare, numerotate și șnuruite;
- gruparea documentelor în dosare se face cronologic și sistematic, în cadrul fiecărui exercițiu financiar la care se referă acestea;
- dosarele astfel arhivate se păstrează în spații amenajate în acest scop, asigurate împotriva degradării, distrugerii sau sustragerii, dotate cu mijloace de prevenire a incendiilor.

Evidența documentelor în arhivă se ține cu ajutorul Registrului de evidență, potrivit Legii Arhivelor Naționale nr. 16/1996, republicată

Eliminarea din arhiva entității a documentelor financiar-contabile, al căror termen de păstrare prevăzut în prezentele norme a expirat, se face de către o comisie constituită potrivit procedurilor proprii ale entității; în această situație, se întocmește un proces-verbal și se consemnează scăderea documentelor eliminate din Registrul de evidență al arhivei.

FUNȚIILE DOCUMENTELOR JUSTIFICATIVE

- *funcția de consemnare letrică și cifrică*, cantitativă și valorică a operațiilor economice, efectuate în cadrul unei entități;

- *funcția justificativă*, de fundamentare a înregistrării oricărei operațiuni economice în contabilitate;

- *funcția de verificare a activităților desfășurate* de entitate, cu implicații asupra controlului disciplinei financiare, mobilizării rezervelor, creșterii eficienței și rentabilității etc.;

FUNȚIILE DOCUMENTELOR JUSTIFICATIVE

- *funcția de asigurare a integrității elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii*, care constă în aceea că documentele justificative generează pe de-o parte, răspunderea celor implicați în completarea, aprobarea, înregistrarea acestora în contabilitate iar, pe de altă parte, dau naștere la drepturi și obligații ale entității care vor avea ca efect modificarea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii la care respectivele documente fac referire.

- *funcția de determinare a costului efectiv de producție*, costul de producție poate fi determinat în urma analizei documentelor referitoare la cheltuielile pe care entitate le face pentru a obține un anumit produs sau pentru a presta un anumit serviciu către terți (cheltuieli de producție);

- *funcția juridică sau probantă*, care derivă din utilizarea documentelor în soluționarea unor litigii, expertize, minusuri în gestiune, fraude etc., inclusiv în cercetarea întreprinsă de către organele judiciare.

3.2. Registrele de contabilitate

Registrele contabile obligatorii în cazul entităților ce țin contabilitate în partidă dublă:

- *Registrul-jurnal;*
- *Registrul-inventar;*
- *Cartea mare.*

REGISTRUL-JURNAL

este un document contabil obligatoriu în care se înregistrează, cronologic, toate operațiunile economico-financiare efectuate de entitate în cursul unei perioade; pentru operațiunile care nu au la bază documente justificative se întocmește Nota de contabilitate;

notele de contabilitate au la bază note justificative sau note de calcul și se înregistrează în mod cronologic în Registrul-jurnal;

operațiunile de aceeași natură, realizate în același loc de activitate (atelier, secție etc.), pot fi recapitulate într-un document centralizator, denumit jurnal auxiliar (pentru operațiuni de casă și bancă, decontări cu furnizorii, situația încasării-achitării facturilor etc.), care stă la baza înregistrării în Registrul-jurnal;

înregistrările din cadrul acestuia trebuie să cuprindă elemente cu privire la:

- felul, numărul și data documentului justificativ;
- explicații privind operațiunile respective;
- conturile sintetice debitoare și creditoare în care s-au înregistrat sumele corespunzătoare operațiunilor efectuate.

REGISTRUL-INVENTAR

este un document contabil obligatoriu în care se înregistrează elementele de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, grupate în funcție de natura acestora și inventariate de către entitate, potrivit legii;

se completează pe baza inventarierii faptice a fiecărui cont de activ și de pasiv;

elementele de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii înscrise în registru au la bază listele de inventariere sau alte documente care justifică natura acestor elemente existente la sfârșitul exercițiului financiar;

în cazul în care inventarierea are loc pe parcursul anului, în acest registru se vor înregistra soldurile existente la data inventarierii, la care se adaugă rulajele intrărilor și se scad rulajele ieșirilor aferente intervalului de timp între data inventarierii și data încheierii exercițiului financiar.

CARTEA MARE

este un document contabil obligatoriu în care se înregistrează lunar și sistematic, prin regruparea conturilor, mișcarea și existența tuturor elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, la un moment dat;

este un document contabil de sinteză și sistematizare și conține simbolul contului și al conturilor corespondente (debitoare sau creditoare), rulajul debitor și creditor, precum și soldul contului;

poate conține câte o filă pentru fiecare cont sintetic utilizat de entitate;

stă la baza întocmirii balanței de verificare;

poate fi înlocuit cu „Fișa de cont pentru operațiuni diverse”;

listarea registrului Cartea mare se efectuează atât la cererea organelor de control, cât și pentru necesitățile entității.

3.3. Formele de înregistrare în contabilitate

Acestea reprezintă sistemul de registre, formulare și documente contabile corelate între ele, care servesc la înregistrarea cronologică și sistematică în contabilitate a operațiunilor economico-financiare efectuate pe parcursul exercițiului financiar.

Principalele forme de înregistrare în contabilitate a operațiunilor economico-financiare în cazul unităților care conduc contabilitatea în partidă dublă sunt:

- „pe jurnale”;
- „maestru-șah”;
- forma combinată „maestru-șah cu jurnale”.

3.4. Clasificarea documentelor financiar-contabile

Acestea pot fi clasificate în raport de o serie de criterii, și anume:

- după funcția pe care o îndeplinesc;
- după locul de întocmire și de circulație;
- după aria de utilizare;
- după forma de prezentare;
- în raport de regimul de tipărire și folosire a formularelor utilizate la întocmirea documentelor justificative;
- după numărul operațiilor economice pe care le consemnează;
- după locul și momentul întocmirii lor;
- după natura operațiunilor în cadrul cărora se utilizează;
- în raport de perioada de păstrare în entitate.

3.4. Clasificarea documentelor financiar-contabile

*după funcția
pe care o
îndeplinesc:*

- ***documente de dispoziție*** - sunt cele care transmit un ordin de executare a unei operații economice, cum ar fi: dispoziția de plată (încasare), dispoziția de livrare, ordinul de plată, comanda etc.
- ***documentele de execuție*** - confirmă executarea unei dispoziții și implicit a unei operații economice. Din acest motiv, ele constituie temeiul legal pentru înregistrarea în contabilitate a operațiilor economice: bonul de consum, chitanța, factura, procesul-verbal de recepție etc.
- ***documentele mixte sau combinate*** - conțin atât o dispoziție, cât și dovada îndeplinirii operațiunii respective.

CLASIFICAREA DOCUMENTELOR

după locul de întocmire și de circulație

- ***documentele interne*** - se întocmesc în cadrul entității, cu referire la operații curente, unele dintre acestea circulând numai în interiorul unității (bon de consum, nota de predare produse), altele ieșind în afara mediului firmei: facturile întocmite de firmă pentru vânzări de bunuri, prestări de servicii, cecurile etc.
- ***documentele externe*** - sunt întocmite de terți (în afara firmei), dar se referă la raporturile economico-juridice ale entității cu aceștia: facturile furnizorilor, extrase de cont de la bancă, cecurile de la terți etc.

după aria de utilizare

- ***documentele generale sau comune*** - care sunt folosite, în mod unitar, de către toate ramurile de activitate: bonul de consum pentru consumuri de stocuri, chitanțe pentru sume încasate, statul de plată a salariilor pentru acordarea sumelor cuvenite personalului angajat etc.;
- ***documentele specifice*** - care sunt utilizate numai în anumite sectoare de activitate: nota de predare produse pentru unitățile productive etc..

CLASIFICAREA DOCUMENTELOR

după forma de prezentare

- **documentele tipizate** - se întocmesc pe formulare tip, strict determinate, a căror folosire este obligatorie; din această categorie fac parte documentele generale sau comune care se folosesc de către toate entitățile (procesul-verbal de scoatere din funcțiune a mijloacelor fixe, nota de recepție și constatare de diferențe/NIR, bonul de consum, chitanța, factura, statul de salarii, extrasul de cont, jurnalul pentru vânzări, jurnalul pentru cumpărări și altele);
- **documentele netipizate** - se întocmesc pe formulare specifice unor ramuri economice sau domenii de activitate ori se improvizează în funcție de necesități;

după regimul de tipărire și folosire a formularelor utilizate la întocmirea documentelor justificative:

- **documente cu regim special** pentru care există reglementări exprese de tipărire, completare, circulație și păstrare (chitanțele, facturile, avizele de însoțire a mărfurilor, cecurile de numerar, efectele de comerț, foile de parcurs, borderourile de achiziție etc.);
- **documente fără regim special** se utilizează cu respectarea normelor generale de întocmire, circulație și păstrare; formularele comune pe economie privind activitatea financiară și contabilă, care nu au regim special de înscriere și numerotare, pot fi adaptate în funcție de specificul și necesitățile entității, cu condiția respectării conținutului minimal de informații și a normelor de întocmire și utilizare; acestea pot fi pretipărite sau editate cu ajutorul sistemelor informatice de prelucrare automată a datelor.

CLASIFICAREA DOCUMENTELOR

*după
numărul
operațiilor
economice
consemnate*

- **documente singulare**, care conțin date referitoare la o singură operație economică: chitanță, bon de consum, factură etc.;
- **documente cumulative sau centralizatoare** sunt cele care conțin date referitoare la mai multe operațiuni de același fel (centralizatorul consumurilor de materii prime, al statelor de plată a salariilor, borderoul facturilor, centralizatorul intrărilor sau ieșirilor de produse finite etc.).

*după locul și
momentul
întocmirii
lor:*

- **documente primare**, care se întocmesc, de regulă, la locul și momentul producerii operațiunii economice: factură, chitanță, bon de consum etc.;
- **documente secundare** se întocmesc ulterior sau concomitent cu documentele primare, servind drept bază în operațiuni de centralizare, verificare etc. (documente cumulative, centralizatoare etc.).

CLASIFICAREA DOCUMENTELOR

După natura
operațiunilor
în cadrul
căroră se
utilizează:

- *documente aferente stocurilor*: factura, avizul de însoțire a mărfii, nota de recepție și constatare de diferențe, bonul de consum etc.;
- *documente aferente decontărilor cu terții*: factura, avizul de însoțire a mărfii, statul de salarii, lista de avans chenzinal, ordinal de deplasare/delegație intern ori extern, decontul de cheltuieli pentru deplasări interne sau externe, decizia de imputare etc.;
- *documente aferente trezoreriei*: chitanța pentru operațiuni în lei și în valută, dispoziția de plată/încasare către casierie, registrul de casă în lei și în valută, ordinul de plată etc.;
- *documente aferente imobilizărilor*: registrul numerelor de inventar, fișa mijlocului fix, bon de mișcare a mijloacelor fixe, proces-verbal de recepție, proces-verbal de recepție provizorie, proces-verbal de punere în funcțiune etc.