

Contabilitatea publică. Situațiile financiare

Procedeele specifice metodei contabilității sunt: *bilanțul, contul și balanța de verificare*.

Bilanțul este un procedeu al metodei contabilității prin care se reflectă situația patrimoniului în întregul său și rezultatele financiare ale activității unității la un moment dat. El asigură îndeplinirea principiului dublei reprezentări a patrimoniului, prezentând la un moment dat, în expresie bănească, patrimoniul sub aspectul destinației economice și a surselor de finanțare a elementelor patrimoniale. Prezentând starea patrimoniului la un moment dat, furnizând informații generale, sintetice, privind situația economică și financiară și relațiile unității cu terții, informații rezultate din centralizarea datelor contabilității curente, bilanțul este completat cu anexele la bilanț și cu contul de rezultate care explică și detaliază anumite date cuprinse în bilanț.

Deoarece din bilanț nu rezultă mișcările, modificările, transformările ce se produc în componența și structura bunurilor economice, a surselor lor de formare, ca urmare a operațiilor economice și financiare, a proceselor economice, contabilitatea folosește **contul**. Pentru fiecare bun, sursă, proces economic sau fază a acestuia în contabilitatea curentă se deschide câte un cont în care se înregistrează existentul, creșterile și micșorările elementului respectiv. Deși conturile se deosebesc după conținutul lor economic, ele se condiționează reciproc, constituind în totalitatea lor sistemul de conturi prin care contabilitatea își realizează obiectul de studiu. Prin intermediul conturilor se asigură dubla înregistrare a operațiilor economice, în condițiile menținerii egalității bilanțiere. Dacă bilanțul furnizează informații de ansamblu asupra patrimoniului la un moment dat, contul furnizează informații de detaliu privind existența și mișcarea unui bun, sursă sau proces economic. Deci, spre deosebire de bilanț care îndeplinește funcția de generalizare a datelor din contabilitate, contul are rolul de particularizare a datelor.

Legătura dintre cont, care furnizează informații de detaliu asupra unui bun economic, proces sau rezultat, și bilanț, de unde rezultă informații generalizatoare privind întreaga activitate a unității, se realizează cu un alt procedeu al contabilității, și anume **balanța de verificare**.

Balanța de verificare dă posibilitatea verificării exactității înregistrărilor efectuate în conturi prin egalitățile pe care le conține, verificând respectarea principiului dublei înregistrări. De asemenea, ea permite centralizarea datelor oglindite distinct în conturi (pe fiecare bun, sursă sau proces economic) în vederea obținerii de informații de ansamblu asupra întregii activități a unității. Datele ei stau la baza întocmirii bilanțului, asigurându-se astfel și realizarea principiului dublei reprezentări a elementelor patrimoniale.

Prin centralizarea datelor cu ajutorul balanței de verificare se asigură informații privind volumul modificărilor în structura patrimoniului atât pentru perioada curentă, cât și cumulativ din perioadele precedente.

Pe lângă procedeele specifice, contabilitatea utilizează și *procedee comune altor discipline economice*, cum sunt: documentele, evaluarea, calculația și inventarierea.

În contabilitate nici o operație economică nu se poate înregistra fără un **document**, adică un act scris care să consemneze și să justifice operația economică respectivă. Documentele au o importanță deosebită pentru verificarea realității și legalității operațiilor economice, controlul gestionar al bunurilor materiale și bănești, stabilirea responsabilității în gestionarea patrimoniului unităților etc.

Întrucât în obiectul contabilității sunt cuprinse totalitatea elementelor care se pot exprima valoric, este necesară exprimarea bănească a bunurilor, surselor, proceselor economice și a rezultatelor acestor procese, ceea ce impune folosirea unui alt procedeu al contabilității, evaluarea.

Evaluarea constă în transformarea unităților naturale, cu ajutorul prețurilor și a tarifelor, în unități valorice, în vederea aducerii la un numitor comun a elementelor patrimoniale. Ca procedeu al metodei contabilității se întrepătrunde cu celelalte procedee, constituind un factor de care depinde aplicarea lor. Evaluarea este strâns legată de **calculație**, întrucât pentru înregistrarea în conturi a existenței și mișcării elementelor patrimoniale este necesară determinarea cu exactitate a valorii acestora.

Între datele înregistrate în contabilitate și realitatea de pe teren pot să apară nepotriviri ca urmare a scăzământelor naturale în timpul păstrării bunurilor economice, a erorii sau omiterii înregistrării unor bunuri, a stării defectuoase a aparatelor de măsurat, a neregulilor săvârșite în timpul gestionării bunurilor etc. Aceasta impune utilizarea **inventarierii** pentru constatarea faptică a elementelor patrimoniale și punerea de acord a datelor din contabilitate cu realitatea. **(despre inventariere vom discuta în ultimul curs- cursul 14).**

Situațiile financiare

Situațiile financiare reprezintă documentul oficial de prezentare a situației patrimoniului aflat în administrarea spitalului și a execuției bugetului de venituri și cheltuieli aprobat. Acestea se întocmesc conform normelor elaborate de Ministerul Finanțelor Publice. Se semnează de conducătorul instituției și de conducătorul compartimentului financiar-contabil sau de altă persoană împuternicită să îndeplinească această funcție.

Spitalele depun un exemplar din situațiile financiare trimestriale și anuale la organul ierarhic superior, la termenele stabilite de acestea.

Situațiile financiare care se întocmesc de spitale, trimestrial și anual sunt următoarele:

- bilanț,
- cont de rezultate patrimonial,
- situația fluxurilor de trezorerie
- contul de execuție a bugetului instituției publice - venituri, - contul de execuție a bugetului instituției publice – cheltuieli, - plăți restante.

Conținutul și forma situațiilor financiare se elaborează și se aprobă de Ministerul Finanțelor Publice.

1. Bilanțul – este documentul contabil de sinteză prin care se prezintă elementele de activ și pasiv (datorii și capitaluri proprii) ale spitalului la sfârșitul perioadei de raportare.

În bilanț, elementele de natura activelor sunt prezentate în funcție de gradul crescător al lichidităților; elementele de natura datoriilor sunt prezentate în funcție de gradul crescător al exigibilității.

ACTIVE – activele deținute de instituție în scopul utilizării lor pe termen lung și se grupează în:

Active necurente

- active fixe necorporale - sunt active fără substanță fizică (cheltuieli de dezvoltare, brevete, programe informatice), care se utilizează pe o perioadă mai mare de un an.

- active fixe corporale –obiectul sau complexul de obiecte ce se utilizează ca atare și care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții: au valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin Hotărâre a Guvernului și o durată normală de utilizare mai mare de un an. Cuprind terenuri, construcții, instalații tehnice, mijloace de transport, mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale.
- active financiare - orice activ care reprezintă depozite, un instrument de capitaluri proprii, un drept contractual (titluri de participare, alte titluri imobilizate, creanțe imobilizate);
- creanțe necurente - reprezintă sume care urmează să fie încasate după o perioadă mai mare de un an.

Active curente, cuprind:

- stocuri (materiale consumabile - medicamente și materiale consumabile, piese de schimb, combustibili - ; obiecte de inventar);
- creanțe;
- investiții pe termen scurt;
- casa și conturi la bănci.

PASIVE

Datorii, care cuprind: datorii pe termen scurt (curente) și datorii pe termen lung (necurente).

Capitaluri - cuprind: fondurile, rezultatul patrimonial, rezultatul reportat, rezervele din reevaluare.

2. Contul de rezultat patrimonial

Contul de rezultat patrimonial exprimă performanța financiară pentru respectivul exercițiu financiar (trimestru, an) - excedent sau deficit și prezintă veniturile și finanțările spitalului, după natura sau sursa lor, indiferent dacă au fost încasate, sau nu.

Cu ajutorul acestei situații se determină rezultatul exercițiului, ca diferență între venituri, respectiv finanțări și cheltuieli pe fiecare sursă de venit și pe total. Rezultatul exercițiului este un rezultat patrimonial, conținând angajamente și datorii neachitate.

Veniturile și cheltuielile care apar altfel decât în cursul activităților curente ale instituției publice trebuie prezentate la venituri extraordinare și cheltuieli extraordinare.

Acestea rezultă din desfășurarea unor tranzacții sau evenimente ce sunt clar diferite de activitățile curente ale instituției și care, prin urmare, nu se așteaptă să se repete într-un mod frecvent sau regulat. Prin activități curente se înțeleg activitățile desfășurate de o instituție publică, pentru realizarea obiectului sau de activitate, stabilit conform regulamentelor de organizare și funcționare.

3. Situația fluxurilor de trezorerie este documentul care prezintă existența și mișcările de numerar aflate în conturile de disponibilități ale spitalului deschise la trezoreria statului, în bănci comerciale și casieria spitalului. Fluxurile de trezorerie se urmăresc pe următoarea structură :

- fluxuri de trezorerie din activitatea operațională - care prezintă încasările de venituri din activitatea curentă a spitalului și plățile efectuate pentru desfășurarea acesteia;

- fluxuri de trezorerie din activitatea de investiții, care prezintă încasările și plățile rezultate din achizițiile ori vânzările de active fixe;
- fluxuri de trezorerie din activitatea de finanțare, care prezintă încasările și plățile rezultate din împrumuturi primite și rambursate, ori alte surse financiare.

Situațiile de mai sus se întocmesc distinct pentru conturile de disponibil deschise la trezoreria statului și pentru contul „Casa în lei”, precum și pentru conturile de disponibil deschise la băncile comerciale în lei și în valută și pentru contul „Casa în valută”.

4. Contul de execuție a bugetului de venituri și cheltuieli al spitalului este documentul în care sunt prezentate toate operațiunile financiare efectuate în exercițiul financiar curent, respectiv încasările realizate și plățile efectuate, în structura în care a fost aprobat bugetul și alte informații necesare unei bune administrări a bugetului. Se întocmește distinct, pentru venituri și pentru cheltuieli.

Contul de execuție pentru venituri oferă informații cu privire la prevederile inițiale și definitive prevăzute în bugetul de venituri și cheltuieli al spitalului, drepturi constatate – în anul curent și din anii precedenți, venituri încasate și venituri constatate de încasat la sfârșitul perioadei de raportare.

Contul de execuție a bugetului de venituri și cheltuieli al spitalului – întocmit pentru cheltuieli cuprinde informații privind cheltuielile realizate pe structura bugetului aprobat (clasificația funcțională) – credite bugetare inițiale și definitive, angajamente bugetare și angajamente legale, plăți efectuate, angajamente legale de plătit și cheltuielile efective care exprimă costuri, consumuri sau utilizări de resurse. Contul de execuție a bugetului de venituri și cheltuieli al spitalului – pentru cheltuieli se completează cu contul de execuție a cheltuielilor detaliate pe clasificația economică.

În situația în care spitalul derulează și fonduri externe nerambursabile, acesta are obligația de a întocmi contul de execuție a bugetului fondurilor externe nerambursabile.

Rezultatul execuției bugetare se determină ca diferență între încasările realizate și plățile efectuate și exprimă gradul de îndeplinire a prevederilor bugetului de venituri și cheltuieli.

5. Plăți restante – cuprinde date privind plățile restante pe următoarea structură: plăți restante către furnizori (peste 30 de zile, peste 90 de zile și peste un an); plăți restante față de bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de sănătate, față de asigurările sociale, față de alți creditori și dobânzi restante.