

**UNIVERSITATEA DE MEDICINĂ ȘI FARMACIE “VICTOR BABEȘ” DIN
TIMIȘOARA**

MANAGEMENT FINANCIAR CONTABIL ÎN UNITĂȚILE SANITARE

**Programul universitar de master
Management educațional sanitar**

**LP online 5,6,7
(14,21,28 Martie 2020)**

**Conf.univ.dr. Dan Cechin-Crista
email: dan.cechin@umft.ro**

Cuprins

1. Planul de conturi în instituțiile publice.
2. Situațiile financiare.
 - Bilanțul.
 - Contul de rezultat patrimonial
 - Situația fluxurilor de trezorerie (numerar)
 - Contul de execuție a bugetului de venituri și cheltuieli al spitalului
 - Plați restante

I. PLANUL DE CONTURI este documentul care listează denumirea conturilor, cu simboluri numerice, folosite pentru înregistrarea de către instituțiile publice a datelor financiare referitoare la operațiunile economico-financiare pe baza principiului contabilității de drepturi și obligații (de angajamente). Planul de conturi general cuprinde următoarele clase de conturi:

- clasa 1 "Conturi de capitaluri";
- clasa 2 "Conturi de active fixe";
- clasa 3 "Conturi de stocuri și producție în curs de execuție";
- clasa 4 "Conturi de terți";
- clasa 5 "Conturi la trezoreria statului și bănci comerciale";
- clasa 6 "Conturi de cheltuieli";
- clasa 7. "Conturi de venituri și finanțări".

În cadrul claselor există mai multe grupe de conturi, iar grupele sunt dezvoltate pe conturi sintetice de gradul I și II. Conturile sintetice pot fi dezvoltate în conturi analitice în funcție de specificul activității și de necesitățile proprii de informare.

Îndrumarul privind încadrarea principalelor categorii de cheltuieli pe titluri, articole și alineate – document elaborat de ordonatorii principali de credite, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice, care asigură încadrarea unitară a cheltuielilor instituțiilor publice pe clasificția economică.

Contabilitatea ca activitate specializată în măsurarea, cunoașterea, gestionarea și controlul activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, precum și a rezultatelor obținute din activitate, trebuie să asigure înregistrarea cronologică și sistematică, prelucrarea, publicarea și păstrarea informațiilor privind situația financiară, performanța financiară și fluxurile de trezorerie pentru cerințele interne ale instituției și în relațiile cu investitorii prezenți și potențiali, creditorii financiari și comerciali, clienții, instituțiile publice și alți utilizatori ai informației contabile.

Potrivit art.2, alin.2 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată în 2005, contabilitatea publică cuprinde:

- contabilitatea veniturilor și cheltuielilor bugetare, care reflectă încasarea veniturilor și plata cheltuielilor aferente exercițiului bugetar;
- contabilitatea trezoreriei statului;
- contabilitatea generală bazată pe principiul constatării drepturilor și obligațiilor care reflectă evoluția situației financiare și patrimoniale , precum și excedentul sau deficitul patrimonial;
- contabilitatea destinată analizării costurilor programelor aprobate.

Prin înregistrarea, evaluarea, gestionarea și prelucrarea informațiilor contabilitate publică oferă informații privind:

- patrimoniul aflat în administrarea spitalului,
- execuția bugetului de venituri și cheltuieli aprobat spitalului,
- rezultatul execuției bugetare,
- rezultatul patrimonial (economic),
- costul programelor aprobate.

Rezultatul execuției bugetare se determină la finele exercițiului ca diferență între numerarul încasat (venituri încasate) și numerarul plătit (plăți efectuate) în anul bugetar și are la bază contabilitatea de fluxuri de lichidități care reprezintă contabilitatea pe baza de numerar care recunoaște tranzacțiile și evenimentele când numerarul este încasat.

Contabilitatea veniturilor și cheltuielilor bugetare, potrivit noului plan de conturi se realizează cu ajutorul unor clase distincte de conturi deschise pe structura clasificăției bugetare. Aceste conturi vor asigura înregistrarea veniturilor încasate și a cheltuielilor efectuate, pe subdiviziunile clasificăției bugetare, potrivit bugetului aprobat și va furniza informațiile necesare întocmirii contului de execuție bugetară și a bugetului de venituri și cheltuieli.

Rezultatul patrimonial este un rezultat economic și se determină ca diferență între veniturile și cheltuielile aferente perioadei, indiferent dacă veniturile au fost încasate sau cheltuielile plătite și are la bază contabilitatea de angajamente, care recunoaște tranzacțiile și evenimentele în momentul când o valoare economică, o creanță sau o obligație este creată, transformată, transferată sau anulată.

Înregistrarea operațiunilor economico-financiare se efectuează în conturi din cele 5 grupe recunoscute: active, datorii, capitaluri, venituri, cheltuieli.

În aplicarea prevederilor referitoare la contabilitatea veniturilor și cheltuielilor bugetare și la contabilitatea de angajamente, planul de conturi cuprinde:

- conturi bugetare – pentru reflectarea încasării veniturilor și plății cheltuielilor și determinarea rezultatului execuției bugetare (excedent sau deficit bugetar);
- conturi generale – pentru reflectarea activelor și pasivelor instituției, a cheltuielilor și veniturilor aferente exercițiului, pentru determinarea rezultatului patrimonial (excedent sau deficit patrimonial).

Referitor la contabilitatea cheltuielilor și veniturilor, instituțiilor publice le revin, potrivit legii contabilității, următoarele obligații:

- contabilitatea cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, după natura sau destinația lor, iar a veniturilor pe feluri de venituri, după natura și sursa lor.
- contabilitatea veniturilor se ține pe categorii de venituri, pe structura clasificăției funcționale, pe capitole și subcapitole de venituri iar a cheltuielilor bugetare se ține pe capitole, pe subcapitole, detaliata pe clasificăția economică. Contabilitatea analitică a plăților efective se

ține pe articole și alienate în cadrul fiecărui subcapitol și capitol de cheltuieli al bugetului aprobat.

- organizarea și conducerea evidenței angajamentelor bugetare și legale, în conformitate cu prevederile Normelor metodologice privind angajarea, lichidarea, ordonanțarea și plata cheltuielilor instituțiilor publice, precum și organizarea evidenței și raportarea angajamentelor bugetare legale.

Orice cheltuială prevăzută în bugetul instituției publice va parcurge cele patru faze, respectiv angajarea, lichidarea, ordonanțarea și plata, conform legii finanțelor publice.

În organizarea contabilității, potrivit prevederilor legii contabilității, instituțiilor publice, le revin următoarele obligații:

- Să organizeze și să conducă contabilitatea proprie, respectiv contabilitatea financiară și contabilitatea de gestiune adaptată la specificul activității. Răspunderea pentru organizarea contabilității revine ordonatorului de credite, respectiv managerului spitalului sau altei persoane care are obligația gestionării unității. Organizarea și conducerea contabilității se desfășoară în compartimente distincte – compartimentul financiar-contabil, condus de director economic, contabil sau altă persoană împuternicită. Persoana care îndeplinește această funcție trebuie să aibă studii economice superioare și răspunde, împreună cu personalul din subordine de organizarea și conducerea contabilității, cu respectarea prevederilor în domeniu. Persoanele care răspund de organizarea și conducerea contabilității trebuie să asigure:
- organizarea și conducerea corectă și la zi a contabilității;
- organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv, precum și valorificarea rezultatelor acestuia;
- respectarea regulilor de întocmire a situațiilor financiare, elaborate de Ministerul Finanțelor;
- depunerea la termen a situațiilor financiare la organele în drept;
- păstrarea documentelor justificative, a registrelor și a situațiilor financiare;
- organizarea contabilității de gestiune adaptate la specificul activității.
- Contabilitatea operațiunilor economico-financiare se ține în limba română și în monedă națională. Contabilitatea operațiunilor efectuate în valută se ține atât în monedă națională, cât și în valută.
- Consemnarea oricărei operațiuni economico-financiare în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrării în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ, potrivit legii contabilității. Documentele justificative care stau la baza

înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanei care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.

- Forma de înregistrare în contabilitate „maestru-șah”, utilizând registrele de contabilitate obligatorii:
- *Registrul-jurnal*: document contabil de înregistrare cronologică și sistematică a modificării elementelor de activ și de pasiv;
- *Registrul-inventar*: document contabil obligatoriu în care se înregistrează toate elementele de activ și de pasiv grupate în funcție de natura lor, inventariate potrivit legii;
- *Registrul - Cartea mare*: înregistrare lunară și sistematică, prin regruparea conturilor, existența și mișcarea elementelor de activ și de pasiv, la un moment dat;
- *Balanța de verificare*: documentul contabil utilizat pentru verificarea exactității înregistrărilor contabile, și controlul concordanței dintre contabilitatea sintetică și cea analitică. Este principalul instrument pe baza căruia se întocmesc situațiile financiare.
- Conducerea contabilității în partidă dublă cu ajutorul conturilor prevăzute în planul de conturi pentru unitățile sanitare.
- Arhivarea, păstrarea și reconstituirea documentelor.
- Sistemul informatic.
- Exercițiul financiar este de 12 luni: începe la 1 ianuarie și se termină la 31 decembrie, cu excepția primului an de activitate, când acesta începe la data înființării instituției publice.

II. 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 (în prezent 1500 RON) 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.