

ASPECTE FINANCIAR – CONTABILE PRIVIND UTILIZAREA FONDURILOR NERAMBURSABILE – STUDIU DE CAZ

LECT. UNIV. DR. MIHAI DEJU
Universitatea Bacău, Facultatea de Științe Economice
Str. Constantin Mușat, nr. 1, Bacău, jud. Bacău, cod 600092
Telefon: 0722 / 208.411
e-mail: comatbacau@zappmobile.ro

During the period after the events in December 1989, as well as the next years till the integration of Romania with the European Union, and even after that, the economic agents, the public institutions, as well as other organizations were and will be in the situation that, to justify a certain petition, especially a financial one, to elaborate projects. Of course, the elaboration of projects can not be restricted only to situations when the matter is to obtain a grant, especially from an outside source, non-repayable, if possible.

A project can always be concluded when the goal is to coordinate an ensemble of activities of a different nature, whose achievement aims to successfully carry out a complex and specific mission.

The management on the basis of projects represents a form of organization of management limited in time, to solve the complex, but clearly specified matters.

Such projects were and are still the object of certain grants from funds allotted by the European Union, in its efforts to support the Central and Eastern European Countries, in their evolution to a democratic society and a market economy.

The financial instruments by means of which the European Union supports the former communist countries during their pre-adhesion process are the non-repayable grants within the three programs : PHARE, ISPA and SAPARD.

Besides these funds, the European Union also allots financial supporting funds during the post-adhesion, which aim well defined theme areas.

The implication of accounting in administration of such projects is necessary in any decision process, adequate to specific conditions for these management methods.

The accounting objects in financial administration mainly aim:

- the substantiation and elaboration process of the project budget, as well as the financial foreseeing on a certain period;*
- the elaboration of the financial report related to justification of the use of non-repayable funds received, etc.*

Upon our approach, we intended to present in detail the specific aspects which the distinct and transparent reflection of the operations in relation to the financial administration implies, as well as the ones regarding the implementation of projects, the survey and report of the results obtained.

În perioada ce a trecut de la evenimentele din decembrie 1989, ca și în anii următori, până la integrarea României în UE și chiar după aceasta, agenții economici, instituții publice, precum și alte organizații au fost și vor fi în situația ca, pentru a justifica o anumită cerere, îndeosebi financiară, să elaboreze proiecte. “Desigur elaborarea de proiecte nu trebuie restrânsă

numai la situațiile când este pusă în discuție obținerea unei finanțări, îndeosebi de la o sursă externă, pe cât posibil, nerambursabilă.¹”

Un proiect poate interveni oricând se are în vedere coordonarea unui ansamblu de activități de natură diferită, a cărei realizare urmărește îndeplinirea cu succes a unei misiuni complexe și specifice.

Managementul pe bază de proiecte reprezintă o formă de organizare a conducerii limitată în timp, pentru soluționarea problemelor complicate, dar clar precizate.

Astfel de proiecte au făcut și fac în continuare obiectul unor finanțări din fonduri alocate de Uniunea Europeană, în efortul acesteia de a sprijini țările din Europa Centrală și de Răsărit în evoluția lor către o societate democratică și o economie de piață.

Instrumentele financiare prin care Uniunea Europeană sprijină țările foste comuniste în procesul de preaderare sunt finanțările nerambursabile în cadrul celor trei programe: PHARE, ISPA și SAPARD.

Alături de aceste fonduri, Uniunea Europeană mai alocă în perioada de postaderare fonduri de sprijin financiar, care vizează domenii tematice bine definite.

Implicarea contabilității în gestiunea unor astfel de proiecte este necesară în orice proces decizional, evident adecvată condițiilor specifice acestor metode de management.

Obiectivele contabilității în gestiunea proiectelor vizează în principal:

- procesul de fundamentare și elaborare a bugetului proiectului, precum și a previziunilor financiare pe o anumită perioadă;
- evidențierea operațiunilor privind primirea fondurilor nerambursabile și implementarea proiectului; și
- întocmirea rapoartelor financiare privind justificarea utilizării fondurilor nerambursabile primite.

Prin demersul nostru, ne-am propus să prezentăm detaliat aspectele specifice pe care le implică reflectarea contabilă, distinctă și transparentă, a operațiunilor privind gestionarea fondurilor nerambursabile, precum și a celor privitoare la implementarea proiectelor, urmărirea și raportarea rezultatelor obținute.

Pentru edificare, vom prezenta o monografie privind reflectarea contabilă a operațiunilor specifice primirii, utilizării și justificării de fonduri nerambursabile, în cadrul programului PHARE – componenta RICOP (Programul de restructurare a întreprinderilor și de reconversie profesională).

Orice proiect acceptat a fi finanțat din fonduri RICOP are la bază o fundamentare tehnică, economică, financiară și una socială care vizează în principal efectele implementării proiectului asupra gradului de ocupare a forței de muncă.

Fundamentarea financiară privește stabilirea costurilor proiectului și proiecțiile financiare privind fluxurile monetare degajate în perioada ulterioară implementării proiectului.

Costurile de implementare sunt estimate printr-un “buget de proiect” care în exemplul nostru prezintă sintetic, cheltuielile sistematizate pe linii bugetare astfel:

1. Resurse umane (salarii brute, contribuții la asigurările și protecția socială)	7.900 €
3. Echipamente și materiale	
3.4.1. Utilaje	147.300 €
3.4.2. Echipamente și scule	43.000 €
3.4.5. Materii prime	12.500 €
Total – linie bugetară 3	202.800 €
5. Alte costuri, servicii	
5.1. Broșuri, pagină web, publicații	750 €
5.8. Asigurări	500 €
Total – linie bugetară 5	1.250 €
6. Bunuri imobiliare și lucrări	

¹ Dumitru Oprea, *Managementul proiectelor*, Editura Sedcom Libris, Iași, 2001, p. 12.

6.3. Lucrări de construcții	19.700 €
TOTAL COSTURI DIRECTE	231.650 €
Surse de finanțare: - fonduri nerambursabile: - 43,16%	100.000 €
- fonduri proprii: - 56,84%	131.650 €

În continuare, vom prezenta operațiunile specifice implementării proiectului, grupate astfel:

operațiuni privind alocarea unor sume în avans din grant și utilizarea lor în procesul implementării proiectului;

operațiuni privind justificarea utilizării fondurilor nerambursabile și a contribuției proprii utilizate în procesul implementării proiectului;

închiderea finanțării și virarea la venituri a subvențiilor.

1) În cadrul primei etape presupunem că au loc următoarele operațiuni:

a) Înregistrarea încasării avansului reprezentând 80% din grant, respectiv suma de 80.000 €. Operațiunea de încasare are la bază cererea beneficiarului de grant întocmită și prezentată finanțatorului.

- Reflectare contabilă:

	10.05.2004		
5124 "Conturi la bănci în valută"	=	131 "Subvenții pentru investiții"	3.320.000.000
	80.000 € x 41.500 lei		

b) Se plătesc avansuri furnizorilor externi pe baza facturilor proforme, astfel:

- furnizorul "A" - pentru utilajele aferente ce fac obiectul linie bugetare 3.4.1. - 1.236.000.000 lei

- 30.000 € x 41.200 lei

- furnizorul "B" - pentru echipamentele ce fac obiectul liniei bugetare 3.4.2. - 824.000.000 lei

- 20.000 € x 41.200 lei

- Reflectare contabilă:

	25.05.2004		
409 "Furnizori - debitori"	=	5124 "Conturi la bănci în valută"	<u>2.060.000.000</u>
	Furnizor "A" - 30.000 € x 41.200 lei		1.236.000.000
	Furnizor "B" - 20.000 € x 41.200 lei		824.000.000

c) Se înregistrează plata avansurilor către furnizorii interni, respectiv:

- furnizorului "C" - pentru contractul privind achiziția de bunuri (materii prime) conform liniei bugetare 3.4.5 - echivalentul sumei de 8.000 €.

- furnizorului "D" - pentru executarea lucrărilor de amenajare a halei industriale, conform liniei bugetare 6 - echivalentul sumei de 10.000 €.

- Reflectare contabilă:

	5.06.2004		
409 "Furnizori - debitori"	=	5121 "Conturi la bănci în lei"	<u>750.600.000</u>
	Furnizor "C" - 8.000 € x 41.700 lei		333.600.000
	Furnizor "D" - 10.000 € x 41.700 lei		417.000.000

d) Se înregistrează cheltuielile privind drepturile salariale și contribuțiile privind asigurările sociale de sănătate și protecție socială, pentru personalul încadrat, conform proiectului, astfel:

- salarii brute:
- contribuția unității la asigurările sociale:
- contribuția unității pentru ajutorul de șomaj:
- contribuția angajatorului privind asigurările sociale de sănătate:
- Reflectare contabilă:

641 "Cheltuieli cu salariile personalului"	30.06.2004	=	421 "Personal salarii datorate"
645.1 "Contribuția unității la asigurările sociale"	30.06.2004	=	431.1 "Contribuția unității la asigurările sociale"
645.2 "Contribuția unității pentru ajutorul de șomaj"	=	=	437.1 "Contribuția unității la fondului de șomaj"
645.3 "Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate"	=	=	431.3 "Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate"

e) Se înregistrează recepția provizorie a utilajelor și echipamentelor din import conform facturilor externe și Declarațiilor Vamale de Import, astfel:

- Factura Furnizorului "A" pentru utilaje în sumă totală de 147.300 € (linia bugetară 4.3.1)
- Factura Furnizorului "B" pentru echipament în sumă totală de 43.000 € (linia bugetară 4.3.2)
- Reflectare contabilă:

231 "Imobilizări corporale în curs"	=	404 "Furnizori de imobilizări"	7.897.450.000
		Furnizor "A" – 147.300 x 41.500 lei	6.112.950.000
		Furnizor "B" – 43.000 x 41.500 lei	1.784.500.000

f) Se înregistrează TVA, exonerată la plată, aferentă importurilor de utilaje și echipamente finanțate din fondurile UE, conform certificatului de exonerare de la plata taxei pe valoarea adăugată în vamă².

- Reflectare contabilă:

4426 "TVA deductibilă"	=	4427 "TVA colectată"	1.500.515.500
------------------------	---	----------------------	---------------

g) Se înregistrează procesul verbal de recepție al materiilor prime livrate de furnizorul intern "C", conform factură nr. 112/15.06.2004, în valoare de 620.287.500 lei (linie bugetară 3.4.5)

%	15.06.2004	=	401 "Furnizori"	620.287.500
301 "Materii prime"				521.250.000
4426 "TVA deductibilă"				99.037.500

² M.F.P. – Ordin nr. 1844/2003 pentru aprobarea Normelor privind procedura de acordare a certificatelor de exonerare de la plata în vamă a TVA pentru importurile prevăzute la art. 157 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal

h) Se recepționează lucrările de reamenajare a halei de producție, conform factură și deviz lucrări întocmit de către Antreprenorul "D" – în sumă totală de 812.743.000 lei (linia bugetară nr. 6.3.).

	30.06.2004		
%	=	401 "Furnizori"	<u>812.743.000</u>
611 "Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile"			681.700.000
4426 "TVA deductibilă"			131.043.000

i) Se înregistrează plata poliței de asigurare a bunurilor ce fac obiectul finanțării nerambursabile (utilaje și echipamente) în sumă de 24.900.000 lei (linia bugetară nr. 5.8.).

	20.06.2004		
6113 "Cheltuieli cu primele de asigurare"	=	5121 "Conturi la bănci în lei"	24.900.000

j) Se înregistrează plata facturilor privind publicarea anunțurilor în presa centrală privind organizarea licitațiilor de atribuire a contractelor de achiziționare bunuri / servicii / lucrări – în sumă de 10.500.000 lei (linia bugetară nr. 5.1.).

	1.05.2004		
623 "Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate"	=	5121 "Conturi la bănci în lei"	10.500.000

k) Se înregistrează recepția finală a utilajelor și echipamentelor, ca urmare a instalării și efectuării probelor tehnologice de funcționare, conform proces verbal recepție finală (liniile bugetare nr. 3.4.1. și 3.4.2.).

213.1 "Echipamente tehnologice"	=	231 "Investiții în curs"	<u>7.897.450.000</u>
Utilaje "X"			6.112.950.000
Echipamente "Y"			1.784.500.000

l) Se înregistrează plata finală a furnizorilor externi pentru bunurile livrate conform documentelor justificative, enunțate la operațiunile precedente.

	15.07		
404 "Furnizori de imobilizări"	=	%	<u>7.952.600.000</u>
- Furnizor "A"		5124 "Conturi la bănci în valută"	4.926.600.000
147.300 € x 41.500 lei/€		409 "Furnizori-Debitori"	2.060.000.000
- Furnizor "B"		"A" = 1.236.000.000	
43.000 € x 41.500 lei/€		"B" = <u>824.000.000</u>	
		2.060.000.000	

404 "A"		404 "B"	
<u>1.236.000.000</u>	6.112.950.000	<u>824.000.000</u>	1.784.500.000
4.926.600.000		966.000.000	
<u>6.162.600.000</u>	6.112.950.000	<u>1.790.000.000</u>	1.784.500.000
SD = 49.650.000		SD = 5.500.000	

m) Se înregistrează diferențele de curs nefavorabile aferente obligațiilor în valută, dintre data înregistrării și data plății, astfel:

- - pentru furnizorul "A" – 49.650.000 lei

- - pentru furnizorul "B" – 5.500.000 lei

665 "Cheltuieli din diferențe de curs valutar"	=	404 "Furnizori de imobilizări"	<u>55.150.000</u>
		Furnizor "A"	49.650.000
		Furnizor "B"	5.500.000

n) Se înregistrează plata obligațiilor restante față de furnizorii interni de bunuri și lucrări, astfel:

- furnizorul "C" (materii prime) – 620.287.500 lei
 - furnizorul "D" (lucrări executate) – 812.743.000 lei
- Din valoarea facturilor se rețin plățile în avans.

401 "Furnizori"	=	%	<u>1.433.030.500</u>
Furnizor "C" – 620.287.500 lei		5121 "Conturi curente la bănci în lei"	682.430.500
Furnizor "D" – 812.743.000 lei		409 "Furnizori- Debitori"	
		"A"	333.600.000
		"B"	417.000.000

o) Se înregistrează amortizarea aferentă primei luni de funcționare a mijloacelor fixe achiziționate prin cofinanțare, astfel:

681.1 "Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor"	=	2813 "Amortizarea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor"	<u>57.807.000</u>
		- Utilaje "X"	50.941.000
		- Echipamente "Y"	6.866.000

p) Se înregistrează consumul materiilor prime:

601 "Cheltuieli cu materiile prime"	=	301 "Materii prime"	521.250.000
-------------------------------------	---	---------------------	-------------

2) În cadrul celei de-a doua etape vom exemplifica operațiunile privind justificarea fondurilor utilizate pentru implementarea proiectului.

Pentru efectuarea plății finale a diferenței reprezentând maximum 20% din valoarea contractului de grant, Autoritatea Finanțatoare face o verificare financiară asupra corectitudinii cheltuielilor efectuate și respectării prevederilor bugetului de proiect. Beneficiarul de grant întocmește un raport financiar final, care pe lângă alte detalii, conține și o situație privind "Evidențierea cheltuielilor efectuate în cursul perioadei de raportare".

Prezentăm în sinteză conținutul "Situației privind evidențierea cheltuielilor pentru perioada de implementare a proiectului – 1.05.2004 – 30.06.2004 (vezi tabel nr. 1).

Având în vedere că din raportul financiar a rezultat realizarea cheltuielilor eligibile în proporție de 98,45%, Autoritatea financiară reduce plafonul grantului aprobat la acest nivel, respectiv la 98.450 € față de suma inițială de 100.000 €.

3) Ultima etapă, în fluxul înregistrărilor contabile privind gestiunea fondurilor nerambursabile vizează închiderea finanțării și virarea la venituri a subvențiilor.

a) Închiderea finanțării privește încasarea de către beneficiarul de grant, a diferenței de fonduri, în limita a maximum 20% din totalul finanțării, urmare a justificării modului de

utilizare a avansului de 80% primit, precum și a finanțării proprii, lucru pe care l-am arătat în etapa precedentă.

În exemplul nostru, diferența reprezentând plata finală, efectuată în baza cererii de plată însoțită de raportul financiar final, reprezintă diferența dintre valoarea grantului, în limita cheltuielilor eligibile (98.540 €) și suma primită în avans (80.000 €), respectiv 18.540 €.

– Reflectarea contabilă:

Se înregistrează încasarea diferenței aferente grantului aprobat, respectiv suma de 18.540 €.

$$\begin{array}{rcl} \hline 5124 \text{ "Conturi la bănci în valută"} & = & 131 \text{ "Subvenții pentru investiții"} \\ \hline 18.540 \text{ € x } 40.150 \text{ lei} & & 744.381.000 \end{array}$$

TABEL NR. 1 EVIDENȚIEREA CHELTUIELILOR ÎN CURSUL PERIOADEI DE RAPORTARE:

Nr. linie bugetară	Descriere cheltuieli	FACTURA			OP / DPE			Curs info-euro	Chelt. efective (€)	Chelt. conf. buget	Chelt. eligibile totale*	Finanțare	
		Nr	Data	Furni-zor	Nr	Data	Suma (lei)					RICOP **	FD PR
1.	Ch. Salariale	COMAT BACĂU SA					325.480.000	40.200	8.096	7.900	7.900	7.900	-
3.4.1.	Plată avans utilaje Plată finală	101/P	5.05.04	"A"	810	15.05.04	1.236.000.000	41.100	30.073				
		101/F	30.06.04	"A"	930	15.07.04	4.926.600.000	41.250	119.432				
Total subcapitol bugetar		X	X	X	X	X	6.162.600.000		149.505	147.300	147.300	17.690	129.610
3.4.2.	Plată avans Plată finală	704/P	5.05.04	"B"	811	10.05.04	824.000.000	40.500	20.345				
		704/F	25.06.04	"B"	931	15.07.04	966.000.000	41.250	23.418				
Total subcapitol bugetar		X	X	X	X	X	1.790.000.000		43.763	43.000	43.000	43.000	-
3.4.5.	Plată avans Plată finală	723/P	1.06.04	"C"	725	5.06.04	280.336.134	41.500	6.755				
		723/F	5.07.04	"C"	823	10.07.04	240.913.865	41.200	5.847				
Total subcapitol bugetar		X	X	X	X	X	521.249.999		12.602	12.500	12.500	12.500	-
6.3.	Plată avans lucrări Plată finală	231/P	3.06.04	"D"	726	5.06.04	350.420.168	41.500	8.444				
		231/F	10.07.04	"D"	824	15.07.04	332.557.142	41.250	8.062				
Total subcapitol bugetar		X	X	X	X	X	682.977.310		16.506	19.700	16.506	16.506	-
5.1.	Plăți diverse	125	1.05.04	BURSA	720	1.05.04	10.500.000	40.800	257				
Total subcapitol bugetar		X	X	X	X	X	10.500.000		257	500	257	257	-
5.8.	Plăți asigurări	1117	20.06.04	ASIROM	810	20.06.04	24.900.000	41.700	597				
Total subcapitol bugetar		X	X	X	X	X	24.900.000		597	750	597	597	-
Total general										231.650	228.060	98.450	129.610

* Sunt înscrise numai sumele aferente costurilor eligibile în cadrul proiectului;

** Reprezintă costurile finanțate RICOP în limita plafonului eligibil.

b) Pentru virarea la venituri a subvențiilor primite, se va proceda la identificarea bunurilor alocate din fonduri nerambursabile pe fiecare linie bugetară, ca în tabelul nr. 2.

Tabel nr. 2

	Nr. linie buge-tară	Descrierea cheltuielilor	Chelt. efective (€)	Curs de schimb	FINANȚARE RICOP	
					€	Lei
741.4 741.5	1.	Cheltuieli salariale	8.096	40.200	7.900	317.580.000
	3.4.1.	- Utilaje "X"	30.073 119.432	41.100 41.250	17.690 -	727.059.000 -
Subtotal L.B. 3.4.1.			149.505		17.690	727.059.000
	3.4.2.	- Echipamente "Y"	20.345 23.418	40.500 41.250	20.345 22.655	824.000.000 934.518.750
Subtotal L.B. 3.4.2.			43.763		43.000	1.758.518.750
741.2	3.4.5.	- materii prime	6.755 6.847	41.500 41.200	6.755 5.745	280.336.134 236.694.000
Subtotal L.B. 3.4.5.			12.602	-	12.500	517.030.134
741.3	6.3.	- lucrări construcții	16.506	-	16.506	682.977.310
741.3	5.1.	- plăți publicitare	257	-	257	10.500.000
741.3	5.8.	- plăți asigurări	597	-	597	24.900.000
TOTAL			231.326	-	98.450	4.038.565.194

– Reflectare contabilă:

Pentru colectarea veniturilor din subvenții se vor utiliza următoarele conturi:

– 741.2 "Venituri din subvenții de exploatare pentru materii prime și materiale consumabile" – va prelua valoarea subvenției aferente materiilor prime consumate, respectiv suma de 517.030.134 lei (L.B. – 3.4.5.);

– 741.3 "Venituri din subvenții pentru alte cheltuieli din afară" – va prelua, în cazul nostru, subvențiile aferente lucrărilor de reparații, cheltuielilor de publicitate, asigurări și alte cheltuieli facturate de diverși terți, respectiv: 682.977.310 lei + 10.500.000 lei + 24.900.000 lei = 718.377.310 lei (L.B. – 6.3. + 5.1. + 5.8.);

– 741.4 "Venituri din subvenții de exploatare pentru plata personalului" – preia subvențiile aferente cheltuielilor salariale (salarii brute), parțial din linia bugetară nr. 1.1, respectiv suma de 235.244.444 lei;

– 741.5 "Venituri din subvenții de exploatare pentru asigurări și protecție socială" – preia subvențiile aferente cheltuielilor cu asigurările și protecția socială, parțial din linia bugetară nr. 1, respectiv suma de 82.335.556 lei;

– 758.4 "Venituri din subvenții pentru investiții" – preia subvențiile aferente imobilizărilor amortizabile, în limita cotei de finanțare din fonduri nerambursabile aplicată asupra amortizării lunare trecute pe costuri.

Înregistrarea contabilă a virării subvențiilor la venituri, conform tabelului nr. 2, se face astfel:

131 "Subvenții pentru investiții"	=	%	<u>1.565.864.482</u>
		741.2 "Venituri din subvenții de exploatare pentru materii prime și materiale consumabile"	517.030.134
		741.3 "Venituri din subvenții pentru alte cheltuieli din afară"	718.377.310
		741.4 "Venituri din subvenții de exploatare pentru plata personalului"	235.244.444

741.5 “Venituri din subvenții de exploatare pentru asigurări și protecție socială”	82.335.556
758.4 “Venituri din subvenții pentru investiții”	
- Utilaje 11,8%	6.100.036
- Echipamente	6.866.000

Situația contului 131 “Subvenții pentru investiții” se prezintă astfel:

131	
1.565.864.482	3.320.000.000
	744.381.000
1.565.864.482	4.064.381.000
SC 2.498.516.180	

Soldul, în sumă de 2.498.516.180 lei, reprezintă valoarea neamortizată a imobilizărilor corporale finanțate din fonduri nerambursabile și care se va vira la venituri eşalonat pe toată durata de amortizare a imobilizărilor în cauză.

Bibliografie

1. Miron D. – coordonator – Economia Uniunii Europene, Ed. Lucafaurul, București, 2002;
2. Oprea D. – Managementul proiectelor, Ed. Sedcom Libris, Iași, 2001;
3. Ordinul nr. 1844/2003 pentru aprobarea Normelor privind procedura de acordare a certificatelor de exonerare de la plata în vamă a TVA pentru importurile prevăzute la art. 157 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal;
4. Guvernul României, Programul de preaderare, București, 2001;
5. Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, M.O. nr. 927/23.12.2003;
6. Hotărârea Guvernului României nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, M.O. nr. 112/6.02.2004;
7. Legea contabilității nr. 82/1991, republicată în M.O. nr. 380/5.06.2002;
8. Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 94/2001 pentru aprobarea Reglementărilor contabile armonizate cu Directiva a IV-a a C.E.E. și cu Standardele Internaționale de Contabilitate, M.O. nr. 85/1.02.2001;
9. Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile armonizate cu directivele europene, M.O. nr. 279/25.04.2002.