

NECESITATEA REFORMEI ÎN DOMENIUL FINANTELOR PUBLICI

CUPRINS

Cap.1	ORGANIZAREA ȘI FUNCȚIILE TREZORERIEI STATULUI	
1.1	Necesitatea organizării și funcționării trezoreriei statului	
1.1.1.	Scurt istoric privind instituția publică „Trezoreria”	
1.1.2.	Factorii care determină necesitatea organizării trezoreriei statului	
1.2.	Funcțiile trezoreriei statului	
1.3.	Sistemul de organizare în teritoriu a trezoreriei statului în România	
Cap.II	PERFEȚIONAREA CONTABILITĂȚII TREZORERIEI STATULUI PRIVIND ÎNCASAREA VENITURILOR BUGETARE ȘI EXTRABUGETARE	
2.1.	Sistemul de organizare a contabilității privind încasarea veniturilor bugetare și extrabugetare	
2.1.1.	Insuficiențe ale organizării contabilității privind încasarea veniturilor publice în perioada premergătoare existenței trezoreriei statului	
2.1.2.	Instrumentele (elementele) care stau la baza organizării contabilități trezoreriei statului: planul de conturi, documente specifice	
2.2.	Controlul exercitat de trezoreria statului asupra încasărilor veniturilor sectorului public	
2.2.1.	Categorii de venituri bugetare datorate de agenții economici, instituțiile publice și de persoanele fizice	
2.2.2.	Fluxurile financiare determinate de încasarea veniturilor bugetare și extrabugetare prin virament	
2.2.3.	Fluxurile financiare determinate de încasarea veniturilor bugetare și extrabugetare prin numerar	
2.2.4	Fluxurile financiare determinate de restituirea veniturilor bugetare și extrabugetare prin virament și în numerar	
Cap. III	CONCLUZII ȘI PROPUNERI	
	BIBLIOGRAFIE	

CAPITOLUL I

ORGANIZAREA ȘI FUNCȚIILE TREZORERIEI STATULUI

1.1. Necesitatea organizarii si functionării trezoreriei statului

1.1.1. Scurt istoric privind institutia publica „ Trezoreria”

Pornind de la etimologia cuvântului „trezorerie „vom observa că acesta este preluat din limba franceză, provenind din franțuzescul *trezor* = comoară. Prin urmare putem susține că trezoreria indică locul de păstrare a banilor. Dar atunci când se folosește cuvântul de „trazorerie publică”, semnificația va fi aceea de loc unde se păstrează și administrează banii publici.

Dacă în ceea ce privește banii privați,deținători lor au drept de dispoziție,nu la fel,stau lucrurile în cazul banilor publici,unde chiar legea arată ceea ce trebuie făcut și îngrădește organelor de conducere ale instituțiilor publice,administrarea liberă și după bunul plac al banului public. Nerespectarea acestor dipoziții este incriminată și sancționată în legi contravenționale, după gradul de pericol social al faptei comise, crescut respectiv mai redus. O dispoziție cu acest sens găsim în Legea nr.72/1996 „Legea privind finanțele publice”, iar în art.1 alin.2 teza finală, unde se arată că: „utilizarea resurselor financiare (publice n.n.) se face cu respectarea strictă a legii în condiții de eficiență socială și / sau economică”.

Procesul de apreciere a reformei în țara noastră, în special restructurarea economiei, necesită importante resurse materiale și financiare a căror procurare și administrare ridică probleme importante. În procesul de resturare a economiei un rol important revine finanțelor publice, prin organele sale și prin instituția trezoreriei, cu ajutorul cărora statul mobilizează și administrează resursele financiare necesare realizării politicii sale economico – sociale.

Planul financiar al statului cuprindea, pe o parte, resursele financiare ale statului șiale organizațiilor,precum și veniturile de la populație (impozite și taxe și creșterea soldului permanent al depunerilor populației la C.E.C.), iar pe de altă parte, destinația acestor resurse pe principalele acțiuni ale planului național unic.

Bugetul de stat, ca plan financiar de bază a statului, reflectă procesul formării și repartizării principalelor resurse centralizate ale statului. El era corelat cu planurile financiare ale unităților economice de stat și cooperatiste, planul de credite și planul de casă și cuprindea planurile de cheltuieli ale instituțiilor publice, bugetul asigurărilor sociale de stat și corelația cu bugetele locale.

Contabilitatea încasărilor din venituri se realiza prin conturi deschise pe subdiviziunile clasificăției bugetare și pe instituții, iar în cazul evidenței proprii a instituțiilor și pe celelalte subdiviziuni ale clasificăției bugetare. Execuția bugetelor locale se realiza tot prin intermediul Băncii Naționale a României, cu ajutorul a doua conturi la orașe, municipii și județe (pentru activitatea proprie) și unul la comune, iar contabilitatea analitică a realizării veniturilor și efectuării cheltuielilor prin organele proprii ale primăriilor (pentru partea de cheltuieli), sprijinite de organele financiare (pentru partea de venituri).

Sistemul de planuri financiare inclusiv cel al bugetului de stat, constituia metode administrative pentru influențarea proceselor economice și financiare din economie și nu instrumente viabile pentru a stimula și orienta economia spre o activitate eficientă și competitivă.

Măsurile luate după Revoluția din decembrie 1989, pe plan economic și financiar, au avut în vedere lichidarea hipercentralismului, a dirijismului în aceste domenii și crearea unor pârghii specifice economiei de piață, menite să stimuleze inițiativa individuală și colectivă. În această situație principiile după care era contruit vechiul sistem financiar au devenit incompatibile și o frână în implementarea noilor mecanisme și pârghii economico – financiare. Odată cu apariția cadrului normativ reprezentat în special a H.G.nr.78/1992 privind organizarea și funcționarea trezoreriei finanțelor publice și legea nr.82/1991 „Legea contabilității”, și legea nr.10/1991 „Legea finanțelor publice”, ulterior înlocuită și abrogată de legea nr. 72/1996 „Legea finanțelor publice” a urmat înființarea în fapt a trezoreriilor publice pe unități administrativ teritoriale.

1.1.2. Factorii care determină necesitatea organizării trezoreriei statului

Sistemul reformei depinde, într-o mare măsură de folosire cu eficiență a pârghiilor financiar-fiscale, de îndeplinirea în bune condiții a funcțiilor finanțelor publice, de felul în care sunt asigurate resursele și modul de administrare a acestora pentru dezvoltarea economico-socială.

Începutul reformei în domeniul finanțelor publice este legat de apariția legilor finanțelor publice (legea nr. 10/1991 înlocuită și abrogată de legea 72/1994 și Legea contabilității nr. 82/1991) care au impus întregului sistem al finanțelor publice o nouă organizare, instituind pârghii, metode și tehnici specifice economiei de piață, cu ajutorul cărora statul să poată interveni eficient în dezvoltarea economico-socială. De altfel, finanțele publice au fost printre primele sectoare de importanță ale economiei în care a fost necesar să se aplice o serie de reforme, care să contribuie la restructurarea sectorului productiv și a administrației de stat centrale și locale.

În ansamblu, prin măsurile adaptate în domeniu financiar-fiscal, s-a urmărit alinierea la practicile fiscale din țările dezvoltate, concomitent cu crearea unui sistem, fiscal modern corespunzător economiei de piață, prin introducerea taxei pe valoare adăugată, îmbunătățirea sistemului de impozitare a profitului, a salariilor, reconsiderarea impozitelor și taxelor locale și a accizelor.

Prin adoptarea legilor referitoare la impozitele și taxele menționate, s-a urmărit asigurarea resurselor financiare publice, fără a provoca distorsiuni în cadrul prețurilor, stimularea comportamentului pentru economisirea investiției și sporirea autonomiei administrației publice locale.

În domeniul cheltuielilor publice, acțiunile întreprinse au vizat imitarea acestora la strictul necesar, în corelație cu veniturile; menținerea deficitului bugetare în limitele suportabile, raportat la produsul intern brut și la serviciul datoriei publice externe.

Măsurile aplicate vin să sprijine procesul de reformă economică și să asigure stabilitatea economică, stimularea exportului și limitarea inflației.

Măsurile de reformă aplicate în sistemul bugetar, au determinat o descentralizare evidentă, în sensul că fiecare buget se întocmește, aprobă și execută separat, de către

autorități publice, comparativ cu situația existentă înaintea anului 1990 când, practic exista un singur buget.

Astfel, prin Legea finanțelor publice (nr. 10/1990) se legiferează noile principii de descentralizare a finanțelor publice:

- bugetul de stat reprezintă și va funcționa numai ca buget al administrației centrale de stat;
- bugetul asigurărilor sociale de stat funcționează în mod automat, fiind administrat de către Ministerul Muncii Solidarității Sociale și Familiei;
- bugetele locale cuprin veniturile și cheltuielile în mod autonom la nivelul fiecărei unități administrative;
- la dispoziția unor instituții publice s-a creat posibilitatea de a construi fonduri speciale destinate acoperirii unor anumite cheltuieli. De exemplu: fondul pentru învățământ, fondul pentru asigurări sociale de sănătate, fondul pentru șimaj, etc.;
- ca urmare, răspunderea pentru derularea procesului bugetar intră în competența Guvernului României, care prin organele sale de specialitate – Ministerul Finanțelor și Ministerul Muncii Solidarității Sociale și Familiei întocmește, supune aprobării și execută bugetul de stat și bugetul asigurărilor sociale de stat.

Bugetele locale se întocmesc, se aprobă și se execută în condiții de autonomie, de organele administrației publice locale, corelația acestora cu bugetul de stat realizându-se numai prin intermediul transferurilor și a sumelor defalcate din impozitul pe salarii.

Concomitent cu măsurile de reformă din domeniul finanțelor publice, a avut loc restructurarea sistemului bancar și anume:

- Banca națională a României devine bancă de emisiune și de politică monetară, renunțând la efectuarea execuției de casă a bugetului de stat;
- se înființează bănci comerciale cu capital de stat și privat, care funcționează pe principiile economiei de piață, adică pe bază de profit, dar și de risc.

Înainte de aplicarea acestor măsuri, BNR asigură limitarea de bancnote și monedă, gestiunea rezervei de aur și creditează industria și comerțul.

Noul cadru juridic, Legea privind activitatea bancară nr. 33/20.03.1991 și legea privind statutul BNR nr. 39/29.03.1991, subordonează BNR și Parlamentului țării ceea ce îi conferă acesteia un înalt grad de independență, astfel că se asigură condițiile necesare îndeplinirii politicii monetare, valutare și de credit a statului.

În concordanță cu politica Guvernului, ea asigură emisiunea monetară, gestionează rezervele valutare ale statului și supraveghează activitatea băncilor comerciale, pârghiile specifice. Băncile comerciale au obligația de a păstra disponibilitățile la BNR care efectuează controlul asupra îndeplinirii condițiilor legale privind capitalul social, politica de reînființare a acestora.

Execuția de casă a bugetelor și celorlalte mijloace financiare ale sectorului public au fost preluate de Banca Comercială Română, desprinsă din BNR. Banca Comercială Română, constituită pe obiectivul comercial care are în vedere în primul rând desfășurarea unor activități rentabile, adică executarea unor servicii și operațiuni bancare aducătoare de profit și mai puțin activități pentru mobilizarea surselor bugetare ale statului, printr-un control eficient asupra activității agenților economici privind calculul, evidențierea și vărsarea obligațiilor către bugetul de stat, bugetele locale și bugetul asigurărilor sociale de stat.

De asemenea, neavând organe proprii de specialitate în domeniul execuției bugetului, BCR nu a mai exercitat un control eficace asupra modului cum se realizau veniturile de la agenții plătitori de impozite și taxe, precum și asupra modului în care plățile de casă efectuate de instituțiile publice respectă prevederile bugetare aprobate pe natură de cheltuieli. Plățile pentru investițiile instituțiilor publice se efectuau prin intermediul Băncii Române de Dezvoltare, în limita alimentării conturilor de plăți, ca urmare instituțiile publice plăteau comisioane enorme ceea ce avea ca efect creșterea cheltuielilor publice.

În realitate băncile comerciale efectuau numai operațiuni de încasări și plăți în contul instituțiilor publice centrale și locale, pe seama bugetelor, fără un control real, fapt ce a generat numeroase neajunsuri în legătură cu urmărirea încasărilor veniturilor sau respectarea destinației creditelor bugetare aprobate. La aceasta se mai adaugă și faptul că execuția bugetelor se desfășura greoi, cu mari întârzieri; datele finale fiind inoperante în cele mai multe cazuri. Nu se mai putea acționa în vederea corectării unor situații în

timpul derulării procesului bugetar, rămâneau importante venituri ale statului neîncasate sau fonduri arobate necheltuite, în detrimentul unor acțiuni și activități importante și necesare din punct de vedere economic și social. Din această cauză, de cele mai multe ori efectuarea vărsămintelor către buget, de agenți economici, în contul datoriei lor, rămânea la aprecierea acestora.

Încercarea de a conduce o evidență analitică pe plătitori a principaelor venituri de către organele Direcțiilor Generale ale Finanțelor Publice și a Controlului Financiar de Stat județene, în vederea urmăririi mai operative a veniturilor bugetare și extrabugetare la încasare nu a dat, rezultatele scontate atât datorită volumului mare de muncă cât și faptul că, de multe ori situațiile nu mai erau operante din cauză că datele furnizate de bănci erau fie eronate sau incomplete, fie informațiile erau obținute cu întârziere.

Tot în acest context existau probleme cu încadrarea corectă a veniturilor statului pe sub diviziunile clasificăției bugetare și pe bugete competente. În alte cazuri această încadrare era denaturată, organele ministerului finanțelor fie că nu descopereau datele greșite, fie că le descopereau cu întârziere când nu mai puteau fi corectate, lucru care conducea la raportarea către organele centrale a unor date și informații denaturate privind execuția bugetelor, cu consecințe negative.

Executarea bugetelor la partea de cheltuieli rămânea la latitudinea ordonatorilor de credite, iar constatările organelor ministerului finanțelor evidențiau o abatere săvârșită care numai uneori putea fi îndreptată.

În concluzie, în primul rând necesitatea organizării și înființării trezoreriei statului răspunde cerințelor reformei, în domeniul financiar-fiscal legate de crearea pârghiilor și mijloacelor financiar-bugetare specifice economiei de piață cu ajutorul cărora statul să poată influența favorabil economia țării și mobiliza resursele financiare atât de necesare în perioada de tranziție.

În al doilea rând înființarea și organizarea trezoreriei a rezultat din nevoia de a elimina deficiențele și neajunsurile înregistrate cu privire la execuția bugetelor prin băncile comerciale.

1.2. Funcțiile Trezoreriei Statului

Sistemul de trezorerie există în mai multe țări care au economie de piață cu vechi tradiții, de exemplu: Franța, Anglia, SUA, Italia. La nivel european și mondial există un sistem operațional al trezoreriei de întreprindere așa cum reiese din lucrările „Trésorerie Internationale” a lui Bernard Marois și „Trésorerie” a lui Denis Dubois. De altfel, definirea trezoreriei ca sistem a preocupat mulți specialiști în finanțe la nivel internațional. Astfel, după Pierre Conse „funcția de trezorerie are ca obiect să trateze plățile și încasările, adică fluxurile financiare și articulațiile lor cu plătitorul și conturile bancare”. În acest context, când o firmă dezvoltă o activitate în străinătate fie exportând, fie importând, fie investind, ea ajunge la situația să orimească sau să dea , să ramburseze anumite fluxuri realizate în alte monezi decât moneda sa, ceea ce introduce riscul de schimb. După părerea lui Jossetli Peyrard, trezoreria internațională urmărește în principal „diferența între lichidități și schimburile bancare de trezorerie exprimate în devize străine”, în timp ce Daniel Peynot adaugă „gestiunea trezoreriei internaționale are specific propriu care rezultă din patru categorii de factori: existența fluxurilor ce pot fi în mai multe monede...; complexitatea tehnicilor de transferuri de fonduri internaționale; reglementarea schimburilor străine...; reglementarea schimburilor proprii.

Dintre sistemele de trezorerie studiate în vederea introducerii acestor activități la noi în țară, mai accesibil și ușor adaptabil condițiilor specifice țării noastre s-a dovedit a fi sistemul francez de trezorerie a statului. Asta nu înseamnă că nu s-a luat în calcul și alte aspecte importante pentru noi și din trezoreria engleză și chiar din cea americană. La francezi termenul este cunoscut din 1120 sub forma de „tezaur” și, de-a lungul timpului, a avut o evoluție socială distinctă, de la aceea trezorerie a averii regale, la cea de tezaur național.

În prezent, specialiștii francezi apreciază funcția de gestiune ca fiind cea mai importantă dintre funcțiile trezoreriei de stat. Această funcție a mișcării generale de fonduri, în concepția economistului francez Alain Daniel constă în „a echilibra resursele și datoriile, intrările și ieșirile de lichidități în ansamblul circuitului trezoreriei, în spațiu și timp ceea ce presupune existența unei lichidități mobile, disponibilități imediate în scopul de a face față unor nevoi imprevizibile; a face față unui deficit bugetar, decalajelor

sezoniere între venituri și cheltuieli; a finanța deficitul bugetar, atunci când există colectând fonduri necesare de pe piețele cu capital”.

În viziunea franceză, trezoreria, prin rolul său de casier al statului, este purtător de conturi de depozite deschise pentru corespondenții săi și pentru public, dar și un debitor atât pe termen scurt pe piața monetară cât și pe termen mediu (emiterea de bonuri de tezaur) și pe termen lung (împrumuturi de stat) și uneori creditor ocazional în caz de excedente temporare de lichidități plasate.

Trezoreria publică are și rol de veritabil intermediar financiar ea fiind considerată tutorele organismelor financiare fiind în măsură să acționeze și gestioneze fondurile publice de orice natură și negociatorul internațional, atât pe planul relațiilor economice mondiale cât și în situația de a ajuta dezvoltarea economică intervenind în mediul instituțiilor ca: Fondul Monetar Internațional, etc.

În concepția franceză, trezoreria publică are și un rol în asigurarea echilibrului în circuitul monetar al plăților externe, într-o manieră care face posibil echilibrul balanței de plăți și acela de a se menține valoarea monetară în limitele care se impun.

În definirea și punerea în aplicare a politicii financiare franceze, alături de trezorerie, alte direcții au în egală măsură un rol de concepție atunci când acestea au funcții de gestiune, de execuție și de încadrare a serviciilor externe, ele fiind grupate în compartimente e concepție și anume: direcția de buget care pregătește proiectul și urmărește executarea lui; serviciul reglementărilor fiscale și direcția de previziune, direcția de contabilitate publică; direcția de impozite și taxe care încasează impozite mai puțin contribuțiile directe, și evidențiază în contabilitate impozitele; Direcția Generală a Vămilelor, Direcția de Asigurări; Agenția judiciară a trezoreriei, care exercită funcția de agent de încasare a creanțelor litigioase și Direcția de monede și medalii care asigură emiterea de monede metalice.

Trezoreria îndeplinește în execuția bugetară două funcții de bază, funcții tradiționale cărora în prezent li se adaugă și controlul activităților financiare ale statului.

Cele două funcții tradiționale, de bază sunt:

- funcția de casier
- funcția de bancher

În calitate de casier al statului, trezoreria efectuează următoarele operațiuni:

- operațiuni de încasări ale veniturilor la bugetul statului;
- efectuarea plăților în numerar și prin virament;
- controlul asupra cheltuielilor la eliberarea fondurilor de la buget și asigurarea informațiilor necesare privind execuția de casă a bugetului de stat în vederea întocmirii conturilor de execuție bugetară;
- gestionarea încasărilor zilnice și cunoașterea fluxurilor de încasări și plăți;
- efectuarea de prognoze privind sincronizarea încasărilor I plăților;
- finanțarea deficitului bugetului de stat.

Funcția de bancher se referă la executarea următoarelor operațiuni:

- deschiderea conturilor instituțiilor publice în care acestea păstrează disponibilitățile bănești și gestionează datoria acestor fonduri;
- gestionează datoria publică;
- efectuează operațiuni în care statul apare în calitate de garant sau de coparticipant la acordarea de împrumuturi.

Trezoreria gestionează și tezaurul public , în cadrul căruia sunt cuprinse monede, aur, alte materiale și pietre prețioase, valori mobiliare, etc. aflate în stoc la dispoziția statului.

Prin funcția de control trezoreria controlează utilizarea resurselor financiare publice cu respectarea normelor legale care o reglementează și anume:

Legea finanțelor publice, Legea bugetului de stat (aprobată pentru fiecare an), Ordonanța nr. 66/1994 și nr. 37/1994, Hotărârea de Guvern nr. 78/1993 privind organizarea trezoreriei și normele de lucru aprobate.

În țara noastră, organizarea trezoreriei statului a fost recunoscută ca o necesitate prin Legea contabilității nr. 82/1991 (art. 33), iar organizarea și atribuțiile acesteia au fost stabilite prin HG nr. 78/1992.

Trezoreria statului, în conformitate cu prevederile legale asigură:

- execuția bugetului de stat, bugetului asigurărilor sociale de stat și bugetelor locale, prin încasarea veniturilor bugetare, pe baza unei evidențe stricte, pe fiecare plătitor, din care să rezulte obligațiile de plată, sumele încasate și debitele rămase de încasat, asigurarea finanțării cheltuielilor în limita

creditelor bugetare și a destinației stabilite, încadrarea în echilibrul prevăzut de lege.

- gestionarea mijloacelor extrabugetare și a fondurilor speciale, prin conturi distincte, pe instituții și categorii de resurse.
- gestionarea datoriei publice interne și externe prin urmărirea primirii împrumuturilor interne și externe, folosirea acestora potrivit destinației prevăzute în contracte, rambursarea ratelor la scadență, precum și a dobânzilor aferente.
- efectuarea de plasamente pe termen a disponibilităților mobilizate în conturile trezoreriei.
- asigurarea controlului financiar preventiv asupra: - încasărilor la termen stabilite a impozitelor și taxelor datorate de către agenții economici și contribuabili, calculând și încasând majorările de întârziere prevăzute de lege în cazul nerespectării termenelor de plată.
- utilizarea fondurilor alocate din bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat și bugetele locale potrivit destinației și limite prevăzute în dispozițiile legale în vigoare.
- constituirea mijloacelor extrabugetare și a fondurilor speciale de către instituțiile publice și utilizarea lor în limitele dispozițiilor legale în vigoare.

Aceste atribuții se concretizează, potrivit OG nr. 66/1994, prin operațiunile de încasare și plăți, în lei și în valută care privesc:

- veniturile și cheltuielile bugetului de stat, bugetului asigurărilor sociale de stat, bugetelor locale;
- veniturile și cheltuielile bugetelor fondurilor speciale, care se constituie și se administrează potrivit reglementărilor în vigoare;
- veniturile și cheltuielile instituțiilor publice, care potrivit reglementărilor legale se administrează în regim extrabugetar;
- datoria publică internă și externă inclusiv evidența și plata serviciului datoriei publice interne și externe;

- alte venituri și cheltuieli ale sectorului public, reglementate prin dispozițiile legale, inclusiv drepturile de încasat și obligațiile de plată ale statului, la baza cărora stau acordurile și convențiile guvernamentale.

Instituțiile publice sunt obligate să efectueze toate operațiunile de încasări și plăți prin trezoreria statului, nerespectarea acestei obligații fiind considerată contravenție.

În prezent, activitatea de trezorerie este organizată în toate județele țării, inclusiv în capitală.

1.3. Sistemul de organizare în teritoriu a Trezoreriei Statului din România

Trezoreria finanțelor publice se organizează într-un sistem unitar, atât la nivel central, cât și în teritoriu, în scopul cuprinderii tuturor operațiunilor financiare ale sectorului public.

La nivelul central prin Direcția Generală a Trezoreriei, iar în teritoriu, descentralizat la nivelul fiecărui județ și municipiul București, cu unități funcționale și gestiune financiară; la nivel de municipiu, orașe și percepții rurale, coordonarea acestora, efectuându-se de către Direcția de Trezorerie, din cadrul Direcției Generale ale Finanțelor Publice și a Controlului Financiar de Stat județene și cea municipiului București.

Sistemul de organizare a trezoreriei finanțelor publice din România se prezintă astfel:

- trezoreria centrală ;
- trezoreria județeană și a municipiului București;
- trezoreria municipală;
- trezoreria orășenească;
- trezoreria de la percepțiile rurale.

La nivelul Ministerului Finanțelor Publice, trezoreria funcționează în cadrul Direcției Generale a Trezoreriei Statului, cu trei direcții funcționale și anume: Direcția de Planificare și Analiză Financiară, Direcția Execuției Buget și Decontări și Direcția Metodologie și Operațiuni Contabile.

În cadrul Direcției Generale a Trezoreriei Statului se desfășoare lucrările de sinteză privind operațiunile de încasări și plăți care privesc veniturile și cheltuielile bugetului de stst, bugetului asigurărilor sociale de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat și bugetar locale, precum și cele referitoare la elaborarea, administrarea și executarea bugetului trazoreriei statului. Prin Direcția Metodologiei și Operațiuni Contabile se desfășoara, în primul rând, operațiuni legate de metodologie de lucru, sistemul de evidența etc.

Problemele specifice care se soluționează în cadrul Direcției Generale de Contabilitate Publică și Trezorerie Statului, în principal, sunt următoarele:

- asigură contabilitatea creditelor bugetare deschise pe subdiviziunile clasificăției bugetare și titulari de plan, a creditelor bugetare repartizate de ordinatorii principali de credite, ordinatorii secundari sau terșiari, adică instituțiilor publice din subordine care au conturile deschise la prezoreriile teritoriale;
- Întocmește instrumentele de plată către bănci pe baza documentelor justificative prezentate de compartimentele abilitate privind utilizarea fondurilor speciale extrabugetare;
- efectuează plasamente financiare, plătește dobânzile etc., aprobate de conducerea contabilității privind executarea bugetului de stat, a bugetului de stat, a bugetului asigurărilor sociale de stat, a bugetelor locale și a conturilor de trezorerie care se constituie la nivelul economiei;
- asigură înregistrarea operațiunilor legate de datoria publică internă reflectată în bonuri de tezaur, împrumuturi, credite pentru pierderi și credite neperformante preluate de la agenșii economici;
- organizează contabilitatea gestionării datoriei publice interne și externe, a plasamentelor financiare efectuate prin contul curent general al trezoreriei statului, a deficiențelor curente privind bugetul de stat și bugetul asigurărilor sociale de stat și a bugetelor locale, precum și a modului de acoperire a acestora, a împrumuturilor pentru finanțarea deficitelor anuale ale bugetului de stat;
- avizează disponibilitățile de credite de la dechidere a creditelor prezentate de ordinatorii principali finanțați din bugetul de stat, precum și cele privind

transferurile din bugetul de stat (pentru protecția socială și investiții) către bugetele locale, primite de la direcțiile de finanțe din minister;

- întocmește trimestrial și anual bilanțul general al trezoreriei statului și anexele la bilanț, conturile de execuție a fondurilor speciale extrabugetare.

La județe, trezoreria este organizată ca direcție, Direcția Trezoreriei, în cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice și Controlului Financiar de Stat județene și a municipiului București, și este condusă de un director trezorer. În cadrul județelor, structura organizatorică este asemănătoare, cu excepția județului Ilfov și cea a municipiului București, care au o structură organizatorică specifică acestora.

Direcția Județeană de Trezorerie funcționează prin cele trei servicii ale sale conform Ordinului nr.125/1999, și anume:

1. Serviciul administrării contului general al trezoreriei statului și contabilitate;
2. Serviciul titlurilor de stat și a certificatelor de trezorerie;
3. Serviciul verificarea activității trezoreriilor locale și informatică.

Prin exercitarea atribuțiilor sale, trezoreria județeană asigură:

- dirijează fluxurile determinante de încasările și plățile trezoreriei județene în relațiile cu sistemul băncilor comerciale și cu trezoreriile din alte județe, prin intermediul contului curent general deschis la Banca Națională României; precum și fluxurile care iau naștere între trezoreriile din cadrul județului, care nu se derulează prin intermediul contului curent general de la Banca Națională a României;
- conducerea evidenței contului general curent al trezoreriei (ct.60), de la BNR privind încasările și plățile, și stabilește componentele acestuia pe bugetul de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetele locale și disponibilitățile fondurilor din mijloacele extrabugetare și a celor cu destinație specială ale instituțiilor publice, așa cum rezultă din contabilitatea analitică;
- urmărește asigurarea cu numerarul necesar a trezoreriilor operative în funcție de graficul de plăți, colectează numerarul excedentar de la trezoreriile în cauză, redistribuindu-l la trezoreriile deficitare, iar excedentul pe total județ, îl depune la BNR;

- verifică modul în care casieria respectă dispozițiile compartimentelor de resort privind controlul încasării și evidenței veniturilor, controlul plăților și evidența cheltuielilor, precum și a modului în care sunt întocmite documentele de încasare a veniturilor și a celor de efectuare a plăților dispuse de ordinatorii de credite și agenții economici care își varsă datoriile față de buget, direct la casieria trezoreriei;
- verifică modul de întocmire a jurnalelor și registrelor specifice activității de casierie;
- verifică asigurarea realizării securității privind păstrarea numerarului, din punct de vedere al condițiilor de păstrare și a celor privind siguranța acestuia în casierii-tezaur;
- deschiderea de credite bugetare pe baza bugetului de stat aprobat pentru transferurile de la acestea către bugetele locale și repartizarea pe primăriile municipale, orășenești, comunale și consiliul județean;
- evidențiază creditele bugetare repartizate de ordinatorii principali de credite (ministere) către ordinatorii secundari sau terțiari de credite (instituții publice) din subordine, iar în cadrul repartizării creditelor bugetare de ordinatorii secundari de credite la ordinatorii terțiari se verifică încadrarea în cuantumul creditelor bugetare primite și respectarea destinației, cheltuieli pe titulari;
- participă la elaborarea proiectelor bugetare locale și după aprobarea acestora la consiliile locale, întocmește bugetul local centralizat pe județ pe care îl prezintă Ministerul Finanțelor Publice;
- exercită controlul și îndrumare la trezoreriile operații operative, cu privire la aplicarea normelor de lucru potrivit normelor metodologice și a legislației în vigoare;
- întocmește lucrările de sinteză (zilnice, lunare, trimestriale, și anuale) privind conturile de execuție a bugetului de stat, bugetului asigurărilor sociale de stat și bugetelor locale și le transmite în timp util Ministerului Finanțelor Publice ;
- întocmește bilanțul contabil al trezoreriei județului, pe total județ (trimestrial și anual), cu desfășurarea conturilor sintetice conform clasificății bugetare și compararea soldurilor de la finele perioadei raportate cu cele de la sfârșitul

anului precedent însoțit de conturile de execuție a bugetelor și situația disponibilităților instituțiilor publice, precum și un raport explicativ;

- exercită control financiar preventiv, prin viză, asupra bilanțurilor contabile trimestriale și anuale ale instituțiilor publice ;
- Direcția de Trezorerie în colaborare cu Direcția de Impozite și Taxe, efectuează, pe baza lucrărilor de sinteză, analize și face propuneri pentru luarea măsurilor necesare în vederea asigurării realizării veniturilor și încadrării plăților în cuantumul creditelor bugetare aprobate.

Trezoreria municipală reședinșă de județ își desfășoară activitatea în cadrul Administrației Financiare Municipale.

Trezoreria operativă municipală executa și realizează toată gama de operațiuni prezentate la trezoreria județeană, dar pentru instituțiile publice de subordonare centrală și locală. De asemenea, prin trezoreria municipală se realizează operațiunile care privesc încasările și restituirile de venituri bugetare de la agenții economici (persoane publice) și de persoanele fizice din municipiu și localitățile subordonate acestuia (orașe și comune).

Trezoreriile operative orășenești și ale percepțiilor rurale își desfășoară activitatea în cadrul circumscripțiilor fiscale și a percepțiilor rurale. În comparație cu trezoreria operativă municipală, acestea nu execută bugetul fondurilor cu destinație specială și a bugetului asigurărilor sociale de stat sub raportul încasării contribuțiilor provenite de la agenții economici și al plăților care se fac din disponibilitățile acestor bugete.

Prin trezoreriile operative orășenești și a percepțiilor rurale se încasează pentru bugetul asigurărilor sociale de stat și bugetele fondurilor speciale, numai contribuțiile pentru aceste bugete provenite de la instituțiile publice deservite și de la agenții economici din raza lor de activitate, pe care le transmite imediat și nu lunar, cum prevăd Normelor metodologice nr.5318/1992 privind organizarea și funcționarea trezoreriilor finanțelor publice, aprobate prin OMF nr.1029 din septembrie 1992, cu modificările ulterioare.

În județul Arad, s-a luat această măsură pentru înregistrarea și contabilizarea mai rapidă a surselor de constituire a veniturilor în cauză și creierii posibilității de informare operativă, prin extrasul de cont a instituțiilor județene care gestionează aceste venituri și fonduri. Casa Județeană de Sănătate pentru fondul speciale de sănătate și fondul special

pentru asigurările sociale de sănătate; Direcția Județeană de Pensii și alte Drepturi Sociale pentru plata pensiilor și a altor drepturi.

Înscrierea zilnică în extrasul de cont a tuturor încasărilor realizate prin trezoreriile operative din județ, dă posibilitatea unităților titulare de conturi să organizeze în mod corespunzător și ritmic activitatea de evidență a acestora.

În prezent încasările realizate prin trezoreriile operative din județ se evidențiază în conturile corespunzătoare deschise în cadrul acestora, iar soldul încasărilor, împreună cu extrasul de cont și documentele anexe se transmite zilnic serviciului pentru evidența creanțelor fiscale organizat în cadrul Direcției Județene a Finanțelor Publice, așa cum prevăd normele de lucru fără a mai înregistra întârzieri în ceea ce privește primirea și prelucrarea informației la nivelul unităților care administrează aceste fonduri, cu toate consecințele negative care rezultau din această situație.

La luarea acestor decizii în județul Arad, în cazul bugetului asigurărilor sociale de stat, s-au avut în vedere fapt că toate părțile din acest buget se efectua de către Direcția Județeană de Pensii și alte Drepturi Sociale, numai prin trezoreria municipală reședință de județ. Adaptarea acestui sistem de lucru creează posibilitatea pentru trezoreria municipală și instituțiile care administrează bugetul asigurărilor sociale de stat și fondurile cu afecțiuni speciale, să depisteze din timp erorile și să efectueze eventualele corectări din documentele de încasare a acestor venituri. Eventualele erori sunt legate de : identificarea plătitorului, codul fiscal, titulatura contului, data decontării etc.

CAPITOLUL II

Perfecționarea contabilității trezoreriei statului privind
încasarea veniturilor bugetare și extrabugetare

Trezoreria statului din țara noastră și-a asumat sarcini și responsabilități deosebite, deoarece este extrem de dificil să se facă față necesităților mereu sporite pe care le reclamă toate sectoarele bugetare (armata, învățământul, sănătatea etc.), pe de o parte și în posibilitățile reduse pe care le are o economie în recesiune de a da aceste resurse și în același timp de a menține o fiscalitate rezonabilă, care să nu împiedice dezvoltarea economică.

2.1. Sistemul de organizare a contabilității privind încasarea veniturilor bugetare și extrabugetare

Contabilitatea Trezoreriei Statului este o parte componentă a contabilității generale și se integrează în mod firesc în acesta.

În cadrul contabilității generale a statului, contabilitatea Trezoreriei Statului ocupă un loc aparte și se reflectă în fluxurile financiare ale sectorului public.

Particularitatea contabilității Trezoreriei Statului constă în faptul că are la bază încasarea veniturilor bugetare pe baza unei evidențe stricte pe fiecare plătitor și efectuarea plăților pentru instituțiile publice.

Datorită acestei particularități, contabilitatea Trezoreriei Statului este astfel organizată încât prin instrumentele pe care le folosește (plan de conturi, documente și procedee specifice), este în măsură să asigure reflectarea execuției financiare a resortului public atât pe ansamblu cât și pe bugete componente, fonduri speciale, mijloace extrabugetare, conturi specifice și altele.

Datele din contabilitatea Trezoreriei Statului sunt astfel agregate încât să asigure posibilitatea realizării execuției financiare în profit teritorial – comună, oraș, municipiu, județ, ceea ce conduce la realizarea politicii financiar – fiscale și bugetare a statului.

Contabilitatea Trezoreriei Statului se realizează de către Ministerul Finanțelor Publice și are la bază legea contabilității nr.82/1991 și planul de conturi al Trezoreriei Statului aprobat prin Normele Metodologice nr.5318/2005.

2.1.1. Insuficiențe ale organizării contabilității privind încasarea veniturilor publice în perioada premergătoare existenței trezoreriei statului

Trecerea la economia de piață, a impus importante modificări și în sistemul financiar. Până în anul 1990, conducerea activității economice și financiare se derula centralizat, pe baza planului național unic și a planului financiar centralizat. Planul național unic cuprindea, în plus față de buget, fondurile proprii de dezvoltare ale unităților economice de stat, ale organizațiilor cooperatiste, precum și cheltuielile cu finanțarea producției și a investițiilor.

În sistemul centralizat de planificare și conducere a economiei, organizarea necorespunzătoare a contabilității execuției bugetului de stat, bugetului asigurărilor sociale de stat și bugetelor locale era generată, în primul rând, de existența unui sistem informațional adecvat care să răspundă în mod corespunzător necesităților de a avea în orice moment o informație la zi privind încasarea veniturilor pe principalele resurse. În al doilea rând sistemul centralizat era astfel conceput încât în plan teritorial nu se putea asigura o informație atotcuprinzătoare asupra execuției bugetului general consolidat, ci numai a bugetului local și fondurilor extrabugetare ale instituțiilor publice locale.

Evidența realizării veniturilor și efectuării cheltuielilor de la bugetul de stat era asigurată de la Banca Națională a României care, periodic informa Ministerul Finanțelor Publice asupra derulării execuției acestora.

Contabilitatea încasărilor din venituri se realiza prin conturi deschise pe subdiviziuni clasificăției bugetare și pe instituții, iar în cadrul evidenței proprii a instituțiilor și pe celelalte subdiviziuni ale clasificăției bugetare.

Execuția bugetelor locale se realiza tot prin intermediul Băncii Naționale a României, cu ajutorul a două conturi la orașe, municipii, județe (pentru activitatea proprie) și unul la comune, iar contabilitatea analitică a realizării veniturilor și efectuării cheltuielilor prin organele financiare (pentru partea de venituri).

Sistemul centralizat, atâta timp cât încasările și plățile bugetului general consolidat s-au derulat prin intermediul Băncii Naționale a României, a dat unele rezultate răspunzând în parte comandamentelor preconizate și solicitate în acea perioadă.

Apariția noului cadru juridic Legea privind activitatea banară nr.33/29.03.1991 și Legea privind statutul Băncii Naționale a României, a constituit momentul în care execuția bugetului general consolidat a început să se deruleze prin băncile comerciale. Din acest moment au apărut dificultăți legate de inexistența unui control real asupra încasării veniturilor și a respectării destinației creditelor bugetare aprobate, încadrarea corectă a veniturilor statului pe subdiviziunile clasificăției bugetare și pe bugete componente. Dificultățile erau legate și de operativitatea informației și a corectitudinii acesteia.

Deși execuția bugetului local se realiza prin organul teritorial al Ministerului Finanțelor Publice, modul de organizare și funcționare a contabilității și a eficienței acesteia, nu era corespunzător în ceea ce privește încasarea veniturilor din două motive :

- evidența sintetică a veniturilor se conduceau manual utilizând ca instrumente registrul "plăți venituri" și contul "debite încasări" care evidențiau veniturile cu debite
- urmărirea la încasare a veniturilor bugetelor locale avea ca suport de date evidențele nominale (matricole, roluri, extrase rol, borderouri de debite, etc.)

Întucât toate operațiunile prin conturile de venituri se efectuau global, organul financiar era obligat să conducă manual evidența analitică a veniturilor pe subdiviziunile clasificăției bugetare, cu ajutorul unor fișe contabile sintetice și analitice și în anumite cazuri, și pe plătitor.

Conducerea evidenței privind execuția bugetului local la comune, în partidă simplă a generat și creat probleme de metodologie la transpunerea informațiilor instituțiilor publice în contul de execuție a comunei, care conducea contabilitate în partidă dublă.

Dificultățile erau legate și de preluarea în darea de seamă a primăriei, a bilanțurilor pentru unele activități de natură economică, a căror contabilitate nu corespundea cu cea a instituțiilor publice.

Pentru veniturile și cheltuielile bugetului propriu al Consiliului Județean erau deschise, de asemenea, două conturi unul de venituri, condus de Administrația Financiară a județului și unul de cheltuieli, gestionat de organul financiar – contabil al consiliului județean, care funcționau după aceleași reguli ca și conturile consiliilor de la nivelul orașelor și municipiilor.

În consecință, sistemul contabil pe unități administrativ teritorial pentru urmărirea bugetelor locale era incoerent, ne-uniform și nu permitea culegerea unor informații și date reale și în mod operativ, fapt ce puneau organul fiscal ce urmărea realizarea veniturilor statului, în situația de a nu putea lua măsuri operative pentru înlăturarea neajunsurilor.

În concluzie, măsurile luate după Revoluția din decembrie 1989, pe plan economic și financiar, au avut în vedere lichidarea hipercentralismului, a dirijismului în aceste domenii și crearea unei pârghii specifice economiei de piață, menite să stimuleze inițiativa individuală și colectivă. În această situație principiile după care era construit vechiul sistem financiar au devenit incompatibile și frână în implementarea noilor mecanisme și pârghii economico-financiare.

2.1.2 Instrumentele (elemente) care stau la baza organizării contabilității trezoreriei statului: planul de conturi, elemente specifice

Operațiunilor de încasări și plăți efectuate prin trezorerie se înregistrează în mod cronologic și sistematic în conturile sintetice și analitice, potrivit funcției contabile a acestora.

Prin conturile sintetice de gradul I, II și III clasificate în clase și cuprinse în planul de conturi specific activității de trezorerie, se asigură specificitatea operațiunilor privind:

- ◆ contul curent al trezoreriei (intrări și ieșiri);
- ◆ gestionarea împrumuturilor de stat și efectuarea chetuielilor publice;
- ◆ oglindirea disponibilităților bănești ale instituțiilor publice;
- ◆ operațiunile de decontări între unitățile trezoreriei și între acestea și bănci;
- ◆ intrările și ieșirile în numerar prin casieria trezoreriei;
- ◆ încasarea veniturilor și efectuarea chetuielilor ce privesc activitatea proprie a trezoreriei;
- ◆ credite deschise pe seama ordonatorilor de credite;

◆ încheierea exercițiului financiar la sfârșitul anului prin stabilirea excedentelor sau deficitelor.

Prin conturile analitice și sintetice se asigură înregistrarea operațiunilor efectuate atât în trezoreriile teritoriale cât și în trezoreria centrală, iar alegerea conturilor se face în funcție de natura operațiunilor ce urmează a se înregistra în contabilitate.

Oricare din conturi poate fi adaptat, modificat sau îmbunătățit de către Direcția Generală de Contabilitate și Trezoreria Statului, deoarece funcția sa nu este limitativă, ea putând fi completată și cu alte operațiuni ce apar în activitatea trezoreriei.

În organizarea contabilității trezoreriei statului prin metodologia aplicată până în prezent, un rol deosebit îl joacă clasificarea bugetară, care asigură gruparea sistematică a veniturilor și cheltuielilor bugetare precum și urmărirea executării prevederilor bugetare, realizată prin intermediul evidenței bugetare sistematice.

O parte din conturile sintetice de gradul II sau III, precum și cele din clasele 2 sau 5, se desfășoară în conturi analitice, corespunzător necesității evidențierii execuției bugetare în Trezorerie, respectiv pe structura clasificării bugetare și pe titularii de cont sau pe plătitor, după caz.

Se au în vedere de asemenea, cele două părți ale clasificării bugetare:

◆ clasificarea funcțională a indicatorilor, ce grupează veniturile și cheltuielile în părți, capitole și subcapitole;

◆ clasificarea economică a indicatorilor, ce grupează cheltuielile bugetare pe titulari (categoriile de cheltuieli) și în cadrul acestora pe articole și alineate.

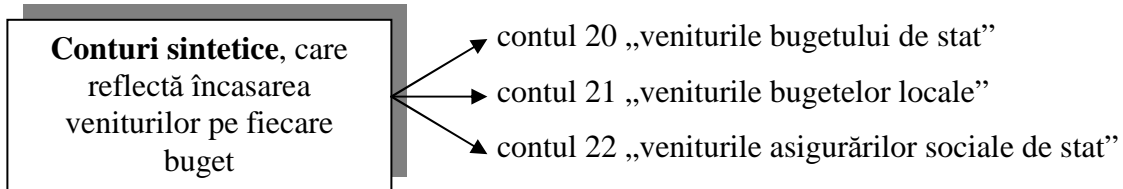
Clasificarea funcțională grupează veniturile potrivit modului de constituire și de proveniență (venituri curente, venituri din capital, venituri fiscale și nefiscale), acestea desfășurate pe capitole și subcapitole și grupează cheltuielile pe destinații (capitole aferente activității bugetare).

Clasificarea economică detaliază cheltuielile indiferent de destinație, după natura lor, în cheltuieli de personal, cheltuieli materiale și servicii, subvenții, transferuri, cheltuieli de capital, dobânzi.

Un alt element important în organizarea contabilității trezoreriei este detalierea încasării veniturilor bugetare astfel încât să răspundă și activității fiscale.

Conturile sintetice de venituri și cheltuieli se desfășoară în contabilitatea trezoreriei pe analiticele corespunzătoare clasificății bugetare.

În planul de conturi al contabilității Trezoreriei Statului sunt stabilite și rezervate conturi cu ajutorul cărora se asigură reflectarea sintetică a veniturilor și disponibilităților fondurilor speciale.



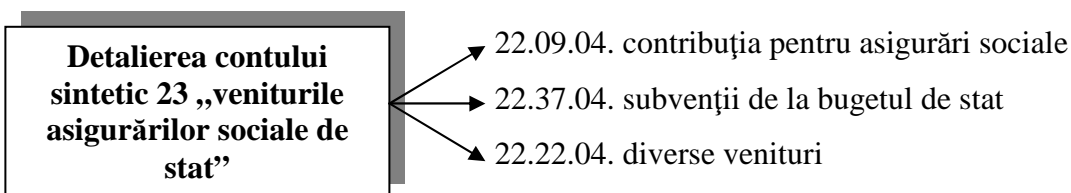
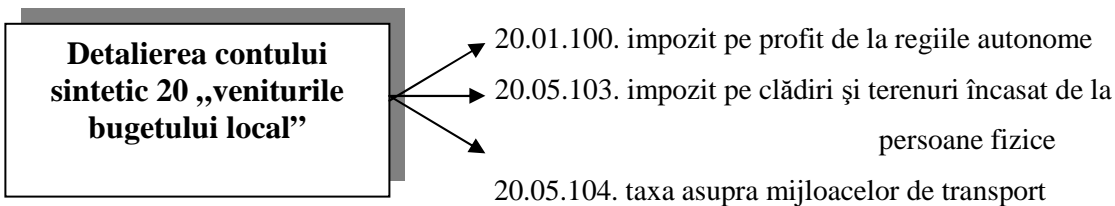
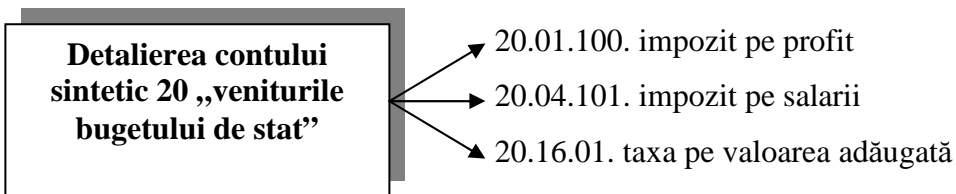
Aceste conturi reflectă sintetic înregistrarea veniturilor încasate de la începutul anului până la încheierea exercițiului bugetar, ceea ce dă posibilitatea organelor ce administrează bugetele respective să analizeze gradul de realizare comparativ cu cifrele din bugetele aprobate.

Tot pe baza evidenței sintetice se poate urmări volumul încasării veniturilor în fiecare zi, care comparativ cu evoluțiile precedente, pot reflecta abateri sau necorelări, în care scop sunt dispuse măsuri pentru accelerarea încasării veniturilor.

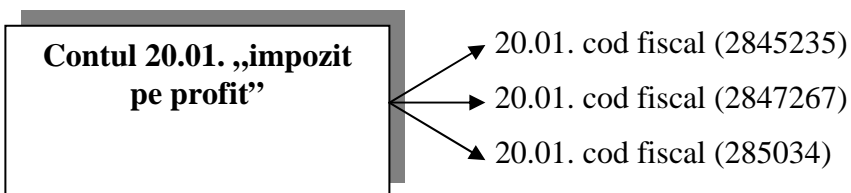
Detalierea contabilității sintetice a încasării veniturilor are un rol important în urmărirea execuției de casă a veniturilor deoarece prin acest mecanism trezoreria este în măsură să furnizeze date și elemente asupra modului în care se încasează veniturile comparativ cu prevederile bugetare aprobate.

Conturile sintetice de venituri menționate mai sus, se detaliază pe analitice, care exprimă sursele de venituri realizate ce corespund identic cu capitolele și subcapitolele clasificății fiecărui buget.

Veniturile încasate vor fi evidențiate în contabilitatea analitică în funcție de sursa de proveniență astfel:



Pentru veniturile bugetului de stat și bugetelor locale detalierea se desfășoară și în conturi pe plătitori, datorită importanței sporite în urmărirea încasării veniturilor.



Se observă din cele de mai sus că organizarea contabilității realizării veniturilor bugetare este fundamentală pe acele elemente specifice execuției de casă a bugetului de stat și a celorlalte bugete.

Excepție de la această regulă face bugetul asigurărilor sociale de stat pentru care se urmărește încasarea veniturilor numai la nivel de conturi de gradul II adică pe capitol și subcapitol.

S-a recurs la această soluție datorită particularităților administrării acestui buget.

Contabilitatea este organizată aici pe baza unui plan de conturi aprobat distinct pentru execuția bugetului asigurărilor sociale de stat.

Cât privește veniturile bugetelor locale, contul sintetic 21 „veniturile bugetelor locale” a fost desfășurat pe unități administrative locale, acestea pentru a se asigura evidențierea încasării veniturilor pe fiecare unitate administrativ-teritorială: comună, oraș, municipiu, județ.

Conturile sintetice și analitice de venituri au o funcție contabilă de pasiv adică reflectă încasarea veniturilor pe toată structura fiecărui buget în contul general al Trezoreriei Statului.

Conturile de venituri se debitează numai în anumite cazuri prevăzute de reglementările în vigoare și anume:

- ◆ restituirea unor venituri în condițiile prevăzute de lege și rambursarea unor cote din veniturile cu caracter general, pe seama bugetelor locale;

- ◆ soluționarea cererilor în legătură cu vărsarea la buget a unor sume necuvenite acestuia sau peste debitele legale. În această situație, se procedează fie la restituirea sumelor respective fie la compensarea acestora cu alte obligații pe care le are față de buget. Reflectarea corectă a acestor restituiri are loc prin debitarea conturilor de venituri;

- ◆ includerea execuției bugetelor, când are loc debitarea conturilor de venituri prin creditul contului „Rezultatul execuției bugetare”.

Documentele justificative de încasări și plăți prin trezorerie se înregistrează în contabilitatea trezoreriei cronologic și sistematic, în conturile de activ și de pasiv și în conturile analitice conform celor prezentate mai sus.

În cadrul fiecărei trezorerii, toate documentele dintr-o zi vor fi înregistrate în aceeași zi, fiind interzisă amânarea pentru evidențierea în ziua următoare.

În activitatea trezoreriei satului se folosesc documentele specifice fluxurilor financiare ce se derulează prin aceasta.

Documentele sunt concepute pe categorii de operațiuni care să asigure înscrierea elementelor specifice de încasări și plăți și sunt:

- ◆ documente primare;
- ◆ documente privind activitatea contabilă.

Fiecare document exprimă o anumită operațiune, având și un flux de parcurgere specific.

Documentele primare pot fi:

- ◆ foaia de vărsământ cu chitanță;
- ◆ cecul de numerar „tip trezorerie”;
- ◆ ordin de încasare „tip trezorerie”;
- ◆ ordin de plată „tip trezorerie”
- ◆ ordin de plată special, pentru contribuția la asigurările sociale;
- ◆ dispoziție bugetară de repartizare a creditelor.

Documentele privind activitatea contabilă sunt următoarele:

- ◆ note contabile;
- ◆ bonuri de consum;
- ◆ jurnal de înregistrare;
- ◆ fișe de cont sintetic;
- ◆ fișă de cont analitic (extras de cont);
- ◆ bilanța de verificare;
- ◆ bilanț contabil.

Documentele primare sunt tratate pe larg în celelalte părți ale lucrării de față.

În continuare ne vom ocupa de documentele privind activitatea contabilă.

1. Note contabile. Pentru documentele care circulă în interiorul trezoreriei între serviciile proprii se întocmesc note contabile interne, care se semnează de cel care întocmește nota și se ștampilează cu ștampila triunghiulară. Pentru documentele care sunt transmise Trezoreriei județene se întocmesc note contabile cu formula contabilă 61 = 62, se semnează și se ștampilează cu ștampila triunghiulară.

2. Bonurile de consum. Se utilizează pentru imprimătele folosite în trezorerie, concomitent cu descărcarea lor în fișele de magazie.

3. Jurnalul de înregistrare. Acesta reprezintă documentul de bază al contabilității trezoreriei pentru înregistrarea operațiunilor în mod cronologic și sistematic. Jurnalul de înregistrare se deschide și se închide zilnic pentru fiecare cont sintetic din bilanț, separat pentru operațiunile de creditare și separat pentru operațiunile de debitare.

Jurnalul se întocmește de către compartimentele din trezorerie prin care se efectuează operațiunile de încasări și plăți.

Jurnalul, deschis pentru debitul sau creditul unui cont se obține pe calculator și se completează după cum urmează:

- în titlu se completează codul și denumirea contului, precum și ziua pentru care se înregistrează operațiunile respective;
- în primele două coloane se înscriu conturile prin care se debitează contul sintetic pentru care s-a deschis jurnalul;
- în următoarele două se completează tipul și data documentului ce stă la baza înregistrării contabile (numărul ordinului de plată, foaia de vărsământ, numărul notei de contabilitate);
- în ultimele două coloane se completează suma cu care se debitează sau se creditează contul pentru care s-a deschis jurnalul.

4. Fișele de cont sintetic. Acestea se întocmesc în cadrul contabilității trezoreriei pentru fiecare cont sintetic, în care se înregistrează operațiunile pe baza datelor din jurnalul sinteză, primite zilnic de la compartimentele din cadrul trezoreriei (casierie, control și evidență venituri, control și evidență cheltuieli etc.).

Pe primul rând din fișă se înscrie soldul contului sintetic din anul precedent, iar în continuare se înscriu operațiunile curente.

Zilnic, se stabilește rulajul (pe coloane, debit, credit) contului sintetic, precum și rulajul cumulat în care se cuprinde și soldul contului la începutul anului.

Pe baza fișelor conturilor sintetice se întocmește balanța de verificare.

5. Fișa de cont analitic (extras de cont). Aceasta se întocmește astfel:

- pentru venituri se deschid fișe de cont analitic, pe subcapitole, grupate în cadrul fiecărui capitol; în cadrul fiecărui subcapitol se deschid fișe pe plătitori,

conform codificării conturilor analitice. În cazul veniturilor încasate de la instituțiile publice, pentru sumele primite la buget, se eliberează acestora extras de cont;

- pentru cheltuielile bugetare, fișele de cont analitice se deschid pe capitole și categorii de cheltuieli, cu desfășurarea acestora pe instituții;
- pentru fondurile cu afectare specială se deschid distinct fișe de cont analitic pentru venituri și cheltuieli;
- documentele ce au stat la baza înregistrării rămân anexate la jurnalul de înregistrare și se arhivează la compartimentul care l-a elaborat;
- pentru disponibilitățile instituțiilor publice se deschid fișe de cont analitic pe ordonatorii principali de credite, cu desfășurarea pe instituții subordonate.

În conturile analitice se înregistrează operațiunile de încasări și plăți pe măsura efectuării lor.

Pentru operațiunile efectuate pe seama cheltuielilor bugetare, a fondurilor cu afectare specială sau a disponibilităților instituțiilor publice, se eliberează extrase de cont.

Operațiunile înregistrate în conturile analitice se verifică și trebuie să corespundă cu conturile sintetice corespunzătoare.

6. Balanța de verificare. Constituie documentul contabil care se întocmește la anumite perioade, în scopul asigurării înregistrării corecte a operațiunilor în contabilitatea trezoreriei. Balanța de verificare este de două feluri:

- a) Balanța de verificare analitică. Aceasta se întocmește de către compartimentele de venituri și cheltuieli, care conduc evidența pe conturi analitice de venituri, cheltuieli, disponibilități etc. balanța de verificare analitică privind cheltuielile bugetului de stat, bugetului local, bugetului asigurărilor sociale de stat, disponibilitățile și fondurile cu afectare specială se întocmește zilnic. Rulajele debitoare, creditoare și soldul trebuie să corespundă cu aceleași date ale contului sintetic, din balanța analitică se întocmește pe plătitori, periodic și lunar.
- b) Balanța de verificare sintetică. Aceasta se întocmește de către serviciul contabilitate pe baza fișelor de cont sintetic. După verificarea exactității

datelor se procedează la confruntarea conturilor sintetice cu balanța de verificare analitică întocmită pentru fiecare cont sintetic care, de asemenea, trebuie să cuprindă: rulaje debitoare, rulaje creditoare și sold.

O etapă importantă în procesul realizării și funcționării la un nivel optim a contabilității Trezoreriei Statului o constituie verificarea conturilor la finele anului și întocmirea bilanțului contabil.

În vederea încheierii exercițiului financiar, în cadrul fiecărei trezorerii se iau măsuri cu privire la:

- asigurarea înregistrării tuturor operațiunilor în contabilitatea de analiză sintetică și analitică;
- confruntarea rulajelor debitoare și creditoare cu fișele sintetice corespunzătoare;
- stabilirea în conturile analitice de venituri deschise pe plătitori, a debitelor rămase de încasat, care se raportează în anul următor;
- confruntarea și verificarea soldului contului corespondent al trezoreriei din evidența proprie, cu soldul din evidența Direcției Județene de Trezorerie sau municipiul București sau după caz, cu soldul contului deschis la Banca națională a României. Bilanțul contabil al trezoreriei nu se încheie până nu se asigură concordanța soldului contului corespondent al trezoreriei;
- soldurile conturilor de fonduri speciale și de disponibilități vor fi confirmate în scris de către instituțiile titulare de conturi;
- asigurarea virării sumelor din conturile cu afecțate specială în conturile trezoreriei centrale, cu respectarea prevederilor legale.

Ținând seama de situația contabilă de la finele anului fiecare trezorerie întocmește bilanțul contabil pe baza balanței de verificare sintetică, la care se anexează balanța de verificare analitică pentru:

- conturile de venituri și cheltuieli privind bugetul de stat, bugetele locale și bugetul asigurărilor sociale de stat;
- conturile fondurilor cu afecțate specială;
- conturile de disponibil al instituțiilor publice;
- conturile de venituri și cheltuieli privind activitatea trezoreriei.

Bilanțul se transmite și se centralizează la nivel ierarhic, la termenele stabilite prin norme special elaborate.

2.2. Controlul exercitat de trezoreria statului asupra încasărilor, veniturilor sectorului public

Controlul exercitat de Trezoreria Statului asupra executării bugetului de stat, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetelor locale, bugetele fondurilor speciale și a disponibilităților din mijloacele extrabugetare se asigură, pe de-o parte prin organele Direcției Generale a Trezoreriei Statului, iar pe de altă parte prin trezoreriile teritoriale care funcționează în cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice județene și a municipiului București.

Aceste organe încep să efectueze controlul asupra execuției bugetare imediat după aprobarea bugetelor de venituri și cheltuieli, cu prilejul deschiderii de credite.

Principala sarcină a controlului financiar preventiv e să preîntâmpine încălcarea dispozițiilor legale în vigoare și producerea de pagube.

□ diverse venituri cum ar fi: din aplicarea prescripției extinctive, amenzi, concesiuni de bunuri ale statului, din valorificarea bunurilor confiscate și abandonate, încasări din alte resurse

Veniturile din capital provin din valorificarea unor bunuri din instituțiile publice, valorificarea stocurilor de la rezerva de stat și de mobilizare.

Odată cu legea anuală a bugetului de stat, se aprobă și veniturile bugetului asigurărilor sociale de stat, care buget este administrat de către Ministerul Muncii Solidarității Sociale și Familiei.

Veniturile lăsate la dispoziția bugetelor locale sunt aprobate prin legea anuală a bugetului de stat, însă în fiecare buget local sunt prevăzute și aprobate de către organele componente acele venituri care se realizează în nitatea administrativ teritorială.

În toate cazurile, veniturile prevăzute în bugetele locale trebuie să se încadreze în lista aprobată prin legea anuală a bugetului de stat.

Veniturile sunt prevăzute în buget pe capitole și subcapitole, conform subdiviziunilor clasificăției bugetare, aprobată prin ordin al Ministerului Finanțelor Publice.

Legile fiscale prevăd pentru un număr important de impozite și taxe, obligația plătitorilor de a calcula sumele datorate și a le vira în conturile deschise la trezoreria finanțelor publice de care aparține fiecare agent economic, instituție publică sau alte persoane juridice.

Această îndatorire de a avea inițiativa plății, obligă contribuabilul la cunoașterea temeinică a actelor normative de natură fiscală concomitent cu însușirea tehnicii de lucru, în noile condiții create de organizarea și funcționarea trezoreriilor.

Spre deosebire de situația urmăririi execuției de casă a bugetului prin băncile comerciale, în noua formă de organizare fiecare trezorerie evidențiază încasările realizate de impozite și taxe de la fiecare agent economic iar pentru vărsămintele efectuate de către instituțiile publice care, potrivit legii, rămâne la dispoziția acestora, se eliberează extrase de cont.

Un element de mare utilitate în organizarea trezoreriilor este codul fiscal atribuit fiecărui agent economic cât și celorlalte persoane juridice, cod ce se înregistrează pe toate documentele prin care se efectuează plata obligațiilor fiscale.

Prin veniturile bugetare încasate de către trezoreria statului se numără:

- impozitul pe profit;
- impozitul pe salarii;
- taxele vamale;
- diverse venituri bugetare.

Impozitul pe profit

Pentru ca venitul realizat să fie calificat drept profit, trebuie ca activitatea economică aducătoare de venit să fie desfășurată cu scopul obținerii unui beneficiu.

Acest lucru este important deoarece în practică există situații în care o entitate desfășoară activități producătoare de venituri, care nu sunt calificate drept profit, pentru că nu există intenția obținerii unui beneficiu și veniturile sunt destinate susținerii unei alte activități proprii entității respective (de obicei activitatea de bază).

Acesta este cazul persoanelor fizice fără cop lucrativ.

Impozitul pe profit este un impozit direct care poartă asupra beneficiului obținut din desfășurarea unei activități economice.

Impozitul pe profit reprezintă una dintre principalele surse ale bugetului de stat.

Actualmente, impozitul pe profit este reglementat prin Codul de procedură fiscală al României care înmănușează într-un singur document reglementările fiscale privind principalele venituri ale bugetului general consolidat.

Indiferent de forma de proprietate, agenții economici au obligația legală ca pe baza datelor din contabilitate, să calculeze și să verse la buget impozitul pe profit, în cuantumul și la termenele prevăzute de reglementările în vigoare.

Portiv H.G. nr. 759/1995, sunt exceptate de la plata impozitului pe profit:

- trezoreria statului, pentru operațiunile din fondurile publice, derulate prin contul general al trezoreriei;
- instituțiile publice, pentru fondurile publice constituite inclusiv pentru veniturile extrabugeare și disponibilitățile realizate;
- veniturile persoanelor juridice fără scop lucrativ. Ca excepție, veniturile și cheltuielile aferente activităților economice desfășurate cu scopul obținerii de profit, pot forma obiect al impozitului pe profit.

Privitor la unitatea de impunere, legea arată că plata impozitului se face în lei.

De asemenea se au în vedere perceperea și termenul de plată.

Identificarea și evaluarea mărimii profitului impozabil se stabilește pe baza declarației de impunere a contribuabilului.

Aceasta se depune odată cu depunere situației financiare anuale, respectiv trimestrial până la data de 25 a luni următoare încheierii trimestrului pentru care se calculează impozitul, în cazul contribuabililor mici.

Contribuabilii sunt răspunzători pentru calculul impozitelor declarate și pentru depunerea în termen a declarației de impunere.

Impozitul pe salarii

Salariul apare ca preț al forței de muncă, depusă în activitățile social-economice coensurată după anumite criterii de eficiență.

Salariul reprezintă obiect dar și cauză a contractului individual de muncă.

Este obiect deoarece îl constituie contra prestația pentru munca efectuată de către salariat; este cauză pentru că în vederea obținerii lui persoana fizice s-a încadrat în muncă.

Contractul de muncă este elementul esențial ce deosebește salariul de alte venituri obținute de persoane fizice (veniturile liber profesioniștilor, veniturile obținute din diidende, profitul etc.).

În România, impozitul pe salarii reprezintă una dintre cele mai importante surse de venit ale bugetului de stat, datorită randamentului său ridicat.

Aceasta este o situație criticabilă. Impozitul pe salarii este un impozit direct, personal.

El are un randament fiscal ridicat, deoarece este plătit de către toate persoanele ce obțin un venit din munca salariată și nu este susceptibil de fraude sau evaziune fiscală decât într-o foarte mică măsură fapt la care contribuie și modalitatea de percepere: stiopajul la sursă.

Impozitul pe salarii este un venit ordinar al bugetului administrației centrale de stat.

Reglementarea impozitului pe salarii este făcută prin Legea nr. 32/1991 privind impozitul pe salarii, cu modificările ulterioare ce I s-au adus.

Legea nr. 189/1998 privind finanțele publice locale, modificată și completată prin O.G. nr. 61/1998; O.G. 62/1997, aprobată și modificată prin Legea nr. 75/1998 și O.G. nr. 6/1998.

Potrivit Codului de procedură fiscală al României, impozitul pe venit din salarii se calculează asupra totalității sumelor brute, sub formă de salariu și alte drepturi salariale primite în cursul unei luni, indiferent de perioada la care se referă.

Legea acordă anumitor categorii de persoane fizice scutiri de la plata impozitului pe salarii. De asemenea, debitorilor impozitului pe salarii li se acordă o serie de drepturi și înlesniri.

Unitatea de impunere este leul, moneda națională deoarece pe teritoriul României plățile se fac în moneda națională.

Perceperea și termenul de plată se stabilesc prin lege astfel:

- impozitul pe salarii se realizează efectiv prin metoda reținerii și vărsării (a stopajului la sursă). Unitățile au obligația să calculeze, rețină și să verse în contul bugetului de stat sume datorate de salariații lor, acestora eliberându-li-se numai venituri nete;
- impozitul pe salarii se calculează deci de către plătitorii acestuia (unitățile în care sunt încadrați salariații) și se rețin lunar din sumele cuvenite, la a doua chenzină;
- dacă plătitorul are cont bancar, impozitul se reține și se varsă odată cu ridicarea sumelor pentru plata celei de-a doua chenzine. Băncile sunt obligate să verifice, cu ocazia ridicării sumelor pentru plata salariilor în țară ori către sau din străinătate, reținerea și vărsarea la bugetul administrației centrale a impozitului pe salarii.

Pentru anul 2005, în conformitate cu prevederile Legii finanțelor publice locale, din impozitul pe salarii datorat bugetului de stat, unitatea plătitoare virează la data plății salariului o cotă de 48% la bugetul de stat și 35% la bugetul unităților administrației teritoriale în a căror rază își desfășoară activitatea și 17% la bugetul județului respectiv.

Taxa pe valoare adăugată

Taxa pe valoare adăugată este un impozit indirect.

Acest impozit este stabilit nu pe averea, posesiunile ori venitul unui contribuabil, ci asupra bunurilor ori prestării serviciilor.

Taxa pe valoare adăugată este un impozit asupra consumului, pentru că nu este stabilit asupra averii (privite calitativ), și asupra gradului de consumare a ei.

Este un impozit unic, dar cu plata fracționată.

Taxa pe valoare adăugată se datorează o singură dată, dar este plătită pe toate treptele circuitului economic, asupra valorii adăugate în fiecare stadiu al acesteia.

Deci taxa pe valoare adăugată se calculează asupra „contribuției nete” a întreprinderilor la formarea produsului social final.

Prin urmare, acest impozit este un impozit indirect, unic dar cu plata fracționată, având o cotă fixă, stabilit asupra valorii adăugate în fiecare stadiu al circuitului economic.

Acest impozit este reglementat prin Codul de procedură fiscală al României.

Cît privește obiectul sau materia impozabilă, actele normative în vigoare spun că ”taxa pe valoarea adăugată se stabilește asupra operațiunilor privind livrările de bunuri și prestările de servicii ”.

Este necesar ca bunurile să fie situate pe teritoriul României, respectiv serviciile să fie utilizate pe teritoriul României.

Valoarea adăugată este echivalentă cu diferența dintre vânzările și cumpărările în cadrul aceluiași stadiu al ciclului economic.

Ea măsoară valoarea pe care întreprinderile au adăugat-o la elementele achiziționate (materii prime, materiale) în cadrul procesului de producție, în vederea realizării unor bunuri.

Participanții la circuitul economic negociază contractele independente de taxa pe valoare adăugată, pentru că, deși agenții economici sunt plătitori ai acesteia, nu ei o suportă.

Taxa va fi plătită de beneficiar, ea fiind cuprinsă în prețul produsului final livrat consumatorului.

Taxa pe valoare adăugată este un venit al bugetului administrației centrale de stat.

Baza de impozitare asupra căruia se aplică cota taxei, aflând astfel taxa exigibilă, reprezintă contravaloarea bunurilor livrate sau serviciilor presate, exclusiv taxa.

Din taxa exigibile se va scădea taxa deductibilă, iar rezultatul va reprezenta taxa pe valoare adăugată datorată de agentul economic, care taxă se face venit la bugetul de stat.

Exigibilitatea este dreptul organului fiscal de a pretinde plătitorului, la o anumită dată, plata taxei.

Taxa este exigibilă de regulă, la data când se realizează faptul generator.

Exigibilitatea nu trebuie confundată cu termenul de plată care este de 25 a lunii următoare întocmirii decontului lunar. Cele două noțiuni, exigibilitatea și termenul de plată au importanță diferită în cadrul aplicării unor prevederi legale ce fac trimitere la acestea.

Astfel, termenul de prescripție curge de la data exigibilității plății, căci atunci se naște dreptul organului fiscal de a pretinde debitorului plata taxei.

Dinpotrivă, dobânzile pentru fiecare zi de întârziere se calculează din ziua imediat următoare expirării termenului legal de plată în ziua efectuării plății datorate, inclusiv.

Deci, textul legal face trimitere expresă la termenul de plată (25 a lunii următoare întocmirii decontului).

În nici o situație, în caz de neplată, nu s-ar putea calcula majorări de întârziere de la data exigibilității obligației de plată.

Impozitul pe dividende

Impozitul pe dividende este reglementat prin Codul de procedură fiscală al României.

Dividendul reprezintă o cotă parte din profitul societății pe acțiuni care se cuvine unui asociat, proporțional cu numărul și valoarea acțiunilor deținute.

Conform dispozițiilor guvernamentale în materie „termenul dividend” include orice distribuire, în bani sau în natură, în favoarea acționarilor sau asociațiilor, din profitul stabilit pe baza bilanțului contabil anual și a contului de profit și pierderi (contul de rezultate) proporțional cu cota de participare la capitalul social.

Între acționari, se împarte întotdeauna beneficiul net, care trebuie să reprezinte un excedent al activului față de pasiv, realizat de societate în cadrul exercițiului financiar, beneficiul net se stabilește prin deducerea din beneficiul brut a tuturor cheltuielilor utile ale societății (în care intră și beneficiile cuvenite fondatorilor, administratorilor și personalului societății, dacă au fost prevăzute prin actele constitutive sau au fost aprobate de adunarea generală extraordinară), și a cotei destinate fondului de rezervă.

Dividendele nu se vor elabora decât din eneficiile reale.

Beneficiul este real în cazul în care capitalul social al rămas intact. În caz contrar, capitalul social va trebui reîntregit sau redus, (binenâeles sub limita legală) mai înainte de a se putea face o repartizare sau distribuire de beneficii.

Debitorii impozitului pe dividende sunt acționari sau asociații cărora le-au fost distribuite dividende din beneficiul net al întreprinderii, în conformitate cu prevederile

din contractul de societate sau, în lipsă de prevedere, în proporție cu cota de participare la capitalul social.

Plătitorii impozitului pe dividende sunt societățile comerciale, deoarece obligativitatea calculării, reținerii și vărsării impozitului pe dividende le revine acestora. Plata se face în lei.

În legătură cu termenul de plată, legea nu prevede un termen fix, o perioadă ori un termen limită, ci prevede ca plata impozitului se va face odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați.

În cazul în care impozitul pe dividendenu este plătit la timp, persoana juridică va fi obligată la plata majorărilor de întârziere începând cu ziua următoare expirării termenului de plată și terminând cu data plății efective a impozitului, inclusiv.

Plata la timp presupune plata impozitului pe dividende odată cu plata efectivă către acționari sau asociați a dividendelor, ori plata până la 31 decembrie, în caz că dividendele au fost doar distribuite, nu și plătite efectiv.

Impozitul pe dividende este un venit ordinar al bugetului administrației centrale de stat.

Taxe vamale

Taxele reprezintă un impozit indirect, perceput decătore stat asupra mărfurilor, în momentul în care trec granițele vamale ale țării, în scopul importului, exportului sau tranzitului.

Taxele vamale de import reprezintă principala sursă de venituri provenite din activitatea vamală.

Potrivit reglementărilor legale în vigoare:

- mărfurile destinate exportului nu sunt supuse taxelor vamale. Deci în România, nu se aplică taxe vamale la export;
- mărfurile, mijloacele de transport și alte bunuri aflate în tranzit vamal nu sunt supuse taxelor vamale. Deci, pe teritoriul vamal al României nu se aplică nici taxe vamale de tranzit;

- taxele vamale prevăzute sunt exprimate în procente. Deci taxele vamale prevăzute în tariful vamal de import, sunt taxe advalorem.

Domeniul taxelor vamale beneficiază de o reglementare foarte largă, cuprinse în norme de drept intern sau în convențiile internaționale la care România este parte.

Cele mai importante reglementări sunt:

- Legea nr. 141/1993 privind Codul vamal al României;
- O.G. nr. 26/1993 privind tariful vamal de import al României.
- Codul de procedură fiscală al României.

Cât privește obiectul sau materia impozabilă, Codul vamal arată că mărfurile ce se importă sunt supuse taxelor vamale prevăzute în tariful vamal de import.

La importurile de mărfuri din țările cu care se întrețin relații comerciale pe baza unor convenții sau înțelegeri internaționale, aplicarea taxelor vamale se face potrivit prevederilor acestora.

În absența unor acorduri ce determină aplicarea de taxe vamale convenționale sau preferențiale, se vor aplica taxe vamale stabilite prin Codul de procedură fiscală al României. Taxele vamale aplicabile sunt cele în vigoare la data înregistrării declarației vamale de impunere a mărfurilor.

Declarația vamală trebuie să cuprindă încadrarea tarifară, valoare în vamă a mărfurilor și bunurilor, coeficientul tarifar, cuantumul taxelor vamale precum și felul, numărul și data instrumentului de plată.

Declarația vamală va fi însoțită de dovada plății taxelor vamale.

Obiectul taxelor vamale îl reprezintă bunurile importate dar baza de calcul a acestora o reprezintă valoarea în vamă.

Plătitorii ai taxelor vamale sunt persoane fizice și persoanele juridice ce execută operațiuni supuse taxelor vamale.

Taxele vamale sunt taxe advalorem, stabilite asupra valorii în vamă a produsului. Unitatea de impunere este leul. Valoarea în vamă se exprimă în lei. De asemenea, plata taxelor vamale se face în lei.

Referitor la termenul de plată, taxele vamale se datorează la momentul introducerii în țară a bunurilor vămuite, mai exact la data înregistrării declarației vamale de import.

Diverse venituri bugetare

În afară de aceste venituri, mai există și alte categorii de impozite și taxe ce se fac venit la buget și se încasează prin trezorerie. Putem exemplifica aici:

- taxele de timbru;
- impozitul pe clădiri;
- impozitul pe teren;
- impozitul asupra mijloacelor de transport;
- impozitul asupra veniturilor rezultate din activitatea liber-profesioniștilor;
- taxele de autorizare, potrivit O.G. nr. 50/1998;
- venituri din cesiuni;
- venituri din amenzi și alte sancțiuni aplicate, potrivit dispozițiilor legale.

2.2.2. Fluxurile financiare determinate de încasarea veniturilor bugetare și extrabugetare prin virament

Fluxurile de încasarea veniturilor bugetare și a fondurilor speciale pe calea viramentului reprezintă principalul mijloc prin care agenții economici și instituțiile publice își achită datoriile din impozite și taxe, amenzi și alte obligații pe care le au către bugetul statului, bugetul asigurărilor sociale de stat, bugetele locale sau bugetele fondurilor speciale.

Încasarea veniturilor bugetare și fondurilor speciale prin decontările fără numerar se realizează prin două fluxuri financiare importante și anume:

- prin plățile de impozite, taxe și alte datorii pe care le fac agenții economici;
- prin plățile care le fac instituțiile publice.

Fluxurile financiare determinate de încasarea impozitelor, taxelor și altor venituri de la agenții economici sau persoane fizice autorizate care au conturi deschise la bănci,

modifică volumul resurselor reflectate în contul curent al Trezoreriei județene deschis la Banca Națională a României, sucursala județeană.

Legislația actuală stabilește obligația agenților economici și a celorlalți contribuabili economici și a celorlalți contribuabili de a-și achita din proprie inițiativă obligațiile pe care le au către bugetul statului, bugetele locale, bugetul asigurărilor sociale de stat și bugetele fondurilor cu afecțate specială. În caz contrar, organele Ministerului Finanțelor Publice urmăresc în mod silit aceste datorii aplicând contribuabililor restanțieri penalități de întârziere aferente și gradele, de urmărire silită prevăzută de lege.

Pe baza datelor și informațiilor pe care le dețin din contabilitatea proprie, agenții economici depun la unitățile bancare la care au deschis contul, documentele de plată privind datoriile pe care le au către bugetul de stat, bugetele locale, bugetul asigurărilor sociale de stat și bugetele fondurilor speciale.

Plățile prin decontări fără numerar al agenților economici și celorlalți contribuabili care au deschise conturi la bănci, pentru achitarea datoriilor lor se pot face în trei moduri:

- din proprie inițiativă direct către trezoreriile operative teritoriale în raza cărora se află domiciliul contribuabilului (agent economic), după ce documentele de plată au parcurs traseul – Banca Comercială (unde își are contul agentul economic plătitor) – sucursala județeană a băncii comerciale – Banca Națională a României, Sucursala județeană – Direcția Generală de Trezorerie și Contabilitate Publică, Serviciul Decontări- Direcția Județeană a Trezoreriei – Trezoreria operativă de domiciliu al contribuabilului, la care este arondat din punct de vedere fiscal contribuabilul. Stingerea obligațiilor agenților economici și a celorlalți contribuabili, în acest mod se face pentru datorii de genul impozitului pe profit, T.V.A., accize, taxă pentru țigări, impozitul pe salarii, impozitele și taxele locale, C.A.S., ajutorul de șomaj, contribuția pentru asigurări sociale de sănătate și altele;
- din proprie inițiativă direct către unitățile vamale, în cazul operațiunilor de import, mai ales, pentru obligațiile pentru bugetul statului de natura taxelor vamale, accize, T.V.A, etc; după ce instrumentele de decontare au parcurs traseul Banca Comercială a plătitorului – Sucursala județeană a Băncii

Comerciale – Banca Națională a României – Direcția Generală de Trezorerie și Contabilitate Publică, Serviciul Decontări- Trezoreria județeană – Trezoreria operativă unde își are deschis contul colector – vama în cauză. După încasarea de unitățile vamale a acestor impozite și taxe de la agenții economici importatori, zilnic (bisăptămânal – săptămânal), acestea virează (depun) aceste încasări în nume propriu bugetului statului, detaliat pe feluri de venituri (T.V.A.; accize etc.) în conformitate cu subcapitolele clasificăției bugetare prin trezoreria operativă unde își are deschis contul;

- din inițiativa organelor fiscale sau vamale prin urmărirea silită asupra conturilor sau bunurilor agenților economici.

Agenții economici își pot achita datoriile pe care le au către stat din proprie inițiativă folosindu-se următoarele instrumente de plată: ordinul de plată de trezorerie. Ordinul de plată pentru trezoreria statului pe suport de hârtie (O.P.T.H) a fost introdus cu data 1 august 1996 (Normele Metodologice comune ale Ministerului Finanțelor Publice nr. 16144/06.12.1996) fiind instrumentul de decontare la și de la trezoreria statului. Ordinul de plată, hârtie suport trezorerie a preluat elementele dispoziției de plată fiind dispuse într-un alt mod. Noutatea constă în aceea că plătitorii de venituri bugetare care au același termen de plată și le varsă la același buget (de stat, local) se cuprind într-un singur O.P.T.H., care pe față cuprinde suma totală, iar pe verso obligațiile de plată, suma datorată, codul, numărul și data documentului prin care s-a sabilat suma datorată, termenul de plată, codul contului în care se virează suma achitată în lei și bani și totalul sumelor virate care trebuie să corespundă cu suma de pe față. În acest caz, operarea pe calculator se face după verso – ul O.P.T.H-ului. Elementele enumerate au în vedere să urmărească plata la termen și calculul majorărilor de întârziere pe calculator.

O.P.T.H. –ul este tipărit pe hârtie autocopiativă și se pune la dispoziția agenților economici de către bândile comerciale, iar la dispoziția instituțiilor publice de către trezorerie. Ca urmare dinspre trezorerie și către trezorerie circulă O.P.T.H.-ul, fac excepție de la această regulă plata contribuției pentru bugetul asigurărilor sociale de stat și restituirile de la bugetul asigurărilor sociale de stat care se fac în continuare cu dispoziții de plată specifice pentru contribuția de asigurări sociale.

Ordinul de plată ca principal instrument de decontare folosit de agenții economici pentru plata datoriilor către stat conține: denumirea agentului economic care face plata, codul fiscal al acestuia, banca comercială unde își are deschis contul beneficiarul sumei, contul de venit bugetar conform clasificăției bugetare, trezoreria operativă beneficiară și ștampila agentului economic și ștampila și data decontării a băncii comerciale care se ia în considerare la înregistrarea datoriilor virate. Acestea se depun la banca comercială unde agentul economic își are deschis contul și unde începe fluxul operațiunii.

Exemplarul 1 – galben al ordinului de plată rămâne ca act justificativ pentru operațiunea efectuată la banca comercială a plătitorului care se clasează la documentele zilei.

Exemplarul 2 – cel roz, după ce a fost vizat de organele bancare în drept, evidențiat și îmborderat în conformitate cu reglementările B.N.R., este expediat la Sucursala județeană a B.N.R., care operează la ieșiri suma totală a actelor de plăți (pe bază de ordin de plată centralizator și bandă anexă) din disponibilul contului curent al bănci comerciale respective și la intrări în contul curent al trezoreriei județene.

Din acest moment aceste intrări – fluxuri financiare – modifică volumul resurselor bănești aflate în contul curent al trezoreriei județene. Organele trezoreriei județene, pe baza extrasului de cont și a documentelor anexe primite de la B.N.R., defalcă încasările pe trezorerii operative și le transmite acestora pe bază de extras și notă contabilă și în cadrul acestora pe categorii de venituri, până la nivel de capital și în continuare pe plătitori la principalele impozite și taxe (impozit pe profit, T.V.A, impozit pe salarii, impozit pe dividende, etc.).

Exemplarul 3 – cel verde, vizat de organele bancare se eliberează agentului emitent, adică plătitorului, ca document justificativ că a inițiat plata datoriilor către stat.

Odată cu primirea extrasului de cont și, a documentelor anexă pentru sumele încasate prin Banca Națională, reprezentând venituri bugetare, extrabugetare, fonduri speciale, etc.; trezoreriile județene și a municipiului București efectuează următoarea operațiune contabilă pe baza notelor contabile;

Cont curent al trezoreriei la Banca
Națională

Cont corespondent al trezoreriei analitic
pe fiecare trezorerie din subordine

Iar în contabilitatea fiecărei trezorerii operative pe baza documentelor de plată (exemplarul roz al O.P.T.H.-ului) acestea efectuează înregistrarea:

61 „Cont corespondent al trezoreriei	=	%
		20 „Veniturile bugetului de stat”
		21 „Veniturile bugetelor locale”
		22 „Veniturile bugetului asigurărilor sociale de stat”
		50 „Conturi de disponibil al instituțiilor publice

Prin evidențierea încasărilor în conturile de venituri, conturile de disponibil, contabilitatea trezoreriei, prin documentele ei specifice, furnizează zilnic sau periodic, datele necesare cu privire la derularea procesului de colectare a veniturilor pe bugete sau în conturile de disponibil pentru fondurile publice.

Încasarea veniturilor bugetare prin intermediul organelor vamale implică fluxuri financiare determinate de plata taxelor vamale, accize, T.V.A., în principal și sunt datorate pentru operațiuni de import de materii prime, produse, mărfuri, utilaje, etc. Obligația și totodată dreptul de a calcula aceste datorii de la agenții economici importatori către bugetul statului o au organele vamale.

Organele vamale pe baza documentelor de import determină cuantumul acestor taxe și impozite, care pot fi plătite cu anticipație prin virament, sau pe loc înainte de introducerea bunurilor în țară.

Plata cu anticipație a accizelor, taxelor vamale, TVA etc. se efectuează de către agenții economici prin virament, folosind ca instrument de plată ordinul de plată de trezorerie, parcurgând următorul circuit: banca comercială a plătitorului – sucursala județeană a băncii comerciale în cauză – BNR – Direcția Generală de Trezorerie și

Contabilitate Publică, Serviciul Decontări- trezoreria județeană- trezoreria operativă, unde unitatea vamală își are deschis contul colector. La terminarea acestui circuit, suma plătită de agentul economic nu a ajuns încă în bugetul statului, ea mai stă încă o perioadă de timp în contul colector al unității vamale.

Aceasta presupune următoarea înregistrare contabilă în cadrul trezoreriei operative :

61 „Cont corespondent al trezoreriei = 50.01 „Disponibil din fonduri cu destinație specială ale ministerelor și instituțiilor subordonate”

Pentru aceste venituri ale bugetului de stat desfășurate pe subdiviziunile clasificăției bugetare, dar nu și pe plătitori, urmează al doilea circuit provocat de unitatea vamală care le virează în nume propriu pe adresa Ministerului Finanțelor Publice.

Dacă primul circuit include în traseul său și Banca Națională, deci cu intrări în contul curent al trezoreriei, cu o modificare pozitivă de resurse financiare, dar paradoxal acești bani nu au ajuns la buget, al doilea circuit se realizează în interiorul trezoreriei statului care nu produce o modificare în contul curent al acesteia ci doar finalizează înregistrarea la bugetul de stat a acestor venituri, nenominalizate pe agenți economici care le-au plătit.

Înregistrările contabile în contabilitatea trezoreriei județene și a trezoreriei operative sunt aceleași ca și în cazul fluxului deschis la încasarea datoriilor fiscale prin organele fiscale.

Înregistrările contabile în cadrul celui de-al doilea circuit din cadrul acestui flux, vamă – bugetul statului, vizează doar trezoreria operativă unde își are deschis contul colector vama. Înregistrarea contabilă cu prilejul acestor vărsăminte către buget este :

50.05 „Disponibil din fonduri cu destinație specială ale ministerelor și instituțiilor subordonate” = 20 „Venituri ale bugetului de stat”

Se creditează doar contul de venituri ale bugetului de stat, deoarece aceste vărsăminte constituie numai venituri ale bugetului de stat (taxe vamale, acciye, TVA).

Încasarea veniturilor bugetare și extrabugetare din inițiativa organelor fiscale sau vamale prin urmărirea silită asupra conturilor presupune introducerea de organele fiscale, vamale sau a Ministerului Muncii Solidarității Sociale și Familiei a ordinelor de încasare (blocareaconturilor) asupra conturilor de disponibil a datornicilor, în baza cărora băncile comerciale, unde agenții economici își au deschis contul, sunt obligate a da curs operațiunii de plată a obligațiilor pe care acestea le au către bugetul de stat, buetele locale, bugetul asigurărilor sociale de stat și bugetele fondurilor speciale.

Ordinul de încasare emis de organele fiscale, vamale sau organele Ministerului Muncii Solidarității Sociale și Familiei este expediat de acestea băncilor comerciale deținătoare a conturilor agenților economici restanțieri, dupăce în prealabil acestea au fost somate pentru plată cu minim cinci zile înaintea introducerii instrumentelor de încasare. (Ordonanța nr.11 din 23.01.1996 cu completările ulterioare – O.G. nr.15 din 18.09.1998 apărută din 22.09.1998).

Între ordinul de plată și ordinul de încasare nu există deosebiri esențiale, el conține în principiu aceleași date și informații ca și ordinul de plată numai că la semnăturile emitentului în locul agentului economic semnează organul fiscal, vamal sau al Ministerului Muncii Solidarității Sociale și Familiei .

Odată cu declanșarea operațiunii de încasare a impozitului sau a taxei datorate din contul agentului economic, parcursul exemplarelor ordinului de încasare și a fluxului financiar până la destinație în contul bugetului de stat, este același cu cel al ordinului de plată inițiat de agentul economic, când acesta își achită datoriile finale din propria inițiativă.

Fluxurile financiare privind încasarea impozitelor și a altor venituri bugetare sau fonduri speciale de la instituțiile publice nu determină schimbarea resurselor trezoreriei județene din soldul contului curent al trezoreriei județene de la Banca Națională; ele detrmnă numai modificări în structura resurseleor ca de exemplu prin încasarea unor impozite pe salarii de la o instituție publică finanțată de la bugetul de stat rezultă o plată de casă (cheltuială) în același buget (din impozitul pe salarii) sau o cheltuială în bugetul

local a unui venit la bugetul de stat, în cazul plății unor impozite pe salarii de către o instituție publică de subordonare locală.

În procesul de încasare a veniturilor bugetare și extrabugetare de la instituțiile publice, distingem două situații:

- când instituțiile publice își au conturile deschise în cadrul aceleiași trezorerii operative cu bugetul la care se face plata ;

- când instituțiile publice își au conturile la o trezorerie operativă diferită de cea la care se află bugetul la care se face plata, dar în cadrul aceluiași județ.

Cu excepția fluxurilor de încasare a veniturilor bugetare sau a fondurilor speciale din cadrul aceleiași trezorerii operative, la realizarea fluxurilor de încasare a veniturilor între trezorerii operative, dar în cadrul aceluiași județ, participă și Direcția Trezorerie, în cadrul direcțiilor generale a finanțelor publice și controlului financiar de stat județene, prin serviciul Contabilitate – Decontări, acesta operând încasările în creditul contului corespondent al trezoreriei operative beneficiare și în cadrul contului corespondent al trezoreriei operative beneficiare și în debitul contului corespondent al trezoreriei operative plătitoare (contul corespondent al trezoreriei este cont bifuncțional).

În situația în care fluxuri de încasare a veniturilor bugetare sau a fondurilor speciale se derulează în cadrul aceleiași trezorerii operative, îndeosebi la trezoreria operativă municipală reședință de județ, acestea sunt legate de plata impozitului pe salarii, reținut de la salariați, contribuția la asigurări soliale și alte impozite virte la bugetul de stat, bugetele locale sau bugetele fondurilor speciale.

Prin efectuarea încasărilor fără numerar în contul veniturilor bugetare a fondurilor speciale de la instituțiile publice, apar trei categorii de fluxuri și anume:

- fluxuri financiare în cadrul aceluiași buget;
- fluxuri financiare între bugete;
- fluxuri financiare între bugete pe deoparte și mijloacele extrabugetare pe de altă parte.

Fluxurile financiare în cadrul aceluiași buget sunt determinate de:

a) Plata cotei de 50 % din impozitul pe salariile angajaților unei instituții finanțate din bugetul de stat în conformitate cu Legea 189/1998 a finanțelor publice locale, în speță Inspectoratul Școlar al Județului Arad.

Pentru ridicarea numerarului în vederea achitării drepturilor bănești din salarii cuvenite personalului propriu, instituția menționată depune o declarație pentru eliberarea salariilor, la care anexează ordinul de plată privind plata impozitului pe salarii reținut prin statele de plată.

Ordinul de plată folosit de instituțiile publice pentru plata impozitului pe salarii, deține următoarele informații principale: numărul ordinului de plată, suma de plată, plătitor, codul fiscal al acestuia, numărul contului de unde se face plata, banca plătitorului, ce reprezintă plata, beneficiarul, contul acestuia, banca beneficiarului, trezoreria și semnăturile autorizate.

Cum instituția care face plata impozitului este o instituție finanțată din bugetul de stat, iar 50% din impozitul pe salarii este un venit al bugetului de stat, operațiunea contabilă privind acest flux este următoarea

23.57.01.02.3861838 cont de plăți pentru cheltuieli de personal al Inspectoratului Școlar Arad	=	20.02.01.3861838 cont de venituri al bugetului de stat – impozit pe salarii achitat de D.G.F.P.C.F.S. Arad
--	---	--

În care:

23 - cont de cheltuieli al bugetului de stat

57.01 - învățământ buget de stat

02 - cheltuieli de personal

3861838 – cod fiscal al Inspectoratului Școlar Arad

20 - veniturile bugetului de stat

2.01 - impozitul pe salarii

3861838 - cod fiscal al Inspectoratului Școlar Arad

Ambele conturi sunt analitice.

b) Încasarea unor venituri de stat de la Direcția Generală a Finanțelor Publice și Controlului Financiar de Stat a Județului Arad, urmare valorificării către o instituție de învățământ a unor materiale procurate de Direcția Generală a Finanțelor Publice și Controlul Financiar de Stat a Județului Arad în anii recedenți sau a încasării unor debitori înregistrați în bilanțul de la finele anului precedent.

Pentru a nu se influența finanșarea bugetară din anul curent, respectiv pentru a obliga instituția (D.G.F.P.C.F.S- ARAD) de a efectua plăți numai în limita prevederilor bugetare pe anul curent, sumele încasate, de felul celor arătate mai sus, se varsă la bugetul din care este finanțată instituția în cauză.

În contabilitatea trezoreriei, operațiunile contabile sunt următoarele:

- încasarea contavalorii materialelor vândute:

23.51.20. cod fiscal	=	23.51.01.20.3519704
contul de plăți al unei instituții de învățământ, de exemplu care a cumpărat aceste materiale		contul de plăți pentru cheltuieli materiale al D.G.F.P Arad, care a încasat contra valoarea materialelor

- înregistrarea vărsării sumei la bugetul de stat ca restituire din anii precedenți se face astfel:

23.51.01.20.3519740	=	20.22.01.05
contul de plăți pentru cheltuieli materiale al D.G.F.P Arad		contul de venituri al bugetului de stat din finanțarea anilor precedenți (fără analitic pe plătitor)

Încasarea conavalorii materialelor vândute sau a denitprilor din anii precedenți de către Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad prin contul de cheltuieli diminuează plățile de casă dar prin virarea aceleași sume de la bugetul de stat, soldul contului de plăți se majorează revenind la nivelul normal al plăților de casă efective făcute în anul curent din finanțarea bugetară a anului curent.

Fluxuri financiare și operațiuni contabile similare sunt și în cazul instituțiilor publice finanțate de bugetele locale, cum ar fi în cazul plăților unor impozite și taxe locale către bugetul local, ci care ocazie e vor utiliza conturi de cheltuieli și venituri specifice acestui buget.

Fluxurile financiare între bugete, în cadrul aceleași trezorerii sunt:

a) Plata cotei 50% din impozitul pe salarii reținut de la salariații unei instituții finanțate din bugetul local unde virarea sumei reprezintă o plată de casă pentru bugetul local și un venit pentru bugetul de stat;

24.51.02. cod fiscal primărie	=	20.02.01. cod fiscal primărie
cont plăți pentru cheltuieli de personal, administrația publică locală de la primărie		veniturile bugetului de stat din impozite pe salariile angajaților primăriei
- cont analitic		- cont analitic

Deoarece în conformitate cu prevederile noii Legi a finanțelor publice locale nr.189/1998, începând cu 01.01.1999 o cotă de 35% din impozitul pe salarii se varsă la bugetul unităților administrativ-teritoriale în a căror rază își desfășoară activitatea iar 17% la bugetul județului respectiv.

b) Plata contribuției pentru asigurările sociale de stat:

- în cazul unei instituții finanțate din bugetul de stat cheltuiala cu plata acestei contribuții o suportă bugetul de stat, iar venitul se înregistrează la bugetul asigurărilor sociale de stat, în contabilitatea trezoreriei efectuându-se următorul articol contabil:

23.51.01.02. cod fiscal al instituției în cauză	=	22.09.04.01. veniturile bugetului
cheltuielile bugetului de stat pentru cheltuielile de personal din administrația centrală		asigurărilor sociale C.A.S. – fără cont analitic

- în cazul unei instituții finanțată din bugetul local cheltuiala cu plata acestor contribuții se suportă din bugetul local, iar venitul este al bugetului asigurărilor sociale de stat, iar înregistrarea contabilă este:

24.51.02.02. cod fiscal al instituției =	22.09.04.01
financiare în bugetul local	veniturile bugetului asigurărilor
cheltuielile bugetului local pentru	sociale din C.A.S. – fără cont analitic
cheltuielile de personal din administrația	
locală – primărie – cont analitic	

c) Potrivit Legii finanțelor publice locale începând cu anul 1999 din bugetul de stat pentru asigurarea echilibrului bugetelor locale, prin legile anuale de aprobare a bugetului de stat, se pot stabili sume defalcate din unele venituri ale bugetului de stat, care pentru bugetul de stat reprezintă diminuări de venituri, iar pentru bugetele locale-venituri. De asemenea, pentru realizarea de investiții din împrumuturi externe la a căror realizare contribuie și Guvernul, consiliile locale pot beneficia de transferuri din partea bugetului de stat, care pentru acesta reprezintă o cheltuială iar pentru bugetele locale – venit.

Fluxul financiar pentru înregistrarea acestor venituri la bugetele locale se realizează în cadrul aceleași trezorerii operative deoarece atât execuția bugetelor locale cât și cea a bugetului de stat se desfășurează în trezoreria respectivă.

În cazul sumelor defalcate operațiunea financiară se efectuează printr-o notă contabilă întocmită de personalul trezoreriei în baza sumelor trimestriale aprobate de ministerul Finanțelor, iar în cazul transferurilor pentru investiții tot printr-o notă contabilă, dar pe baza aprobărilor exprese ale Ministerului Finanțelor Publice pentru fiecare caz în parte, concomitent urmărindu-se și încadrarea acestui flux în volumul creditelor bugetare aprobate cu această destinație.

Înregistrările contabile pentru aceste operațiuni în trezorerie sunt:

- în cazul sumelor defalcate din impozitul pe salarii;

24.51.02.02. cod fiscal al instituției = 22.09.04.01
 financiare din bugetul local cheltuielile veniturile bugetului asigurărilor
 bugetului local pentru cheltuielile de sociale din C.A.S. – fără cont analitic
 personal din administrația locală – primărie
 – cont analitic

Operațiunea se face prin notă contabilă de către personalul trezoreriei prin diminuarea veniturilor bugetului de stat la venitul din "impozitul pe salarii" și concomitent majorarea veniturilor bugetului local la venituri din sume defalcate din impozitul pe salarii.

- în cazul transferului pentru investiții, înregistrarea contabilă este:

23.85.01.02. cod fiscal primărie = 21.37.02.02. cod fiscal primărie
 cheltuielile bugetului de stat pentru veniturile bugetului local din
 transferuri pentru investiții – cont analitic subvenții pentru investiții – cont
 analitic

Pentru bugetul de stat acest transfer reprezintă o cheltuială deși în această fază din punct de vedere economic nu este (va fi bugetul local la finanțarea investiției propriuzise), iar pentru bugetul local un venit.

Când o instituție finanțată din mijloace extrabugetare face plata impozitului pe salarii pentru personalul propriu, fluxul financiar reprezintă o cheltuială pentru bugetul mijloacelor extrabugetare și un venit pentru bugetul de stat. Înregistrarea în contabilitatea trezoreriei a acestui flux este următoarea:

50.04 cod fiscal primărie = %
 cont de disponibil din mijloace 20.02.01. cod fiscal primărie
 extrabugetare ale primăriei pentru activitate veniturile bugetului de stat din cota
 culturală de 50% impozit pe salariile
 angajaților – cont analitic
 21.32.02. cod fiscal consiliul local
 21.32.02. cod fiscal consiliul județean

2.2.3. Fluxurile determinate de încasarea veniturilor bugetare și extrabugetare în numerar

În cadrul trezoreriilor operative din municipiu, orașe și percepțiile fiscale (comune sau grupuri de comune) fluxul operațiunilor de încasări și eventuale restituiri, în numerar a veniturilor bugetare și a fondurilor speciale se realizează în funcție de modul în care este organizată trezoreria în cauză și anume:

- 1) prin casa de încasări, casa de plăți și păstrarea numerarului în casieria tezaur;
- 2) prin casa de încasări, necesitând casa de plăți și casierie tezaur pentru păstrarea numerarului. În acest caz păstrarea numerarului și eventualele restituiri de impozite și taxe achitate în plus efectuează printr-o bancă comercială agreată de obicei din localitatea în care își are sediul trezoreria respectivă.

Pentru buna și corectă funcționare a activității de casierie de tezaur și a casei de încasări, este obligatorie conducerea corectă și la zi a evidențelor operative și contabile în scopul reflectării în orice moment și cu exactitate a existenței și mișcării numerarului și a celorlalte valori gestionate de către trezorerie. De asemenea este necesar să se specifice și să se respecte cu rigurozitate regulile cu privire la păstrarea, transportul și paza numerarului și a celorlalte valori pentru a se asigura integritatea acestora.

Datorită comisioanelor tot mai mari pe care, le percep băncile comerciale pentru operațiunile care le fac în contul agenților economici, o parte tot mai însemnată a acestora preferă să-și plătească datoriile fiscale direct la casieria trezoreriei.

Depunerea numerarului de către agenții economici și instituțiile publice se face pe bază de foaie de vărsământ cu chitanță, care se completează în 3 exemplare (negru, roșu și verde) astfel:

- exemplarul negru rămâne la casierie la trezorerie și se predă zilnic la serviciul contabilitate.
- exemplarul roșu se predă la serviciul „control și evidența veniturilor” care se prezintă la compartimentul de prelucrare automată a datelor.
- exemplarul verde se eliberează agentului economic depunător sau instituției publice, pentru a avea dovada depunerii numerarului.

Foia de vărsământ cu chitanța trebuie în mod obligatoriu să cuprindă: trezoreria la care se face operațiunea, dată la care se face operațiunea, depunătorul codul lui fiscal și beneficiarul sumei și contul acesteia, suma și ce reprezintă aceasta.

Plătitorul de impozite și taxe se prezintă cu foia de vărsământ chitanță, la serviciul „Controlul și evidența veniturilor” punter control.

Se va efectua o verificare detaliată a acesteia urmărindu-se:

- temeiul legal prin care ns-a stabilit obligația vărsării impozitelor și taxelor;
- respectarea reglementărilor în vigoare privind vărsarea impozitelor, taxelor pe buget și încadrarea corectă a acestora pe subdiviziunile clasificăției bugetare;
- stabilirea corectă a conturilor sintetice de tipuri de venituri, precum și a celor analitice de plătitori.

Dacă documentele de depunere a numerarului sunt de regulă, se pune viza serviciului control și evidența veniturilor și semnătura persoanei care le-a verificat, după care se înregistrează în jurnalul încasărilor în numerar din ziua respectivă, după care pe baza unui borderou le vor expedia pe cale intrnă la casierie. Este interzisă transmiterea acestora la casierie prin intermediul plătitorului.

Cu primirea documentelor la încasare în numerar, casierul verifică dacă suma trecută în document corespunde cu monetarul înscris, primește numerarul de la plătitori , îl numără și semnează și pune ștampila de decontare pe cele trei exemplare, și eliberează exemplarul ce se cuvine plătitorului.

În contabilitatea Trezoreriei încasarea se evidențiază astfel:

10	=	20.02.01.01. codul fiscal al agentului
Casa		economic
		„Veniturile bugetului de stat din

impozitul pe salarii”

O altă categorie de plătitori de impozite și taxe sunt: persoanele fizice și asociațiile familiale. Acestea efectuează plata datoriilor fiscale astfel:

- la casele speciale de încasări, organizate pe lângă trezoreriile operative (în special la municipii și orașe).

- la agenții fiscali sau casierii încasatorii și remizierii care la rândul lor își depun încasările la trezoreriile operative pe lângă care sunt arondate comunele și orașele pe care le deserveșc.

Puntru încasarea impozitelor și taxelor de la populație și asociații familiale în municipii și marile orașe în cadrul organului fiscal, care are în evidența sa contribuabilii plătitori, este organizată o casă de încasări de la populație, separat de celelalte case de încasări ale trezoreriei.

Plătitorul se prezintă la salariatul de la ghișeu populație, ghișeu care joacă rolul serviciului de control și evidența veniturilor din cadrul trezoreriei operative, unde aceasta constată sumele pe care le datorează în contul impozitelor și taxelor plus eventualele majorări puntru neplata în termen și solicită întocmirea chitanței de plată care conține date referitoare la: debitul datorat, ziua în care se face încasarea, suma datorată și eventualele majorări, debite restante.

După verificarea datoriilor din fișa plătitorului în cauză, se întocmește chitanțe în două exemplare, pe care o îmborderează și expediază pe cale internă la casierie între timp, contribuabilul se prezintă la casa de încasări puntru populație în vederea plății efective. Casier încasator, pe baza borderoului și a datelor din notele de plată, chitanțele însoțitoare, verifică numerarul și eliberează contribuabilului exemplarul doi al notei drept chitanță. La sfârșitul zilei, casierul definitivează borderoul cu notele de plată-chitanțe, totalul acestora vis-à-vis de numerarul încasat și pe baza acestora întocmește o foaie de vărsământ cu chitanță, despre care s-a mai menționat, pe care împreună cu numerarul încasat le depune la casa de încasări a trezoreriei verificare concordanță a numerarului cu suma consemnată în foaia de vărsământ cu chitanță și eliberează casierului încasator chitanța.

După efectuarea vărsămintelor, la casieriile trezoreriilor operative de către casele speciale, organizate puntru populație, pe baza confirmării vărsămintelor acestora,

expediază compartimentului din cadrul organului fiscal care ține evidența datoriilor pe plătitori persoane fizice și asociați familiale în vederea notării și solidării debitelor.

Punter încasarea impozitelor și taxelor și a altor datorii bugetare sau speciale pe care le au contribuabilii – persoane fizice și asociațiile familiale situate în evidența datoriilor contribuabililor pe calculator – încasarea lor se face prin intermediul agenților fiscali, casieri încasatori sau remizieri. În aceste cazuri sumele datorate rezultă din extrasele de rol, evidența conducă chiar de organul încasator și care trebuie să coincidă cu evidențele nominale pe plătitori (roluri matricole etc.) conduse la sediul percepțiilor și circumscripțiilor fiscale.

Încasarea efectivă se face pe baza unor chitanțiere „tip stat” care conțin următoarele informații: plătitorul, adresa, felul impozitului și suma achitată, semnăturile casierului și a plătitorului. Vârful chitanței, exemplarul unu, se eliberează plătitorului iar exemplarul doi rămâne ca document de casă.

Pe baza exemplarului doi al chitanțelor eliberate, organele de încasare întocmesc zilnic sau periodic un borderou centralizator defalcat pe feluri de venituri și categorii de bugete, precum și foaia de vărsământ, chitanța punter numerarul încasat pe care le depune la trezoreria operativă pe lângă care sunt arondate locațiile pe care le deservesc. În această situație agentul încasator se prezintă la Serviciul Control și Evidența Veniturilor, punter ca aceasta să exercite controlul specific. După exercitarea verificării privind corectitudinea modului de întocmire a borderoului și evidențierii corecte a încasării veniturilor pe subdiviziunile clasificăției bugetare, expediază documentele, pe cale internă casei de încasări din cadrul trezoreriei. După primirea borderoului, casiera de încasări solicită agentului încasator numerarul care trebuie să fie egal cu totalul din borderouri, casiera de încasări solicită agentului încasator numerarul care trebuie să fie egal cu totalul din borderouri, verifică banii și eliberează acestuia exemplarul numărul trei – chitanța punter suma depusă.

2.2.4. Fluxurile financiare determinate de restituire veniturilor bugetare și extrabugetare prin virament și numerar

Cu ocazia încasării veniturilor bugetare și extrabugetare se constată că agenții economici precum și persoanele fizice plătesc statului impozite și taxe mai mult decât datorează în realitate, din care cauză în evidențele fiscale se înregistrează suprasolviri. Agenții economici și persoanele fizice din aceste situații sunt îndreptățite fie să solicite compensarea acestor solviri cu alte datorii pe care le au către bugetul de stat,, bugetul local sau bugetul asigurărilor sociale, fie să ceară restituirea acestora.

Restituirea impozitelor și taxelor achitate în plus de către agenții economici determină fluxuri financiare inverse celor determinate de încasarea impozitelor și taxelor, și în toate cazurile are loc o diminuare a resurselor financiare în contul curent al trezoreriei județene la Banca Națională a României.

Compensarea suprasolvirilor înregistrate la anumite impozite și taxe, cu alte datorii pe care le au agenții economici nu determină modificarea resurselor financiare în contul curent al trezoreriei județene la BNR, ci numai modificări în structura resurselor. Aceste compensări cauzează fluxuri financiare în interiorul aceluiași buget sau între bugete (bugetul de stat și bugetele locale sau între acestea și bugetul asigurărilor sociale de stat sau bugetele fondurilor cu destinație specială).

Restituirea sau compensarea suprasolvirilor cu alte datorii pe care le au agenții economici se face pe baza cererilor adresate organelor fiscale în a căror rază teritorială își au domiciliul sau sediul, ori unde s-a făcut plata, după caz:

a) Compensarea se poate face din oficiu sau la cerere respectându-se ordinea de vechime a datoriilor astfel:

1. obligațiile de plată restante în ordinea scadenței și majorările de întârziere aferente acestora;
2. obligațiile de plată curente datorate punter primul termen de plată următor;
3. obligațiile de plată cu termene de plată viitoare.

Punter efectuarea compensării sunt necesare următoarele documente:

- cererea plătitorului semnată personal sau de un împuternicit care are procură legalizată sau notă de constatare a organului de specialitate, în cazul compensării din oficiu;

- în cazul contribuabililor persoane fizice, este necesar ca documentația de compensare să cuprindă o copie după rolul pe anul în curs și după rolul în care a apărut plusul punter veniturile cu debit sau documentul din care să rezulte operațiunea de virare a sumei, în cazul celor fără debit;

- când în procesul de compensare intervin plusuri din accize sau din TVA de rambursat, dosarul de compensare trebuie să cuprindă și nota de constatare a organului de control financiar cu rezumatul verificării acestuia.

Pe baza verificării documentelor arătate mai sus, vizate și de compartimentul de control și evidența veniturilor din cadrul trezoreriei, constatarea se notifică pe cererea plătitorului și se aprobă organul de specialitate competent în baza căreia se întocmește documentul intitulat „Nota privind compensarea impozitelor și taxelor vărsate în plus la buget”.

b) Restituirea sumelor plătite în plus se face numai dacă:

- contribuabilul nu are alte obligații bugetare restante;
- s-a procedat la efectuarea compensării și încă mai rămân sume achitate în plus iar contribuabilul nu mai are datorii de achitat și nici nu solicită compensarea acestor sume cu obligații bugetare viitoare;

- plata s-a efectuat eronat la alt organ fiscal.

Pentru a se da curs cererii de restituire de sume de la buget, acestea trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

- să fie prezentată în cadrul termenului legal de prescripție și să conțină expres suma plătită în plus;

- existența argumentului potrivit căruia suma solicitată nu se cuvine bugetului;
- dovada prin documente că suma a fost achitată în contul veniturilor bugetare.

După aprobarea restituirii sumelor solicitate de contribuabil, aceleași organe ca și în cazul compensării, organul fiscal (vamal) dispune trezoreriei operative restituirea sumelor în cauză.

Pe baza referatului aprobat în drept, trezoreria operativă întocmește o notă contabilă prin care se debitează contul de venituri sintetic al bugetului de stat, bugetelor locale sau bugetului asigurărilor sociale de stat, după caz, analitic contribuabilul la care s-a înregistrat inițial suma de încasare și se creditează contul corespondent al trezoreriei.

Trezoreriile locale vor ordona și grupa documentul de restituire pe:

- valori mici până la 500 mil. lei, cu desfășurarea pe bănci comerciale, cu câte un centralizator pe fiecare bancă în parte;

- valori mari, peste 500 mil. lei, pe bănci comerciale. După această operațiune trezoreriile operative (locale) transmit direcției de trezorerie județeană întreaga documentație.

În continuare direcția de trezorerie grupează documentele de restituire în funcție de valoarea lor sub / sau peste 500 mil. lei și în cadrul acestora grupate pe bănci. Pentru fiecare bancă comercială se întocmește ordin de plată centralizator pe care îl depune împreună cu documentele anexe la BNR, care le operează în contul corespondent al băncii comerciale beneficiare și le transmite dată cu extrasul acesta. Banca comercială operează suma la încasări în contul agentului economic care a solicitat restituirea venitului bugetar.

Restituirea impozitelor și taxelor plătite în plus de către agenții economici și persoanele fizice se poate face și în numerar. Cererea de restituire în numerar se depune la serviciul din cadrul direcției administrării veniturilor statului, administrația financiară, circumscripția fiscală și cuprinde aceleași elemente ca în cazul restituirilor prin virament în cazul în care solicitantul preferă restituirea plăților în numerar, serviciul (compartimentul) control și evidența veniturilor, pe baza documentelor aprobate de organele în drept, întocmește un ordin de plată punter restituire care se transmite pe cale interă casei de plăți din cadrul Serviciul Casierie – Tezaur.

La primirea ordinului de plată casierul plătitor verifică dacă ordinul de plată a fost completat cu toate elementele necesare, actul de identitate și împuternicirea reprezentantului unității care solicită restituirea și după semnarea acestuia de către solicitantul restituirii, casierul eliberează solicitantului suma înscrisă în document.

Ordinul de plată în cauză se înregistrează apoi în „jurnalul de casă”, la plăți, punter restituirea veniturilor în numerar care sunt separate de jurnalele de casă punter alte categorii de plăți în numerar.

În situația în care restituirea în numerar punter impozitele plătite în plus se solicită la o trezorerie la care nu este organizată o casă de plăți (trezoreria nu a reorganizat tezaur), documentele aprobate se rețin la compartimentul de control și evidența veniturilor, emițându-se către banca comercială, cecul punter ridicarea numerarului corespunzător. După ridicarea numerarului de casierul trezoreriei, aceasta îl expediază prin poștă celor în drept. Similar se procedează destituirilor în numerar punter impozitele și taxele încasate în plus prin agenții fiscali, casieri, încasatori și remizieri.

CAPITOLUL III

CONCLUZII ȘI PROPUNERI

Prezenta lucrare și-a propus să analizeze atent conceptul de „Trezorerie publică“, atribuțiile și funcțiile acesteia, așa cum s-au impus ele de-a lungul vremii, ca apoi, prin prisma acestor constatări, să poată fi deslușite și definite mai ușor rolul și rostul Trezoreriei Statului în România, denumită la început „Trezoreria finanțelor publice“.

În cuprinsul lucrării am încercat să determinăm cauzele care au impus înființarea acestei instituții în cadrul finanțelor publice din România, precum și sistemul de organizare, funcționare și cel contabil ales pentru această „bancă specială“ în contextul sistemului financiar românesc.

O parte însemnată a lucrării a fost consacrată atribuțiilor și funcțiilor Trezoreriei Statului în România, așa cum s-au manifestat acestea de la înființare, în anul 1993, efectuându-se, totodată, și o succintă comparație cu rolul și atribuțiile Trezoreriei publice din alte țări dezvoltate. Concluzia care s-a desprins a fost aceea că, în momentul de față, funcțiile Trezoreriei Statului în România sunt mai restrânse decât cele ale Trezoreriei publice din unele țări dezvoltate, constatare care poate însemna tot atâtea căi și mijloace de amplificare și diversificare a acestora în anii care vin.

De asemenea, în conformitate cu rolul și sarcinile care i s-au încredințat acestei instituții în legătură cu constituirea și utilizarea fondurilor publice, am încercat să percepem și să analizăm fluxurile financiare care se formează în sistemul financiar românesc cu această ocazie, identificarea cauzelor și motivelor care conduc, de multe ori, la încetinirea acestora, precum și a modului de consemnare contabilă a acestora în execuția componentelor bugetului general consolidat.

În același timp, cu ocazia prezentării fluxurilor financiare generate de constituirea și utilizarea fondurilor publice, am încercat descifrarea într-un mod cât mai clar a sistemului informațional-contabil care s-a creat și funcționează în cadrul sistemului unităților Trezoreriei Statului, prilej cu care am căutat să subliniem funcționarea acesteia printr-un număr însemnat de scheme reprezentative.

În explicarea modului în care Trezoreria trebuie să asigure permanent echilibrul dintre intrările de resurse, pe de o parte, și ieșirile de resurse financiare cu ocazia executării componentelor bugetului general consolidat, pe de altă parte, am încercat să identificăm cauzele ruperii acestui echilibru în anumite situații, situații care generează de fiecare dată goluri financiare de casă, precum și modul în care se încearcă soluționarea acestui impas financiar. Concluzia care s-a desprins în această privință a fost aceea că Trezoreria Statului din România folosește încă un număr restrâns de instrumente și tehnici ca varietate, prin intermediul cărora finanțează și refinanțează golurile temporare de casă, pe de o parte, și deficitele bugetare, care se întind pe întreaga perioadă a exercițiului financiar, pe de altă parte.

Deasemenea m-am străduit să desprind și să analizez cât mai analitic importanța și rolul sistemului contabil implementat în cadrul Trezoreriei Statului și să observăm dacă acesta poate să asigure corect, coerent și fidel fluxurile financiare care se derulează prin Trezoreria Statului în procesul de formare – administrare – gestionare și utilizare a resurselor financiare publice.

În acest demers, am încercat să văd asemănările și deosebirile care există între acesta și celelalte sisteme contabile, ale agenților economici, instituțiilor publice sau băncilor. Concluzia care s-a impus a fost aceea că, deși sistemul contabil al Trezoreriei Statului se aseamănă în multe privințe cu regulile și principiile contabilității în general, pe care de altfel le și folosește, are totuși multe particularități și deosebiri față de sistemul contabil al agenților economici, fiind mai apropiat de sistemul contabil al băncilor comerciale și de cel bancar în general. De aceea, în abordarea funcției și caracteristicilor conturilor din planul de conturi al Trezoreriei Statului s-a ținut seama de această constatare.

De asemenea, pentru a sublinia cât mai explicit regulile și principiile după care funcționează conturile Trezoreriei statului, am prezentat o monografie a modului în care pot fi evidențiate prin contabilitatea Trezoreriei Statului fluxurile financiare care se formează în procesul de formare și administrare a fondurilor publice.

Întocmită în acest context, limitat de multe ori de aria restrânsă a problemelor pe care le-am putut investiga, mai ales a celor din cadrul Trezoreriei generale, inclusiv a literaturii de specialitate, restrânsă oarecum, mi-am propus să insist mai mult asupra unor

probleme cotidiene, izvorâte din exemple și necesități practice care au tangență directă cu activitatea trezoreriilor operative, adică acolo unde de facto se derulează operațiunile de bază privind constituirea și utilizarea resurselor financiare publice.

Lucrarea a fost elaborată în baza legislației aflate în vigoare până la data de 31 mai 2005. De asemenea, pe parcursul lucrării am menționat și modificările care se au în vedere începând cu exercițiul financiar 2004, în sistemul contabil al Trezoreriei Statului, mai ales prin trecerea unor conturi din clasa a III-a, „Fonduri cu afecțatie specială”, în clasa a doua, „Venituri și cheltuieli bugetare”, dar care, pe fond, nu schimbă regulile și principiile privind funcționarea sistemului contabil al Trezoreriei Statului.

De altfel, legiuitorul, deși a decis care sunt modificările avute în vedere în sfera conturilor de resurse privind șomajul și asigurările de sănătate, până în momentul de față, nu a precizat modificările care se au în vedere cu privire la conturile de cheltuieli care vor evidenția consumul acestor resurse financiare. În acest context, lucrarea de față nu are alternativă și apare în această formă, urmând ca la o nouă ediție să aibă în vedere și modificările de legislație care vor surveni ulterior.

BIBLIOGRAFIE

- Anghelache G., Belean P., *Finanțele publice ale României*, Editura Economică, București, 2005
- Anghelache G., *Piețe de capital și tranzacții bursiere*, Editura Didactică și Pedagogică RA, București, 1997
- Anghelache G., *Finanțe - monedă*, Editura ERA, București, 1999
- Anghelache G., *Bursa și piața extrabursieră*, Editura Economică, București, 2000
- Belean P., *Posibilități de perfecționare a activității Trezoreriei Finanțelor Publice*, Revista „Finanțe, credit, contabilitate“ nr. 2-3, București, 1995
- Belean P., *Trezoreria Statului în România - Evoluție, structură organizatorică, coordonate ale contabilității*, Editura „Vasile Goldiș“ – University Press, Arad, 2000
- Belean P., *Metode și proceduri ale contabilității și controlului Trezoreriei Statului*, Editura Vasile Goldiș – University Press, Arad, 2000
- Manolescu Gh., *Moneda și ipostazele ei*, Editura Economică, București, 1997
- Manolescu Gh., *Buget – abordare economică și financiară*, Editura Economică, București, 1997
- Moșteanu T., *Buget și Trezorerie Publică*, Editura Style, București, 2000
- Moșteanu Tatiana și colaboratorii, *Buget și trezorerie publică*, ediția a III-a, Editura Tribuna Economică, 2002
- Popescu D., Belean P., *Propuneri pentru îmbunătățirea impozitului pe venit*, Revista „Finanțe, credit, contabilitate“ nr. 11-12, București, 1997
- Popovici D., Popovici F., *Buget și trezorerie*, ediția a II-a revizuită și adăugită, Editura Mirton, Timișoara, 2002

Legea finanțelor publice nr. 500, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 597/13.08.2002, cu modificările și completările ulterioare.

Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 115, pentru notificarea amendamentelor la aranjamentul „stand-by” între România și Fondul Monetar Internațional, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 729/07.10.2002

Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 147 privind unele reglementări financiare începând cu anul 2003, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 821/13.11.2002

Ordonanța de urgență a Guvernului privind formarea și utilizarea resurselor derulate prin Trezoreria Statului nr. 146, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 824/14.11.2002

Code général des impôts, Ed. Dalloz, Paris, 1993.

Reforma finanțelor locale în Europa Centrală și de Est. Consiliul Europei, Strasbourg, 15 septembrie 1992. Raport pregătit de un grup de experți asupra finanțelor locale.

Dicționarul enciclopedic român, Editura Politică, București, 1964, Vol. II.

Dicționarul explicativ al limbii române, ediția a II-a, Editura Univers Enciclopedic, București, 1998.

Ordinul ministrului finanțelor publice pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a prevederilor secțiunii a 5-a din Cap. I din Ordonanța Guvernului nr. 86/2004 privind reglementarea unor măsuri în materie financiar-fiscală referitoare la activitățile de declarare și colectare a creanțelor bugetare reprezentând contribuții sociale publicat în Monitorul Oficial al României nr. 855 din 2 decembrie 2004.