

Contabilitatea evenimentelor și tranzacțiilor privind capitalurile proprii

Prof. univ. dr. Corina-Graziella BÂTCĂ-DUMITRU

Academia de Studii Economice din București

Abstract

The objective of this article is to present, according to the Order of the Minister of Public Finance No. 1802/2014 for the approval of the Accounting regulations regarding the individual annual financial statements and consolidated annual financial statements, as subsequently amended and supplemented, the recognition of the equity, the summary of the accounting regulations regarding these balance sheet items, the accounting for different transactions and events regarding equity, as well as the manner of preparing the statement of changes in equity.

Key terms: equity, own shares, equity premiums, reserves, the statement of changes in equity

Termeni-cheie: capital, acțiuni proprii, prime legate de capital, rezerve, situația modificărilor capitalului propriu

Clasificare JEL: M41

To cite this article: Corina-Graziella Bâtcă-Dumitru, *Contabilitatea evenimentelor și tranzacțiilor privind capitalurile proprii*, *CECCAR Business Review*, N° 7/2020, pp. 19-29, DOI: <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2020.07.03>

Pct. 409 din OMFP nr. 1.802/2014 prevede că la elaborarea situațiilor financiare entitățile adoptă **conceptul financiar de capital**, conform căruia **capitalul este sinonim cu activele nete sau cu capitalurile proprii ale companiei**.

Conform pct. 408 din aceeași reglementare, capitalul și rezervele (**capitaluri proprii**) reprezintă **dreptul acționarilor asupra activelor unei entități, după deducerea tuturor datoriilor**.

Capitalurile proprii cuprind:

- aporturile de capital;
- primele de capital;
- rezervele;
- rezultatul reportat;
- rezultatul exercițiului financiar.

⇒ Sinteza reglementărilor contabile privind contabilitatea capitalurilor proprii

Probleme abordate	OMFP nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare
Capital	Pct. 410 – Reprezentarea capitalului în funcție de forma juridică a entității Pct. 412 alin. (1) – Înregistrarea capitalului social subscris și vărsat Pct. 412 alin. (2) – Ținerea contabilității analitice a capitalului social Pct. 412 alin. (3) – Principalele operațiuni care se înregistrează în contabilitate cu privire la majorarea capitalului

Probleme abordate	OMFP nr. 1.802/2014, cu modificările și completările ulterioare
Capital	<p>Pct. 412 alin. (4) – Operațiunile care se înregistrează în contabilitate cu privire la micșorarea capitalului</p> <p>Pct. 413 – Prezentarea în bilanț a acțiunilor proprii răscumpărate</p> <p>Pct. 414 alin. (1) – Recunoașterea câștigurilor sau pierderilor legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii ale entității</p> <p>Pct. 414 alin. (3) – Determinarea câștigurilor legate de instrumentele de capitaluri proprii</p> <p>Pct. 414 alin. (4) – Determinarea pierderilor legate de instrumentele de capitaluri proprii</p> <p>Pct. 415 – Prezentarea de informații în notele explicative</p>
Beneficii sub forma acțiunilor proprii ale entității (sau alte instrumente de capitaluri proprii) acordate angajaților	<p>Pct. 339 alin. (1) – Înregistrarea beneficiilor sub forma acțiunilor proprii ale entității (sau alte instrumente de capitaluri proprii) acordate angajaților</p> <p>Pct. 339 alin. (2) – Data acordării beneficiilor</p> <p>Pct. 339 alin. (3) – Înregistrarea cheltuielilor aferente instrumentelor de capitaluri proprii acordate care intră în drepturi imediat</p> <p>Pct. 339 alin. (4) – Înregistrarea cheltuielilor aferente instrumentelor de capitaluri proprii acordate care intră în drepturi numai după îndeplinirea de către angajați a unei perioade specificate de servicii</p>
Prime legate de capital	<p>Pct. 417 alin. (1) – Aria de cuprindere a primelor legate de capital</p> <p>Pct. 417 alin. (3) – Determinarea primei de emisiune</p> <p>Pct. 417 alin. (5) – Determinarea primei de aport</p> <p>Pct. 417 alin. (6) – Determinarea primei de conversie a obligațiunilor în acțiuni</p>
Rezerve din reevaluare	<p>Pct. 418 alin. (1) – Recunoașterea plusului sau minusului rezultat din reevaluarea imobilizărilor corporale</p> <p>Pct. 418 alin. (2) – Evidențierea rezervelor din reevaluare</p> <p>Pct. 418 alin. (3)-(4) – Diminuarea rezervelor din reevaluare</p>
Rezerve legale și alte rezerve	<p>Pct. 419 alin. (1) – Categoriile de rezerve</p> <p>Pct. 419 alin. (2) – Constituirea rezervelor legale</p> <p>Pct. 419 alin. (4) – Constituirea rezervelor statutare</p> <p>Pct. 419 alin. (5) – Constituirea altor rezerve</p>
Rezultatul exercițiului financiar, rezultatul reportat, repartizarea profitului și acoperirea pierderii contabile	<p>Pct. 420 alin. (1) – Stabilirea cumulat a profitului sau pierderii</p> <p>Pct. 420 alin. (2)-(3) – Determinarea rezultatului exercițiului</p> <p>Pct. 421 – Repartizarea profitului</p> <p>Pct. 422 alin. (2) – Închiderea conturilor 121 „Profit sau pierdere” și 129 „Repartizarea profitului”</p> <p>Pct. 422 alin. (3) – Evidențierea distinctă în contul 117 „Rezultatul reportat”</p> <p>Pct. 423 alin. (1) – Acoperirea pierderii contabile reportate</p> <p>Pct. 63 alin. (1) – Recunoașterea efectelor modificării politicilor contabile aferente exercițiilor financiare precedente</p> <p>Pct. 67 alin. (2) – Corectarea erorilor semnificative aferente exercițiilor financiare precedente</p>

➔ Exemple practice privind contabilitatea capitalurilor proprii

Exemplul 1

Societatea Alfa prezintă următoarele date la începutul anului N: capital social subscris vărsat – 5.000 lei; prime de emisiune – 5.000 lei; alte rezerve – 1.000 lei; rezultatul reportat reprezentând pierderea neacoperită (sold debitor) – 1.500 lei; număr de acțiuni – 2.000.

În cursul perioadei se efectuează operațiunile:

a) Se decide reducerea capitalului social prin răscumpărarea și anularea a 30% din numărul acțiunilor existente, prețul de răscumpărare al unei acțiuni fiind de 2 lei.

b) Se transformă 8.000 de obligațiuni în 3.000 de acțiuni, în condițiile în care valoarea nominală a unei obligațiuni este de 1 leu.

c) Se acoperă pierderea din anii precedenți (anul N-2) prin contribuția acționarilor, depusă în contul curent.

d) La 15.04.N se achiziționează o clădire la costul de 30.000 lei, TVA 19%. Imobilul este dat în folosință la aceeași dată și se amortizează liniar în 10 ani. La 31.12.N, clădirea este reevaluată la valoarea justă de 35.000 lei. Se consideră că amortizarea este eliminată din valoarea contabilă brută a activului și că surplusul din reevaluare este transferat la rezultatul reportat la cedarea acestuia.

e) Se corectează o eroare în următoarele condiții: în anul curent (N) se constată că s-a omis să se înregistreze în anul precedent (N-1) cheltuieli în sumă de 1.200 lei facturate în baza unui contract de prestări de servicii. Presupunem că eroarea este considerată semnificativă. Cota de TVA este de 19%. Se elimină incidența fiscală privind impozitul pe profit.

f) Se încorporează în capitalul social alte rezerve în sumă de 500 lei.

Pe baza sintezei din tabelul de mai sus ne propunem:

- să contabilizăm diferitele tranzacții privind capitalurile proprii;
- să întocmim situația modificărilor capitalului propriu.

1. Contabilizarea operațiunilor

a1) Calculul capitalului propriu la începutul perioadei:

• Capital social subscris vărsat	5.000 lei
+ Prime de emisiune	5.000 lei
+ Alte rezerve	1.000 lei
– Rezultatul reportat reprezentând pierderea neacoperită (sold debitor)	(1.500 lei)
= Capital propriu la începutul perioadei	9.500 lei

Valoarea nominală a unei acțiuni = 5.000 lei (capital social)/2.000 acțiuni = 2,5 lei

a2) Numărul de acțiuni cu care se reduce capitalul = 2.000 acțiuni x 30% = 600

Capitalul subscris vărsat se reduce cu valoarea nominală de 2,5 lei/acțiune: 600 acțiuni x 2,5 lei/acțiune = 1.500 lei.

Acțiunile proprii vor fi răscumpărate și anulate cu prețul de răscumpărare: 600 acțiuni x 2 lei/acțiune = 1.200 lei.

a2₁) Răscumpărarea:

1.200 lei	109	=	5121	1.200 lei
	„Acțiuni proprii”		„Conturi la bănci în lei”	

a₂) Anularea:

1.500 lei	1012	=	%	<u>1.500 lei</u>
	„Capital subscris vărsat”		109	1.200 lei
			„Acțiuni proprii”	
			1412	300 lei
			„Câștiguri legate de anularea instrumentelor de capitaluri proprii”	

În urma acestei operațiuni:

Capitalul social = 5.000 lei – 1.500 lei = 3.500 lei

Numărul de acțiuni rămase = 2.000 acțiuni – 600 acțiuni = 1.400

Valoarea nominală a unei acțiuni = 3.500 lei/1.400 acțiuni = 2,5 lei (se menține)

b) Capitalul social subscris vărsat crește cu valoarea nominală a acțiunilor emise: 3.000 acțiuni x 2,5 lei/ acțiune = 7.500 lei.

Împrumutul din emisiuni de obligațiuni se diminuează cu valoarea nominală a obligațiunilor transformate în acțiuni: 8.000 obligațiuni x 1 leu/obligațiune = 8.000 lei.

Prima de conversie a obligațiunilor în acțiuni = 8.000 lei – 7.500 lei = 500 lei

8.000 lei	161	=	%	<u>8.000 lei</u>
	„Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni”		1012	7.500 lei
			„Capital subscris vărsat”	
			1044	500 lei
			„Prime de conversie a obligațiunilor în acțiuni”	

c) Acoperirea pierderii din anii precedenți (anul N-2) prin contribuția acționarilor:

c1) Diminuarea capitalului social pentru acoperirea pierderilor acumulate:

1.500 lei	1012	=	1171.N-2	1.500 lei
	„Capital subscris vărsat”		„Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită”	

c2) Crearea creanței față de acționari pentru partea de capital social „dispărută” prin înglobarea pierderii:

1.500 lei	456	=	1011	1.500 lei
	„Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul”		„Capital subscris nevărsat”	

c3) Vărsarea contribuției acționarilor:

1.500 lei	512	=	456	1.500 lei
	„Conturi curente la bănci”		„Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul”	

c4) Transformarea capitalului social subscris nevărsat în capital subscris vărsat:

1.500 lei	1011	=	1012	1.500 lei
	„Capital subscris nevărsat”		„Capital subscris vărsat”	

d1) Achiziția clădirii:

<u>35.700 lei</u>	%	=	404	35.700 lei
30.000 lei	212		„Furnizori de imobilizări”	
	„Construcții”			
5.700 lei	4426		„TVA deductibilă”	

d2) Reevaluarea clădirii:

Amortizarea aferentă anului N, din luna următoare dării în folosință (mai-decembrie N) = 30.000 lei/10 ani x 8 luni/12 luni = 2.000 lei (clădirea se amortizează începând cu luna mai, luna următoare dării în folosință)

Valoarea rămasă la sfârșitul anului N = 30.000 lei – 2.000 lei = 28.000 lei

Valoarea justă = 35.000 lei

Diferență pozitivă din reevaluare = 35.000 lei – 28.000 lei = 7.000 lei

d2₁) Eliminarea amortizării cumulate din valoarea brută:

2.000 lei	2812	=	212	2.000 lei
	„Amortizarea construcțiilor”		„Construcții”	

d2₂) Înregistrarea diferenței pozitive din reevaluare:

7.000 lei	212	=	105	7.000 lei
	„Construcții”		„Rezerve din reevaluare”	

e) Corectarea erorii semnificative:

<u>1.428 lei</u>	%	=	401	1.428 lei
1.200 lei	1174		„Furnizori”	
	„Rezultatul raportat provenit din corectarea erorilor contabile”			
228 lei	4426		„TVA deductibilă”	

f) Încorporarea altor rezerve în capitalul social:

500 lei	1068	=	1012	500 lei
	„Alte rezerve”		„Capital subscris vărsat”	

2. Calculul capitalului propriu la sfârșitul perioadei

Pierderea înregistrată în contul 1171 „Rezultatul raportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită” a fost acoperită integral, prin urmare, soldul contului este zero.

• Capital social subscris vărsat: 5.000 lei (sold inițial) – 1.500 lei (a ₂) + 7.500 lei (b) – 1.500 lei (c ₁) + 1.500 lei (c ₄) + 500 lei (f)	11.500 lei
+ Prime de emisiune (sold inițial)	5.000 lei
+ Prime de conversie a obligațiunilor în acțiuni (b)	500 lei
+ Rezerve din reevaluare (d ₂)	7.000 lei
+ Alte rezerve: 1.000 lei (sold inițial) – 500 lei (f)	500 lei
+ Câștiguri legate de anularea instrumentelor de capitaluri proprii (a ₂)	300 lei
– Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile (e)	(1.200 lei)
= Capital propriu la sfârșitul perioadei	23.600 lei

3. Extras din situația modificărilor capitalului propriu

- lei -

Denumirea elementului	Sold la începutul exercițiului financiar	Creșteri		Reduceri		Sold la sfârșitul exercițiului financiar
		Total	Din care prin transfer	Total	Din care prin transfer	
Capital subscris	5.000	9.500	500	3.000	-	11.500
Prime de capital	5.000	500	-	-	-	5.500
Rezerve din reevaluare	-	7.000	-	-	-	7.000
Alte rezerve	1.000	-	-	500	500	500
Acțiuni proprii	-	1.200	-	1.200	-	0
Câștiguri legate de instrumentele de capitaluri proprii	-	300	-	-	-	300
Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită	Sold C					
	Sold D	(1.500)	-	(1.500)	-	0
Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile	Sold C					
	Sold D	-	(1.200)	-	-	(1.200)
Total capitaluri proprii	9.500	17.300	500	3.200	500	23.600

Exemplul 2

Societatea Alfa prezintă următoarele date la începutul anului N: capital social subscris vărsat – 5.000 lei; rezerve din reevaluare – 5.000 lei; rezerve legale – 3.000 lei; rezultatul reportat reprezentând pierderea neacoperită (sold debitor) – 1.500 lei; număr de acțiuni – 2.000.

În cursul perioadei se efectuează operațiunile:

a) Se răscumpără 700 de acțiuni și se decide reducerea capitalului social prin anularea a 600 de acțiuni, prețul de răscumpărare al unei acțiuni fiind de 2 lei.

b) Ulterior se răscumpără 300 de acțiuni și se decide reducerea capitalului social prin anularea a 280 de acțiuni, prețul de răscumpărare al unei acțiuni fiind de 3,5 lei.

c) Se transformă 8.000 de obligațiuni în 3.000 de acțiuni, în condițiile în care valoarea nominală a unei obligațiuni este de 1 leu.

d) Se acoperă pierderea anilor precedenți (anul N-2) din rezervele legale existente.

e) Se majorează capitalul social prin emiterea a 700 de acțiuni, menținând valoarea nominală. Prețul de emisiune este de 4 lei/acțiune. Aportul promis este eliberat prin depunere de numerar în contul bancar curent.

f) Se corectează o eroare în următoarele condiții: în urma unui control intern desfășurat în anul N se constată că entitatea a încasat contravaloarea unei facturi reprezentând o prestare de servicii, în sumă de 1.400 lei, fără ca factura respectivă să fie înregistrată în contabilitate la momentul emiterii ei (anul N-1). Presupunem că eroarea este considerată semnificativă. Cota de TVA este de 19%. Se elimină incidența fiscală privind impozitul pe profit.

g) La data de 31.12.N-1 se reevaluează o clădire la valoarea justă de 85.000 lei, durata de amortizare rămasă fiind de 8 ani. Se consideră că surplusul din reevaluare (soldul inițial al rezervei din reevaluare) este transferat la rezultatul reportat pe măsura amortizării activului, metoda de amortizare fiind cea liniară.

h) În anul N-1 se acordă 200 de opțiuni pentru 10 salariați. Fiecare opțiune dă dreptul la achiziția a 10 acțiuni ale firmei, prețul de exercitare fiind de 7 lei/acțiune. Condiția pentru exercitarea opțiunii este ca salariații să lucreze în firmă timp de 5 ani. În anul N se consideră că este probabil ca 2 salariați să plece din entitate înaintea expirării perioadei de 5 ani.

Pe baza sintezei din tabelul de mai sus ne propunem:

- să contabilizăm diferitele tranzacții privind capitalurile proprii;
- să întocmim situația modificărilor capitalului propriu.

1. Contabilizarea operațiunilor

a1) Calculul capitalului propriu la începutul perioadei:

• Capital social subscris vărsat	5.000 lei
+ Beneficii acordate angajaților sub forma instrumentelor de capitaluri proprii (a se vedea litera h1) de mai jos)	2.800 lei
+ Rezerve din reevaluare	5.000 lei
+ Rezerve legale	3.000 lei
– Rezultatul reportat reprezentând pierderea neacoperită (sold debitor)	(1.500 lei)
= Capital propriu la începutul perioadei	14.300 lei

Valoarea nominală a unei acțiuni = 5.000 lei (capital social)/2.000 acțiuni = 2,5 lei

a2) Acțiuni proprii răscumpărate = 700 acțiuni x 2 lei/acțiune = 1.400 lei

Capitalul subscris vărsat se reduce cu valoarea nominală de 2,5 lei/acțiune: 600 acțiuni x 2,5 lei/acțiune = 1.500 lei.

Acțiunile proprii vor fi anulate cu prețul de răscumpărare: 600 acțiuni x 2 lei/acțiune = 1.200 lei.

a2₁) Răscumpărarea:

1.400 lei	109	=	5121	1.400 lei
	„Acțiuni proprii”		„Conturi la bănci în lei”	

a₂) Anularea:

1.500 lei	1012	=	%	<u>1.500 lei</u>
	„Capital subscris vărsat”		109	1.200 lei
			„Acțiuni proprii”	
			1412	300 lei
			„Câștiguri legate de anularea instrumentelor de capitaluri proprii”	

În urma acestei operațiuni:

Capitalul social = 5.000 lei – 1.500 lei = 3.500 lei

Numărul de acțiuni rămase = 2.000 acțiuni – 600 acțiuni = 1.400

Valoarea nominală a unei acțiuni = 3.500 lei/1.400 acțiuni = 2,5 lei (se menține)

b) Acțiuni proprii răscumpărate = 300 acțiuni x 3,5 lei/acțiune = 1.050 lei

Capitalul subscris vărsat se reduce cu valoarea nominală de 2,5 lei/acțiune: 280 acțiuni x 2,5 lei/acțiune = 700 lei.

Acțiunile proprii vor fi anulate cu prețul de răscumpărare: 280 acțiuni x 3,5 lei/acțiune = 980 lei.

b1) Răscumpărarea:

1.050 lei	109	=	5121	1.050 lei
	„Acțiuni proprii”		„Conturi la bănci în lei”	

b2) Anularea:

<u>980 lei</u>	%	=	109	980 lei
700 lei	1012		„Acțiuni proprii”	
	„Capital subscris vărsat”			
280 lei	1495			
	„Pierderi rezultate din reorganizări, care sunt determinate de anularea titlurilor deținute”			

În urma acestei operațiuni:

Capitalul social = 3.500 lei – 700 lei = 2.800 lei

Numărul de acțiuni rămase = 1.400 acțiuni – 280 acțiuni = 1.120

Valoarea nominală a unei acțiuni = 2.800 lei/1.120 acțiuni = 2,5 lei (se menține)

c) Capitalul social subscris vărsat crește cu valoarea nominală a acțiunilor emise: 3.000 acțiuni x 2,5 lei/acțiune = 7.500 lei.

Împrumutul din emisiuni de obligațiuni se diminuează cu valoarea nominală a obligațiunilor transformate în acțiuni: 8.000 obligațiuni x 1 leu/obligațiune = 8.000 lei.

Prima de conversie a obligațiunilor în acțiuni = 8.000 lei – 7.500 lei = 500 lei

8.000 lei	161	=	%	<u>8.000 lei</u>
	„Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni”		1012	7.500 lei
			„Capital subscris vărsat”	
			1044	500 lei
			„Prime de conversie a obligațiunilor în acțiuni”	

În urma acestei operațiuni:

Capitalul social = 2.800 lei + 7.500 lei = 10.300 lei

Numărul de acțiuni = 1.120 acțiuni + 3.000 acțiuni = 4.120 acțiuni

Valoarea nominală a unei acțiuni = 10.300 lei/4.120 acțiuni = 2,5 lei (se menține)

d) Acoperirea pierderii din anii precedenți (anul N-2):

1.500 lei	1061	=	1171.N-2	1.500 lei
	„Rezerve legale”		„Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită”	

e) Capitalul social crește cu valoarea nominală a acțiunilor emise: 700 acțiuni x 2,5 lei/acțiune = 1.750 lei.

Acționarii vor depune prețul de emisiune al unei acțiuni: 700 acțiuni x 4 lei/acțiune = 2.800 lei.

Prima de emisiune = 2.800 lei – 1.750 lei = 1.050 lei

e1) Majorarea capitalului social:

2.800 lei	456	=	%	<u>2.800 lei</u>
	„Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul”		1011	1.750 lei
			„Capital subscris nevărsat”	
			1041	1.050 lei
			„Prime de emisiune”	

e2) Eliberarea aportului:

2.800 lei	512	=	456	2.800 lei
	„Conturi curente la bănci”		„Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul”	

Și concomitent:

1.750 lei	1011	=	1012	1.750 lei
	„Capital subscris nevărsat”		„Capital subscris vărsat”	

f) Corectarea erorii semnificative:

1.666 lei	4111	=	%	<u>1.666 lei</u>
	„Clienți”		1174	1.400 lei
			„Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile”	
			4427	266 lei
			„TVA colectată”	

g) Concomitent cu înregistrarea amortizării anuale a clădirii, surplusul din reevaluare este transferat la rezultatul reportat (5.000 lei/8 ani rămași):

625 lei	105	=	1175	625 lei
	„Rezerve din reevaluare”		„Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare”	

h1) Anul N-1:

Numărul de acțiuni care pot fi cumpărate = 200 opțiuni x 10 acțiuni/opțiune = 2.000

Cheltuiala aferentă primului an = 2.000 acțiuni x 7 lei/acțiune (preț de exercitare)/5 ani = 2.800 lei

2.800 lei	643	=	1031	2.800 lei
	„Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii”		„Beneficii acordate angajaților sub forma instrumentelor de capitaluri proprii”	

h2) Anul N:

Cheltuiala necesară anului 2 = 2.000 acțiuni x 7 lei/acțiune (preț de exercitare) x 2 ani/5 ani x 8 salariați rămași/10 salariați inițial = 4.480 lei

Cheltuiala existentă = 2.800 lei

Cheltuiala de înregistrat în al doilea an = 4.480 lei – 2.800 lei = 1.680 lei

1.680 lei	643	=	1031	1.680 lei
	„Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii”		„Beneficii acordate angajaților sub forma instrumentelor de capitaluri proprii”	

2. Calculul capitalului propriu la sfârșitul perioadei

• Capital social subscris vărsat: 5.000 lei (sold inițial) – 1.500 lei (a ₂) – 700 lei (b ₂) + 7.500 lei (c) + 1.750 lei (e ₂)	12.050 lei
+ Beneficii acordate angajaților sub forma instrumentelor de capitaluri proprii (h ₂)	4.480 lei
+ Prime de emisiune (e ₁)	1.050 lei
+ Prime de conversie a obligațiunilor în acțiuni (c)	500 lei
+ Rezerve din reevaluare: 5.000 lei (sold inițial) – 625 lei (g)	4.375 lei
+ Rezerve legale: 3.000 lei (sold inițial) – 1.500 lei (d)	1.500 lei
– Acțiuni proprii: 1.400 lei (a ₂) – 1.200 lei (a ₂) + 1.050 lei (b ₁) – 980 lei (b ₂)	(270 lei)
+ Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită: 1.500 lei (SID) – 1.500 lei (d)	0 lei
+ Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile (f)	1.400 lei
+ Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare (g)	625 lei
+ Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii (a ₂)	300 lei
– Pierderi legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii (b ₂)	(280 lei)
= Capital propriu la sfârșitul perioadei	25.730 lei

3. Extras din situația modificărilor capitalului propriu

- lei -

Denumirea elementului	Sold la începutul exercițiului financiar	Creșteri		Reduceri		Sold la sfârșitul exercițiului financiar
		Total	Din care prin transfer	Total	Din care prin transfer	
Capital subscris	5.000	9.250	-	2.200	-	12.050
Beneficii acordate angajaților sub forma instrumentelor de capitaluri proprii	2.800	1.680	-	-	-	4.480
Prime de capital	-	1.550	-	-	-	1.550
Rezerve din reevaluare	5.000	-	-	625	-	4.375
Rezerve legale	3.000	-	-	1.500	-	1.500
Acțiuni proprii	-	(2.450)	-	(2.180)	-	(270)
Câștiguri legate de instrumentele de capitaluri proprii	-	300	-	-	-	300
Pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii	-	(280)	-	-	-	(280)
Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită	Sold C					
	Sold D	(1.500)	-	(1.500)	-	0
Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile	Sold C	-	1.400	-	-	1.400
	Sold D					
Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare	-	625	-	-	-	625
Total capitaluri proprii	14.300	12.075		645		25.730

Bibliografie

Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, publicat în Monitorul Oficial nr. 963/30.12.2014, cu modificările și completările ulterioare.

☞ Acest articol este preluat din lucrarea *Contabilitate și raportare financiară*, ediția a III-a, revizuită, autori Corina-Graziella Bătcă-Dumitru, Daniela-Nicoleta Sahlian și Alina-Mihaela Irimescu, apărută la Editura CECCAR în anul 2020.