

Colegiul Tehnic Ioan C. Ștefănescu Iași

Modul 2

Contabilitate generală

Clasa a X-a

Suport de curs
Semestrul II

Prof.. Gherasă Roxana

2.2. Procedee specifice metodei contabilității

Procedeul arată maniera de a acționa pentru atingerea unui scop.

Pentru studierea obiectului contabilității, metoda acesteia folosește o serie de procedee.

Procedeele
specifice metodei
contabilității

- ▶ Procedee comune tuturor științelor
- ▶ Procedee specifice disciplinelor economice
- ▶ Procedee specifice metodei contabilității

▶ **Procedee comune tuturor științelor** (observația, analiza, sinteza, raționamentul, clasificarea etc.)

Tipuri de procedee comune tuturor științelor	Definiție
a) Observarea	Este faza de început, inițială, în cercetarea unor fenomene, procese și operații.
b) Analiza	Constă în descompunerea unui obiect, fenomen sau operație economică în părțile sale componente, în vederea studierii amănunțite (detaliată).
c) Sinteza	Presupune gruparea, centralizarea și sistematizarea datelor în vederea desprinderii celor mai pertinente concluzii cu privire la activitatea desfășurată.
d) Raționamentul	Constă în prezentarea unor noțiuni, idei și concepte pe baza unor judecăți logice, în vederea obținerii de noi informații.
e) Clasificarea	Este procedeul de grupare a proceselor, fenomenelor și operațiilor în funcție de particularitățile individuale ale acestora.

▶ **Procedee specifice disciplinelor economice** (documentarea, evaluarea, inventarierea și calculația)

Tipuri de procedee specifice disciplinelor economice	Definiție
a) Documentarea	Procedeul în baza căruia cercetarea unui fenomen sau proces economic se face în baza unui document justificativ, legal și corect întocmit.
b) Evaluarea	Presupune cercetarea fenomenelor și proceselor economice prin transformarea cantităților cu ajutorul prețurilor și tarifelor, în elemente patrimoniale exprimate valoric (lei, USD, EURO). Evaluarea permite gruparea, sintetizarea și generalizarea elementelor patrimoniale.
c) Calculația	Procedeul prin care, folosindu-se diferite operații aritmetice, se determină anumiți indicatori, indici, coeficienți necesari evidenței contabile.
d) Inventarierea	Procedeul prin care la anumite intervale de timp se determină situația faptică a elementelor patrimoniale, în vederea comparării ei cu situația scriptică consemnată în cadrul evidenței contabile. Prin inventariere se realizează una dintre funcțiile importante ale contabilității: funcția de control gestionar .

50 CONTABILITATE GENERALĂ

► Procedee specifice metodei contabilității (bilanțul, contul de profit și pierdere, contul, balanța de verificare)

Tipuri de procedee specifice metodei contabilității	Definiție
a) Bilanțul	Un procedeu care prezintă la un moment dat în expresie bănească patrimoniul sub dublu aspect: al destinației economice și al sursei de proveniență.
b) Contul de profit și pierdere	Un procedeu care prezintă veniturile și cheltuielile unei perioade financiare pe baza principiilor de conectare a veniturilor la cheltuieli și a recunoașterii veniturilor și cheltuielilor.
c) Contul	Un procedeu pe baza căruia se înregistrează existentul, majorările și micșorările fiecărui bun, sursă, procedeu economic sau fază a acestuia.
d) Balanța de verificare	Realizează legătura dintre cont și bilanț. Aceasta dă posibilitatea verificării exactității înregistrărilor efectuate în conturi și centralizării datelor reflectate distinct în conturi.

2.2.1. Bilanțul contabil (situația poziției financiare)

2.2.1.1. Definiție, importanță, funcții, structură (active, capitaluri proprii și datorii)

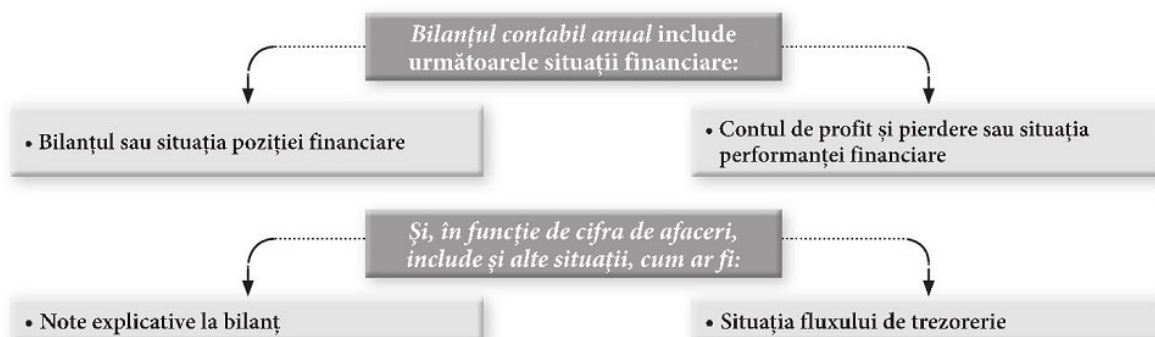


Cuvântul **BILANȚ** este de origine latină și are semnificația unei balanțe cu două talere echilibrate (BI înseamnă două și LANX înseamnă talere).

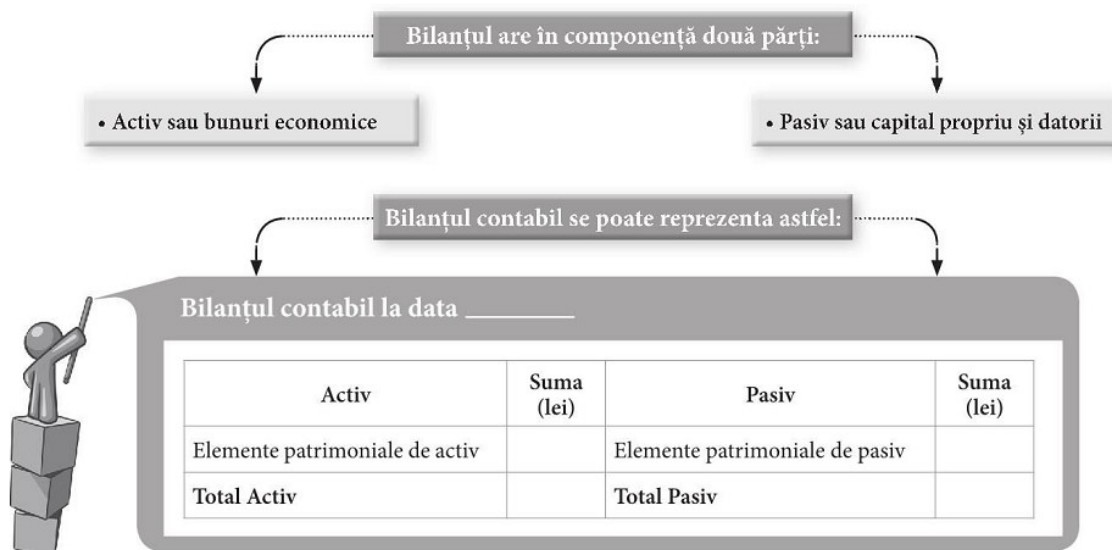
Potrivit *Legii contabilității*, bilanțul contabil este documentul oficial al unității patrimoniale, care trebuie să dea o imagine fidelă, clară și completă patrimoniului, situației financiare și rezultatelor obținute.

Bilanțul contabil este un model structural și global, prin intermediul căruia se asigură o reprezentare a patrimoniului, pornind de la părțile sale componente către caracteristicile de ansamblu.

Bilanțul contabil este documentul de sinteză prin care se prezintă elementele de activ și de pasiv ale firmei la încheierea exercițiului financiar, precum și în celelalte situații prevăzute de lege.



Exercițiul financiar începe la 1 ianuarie și se încheie la 31 decembrie, cu excepția primului an de activitate, când acesta începe la data înființării, respectiv a înmatriculării, conform legii, la Registrul Comerțului.



Între cele două părți trebuie să se respecte egalitatea bilanțieră:

Activ = Pasiv

sau

Activ = Capitaluri proprii + Datorii

Metoda contabilității și-a stabilit un model cu ajutorul căruia să cunoască elementele patrimoniale, alcătuind un tot unitar. Bilanțul este documentul cel mai important din punctul de vedere al studiului performanțelor firmei.

Importanța bilanțului

Bilanțul este sursa principală de informații pentru utilizatorii interni și externi. Pe baza **bilanțului contabil** se apreciază structura și valoarea patrimoniului, capacitatea de plată a întreprinderii, gradul de îndatorare, coeficienții de lichiditate, rezultatul financiar, sau alți indicatori pentru luarea de decizii manageriale.

Funcțiile bilanțului

- **de informare:** datorită informațiilor incluse în bilanț, acesta se transformă într-un instrument de gestionare și conducere a întreprinderii;
- **de analiză:** cu ajutorul informațiilor din bilanț se pot calcula o serie de indicatori (lichiditate, exigibilitate etc.) ce descriu situația economico-financiară, dar și evoluția pe termen scurt a întreprinderii.

Conținutul și structura bilanțului contabil



52 CONTABILITATE GENERALĂ

Standardele internaționale de contabilitate nu prescriu ordinea sau formatul situațiilor financiare, ci numai o listă minimă obligatorie cu elementele pe care trebuie să le conțină.

Elementele patrimoniale care se regăsesc în bilanț

- a) terenuri și mijloace fixe;
- b) active necorporale;
- c) active financiare fără sumele d), f), g);
- d) investiții financiare contabilizate prin metoda punerii în echivalență;
- e) stocuri;
- f) creanțe comerciale și de altă natură;
- g) numerar și echivalente de numerar;
- h) datorii comerciale și de altă natură;
- i) datorii și active fiscale așa cum sunt ele cerute de IAS 12 „Impozit pe profit”;
- j) provizioane;
- k) datorii pe termen lung purtătoare de dobândă.

În cadrul bilanțului contabil, patrimoniul este reprezentat prin prisma activului și pasivului.

Elementele patrimoniale de activ sunt grupate în: **active imobilizate, circulante, active de regularizare și asimilate**, iar elementele patrimoniale de pasiv sunt grupate în: **capital și rezerve, provizioane, datorii și venituri în avans**.

A. Bilanțul orizontal sub formă de cont se prezintă astfel:



Model 1 (tip cont)

Bilanț contabil încheiat la 31.12. N

Activ	Sold la:		Pasiv	Sold la:	
	Începutul anului	Sfârșitul anului		Începutul anului	Sfârșitul anului
A. Active imobilizate			A. Capitaluri proprii		
I. Imobilizări necorporale			I. Capital social		
II. Imobilizări corporale			II. Prime legate de capital		
III. Imobilizări financiare			III. Rezerve de reevaluare		
B. Active circulante			IV. Rezerve		
I. Stocuri			V. Rezultatul reportat		
II. Creanțe			VI. Rezultatul exercițiului		
III. Investiții financiare pe termen scurt			B. Provizioane pentru riscuri și cheltuieli		
IV. Disponibilități bănești (casa, banca)			C. Datorii		
C. Active de regularizare și asimilate			D. Pasive de regularizare și asimilate		
Total Activ			Total Pasiv		

Model 2 (tip cont)

Bilanț contabil încheiat la 31.12. N



BILANȚ	
ACTIVE Active imobilizate Imobilizări necorporale Cheltuieli de constituire Cheltuieli de dezvoltare Concesiuni, brevete, licențe, mărci, know-how Fond comercial Avansuri și Imobilizări necorporale în curs Imobilizări corporale Terenuri Construcții Instalații tehnice și mașini Alte instalații tehnice, utilaje, mobilier Avansuri și imobilizări corporale în curs Imobilizări financiare Titluri de participare deținute la filialele din cadrul grupului Titluri de participare deținute la societăți din afara grupului Imobilizări financiare sub formă de interese de participare Creanțe imobilizate Active circulante Stocuri Materii prime Materiale consumabile Materiale de natura obiectelor de inventar Producția în curs de execuție Semifabricate Produse finite Mărfuri Ambalaje Animale și păsări Creanțe Creanțe comerciale: Clienții, Efecte de primit Sume de încasat din interese de participare Creanțe privind capitalul subscris nevărsat Investiții financiare pe termen scurt Investiții financiare pe termen scurt Titluri de plasament Valori de încasat Disponibilități bănești Casa Banca Acreditiv Alte valori Cheltuieli în avans	PASIVE Capital și rezerve Capital social Prime de capital Rezerve din reevaluare Rezerve din reevaluare Rezultatul reportat Rezultatul exercițiului Provizioane Provizioane pentru litigii Provizioane pentru garanții acordate clienților Provizioane pentru restructurare Provizioane pentru pensii și obligații similare Provizioane pentru impozite Datorii Împrumuturi din emisiunea de obligațiuni Sume datorate instituțiilor de credit Avansuri încasate în contul comenzilor Datorii comerciale – Furnizori Efecte comerciale de plătit Sume datorate entităților afiliate Sume datorate entităților pentru interese de participare Alte datorii: fiscale, asigurări sociale Venituri în avans
TOTAL ACTIV	TOTAL PASIV

Contul de Profit / Pierdere
Venituri exploatare
Cheltuieli exploatare
Rezultat exploatare
Venituri financiare
Cheltuieli financiare
Rezultat financiar
.....
Rezultatul exercițiului (Profit sau Pierdere)



La sfârșitul perioadei financiare, **Rezultatul exercițiului**, din Contul de Profit și Pierdere, se transferă în Bilanț.

54 CONTABILITATE GENERALĂ

Conform reglementărilor contabile românești, bilanțul contabil este prezentat sub formă de listă; această opțiune a avut la bază interesul proprietarilor de entități, care doresc să cunoască în orice moment valoarea activelor pe care aceasta le deține și care să nu fie angajată în datorii.

Acest mod de abordare nu evidențiază distinct activele și pasivele entității, ci acestea sunt înșiruite astfel încât la sfârșit apare capitalul propriu al entității.

B. Bilanțul vertical sau bilanțul de tip listă



Model (tip listă)

Denumirea elementului	Nr. rd.	Sold la:	
		Începutul anului	Sfârșitul anului
A. Active imobilizate			
I. Imobilizări necorporale			
II. Imobilizări corporale			
III. Imobilizări financiare			
B. Active circulante			
I. Stocuri			
II. Creanțe			
III. Investiții financiare pe termne scurt			
IV. Casa și conturi la bănci			
C. Cheltuieli în avans			
D. Datorii ce trebuie plătite într-o perioadă de un an			
E. Active circulante, respectiv datorii curente nete (B+C-D)			
F. Total active minus datorii curente (A+E)			
G. Datorii ce trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an			
H. Provizioane pentru riscuri și cheltuieli			
I. Venituri în avans			
J. Capital și rezerve			
I. Capital			
II. Prime de capital			
III. Rezerve din reevaluare			
IV. Rezerve			
V. Rezultatul reportat			
VI. Rezultatul exercițiului			
Total capitaluri proprii			
Patrimoniul public			
Total capitaluri			

Această formă de prezentare a bilanțului are la bază ecuația:

$$\text{Activ} - \text{Datorii} = \text{Capitaluri proprii}$$

Transpunerea elementelor patrimoniale în bilanț

Prezentarea și ordonarea elementelor patrimoniale în bilanț se face prin preluarea datelor din conturi și bilanța de verificare (procedee specifice metodei contabilității), fiind prezentate sub forma soldurilor conturilor sintetice la sfârșitul exercițiului.

Înregistrările în conturi sunt generate de operații economico-financiare. Fluxul de prelucrare a datelor contabile parcurge următorul traseu:



Datele preluate în acest mod se prezintă sub formă de elemente de activ și elemente de pasiv, precum și rezultate. Elementele patrimoniale de activ sunt ordonate după lichiditate în mod crescător de la active imobilizate către active circulante, de la active cu lichiditate mică la cele cu lichiditate mare.

Elementele patrimoniale de pasiv sunt ordonate după exigibilitate în ordine descrescătoare, de la capital către datorii.

LIHIDITATEA reprezintă capacitatea cu care un element de activ poate fi rapid vândut pe piață și transformat în bani. Cu cât perioada de transformare în bani este mai mică, cu atât lichiditatea este mai mare.

EXIGIBILITATEA reprezintă termenul (intervalul de timp) la care o datorie va trebui să fie achitată (scadența) sau termenul când elementul de pasiv se lichidează (iese din patrimoniu). Cu cât intervalul de timp în care o datorie va fi achitată este mai mic, cu atât exigibilitatea crește (datoria este mai exigibilă).



Timpul de transformare în numerar diferă pentru vânzarea unui autoturism față de vânzarea unei clădiri, autoturismul are șanse să fie vândut mai repede decât o clădire.

Exemple de bilanț

A. Bilanț orizontal de tip cont



Model (tip cont)

Bilanț contabil încheiat la 31.12. N

Activ	Sold la:		Pasiv	Sold la:	
	Începutul anului	Sfârșitul anului		Începutul anului	Sfârșitul anului
A. Active imobilizate		178.000	A. Capitaluri proprii	0	67.000
I. Imobilizări necorporale	0	5000	I. Capital social	0	60.000
Cheltuieli de constituire	0	1000			
Licențe	0	4000			
II. Imobilizări corporale		173.000	II. Prime legate de capital	0	0
Terenuri	0	80.000			
Clădiri	0	90.000			
Birotica	0	3000			
III. Imobilizări financiare	0	0	III. Rezerve de reevaluare	0	0
B. Active circulante		14.000	IV. Rezerve legale	0	3000
I. Stocuri			V. Rezultatul reportat	0	0
Mărfuri	0	4000			
II. Creanțe			VI. Rezultatul exercițiului	0	4000
Clienții	0	6000	B. Provizioane pentru riscuri și cheltuieli	0	0
III. Investiții financiare pe termen scurt	0	0	C. Datorii		125.000
IV. Disponibilități bănești (casa, banca)	0	4000	Furnizori	0	40000
Casa	0		Personal – Salarii datorate		45000
C. Active de regularizare și asimilate	0	0	Credite bancare pe termen scurt		40.000
			D. Pasive de regularizare și asimilate		
Total Activ	0	192.000	Total Pasiv	0	192.000

56 CONTABILITATE GENERALĂ

B. Bilanț vertical de tip listă



Model (tip listă)

Bilanț contabil încheiat la 31.12. N

Denumirea elementului	Nr. rd.	Sold la:	
		Începutul anului	Sfârșitul anului
A. Active imobilizate		0	178.000
I. Imobilizări necorporale		0	5000
II. Imobilizări corporale		0	173.000
III. Imobilizări financiare		0	0
B. Active circulante			14.000
I. Stocuri		0	4000
II. Creanțe		0	6000
III. Investiții financiare pe termen scurt		0	0
IV. Casa și conturi la bănci		0	4000
C. Cheltuieli în avans		0	0
D. Datorii ce trebuie plătite într-o perioadă de un an		0	125.000
E. Active circulante, respectiv datorii curente nete (B+C-D)		0	-111.000
F. Total active minus datorii curente (A+E)		0	67.000
G. Datorii ce trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an		0	0
H. Provizioane pentru riscuri și cheltuieli			0
I. Venituri în avans		0	0
J. Capital și rezerve			
I. Capital		0	60.000
II. Prime de capital		0	0
III. Rezerve din reevaluare		0	0
IV. Rezerve		0	3000
V. Rezultatul reportat		0	0
VI. Rezultatul exercițiului		0	4000
Total capitaluri proprii		0	67.000
Patrimoniul public		0	0
Total capitaluri		0	67.000



Realizați modele de bilanț de tip cont, alegând elemente patrimoniale (active și pasive) și valoarea în lei, care să reflecte cât mai fidel domeniul activității respective.

Exemple de activități:

- Sala de jocuri
- Parc de distracție
- Șaormerie
- Coafor
- Organizare evenimente (nunți, botezuri etc.)
- Cofetărie
- Fabrica de pâine

Organizați elementele de activ și pasiv pe grupe și subgrupe.



Realizați un bilanț de tip cont și un bilanț de tip listă, grupând elementele patrimoniale de mai jos pe grupe, subgrupe și posturi bilanțiere și calculați valoarea lor.

Cheltuieli de constituire	1000 lei
Licențe	4000 lei
Capital social	75.000 lei
Terenuri	80.000 lei
Clădiri	95.000 lei
Clienți	16.000 lei
Mărfuri	45.000 lei
Casa	3000 lei
Bancă	25.000 lei
Furnizori	45.000 lei
Salarii datorate	50.000 lei
Credite bancare pe termen lung	50.000 lei
Taxe și impozite de plată	49.000 lei



Grupați elementele patrimoniale de mai jos în formatul unui bilanț de tip cont și aflați rezultatul reportat.

Casa	3000
Stocuri	12.000
Furnizori	5500
Capital social	20.000
Clienți	8000
Salarii de plată	1500
Licențe	5000
Rezultatul reportat	?



Grupați elementele de mai jos, în forma bilanțului cont și verificați ecuația patrimonială:

$$A = C + D.$$

Cheltuieli de constituire	1000
Terenuri	100.000
Materii prime	25.000
Furnizori	42.000
Rezerve	25.000
Construcții	90.000
Rezultatul reportat	22.000
Capital social	40.000
Credite bancare pe TL	100.000
Licențe	13.000



Realizați un bilanț de tip cont pe baza elementelor patrimoniale de mai jos și a valorii lor exprimate în lei. Verificați dacă valoarea activelor imobilizate este de 390.000 de lei, valoarea datoriilor este de 490.000 de lei și apoi aflați valoarea totală a activului și a pasivului.

Furnizori	250.000,00
Clienți	60.000,00
Cheltuieli în avans	80.000,00
Clădiri	120.000,00
Capital	100.000,00
Numerar	8.000,00
Echipamente	70.000,00
Taxe de plată	14.000,00
Obiecte de inventar	52.000,00
Terenuri	200.000,00
Credite bancare pe termen lung	200.000,00
Salarii de plată	26.000,00



La 31 decembrie, S.C. BETA SRL avea următoarele solduri:

Clienți	5000
Furnizori	7000
Credite bancare pe termen lung	20.000
Numerar	3000
Credite bancare pe termen scurt	5000
Salarii de plată	3500
Echipamente	38.500
Taxe de plată	15.000
Clădiri	80.000

Calculați:

- a) valoarea activelor curente;
- b) valoarea totală a activelor;
- c) valoarea totală a datoriilor.



Grupați elementele patrimoniale de activ și pasiv, verificând egalitatea ecuației de echilibru a patrimoniului: Activ = Pasiv (Capital propriu + Datorii).

Alte datorii	4000 lei
Capital social	33.000 lei
Casa	1000 lei
Clădiri	25.000 lei
Clienți	4000 lei
Conturi la bănci	15.000 lei
Credite bancare	9000 lei
Furnizori	2000 lei
Materii prime	3000 lei
Mărfuri	2000 lei
Rezultatul exercițiului: profit	1000 lei
Rezerve	1000 lei

58 CONTABILITATE GENERALĂ

2.2.1.2. Variația posturilor bilanțiere

Activitatea economică a unei firme are caracter continuu, ceea ce determină o permanentă mișcare și transformare în masa și structura elementelor patrimoniale.

În contabilitate aceste modificări sunt descrise prin prisma operațiilor economico-financiare. Efectuarea unor operații economico-financiare ulterioare întocmirii bilanțului are ca rezultat variația posturilor sale. Operațiile economico-financiare întâlnite în activitatea unităților patrimoniale sunt foarte diverse.

Operațiile economice exprimă raporturi patrimoniale privind producția sau schimbul de valori (exemplu: aprovizionarea cu materiale de la furnizori).

Operațiile financiare se referă la mișcări de valori fără echivalent sau transferuri de valori (exemplu: plata la bugetul statului a impozitului pe profit).

Analizat prin prisma efectului asupra ecuației generale a bilanțului $A = P$ și asupra structurii și mărimii valorice a elementelor patrimoniale din bilanțul cont, operațiile economice și financiare determină următoarele tipuri de modificări:

- a) în ambele părți ale bilanțului, prin creșterea concomitentă și cu aceeași sumă a unui element de activ și a unui element de pasiv:

$$A + x = P + x$$

- b) în ambele părți ale bilanțului, prin scăderea concomitentă și cu aceeași sumă a unui element de activ și a unui element de pasiv:

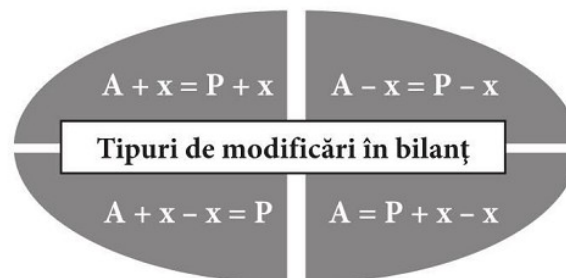
$$A - x = P - x$$

- c) numai în activul bilanțului, prin creșterea unui element de activ, concomitent cu scăderea altui element de activ:

$$A + x - x = P$$

- d) numai în pasivul bilanțului, prin creșterea unui element de pasiv, concomitent cu scăderea altui element de pasiv:

$$A = P + x - x$$



► Tipuri de modificări bilanțiere

Pentru a exemplifica modificările bilanțiere vom porni de la bilanțul inițial, simplificat, care prezintă situația patrimonială a firmei **DEMO TEST SRL**.

Bilanț contabil încheiat la data de 31.12.2016

Activ		Pasiv	
Mijloace fixe	20.000	Capital social	35.000
Terenuri	15.000	Furnizori	5000
Materiale	2000	Credite bancare	5000
Conturi curente la bănci	7500		
Casa	500		
Total Activ	45.000	Total Pasiv	45.000

În cursul lunii ianuarie 2017 au avut loc următoarele operații economice care au produs o serie de modificări bilanțiere:

Operația 1: Se cumpără un teren în valoare de 5000 lei de la furnizorul de imobilizări.

Ca urmare a acestei operații, crește valoarea terenurilor aflate în patrimoniul firmei **DEMO TEST SRL** (element de activ) concomitent cu creșterea datoriilor față de furnizorul de imobilizări (element de pasiv).

Elemente care se modifică			
Cont terenuri	cont activ	crește	+
Cont furnizori de imobilizări	cont pasiv	crește	+
Ecuția bilanțieră	$A + x = P + x$		

Totalul bilanțului crește:

Activ inițial + Terenuri = Pasiv inițial + Furnizori de imobilizări

$45.000 + 5000 = 45.000 + 5000$

$50.000 = 50.000$

În urma acestei operații, bilanțul se prezintă astfel:

Bilanț contabil 1							
Activ				Pasiv			
Denumire posturi	Solduri inițiale (sume la începutul perioadei)	Modificări (+, -)	Sume finale (sume la sfârșitul perioadei)	Denumire posturi	Solduri inițiale (sume la începutul perioadei)	Modificări (+, -)	Sume finale (sume la sfârșitul perioadei)
Mijloace fixe	20.000	5000	20.000	Capital social	35.000		
Terenuri	15.000		20.000	Furnizori	5000	5000	10.000
Materiale	2000		2000	Credite bancare	5000		5000
Conturi curen-te la bancă	7500		7500				
Casa	500		500				
Total Activ	45.000		50.000	Total Pasiv	45.000		50.000

Operația 2. Din contul de disponibilități bănești la bancă se achită obligația față de furnizori în sumă de 1000 lei. Operația a determinat modificări în sensul scăderii în ambele părți ale bilanțului. Scade disponibilul de la bancă (element de activ) concomitent cu scăderea datoriilor față de furnizori (element de pasiv).

Elemente care se modifică			
Cont bancă	cont activ	crește	+
Cont furnizori	cont pasiv	scade	-
Ecuția bilanțieră	$A - x = P - x$		

Totalul bilanțului crește:

Activ 1 - Disponibilități la bancă = Pasiv 1 - Furnizori

$50.000 - 1000 = 50.000 - 1000$

$49.000 = 49.000$

60 CONTABILITATE GENERALĂ

Bilanțul întocmit după această operație se prezintă astfel:

Bilanț contabil 2							
Activ				Pasiv			
Denumire posturi	Solduri inițiale (sume la începutul perioadei)	Modificări (+, -)	Sume finale (sume la sfârșitul perioadei)	Denumire posturi	Solduri inițiale (sume la începutul perioadei)	Modificări (+, -)	Sume finale (sume la sfârșitul perioadei)
Mijloace fixe	20.000		20.000	Capital social	35.000		35.000
Terenuri	20.000		20.000	Furnizori	10.000	-1000	9000
Materiale	2000		2000	Credite bancare	5000		5000
Conturi curente la bancă	7500	-1000	6500				
Casa	500		500				
Total Activ	50.000		49.000	Total Pasiv	50.000		49.000

Operația 3. Se ridică din contul curent de la bancă suma de 2400 lei, pentru efectuarea unor plăți din casieria unității. Operația determină modificări numai în activul bilanțului. Crește elementul de activ „casă” concomitent cu scăderea elementului de activ „contul curent la bancă”.

Elemente care se modifică			
Cont bancă	cont activ	crește	+
Cont casă	cont activ	scade	-
Ecuția bilanțieră	$A - x + x = P$		

Totalul bilanțului crește:

Activ 2 – Disponibilități la bancă + casa = Pasiv 2

$49.000 - 2400 + 2400 = 49.000$

$49.000 = 49.000$

În urma acestei operații economice, bilanțul se prezintă astfel:

Bilanț contabil 3							
Activ				Pasiv			
Denumire posturi	Solduri inițiale (sume la începutul perioadei)	Modificări (+, -)	Sume finale (sume la sfârșitul perioadei)	Denumire posturi	Solduri inițiale (sume la începutul perioadei)	Modificări (+, -)	Sume finale (sume la sfârșitul perioadei)
Mijloace fixe	20.000		20.000	Capital social	35.000		35.000
Terenuri	20.000		20.000	Furnizori	9000		9000
Materiale	2000		2000	Credite bancare	5000		5000
Conturi curente la bancă	6500	-2400	4100	bancare			
Casa	500	2400	2900				
Total Activ	49.000	0	49.000	Total Pasiv	49.000		49.000

Operația 4. Se achită obligația față de furnizori, dintr-un credit de la bancă în valoare de 5000 lei. Operația economică a produs două modificări de bilanț.

a) A crescut un element de pasiv „Credite bancare” concomitent cu creșterea altui element de activ „Conturi la bancă”.

b) A scăzut un element de pasiv „Furnizori” concomitent cu scăderea altui element de activ „Conturi la bancă”.

a) Elemente care se modifică			
Cont banca	cont activ	crește	+
Cont credite bancare	cont pasiv	crește	+
Ecuția bilanțieră	$A + x = P + x$		

b) Elemente care se modifică

Cont bancă	cont activ	scade	–
Cont furnizori	cont pasiv	scade	–
Ecuția bilanțieră	$A - x + x = P$		

Totalul bilanțului crește:

Activ 3 + Conturi la bancă = Pasiv 3 + Credite bancare

Activ 3 – conturi la bancă = Pasiv – Furnizori

$49.000 + 5000 - 2400 = 49.000 + 5000 - 2400$

$51.600 = 51.600$

Bilanțul întocmit în urma acestei operații economice are următoarea formă:

Bilanț contabil 4								
Activ					Pasiv			
Denumire posturi	Solduri inițiale (sume la începutul perioadei)	Modificări (+, –)	Modificări (+, –)	Sume finale (sume la sfârșitul perioadei)	Denumire posturi	Solduri inițiale (sume la începutul perioadei)	Modificări (+, –)	Sume finale (sume la sfârșitul perioadei)
Mijloace fixe	20.000			20.000	Capital social	35.000		35.000
Terenuri	20.000			20.000	Furnizori	9000	–2400	6600
Materiale	2000			2000	Credite bancare	5000	5000	10.000
Conturi curente la bancă	4100	5000	–2400	6700				
Casa	2900			2900				
Total Activ	49.000			51.600	Total Pasiv	49.000		51.600

Din exemplele prezentate constatăm că operațiile economice simplificate sunt operații simple care modifică numai câte două elemente patrimoniale.

În practica economică însă, există operații care modifică mai multe elemente patrimoniale, denumite operații complexe.



Aplicații rezolvate privind modificările bilanțiere

● Variația posturilor bilanțiere în cazul bilanțului de tip cont

În bilanțul orizontal, ecuația este:

$$A = P$$

Modificări bilanțiere de volum:

1 Achiziția mărfii pe credit comercial de la furnizori, în valoare de 3000 lei

Elemente care se modifică			
Cont marfă, contul 371	cont activ	crește	+
Cont furnizori, contul 401	cont pasiv	crește	+
Ecuția bilanțieră	$A + x = P + x$		

2 Plata furnizorilor de marfă prin bancă în sumă de 3000 lei

Elemente care se modifică			
Cont bancă, contul 5121	cont activ	scade	–
Cont furnizori, contul 401	cont pasiv	scade	–
Ecuția bilanțieră	$A - x = P - x$		

62 CONTABILITATE GENERALĂ

Modificări bilanțiere de structură

- 3 Încasarea în contul de bancă a unei creanțe de la clienți în valoare de 5000 lei

Elemente care se modifică			
Cont bancă, contul 5121	cont activ	crește	+
Cont clienți, contul 4111	cont activ	scade	-
Ecuția bilanțieră	$A - x + x = P$		

- 4 Retragere numerar din bancă în valoare de 2000 lei

Elemente care se modifică			
Cont bancă, contul 5121	cont activ	scade	-
Cont casă, contul 5311	cont activ	crește	+
Ecuția bilanțieră	$A - x + x = P$		

- 5 Plata furnizorilor cu credit bancar pe termen scurt în sumă de 5000 lei

Elemente care se modifică (de volum)			
Cont furnizori, contul 401	cont pasiv	scade	-
Cont bancă, contul 5121	cont activ	scade	-
Ecuția bilanțieră	$A - x = P - x$		

• Variația posturilor bilanțiere în cazul bilanțului de tip listă

În bilanțul vertical, ecuația este:

$$A - D = C$$

Modificări bilanțiere de volum

- 1 Achiziția de marfă pe credit comercial de la furnizori, în valoare de 3000 lei

Elemente care se modifică			
Cont marfă, contul 371	cont activ	crește	+
Cont furnizori, contul 401	cont pasiv	datorii	crește +
Ecuția bilanțieră	$(A + x) - (D + x) = C$		

- 2 Plata furnizorilor de marfă prin bancă în sumă de 3000 lei

Elemente care se modifică			
Cont bancă, contul 5121	cont activ	scade	-
Cont furnizori, contul 401	cont pasiv	datorii	scade -
Ecuția bilanțieră	$(A - x) - (D - x) = C$		

- 3 Se înregistrează promisiunea acționarului Z de a aduce aportul la capitalul social în valoare de 2500 lei.

Elemente care se modifică			
Cont bancă, contul 5121	cont activ	creanța imobilizată	scade -
Cont capital, contul 1012	cont pasiv	capital	scade -
Ecuția bilanțieră	$(A + x) - D = (C + x)$		

- 4 Se descarcă gestiunea de produse finite la costul de 4500 lei.

Elemente care se modifică			
Cont produse finite, contul 345	cont activ	stocuri	scade -
Cont cheltuieli, contul 607	cont pasiv	capital	scade -
Ecuția bilanțieră	$(A - x) - D = (C - x)$		

Modificări bilanțiere de structură

5 Încasare în contul de bancă a unei creanțe de la clienți în valoare de 5000 lei

Elemente care se modifică				
Cont bancă, contul 5121	cont activ	crește	+	–
Cont clienți, contul 4111	cont activ	scade	–	–
Ecuția bilanțieră	$(A - x + x) - D = C$			

6 Plată furnizori cu credit bancar pe termen scurt în sumă de 5000 lei

Elemente care se modifică				
Cont furnizori, contul 401	cont pasiv	datorii	scade	–
Cont credit bancă pe termen scurt, contul 519	cont pasiv	datorii	scade	–
Ecuția bilanțieră	$A - (D - x + x) = C$			

7 Societatea decide să transforme obligațiunile în acțiuni, în valoare de 15.000 lei

Elemente care se modifică				
Cont împrumuturi din obligațiuni, contul 161	cont pasiv	datorie	scade	–
Cont capital (primă de conversie a obligațiunilor în acțiuni) contul 1044	cont pasiv	capital	crește	–
Ecuția bilanțieră	$A - (D - x) = (C + x)$			

2.2.2. Contul de profit și pierdere sau situația performanței financiare (venituri, cheltuieli, rezultate)

Contul de profit și pierdere este a doua componentă principală a bilanțului contabil și furnizează informații legate de performanțele activității unei firme.

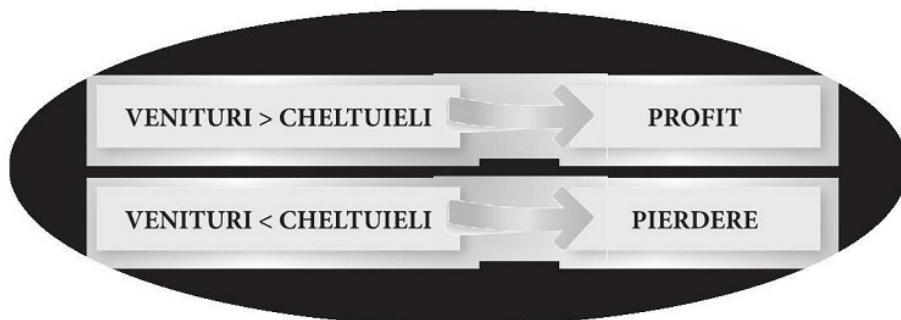
Contul de profit și pierdere sau CPP (din limba engleză *Income Statement, Profit and Loss account/P&L Account*) reprezintă o situație financiară întocmită de o firmă în diferite momente ale anului său financiar – de obicei, la începutul și sfârșitul exercițiului financiar, și uneori interimar la trimestrele I, II și III.

CPP reflectă veniturile, cheltuielile și profitul obținut de o firmă în perioada de timp la care se referă raportul. Spre deosebire de bilanțul contabil, care este un *raport static* (prezintă activele și pasivele unei societăți la momentul întocmirii sale), CPP este un *raport dinamic* care evidențiază totalurile unor fluxuri de cheltuieli și venituri care au avut loc în perioada de timp acoperită. Pentru comparabilitate, indicatorii sunt prezentați atât pentru exercițiul financiar curent, cât și pentru cel precedent.

Firma este „un centru de calcul economic” care are la bază:

- valorile produse și vândute pe piața clienților, denumite generic **VENITURI**;
- valorile utilizate pentru obținerea unor venituri, care sunt constituite în costuri angajate pe alte piețe, denumite **CHELTUIELI**.

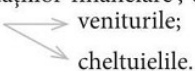
Prin compararea celor două mărimi valorice, se obține un **REZULTAT**. Acesta poate fi o mărime valorică pozitivă, denumită **PROFIT**, atunci când veniturile sunt mai mari decât cheltuielile, sau o mărime valorică negativă, denumită **PIERDERE**, atunci când veniturile sunt mai mici decât cheltuielile.



Organismul Internațional de normalizare Contabilă (IASC) consideră contul de rezultate ca o componentă a ansamblului de situații financiare destinate procesului de informare financiară și de determinare a performanței financiare.

64 CONTABILITATE GENERALĂ

În „Cadrul de pregătire și prezentare a situațiilor financiare”, denumit uzual „Cadru conceptual”, IASC a definit elementele care măsoară performanța firmei:



Veniturile sunt creșteri de avantaje economice în cursul perioadei de gestiune (exercițiul financiar) sub formă de creșteri de active sau de diminuări de datorii care au ca rezultat creșterea capitalurilor proprii, sub alte forme decât noile aporturi de capital.

În această definiție sunt cuprinse veniturile care provin din activitatea curentă a firmei sau venituri propriu-zise (vânzări, onorarii, comisioane, dobânzi etc.), cât și alte venituri și plusuri de valori sau câștiguri (plusurile de valoare din reevaluarea activelor, profiturile din cedarea imobilizărilor etc.).

Cheltuielile sunt definite de cadrul conceptual al IASC ca diminuări de avantaje economice, în cursul unui exercițiu sub forma diminuării activelor sau creșterii datoriilor și care au generat o scădere de capitaluri proprii, alta decât distribuiri către proprietarii de capital.

Se pot distinge din cheltuieli propriu-zise care rezultă din activitatea curentă, cum sunt costul vânzărilor, cheltuielile de personal etc. sau pierderile și minusurile de valoare, rezultând din catastrofe naturale, din vânzarea activelor imobilizate etc. și care pot să rezulte sau nu din activități curente ale firmei.

Contul de profit și pierdere furnizează câțiva indicatori pentru aprecierea performanței întreprinderii:

■ Rezultatul din exploatare

Rezultatul din exploatare (Profit sau Pierdere) = Venituri din exploatare – Cheltuieli din exploatare

	<i>Exemplu de Venituri și Cheltuieli din exploatare</i>	► Venituri din exploatare	
		704 – Venituri din servicii prestate 707 – Venituri din vânzarea mărfurilor	611 – Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile 621 – Cheltuieli cu colaboratorii 641 – Cheltuieli cu salariile personalului 691 – Cheltuieli cu impozitul pe profit
		► Cheltuieli din exploatare 601 – Cheltuieli cu materiile prime 605 – Cheltuieli privind energia și apa	

■ Rezultatul financiar

Rezultatul financiar (Profit sau Pierdere) = Venituri financiare – Cheltuieli financiare

	<i>Exemplu de Venituri și Cheltuieli financiare</i>	► Venituri financiare	► Cheltuieli financiare
		763 – Venituri din creanțe imobilizate 765 – Venituri din diferențe de curs valutar 766 – Venituri din dobânzi	665 – Cheltuieli din diferențe de curs valutar 666 – Cheltuieli privind dobânzile 668 – Alte cheltuieli financiare

■ Rezultatul curent

Rezultatul curent (Profit sau Pierdere) = Rezultatul din exploatare +/- Rezultatul financiar

■ Rezultatul extraordinar

Rezultatul extraordinar (Profit sau Pierdere) = Venituri extraordinare – Cheltuieli extraordinare

	<i>Exemplu de Venituri și Cheltuieli extraordinare</i>	771 – Venituri din subvenții pentru evenimente extraordinare și altele similare 671 – Cheltuieli din subvenții pentru evenimente extraordinare și altele similare
---	---	---

■ Rezultatul brut al exercițiului

Rezultatul brut al exercițiului (Profit sau Pierdere) = Rezultatul curent + Rezultatul extraordinar

■ Rezultatul net al exercițiului

Rezultatul net al exercițiului = Rezultatul brut al exercițiului – Impozit pe profit/venit

**Exemplu****Contul de profit și pierdere al societății ALFA SRL se prezintă astfel:****Contul de profit și pierdere la 31 decembrie 200N**

Cifra de afaceri	45.000 lei
Alte venituri din exploatare	1000 lei
Total venituri din exploatare	46.000 lei
Cheltuieli cu mărfurile	12.000 lei
Cheltuieli cu serviciile de la terți	3000 lei
Cheltuieli cu salariile	14.000 lei
Cheltuieli cu asigurările sociale	3000 lei
Cheltuieli cu amortizarea	1200 lei
Cheltuieli cu deprecierea activelor	400 lei
Alte cheltuieli din exploatare	500 lei
Total cheltuieli din exploatare	34.100 lei
Rezultat din exploatare, profit	11.900 lei
Venituri din dividende	1000 lei
Cheltuieli privind dobânzile	700 lei
Rezultatul financiar, profit	300 lei
Rezultat din activitatea curentă, profit	12.200 lei
Rezultat extraordinar	0 lei
Rezultatul brut, profit	12.200 lei
Impozit pe profit, 16%	1952 lei
Rezultatul exercițiului, profit	10.248 lei

Modelul unui cont de profit și pierdere ce se depune de către societățile comerciale la sfârșitul exercițiului financiar, conform ordinului 1802/2014:

Formularul 20**CONTUL DE PROFIT ȘI PIERDERE**

întocmit la data de 31.12.2017

Denumirea indicatorului	Nr. rd.	Exercițiul financiar	
		precedent	încheiat
A	B	1	2
1. Cifra de afaceri netă (rd.02 la 04)	1		
Producția vândută (ct.701+702+703+704+705+706+708)	2		
Venituri din vânzarea mărfurilor (ct. 707)	3		
Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri nete (ct. 7411)	4		
2. Variația stocurilor (ct. 711) – Solduri creditoare	5		
– Solduri debitoare	6		
3. Producția imobilizată (ct.721+722)	7		
4. Alte venituri din exploatare (ct.758+7417)	8		
VENITURI DIN EXPLOATARE – TOTAL (rd.01+05-06+07+08)	9		
5. a) Cheltuieli cu materii prime și materiale consumabile (ct.601+602-7412)	10		
Alte cheltuieli materiale (ct.603+604+606+608)	11		
b) alte cheltuieli din afară (cu energie și apă) (ct.605-7413)	12		
Cheltuieli privind mărfurile (ct. 607)	13		
6. Cheltuieli cu personalul (rd. 15+16)	14		
a) Salarii (ct.641-7414)	15		
b) Cheltuieli cu asigurările și protecția socială (ct.645-7415)	16		
7. a) Ajustarea valorii imobilizărilor corporale și necorporale (rd.18-19)	17		
a.1. Cheltuieli (ct.6811+6813)	18		
a.2. Venituri (ct.7813+7815)	19		
7. b) Ajustarea valorii activelor circulante (rd.21-22)	20		
b.1) Cheltuieli (ct.654+6814)	21		
b.2) Venituri (ct.754+7814)	22		

66 CONTABILITATE GENERALĂ

(continuare)

Denumirea indicatorului	Nr. rd.	Exercițiul financiar	
		precedent	încheiat
A	B	1	2
8. Alte cheltuieli de exploatare (rd.24 la 26)	23		
8.1. Cheltuieli privind prestațiile externe (ct. 611+612+613+614+621+622+623+624+625+626+627+628-7416)	24		
8.2. Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate (ct. 635)	25		
8.3. Cheltuieli cu despăgubiri, donații și activele cedate (ct.658)	26		
Ajustări privind provizioanele pentru riscuri și cheltuieli (rd.28-29)	27		
Cheltuieli (ct.6812)	28		
Venituri (ct.7812)	29		
CHELTUIELI DE EXPLOATARE – TOTAL (rd.10 la 14+17+20+23+27)	30		
REZULTATUL DIN EXPLOATARE:	31		
Profit (rd.09-30)	31		
Pierdere (rd.30-09)	32		
9. Venituri din interese de participare (ct.7613+7614+7615+7616)	33		
din care, în cadrul grupului	34		
Venituri din alte investiții financiare și creanțe ce fac parte din activele imobilizate (ct. 7611+7612)	35		
din care, în cadrul grupului	36		
11. Venituri din dobânzi (ct.766)	37		
din care, în cadrul grupului	38		
10. Alte venituri financiare (ct. 7617+762+763+764+765+767+768+788)	39		
VENITURI FINANCIARE – TOTAL (rd. 33+35+37+39)	40		
12. Ajustarea valorii imobilizărilor financiare și a investițiilor financiare deținute ca active circulante (rd.42-43)	41		
Cheltuieli (ct.686)	42		
Venituri (ct.786)	43		
13. Cheltuieli privind dobânzile (ct.666-7418)	44		
din care, în cadrul grupului	45		
Alte cheltuieli financiare (ct. 663+664+665+667+668+688)	46		
CHELTUIELI FINANCIARE – TOTAL (rd.41+44+46)	47		
REZULTATUL FINANCIAR	48		
Profit (rd.40-47)	48		
Pierdere (rd.47-40)	49		
14. REZULTATUL CURENT:	50		
Profit (rd.31+48)	50		
Pierdere (rd.32+49)	51		
15. Venituri extraordinare (ct.771)	52		
16. Cheltuieli extraordinare (ct.671)	53		
17. REZULTATUL EXTRAORDINAR	54		
Profit (rd.52-53)	54		
Pierdere (rd.53-52)	55		
VENITURI TOTALE (rd.09+40+52)	56		
CHELTUIELI TOTALE (rd.30+47+53)	57		
REZULTATUL BRUT:	58		
Profit (rd.56-57)	58		
Pierdere (rd.57-56)	59		
18. IMPOZIT PE PROFIT (CT.691-791)	60		
19. Alte cheltuieli cu impozite care nu apar în elementele de mai sus (ct. 698)	61		
20. REZULTATUL NET AL EXERCITIULUI FINANCIAR:	62		
Profit	62		
Pierdere	63		

Administrator,
Numele și prenumele,
Semnătura
Ștampila unității

Întocmit,
Numele și prenumele,
Semnătura



Se dau următoarele elemente ale întreprinderii OMEGA SRL:

Cheltuieli cu amortizarea echipamentelor.....	14.000 lei
Venituri din participații	18.000 lei
Cheltuieli cu impozitul pe profit	26.000 lei
Venituri din vânzarea produselor finite	350.000 lei
Cheltuieli cu materiile prime	125.000 lei
Venituri din dividende	34.000 lei
Cheltuieli cu salariile	120.000 lei
Venituri din prestarea serviciilor	65.000 lei
Cheltuieli cu dobânzile	35.000 lei
Venituri din vânzarea mărfurilor.....	55.000 lei
Variația stocurilor	80.000 lei
Venituri din diferențe de curs valutar	18000 lei
Venituri din exploatarea unui teren	140.000 lei
Cheltuieli privind cedarea activelor imobilizate	75.000 lei

Clasificați elementele de venituri și cheltuieli conform naturii acestora și calculați rezultatul exercițiului (profit sau pierdere).



Cunoscând următoarele date:

Venituri din chirii	35.000 lei
Venituri din vânzarea mărfurilor	120.000 lei
Venituri din dividende	20.000 lei
Cheltuieli cu mărfurile	40.000 lei
Cheltuieli cu salariile	29.000 lei
Cheltuieli cu provizioane pentru litigii	12.000 lei
Cheltuieli cu taxe și impozite	6500 lei
Cheltuieli cu diferențe de curs valutar	2800 lei
Cheltuieli cu contribuția pentru asigurările sociale	2000 lei

Determinați rezultatul din exploatare și rezultatul financiar.



Rezultat curent	Rezultat din exploatare	Venituri din exploatare – Cheltuieli de exploatare
	Rezultat financiar	Venituri financiare – Cheltuieli financiare
Rezultat extraordinar	Venituri extraordinare – Cheltuieli extraordinare	

Termeni-cheie: procedeu, bilanț, poziție financiară, lichiditate, exigibilitate, posturi bilanțiere, cont de profit și pierderi, profit, pierdere, cheltuieli, rezultat.

Fișă de lucru

I. DEMO TEST SRL România prezintă la începutul lunii martie 2017 următoarea situație patrimonială inițială:

– program informatic:	1.000 lei;
– utilaje:	5.000 lei;
– furnizori:	9.000 lei;
– materii prime:	600 lei;
– impozit/profit:	1.000 lei;
– produse finite:	1.000 lei;
– clienți:	600 lei;
– capital social:	1.000 lei;
– disponibil bancar:	4.000 lei;
– casa în lei:	1.500 lei;
– credite bancare pe termen lung:	2.500 lei;
– rezerve statutare:	200 lei.

1. Să se întocmească bilanțul contabil simplificat pe posturi bilanțiere.

2. În cursul lunii martie 2017 au avut loc următoarele operații:

- a) achiziție materii prime de la furnizori în valoare de 2.000 lei;
- b) achitare furnizori prin casă în valoare de 800 lei;
- c) majorare capital social din rezerve statutare cu suma de 200 lei;
- d) încasare de la clienți a sumei de 600 prin contul bancar.

3. Stabiliți tipul de modificări bilanțiere care s-au produs în urma efectuării operațiilor economico-financiare și întocmiți bilanțul contabil după fiecare modificare.

II. Pe baza următoarelor date:

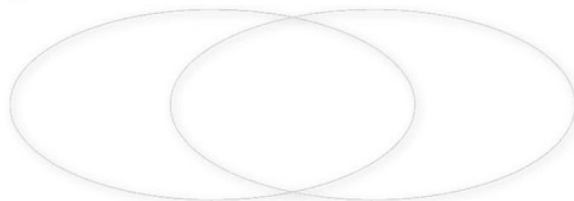
– venituri din vânzarea produselor finite:	15.500 lei;
– venituri din sconturi obținute:	700 lei;
– venituri din dobânzi:	400 lei;
– venituri din vânzarea mărfurilor:	7600 lei;
– venituri din servicii prestate:	2400 lei;
– venituri din lucrări executate:	4500 lei;
– cheltuieli datorate calamităților:	2500 lei;
– cheltuieli cu materiile prime:	8000 lei;
– cheltuieli cu personalul:	7000 lei;
– cheltuieli cu combustibilul:	600 lei;
– cheltuieli cu dobânzile:	900 lei;
– cheltuieli cu energia electrică:	800 lei;
– cheltuieli privind imobilizările financiare cedate:	900 lei;
– cheltuieli de întreținere și reparație:	700 lei;
– cheltuieli cu impozite și taxe:	2200 lei.

a) Determinați rezultatul exercițiului, rezultatul din exploatare, financiar și extraordinar.

b) Explicați ce reprezintă rezultatul obținut.

III. Completați diagrama Veen pentru următoarele categorii de elemente:

1. imobilizări corporale și necorporale;
2. active imobilizate și active circulante;
3. creanțe și datorii;
3. active și datorii;
4. venituri și cheltuieli;
5. furnizori și credite bancare pe termen scurt;
6. acțiuni și obligațiuni.



Notă: În spațiul comun al sferelor, se vor trece elementele comune.

În spațiile separate ale sferelor, se vor trece elementele specifice fiecărei categorii.

2.2.3. Contul – instrument de înregistrare, calcul și control**2.2.3.1. Definiție, importanță, structură, formă**

Contul este un procedeu specific al metodei contabilității care reflectă existența și mișcarea fiecărui element patrimonial, ca efect al modificărilor produse de operațiile economice ce au loc într-o perioadă de gestiune.



Cadrul îngust al tranzacțiilor efectuate pe bază de numerar a fost lărgit odată cu instituirea creditului.

Faptele bazate pe încrederea creditorului și angajamentul debitorului de a-și duce la îndeplinire obligațiile au constrâns contabilitatea să-și dezvolte aparatul de calcul.

După apariția creditului, în sfera înregistrărilor au intrat, alături de mișcările de bani și mărfuri, **datoriile și creanțele**. Necesitatea de a oglindi aceste drepturi și obligații a dat naștere contului. La început, părțile lui erau așezate una după alta: deasupra debitul și dedesubt creditul. Acesta a fost, de fapt, punctul de plecare în evoluția contului spre forma clasică, cu debitul la stânga și creditul la dreapta.

Debitul indica ceea ce persoana, al cărei nume îl purta contul, a primit de la partenerul său, iar creditul, ceea ce persoana respectivă i-a dat acestuia.

Pentru fiecare element patrimonial – atât de activ, cât și de pasiv – se deschide câte un cont distinct, în care se înregistrează mișcările (creșteri sau micșorări) unei perioade.

Elementele contului

- ✓ denumirea sau titlul contului
- ✓ debitul și creditul
- ✓ explicația operațiilor înregistrate în cont
- ✓ rulajul contului
- ✓ soldul contului

1 Denumirea sau titlul contului arată numele elementului patrimonial a cărui evidență se ține cu ajutorul contului respectiv. Este scris pe linia orizontală a **literei „T”** și cuprinde denumirea și simbolul contului.

Ex.: 5131 – Casa în lei, 371 – Mărfuri, 411 – Clienți, 301 – Materii prime etc.

Exemplu: contul Casa în lei

Debit (D)	5311 – Casa	Credit (C)
SI (sold inițial)		
Rulaj debitor = total intrări		RC (rulaj creditor) = total ieșiri
RD (rulaj debitor)		RC (rulaj creditor)
TSD (total sume debitoare)		TSC (total sume creditoare)
SFD (sold final debitor)		

70 CONTABILITATE GENERALĂ

2 **Debitul și creditul contului** sunt părțile opuse ale contului care permit separarea celor două tipuri de modificări determinate de operațiile economice și financiare ce se înregistrează cu ajutorul conturilor. Convențional, partea stângă a contului poartă denumirea de **debit**, iar partea dreaptă se numește **credit**.

DEBIT (D)	5311 – Casa	CREDIT (C)
SI		
Rulaj debitor		Rulaj creditor
TSD		TSC
SFD		

3 **Explicația operațiilor înregistrate în cont** are ca scop cunoașterea anumitor date în legătură cu operația respectivă, în vederea identificării ei cu ușurință.



Aplicație

Se cunosc următoarele date despre contul de casă, 5311. Se cere întocmirea contului de casă pe baza datelor de mai jos:

Sold inițial	2000 lei
1. Se achită furnizorul de utilități	400 lei
2. Se achită factura de telefon	450 lei
3. Se achită factura de gaz	350 lei
4. Se încasează de la clienți în casă	1500 lei
5. Se retrage de la bancă	3500 lei

Explicația operațiilor			D		5311 – Casa		C	
	Sold inițial	2000 lei	SI	2000				
1.	plata furnizori de utilități	400 lei			400	1)		
2.	plata factură de telefon	450 lei			450	2)		
3.	plata factură de gaz	350 lei			350	3)		
4.	încasare de la clienți în casă	1500 lei	4)	1500				
5.	retragere numerar de la bancă	3500 lei	5)	3500				
			RD	5000			1200	RC
			TSD	7000			1200	TSC
			SFD	5800				

4 **Rulajul (mișcarea) contului** reprezintă totalul sumelor înregistrate într-o perioadă de gestiune în debitul sau creditul unui cont, ca urmare a măririlor sau micșorărilor determinate de operațiile economice și financiare. Ca urmare, vom avea **rulaj debitor** și **rulaj creditor**.

Înregistrarea unei sume în debitul contului reprezintă **debitarea** lui, iar suma care se înregistrează se numește **sumă debitoare**.

Înregistrarea unei sume în creditul contului reprezintă **creditarea** acestuia, iar suma care se înregistrează se numește **sumă creditoare**.

Exemplu

Explicația operațiilor	D	5311 – Casa	C
Sold inițial		2000	
1. plata furnizori de utilități			400 1)
2. plata factură de telefon			450 2)
3. plata factură de gaz			350 3)
4. încasare de la clienți în casă	4)	1500	
5. retragere numerar de la bancă	5)	3500	
	RD	5000	1200 RC
	TSD	7000	1200 TSC
	SFD	5800	

5 Totalul sumelor. Prin adunarea tuturor sumelor înregistrate în debitul contului se obține **totalul sumelor debitoare (TSD)**, iar prin adunarea tuturor sumelor înregistrate în creditul contului se obține **totalul sumelor creditoare (TSC)**.

$TSD = SD + RD$
 SD – Sold inițial debitor
 RD – Rulaj debitor
 $TSC = SC + RC$
 SC – Sold inițial creditor
 RC – Rulaj creditor

Exemplu

Explicația operațiilor		D	5311 – Casa	C
	Sold inițial	2000 lei	2000	
1.	plata furnizori de utilități	400 lei		400 1)
2.	plata factură de telefon	450 lei		450 2)
3.	plata factură de gaz	350 lei		350 3)
4.	încasare de la clienți în casă	1500 lei	4)	1500
5.	retragere numerar de la bancă	3500 lei	5)	3500
		RD	5000	1200 RC
		TSD	7000	1200 TSC
		SFD	5800	

6 Soldul final al contului (SFD, SFC) reprezintă existentul valoric la un moment dat al elementului patrimonial.

În funcție de mărimea sumelor, soldul poate fi debitor (SD), sold creditor (SC) sau sold balansat (cont soldat).

Soldurile se stabilesc la sfârșitul perioadei de gestiune, reprezentând solduri finale (SF) care la începutul următoarei perioade de gestiune apar ca solduri inițiale (SI).

Stabilirea soldului final se realizează în funcție de valoarea indicatorului „Total sume”, astfel:

- ✓ $TSD > TSC$, atunci soldul final este debitor, $SFD = TSD - TSC$
- ✓ $TSD < TSC$ atunci soldul final este creditor, $SFC = TSC - TSD$
- ✓ $TSD = TSC$, atunci contul este soldat (balansat)

La un moment dat un cont nu poate avea decât un singur fel de sold, debitor sau creditor. Conturile balansate nu se înscriu în bilanț deși conținutul lor are o valoare informativă.

Exemplu

Explicația operațiilor		D	5311 – Casa	C
	Sold inițial	2000 lei	SI	2000
1.	plata furnizori de utilități	400 lei		400 1)
2.	plata factură de telefon	450 lei		450 2)
3.	plata factură de gaz	350 lei		350 3)
4.	încasare de la clienți în casă	1500 lei	4)	1500
5.	retragere numerar de la bancă	3500 lei	5)	3500
		RD	5000	1200 RC
		TSD	7000	1200 TSC
				5800 SD
Sold final debitor		SD	5800	
Cont „balansat”		Total	7000	7000 Total

72 CONTABILITATE GENERALĂ

Forma contului

Forma care răspunde cel mai bine necesităților este **forma bilaterală**, de cântar cu două talere. Ea poate fi imaginată sub **forma literei T** care indică posibilitatea practică de separare și înregistrare într-o parte a câștigurilor, succesiv pe măsură ce au loc, iar în partea opusă micșorările care, de asemenea, se adună pe măsură ce au loc în cursul exercițiului financiar.

Forma grafică bilaterală cuprinde două părți opuse: **debit și credit**, alăturate ca formă de prezentare fiecare dintre ele cuprinzând date generale și date specifice.

Datele generale se referă la data la care a avut loc operațiunea, documentul pe baza căruia se face înregistrarea, explicația operațiunii.

DEBIT				CREDIT			
Data	Document	Explicație	Sumă	Data	Document	Explicație	Sumă

Convențional, s-a stabilit ca, pentru **conturile de activ**, soldul inițial (existentul inițial) și creșterile să fie înregistrate în partea stângă și micșorările, în partea dreaptă.

ELEMENTE PATRIMONIALE DE ACTIV			
Sold inițial	+	-	Micșorări (ieșiri)
Creșteri (intrări)	+	-	
	+	-	

Iar pentru **conturile de pasiv**, în partea dreaptă să fie înregistrate soldul inițial (existentul inițial) și creșterile, iar în partea stângă, micșorările.

ELEMENTE PATRIMONIALE DE PASIV			
Micșorări (ieșiri)	-	+	Sold inițial
	-	+	Creșteri (intrări)
	-	+	

Forma bilaterală a contului face posibilă cunoașterea separată a creșterilor și a totalului acestora, precum și a micșorărilor și totalul acestora, permițând calcularea cu ușurință a existentului final al elementului de activ sau de pasiv pentru care s-a deschis contul respectiv.

2.2.3.2. Planul de conturi general

Contabilitatea în România se conduce pe baza unui plan de conturi legiferat prin Legea contabilității nr. 82/1991. **Planul de conturi general (PCG)** reprezintă un tabel cu toate conturile folosite în țara noastră, grupate după funcția acestora, însoțite de denumirea contului respectiv.

Structura PCG este:

- 1 **Clase de conturi** – simbolizate cu o cifră de la 1 la 9, în funcție de caracteristicile lor omogene, care permit gruparea conturilor pe clase de conturi.
 - **Clasa 1** Conturi de capitaluri
 - **Clasa 2** Conturi de active imobilizate
 - **Clasa 3** Conturi de stocuri și producție în curs de execuție
 - **Clasa 4** Conturi de Terți
 - **Clasa 5** Conturi de Trezorerie
 - **Clasa 6** Conturi de Cheltuieli
 - **Clasa 7** Conturi de Venituri
 - **Clasa 8** Conturi speciale
 - **Clasa 9** Conturi de gestiune
- 2 **Grupe de conturi** – în cadrul fiecărei clase sunt utilizate cu două cifre: prima cifră reprezintă simbolul clasei, iar cea de-a doua reprezintă simbolul grupei.
 - 10 – Capital și rezerve
 - 21 – Imobilizări corporale
 - 53 – Casa

3 **Conturile** sunt grupate în două categorii: conturi sintetice și conturi analitice.

a) **Conturi sintetice de gradul I** – acestea sunt simbolizate cu trei cifre, **prima cifră** reprezintă simbolul clasei, **a doua cifră** reprezintă simbolul grupei, iar **a treia cifră** reprezintă simbolul contului respectiv.

101 – Capital, 211 – Terenuri, 531 – Casa

Cifra 9 în dreptul conturilor sintetice de gradul I simbolizează faptul că funcția economică este opusă celorlalte conturi din grupa sa.

409 – Furnizori debitori, cont de activ

b) **Conturi sintetice de gradul II** – acestea sunt simbolizate cu patru cifre: **prima cifră** reprezintă simbolul clasei, **a doua cifră** reprezintă simbolul grupei, **a treia cifră** reprezintă simbolul contului sintetic de gr. I, iar **a patra cifră** reprezintă simbolul contului sintetic de gradul II.

Exemplu: 1011 – Capital social nevărsat; 2111 – Terenuri; 5311 – Casa în lei etc.

Folosirea conturilor înscrise în planul de conturi este obligatorie pentru toate unitățile patrimoniale din România, astfel că un anumit cont de la o unitate patrimonială oarecare reprezintă același lucru cu acel cont folosit de o altă unitate patrimonială; de exemplu, contul 5311 reprezintă „Casa” în orice unitate patrimonială din România.

X	X	X	X	

→ Clasa
→ Grupa
→ Cont sintetic de gradul I
→ Cont sintetic de gradul II

5	3	1	1	Casa în lei
X	X	X	X	

→ Clasa 53
→ Grupa: 531 – Casa în lei
→ Cont sintetic de gradul I: 531 – Casa
→ Cont sintetic de gradul II: 5311 – Casa în lei

Conturile sintetice de gradul 1 și 2 sunt înscrise în planul de conturi general, iar conturile analitice indiferent de gradul acestora sunt definite de către unitățile patrimoniale în funcție de nevoile acestora, acestea putând fi diferite de la o firmă la alta.

Conturile sintetice, fiind înscrise în planul de conturi, sunt **obligatoriu** folosite de către toate unitățile din România. Nu orice cont sintetic de gradul 1 este defalcat în conturi sintetice de gradul 2.

Exemple:

Contul 401 – „Furnizori” – este un cont sintetic de gradul 1.

Contul 512 – „Conturi curente la bănci” – este un cont sintetic de gradul 1.

Acesta este defalcat în conturi sintetice de gradul 2 astfel:

Contul 5121 – „Conturi curente la bănci în lei” – este un cont sintetic de gradul 2.

Contul 5124 – „Conturi curente la bănci în devize” – este tot un cont sintetic de gradul 2.

Conturile analitice

Conturile analitice se utilizează ca desfășurătoare ale conturilor sintetice, cu ajutorul lor se ține evidența unor părți componente ale conturilor sintetice folosindu-se pentru înregistrarea datelor atât etalonul valoric cât și etalonul natural, acolo unde e cazul.

Un cont sintetic poate fi detaliat în mai multe conturi analitice, în funcție de natura mijloacelor, a proceselor și a rezultatelor economice, dar și de necesitățile de detaliere a conținutului elementului urmărit cu ajutorul acestuia.

Conturile analitice funcționează după aceleași reguli după care funcționează și contul sintetic de care aparțin, deoarece în ambele categorii de conturi se înregistrează același element.

Exemple: 401 „Furnizori” – cont sintetic de gradul 1; 5311 „Casierie” – cont sintetic de gradul 2; 401.01 „Furnizor Alfa SRL” – cont analitic; 401.02 „Furnizor Beta SRL” – cont analitic; 4111.01 „Client Alfa SRL” – cont analitic; 4111.02 „Client Beta SRL” – cont analitic



DE REȚINUT!

În cazul existenței unuia sau mai multor conturi sintetice de gradul 2, toate operațiunile sunt făcute pe aceste conturi și nu pe sinteticul de gradul 1.

Operațiunile din sinteticele de gradul 2 sunt adunate și totalul acestora este înscris în sinteticul de gradul 1.

Contul contabil, ca procedeu al metodei contabilității, este astfel conceput încât să permită evidențierea mișcărilor și transformărilor survenite în cadrul fiecărui element patrimonial, precum și existențele acestora, la un moment dat.

Spre deosebire de **bilanțul contabil** care reflectă situația tuturor elementelor patrimoniale la un moment dat, având o sferă de cuprindere mult mai largă; **contul** are o sferă mult mai restrânsă, referindu-se la un singur element patrimonial.

74 CONTABILITATE GENERALĂ

Aceasta înseamnă că, în timp ce bilanțul contabil reflectă situația de ansamblu la un moment dat a patrimoniului, contul reflectă existențele inițiale, creșterile, diminuările, intrările, ieșirile și existențele finale ale fiecărui element patrimonial.

Contul are rolul nu numai de a ține socoteala scrisă a unui mijloc, sursă sau proces economic, ci și de a ordona și sistematiza informațiile cu privire la acesta, potrivit principiilor specifice metodei contabilității.

Prezentarea conturilor ca două tablouri distincte se datorează legăturii acestora cu bilanțul contabil.

Așa cum s-a prezentat, bilanțul prezintă elementele patrimoniale conform principiului dublei reprezentări, pe de o parte mijloacele economice (bunuri sau utilități), iar pe de altă parte sursele de formare sau modul de dobândire a mijloacelor economice (resursele).

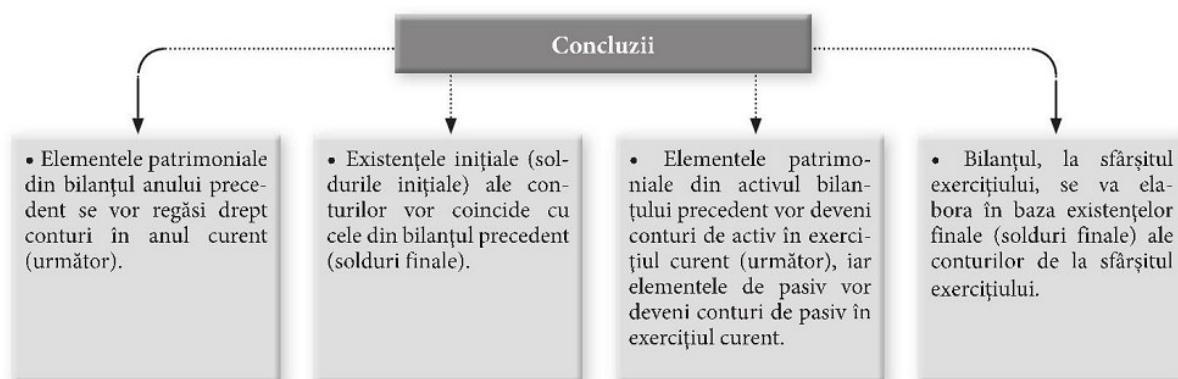
În acest sens, primul tablou va reflecta utilitățile (elementele de activ), iar cel de-al doilea, resursele (elementele de pasiv).

Cele prezentate ne arată că, între bilanț și contul contabil, există strânse legături atât de la bilanț la cont, cât și de la cont la bilanț.

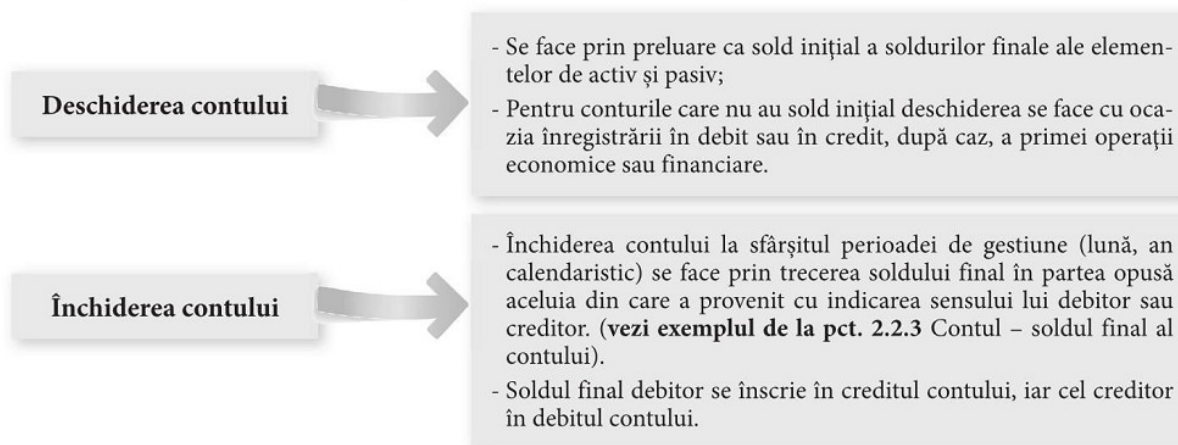
Astfel, legătura dintre cont și bilanț apare atât la începutul anului (exercițiului), cât și la sfârșitul acestuia.

Legătura dintre cont și bilanț

Când	Tip legătură	Explicație
La începutul exercițiului financiar	„de la bilanț la cont”	- elementele patrimoniale prevăzute în bilanțul de la finele exercițiului financiar precedent vor fi preluate ca solduri inițiale ale conturilor, în exercițiul financiar curent.
La sfârșitul exercițiului financiar	„de la cont la bilanț”	- soldurile finale ale conturilor vor fi utilizate pentru întocmirea bilanțului contabil, la sfârșitul exercițiului curent.



2.2.3.3. Regulile de funcționare a conturilor



► Regulile de funcționare a conturilor

Una dintre condițiile de bază pentru înregistrarea corectă a operațiilor economice și financiare cu ajutorul conturilor o constituie cunoașterea regulilor de funcționare a acestora.

Prin regulile de funcționare a conturilor se stabilește precis în care parte a conturilor, respectiv debit sau credit, se înregistrează soldul inițial, precum și creșterile și micșorările elementului patrimonial, respectiv pentru care s-a deschis contul.

Regulile de funcționare a conturilor

1. Conturile de activ încep să funcționeze prin a se debita; conturile de pasiv încep să funcționeze prin a se credita.
2. Conturile de activ se debitează cu majorările, creșterile, sporirile; conturile de pasiv se creditează cu majorările, creșterile, sporirile.
3. Conturile de activ se creditează cu micșorările, scăderile, diminuările; conturile de pasiv se debitează cu micșorările, scăderile, diminuările.
4. Conturile de activ au întotdeauna **sold final debitor** sau sunt soldate; conturile de pasiv au întotdeauna **sold final creditor** sau sunt soldate.

Toate conturile care se încadrează în regulile de funcționare enumerate sus sunt denumite generic conturi **mono-funcționale** în sensul că ele sunt conturi de activ sau conturi de pasiv.

Sunt și conturi a căror funcție nu se încadrează în regulile de funcționare enumerate mai sus, ele funcționând în anumite situații după regulile conturilor de activ, iar în alte cazuri după regulile conturilor de pasiv, aceste conturi sunt **bifuncționale sau de activ-pasiv**. Ele pot să înceapă să funcționeze prin a se debita sau credita, iar la sfârșitul perioadei au sold debitor sau creditor.

Exemplu: contul de rezultate care se debitează cu cheltuielile și se creditează cu veniturile, iar la sfârșitul perioadei soldul poate fi creditor când veniturile > cheltuielile sau sold debitor când veniturile < cheltuielile.

► Felurile și clasificarea conturilor



Istoria contabilității începe cu primul model economic, respectiv contul și se amplifică odată cu dezvoltarea continuă a funcțiilor acestuia. Termenul de contabilitate își are originea în noțiunea de cont. De la cont s-a ajuns la contabilitate și nu invers.

Procesul evolutiv menționat are în vedere și contabilitatea rudimentară, mileniile în care însemnări empirice cu certă semnificație contabilă au precedat apariția științei contabilității [J. H. Vlaeminck, 1957, p. 15]. În aceste condiții, putem vorbi despre contabilitate ca „*produs istoric și social*” [B. Colasse, 2000, p. 31].

Clasificarea conturilor se poate face având în vedere mai multe criterii, fiecare dintre ele dă posibilitatea să cunoaștem trăsăturile caracteristice și comune ale acestora.

Principalele criterii în funcție de care se pot clasifica conturile sunt următoarele.

- 1 După sfera de cuprindere, de detaliere a operațiilor pe care le reflectă, se disting:
- conturi sintetice;
 - conturi analitice.

Conturile sintetice servesc pentru evidența în expresie bănească a unei anumite categorii de mijloace patrimoniale a unor procese economice, a unor surse patrimoniale, respectiv obligații ale agentului economic.

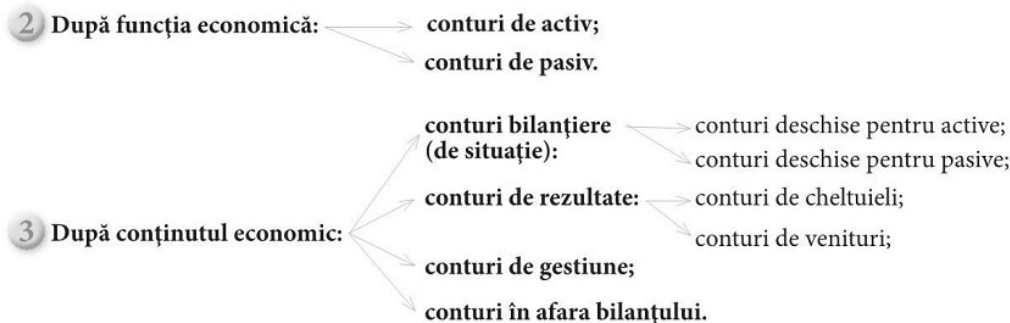
În astfel de conturi sunt sistematizate date privind mai multe elemente concrete, de același fel, fapt pentru care se numesc conturi sintetice și formează așa-numita „evidență sintetică”. De exemplu, contul „Capital social”, „Terenuri”, „Mijloace fixe”, „Materiale consumabile” etc.

Conturile sintetice dau posibilitatea cunoașterii situației de ansamblu a unor categorii de mijloace economice, procese, surse etc. De exemplu, **contul „Furnizori”** arată datoriile agentului economic la un moment dat față de furnizorii de materii prime și serviciile executate.

76 CONTABILITATE GENERALĂ

Conturile analitice se utilizează ca desfășurătoare ale conturilor sintetice, cu ajutorul lor se ține evidența unor părți componente ale conturilor sintetice, folosindu-se pentru înregistrarea datelor atât etalonul valoric, cât și etalonul natural, acolo unde e cazul.

Înregistrarea detaliată a operațiilor sintetice cu ajutorul conturilor analitice este cunoscută sub denumirea de „**evidență analitică**”.



2.2.3.4. Dubla înregistrare și corespondența conturilor

Dubla înregistrare reprezintă reflectarea simultană și cu aceeași sumă a unei operații economice sau financiare în debitul unui cont și în creditul altui cont.

Corespondența conturilor reprezintă legătura reciprocă dintre debitul unui cont și creditul altui cont stabilită cu ocazia înregistrării operațiilor în contabilitatea curentă.

Conturile corespondente sunt acele conturi între care se stabilește legătura pe baza dublei înregistrări.

Corespondența conturilor se stabilește:

- numai între conturi de activ;
- numai între conturi de pasiv;
- între conturi de activ și conturi de pasiv.

Prin înregistrarea operațiilor economico-financiare, folosind dubla înregistrare, se asigură egalitatea permanentă dintre activul și pasivul bilanțului.

Ca principiu de bază al metodei contabilității, principiul dublei înregistrări a consacrat noțiunea de „**contabilitate în partidă dublă**”.

Ecuatia **Activ = Pasiv**, în condițiile dublei înregistrări se transformă în **Debit = Credit**

2.2.3.5. Analiza contabilă

În general, analiza constă în descompunerea unui fenomen sau proces în părțile sale componente, în vederea stabilirii contribuției fiecăreia dintre acestea la realizarea fenomenului sau procesului supus cercetării.

Pornind de la această definiție, putem considera că **analiza contabilă a unei operații economico-financiare** presupune cercetarea amănunțită a acesteia pe bază de documente justificative, prin descompunerea în elemente componente, în vederea stabilirii modificărilor ce le produce asupra elementelor patrimoniale pe care le influențează.

Analiza contabilă presupune ca, în funcție de natura și conținutul operației economico-financiare, să se stabilească sensul influenței acesteia asupra patrimoniului.

Prin analiza contabilă se stabilesc atât conturile în care se va înregistra fiecare operație economico-financiară, cât și partea de debit, respectiv credit, în care urmează a se înregistra având la bază regulile de funcționare a conturilor.

Analiza contabilă presupune parcurgerea unui **algoritm**, respectiv a următorilor pași:

1. **stabilirea naturii operației** ce urmează a se înregistra în contabilitate: încasare, plată, vânzare, cumpărare, descărcare de gestiune etc.;
2. **determinarea elementelor patrimoniale** care se modifică și a părții **bilanțului în care se regăsesc** (activ, pasiv);
3. **stabilirea ecuației patrimoniale a elementelor** patrimoniale, ca urmare a operației economico-financiare: creștere, micșorare; intrare, ieșire etc.;
4. **redactarea formulei contabile**, adică stabilirea conturilor care se debitează, respectiv a celor care se creditează și a sumei cu care se modifică elementele patrimoniale afectate de operația economico-financiară în cauză.

Există mai multe forme de prezentare a formulei contabile:

a) sub formă de egalitate: **Materii prime = Furnizori**

1000 lei	301 „Materii prime”	=	401 „Furnizori”	1000 lei
----------	---------------------	---	-----------------	----------

b) sub formă paralelă:

Materii prime	1000
Furnizori	1000

c) cu indicarea părții de debit, respectiv credit:

DEBIT: Materii prime	1000
CREDIT: Furnizori	1000

Aplicație

Se achiziționează materii prime de la furnizori în valoare de 6000 de lei, la data de 25 mai 2017.

1. **Natura operației:** aprovizionarea cu materii prime de la furnizori

2. **Modificările elementelor patrimoniale**

- Crește stocul de materii prime, element de Activ, +A.
- Crește datoria față de furnizor, element de Pasiv, +P.
- Creșterea stocurilor de materii prime se înregistrează în contul 301 „Materii prime”.
- Creșterea datoriilor față de furnizori se înregistrează în contul 401 „Furnizori”.

Aplicarea regulilor de funcționare a conturilor

D	ct A	C
Sid	-	
+		
	Sfd	

D	ct P	C
-	Sic	
	+	
Sfc		

Contul „Materii prime” va înregistra creșterea în debit.

Contul „Furnizori” va înregistra creșterea în credit.

3. **Stabilirea ecuației bilanțiere:** se selectează dintre cele patru tipuri de ecuație bilanțieră, ecuația care reflectă operația de mai sus: a) $A + x = P + x$.

a) $A + x = P + x$

b) $A - x = P - x$

c) $A - x + x = P$

d) $A = P + x - x$

4. **Stabilirea formulei contabile, adică a egalității între conturi**

Există mai multe forme de prezentare a formulei contabile: sub formă de egalitate.

Materii prime = Furnizori

6000 lei	301 „Materii prime”	=	401 „Furnizori”	6000 lei
----------	---------------------	---	-----------------	----------

2.2.3.6. Formula și articolul contabil

Formula contabilă este modalitatea de exprimare grafică, cu ajutorul conturilor, a unei operații economico-financiare pe baza principiului dublei reprezentări și a principiului dublei înregistrări.

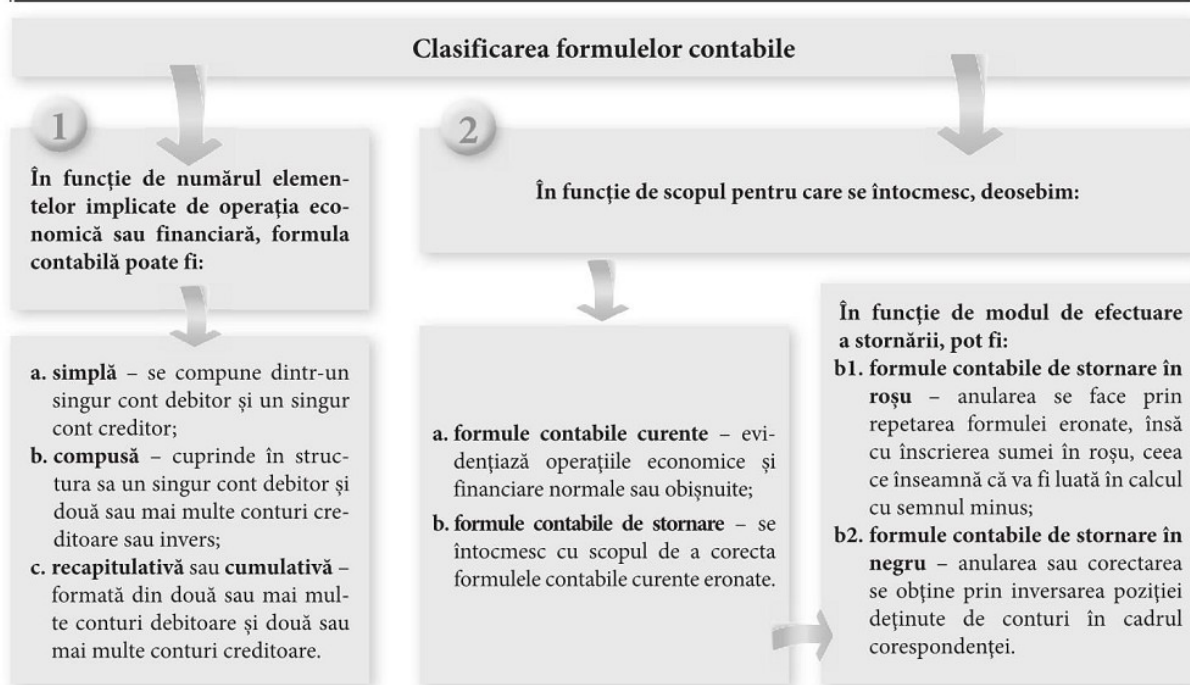
Înseamnă că dubla înregistrare și corespondența conturilor au ca rezultat **formula contabilă**.

Pentru a ajunge la formula contabilă este necesar ca analiza contabilă să fie efectuată corect, prin respectarea principiilor de bază ale contabilității, dar mai ales a regulilor de funcționare a conturilor.

Elementele
unei formule contabile

- simbolul (codul cifric) și denumirea contului corespondent debitor;
- simbolul (codul cifric) și denumirea contului corespondent creditor;
- semnul „=” între conturile care se debitează și cele care se creditează;
- semnul „%” cu semnificația de următoarele;
- suma la care se referă operația supusă înregistrării.

78 CONTABILITATE GENERALĂ



Exemple de formule contabile:

%	=	404 „Furnizori de imobilizări”	11.900
212 „Mijloace fixe”			10.000
4426 „TVA deductibilă”			1.900

Articolul contabil este formula contabilă completată cu data, natura operației, documentul justificativ și formula contabilă.

În practica contabilă, articolul contabil se regăsește sub forma documentului denumit **NOTA DE CONTABILITATE**.

Clasificarea formulelor contabile

În funcție de numărul conturilor corespondente care alcătuiesc formula contabilă, aceasta poate fi :

- **formulă contabilă simplă;**
- **formulă contabilă compusă.**

Formula contabilă simplă presupune debitarea unui singur cont și creditarea, de asemenea, a unui singur cont, cu aceeași sumă.

Exemplu: înregistrarea plății salariilor din casierie

5.000	421 „Personal remunerații datorate”	=	5311 „Casa în lei”	5.000
-------	-------------------------------------	---	--------------------	-------

Formula contabilă compusă presupune debitarea unui singur cont și creditarea a cel puțin două conturi, sau debitarea a cel puțin două conturi și creditarea unui singur cont.

Exemplu 1: Se achiziționează mărfuri de la furnizori, în valoare de 10.000.000 de lei, TVA 19%.

Formula contabilă compusă

%	=	401 „Furnizori”	11.900.000
371 „Mărfuri”			10.000.000
4426 „TVA deductibilă”			1.900.000

Exemplu 2: Sunt vândute clienților produse finite pe bază de factură, în valoare de 20.000.000 de lei, TVA 19%.

411 „Clienți”	=	%	23.800.000
		701 „Venituri din vânzare produse finite”	20.000.000
		4427 „TVA colectată”	3.800.000

B

În funcție de scopul pentru care se întocmesc, formulele contabile pot fi:

- **formule contabile curente;**
- **formule contabile de stornare.**

Formulele contabile curente se întocmesc pe bază de documente justificative pentru înregistrarea operațiilor economico-financiare normale (ce se produc în mod firesc, obișnuit). Sunt cele mai frecvente și constituie baza înregistrărilor în contabilitate.

Sumele corespunzătoare acestor formule contabile sunt înscrise în mod obișnuit cu cerneală, pix cu pastă, la mașina de scris sau imprimantă, fiind denumite **FORMULE CONTABILE ÎN NEGRU**.

Într-o formulă contabilă pot apărea și sume înscrise cu cerneală de culoare roșie sau încadrate într-un chenar (dreptunghi).

Acestea au un caracter special, sunt considerate **ca rectificative ale unor operații greșite**, dorindu-se prin aceasta a se corecta o înregistrare contabilă anterioară.

Sumele înscrise cu **cerneală roșie sau încadrate în chenar** se vor scădea din totalul sumelor consemnate în negru (obișnuit).

Formulele contabile în cadrul cărora se regăsesc sume înscrise **cu cerneală roșie sau încadrate în chenar** sunt denumite **formule contabile de stornare**.

Acestea sunt utilizate pentru corectarea sau anularea unor operațiuni anterioare. În funcție de modul de efectuare, stornarea poate fi:

- **stornare în negru sau prin rulaj;**
- **stornare în roșu.**

STORNAREA ÎN NEGRU rezultă prin înregistrarea inversă a unei operații economico-financiare și apoi întocmirea formulei contabile corecte.



Se înregistrează uzura obiectelor de inventar, în valoare de 3.000 de lei.
Inițial formula contabilă s-a înregistrat greșit, astfel:

Formula contabilă greșită

3.000	321 „Obiecte de inventar”	=	322 „Uzura obiectelor de inventar”	3.000
-------	---------------------------	---	------------------------------------	-------

**Formula contabilă de stornare
(Stornare în negru)**

3.000	322 „Uzura obiectelor de inventar”	=	321 „Obiecte de inventar”	3.000
-------	------------------------------------	---	---------------------------	-------

Formula contabilă corectă

3.000	602 „Cheltuieli cu obiecte de inventar”	=	322 „Uzura obiectelor de inventar”	3.000
-------	---	---	------------------------------------	-------

STORNAREA ÎN ROȘU necesită repetarea formulei contabile greșite, cu sumele consemnate cu cerneală de culoare roșie sau în chenar.



Înregistrați uzura obiectelor de inventar, în valoare de 3000 lei.
Inițial formula contabilă s-a înregistrat greșit, astfel:

Formula contabilă greșită

3.000	321 „Obiecte de inventar”	=	322 „Uzura obiectelor de inventar”	3.000
-------	---------------------------	---	------------------------------------	-------

**Formula contabilă de stornare
(Stornare în roșu)**

3.000	321 „Obiecte de inventar”	=	322 „Uzura obiectelor de inventar”	3.000
-------	---------------------------	---	------------------------------------	-------

Formula contabilă corectă

3.000	602 „Cheltuieli cu obiecte de inventar”	=	322 „Uzura obiectelor de inventar”	3.000
-------	---	---	------------------------------------	-------

80 CONTABILITATE GENERALĂ



Se achiziționează materii prime de la furnizori în valoare de 6.000 lei la data de 25 mai 2017.
Se dovedește că, în data de 25 mai 2017, firma DEMO TEST SRL a recepționat mărfuri în valoare de 6.000 lei, nu materii prime.

Formula contabilă curentă este greșită, deoarece firma a recepționat mărfuri, și nu materii prime.

6.000 lei	301 „Materii prime”	=	401 „Furnizori”	6.000 lei
-----------	---------------------	---	-----------------	-----------

- a** Rectificarea se face prin **stornare în roșu**. Se anulează formula contabilă greșită astfel:
(Stornare în roșu)

6.000 lei	301 „Materii prime”	=	401 „Furnizori”	6.000 lei
-----------	---------------------	---	-----------------	-----------

Se întocmește formula contabilă corectă

6.000 lei	371 „Mărfuri”	=	401 „Furnizori”	6.000 lei
-----------	---------------	---	-----------------	-----------

În urma rectificării, conturile sintetice se prezintă astfel:

D	301 „Materii prime”	C	D	401 „Furnizori”	C
6.000				6.000	
6.000				6.000	
				6.000	

D	371 „Mărfuri”	C
6.000		

Contul 301 „Materii prime” folosit inițial în mod greșit, după rectificare, nu prezintă sume debitoare, iar conturile 371 „Mărfuri” și 401 „Furnizori” prezintă rulaje corecte.

- b** Rectificarea prin **stornarea în negru** – se anulează formula contabilă greșită prin inversarea conturilor.

6.000 lei	401 „Furnizori”	=	301 „Materii prime”	6.000 lei
-----------	-----------------	---	---------------------	-----------

Se întocmește formula contabilă corectă

6.000 lei	371 „Mărfuri”	=	401 „Furnizori”	6.000 lei
-----------	---------------	---	-----------------	-----------

D	301 „Materii prime”	C	D	401 „Furnizori”	C
6.000		6.000	6.000		6.000
					6.000

D	371 „Mărfuri”	C
6.000		

Contul 301 „Materii prime” prezintă în urma corectării rulaje debitoare și creditoare de 6.000 lei, deși nu s-au primit și nu s-au eliberat materii prime, contul 401 „Furnizori” prezintă rulaj debitor, deși nu au fost achitate obligațiile față de furnizor, contul 371 „Mărfuri” prezintă situația reală.



Reflectarea operațiilor economico-financiare în conturi sintetice și analitice

- a) În data de 5.03.2017, firma DEMO TEST SRL primește materii prime de furnizor, conform facturii, astfel:
- 1000 kg făină „000”, 2,5 lei/kg în valoare de 2500 lei;
 - 500 kg zahăr „Mărgăritar”, 3 lei/kg în valoare de 1500 lei.
- b) În data de 15.03.2010, firma DEMO TEST SRL eliberează din depozit materii prime pentru fabricarea produselor finite, conform bonului de consum, următoarele:
- 500 kg făină „000”, 2,5 lei/kg în valoare de 1250 lei;
 - 300 kg zahăr „Mărgăritar”, 3 lei/kg în valoare de 900 lei.

Ca urmare a acestor operații, contul sintetic 301 „Materii prime” și analiticele sale se prezintă astfel:

D			Contul sintetic 301 „Materii prime”	C		
Data	Explicația	Suma		Data	Explicația	Suma
5.03.2010	Intrări	4.000		15.III.2010	Eliberare depozit	2.150
Sold Debitor 1850						

Conturile analitice se prezintă astfel:

D						C					
Contul analitic făină „000”											
Data	Explicația	UM	Cantitatea	PU	Suma	Data	Explicația	UM	Cantitatea	PU	Suma
5.03.2010	Intrări	kg	1000	2,5	2500	15.03.2010	Eliberare depozit	kg	500	2,5	1250
Sold Debitor 1250											

D						C					
Contul analitic zahăr „Mărgăritar”											
Data	Explicația	UM	Cantitatea	PU	Suma	Data	Explicația	UM	Cantitatea	PU	Suma
5.03.2010	Intrări	kg	500	3	1500	15.03.2010	Eliberare depozit	kg	300	3	900
Sold Debitor 600											

După cum se vede, cele două feluri de operații economice (intrări și eliberări de materii prime) au fost înregistrate în contul sintetic „Materii prime” global și numai valoric, în timp ce în evidența analitică figurează distinct pe feluri de materii prime, cantitativ și valoric.

Între contul sintetic „Materii prime” și conturile sale analitice se pot stabili următoarele corelații:

- Totalul sumelor debitoare ale contului sintetic este egal cu totalul sumelor debitoare ale conturilor analitice:
 $4000 = 2500 + 1500$
- Totalul sumelor creditoare ale contului sintetic este egal cu totalul sumelor creditoare ale conturilor analitice:
 $2150 = 1250 + 900$
- Soldul final al contului sintetic este egal cu totalul soldurilor finale ale conturilor analitice:
 $1850 = 1250 + 600$

Aplicații rezolvate – analiza contabilă, formule contabile



Firma primește de la furnizor pe baza facturii 500 kg zahăr al cărui preț de cumpărare este 2 lei/kg.

1. Natura operației – intrări de materii prime prin aprovizionare de la furnizor în valoare de 1000 lei

2. Modificări patrimoniale – conturile implicate în tranzacție sunt contul de materii prime (activ) și contul de furnizori (pasiv), crește stocul de materii prime, crește și contul de furnizori datorită angajării unei datorii la furnizorul de materii prime:

301 – Materii prime activ +
 401 – Furnizor pasiv +

3. Ecuația bilanțieră:

$$A = P$$

$$A + x = P + x$$

$$\text{Sau } A - D = C$$

$$(A + x) - (D + x) = C$$

4. Formula contabilă – conturile implicate în formula contabilă sunt 301 „Contul de materii prime” și 401 „Contul de furnizori”. Contul de materii prime se debitează, iar cel de furnizori se creditează.

1000	301 (materii prime)	=	401 (furnizori)	1000
------	---------------------	---	-----------------	------

82 CONTABILITATE GENERALĂ

Aplicația 2

Se încasează, prin casieria unității, de la clienți suma de 5000 lei.

1. **Natura operației:** Înregistrarea „Creanțe” în numerar

2. **Modificarea elementelor patrimoniale:** 4111 – Creanțe Activ Scade
5311 – Casa în lei Activ Crește

3. **Ecuția bilanțieră:** $A - x + x = P$

4. **Formula contabilă:** 5000 5311 = 4111 5000

Aplicația 3

Se încorporează „Alte rezerve” în capitalul social în sumă de 500 lei.

1. **Natura operației:** Incorporare „Alte rezerve” în capitalul social în sumă de 500 lei

2. **Modificarea elementelor bilanțiere:** Alte rezerve pasiv –
Capital social pasiv +

3. **Ecuția bilanțieră:** $A = P$
 $A = P - x + x$

4. **Formula contabilă:**

500	Alte rezerve	=	Capital social	500
-----	--------------	---	----------------	-----

Articolul contabil

Aplicația 1

În data de 21 mai 2017, se achiziționează un teren de la furnizorul de imobilizări, în valoare de 80.000 lei, iar factura cu numărul FF1200 este scadentă la începutul lunii iunie, ea urmând a fi achitată la data respectivă.

1. **Natura operației:** Achiziționarea unui teren în valoare de 80.000 lei

2. **Modificarea elementelor patrimoniale:** Terenuri Activ +
Furnizor de imobilizări Pasiv +

3. **Ecuția patrimonială:** $A + x = P + x$

4. **Formula contabilă:** 80.000 lei 2111 Terenuri = 404 Furnizori de imobilizări 80.000 lei

Aplicația 2

În data de 10 mai 2017, se achiziționează de la furnizori un mijloc de transport în valoare de 35.000 lei, cu factura FF1400.

1. **Natura operației:** Achiziționarea unui autoturism în valoare de 35.000 lei

2. **Modificarea elementelor patrimoniale:** Autoturism Activ +
Furnizor Pasiv +

3. **Ecuția patrimonială:** $A + x = P + x$

4. **Formula contabilă:** 35.000 lei 2133 Mijloc de transport = 404 Furnizori de imobilizări 35.000 lei

Stornarea

Aplicația 1

În data de 10 mai 2017, se achiziționează de la furnizori un mijloc de transport în valoare de 35.000 lei, cu factura FF1400.

a) **Întocmirea formulei contabile greșite**

1. **Natura operației:** Achiziționarea unui autoturism în valoare de 35.000 lei

2. **Modificarea elementelor patrimoniale:** Autoturism activ +
Furnizor pasiv +

3. **Ecuția patrimonială:** $A + x = P + x$

4. **Formula contabilă:** 35.000 lei 2133 Mijloc de transport = 401 Furnizori 35.000 lei

b) **Stornarea formulei contabile greșite (stornarea în negru)**

35.000 lei	401 Furnizori	=	2133 Mijloc de transport	35.000 lei
------------	---------------	---	--------------------------	------------

c) Întocmirea formulei contabile corecte

35.000	2133 Mijloc de transport	=	404 Furnizori de imobilizări	35.000 lei
--------	--------------------------	---	------------------------------	------------

b1) Stornarea formulei contabile greșite (stornarea în roșu)

35.000 lei	2133 Mijloc de transport	=	401 Furnizori	35.000 lei
------------	--------------------------	---	---------------	------------

c1) Întocmirea formulei contabile corecte

35.000	2133 Mijloc de transport	=	404 Furnizori de imobilizări	35.000 lei
--------	--------------------------	---	------------------------------	------------

Contul



DEMO TEST SRL are pe stoc materii prime în valoare de 4000 lei și o datorie față de furnizori de 3000 lei. La data de 25 mai 2010, recepționează materiile prime sosite de la furnizor în valoare de 6000 lei. Are loc creșterea concomitentă a elementelor de activ „Materii prime” și a elementului de pasiv „Furnizori” cu valoarea de 6000 lei.

Înregistrarea curentă se face cu ajutorul conturilor „Materii prime” și „Furnizori”. Contul „Materii prime”, fiind un cont de activ, existența se înscrie în debit, creșterea (+) se debitează cu suma de 6000 lei. Totalul debitului este de 10.000 de lei.

Contul „Furnizori”, fiind un cont de pasiv, existența se înscrie în credit, pentru a reflecta creșterea (+), se creditează cu suma de 6000 lei. Totalul creditului este de 9000 lei.

Înregistrarea în conturi se va face astfel:

301 „Materii prime”			401 „Furnizori”		
Explicația	Debit	Credit	Explicația	Debit	Credit
Sold inițial	4000 lei		Sold inițial		3000 lei
Intrări	6000 lei		Intrări		6000 lei
Ieșiri	–		Ieșiri		–
Rulaj	6000 lei		Rulaj		6000 lei
Total sume	10.000 lei		Total sume		9000 lei
Sold final debitor	10.000 lei		Sold final debitor		9000 lei



Achiziție de autoturism de la furnizorul de imobilizări în valoare de 35.000 lei (vezi aplicația de la Stornare).

D 2133 Mijloace de transport C					
1	Achiziție autoturism	35.000			
2	Stornare în roșu	35.000			
3	Achiziție autoturism	35.000			
	RD	35.000	0	RC	
	TSD	35.000	0	TSC	
	STD	35.000			
D 401 Furnizori C					
		35.000	Achiziție autoturism	1	
		35.000	Stornare	2	
	RD	0	RC		
	TSD	0	TSC		
		0	SFD		

84 CONTABILITATE GENERALĂ

D		404 Furnizori de imobilizări		C
		35.000	Achiziție autoturism	3
RD	0	35.000	RC	
TSD	0	35.000	TSC	
		35.000	SFD	

Termeni-cheie: cont, datorii, creanțe, rulaj, sold, debit, credit, activ, pasiv, clase de conturi, plan de conturi general, conturi sintetice, conturi analitice, analiza contabilă, formula contabilă, articolul contabil, stornare.

Fișă de lucru

I. Realizați analiza contabilă și scrieți formulele contabile pentru următoarele operații:

- încasare creanțe prin casierie în valoare de 10.000 lei;
- se achiziționează utilaje de la furnizorul de imobilizări în valoare de 25.000 lei;
- se achită datoria față de furnizorul de utilaje, prin bancă, în valoare de 25.000 lei;
- se încorporează primele de emisiune în capitalul social;
- se vând produsele către clienți, la preț de vânzare de 4000 lei;
- se realizează produse finite, la costul de producție de 3500 lei;
- se achiziționează un program informatic în valoare de 2500 lei;
- se achită datoria față de furnizorul de programe informatice, prin bancă;
- se ridică numerar de la bancă și se depune în casierie, în suma de 2000 lei.

II. Răspundeți cu adevărat sau fals la următoarele enunțuri.

- Stornarea în negru înseamnă scrierea aceleiași formule contabile, dar sumele sunt introduse cu minus.
- Conturile care prezintă sold final debitor sunt conturi de activ, iar cele care prezintă sold final creditor sunt conturi de pasiv.
- Formula contabilă presupune corespondența a cel puțin două conturi.
- Simbolul contului este stabilit prin planul de conturi.

III. Scrieți formulele contabile pentru următoarele operații:

- Încasare de la clienți prin bancă 1000 lei
- Retragere numerar din bancă 2000 lei
- Plata furnizorului prin bancă 4000 lei
- Plata facturii Vodafone cu numerar 300 lei
- Achiziție mărfuri 5000 lei
- Achiziție de teren 8000 lei
- Plata împrumutului pe termen lung 6000 lei
- Consum de materii prime 2000 lei

2.2.4. Balanța de verificare

2.2.4.1. Definiție, importanță, funcții

Balanța de verificare este un procedeu specific al metodei contabilității care asigură gruparea și centralizarea datelor din conturi, verificarea exactității înregistrărilor în conturi, legătura dintre conturile sintetice și cele analitice, legătura dintre conturi și bilanț și furnizarea de informații sintetice necesare deciziei manageriale în cursul exercițiului financiar.

Funcțiile balanței de verificare

- de verificare a exactității înregistrărilor efectuate în conturi;
- de verificare a concordanței dintre conturile sintetice și conturile analitice;
- de instrument de legătură între conturile sintetice și bilanț;
- de grupare și centralizare a datelor înregistrate în conturi;
- de instrument de analiză și sinteză a activităților economice.

➤ **Funcția de verificare a exactității înregistrărilor efectuate în conturi** – deoarece fiecare operație economică sau financiară se înregistrează concomitent și cu aceeași sumă în debitul unui cont și în creditul altui cont, face să rezulte o egalitate permanentă între totalul sumelor debitoare și ale celor creditoare.

Înregistrarea greșită a unor operații economice sau financiare ca urmare a nerespectării dublei înregistrări, trecerea eronată a sumelor în balanță, efectuarea unor calcule greșite în formulele contabile compuse, stabilirea eronată a rulajelor conturilor sau a soldurilor determină inegalități între totalurile balanței, care se semnalează cu ajutorul ei, fapt ce îi conferă caracterul unui instrument de verificare, de control.

➤ **Funcția de verificare a concordanței dintre conturile sintetice și conturile analitice** – îndeplinirea acestei funcții devine posibilă prin faptul că, pentru fiecare cont sintetic care se desfășoară pe conturi analitice, se întocmește câte o balanță de verificare a conturilor analitice cu ajutorul căreia se controlează exactitatea înregistrărilor efectuate în conturile sintetice prin concordanțele care trebuie să existe între conturile analitice și contul sintetic la care se referă, cu privire la soldurile inițiale, rulajele și soldurile finale.

În acest fel balanțele de verificare analitice fac legătura între conturile analitice și cele sintetice.

➤ **Funcția de instrument de legătură între conturile sintetice și bilanț** – deoarece stă la baza întocmirii bilanțului contabil, balanța de verificare face legătura între cont și bilanț.

Legătura este concretizată prin faptul că datele din bilanț reprezintă soldurile finale ale conturilor de activ și de pasiv preluate din balanța de verificare și apoi prelucrate și grupate conform necesităților de întocmire a bilanțului.

➤ **Funcția de grupare și centralizare a datelor înregistrate în conturi** – compararea și centralizarea datelor contabile cu ajutorul balanței de verificare oferă conducerii firmei posibilitatea de a cunoaște volumul și natura modificărilor intervenite în structura elementelor patrimoniale, atât în perioada curentă de gestiune, cât și pe perioadele precedente, situația debitorilor și creditorilor, a cheltuielilor și a rezultatelor financiare ale firmei la un moment dat și dinamica lor, în vederea elaborării previziunilor necesare pentru a lua deciziile în viitor.

➤ **Funcția de instrument de analiză și sinteză a activităților economice** – această funcție se realizează prin compararea, pe fiecare cont în parte, pe grupe de conturi și pe total, a datelor de la începutul unei perioade de gestiune cu cele de la sfârșitul ei. Pot fi stabilite în acest fel schimbările produse în mărimea și în structura elementelor patrimoniale, se poate urmări mișcarea tuturor elementelor patrimoniale.

Balanța de verificare are, în acest mod, un rol deosebit de important în analiza situației economice și financiare pe perioade scurte de timp și în intervalul dintre două bilanțuri, fiind astfel singurul instrument care furnizează informațiile necesare conducerii operative a firmelor.

Balanța de verificare cuprinde, pentru toate conturile sintetice, următoarele elemente:

- simbolul și denumirea conturilor (în ordinea din planul de conturi);
- totalul sumelor debitoare și creditoare ale lunii precedente;
- rulajele curente debitoare și creditoare ale lunii curente;
- totalul rulajelor cumulate, de la începutul anului până la zi, debitoare și creditoare ale lunii curente;
- soldurile finale debitoare și creditoare (deci balanțe de verificare cu „patru serii de egalități”).

86 CONTABILITATE GENERALĂ

2.2.4.2. Clasificarea balanțelor de verificare

Balanțele de verificare se clasifică după mai multe criterii astfel:

1. În funcție de natura conturilor pentru care se întocmesc:

- **balanțe de verificare a conturilor sintetice sau balanțe generale** – care se întocmesc pe baza datelor preluate din conturile sintetice.
- **balanțe de verificare a conturilor analitice pe baza datelor preluate din conturile analitice** – se întocmesc pentru fiecare cont sintetic care a fost desfășurat pe conturi analitice, înainte de a se întocmi balanța de verificare generală, și are ca scop verificarea exactității înregistrării în conturile sintetice și cele analitice. Din acest motiv, se mai numesc și balanțe de verificare auxiliare.

2. În funcție de numărul egalităților pe care le conțin, avem balanțe ale conturilor sintetice:

- cu o serie de egalități;
- cu două serii de egalități;
- cu trei serii de egalități;
- cu patru serii de egalități.

A **Balanțe de verificare cu o serie de egalități** – se întocmesc sub formă tabelară și se prezintă fie ca balanțe de sume care cuprind două coloane de sume debit, respectiv credit, al căror total trebuie să fie egal, fie ca balanțe de solduri care cuprind două coloane de solduri finale debitoare sau creditoare și trebuie să fie egale între ele.

a) Balanța de verificare a sumelor, pe bază de **Total sume** din conturi și prin care se obține egalitatea:

$$\Sigma TSD = \Sigma TSC$$

TSD = total sume debitoare

TSC = total sume creditoare

Balanța de verificare a conturilor

Model

Întocmită la data de ...

Simbolul conturilor	Denumirea conturilor	TOTAL SUME	
		Debitoare	Creditoare
1012	Capital social		2000
5121	Conturi la bancă	2000	
	TOTAL	2000	2000
	TOTAL	ΣTSD	ΣTSC

b) **Balanța de verificare cu o serie de egalități, pe baza Soldurilor finale** ale contului și prin care se obține egalitatea:

$$\Sigma SFD = \Sigma SFC$$

SFD = sold final debitor

SFC = sold final creditor

Balanța de verificare a conturilor

Model

Întocmită la data de ...

Simbolul conturilor	Denumirea conturilor	TOTAL SUME	
		Debitoare	Creditoare
1012	Capital social		2000
5121	Conturi la bancă	2000	
	TOTAL	2000	2000
	TOTAL	ΣSFD	ΣSFC

B **Balanțe de verificare cu două serii de egalități** – se mai numesc și balanțe de verificare a sumelor și soldurilor și se întocmesc sub formă tabelară; cuprind patru coloane, două de sume debitoare și creditoare și două de solduri finale debitoare și creditoare.

Se obțin prin combinarea celor două tipuri de balanțe de verificare cu o serie de egalități.

Se obțin următoarele egalități:

$$\Sigma TSD = \Sigma TSC$$

$$\Sigma SFD = \Sigma SFC$$

Unde: $SFD = TSD - TSC$; $SFC = TSC - TSD$

Balanța de verificare a conturilor

Model

Întocmită la data de ...

Simbolul și denumirea conturilor	TOTAL SUME		SOLDURI FINALE	
	Debitoare	Creditoare	Debitoare	Creditoare
1012 – Capital social	0	2000	0	2000
5121 – Conturi la bănci	2000	0	2000	0
TOTAL	2000	2000	2000	2000
TOTAL	ΣTSD	ΣTSC	ΣSFD	ΣSFC

C **Balanțe de verificare cu trei serii de egalități** – se prezintă sub formă tabelară cu șase coloane, două coloane pentru solduri inițiale, două coloane pentru rulaje lunare și două coloane pentru solduri finale.

Se obțin următoarele egalități:

$$\Sigma \text{SOLDURI INIȚIALE DEBITOARE (SID)} = \Sigma \text{SOLDURI INIȚIALE CREDITOARE (SIC)}$$

$$\Sigma \text{RULAJE DEBITOARE (RD)} = \Sigma \text{RULAJE CREDITOARE (RC)}$$

$$\Sigma \text{SOLDURI FINALE DEBITOARE (SFD)} = \Sigma \text{SOLDURI FINALE CREDITOARE (SFC)}$$

$$\Sigma \text{SID} = \Sigma \text{SIC}$$

$$\Sigma \text{RD} = \Sigma \text{RC}$$

$$\Sigma \text{SFD} = \Sigma \text{SFC}$$

$$\text{Unde: SFD} = \text{SID} + \text{RD} - \text{RC}$$

$$\text{SFC} = \text{SIC} + \text{RC} - \text{RD}$$

Balanța de verificare a conturilor

Model

Întocmită la data de ...

Simbolul și denumirea conturilor	SOLDURI INIȚIALE		RULAJE LUNARE CURENTE		SOLDURI FINALE	
	Debitoare	Creditoare	Debitoare	Creditoare	Debitoare	Creditoare
1012 – Capital social	0	2000	0	0	0	2000
5121 – Conturi la bănci	2000	0	0	500	1500	0
5311 – Casa	0	0	500	0	500	0
TOTAL	2000	2000	500	500	2000	2000
TOTAL	ΣSID	ΣSIC	ΣRD	ΣRC	ΣSFD	ΣSFC

D **Balanțe de verificare cu patru serii de egalități** – se prezintă sub forma unui tabel cu opt coloane, două pentru sumele din luna precedentă, două pentru rulajele lunii curente, două pentru sumele totale și două pentru soldurile finale.

Se obțin următoarele egalități:

$$\Sigma \text{SID} = \Sigma \text{SIC}$$

$$\Sigma \text{RD} = \Sigma \text{RC}$$

$$\Sigma \text{TSD} = \Sigma \text{TSC}$$

$$\Sigma \text{SFD} = \Sigma \text{SFC}$$

$$\text{Unde: SFD} = \text{TSD} - \text{TSC}$$

$$\text{SFC} = \text{TSC} - \text{TSD}$$

Balanța de verificare a conturilor

Model

Întocmită la data de ...

Simbolul și denumirea conturilor	SOLDURI INIȚIALE		RULAJE LUNARE CURENTE		TOTAL SUME		SOLDURI FINALE	
	Debitoare	Creditoare	Debitoare	Creditoare	Debitoare	Creditoare	Debitoare	Creditoare
1012 – Capital social	0	2000	0	0	0	2000	0	2000
5121 – Conturi la bănci	2000	0	0	500	2000	500	1500	0
5311 – Casa	0	0	500	0	500	0	500	0
TOTAL	2000	2000	500	500	2500	2500	2000	2000
TOTAL	ΣSID	ΣSIC	ΣRD	ΣRC	ΣTSD	ΣTSC	ΣSFD	ΣSFC

88 CONTABILITATE GENERALĂ

2.2.4.3. Întocmirea balanțelor de verificare

Balanța de verificare este o lucrare cu caracter periodic care se întocmește obligatoriu lunar și ori de câte ori este necesar pentru verificarea exactității înregistrărilor în conturi.

Întocmirea balanței de verificare se face parcurgând următoarele etape:

1. se înregistrează toate documentele justificative (facturi, chitanțe, bonuri fiscale, extrase de bancă etc.) din perioadă prin indicarea formulei contabile;
2. se transferă toate operațiunile în registrul-jurnal (evidență cronologică);
3. se preiau operațiunile din registrul jurnal în cartea mare (se înregistrează sistematic);
4. se totalizează sumele înregistrate sistematic în debitul și creditul fiecărui cont, determinând rulajele lunii;
5. se fac calculele în conturi: se totalizează rulajele (RD, RC), totalul sumelor debitoare și creditoare (TSD, TSC) și cel al soldurilor finale (SFD, SFC);
6. se transpun datele din conturi în balanța de verificare, respectând conținutul seriilor de egalități;
7. se adună sumele fiecărei coloane; De ex: $\Sigma \text{SID}, \Sigma \text{SIC}$ etc.
8. se verifică egalitatea din fiecare serie de coloane; De ex: $\Sigma \text{SID} = \Sigma \text{SIC}$ etc.
9. se verifică relațiile dintre seriile de coloane; De ex: $\text{TSD} = \text{SI} + \text{RD}$
10. dacă există neconcordanțe, se identifică erorile, se corectează și se parcurg din nou aceleași faze de mai sus până la obținerea egalităților cerute.

Întocmirea balanței de verificare



a) Se prezintă situația patrimoniului la începutul exercițiului anului 2017. Prezentarea situației patrimoniului la începutul anului 2017 este prima etapă în **derularea procesului contabil**.

Documentul care evidențiază această situație este balanța soldurilor conturilor.

Situația în conturi la 1 ianuarie 2017 este preluată din balanța conturilor întocmită la 31 decembrie 2016 pentru exemplul firmei **DEMO TEST SRL**.

Simbolul și determinarea conturilor	Solduri la 31 decembrie 2016	
	DEBIT	CREDIT
211 „Terenuri și construcții”	260.000	
212 „Instalații tehnice și mașini”	125.000	
2812 „Amortizarea instalațiilor tehnice și a mașinilor”		13.000
301 „Materii prime”	40.000	
303 „Materiale de natura obiectelor de inventar”	18.000	
345 „Produse finite”	17.000	
371 „Mărfuri”	30.000	
411 „Clienți”	32.000	
456 „Decontări cu asociații privind capitalul”	150.000	
512 „Conturi curente la bănci”	60.000	
531 „Casa”	5000	
1011 „Capital subscris nevărsat”		450.000
1012 „Capital subscris vărsat”		150.000
104 „Prime legate de capital”		15.000
106 „Rezerve”		15.000
121 „Profit și pierdere”		32.000
519 „Credite bancare pe termen scurt”		45.000
401 „Furnizori”		17.000
TOTAL	737.000	737.000

b) Prezentarea operațiilor economico-financiare

În luna ianuarie 2017 au avut loc următoarele operații economico-financiare în cadrul firmei DEMO TEST SRL:

1. la data de **5 ianuarie** se eliberează materii prime, conform Bonului de consum nr. 10, în valoare de 15.000 lei pentru secțiile de producție;
2. la data de **10 ianuarie** se acordă unui lucrător un avans spre decontare în vederea achiziționării de materiale, în valoare de 2.000 lei, conform Ordinului de deplasare nr. 14;
3. la data de **12 ianuarie** se achită datoria față de furnizor, conform Ordinului de plată nr. 16, în valoare de 10.000 lei;
4. la data de **15 ianuarie** se rambursează din contul de la bancă, conform Ordinului de plată nr. 17, credite scadente în valoare de 12.000 lei;
5. la data de **25 ianuarie** se recepționează materiile prime sosite de la furnizor în valoare de 6000 lei, conform facturii nr. 15.

Se cere: **Întocmirea Balanței de verificare la sfârșitul lunii ianuarie 2017.**

Etapă de întocmire a balanței de verificare

- 1 Se înregistrează toate documentele justificative (facturi, chitanțe, bonuri fiscale, extrase de bancă etc.) din perioadă prin indicarea formulei contabile.

Contul 301 „Materii prime” care, după **conținutul economic**, este un cont de stocuri (active curente), iar după **funcția contabilă** este un cont de A; având loc o creștere a stocului de materii prime, contul se debitează.

Contul 401 „Furnizori” care, după **conținutul economic**, este un cont de datorii, iar după **funcția contabilă** este un cont de P; având loc o creștere a datoriilor față de furnizori, contul se creditează.

Contul 5311 „Casa” care, după **conținutul economic**, este un cont de disponibilități bănești (active curente), iar după **funcția contabilă** este un cont de A; având loc o creștere a disponibilităților bănești din casierie.

Contul 5121 „Conturi curente la bănci” care, după **conținutul economic**, este un cont de disponibilități bănești (active curente), iar după **funcția contabilă** este un cont B (de A); având loc o scădere a disponibilităților bănești de la bancă, contul se creditează.

Contul 601 „Cheltuielile activității de bază” care, după **conținutul economic**, este un cont de cheltuieli, iar după **funcția contabilă** este un cont de A; cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor aferente activității de bază ale unității; având loc o creștere a cheltuielilor, contul se debitează.

Contul 519 „Credite bancare pe termen scurt” care, după **conținutul economic**, face parte din grupa 51 „Conturi la bănci”, iar după **funcția contabilă** este un cont de pasiv; cu ajutorul acestui cont se ține evidența creditelor acordate de bănci pe termen scurt; având loc o scădere a obligațiilor față de bancă, contul se debitează.

1	05.01.17	Eliberare materii prime	BC 10	15000	601 – Cheltuieli cu materiile prime	=	301 – Materii prime	15000
2	10.01.17	Avans de deplasare	OD 14	2000	542 – Avansuri de trezorerie	=	5311 – Casa	2000
3	12.01.17	Plata furnizor	OP16	10000	401 – Furnizori	=	5121 – Conturi la banca	10000
4	15.01.17	Rambursare credit	OP17	12000	519 – Credite bancare pe termen scurt	=	5121 – Conturi la bancă	12000
5	25.01.17	Achiziție materii prime	F15	6000	301 – Materii prime	=	401 – Furnizori	6000

- 2 Se transferă toate operațiunile în registrul-jurnal (evidență cronologică).

Unitatea: DEMO TEST SRL

REGISTRUL-JURNAL

Nr. pagină _____

Nr. crt.	Data înreg.	Documentul (felul, nr., data)	Explicații	Simbol conturi		Sume	
				Debitoare	Creditoare	Debitoare	Creditoare
0.	1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.
1	5.01	Bon de consum nr. 10 – 5.01.2010	Eliberare materii prime	601	301	15.000	15.000
2	10.01	Ordin de deplasare nr. 14 – 10.01.2010	Se acordă un avans pentru deplasări	542	5311	2.000	2.000
3	12.01	Ordin de plată nr. 16 – 12.01.2010	Achitarea facturilor	401	5121	10.000	10.000
4	15.01	Ordin de plată nr. 17 – 15.01.2010	Se rambursează credit	519	5121	12.000	12.000
5	25.01	Factura nr. 15 – 25.01.2010	Se recepționează materii prime	301	401	6.000	6.000

Întocmit: _____

Verificat: _____

3, 4, 5 Se înregistrează sistematic, se totalizează sumele înregistrate în debitul și creditul fiecărui cont, determinând rulajele lunii, se fac calculele în conturi prin totalizarea rulajelelor (Rd, RC), totalul sumelor debitoare și creditoare (TSD, TSC) și ale soldurilor finale (SFD, SFC).

211 „Terenuri și construcții”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial	260.000	-
Intrări	-	-
Ieșiri	-	-
Rulaj	-	-
Total sume	260.000	-
Sold final	260.000	-

212 „Instalații tehnice și mașini”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial	125.000	-
Intrări	-	-
Ieșiri	-	-
Rulaj	-	-
Total sume	125.000	-
Sold final	125.000	-

2812 „Amortizarea instalațiilor tehnice”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial	-	13.000
Intrări	-	-
Ieșiri	-	-
Rulaj	-	-
Total sume	-	13.000
Sold final	-	13.000

301 „Materii prime”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial	40.000	-
Intrări	6000	-
Ieșiri	-	15.000
Rulaj	6000	15.000
Total sume	46.000	15.000
Sold final	31.000	-

303 „Materiale de natura obiectelor de inventar”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial	18.000	-
Intrări	-	-
Ieșiri	-	-
Rulaj	-	-
Total sume	18.000	-
Sold final	18.000	-

345 „Produse finite”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial	17.000	-
Intrări	-	-
Ieșiri	-	-
Rulaj	-	-
Total sume	17.000	-
Sold final	17.000	-

371 „Mărfuri”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial	30.000	-
Intrări	-	-
Ieșiri	-	-
Rulaj	-	-
Total sume	30.000	-
Sold final	30.000	-

411 „Clienți”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial	32.000	-
Intrări	-	-
Ieșiri	-	-
Rulaj	-	-
Total sume	32.000	-
Sold final	32.000	-

456 „Decontări cu asociații privind capitalul”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial	150.000	-
Intrări	-	-
Ieșiri	-	-
Rulaj	-	-
Total sume	150.000	-
Sold final	150.000	-

512 „Conturi curente la bănci”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial	60000	-
Ieșiri	-	10.000
Ieșiri	-	12.000
Rulaj	-	22.000
Total sume	60.000	22.000
Sold final	38.000	-

531 „Casa”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial	5000	-
Intrări		-
Ieșiri		2000
Rulaj		2000
Total sume	5000	2000
Sold final	3000	-

1011 „Capital subscris nevărsat”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial	-	450.000
Intrări	-	
Ieșiri	-	
Rulaj	-	
Total sume	-	450.000
Sold final	-	450.000

1012 „Capital subscris vărsat”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial	-	150.000
Intrări	-	-
Ieșiri	-	-
Rulaj	-	-
Total sume	-	150.000
Sold final	-	150.000

104 „Prime legate de capital”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial	-	15.000
Intrări	-	-
Ieșiri	-	-
Rulaj	-	-
Total sume	-	15.000
Sold final	-	15.000

106 „Rezerve”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial	-	15.000
Intrări	-	-
Ieșiri	-	-
Rulaj	-	-
Total sume	-	15.000
Sold final	-	15.000

121 „Profit și pierdere”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial	-	32.000
Intrări	-	-
Ieșiri	-	-
Rulaj	-	-
Total sume	-	32.000
Sold final-profit	-	32.000

519 „Credite bancare pe termen scurt”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial	-	45.000
Intrări	-	-
Ieșiri	12000	-
Rulaj	12000	-
Total sume	12000	45.000
Sold final	-	33.000

401 „Furnizori”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial	-	17.000
Intrări	-	6000
Ieșiri	10000	
Rulaj	10000	6000
Total sume	10000	23.000
Sold final	-	13.000

601 „Cheltuielile activității de bază”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial	-	-
Intrări	15.000	-
Ieșiri	-	-
Rulaj	15.000	-
Total sume	15.000	-
Sold final	15.000	-

542 „Avansuri de trezorerie”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial	-	-
Intrări	2000	-
Ieșiri	-	-
Rulaj	2000	-
Total sume	2000	-
Sold final	2000	-

92 CONTABILITATE GENERALĂ

Unitatea: DEMO TEST SRL

Etapetele 6, 7, 8, 9, 10

BALANȚA DE VERIFICARE la data de 31.01.2017

Simbolul conturilor	Denumirea conturilor	Total sume precedente sau sume inițiale		Rulajele lunii curente		Total sume		Soldurile finale	
		Debitoare	Creditoare	Debitoare	Creditoare	Debitoare	Creditoare	Debitoare	Creditoare
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9
211	„Terenuri și construcții”	260.000	-	-		260.000	-	260.000	-
212	„Instalații tehnice și mașini”	125.000	-	-		125.000	-	125.000	-
2812	„Amortizarea instalațiilor tehnice și a mașinilor”	-	13.000	-		-	13.000	-	13.000
301	„Materii prime”	40.000	-	6000	15.000	46.000	15.000	31.000	-
303	„Materiale de natura obiectelor de inventar”	18.000	-	-		18.000	-	18.000	-
345	„Produse finite”	17.000	-			17.000	-	17.000	-
371	„Mărfuri”	30.000	-			30.000	-	30.000	-
411	„Clienți”	32.000	-			32.000	-	32.000	-
456	„Decontări cu asociații privind capitalul”	150.000	-			150.000	-	150.000	-
512	„Conturi curente la bănci”	60.000	-		22.000	60.000	22.000	38.000	-
531	„Casa”	5000	-		2000	5000	2000	3000	-
1011	„Capital subscris nevărsat”	-	450.000			-	450.000	-	450.000
1012	„Capital subscris vărsat”	-	150.000			-	150.000	-	150.000
104	„Prime legate de capital”	-	15.000			-	15.000	-	15.000
106	„Rezerve”	-	15.000			-	15.000	-	15.000
121	„Profit și pierdere”	-	32.000			-	32.000	-	32.000
519	„Credite bancare pe termen scurt “	-	45.000	12.000		12.000	45.000	-	33.000
401	„Furnizori”	-	17.000	10.000	6000	10.000	23.000	-	13.000
921	„Cheltuielile activității de bază”	-	-	15.000	0	15.000		15.000	
542	„Avansuri de trezorerie “	-	-	2000	0	2000		2000	
	TOTAL	737.000	737.000	45.000	45.000	782.000	782.000	721.000	721.000

Întocmit,

Conducătorul compartimentului financiar-contabil,

2.2.4.4. Tipuri de erori relevante și nerelevante de bilanță de verificare

Cu ajutorul bilanței de verificare se pot descoperi o serie de erori, și anume:

1. **erori de întocmire a bilanței de verificare;**
2. **erori de închidere a conturilor pentru stabilirea soldurilor finale;**
3. **erori de înregistrare în cartea-mare;**
4. **erori de stabilire a sumelor din formulele contabile compuse.**

**Tipuri de erori**

Erorile de întocmire a bilanței de verificare se produc cu ocazia adunării coloanelor sau transcrierii sumelor din registrul cartea-mare în formularul de bilanță (ca urmare a inversării cifrelor, a omiterii unor cifre care fac parte din suma respectivă sau a adăugării unor cifre la suma respectivă, a preluării altei sume dintr-un rând sau coloana alăturată etc.). Identificarea erorilor de calcul se face prin repetarea calculelor, iar a celor de transcriere prin punctare, adică prin confruntarea tuturor sumelor transcrise din registrul cartea-mare în formularul de bilanță de verificare.

Erorile de închidere a conturilor pentru stabilirea soldurilor finale se datorează calculelor greșite efectuate cu ocazia adunării sumelor debitoare sau creditoare din conturi, ori cu ocazia stabilirii soldurilor finale ale acestora. Identificarea lor se face prin repetarea calculelor din cadrul fiecărui cont în parte.

Erorile de înregistrare în cartea-mare se datorează reportării greșite a sumelor din jurnal în cartea-mare sau de la o pagină la alta a registrului cartea-mare, ca de exemplu:

1. omiterea reportării în cartea-mare a sumei unui cont din articolele contabile întocmite în jurnal;
2. reportarea de două ori a aceleiași sume din jurnal în cartea-mare;
3. înregistrarea în cartea-mare a altei sume decât cea din jurnal, fie datorită inversării cifrelor, fie datorită omiterii unor cifre care fac parte din suma respectivă, fie datorită reportării altei sume decât cea în cauză etc.;
4. reportarea sumei care trebuie trecută în debitul unui cont din cartea-mare, în credit, și invers;
5. reportarea greșită a totalului de pe o filă din cartea-mare pe altă filă etc.

Identificarea acestor erori se face prin punctare, adică prin confruntarea sumelor transcrise din jurnal în cartea-mare sau a reportărilor de la o pagină la alta a registrului cartea-mare.

Erorile în stabilirea sumelor din formulele contabile compuse se datorează adunării greșite a sumelor în aceste formule contabile. Identificarea unor astfel de erori se asigură prin refacerea calculelor la formulele contabile compuse și prin punctarea unor astfel de înregistrări cu documentele care au stat la baza lor.

Din cele de mai sus se observă că posibilitățile de descoperire a erorilor cu ajutorul bilanțelor de verificare sintetice, prin intermediul egalităților dintre coloane sunt limitate, deoarece cu ajutorul lor se pot descoperi numai erorile care se bazează pe inegalități, nu și cele care denaturează însuși sensul înregistrărilor contabile.

Din categoria erorilor care nu se pot descoperi cu ajutorul bilanțelor de verificare sintetice fac parte următoarele: omisiunile de înregistrare a operațiilor, erorile de compensație, erorile de imputație și erorile de înregistrare în registrul jurnal.



Erorile care nu pot fi depistate în bilanța de verificare sunt **erorile de fond**, care nu influențează egalitățile bilanțiere.

1. **erori de înregistrare în evidența cronologică**
2. **erori de compensație**
3. **erori de imputație**
4. **omisiuni de înregistrare**

1. Erorile de înregistrare în evidența cronologică sunt reprezentate de:

- înregistrarea eronată a conturilor corespondente, folosind alte conturi decât cele corecte;
- înregistrarea eronată a unei sume;
- înregistrarea de două ori a unei operații.

Totuși unele dintre aceste erori pot fi depistate prin unele solduri necorespunzătoare ale unor conturi, neconcordanțe între conturile sintetice și analitice. Bilanța de verificare șah este cea mai indicată la verificarea și identificarea acestor erori, deoarece redă realitățile valorice, dar și corespondența conturilor. Astfel se pot depista și erorile de compensație, dar și cele de imputație.

94 CONTABILITATE GENERALĂ

2. Erorile de compensație sunt reprezentate din preluarea greșită a sumelor din documente în conturi sau din jur-nale. Astfel de erori au loc atunci când se preia o sumă în plus într-o parte a unui cont și o altă sumă în minus egală cu cea trecută în plus, tot în aceeași parte a contului, astfel cele două compensându-se, eliminându-se.

3. Erorile de imputare reflectă preluarea/transcrierea greșită a sumelor din jurnal în alt cont decât cel folosit în monografia contabilă.

4. Omisiunile de înregistrare sunt determinate de documente neînregistrate, sau documente înregistrate parțial. Aceste erori pot fi corectate la inventariere și prin punctarea tuturor documentelor. De exemplu, la inventarierea par-tenerilor când nu se potrivește soldul, se pot depista facturi neprimite sau facturi neînregistrate.

Balanțele de verificare îndeplinesc funcția de control și identificare a erorilor de înregistrare prin intermediul ega-lităților care trebuie să existe între totalurile diferitelor coloane, precum și prin intermediul corelațiilor ce se stabilesc cu ajutorul lor. Neasigurarea unei egalități sau a unei corelații se datorează existenței unei erori.

Termeni-cheie: balanța de verificare cu o serie de egalități,
cu două serii de egalități, cu trei serii de egalități,
cu patru serii de egalități, eroare.

Fișă de lucru

I. Încercuțiți litera corespunzătoare răspunsului corect.

1. Ecuația bilanțieră pentru următoarea operație economico-financiară „Încasarea de la clienți prin casă” este:

- a) $A + x - x = P$;
- b) $A + x = P + x$;
- c) $A = P - x + x$;
- d) $A - x = P - x$.

2. Articolul contabil conține:

- a) data, explicația operației, formula contabilă;
- b) analiza contabilă;
- c) formula contabilă compusă;
- d) două formule contabile.

3. Soldurile finale ale conturilor de clasa 6, respec-tiv 7 sunt:

- a) debitoare, respectiv creditoare;
- b) creditoare, respectiv debitoare;
- c) ambele debitoare;
- d) zero.

4. Balanța de verificare se întocmește de obicei:

- a) la sfârșitul fiecărei luni;
- b) la sfârșitul fiecărei zile;
- c) la sfârșitul anului financiar;
- d) doar dacă este necesar.

5. Soldul final debitor este atunci când:

- a) $TSD > TSC$;
- b) $TSC > TSD$;
- c) $TSD = TSC$;
- d) $TSC < TSD$.

6. Care dintre următoarele structuri nu fac parte din activ?

- a) mijloace fixe;
- b) concesiuni;
- c) licențe;
- d) creanțe.

II. Răspundeți prin adevărat sau fals la următoarele enunțuri.

1. Conturile de „Trezorerie” fac parte din Clasa 5.
2. Conturile de activ și pasiv sunt conturi monofuncționale.
3. Contul de rezultate se debitează cu veniturile și se creditează cu cheltuielile.
4. Simbolul „%”, în contabilitate are semnificația „următoarele”.
5. Funcția de grupare și centralizare a datelor înregistrate în conturi se realizează prin compararea, pe fiecare cont în parte, pe grupe de conturi și pe total, a datelor de la începutul unei perioade de gestiune cu cele de la sfârșitul ei.
6. În funcție de felul conturilor pentru care se întocmesc sunt: balanțe de verificare a conturilor sintetice sau balanțe generale și balanțe de verificare a conturilor analitice pe baza datelor preluate din conturile analitice.

III. Completați propozițiile alegând varianta corectă.

1. Dezavantajul este că duce la mărirea artificială a rulajului conturilor folosite.
 - a) formulei contabile compuse;
 - b) dublei înregistrări;
 - c) stornării în roșu;
 - d) stornării în negru.
2. constă în înregistrarea simultană și cu aceeași sumă a unei operații economice sau financiare în debitul unui cont și în creditul altui cont.
 - a) analiza contabilă;
 - b) corespondența conturilor;
 - c) dubla înregistrare;
 - d) formula contabilă;
 - e) virament contabil.

IV. Realizați următoarele formule contabile:

- a) încorporarea rezervelor din reevaluare în capitalul social, în valoare de 1500 lei;
- b) achiziționarea unui utilaj de la furnizorul de imobilizări, în valoare de 80.000 lei;
- c) înregistrarea facturii de energie electrică, în valoare de 570 lei;
- d) înregistrarea plății facturii de energie electrică, în valoare de 570 lei;
- e) înregistrarea primirii unui împrumut din credite bancare pe termen scurt, în valoare de 8000 de lei.

V. Firma DEMO TEST SRL prezintă următoarele operații desfășurate în luna curentă.

Denumirea operației economice	Analiza contabilă	Articolul contabil	Evaluator	Data
1. Se achiziționează mărfuri la cost de achiziție de 4000 lei, TVA 19%, conform facturii fiscale.				
3. Se achită furnizorul de mărfuri prin virament bancar conform ordinului de plată				
4. Se vând mărfuri clienților cu factura fiscală, preț de vânzare 3000 lei, TVA 19%.				

Sarcini de lucru:

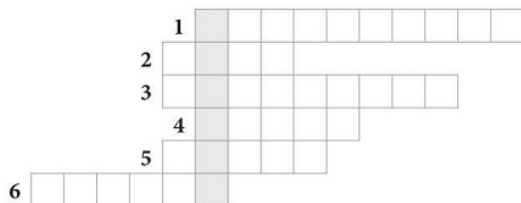
- a) Să se realizeze analiza contabilă a operațiilor.
- b) Să se întocmească articolul contabil pentru fiecare operație.
- c) Să se deschidă conturile (T-uri) sau fișele de cont pe baza înregistrărilor prezentate mai sus.
- d) Să se întocmească documentele de evidență primară (factura fiscală și ordinul de plată).

VI. Precizați influențele următoarelor operațiuni asupra poziției financiare și întocmiți ecuația de echilibru.

- a) Se achiziționează cu plata ulterioară mărfuri cu un cost de achiziție de 10.000 lei.
- b) Se achiziționează cu plata ulterioară un program informatic cu un cost de achiziție de 1.000 lei.
- c) Se achită prin virament bancar dobânzi aferente creditului bancar pe termen scurt în sumă de 2.000 lei.
- d) Se achită prin virament bancar unui furnizor de stocuri un avans în sumă de 4.000 lei.
- e) Se execută unui client o lucrare de reparații la tariful de 16.000 lei.
- f) Se încasează în numerar un avans de la un client în sumă de 14.000 lei.
- g) Se depune numerar la bancă în sumă de 10.000 lei.
- h) Se achită în numerar unui salariat un avans pentru delegație în sumă de 2.000 lei.
- i) Ulterior, avansul respectiv este justificat de salariatul cu tichete de transport în sumă de 2.000 lei.
- j) Se ridică de la bancă suma de 10.000 lei.
- k) Se rambursează 3.000 lei din creditul bancar pe termen scurt.
- l) Se constituie un depozit bancar pe termen de 2 ani în sumă de 20.000 lei.
- m) Se încasează dobânda aferentă depozitului bancar constituit în sumă de 1.000 lei.
- n) Se acordă unui acționar un împrumut în sumă de 4.000 lei prin virament bancar.
- o) Se achită datoria față de furnizori în sumă de 7.000 lei.

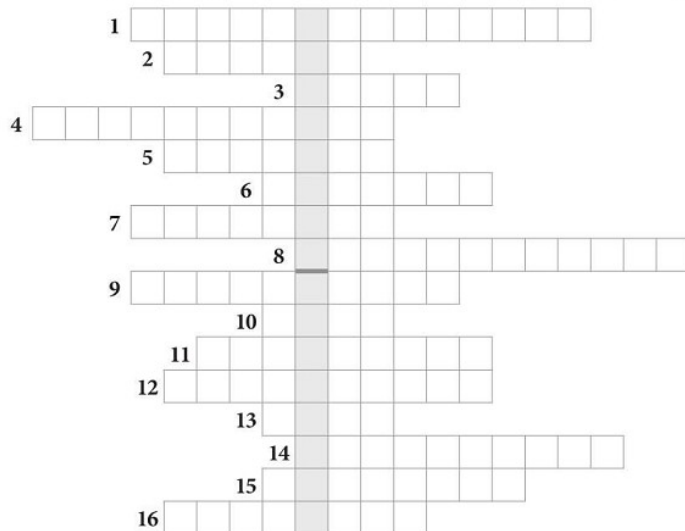
96 CONTABILITATE GENERALĂ

VII. Prin completarea următorului joc de cuvinte (aritmogrif), se va obține pe verticală numele procedeului specific al metodei contabilității care reflectă existența și mișcarea fiecărui element patrimonial, ca efect al modificărilor produse de operațiile economice ce au loc într-o perioadă de gestiune.



1. Clasa 1 de conturi.
2. Existenta valoric al elementului patrimonial.
3. Conturi utilizate ca desfășurătoare ale conturilor sintetice.
4. Clasa 4 de conturi.
5. Totalul sumelor înregistrate într-o perioadă de gestiune.
6. Codul cifric.

VIII. Prin completarea următorului joc de cuvinte (aritmogrif), se va obține pe verticală numele documentului de sinteză prin care se prezintă elementele de activ și de pasiv ale firmei la încheierea exercițiului financiar, precum și în celelalte situații prevăzute de lege (2 cuvinte).



1. Termenul la care o datorie trebuie să fie achitată.
2. Venituri mai mari decât cheltuielile.
3. Mod de prezentare a bilanțului.
4. Elemente care se regăsesc în bilanț.
5. Pot fi comerciale sau de altă natură.
6. Alte elemente care se regăsesc în bilanț.
7. Valori produse și vândute pe piața clienților.
8. Posibilitatea de a transforma elementele patrimoniale în bani.
9. Operații care se referă la mișcări de valori fără echivalent.
10. Alt mod de prezentare a bilanțului.
11. Operații care exprimă raporturi patrimoniale privind producția.
12. Costuri angajate.
13. Organismul Internațional de Normalizare Contabilă.
14. Posturi din bilanț.
15. Venituri mai mici decât cheltuielile.
16. Dacă se compară veniturile cu cheltuielile se obține ...

IX. Folosiți „metoda cubului” pentru a realiza sarcinile de lucru.

Elevii sunt împărțiți în șase echipe.

Fiecare echipă își alege un simbol (descrie, compară, asociază, analizează, argumentează, aplică).

Fiecare echipă lucrează sarcina pe foi de flipchart și, la final, își alege un reprezentant pentru a argumenta activitatea desfășurată de echipa sa.

ASOCIAZĂ Găsește utilitatea contului, a bilanțului contabil și a balanței de verificare.			
DESCRIE Descrie structura contului, bilanțului contabil și a balanței de verificare.	COMPARĂ Compară contul, bilanțul contabil și balanța de verificare.	ANALIZEAZĂ Analizează elementele comune ale contului, bilanțului contabil și balanței de verificare.	APLICĂ Alcătuiește un eseu cu titlul „Principii și procedee specifice metodei contabilității”.
ARGUMENTEAZĂ Argumentează importanța contului, bilanțului contabil și a balanței de verificare.			

1 punct
din oficiu**I. Încercuți litera corespunzătoare răspunsului corect. (2,5 puncte)**

1. Care dintre procedeele de mai jos sunt procedee specifice metodei contabilității?
 - a) observația, raționamentul, comparația;
 - b) analiza, sinteza, inventarierea;
 - c) bilanțul, contul, balanța de verificare;
 - d) clasificarea, documentația, analiza;
2. Legătura reciprocă dintre debitul unui cont și creditul altui cont poartă denumirea de:
 - a) corespondența conturilor;
 - b) înregistrare sistematică;
 - c) dublă înregistrare;
 - d) dublă reprezentare.
3. Formulele contabile de stornare se utilizează pentru:
 - a) anularea unei formule contabile efectuate anterior greșit;
 - b) stabilirea corespondenței conturilor;
 - c) înregistrarea operațiilor economice care au loc în mod obișnuit;
 - d) a se ține seama de modificările de sens contrar;
4. Modalitatea de prezentare a unei operații economice sau financiare prin încadrarea acesteia în debitul unui cont și în creditul altui cont, sub formă de egalitate valorică, poartă denumirea de:
 - a) articol contabil;
 - b) înregistrare cronologică;
 - c) corespondența conturilor;
 - d) formulă contabilă;
5. Care dintre următoarele operații economico-financiare determină o modificare la nivelul patrimoniului de tipul $A + X - X = P$?
 - a) cumpărarea de materii prime de la furnizor pe credit comercial;
 - b) consum de materii prime;
 - c) vânzarea de produse finite către clienți pe credit comercial;
 - d) plata impozitului pe profit prin contul din bancă.

II. Răspundeți prin adevărat sau fals la următoarele enunțuri. (2,5 puncte)

- a. Formulele contabile de stornare în roșu sunt acele formule contabile ce se întocmesc pentru înregistrarea operațiilor economice care au loc în mod obișnuit, curent, în cadrul întreprinderii.
- b. Principiul permanenței metodei este principiul conform căruia pentru fiecare categorie de elemente patrimoniale se vor folosi metode separate de evaluare la intrarea în gestiune și la ieșirea din gestiune.
- c. Evaluarea este procedeul prin care, folosindu-se diferite operații aritmetice, se determină anumiți indicatori, indici, coeficienți necesari evidenței contabile.
- d. Sinteza constă în prezentarea unor noțiuni idei și concepte pe baza unor judecăți logice, în vederea obținerii de noi informații.
- e. Raționamentul constă în prezentarea unor noțiuni idei și concepte pe baza unor judecăți logice, în vederea obținerii de noi informații.

III. Să se grupeze în activ și pasiv următoarele elemente, conform prezentării lor în bilanț. (4 puncte)

211 „Terenuri și construcții”	160.000
212 „Instalații tehnice și mașini”	135.000
2812 „Amortizarea instalațiilor tehnice și a mașinilor”	13.000
301 „Materii prime”	40.000
303 „Materiale de natura obiectelor de inventar”	18.000
345 „Produse finite”	17.000
371 „Mărfuri”	30.000
411 „Clienți”	28.000
456 „Decontări cu asociații privind capitalul”	150.000
512 „Conturi curente la bănci”	40.000
531 „Casa”	5.000
1011 „Capital subscris nevărsat”	350.000
1012 „Capital subscris vărsat”	160.000
104 „Prime legate de capital”	15.000
106 „Rezerve”	15.000
121 „Profit și pierdere”	28.000
519 „Credite bancare pe termen scurt”	25.000
401 „Furnizori”	17.000

Precizați totalul activului și al pasivului.

ANEXE

Anexa 1. Elemente patrimoniale de activ

A. ACTIVE IMOBILIZATE	I. Imobilizări necorporale: sunt active sub forma unor bunuri fără materialitate, nemonetare, fără suport corporal, sunt deținute pentru utilizare în procesul de producție, sau de furnizare de bunuri și servicii, pentru închirierea terților sau scopuri administrative.	Cheltuieli de constituire	Sunt reprezentate de cheltuielile cu înființarea, dezvoltarea și fuziunea entității.
		Cheltuieli de cercetare / Cheltuieli de dezvoltare	Sunt reprezentate de cheltuielile efectuate în scopul cercetării, realizării de produse și servicii noi, înainte de începerea producției sau cu scopul vânzării rezultatelor.
		Concesiunile	Reprezintă convenția prin care o persoană juridică sau fizică dobândește dreptul de a utiliza anumite bunuri sau servicii publice în schimbul unei sume plătite.
		Brevetul	Este un document care atestă dreptul inventatorului de a exploata bunul sau procedeul pe care l-a creat.
		Licența	Reprezintă contractul prin care se acordă dreptul unei persoane fizice sau persoane juridice de a utiliza un soft în schimbul unei sume de bani.
		Mărcile	Se constituie din cuvinte, litere, cifre, reprezentări grafice, prin care o entitate se diferențiază de alta, un produs, serviciu de altul.
		Know-how (a ști cum)	Reprezintă cunoștințele tehnice și procedeele tehnologice care aparțin celor ce le-au creat și care pot fi comercializate.
		Uzfructul	Este dreptul acordat unei persoane de a folosi pe deplin un bun care aparține altei persoane și care trebuie să-l restituie la finalul contractului.
		Franciza	Este dreptul asupra unui domeniu exclusiv asupra utilizării exclusive a unei formule, tehnici, design.
		Fondul comercial	Este recunoscut la achiziția unei alte entități, dacă costul de achiziție este mai mare decât valoarea de piață. <i>Ex.: reputația, clientela, vadul comercial.</i>
		Avansuri și imobilizări necorporale în curs	Sunt sume de bani schițate anticipat pentru cumpărarea de imobilizări necorporale; imobilizările necorporale în curs de executare/care nu au fost finalizate până la sfârșitul exercițiului financiar.
		Alte imobilizări necorporale	Acestea cuprind elemente de natura programelor informatice, cheltuieli cu descoperirea de substanțe minerale etc.
	II. Imobilizări corporale. Numite și active tangibile, sunt bunuri cu conținut material, sunt deținute de o entitate pentru a fi utilizate în producția de bunuri și servicii, pentru a fi închiriate terților sau folosite în scop administrativ pe parcursul unei perioade mai mari de un an.	Terenuri și amenajări de terenuri (nu se amortizează)	Sunt active corporale cu durată de utilizare nelimitată. <i>Ex.: terenuri agricole, terenuri silvice, terenuri fără construcții, terenuri cu zăcăminte; investițiile efectuate pentru amenajarea terenurilor sau alte lucrări (împrejmui, desecări, desțeleniri); se supun amortizării.</i>
		Construcțiile	Sunt imobilizări reprezentate de clădiri, care se supun amortizării, deoarece au durata de utilizare limitată.
		Instalații tehnice/mijloace de transport	Echipamente tehnologice (mașini, utilaje)/mijloace de transport/aparate și instalații de măsurare, control și reglare.
		Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorii umane, materiale și alte active corporale	Sunt imobilizări reprezentate de mobilier pentru birouri, copiatoare, faxuri, seifuri.
		Avansuri pentru imobilizările corporale	Sumele de bani achitate anticipat pentru procurarea imobilizărilor corporale.

	III. Imobilizări financiare numite și investiții de portofoliu	Acțiuni deținute la firmele afiliate	Reprezintă drepturile sub formă de acțiuni sau alte titluri de valoare deținute pe o perioadă > 1 an în capitalul altor entități, în scopul obținerii de venituri financiare în vederea exercitării controlului. Controlul exercitat de societatea-mamă dacă se dețin mai mult de 50% din drepturile de vot în conducerea entității.
		Interese de participare	Drepturile în capitalul altor entități deținute în proporție de peste 20%, perioada > 1 an.
		Titluri puse în echivalență	Titlurile de participare evaluate la consolidare prin metoda punerii în echivalență.
		Alte titluri imobilizate	Titluri de valoare deținute pe termen lung în capitalul altor entități, sub 20%, în vederea realizării de venituri financiare.
		Creanțe imobilizate	Împrumuturi acordate filialelor pe baza unor contracte pentru care se percepe o dobândă.
			Împrumuturi acordate pe T.L. acordate altor entități în baza unor contracte pentru care se percepe dobândă.
			Creanțe aferente contractelor de leasing reprezentând valoarea împrumuturilor acordate pentru bunurile cedate în leasing.
			Alte creanțe: garanții, depozite bancare; dobânzi aferente creanțelor imobilizate.
		Materii prime / materiale consumabile / materiale de natura obiectelor de inventar	Materii prime Materiale consumabile:-materiale auxiliare/-combustibil/-materiale de ambalat/-piese de schimb. Obiecte de inventar (bunuri cu valoare mai mică decât 2500 lei).
		Producția în curs de execuție	Producția care nu a parcurs toate fazele (stadiile) de prelucrare din procesul tehnologic, precum și produsele care nu au fost supuse recepției tehnice.
B. ACTIVE CIRCULANTE: sunt numite și active curente, sunt valorile care sunt deținute pe o perioadă scurtă de timp, participă la un singur circuit economic, modificându-și permanent forma.	Stocuri: deținute pentru a fi vândute pe parcursul activității în curs de producție în vederea vânzării în procesul normal al activității	Semifabricatele	Sunt produse al căror proces tehnologic a fost terminat într-o fază/secție de fabricație și care folosesc în procesul altor faze/secții de fabricație sau se livrează terților.
		Produse finite	Sunt produsele care au parcurs toate fazele din procesul tehnologic și sunt depozitate în vederea vânzării.
		Produse reziduale	Sunt rebuturile, materialele recuperabile, deșeurile.
		Mărfuri	Bunuri care au fost cumpărate de entitate în vederea revânzării lor.
		Ambalaje	Sunt bunuri utilizate în scopul protecției pe parcursul transportului sau depozitării.
		Animale și păsări	Includ animale născute sau cele tinere de orice fel (viței, miei, porci, mînji etc.) crescute și folosite pentru reproducție, îngrășat pentru valorificare, sau producția de lână, lapte, blană.
		Stocuri aflate la terți	Reprezintă diferite bunuri de natura stocurilor, aflate în proprietatea entității, dar care fizic se află în custodie, prelucrare, consignație la terți.
	Creanțe	Creanțe comerciale	Sunt valori în curs de decontare. Reprezintă valorile avansate terților temporar pentru care entitatea juridică urmează să primească echivalențe de numerar; sunt compuse din creanțele față de clienți, efecte de primit, avansuri acordate furnizorilor pentru prestări de servicii sau lucrări.
		Sume de încasat de la entitățile afiliate	Sume de încasat din relațiile de decontare între societatea-mamă și filialele ei.
		Sume de încasat de la entitățile legate prin interese de participare	Sunt creanțele generate de relațiile de decontare ale entității cu entitățile asociate (influența semnificativă).
		Alte creanțe	Sunt creanțele generate de relațiile de decontare ale entității cu personalul, bugetul statului, asigurările sociale, debitori diverși etc.
		Capital subscris și nevărsat	Sunt creanțele generate de relațiile entității cu acționarii săi, referitoare la subscrierile nedepuse.

100 CONTABILITATE GENERALĂ

B. ACTIVE CIRCULANTE: sunt numite și active curente, sunt valorile care sunt deținute pe o perioadă scurtă de timp, participă la un singur circuit economic, modificându-și permanent forma.	Investiții financiare pe termen scurt	Acțiunile deținute la entitățile afiliate	Acțiuni sau titluri de valoare deținute pe perioada mai mică de 1 an în capitalul entităților afiliate, în scopul obținerii de venituri financiare, prin vânzarea lor la un preț > decât cel de cumpărare.
		Alte investiții financiare pe termen scurt	Obligațiuni emise și răscumparate, acțiuni cotate și achiziționate și alte valori achiziționate, în vederea obținerii de venituri financiare într-un termen scurt.
	Casa și conturile la bănci	Conturi la bănci	Cecuri de încasat, disponibilități în lei și devize, sume în curs de decontare, conturi curente și depozite la termen.
		Casa	Disponibilități bănești aflate la casieria entității în lei și devize sau alte valori (timbre fiscale, poștale, bilete de tratament și odihnă, tichete și bilete de călătorie).
		Acreditiv	Sunt conturi deschise la bănci și sunt rezervate în vederea achitării anumitor obligații față de furnizori.
		Avansuri de trezorerie	Reprezintă sume virate la bănci sau în numerar la dispoziția personalului, terților, altor persoane fizice sau juridice.
C. CHELTUIELI ÎN AVANS		Ex.: chirii plătite anticipat, asigurări de bunuri, abonamente ziare	Sunt valorile alocate fiecărui exercițiu financiar sau cheltuieli recunoscute drept cheltuieli ale perioadei.

Anexa 2. Elemente patrimoniale de pasiv

A. CAPITAL PROPRIU: este sursa de finanțare a unei entități provenită de la investitori (acționari/asociați), care generează drepturi și obligații între entitate și proprietari.	I. Capitaluri	Capital subscris vărsat este capitalul care a fost fizic depus de proprietari la dispoziția întreprinderii.
		Capital subscris nevărsat este capitalul pe care proprietarii s-au angajat să îl pună la dispoziția întreprinderii.
	II. Prime de capital	Primele de fuziune/de divizare se calculează ca diferență între valoarea bunurilor primite prin fuziune/divizare și suma cu care a crescut capitalul social.
		Primele de emisiune reprezintă diferența dintre valoarea de emisiune (mai mare) și valoarea nominală (mai mică).
		Primele de aport reprezintă diferența dintre valoarea bunurilor aduse ca aport la capital și valoarea nominală a acțiunilor/părților sociale.
		Primele de conversie a obligațiunilor în acțiuni apar în situația în care o datorie (împrumut și emisiunea de obligațiuni) se transformă în capital social prin atribuirea unor acțiuni în schimbul acelei datorii.
	III. Rezerve din reevaluare	Reprezintă plusurile sau minusurile de valoare apărute ca diferență între valoarea rezultată în urma reevaluării imobilizărilor și valoarea înregistrată în contabilitate.
	IV. Rezerve	Rezerve legale: se constituie anual, în proporție de min. 5% din profitul brut până la max. 20%.
		Rezerve statutare/contractuale: se constituie anual din profitul net, conform Actului Constitutiv.
		Alte rezerve: neprevăzute de lege sau statut, se constituie din profitul net, conform Adunării Generale a Acționarilor (AGA).
B. PROVIZIOANE	V. Rezultatul reportat	Rezultatul cumulat, de la primul exercițiu financiar până la cel curent, poate fi profit sau pierdere.
	VI. Rezultatul exercițiului	Rezultatul curent, profit sau pierdere, ce constituie și sursa de finanțare a entității (până la repartizare) dacă e profit și trebuie acoperită din profitul exercițiilor anterioare dacă e pierdere.
	Provizioane pentru litigii	Datorii probabile, constituite la sfârșitul exercițiului financiar, pentru acoperirea riscului unui litigiu finalizat în defavoarea entității.
C. DATORII/ ÎMPRUMUTURI	Provizioane pentru garanții acordate	Datorii probabile constituite la sfârșitul exercițiului financiar pentru garanții acordate clienților pentru bunuri livrate sau servicii prestate.
	Provizioane pentru restructurare	Datorii probabile, constituite la sfârșitul exercițiului financiar pentru a acoperi riscul vânzării unei părți din afacere, încetării sau reorganizării activității
	Împrumuturi din emisiunea de obligațiuni	Surse de finanțare pe termen lung, prin vânzarea de titluri de credit negociabile către public prin intermediul instituțiilor financiare.
D. VENITURI ÎN AVANS	Sume datorate instituțiilor de credit	Reprezintă credite pe termen lung sau scurt primite de la bancă, la care se adaugă plata unei dobânzi.
	Datorii comerciale	Sume de plată a furnizorilor de produse și servicii.
	Efecte de comerț de plătit	Reprezintă titluri de valoare, obligații de plată către furnizori.
	Alte datorii	Sume datorate, cum ar fi datorii fiscale, datorii salariale, datorii sociale, datorii față de asociați etc.
		Sunt sume primite de la clienți în avans în contul unor servicii care vor fi prestate în cursul exercițiului financiar, de exemplu: abonamente, chirii.

Anexa 3. Plan de conturi cf. OMFP 1802/2014, actualizat 2018

Clasa 1 – Conturi de capitaluri, provizioane, împrumuturi și datorii asimilate

- 10. Capital și rezerve
 - 101. Capital
 - 1011. Capital subscris nevărsat (P)
 - 1012. Capital subscris vărsat (P)
 - 1015. Patrimoniul regiei (P)
 - 1016. Patrimoniul public (P)
 - 1017. Patrimoniul privat (P)
 - 1018. Patrimoniul institutelor naționale de cercetare-dezvoltare (P)
 - 103. Alte elemente de capitaluri proprii
 - 1031. Beneficii acordate angajaților sub forma instrumentelor de capitaluri proprii (P)
 - 1033. Diferențe de curs valutar în relație cu investiția netă într-o entitate străină (A/P)
 - 1038. Diferențe din modificarea valorii juste a activelor financiare disponibile în vederea vânzării și alte elemente de capitaluri proprii (A/P)
 - 104. Prime de capital
 - 1041. Prime de emisiune (P)
 - 1042. Prime de fuziune/divizare (P)
 - 1043. Prime de aport (P)
 - 1044. Prime de conversie a obligațiunilor în acțiuni (P)
 - 105. Rezerve din reevaluare (P)
 - 106. Rezerve
 - 1061. Rezerve legale (P)
 - 1063. Rezerve statutare sau contractuale (P)
 - 1068. Alte rezerve (P)
 - 107. Diferențe de curs valutar din conversie (A/P)
 - 108. Interese care nu controlează
 - 1081. Interese care nu controlează – rezultatul exercițiului financiar (A/P)
 - 1082. Interese care nu controlează – alte capitaluri proprii (A/P)
 - 109. Acțiuni proprii
 - 1091. Acțiuni proprii deținute pe termen scurt (A)
 - 1092. Acțiuni proprii deținute pe termen lung (A)
 - 1095. Acțiuni proprii reprezentând titluri deținute de societatea absorbită la societatea absorbantă (A)
 - 11. Rezultatul reportat
 - 117. Rezultatul reportat
 - 1171. Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită (A/P)
 - 1172. Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima dată a IAS, mai puțin IAS 29 (A/P)
 - 1173. Rezultatul reportat provenit din modificările politicilor contabile (A/P)
 - 1174. Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile (A/P)
 - 1175. Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare (P)
 - 1176. Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene (A/P)
 - 12. Rezultatul exercițiului financiar
 - 121. Profit sau pierdere (A/P)
 - 129. Repartizarea profitului (A)
 - 14. Câștiguri sau pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii
 - 141. Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii
 - 1411. Câștiguri legate de vânzarea instrumentelor de capitaluri proprii (P)
 - 1412. Câștiguri legate de anularea instrumentelor de capitaluri proprii (P)
 - 149. Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii
 - 1491. Pierderi rezultate din vânzarea instrumentelor de capitaluri proprii (A)
 - 1495. Pierderi rezultate din reorganizări, care sunt determinate de anularea titlurilor deținute (A)
 - 1498. Alte pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii (A)

15. Provizioane

- 151. Provizioane
 - 1511. Provizioane pentru litigii (P)
 - 1512. Provizioane pentru garanții acordate clienților (P)
 - 1513. Provizioane pentru dezafectare imobilizări corporale și alte acțiuni similare legate de acestea (P)
 - 1514. Provizioane pentru restructurare (P)
 - 1515. Provizioane pentru pensii și obligații similare (P)
 - 1516. Provizioane pentru impozite (P)
 - 1517. Provizioane pentru terminarea contractului de muncă (P)
 - 1518. Alte provizioane (P)
- 16. Împrumuturi și datorii asimilate
 - 161. Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni
 - 1614. Împrumuturi externe din emisiuni de obligațiuni garantate de stat (P)
 - 1615. Împrumuturi externe din emisiuni de obligațiuni garantate de bănci (P)
 - 1617. Împrumuturi interne din emisiuni de obligațiuni garantate de stat (P)
 - 1618. Alte împrumuturi din emisiuni de obligațiuni (P)
 - 162. Credite bancare pe termen lung
 - 1621. Credite bancare pe termen lung (P)
 - 1622. Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadență (P)
 - 1623. Credite externe guvernamentale (P)
 - 1624. Credite bancare externe garantate de stat (P)
 - 1625. Credite bancare externe garantate de bănci (P)
 - 1626. Credite de la trezoreria statului (P)
 - 1627. Credite bancare interne garantate de stat (P)
 - 166. Datorii care privesc imobilizările financiare
 - 1661. Datorii față de entitățile afiliate (P)
 - 1663. Datorii față de entitățile asociate și entitățile controlate în comun (P)
 - 167. Alte împrumuturi și datorii asimilate (P)
 - 168. Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate
 - 1681. Dobânzi aferente împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni (P)
 - 1682. Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung (P)
 - 1685. Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile afiliate (P)
 - 1686. Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile asociate și entitățile controlate în comun (P)
 - 1687. Dobânzi aferente altor împrumuturi și datorii asimilate (P)
 - 169. Prime privind rambursarea obligațiunilor și a altor datorii
 - 1691. Prime privind rambursarea obligațiunilor (A)
 - 1692. Prime privind rambursarea altor datorii (A)

Clasa 2 – Conturi de imobilizări

20. Imobilizări necorporale

- 201. Cheltuieli de constituire (A)
- 203. Cheltuieli de dezvoltare (A)
- 205. Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare (A)
- 206. Active necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale (A)
- 207. Fond comercial
- 2071. Fond comercial pozitiv (A)
- 2075. Fond comercial negativ (P)
- 208. Alte imobilizări necorporale (A)
- 21. Imobilizări corporale
 - 211. Terenuri și amenajări de terenuri (A)
 - 2111. Terenuri
 - 2112. Amenajări de terenuri
 - 212. Construcții (A)
 - 213. Instalații tehnice și mijloace de transport
 - 2131. Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru) (A)
 - 2132. Aparatură și instalații de măsurare, control și reglare (A)
 - 2133. Mijloace de transport (A)
 - 214. Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale (A)
 - 215. Investiții imobiliare (A)
 - 216. Active corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale (A)

217. Active biologice productive (A)
- 22. Imobilizări corporale în curs de aprovizionare**
223. Instalații tehnice și mijloace de transport în curs de aprovizionare (A)
224. Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale în curs de aprovizionare (A)
227. Active biologice productive în curs de aprovizionare (A)
- 23. Imobilizări în curs**
231. Imobilizări corporale în curs de execuție (A)
235. Investiții imobiliare în curs de execuție (A)
- 26. Imobilizări financiare**
261. Acțiuni deținute la entitățile afiliate (A)
262. Acțiuni deținute la entități asociate (A)
263. Acțiuni deținute la entități controlate în comun (A)
264. Titluri puse în echivalență (A)
265. Alte titluri imobilizate (A)
266. Certificate verzi amânate (A)
267. Creanțe imobilizate
2671. Sume de încasat de la entitățile afiliate (A)
2672. Dobânda aferentă sumelor de încasat de la entitățile afiliate (A)
2673. Creanțe față de entitățile asociate și entitățile controlate în comun (A)
2674. Dobânda aferentă creanțelor față de entitățile asociate și entitățile controlate în comun (A)
2675. Împrumuturi acordate pe termen lung (A)
2676. Dobânda aferentă împrumuturilor acordate pe termen lung (A)
2677. Obligațiuni achiziționate cu ocazia emisiunilor efectuate de terți (A)
2678. Alte creanțe imobilizate (A)
2679. Dobânzi aferente altor creanțe imobilizate (A)
269. Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare
2691. Vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute la entitățile afiliate (P)
2692. Vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute la entități asociate (P)
2693. Vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute la entități controlate în comun (P)
2695. Vărsăminte de efectuat pentru alte imobilizări financiare (P)
- 28. Amortizări privind imobilizările**
280. Amortizări privind imobilizările necorporale
2801. Amortizarea cheltuielilor de constituire (P)
2803. Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare (P)
2805. Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare (P)
2806. Amortizarea activelor necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale (P)
2807. Amortizarea fondului comercial (P)
2808. Amortizarea altor imobilizări necorporale (P)
281. Amortizări privind imobilizările corporale
2811. Amortizarea amenajărilor de terenuri (P)
2812. Amortizarea construcțiilor (P)
2813. Amortizarea instalațiilor și mijloacelor de transport (P)
2814. Amortizarea altor imobilizări corporale (P)
2815. Amortizarea investițiilor imobiliare (P)
2816. Amortizarea activelor corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale (P)
2817. Amortizarea activelor biologice productive (P)
- 29. Ajustări pentru deprecierea sau pierderea de valoare a imobilizărilor**
290. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale
2903. Ajustări pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare (P)
2905. Ajustări pentru deprecierea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare (P)
2906. Ajustări pentru deprecierea activelor necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale (P)
2908. Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări necorporale (P)
291. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale
2911. Ajustări pentru deprecierea terenurilor și amenajărilor de terenuri (P)
2912. Ajustări pentru deprecierea construcțiilor (P)
2913. Ajustări pentru deprecierea instalațiilor și mijloacelor de transport (P)
2914. Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări corporale (P)
2915. Ajustări pentru deprecierea investițiilor imobiliare (P)
2916. Ajustări pentru deprecierea activelor corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale (P)
2917. Ajustări pentru deprecierea activelor biologice productive (P)
293. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție
2931. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale în curs de execuție (P)
2935. Ajustări pentru deprecierea investițiilor imobiliare în curs de execuție (P)
296. Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
2961. Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate (P)
2962. Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entități asociate și entități controlate în comun (P)
2963. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor titluri imobilizate (P)
2964. Ajustări pentru pierderea de valoare a sumelor de încasat de la entitățile afiliate (P)
2965. Ajustări pentru pierderea de valoare a creanțelor față de entitățile asociate și entitățile controlate în comun (P)
2966. Ajustări pentru pierderea de valoare a împrumuturilor acordate pe termen lung (P)
2968. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor creanțe imobilizate (P)
- Clasa 3 – Conturi de stocuri și producție în curs de execuție**
- 30. Stocuri de materii prime și materiale**
301. Materii prime (A)
302. Materiale consumabile
3021. Materiale auxiliare (A)
3022. Combustibili (A)
3023. Materiale pentru ambalat (A)
3024. Piese de schimb (A)
3025. Seminte și materiale de plantat (A)
3026. Furaje (A)
3028. Alte materiale consumabile (A)
303. Materiale de natura obiectelor de inventar (A)
308. Diferențe de preț la materii prime și materiale (A/P)
- 32. Stocuri în curs de aprovizionare**
321. Materii prime în curs de aprovizionare (A)
322. Materiale consumabile în curs de aprovizionare (A)
323. Materiale de natura obiectelor de inventar în curs de aprovizionare (A)
326. Active biologice de natura stocurilor în curs de aprovizionare (A)
327. Mărfuri în curs de aprovizionare (A)
328. Ambalaje în curs de aprovizionare (A)
- 33. Producție în curs de execuție**
331. Produse în curs de execuție (A)
332. Servicii în curs de execuție (A)
- 34. Produse**
341. Semifabricate (A)
345. Produse finite (A)
346. Produse reziduale (A)
347. Produse agricole (A)
348. Diferențe de preț la produse (A/P)
- 35. Stocuri aflate la terți**
351. Materii și materiale aflate la terți (A)
354. Produse aflate la terți (A)
356. Active biologice de natura stocurilor aflate la terți (A)
357. Mărfuri aflate la terți (A)
358. Ambalaje aflate la terți (A)
- 36. Active biologice de natura stocurilor**
361. Active biologice de natura stocurilor (A)
368. Diferențe de preț la active biologice de natura stocurilor (A/P)
- 37. Mărfuri**
371. Mărfuri (A)
378. Diferențe de preț la mărfuri (A/P)
- 38. Ambalaje**
381. Ambalaje (A)
388. Diferențe de preț la ambalaje (A/P)
- 39. Ajustări pentru deprecierea stocurilor și producției în curs de execuție**
391. Ajustări pentru deprecierea materiilor prime (P)
392. Ajustări pentru deprecierea materialelor
3921. Ajustări pentru deprecierea materialelor consumabile (P)
3922. Ajustări pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de inventar (P)
393. Ajustări pentru deprecierea producției în curs de execuție (P)
394. Ajustări pentru deprecierea produselor
3941. Ajustări pentru deprecierea semifabricatelor (P)
3945. Ajustări pentru deprecierea produselor finite (P)

104 CONTABILITATE GENERALĂ

- 3946. Ajustări pentru deprecierea produselor reziduale (P)
- 3947. Ajustări pentru deprecierea produselor agricole (P)
- 395. Ajustări pentru deprecierea stocurilor aflate la terți
- 3951. Ajustări pentru deprecierea materiilor și materialelor aflate la terți (P)
- 3952. Ajustări pentru deprecierea semifabricatelor aflate la terți (P)
- 3953. Ajustări pentru deprecierea produselor finite aflate la terți (P)
- 3954. Ajustări pentru deprecierea produselor reziduale aflate la terți (P)
- 3955. Ajustări pentru deprecierea produselor agricole aflate la terți (P)
- 3956. Ajustări pentru deprecierea activelor biologice de natura stocurilor aflate la terți (P)
- 3957. Ajustări pentru deprecierea mărfurilor aflate la terți (P)
- 3958. Ajustări pentru deprecierea ambalajelor aflate la terți (P)
- 396. Ajustări pentru deprecierea activelor biologice de natura stocurilor (P)
- 397. Ajustări pentru deprecierea mărfurilor (P)
- 398. Ajustări pentru deprecierea ambalajelor (P)

Clasa 4 – Conturi de terți

- 40. Furnizori și conturi asimilate**
- 401. Furnizori (P)
- 403. Efecte de plătit (P)
- 404. Furnizori de imobilizări (P)
- 405. Efecte de plătit pentru imobilizări (P)
- 408. Furnizori – facturi nesosite (P)
- 409. Furnizori – debitori
- 4091. Furnizori-debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor (A)
- 4092. Furnizori-debitori pentru prestări de servicii (A)
- 4093. Avansuri acordate pentru imobilizări corporale (A)
- 4094. Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale (A)
- 41. Clienți și conturi asimilate**
- 411. Clienți
- 4111. Clienți (A)
- 4118. Clienți incerti sau în litigiu (A)
- 413. Efecte de primit de la clienți (A)
- 418. Clienți – facturi de întocmit (A)
- 419. Clienți – creditori (P)
- 42. Personal și conturi asimilate**
- 421. Personal – salarii datorate (P)
- 423. Personal – ajutoare materiale datorate (P)
- 424. Prime reprezentând participarea personalului la profit (P)
- 425. Avansuri acordate personalului (A)
- 426. Drepturi de personal neridicate (P)
- 427. Rețineri din salarii datorate terților (P)
- 428. Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul
- 4281. Alte datorii în legătură cu personalul (P)
- 4282. Alte creanțe în legătură cu personalul (A)
- 43. Asigurări sociale, protecția socială și conturi asimilate**
- 431. Asigurări sociale
- 4311. Contribuția unității la asigurările sociale (P)
- 4312. Contribuția personalului la asigurările sociale (P)
- 4313. Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate (P)
- 4314. Contribuția angajaților pentru asigurările sociale de sănătate (P)
- 4315. Contribuția de asigurări sociale (P)
- 4316. Contribuția de asigurări sociale de sănătate (P)
- 4318. Alte contribuții pentru asigurările sociale de sănătate
- 437. Ajutor de șomaj
- 4371. Contribuția unității la fondul de șomaj (P)
- 4372. Contribuția personalului la fondul de șomaj (P)
- 438. Alte datorii și creanțe sociale
- 4381. Alte datorii sociale (P)
- 4382. Alte creanțe sociale (A)
- 44. Bugetul statului, fonduri speciale și conturi asimilate**
- 441. Impozitul pe profit/venit
- 4411. Impozitul pe profit (P)
- 4418. Impozitul pe venit (P)
- 442. Taxa pe valoarea adăugată 4423. TVA de plată (P)
- 4424. TVA de recuperat (A)
- 4426. TVA deductibilă (A)
- 4427. TVA colectată (P)
- 4428. TVA neexigibilă (A/P)
- 444. Impozitul pe venituri de natura salariilor (P)
- 445. Subvenții

- 4451. Subvenții guvernamentale (A)
- 4452. Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții (A)
- 4458. Alte sume primite cu caracter de subvenții (A)
- 446. Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate (P)
- 447. Fonduri speciale – taxe și vărsăminte asimilate (P)
- 448. Alte datorii și creanțe cu bugetul statului
- 4481. Alte datorii față de bugetul statului (P)
- 4482. Alte creanțe privind bugetul statului (A)
- 45. Grup și acționari/asociați**
- 451. Decontări între entitățile afiliate
- 4511. Decontări între entitățile afiliate (A/P)
- 4518. Dobânzi aferente decontărilor între entitățile afiliate (A/P)
- 453. Decontări cu entitățile asociate și entitățile controlate în comun
- 4531. Decontări cu entitățile asociate și entitățile controlate
- 4538. Dobânzi aferente decontărilor cu entitățile asociate și entitățile controlate în comun (A/P)
- 455. Sume datorate acționarilor/asociaților
- 4551. Acționari/Asociați – conturi curente (P)
- 4558. Acționari/Asociați – dobânzi la conturi curente (P)
- 456. Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul (A/P)
- 457. Dividende de plată (P)
- 458. Decontări din operațiuni în participație
- 4581. Decontări din operațiuni în participație – pasiv (P)
- 4582. Decontări din operațiuni în participație – activ (A)
- 46. Debitori și creditori diverși**
- 461. Debitori diverși (A)
- 462. Creditori diverși (P)
- 466. Decontări din operațiuni de fiducie
- 4661. Datorii din operațiuni de fiducie (P)
- 4662. Creanțe din operațiuni de fiducie (A)
- 47. Conturi de subvenții, regularizare și asimilate**
- 471. Cheltuieli înregistrate în avans (A)
- 472. Venituri înregistrate în avans (P)
- 473. Decontări din operațiuni în curs de clarificare (A/P)
- 475. Subvenții pentru investiții
- 4751. Subvenții guvernamentale pentru investiții (P)
- 4752. Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții (P)
- 4753. Donații pentru investiții (P)
- 4754. Plusuri de inventar de natura imobilizărilor (P)
- 4758. Alte sume primite cu caracter de subvenții pentru investiții (P)
- 478. Venituri în avans aferente activelor primite prin transfer de la clienți (P)
- 48. Decontări în cadrul unității**
- 481. Decontări între unitate și subunități (A/P)
- 482. Decontări între subunități (A/P)
- 49. Ajustări pentru deprecierea creanțelor**
- 491. Ajustări pentru deprecierea creanțelor – clienți (P)
- 495. Ajustări pentru deprecierea creanțelor – decontări în cadrul grupului și cu acționarii/asociații (P)
- 496. Ajustări pentru deprecierea creanțelor – debitori diverși (P)

Clasa 5 – Conturi de trezorerie

- 50. Investiții pe termen scurt**
- 501. Acțiuni deținute la entitățile afiliate (A)
- 505. Obligațiuni emise și răscumpărate (A)
- 506. Obligațiuni (A)
- 507. Certificate verzi primite (A)
- 508. Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate
- 5081. Alte titluri de plasament (A)
- 5088. Dobânzi la obligațiuni și titluri de plasament (A)
- 509. Vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt
- 5091. Vărsăminte de efectuat pentru acțiunile deținute la entitățile afiliate (P)
- 5092. Vărsăminte de efectuat pentru alte investiții pe termen scurt (P)
- 51. Conturi la bănci**
- 511. Valori de încasat
- 5112. Cecuri de încasat (A)
- 5113. Efecte de încasat (A)
- 5114. Efecte remise spre scontare (A)
- 512. Conturi curente la bănci
- 5121. Conturi la bănci în lei (A)
- 5124. Conturi la bănci în valută (A)

- 5125. Sume în curs de decontare (A)
- 5126. Conturi la bănci în lei – TVA defalcă (A)
- 5127. Conturi la bănci în valută – TVA defalcă (A)
- 518. Dobânzi
- 5186. Dobânzi de plătit (P)
- 5187. Dobânzi de încasat (A)
- 519. Credite bancare pe termen scurt
- 5191. Credite bancare pe termen scurt (P)
- 5192. Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadență (P)
- 5193. Credite externe guvernamentale (P)
- 5194. Credite externe garantate de stat (P)
- 5195. Credite externe garantate de bănci (P)
- 5196. Credite de la Trezoreria Statului (P)
- 5197. Credite interne garantate de stat (P)
- 5198. Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt (P)
- 53. Casa
- 531. Casa
- 5311. Casa în lei (A)
- 5314. Casa în valută (A)
- 532. Alte valori
- 5321. Timbre fiscale și poștale (A)
- 5322. Bilete de tratament și odihnă (A)
- 5323. Tichete și bilete de călătorie (A)
- 5328. Alte valori (A)
- 54. Acreditive
- 541. Acreditive
- 5411. Acreditive în lei (A)
- 5414. Acreditive în valută (A)
- 542. Avansuri de trezorerie (A)
- 58. Viramente interne
- 581. Viramente interne (A/P)
- 59. Ajustări pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie
- 591. Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate (P)
- 595. Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor emise și răscurm-părate (P)
- 596. Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor (P)
- 598. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate (P)

Clasa 6 – Conturi de cheltuieli

- 60. Cheltuieli privind stocurile
- 601. Cheltuieli cu materiile prime
- 602. Cheltuieli cu materialele consumabile
- 6021. Cheltuieli cu materialele auxiliare
- 6022. Cheltuieli privind combustibilii
- 6023. Cheltuieli privind materialele pentru ambalat
- 6024. Cheltuieli privind piesele de schimb
- 6025. Cheltuieli privind semințele și materialele de plantat
- 6026. Cheltuieli privind furajele
- 6028. Cheltuieli privind alte materiale consumabile
- 603. Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar
- 604. Cheltuieli privind materialele nestocate
- 605. Cheltuieli privind energia și apa
- 606. Cheltuieli privind activele biologice de natura stocurilor
- 607. Cheltuieli privind mărfurile
- 608. Cheltuieli privind ambalajele
- 609. Reduceri comerciale primite
- 61. Cheltuieli cu serviciile executate de terți
- 611. Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile
- 612. Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile
- 613. Cheltuieli cu primele de asigurare
- 614. Cheltuieli cu studiile și cercetările
- 615. Cheltuieli cu pregătirea personalului
- 62. Cheltuieli cu alte servicii executate de terți
- 621. Cheltuieli cu colaboratorii
- 622. Cheltuieli privind comisiunile și onorariile
- 623. Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate
- 624. Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal
- 625. Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări
- 626. Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații

- 627. Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate
- 628. Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți
- 63. Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate
- 635. Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate
- 64. Cheltuieli cu personalul
- 641. Cheltuieli cu salariile personalului
- 642. Cheltuieli cu avantajele în natură și tichetele acordate salariaților
- 6421. Cheltuieli cu avantajele în natură acordate salariaților
- 6422. Cheltuieli cu tichetele acordate salariaților
- 643. Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii
- 644. Cheltuieli cu primele reprezentând participarea personalului la profit
- 645. Cheltuieli privind asigurările și protecția socială
- 6451. Cheltuieli privind contribuția unității la asigurările sociale
- 6452. Cheltuieli privind contribuția unității pentru ajutorul de șomaj
- 6453. Cheltuieli privind contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate
- 6455. Cheltuieli privind contribuția unității la asigurările de viață
- 6456. Cheltuieli privind contribuția unității la fondurile de pensii facultative
- 6457. Cheltuieli privind contribuția unității la primele de asigurare voluntară de sănătate
- 6458. Alte cheltuieli privind asigurările și protecția socială
- 646. Cheltuieli privind contribuția asiguratorie pentru muncă
- 65. Alte cheltuieli de exploatare
- 651. Cheltuieli din operațiuni de fiducie
- 6511. Cheltuieli ocazionate de constituirea fiduciei
- 6512. Cheltuieli din derularea operațiunilor de fiducie
- 6513. Cheltuieli din lichidarea operațiunilor de fiducie
- 652. Cheltuieli cu protecția mediului înconjurător
- 654. Pierderi din creanțe și debitori diverși
- 655. Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale
- 658. Alte cheltuieli de exploatare
- 6581. Despăgubiri, amenzi și penalități
- 6582. Donații acordate
- 6583. Cheltuieli privind activele cedate și alte operațiuni de capital
- 6584. Cheltuieli cu sumele sau bunurile acordate ca sponsorizări
- 6586. Cheltuieli reprezentând transferuri și contribuții datorate în baza unor acte normative speciale
- 6587. Cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente similare
- 6588. Alte cheltuieli de exploatare
- 66. Cheltuieli financiare
- 663. Pierderi din creanțe legate de participări
- 664. Cheltuieli privind investițiile financiare cedate
- 6641. Cheltuieli privind imobilizările financiare cedate
- 6642. Pierderi din investițiile pe termen scurt cedate
- 665. Cheltuieli din diferențe de curs valutar monetare exprimate în valută
- 6652. Diferențe nefavorabile de curs valutar din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investiția netă într-o entitate străină
- 666. Cheltuieli privind dobânzile
- 667. Cheltuieli privind sconturile acordate
- 668. Alte cheltuieli financiare
- 68. Cheltuieli cu amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare
- 681. Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere
- 6811. Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor
- 6812. Cheltuieli de exploatare privind provizioanele
- 6813. Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor
- 6814. Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante
- 6817. Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea fondului comercial
- 686. Cheltuieli financiare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru pierdere de valoare
- 6861. Cheltuieli privind actualizarea provizioanelor
- 6863. Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
- 6864. Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a activelor circulante

106 CONTABILITATE GENERALĂ

6865. Cheltuieli financiare privind amortizarea diferențelor aferente titlurilor de stat
 6868. Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligațiunilor și a altor datorii
69. Cheltuieli cu impozitul pe profit și alte impozite
 691. Cheltuieli cu impozitul pe profit
 698. Cheltuieli cu impozitul pe venit și cu alte impozite care nu apar în elementele de mai sus

Clasa 7 – Conturi de venituri

- 70. Cifra de afaceri netă**
 701. Venituri din vânzarea produselor finite, a produselor agricole și a activelor biologice de natura stocurilor
 7015. Venituri din vânzarea produselor finite
 7017. Venituri din vânzarea produselor agricole
 7018. Venituri din vânzarea activelor biologice de natura stocurilor
 702. Venituri din vânzarea semifabricatelor
 703. Venituri din vânzarea produselor reziduale
 704. Venituri din servicii prestate
 705. Venituri din studii și cercetări
 706. Venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii
 707. Venituri din vânzarea mărfurilor
 708. Venituri din activități diverse
 709. Reduceri comerciale acordate
71. Venituri aferente costului producției în curs de execuție
 711. Venituri aferente costurilor stocurilor de produse
 712. Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție
72. Venituri din producția de imobilizări
 721. Venituri din producția de imobilizări necorporale
 722. Venituri din producția de imobilizări corporale
 725. Venituri din producția de investiții imobiliare
74. Venituri din subvenții de exploatare
 741. Venituri din subvenții de exploatare
 7411. Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri
 7412. Venituri din subvenții de exploatare pentru materii prime și materiale
 7413. Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli externe
 7414. Venituri din subvenții de exploatare pentru plata personalului
 7415. Venituri din subvenții de exploatare pentru asigurări și protecție socială
 7416. Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli de exploatare
 7417. Venituri din subvenții de exploatare în caz de calamități și alte evenimente similare
 7418. Venituri din subvenții de exploatare pentru dobânda datorată
 7419. Venituri din subvenții de exploatare aferente altor venituri
75. Alte venituri din exploatare
 751. Venituri din operațiuni de fiducie
 7511. Venituri ocazionate de constituirea fiduciei
 7512. Venituri din derularea operațiunilor de fiducie
 7513. Venituri din lichidarea operațiunilor de fiducie
 754. Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși
 755. Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale
 758. Alte venituri din exploatare
 7581. Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități
 7582. Venituri din donații primite
 7583. Venituri din vânzarea activelor și alte operațiuni de capital
 7584. Venituri din subvenții pentru investiții
 7586. Venituri reprezentând transferuri cuvenite în baza unor acte normative speciale
 7588. Alte venituri din exploatare
76. Venituri financiare
 761. Venituri din imobilizări financiare
 7611. Venituri din acțiuni deținute la entitățile afiliate
 7612. Venituri din acțiuni deținute la entități asociate
 7613. Venituri din acțiuni deținute la entități controlate în comun
 7615. Venituri din alte imobilizări financiare
 762. Venituri din investiții financiare pe termen scurt
 764. Venituri din investiții financiare cedate
 7641. Venituri din imobilizări financiare cedate
 7642. Câștiguri din investiții pe termen scurt cedate
 765. Venituri din diferențe de curs valutar

7651. Diferențe favorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate în valută
 7652. Diferențe favorabile de curs valutar din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investiția netă într-o entitate străină
 766. Venituri din dobânzi
 767. Venituri din sconturi obținute
 768. Alte venituri financiare
78. Venituri din provizioane, amortizări și ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare
 781. Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare
 7812. Venituri din provizioane
 7813. Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor
 7814. Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante
 7815. Venituri din fondul comercial negativ
 786. Venituri financiare din amortizări și ajustări pentru pierdere de valoare
 7863. Venituri financiare din ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
 7864. Venituri financiare din ajustări pentru pierderea de valoare a activelor circulante
 7865. Venituri financiare din amortizarea diferențelor aferente titlurilor de stat

Clasa 8 – conturi speciale

- 80. Conturi în afara bilanțului**
 801. Angajamente acordate
 8011. Giruri și garanții acordate
 8018. Alte angajamente acordate
 802. Angajamente primite
 8021. Giruri și garanții primite
 8028. Alte angajamente primite
 803. Alte conturi în afara bilanțului
 8032. Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare
 8033. Valori materiale primite în păstrare sau custodie
 8034. Debitori scoși din activ, urmăriti în continuare
 8035. Stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosință
 8036. Redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate
 8037. Efecte scontate neajunse la scadență
 8038. Bunuri primite în administrare, concesiune, cu chirie și alte bunuri similare
 8039. Alte valori în afara bilanțului
 805. Dobânzi aferente contractelor de leasing și altor contracte asimilate, neajunse la scadență
 8051. Dobânzi de plătit
 8052. Dobânzi de încasat
 806. Certificate de emisii de gaze cu efect de seră
 807. Active contingente
 808. Datorii contingente
 809. Creanțe preluate prin cesionare
89. Bilanț
 891. Bilanț de deschidere
 892. Bilanț de închidere

Clasa 9 conturi de gestiune

- 90. Decontări interne**
 901. Decontări interne privind cheltuielile
 902. Decontări interne privind producția obținută
 903. Decontări interne privind diferențele de preț
92. Conturi de calculație
 921. Cheltuielile activității de bază
 922. Cheltuielile activităților auxiliare
 923. Cheltuieli indirecte de producție
 924. Cheltuieli generale de administrație
 925. Cheltuieli de desfacere
93. Costul producției
 931. Costul producției obținute
 933. Costul producției în curs de execuție

Capitolul 3

Prețurile mărfurilor: definiție, caracteristici, clasificare

- 3.1. Prețurile en gros sau cu ridicata
- 3.2. Prețurile en detail sau cu amănuntul
- 3.3. Reducerile de preț
- 3.4. Documentele specifice operațiilor economice cu mărfuri
 - 3.4.1. Nota de recepție
 - 3.4.2. Factura fiscală
 - 3.4.3. Avizul de însoțire a mărfii
 - 3.4.4. Chitanța
 - 3.4.5. Monetarul
 - 3.4.6. Dispoziția de plată/încasare
 - 3.4.7. Registrul de casă
 - 3.4.8. Raportul de gestiune zilnic
 - 3.4.9. Borderoul de vânzare
 - 3.4.10. Bonul de predare-primire-transfer-restituire
 - 3.4.11. Procesul-verbal de recepție
 - 3.4.12. Fișa de magazie
 - 3.4.13. Bonul de consum

Rezultate ale învățării elevului, conform standardelor de pregătire profesională (SPP)

Cunoștințe	
3.1.2.	Prezentarea caracteristicilor prețurilor, tarifelor și reducerilor de preț, a documentelor specifice operațiilor economice
Abilități	
3.2.4.	Calcularea prețurilor și tarifelor, precum și a reducerilor de preț oferite clienților
3.2.5.	Aplicarea principiilor matematice de bază în calculație și evaluare
3.2.6.	Utilizarea softurilor contabile pentru evidența documentelor
Atitudini	
3.3.2.	Asumarea responsabilității în calcularea corectă a prețurilor, tarifelor, precum și a reducerilor de preț oferite clienților

3.1. Prețurile en gros sau cu ridicata

Comerțul en gros este practicat de societățile care achiziționează mărfuri în loturi mari în scopul revânzării acestora în loturi mici, către societățile care practică comerț en detail sau către societățile de producție care prelucreză marfa. „Marfa”, conform dicționarului economic, este un produs al muncii destinat schimbului prin intermediul vânzării-cumpărării.

Prețul en gros se referă la costul de achiziție al mărfii și prețul de vânzare al mărfii.

O definiție a prețului, unanim acceptată, este cea formulată încă din Antichitate de către Aristotel și Xenofon, care reprezintă prețul ca o cantitate de monedă pe care cumpărătorul este dispus și o poate oferi producătorului (vânzătorului) în schimbul bunului pe care acesta îl prezintă pe piață. Acesta este prețul absolut.

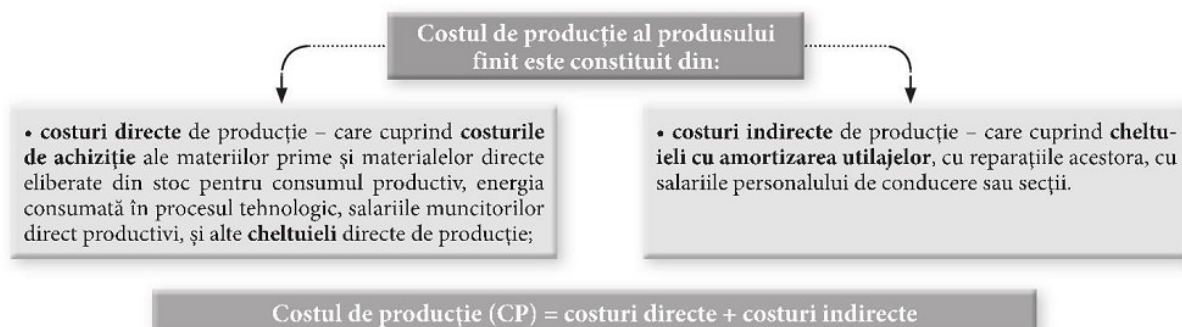
Costul este valoarea monetară a consumului factorilor de producție pentru obținerea unui produs, în timp ce **cheltuiala** reprezintă angajarea factorilor de producție necesari pentru obținerea unui produs.



Conform IAS 16 – Imobilizări corporale, componentele costului unui activ sunt prețul de achiziție al activului, taxele vamale, costurile directe, cum ar fi: costul pregătirii locației, costul transportului, manipulării și instalării, testării activului, consultanță acordată de arhitecți și ingineri.

Costul de producție se compune din costul de achiziție al materiilor și materialelor consumate, cheltuielile de prelucrare a materiilor prime, cheltuielile directe în vederea transformării în produs finit, precum și cota din cheltuielile indirecte ce revin produsului respectiv.

Costul de producție este un factor determinant în stabilirea mărimii prețurilor și a politicii de preț.



Costul de achiziție al unui bun este egal cu prețul de cumpărare, taxele nerecuperabile, cheltuielile de transport-aprovizionare și alte cheltuieli cu accesorii necesare pentru punerea în stare de utilizare sau intrarea în gestiune a bunului respectiv.

Costul de achiziție (CA) = Preț de cumpărare + Cheltuieli de transport, aprovizionare + Alte cheltuieli cu accesorii

Costul de achiziție este **costul** care regroupează totalitatea cheltuielilor generate de activitatea de aprovizionare și stocare a valorilor materiale destinate consumului productiv – materii prime, materiale și furnituri consumabile. Modul de identificare și localizare pe elementele materiale stocabile care generează aceste cheltuieli oferă posibilitatea delimitării lor, astfel încât să formeze:

- **costuri directe** de achiziție – reprezentând prețul de cumpărare al elementelor stocabile, cheltuielile de transport, comisioane, taxe variabile și alte taxe nedeductibile;
- **costuri indirecte** de achiziție – reprezentând cheltuielile sectorului de aprovizionare, de recepție, manipulare, transport și stocare a valorilor materiale.

Costurile financiare, incluse în costul de achiziție și costul de producție, reprezintă costurile îndatorării, respectiv dobânda și diferențele de curs valutar legate de împrumuturile atribuibile producției.

Capitolul 3 • PREȚURILE MĂRFURILOR: DEFINIȚIE, CARACTERISTICI, CLASIFICARE 109

Reducerile comerciale și alte elemente similare acordate de furnizor nu fac parte din costul de achiziție.

Prin calculul costului de achiziție se asigură determinarea valorii de intrare în stoc a diferitelor elemente materiale ce vor face ulterior obiectul consumului în procesul de producție.

Aceasta înseamnă că în **costul** complet al produsului nu se va regăsi valoarea elementelor materiale determinată în momentul cumpărării, ci valoarea lor de ieșire (corespunzător metodei de evaluare adoptată: CMP, FIFO, LIFO etc.), adică valoarea de cumpărare influențată de stocul existent și la care se adaugă cota parte a **costurilor** indirecte de achiziție, repartizate în baza unui criteriu ales de repartizare.

Formula de calcul CMP

$$\text{CMP} = \frac{\text{Suma (cantitate intrată x prețul)}}{\text{Suma cantitate intrată}}$$

Sau

$$\text{CMP} = \frac{\text{Valoarea globală}}{\text{Cantitatea globală}} = \frac{\text{Sold intrări}}{\text{Stoc intrări}}$$



Firma DEMO TEST SRL are un stoc de marfă X, 1.000 buc. x 800 lei/buc. și achiziționează mărfuri, conform facturii fiscale, 400 buc. x 700 lei/buc., TVA 19%. Potrivit metodei CMP calculul costului de achiziție este următorul:

$$\text{CMP} = \frac{1000 \times 800 + 400 \times 700}{1000 \text{ buc} + 400 \text{ buc}} = \frac{1.080.000}{1400} = 771,42 \text{ lei/buc.}$$

FIFO (primul intrat/primul ieșit) – metoda potrivit căreia costul unitar de achiziție al primei intrări (lot) se atribuie primei ieșiri. După epuizarea primului lot, evaluarea se face la costul de achiziție al celui de-al doilea lot intrat ș.a.m.d.

Metoda prezintă dezavantajul că, în perioadele de inflație, apare un profit brut mai mare decât cel real și unitatea va plăti un impozit pe profit mai mare.

LIFO (ultimul intrat/ultimul ieșit) – metoda potrivit căreia mărfurile ieșite din gestiune se evaluează la costul de achiziție sau de producție al ultimei intrări. După epuizarea ultimului lot, evaluarea se face la costul de achiziție al lotului anterior intrat, în ordine cronologică. Metoda prezintă avantajul că rezultatul brut este mai mic și impozitul pe profit mai mic.



Firma DEMO TEST SRL are un stoc de marfă X, 1.000 buc. la preț de 800 lei/buc. și achiziționează mărfuri, conform facturii fiscale, 400 buc. la preț de 700 lei/buc., TVA 19%.

1. Se vând mărfuri pe credit comercial 300 buc. la preț de 900 lei/buc., conform facturii fiscale.
2. Se vând mărfuri pe credit cambial 600 buc. la preț de 920 lei/buc., conform biletului de ordin.

În situația în care se folosește metoda FIFO pentru determinarea costului de achiziție al mărfurilor vândute, calculul este următorul:

FIFO	Ieșiri	Cantitatea, buc.	Preț, lei/buc.	Valoarea, lei
Stoc inițial		1000	800	800.000
Intrări		400	700	280.000
Ieșiri	1	300	800	240.000
	2	600	800	480.000
Sold final		100	800	80.000
		400	700	280.000
Sold final total		500		360.000

În situația în care se folosește metoda LIFO pentru determinarea costului de achiziție al mărfurilor vândute, calculul este următorul:

LIFO	Ieșiri	Cantitatea, buc.	Preț, lei/buc.	Valoarea, lei
Stoc inițial		1000	800	800.000
Intrări		400	700	280.000
Ieșiri	1	300	700	210.000
	2	100	700	70.000
	2	500	800	400.000
Sold final		500	800	400.000
Sold final total		500		400.000

110 CONTABILITATE GENERALĂ

Contabilitatea sintetică a mărfurilor se ține cu ajutorul conturilor din grupa 37 – **Mărfuri**.
Contul 371 „Mărfuri” – cu ajutorul lui se ține evidența existenței și mișcării mărfurilor.

D	Contul 371 „Mărfuri” (cont de activ)	C
Se debitează cu valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor intrate în gestiune prin cumpărare, aport în natură, aduse de la terți, plus de inventar, primite cu titlu gratuit, adaos comercial și TVA neexigibilă, dacă înregistrarea se face la preț cu amănuntul. SOLD FINAL DEBITOR – reflectă valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor existente în stoc la sfârșitul exercițiului.		Se creditează cu valoarea la preț de înregistrare a mărfurilor ieșite din gestiune prin vânzare, minus de inventar, retrageri din aport; adaosul și TVA neexigibilă aferentă mărfurilor vândute a căror evidență s-a ținut la preț cu amănuntul.



O societate comercială en gros (cu ridicata) achiziționează de la furnizor mărfuri în valoare de 4000 lei, TVA 19%. Societatea vinde mărfurile la preț de vânzare de 8000 lei plus TVA 19%. Înregistrările în contabilitate sunt următoarele:

1. Achiziție de mărfuri de la furnizor

%	=	401 „Furnizori”	4760
371 „Mărfuri”			4000
4426 „TVA deductibilă”			760

2. Vânzare marfă

4111 „Clienți”	=	%	9520
		707 „Venituri din vânzarea mărfurilor”	8000
		4427 „TVA colectată”	1520

3. Descărcarea de gestiune

607 „Cheltuieli privind mărfurile”	=	371 „Mărfuri”	4000
------------------------------------	---	---------------	------

D	371 – Mărfuri		C
RD	4000		
		4000	RC
RD	4000	4000	RC
TSD	4000	4000	TSC
SFD	0		

Prețul de vânzare

Sub aspect economic, **prețul** reprezintă reflectarea bănească a valorii bunurilor sau serviciilor, comparate și corelate prin prisma cantității, calității și a altor criterii.

În practica economică se întâlnesc două mari categorii de prețuri:

- prețuri de aprovizionare: preț de achiziție, preț negociat, preț en gros sau cu ridicata, preț de import, preț de livrare al importatorului, prețul bursei;
- prețuri de vânzare: prețul de vânzare al producătorilor, al importatorilor, preț de vânzare al firmei de comerț cu ridicata sau en gros și preț cu amănuntul sau en detail.

Marja de manevră a firmei în stabilirea prețului de vânzare al unui produs depinde în mod direct (și trebuie să fie coerentă) de imaginea produsului și poziționarea sa pe piață, de tipul de distribuție practicat și intensitatea concurențială care se manifestă pe piața produsului – marja practic nulă în cazul unui produs de masă, puțin diferențiable, caz în care va suporta prețul impus de piață.

Nivelul prețului depinde de raportul dintre cerere și ofertă, de gradul de utilitate, de calitatea și accesibilitatea sau raritatea produselor.

Capitolul 3 • PREȚURILE MĂRFURILOR: DEFINIȚIE, CARACTERISTICI, CLASIFICARE 111

Diferența dintre prețul de vânzare și costul de achiziție al mărfurilor poartă denumirea de **adaos comercial** sau **rabat comercial**.

$$\text{Prețul de vânzare (PV)} = \text{cost de achiziție} + \text{adaosul comercial sau rabatul comercial}$$

Transformarea cotei de adaos în cotă de rabat se realizează folosind procedeul sutei majorate:

$$\text{COTA DE RABAT (\%)} = (\text{COTA DE ADAOS} \times 100) / (\text{COTA DE ADAOS} + 100)$$

Evaluarea stocurilor, a intrărilor și ieșirilor de mărfuri se face la preț de vânzare format din cost de achiziție la care se adaugă marja brută.

Pentru evidență, contabilitatea utilizează conturile 371 „Mărfuri” și 378 „Diferențe de preț la mărfuri”.

D	Contul 371 „Mărfuri” (cont de activ)	C
Se debitează cu prețul de vânzare al mărfurilor intrate în patrimoniu (cost de achiziție + adaos comercial).		Se creditează cu prețul de vânzare al mărfurilor ieșite din patrimoniu.
SOLD FINAL DEBITOR – reflectă mărfurile aflate în stoc la preț de vânzare.		

Contul 378 „Diferențe de preț la mărfuri” reflectă marja aferentă mărfurilor; este un cont rectificativ, bifuncțional.

D	Contul 378 „Diferențe de preț la mărfuri”	C
Se debitează cu adaosul comercial aferent ieșirilor de mărfuri.		Se creditează cu adaosul comercial aferent intrărilor de mărfuri.
		SOLD FINAL CREDITOR – reflectă adaosul comercial aferent stocului de mărfuri.

Contul 607 „Cheltuieli privind mărfurile”, cont de activ, evidențiază costul mărfurilor vândute de către firme. În cazul „inventarului intermitent”, acest cont evidențiază și mărfurile aprovizionate, pornindu-se de la premisa că toate mărfurile aprovizionate se vor vinde și nu se cumpără pentru a fi stocate. Deci funcționarea acestui cont este dependentă de metoda de contabilitate a stocurilor practică de firmă.

- În cazul „inventarului permanent”, în debitul contului 607 „Cheltuieli privind mărfurile” se înregistrează costul mărfurilor vândute, odată cu descărcarea contului de mărfuri și se creditează prin transferul acestor cheltuieli în debitul contului de rezultate 121, după care se soldează.
- În cazul „inventarului intermitent”, în debitul contului 607 „Cheltuieli privind mărfurile” se înregistrează costul mărfurilor aprovizionate, iar în credit, la sfârșitul lunii, costul mărfurilor în stoc translocate, cu această ocazie, în debitul contului de mărfuri și costul mărfurilor vândute transferat în debitul contului de rezultate.

Contul 707 „Venituri din vânzări de mărfuri” este un cont de pasiv. În creditul lui se înregistrează valoarea mărfurilor vândute, iar în debit, aceeași valoare, transferată la sfârșitul lunii în creditul contului de rezultate, după care se soldează.

3.2. Prețurile en detail sau cu amănuntul

Prețul en detail sau cu amănuntul este format din prețul de vânzare cu ridicata la care se adaugă adaosul comercial (necesar acoperirii cheltuielilor de circulație și asigurării unui profit al comerciantului).

Adaosul comercial – element component al prețului cu amănuntul, reprezentând diferența dintre acesta și prețul de livrare al mărfurilor către comerț, care revine întreprinderilor comerciale pentru acoperirea cheltuielilor de circulație și formarea de beneficii.

Adaosul comercial se stabilește sub forma unei cote fixe, exprimată procentual sau în sumă absolută, care se calculează asupra prețului de livrare. Mărimea adaosului comercial este diferențiată pe grupe de mărfuri, în funcție de cheltuielile de circulație ale acestora.

Taxa pe valoarea adăugată (prescurtat TVA, VAT sau value added tax în engleză) este un impozit indirect suportat de consumatorul final al unui bun sau serviciu.

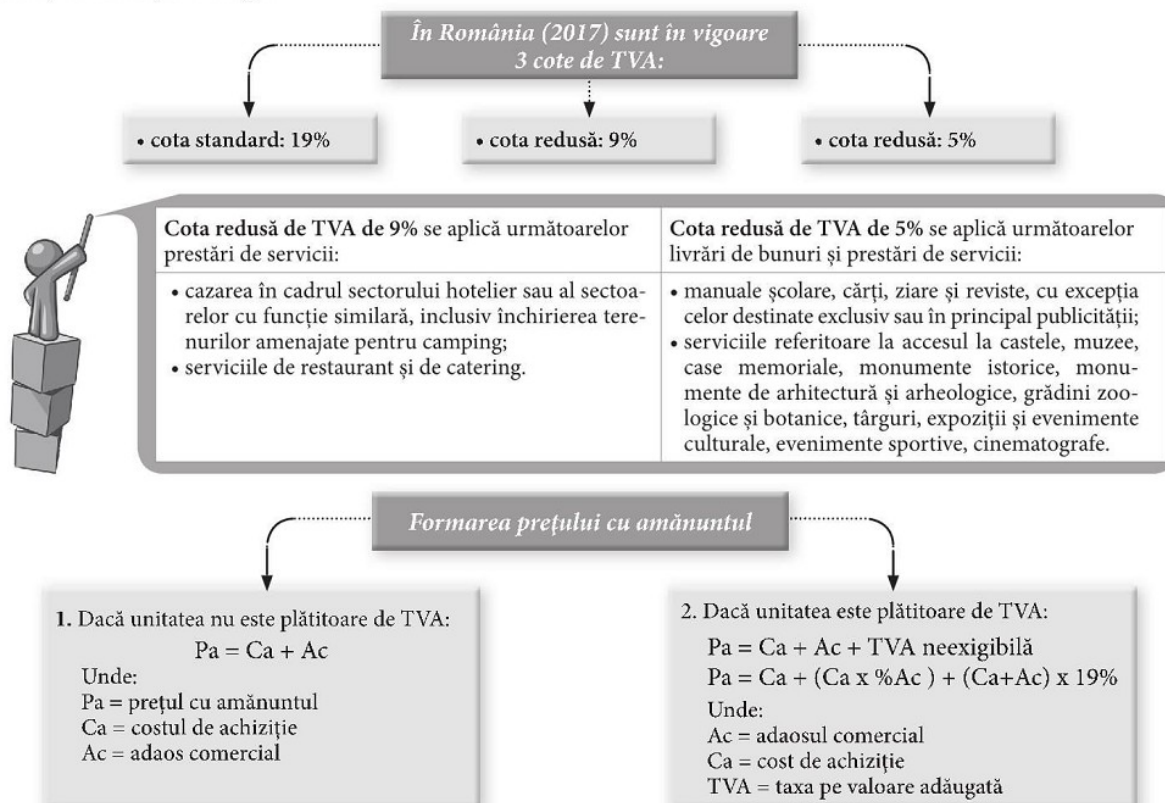
112 CONTABILITATE GENERALĂ

TVA-ul este un impozit încasat în cascadă de fiecare agent economic care participă la ciclul economic al realizării unui produs sau prestării unui serviciu care intră în sfera de impozitare. După exercitarea dreptului de deducere, agenții economici impozabili care au participat la ciclul economic virează soldul TVA la bugetul de stat.

TVA-ul a fost introdus pentru prima oară în Franța, în 10 aprilie 1954, pentru marile companii.

În România, s-au aplicat: taxa unică – înainte de 1989, taxa cumulată – în perioada 1989-1993 (impozit pe circulația mărfurilor), taxa pe valoarea adăugată – după 1993.

TVA-ul se aplică tuturor operațiunilor efectuate de către persoane fizice sau juridice, care implică plăți, cu excepția situațiilor enunțate de lege.



Determinarea prețului cu amănuntul aferent intrărilor de mărfuri:

- adaosul comercial ($Rc = 378$)
- TVA neexigibilă ($Rc = 4428$)
- valoarea mărfurilor intrate la prețul cu amănuntul ($Rd = 371$)

Contul 378 „Diferențe de preț la mărfuri” este un cont rectificativ al valorii de înregistrare a mărfurilor, iar după funcția contabilă este un cont de PASIV.

În **Creditul** contului 378 „Diferențe de preț la mărfuri” se înregistrează:

– valoarea adaosului comercial aferent mărfurilor intrate în gestiune (371).

În **Debitul** contului 378 „Diferențe de preț la mărfuri” se înregistrează:

– valoarea adaosului comercial aferent mărfurilor ieșite din gestiune (371).

Soldul contului reprezintă valoarea adaosului comercial aferent mărfurilor existente în stoc la sfârșitul perioadei.

Contul 4428 „TVA neexigibilă” este un cont bifuncțional, în care se evidențiază, potrivit legii, TVA neexigibilă. Soldul contului reprezintă taxa pe valoarea adăugată neexigibilă.

- Funcționează ca un cont de **activ** când au loc primiri, cumpărări, recepționări de bunuri de la furnizorii de la care nu a sosit factura. În contabilitate se va înregistra TVA neexigibilă în loc de TVA deductibilă până la sosirea facturii de la furnizor, astfel funcționând ca și un cont de activ.
- Funcționează ca un cont de **pasiv** atunci când se vând bunuri, se execută lucrări clienților cărora nu li s-a întocmit factura. Contul 4428 (TVA neexigibilă) va înlocui contul 4427 TVA colectată până la întocmirea facturii. În momentul întocmirii facturii către clienți contul 4428 TVA neexigibilă se va închide prin debitarea sa în corespundență cu 4427 TVA colectată (P).

Capitolul 3 • PREȚURILE MĂRFURILOR: DEFINIȚIE, CARACTERISTICI, CLASIFICARE 113



ALFA SRL este o societate comercială „en detail” (cu amănuntul) și achiziționează mărfuri la costul de achiziție de 10.000 lei, TVA 19%, adaos comercial 30%.

Marfa achiziționată se întregistrează astfel:

%	=	401 „Furnizori”	11.900
371 „Mărfuri”			10.000
4426 „TVA deductibilă”			1900

Prețul de vânzare cu amănuntul se va stabili în funcție de sortimentul de marfă.

371 „Mărfuri”	=	%	5470
		378 „Diferențe de preț la mărfuri”	3000
		4428 „TVA neexigibilă”	2470

Unde, adaosul comercial (contul 378) a fost calculat astfel:

$$10.000 \times 30\% = 3000$$

$$\text{Iar TVA neexigibilă: } (10.000 + 3000) \times 19\% = 2470$$

În debitul contului 371 „Mărfuri” se regăsește prețul de vânzare cu amănuntul pentru marfa achiziționată cu cele trei componente: costul de achiziție, adaosul comercial, TVA neexigibilă.

Evaluarea ieșirilor de mărfuri

Determinarea cotei medii de rabat:

1. Dacă unitatea practică cote de adaos diferențiate pentru diferitele sortimente de mărfuri:

$$K = \frac{(\text{Si } 378 + R_c \text{ } 378)}{(\text{Si } 371 + R_d \text{ } 371) \text{ exclusiv TVA neexigibilă}} \times 100$$

2. Dacă unitatea practică cota unică de adaos comercial, cota de rabat se calculează folosind procedeul **sutei majorate**.

$$\text{Cota de rabat (\%)} = \frac{(\text{Cota de adaos} \times 100)}{(\text{Cota de adaos} + 100)}$$

În condițiile în care evidența mărfurilor se ține la prețul cu amănuntul, inclusiv taxa pe valoare adăugată (TVA), apare necesitatea evidențierii acestei taxe până în momentul vânzării mărfurilor, în contul 4428 „TVA neexigibilă”.

Evident, în momentul vânzării mărfurilor, această taxă va fi transferată, devine exigibilă și apare contul 4427 „TVA colectată”.

Pentru taxa pe valoare adăugată cuvenită furnizorilor se va folosi, în mod normal, contul 4426 „TVA deductibilă”.



ALFA SRL vinde mărfuri în valoare de 8000 lei, cu încasare prin bancă, înregistrările contabile sunt următoarele:

4111 „Clienți”	=	%	9520
		707 „Venituri din vânzarea mărfurilor”	8000
		4427 „TVA colectată”	1520

TVA colectată se calculează prin procedeul sutei mărite astfel: $8000 \times 19/100 = 1520$

Descărcarea gestiunii de mărfurile vândute se face astfel:

1	Preț de vânzare cu amănuntul, inclusiv TVA	9520	lei
2	TVA colectată (rândul 1 x 19/119)	1520	lei
3	Preț de vânzare fără TVA (rândul 1 – rândul 2)	8000	lei
4	Adaos comercial (rândul 3 x 30/ (100 + 30))	1846	lei
5	Cost de achiziție (rândul 3 – rândul 4)	6154	lei

Dacă societatea practică un adaos comercial în procent fix (30%), adaosul comercial aferent mărfurilor vândute se poate afla și prin aplicarea procentului sutei mărite.

%	=	371 „Mărfuri”	9520
607 „Cheltuieli privind mărfurile”			6154
378 „Diferențe de preț la mărfuri”			1846
4428 „TVA neexigibilă”			1520

114 CONTABILITATE GENERALĂ

Dacă societatea practică cote de adaos diferite, pentru determinarea adaosului comercial aferent mărfurilor vândute se folosește procedeul coeficientului de repartizare K, care se calculează cu formula:

$$K = (Si\ 378 + Rc\ 378) / [(Si\ 371 - Si\ 4428) + (Rd\ 371 - Rc\ 4428)]$$

Acest coeficient K se înmulțește cu valoarea mărfurilor vândute din care s-a scăzut cota aferentă de TVA, adică cu rulajul lunar al contului 707.

3.3. Reducerile de preț

Rabat (ra), remiză (re), risturn (ri)

Literatura românească de specialitate în domeniul activității comerciale folosește termenul generic de „reduceri de preț” pentru toate reducerile comerciale sau financiare, utilizând noțiunea de **rabat comercial** numai în sensul restrâns, particular, tradițional de reducere de preț din prețul cu amănuntul acordată de producător și / sau de angrosist vânzătorului final, atunci când primii doresc să controleze prețul de desfacere cu amănuntul. În prezent, controlul se face mai ales prin metode promoționale, producătorul aplicând mențiunea „preț de desfacere recomandat” pe ambalajul produsului.

Legislația românească în domeniul comercial folosește termenul de **reducere de preț** sau preț redus pentru toate reducerile comerciale, acordate pentru: vânzările din magazine sau depozite de fabrică, pentru: defecte calitative, cumpărări în cantități mari, în campanii promoționale, soldări pentru articole de sezon, vânzare accelerată (a unor produse perisabile sau susceptibile să iasă din termenul de garanție), lichidare de stoc sau de magazin etc.

Scopul reducerilor comerciale este comercial, pentru stimularea vânzării respectivei mărfi în perioada convenită. Reducerile comerciale duc la reducerea veniturilor comerciale, respectiv la reducerea **cifrei de afaceri**.

De regulă, reducerile comerciale se acordă sub forma unui procent din prețul brut, dar se pot acorda și în sumă fixă.

Literatura contabilă românească utilizează în mod constant noțiunile de **rabat**, **remiză** și **risturn** pentru reducerile comerciale și **scont de decontare** pentru reducerile financiare (sau de casă), fie că sunt primite sau acordate și indiferent dacă apar la facturare sau ulterior, cu următoarele sensuri:



Rabatul reprezintă reducerea practică, în mod excepțional, asupra prețului de vânzare convenit anterior între furnizor și client, ținându-se cont de unele *defecte de calitate* sau de neconformitate a bunurilor comercializate, față de clauzele prevăzute în contract.

Remiza este reducerea practică, în mod excepțional, asupra prețului curent de vânzare, ținându-se cont de *volumul vânzărilor* sau de importanța cumpărătorului în cadrul portofoliului de clienți al vânzătorului. Remiza corespunde, în general, unui procent aplicat asupra prețului brut, procent prevăzut în oferta de prețuri a firmei sau care rezultă din negocierea dintre cei doi parteneri comerciali.

În ceea ce privește noțiunea de „**remiză**”, aceasta apărea în legislația și literatura de specialitate dinainte de 1989 și reprezenta o formă de salarizare a personalului din comerțul interior și cooperăția de consum, care vindea mărfuri cu amănuntul, mai ales în magazinele cu amănuntul, depozitele cu ridicata și unitățile de alimentație publică, și cunoștea două forme:



- personalul operativ și muncitorii din unitățile comerciale cu amănuntul și de alimentație publică și din depozitele cu ridicata erau retribuiți (salarizați, remunerați) prin remiză exprimată prin cote la 100, 1.000 sau 10.000 lei desfacere;
- personalul operativ din unitățile de alimentație publică cu un înalt nivel de prezentare și organizare era retribuit prin (cota de) remiză adăugată la nota de plată. Cota de remiză era de 10 sau 12% aplicată la valoarea totală a consumației de pe nota de plată, în funcție de nivelul unităților, din care 2% în medie pe întreprindere se putea utiliza pentru recuperarea pierderilor (spărturilor etc.) la inventarul de servire.



Risturnul înseamnă o reducere de preț calculată asupra ansamblului operațiilor efectuate cu același cumpărător pe o perioadă determinată.

De regulă, reducerile comerciale sunt acordate sub forma unui procent din prețul brut, dar se pot acorda și în sumă fixă. Reducerile comerciale acordate reduc veniturile din exploatare (conturile 701–708, după caz), iar cele primite diminuează cheltuielile cu achiziția stocurilor, a serviciilor, lucrărilor sau utilităților respective (conturile 601–608, 611–614, 622–624 etc.).

De asemenea, în literatura și activitatea practică din țara noastră se mai folosește noțiunea de „retur (de marfă)” pentru produsele necorespunzătoare calitativ sau sortimental, ori pentru cele rămase nevândute, returul efectuându-se fie între magazin/restaurant și depozitul propriu, fie între firma care returnează (trimite înapoi) produsele primite spre vânzare în consignație (rămase nevândute) și firma care i le-a încredințat în acest scop, la terminarea perioadei contractuale.

Evidența contabilă a reducerilor comerciale

Reducerile acordate la facturarea mărfii și înscrise pe factura de achiziție determină reducerea prețului de vânzare la furnizor, respectiv a costului de achiziție la client.

- În ceea ce privește *cumpărătorul* – reducerile comerciale acordate de furnizor și înscrise pe factura de achiziție se ajustează în sensul reducerii costul de achiziție al bunurilor.

Dacă reducerile comerciale înscrise pe factura de achiziție acoperă în totalitate contravaloarea bunurilor achiziționate, acestea se înregistrează în contabilitate la valoarea justă:

- pe seama veniturilor curente (contul 758 „Alte venituri din exploatare”), în cazul stocurilor;
- pe seama veniturilor în avans (contul 475 „Subvenții pentru investiții”), în cazul imobilizărilor corporale și necorporale. Veniturile în avans aferente acestor imobilizări se reiau în contul de profit și pierdere pe durata de viață a imobilizărilor respective.
- În ceea ce privește *vânzătorul* – veniturile din vânzarea mărfurilor sau a serviciilor se ajustează cu valoarea reducerilor acordate.

În consecință, furnizorul va reflecta în creditul contului 707 „Venituri din vânzarea mărfurilor” prețul de vânzare redus, iar clientul în debitul contului 371 „Mărfuri” costul de achiziție redus.

Reducerile se acordă ulterior facturării mărfii și înscrise pe o altă factură, se evidențiază în contabilitate prin intermediul conturilor: contul 709 „Reduceri comerciale acordate”, iar cele primite, contul 609 „Reduceri comerciale primite”.

Contul 709 „Reduceri comerciale acordate” ține evidența reducerilor comerciale acordate ulterior facturării, indiferent de perioada la care se referă.

Această reducere corectează veniturile ce compun cifra de afaceri netă, deci poate fi asimilată cu o cheltuială. Contul 709 „Reduceri comerciale acordate” funcționează după regula conturilor de *Activ*. În debitul contului se înregistrează:– valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării.

Se închide la sfârșitul perioadei prin creditul contului 121 „Profit sau pierdere”.

Contul 609 „Reduceri comerciale acordate” ține evidența reducerilor comerciale primite ulterior facturării, indiferent de perioada la care se referă.

Contul 609 „Reduceri comerciale acordate” funcționează după regula conturilor de *Pasiv*.

În creditul contului se înregistrează valoarea reducerilor comerciale primite ulterior facturării (401).

Se închide la sfârșitul perioadei prin creditul contului 121 „Profit sau pierdere”. Nu are sold la sfârșitul perioadei.

În ceea ce privește TVA, există următoarele situații:

a) Reducerile acordate la momentul livrării/facturării

Potrivit pct. 31 alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 pentru aprobarea *Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal*, cu modificările și completările ulterioare, respectiv normele date în aplicarea art. 286 alin. (4) lit. a) din *Codul fiscal*, rabaturile, remizele, risturnele, sconturile și alte reduceri de preț nu se includ în baza de impozitare a taxei, dacă sunt acordate de furnizor/prestator direct în beneficiul clientului la momentul livrării/prestării și nu constituie, în fapt, remunerarea unui serviciu sau a unei livrări.

116 CONTABILITATE GENERALĂ

b) Reducerile acordate ulterior livrării/facturării

Conform art. 287 lit. c) din *Codul fiscal*, baza de impozitare se reduce în cazul în care rabaturile, remizele, risturnele și celelalte reduceri de preț prevăzute la art. 286 alin. (4) lit. a) sunt acordate după livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor.



Acordarea unei reduceri comerciale

În luna ianuarie 2017, societatea ALFA SRL îi vinde unui client mărfuri în valoare de 3.500 lei + TVA 19%. Societatea îi acordă clientului o reducere comercială de 10% sub formă de remiză.

- Discountul este acordat pe factura de vânzare

În situația în care reducerea este acordată la momentul facturării, aceasta ajustează veniturile.

- Înregistrarea vânzării mărfurilor și a reducerii acordate:

3749 lei	411 „Clienți”	=	%	3749 lei
			707 „Venituri din vânzarea mărfurilor”	3150 lei
			4427 „TVA colectată”	599 lei

- Discountul este acordat pe o factură ulterioară

În această situație, reducerea este evidențiată cu ajutorul contului 709.

- Înregistrarea vânzării mărfurilor:

3749 lei	411 „Clienți”	=	%	3749 lei
			707 „Venituri din vânzarea mărfurilor”	3150 lei
			4427 „TVA colectată”	599 lei

- Înregistrarea reducerii acordate:

350 lei	709 „Reduceri comerciale acordate”	=	411 „Clienți”	350 lei
- 67 lei	411 „Clienți”	=	4427 „TVA colectată”	-67 lei

Dacă se face o ierarhizare a frecvenței apariției în practica reducerilor de preț oferite clienților, se poate afirma că:

- rabaturile sunt destul de frecvente, ca urmare a reclamațiilor clienților;
- risturnele, foarte frecvent practicate, datorită naturii acestora;
- sconturile, generate de plata anticipată, destul de frecvent;
- remizele, mai rar practicate.

Din punctul de vedere al metodologiei de calcul și contabilizare, trebuie să se aplice următoarele reguli:

- toate reducerile de preț sunt înscrise în factură;
- reducerile comerciale premere reducerile financiare;
- reducerile sunt determinate în cascadă, ceea ce înseamnă că procentele sau sumele absolute ale fiecărei categorii de reducere se aplică asupra „netului” anterior;
- în cadrul reducerilor comerciale, mai întâi se calculează rabaturile și apoi remizele și risturnurile;
- scontul de decontare se aplică după ultima reducere de natură comercială, adică la netul comercial;
- aspectele legate de taxa pe valoare adăugată trebuie corelate cu prevederile legale în vigoare (art.137 și 138 din Legea 571/2003 și pct. 22 din HG 44/2004);
- reducerile comerciale, acordate inițial, adică în momentul întocmirii facturii de vânzare cumparare, deși înscrise în factură, nu se contabilizează în mod distinct nici la furnizor, nici la client.

DE REȚINUT!



Referitor la tehnica fiscală a reducerilor de preț, trebuie să reținem următoarele reguli:

- Conform prevederilor art. 137 alin. (3), din **Codul fiscal**, „nu se cuprind în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată rabaturile, remizele, risturnele, sconturile și alte reduceri de preț acordate de furnizori direct clienților”;
- Conform prevederilor art. 138 din **Codul fiscal**, baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată se ajustează în situația în care reducerile de preț sunt acordate după livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor;
- Pentru a nu fi incluse în baza de impozitare a TVA, în conformitate cu pct. 22 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 privind Normele la **Codul fiscal**, „rabaturile, remizele, risturnele, sconturile și alte reduceri de preț care nu se cuprind în baza de impozitare trebuie să fie reflectate în facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, să fie în beneficiul clientului și să nu constituie, în fapt, remunerarea unui serviciu sau o contrapartidă pentru o prestație oarecare”.

Capitolul 3 • PREȚURILE MĂRFURILOR: DEFINIȚIE, CARACTERISTICI, CLASIFICARE 117

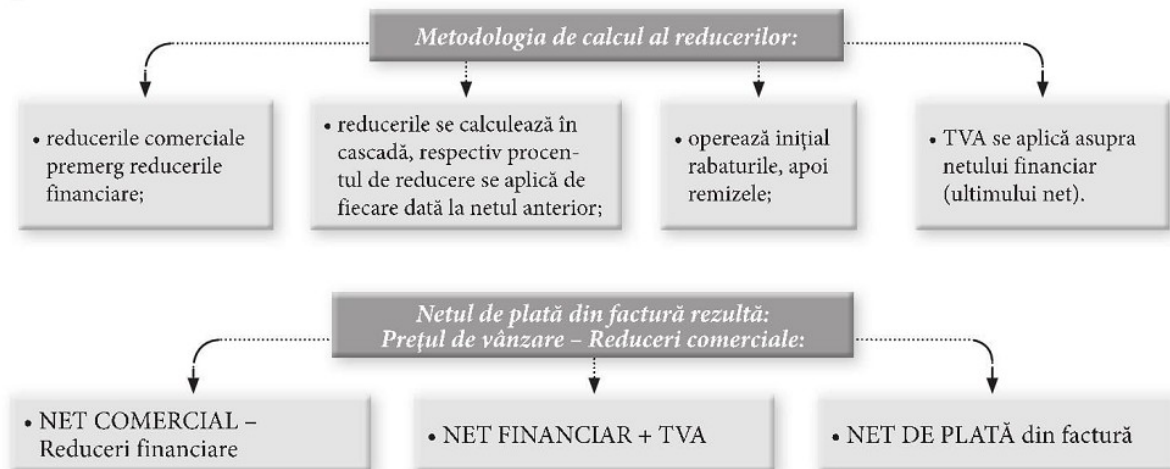
Reducerea de natură financiară, denumită **scont de decontare**, cuprinde *reducerile financiare* care se acordă cu un scop necomercial, de regulă pentru a stimula clientul să plătească mai devreme sau pentru a-l stimula să folosească o anumită formă de plată. Reducerea de natură financiară nu este legată de un anumit produs, ci de o valoare și de o frecvență a plăților.

Scontul de decontare se definește ca reducerea financiară acordată procentual asupra unei creanțe decontate înainte de scadența normală, adică o bonificație acordată clientului de către furnizor pentru plata cu anticipație a unei sume datorate de client.

Reducerea financiară, respectiv scontul de decontare, se contabilizează ca o cheltuială financiară (contul 667 „Cheltuieli privind sconturile acordate”) la cel care îl acordă (furnizorul) și ca un venit financiar (contul 767 „Venituri din sconturi obținute”) la cel care îl primește (clientul).

Scontul de decontare se acordă pentru achitarea datoriei înainte de scadență.

Aceste tipuri de reducere se aplică în cascadă, în următoarea ordine: **rabat**, **remiză**, **scont**. La finele perioadei se aplică **risturn**.



ALFA SRL are de încasat creanțe din vânzarea mărfurilor de la BETA SRL în valoare de 8000 lei, scadente la 22.06.2017.

Conform clauzelor contractuale, BETA SRL poate beneficia de o reducere financiară de 5% din valoarea totală de plată dacă achită integral înainte de data scadentă.

BETA SRL achită integral prin bancă la data de 10.06.2017 și deci va beneficia de reducerea de 5%, adică de 400 lei.

a) Înregistrarea facturii de vânzare

8000	4111 „Clienți”	=	707 „Venituri din vânzarea mărfurilor”	8000
------	----------------	---	--	------

b) Înregistrarea reducerii financiare acordate și a creanței încasate de ALFA SRL

400	667 „Cheltuieli privind sconturile acordate”	=	4111 „Clienți”	400
-----	--	---	----------------	-----

c) Înregistrarea încasării creanței

7600	5121 „Conturi la bănci”	=	4111 „Clienți”	7600
------	-------------------------	---	----------------	------

Înregistrarea reducerii financiare primite de la ALFA SRL și plata datoriei

a) Înregistrarea contabilă a reducerii financiare primite

400	401 „Furnizori”	=	767 „Venituri din sconturi obținute”	400
-----	-----------------	---	--------------------------------------	-----

b) Plata datoriei

7600	401 „Furnizori”	=	5121 „Conturi la bănci”	7600
------	-----------------	---	-------------------------	------

118 CONTABILITATE GENERALĂ



ALFA SRL achiziționează mărfuri, cu preț de cumpărare 40.000 lei, rabat 5%, scont de decontare 3%, TVA 19%. Scrieți formula contabilă privind achiziția de mărfuri.

Mărfuri	40.000	lei
Rabat 5%	2000	lei
NET COMERCIAL	38.000	lei
Scont, 3%	1140	lei
NET FINANCIAR	36.860	lei
TVA, 19%	7003	lei
TOTAL FACTURĂ	43.863	lei

a) Înregistrarea contabilă a facturii de achiziție marfă

<u>45.003</u>	%	=	401 „Furnizori”	<u>45.003</u>
38.000	371 „Mărfuri”			38.000
7003	4426 „TVA deductibilă”			7003

b) Înregistrarea scontului

1140	401 „Furnizori”	=	767 „Venituri din sconturi obținute”	1140
------	-----------------	---	--------------------------------------	------

Înregistrarea mărfurilor la preț de achiziție



1. Întreprinderea comercială **DEMO TEST SRL** are în stoc marfa „test”, 1000 buc. X 800 lei/buc., achiziționează mărfuri conform facturii fiscale, 200 buc. x 750 lei/buc., TVA 19%.
Data: 03.02.2017

150.000 lei	%	=	401 „Furnizori”	178.500 lei
28.500 lei	371 „Mărfuri”			
	4426 „TVA – deductibilă”			
	Conform facturii fiscale			

2. În data de 12.02.2017 vinde marfă pe credit comercial 100 buc. x 900 lei/buc., conform facturii fiscale.

107.100 lei	411 „Clienți”	=	%	<u>107.100 lei</u>
			707 „Venituri din vânzarea mărfurilor”	90.000 lei
			4427 „TVA – colectată”	17.100 lei
			Conform facturii fiscale	

3. În data de 15.02.2017 vinde cu factură către clienți a 150 buc. la preț de vânzare 1000 lei/buc., TVA 19%.

178.500 lei	4111 „Clienți”	=	%	<u>178.500 lei</u>
			707 „Venituri din vânzarea mărfurilor”	150.000 lei
			4427 „TVA – colectată”	28.500 lei
			Conform facturii fiscale	

Notă: Pentru a calcula rezultatele din vânzarea mărfurilor, este necesară cunoașterea costului de achiziție al mărfurilor vândute.

Conform metodei CMP, calculul este următorul:

$$\text{CMP} = \frac{800.000 \text{ lei} + 150.000 \text{ lei}}{1000 \text{ buc.} + 200 \text{ buc.}} = \frac{950.000 \text{ lei}}{1200 \text{ buc.}} = 791,66 \text{ lei/buc.}$$

Prin urmare, ieșirile sunt 250 buc. x 791,66 lei = 197.915 lei

4. Se înregistrează descărcarea gestiunii de mărfuri vândute la cost de achiziție de 791,66 de lei în data de 28.02.2017.

197.915 lei	607 „Cheltuieli privind mărfurile”	=	371 „Mărfuri”	197.915 lei
	Conform jurnalului de vânzări			

Capitolul 3 • PREȚURILE MĂRFURILOR: DEFINIȚIE, CARACTERISTICI, CLASIFICARE 119

5. Se închid conturile de venituri și cheltuieli:

Data 28.02.2017

197.915 lei	121 „Profit și pierdere” Conform notei contabile	=	607 „Cheltuieli privind mărfurile”	197.915 lei
-------------	---	---	------------------------------------	-------------

Data 28.02.2017

24.000 lei	707 „Venituri din vânzarea mărfurilor”	=	121 „Profit și pierdere”	24.000 lei
------------	--	---	--------------------------	------------

Fișa de cont analitic pentru marfa „Demo”

Data	Explicații	Cantitate			Valoare			PU
		I	E	Stoc	D	C	Sold	
	Si	-	-	1000	-	-	800.000	800
	Intrări	200	-	1200	150.000	-	950.000	750
	Ieșiri	-	100	1100	-	90.000	860.000	791,66
	Ieșiri	-	150	950	-	150.000	710.000	791,66
	Rulaje	200	250	-	150.000	240.000	-	-
	Total sume	1200	250	950	950.000	240.000	710.000	791,66

Înregistrarea sistematică:

371 „Mărfuri”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial	800.000	-
Intrări	150.000	-
Ieșiri		197.915
Rulaj	150.000	197.915
Total sume	950.000	197.915
SFD	752.085	

607 „Cheltuieli privind mărfurile”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial	-	-
Intrări	197.915	
Ieșiri		197.915
Rulaj	197.915	197.915
Total sume	197.915	197.915
SFD	0	

707 „Venituri din vânzarea mărfurilor”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial	-	-
Intrări		90.000
Intrări		150.000
Ieșiri	240.000	
Rulaj	240.000	240.000
Total sume	240.000	240.000
SFC		0

4111 „Clienți”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial		
Intrări	107.100	
Intrări	178.500	
Rulaj	285.600	
Total sume	285.600	
SFD	285.600	

401 „Furnizori”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial		
Intrări		178.500
Ieșiri	-	
Rulaj		178.500
Total sume		178.500
SFC		178.500

121 „Profit și pierdere”		
Explicația	Debit	Credit
Sold inițial		
Intrări	240.000	
Ieșiri		197.915
Rulaj	240.000	197.915
Total sume	240.000	197.915
Sold final-profit	42.085	

120 CONTABILITATE GENERALĂ

Dacă se folosește metoda FIFO pentru determinarea costului de achiziție al mărfurilor vândute, calculul este următorul:

Data	Stoc inițial			Intrări			Ieșiri			Stoc final		
	Q	Preț	Valoare	Q	Preț	Valoare	Q	Preț	Valoare	Q	Preț	Valoare
3.02.2017	1000	800	800.000							1000	800	800.000
3.02.2017				200	750	150.000				200	750	150.000
										1200		950.000
12.02.2017							100	800	80.000	900	800	720.000
										200	750	150.000
										1100		870.000
15.02.2017							150	1000	150.000	750	800	600.000
										200	750	150.000
									Total	950	1550	750.000

Înregistrarea mărfurilor la preț de vânzare



Întreprinderea TEST DEMO SRL cumpără mărfuri în valoare de 25.000 de lei, TVA 19%, conform facturii fiscale. Pentru aceste mărfuri, firma practică și înregistrează un adaos comercial de 30%, desfacerea mărfurilor se face numai en gros.

a) Recepția mărfurilor

Data:
03.03.2017

25.000 lei	%	=	401 „Furnizori”	29.750 lei
4750 lei	371 „Mărfuri”			
	4426 „TVA – deductibilă”			
	Conform facturii fiscale			

b) Înregistrarea adaosului comercial:

Data:
03.03.2017

7500 lei	371 „Mărfuri”	=	378 „Diferențe de preț la mărfuri”	7500 lei
	Conform notei de intrare-recepție			

c) Vânzarea integrală a mărfurilor

Data:
10.03.2017

33117.5 lei	411 „Clienți”	=	%	33117.5 lei
			707 „Venituri din vânzarea mărfurilor”	32.500 lei
			4427 „TVA – colectată”	617,5 lei
			Conform facturii fiscale	

d) Scoaterea din activ a mărfurilor vândute

Data:
13.03.2017

25.000 lei	%	=	371 „Mărfuri”	32.500 lei
7500 lei	607 „Cheltuieli privind mărfurile”			
	378 „Diferențe de preț la mărfuri”			
	Conform jurnalului de vânzări			

e) Închiderea conturilor de venituri, cheltuieli și TVA

Data:
31.03.2017

32.500 lei	707 „Venituri din vânzarea mărfurilor”	=	121 „Profit și pierdere”	32.500 lei
	Conform notei contabile			

Data:
31.03.2017

25.000 lei	121 „Profit și pierdere”	=	607 „Cheltuieli privind mărfurile”	25.000 lei
	Conform notei contabile			

Data:
3.03.2017

617,5 lei	%	=	4426 „TVA – deductibilă”	4750 lei
4132,5 lei	4427 „TVA – colectată”			
	4423 „TVA – plată”			
	Conform decontului de TVA			

Capitolul 3 • PREȚURILE MĂRFURILOR: DEFINIȚIE, CARACTERISTICI, CLASIFICARE 121

Înregistrarea mărfurilor la preț de vânzare cu amănuntul

Întreprinderea DEMO TEST SRL achiziționează un stoc de marfă la cost de achiziție (CA) de 10.000 de lei, adaos comercial (AC) 20%, TVA 19%. Soldul inițial al contului de mărfuri este 2000 de lei și al celui de diferențe de preț de 100 nefavorabilă. Ulterior mărfurile sunt vândute la preț de vânzare cu amănuntul de 5000 lei.

a) Se înregistrează achiziția și vânzarea mărfurilor la preț de vânzare cu amănuntul (PVA).

$PVA = CA + AC + TVA \text{ neexigibilă} = 10.000 + 2000 + 2280 = 14.280 \text{ lei}$

Data:
03.03.2017

10.000 lei 1900 lei	% 371 „Mărfuri” 4426 „TVA – deductibilă” Conform facturii fiscale	=	401 „Furnizori”	11.900 lei
------------------------	--	---	-----------------	------------

b) Înregistrarea adaosului comercial și a TVA neexigibilă

Data:
03.03.2017

4280 lei	371 „Mărfuri”	=	% 378 „Diferențe de preț la mărfuri” 4428 „TVA – neexigibilă”	<u>4280 lei</u> 2000 lei 2280 lei
Conform notei de intrare-recepție				

c) Vânzarea mărfurilor în numerar

Data:
10.03.2017

5000 lei	5311 „Casa în lei”	=	% 707 „Venituri din vânzarea mărfurilor” 4427 „TVA – colectată”	<u>5000 lei</u> 4203 lei 797 lei
Conform facturii fiscale și monetarului				

d) Scoaterea din activ a mărfurilor vândute, la sfârșitul perioadei de gestiune, conform jurnalului de vânzări

Data:
31.03.2017

3571,4 lei 630,4 lei 798,2 lei	% 607 „Cheltuieli privind mărfurile” 378 „Diferențe de preț la mărfuri” 4428 „TVA – neexigibilă”	=	371 „Mărfuri”	5000 lei
Conform jurnalului de vânzări				

- Determinarea coeficientului mediu de diferențe de preț (adaos comercial)

$$K378 = (Si378 + Rc378) / [(Si371 + Rd371) - (Si4428 + Rc4428)] = (100 + 2000) / [(2000 + 14280 - 2280)] = 0,15$$

- Determinarea diferenței de preț (adaos comercial) aferent mărfurilor vândute

Cota de adaos comercial aferentă ieșirilor (K378) = 0,15 * Rc707 = 0,15 * 4203 = 630,4

e) Închiderea conturilor de venituri, cheltuieli și TVA

Data:
31.03.2017

4203 lei	707 „Venituri din vânzarea mărfurilor”	=	121 „Profit și pierdere”	4203 lei
Conform notei contabilă				

Data:
31.03.2017

4203 lei	121 „Profit și pierdere”	=	607 „Cheltuieli privind mărfurile”	4203 lei
Conform notei contabile				

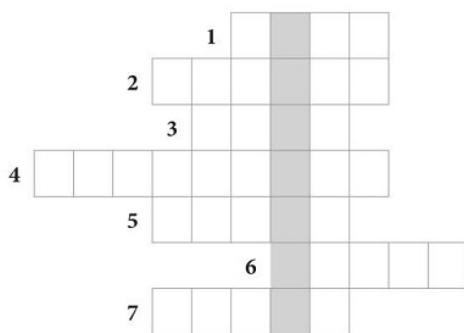
Data:
31.03.2017

798 lei 1102 lei	% 4427 „TVA – colectată” 4423 „TVA de plată”	=	4426 „TVA – deductibilă”	1900 lei
Conform decontului de TVA				

Termeni-cheie: preț, cost, cheltuială, cost direct, cost indirect, cost de achiziție, costuri financiare, CMP, FIFO, LIFO, TVA, rabat, remiză, risturn, scont.

Fișă de lucru

- I. a) În echipe de câte 3 elevi, realizați o hartă conceptuală cu tema „Prețurile mărfurilor”, având în vedere următoarele cerințe:
- definiție;
 - caracteristici;
 - clasificare.
- b) Realizați un tur al galeriei cu hărțile conceptuale realizate; membrii echipelor „vizitează” galeria, examinează fiecare hartă conceptuală, adresează întrebări de clarificare ghidului și pot face comentarii, pot completa ideile sau pot propune alte soluții pe care le consemnează în subsolul foi de flip-chart.
- c) Se vor nota hărțile conceptuale complete și corecte.
- II. Prin completarea următorului joc de cuvinte (aritmogrif), se va obține pe verticală numele reducerii de preț calculate asupra ansamblului operațiilor efectuate cu același cumpărător pe o perioadă determinată.



1. Reflectarea bănească a valorii bunurilor.
2. Reducerea care ține cont de volumul vânzărilor.
3. Poate fi de achiziție sau de producție.
4. Prețul format din prețul de vânzare cu ridicata la care se adaugă adaosul comercial.
5. Se folosește pentru produsele necorespunzătoare calitativ sau sortimental.
6. Reducere practică în mod excepțional, convenită între furnizor și client.
7. Reducere de natură financiară.

III. Răspundeți cu adevărat sau fals la următoarele enunțuri.

1. FIFO (primul intrat/primul ieșit) este metoda potrivit căreia mărfurile ieșite din gestiune se evaluează la costul de achiziție sau de producție al ultimei intrări.
2. Costurile indirecte de producție cuprind cheltuieli cu amortizarea utilajelor, cu reparațiile acestora, cu salariile personalului de conducere sau secții.
3. Diferența dintre prețul de vânzare și costul de achiziție al mărfurilor poartă denumirea de risturn.
4. Risturnul înseamnă o reducere de preț, calculată asupra ansamblului operațiilor efectuate cu același cumpărător pe o perioadă determinată.
5. Contul 378 „Diferențe de preț la mărfuri” este un cont rectificativ al valorii de înregistrare a mărfurilor, iar după funcția contabilă este un cont de activ.
6. Cota redusă de TVA de 5% se aplică pentru serviciile de restaurant și de catering.
7. Cota redusă de TVA de 9% se aplică pentru manuale școlare, cărți, ziare și reviste, cu excepția celor destinate exclusiv sau în principal publicității.
8. Cota redusă de TVA de 9% se aplică la cazarea în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară, inclusiv la închirierea terenurilor amenajate pentru camping;
9. Cota redusă de TVA de 5% se aplică serviciilor privind accesul la castele, muzee, case memoriale.
10. Contul 607 „Cheltuieli privind mărfurile” este un cont de pasiv și evidențiază costul mărfurilor vândute de către firme.

Capitolul 3 • PREȚURILE MĂRFURILOR: DEFINIȚIE, CARACTERISTICI, CLASIFICARE 123

IV. Societatea ALFA SRL vinde societății BETA SRL mărfuri în valoare de 100.000 lei, TVA 19%.

Costul de achiziție al mărfurilor vândute de ALFA SRL este 70.000 de lei, adaosul comercial practicat de BETA SRL, este de 30% .

BETA SRL vinde mărfuri cu încasare prin bancă, în valoare de 50.000 lei, preț de vânzare cu amănuntul, inclusiv TVA.

ALFA SRL ține evidența mărfurilor la cost de achiziție, iar BETA SRL la preț de vânzare cu amănuntul.

Să se înregistreze operațiile de mai sus în contabilitatea celor două entități.

V. O societate comercială cumpără mărfuri la prețul de 20.000 lei, rabat 5%, remiza 5%, scont de decontare 3%, TVA 19%.

Care este costul de achiziție al mărfurilor?

VI. În coloana A sunt enumerate o serie de formule contabile, iar în coloana B, se prezintă semnificația acestora. Asociați fiecărei cifre din coloana A litera corespunzătoare din coloana B.

A	B
1. 401 „Furnizori” = 609 „Reduceri comerciale primite”	a) Evidența reducerilor comerciale primite ulterior facturării.
2. 709 „Reduceri comerciale acordate” = 4111 „Clienți”	b) Evidența datoriilor față de bancă.
3. 401 „Furnizori” = 767 „Venituri din sconturi obținute”	c) Evidența reducerilor comerciale acordate ulterior facturării.
	d) Înregistrarea scontului.

VII. Un depozit cumpără marfă cu factură, cost de achiziție 200 lei/buc., 20 buc., TVA 19%, adaos comercial practicat 40%. Se întocmește NIR. Alegeți formula contabilă corectă pentru achiziția de marfă.

a)	% 371 „Mărfuri” 4426 „TVA deductibilă”	=	401 „Furnizori”	4760 lei 4000 lei 760 lei
----	--	---	-----------------	---------------------------------

b)	% 371 „Mărfuri” 378 „Diferențe de preț la mărfuri” 4426 „TVA deductibilă”	=	401 „Furnizori”	8560 lei 4000 lei 3200 lei 1368 lei
----	--	---	-----------------	--

c)	401 „Furnizori”	=	% 371 „Mărfuri” 378 „Diferențe de preț la mărfuri”	7200 lei 4000 lei 3200 lei
----	-----------------	---	--	----------------------------------

d)	371 „Mărfuri”	=	378 „Diferențe de preț la mărfuri”	4000 lei
----	---------------	---	------------------------------------	----------

124 CONTABILITATE GENERALĂ

VIII. O societate comercială cu activitate de desfacere a mărfurilor cu amănuntul dispune la începutul lunii de mărfuri în valoare de 11.900 lei la preț cu amănuntul inclusiv TVA (19%) cu o diferență favorabilă (adaos comercial) de 2000 lei. În cursul perioadei de gestiune au loc următoarele operații privind mărfurile, așa cum rezultă din jurnalul pentru cumpărări.

a) Se achiziționează mărfuri: preț de cumpărare – 14.000 lei, TVA deductibilă – 2660 lei, prețul de vânzare – 17.500 lei, TVA inclus în prețul de vânzare – 3325 lei, preț de vânzare inclusiv TVA – 20.825 lei.

Notă: La contul 378 s-a înregistrat adaosul comercial, respectiv valoarea de 14.000 lei x 25%.

b) Se vând mărfuri cu plata în numerar, așa cum rezultă din jurnalul pentru vânzări.

c) La sfârșitul lunii se descarcă gestiunea, cu valoarea mărfurilor.

Să se înregistreze operațiile economice.

IX. O societate comercială prezintă următoarea situație:

a) Stoc la începutul perioadei:

– sortimentul „beta” la preț de vânzare	100 buc. x 500 lei = 50.000 lei;
– marja brută redusă (Mr)	20% 10.000 lei;
– cost de achiziție (preț de cumpărare)	40.000 lei.

b) În cursul exercițiului se cumpără mărfuri: 600 buc., sortimentul „beta”.

Pc	600 buc. x 450 lei = 270.000 lei
Mb	25% x 270.000 lei = 67.500 lei
Prețul de vânzare total	337.500 lei
Prețul de vânzare unitar	337.500 lei / 600 buc. = 562,5 lei/buc.

c) Se vând mărfuri din sortimentul „beta”: 800 buc.

Pv	800 buc. x 500 lei = 400.000 lei
Mr	20% = 80.000 lei
Costul mărfii vândute (Pc)	= 320.000 lei

d) Se scad din gestiune mărfurile.

La sfârșitul lunii se închid conturile de venituri și cheltuieli pe seama contului de rezultate.

X. Înregistrările contabile efectuate la GAMA SRL în legătură cu mărfuri sunt următoarele:

a) Cumpărarea de mărfuri cu plată ulterioară, pe bază de factură din care rezultă:

- marfa X, preț de cumpărare 500 x 10 lei/buc. = 5000 lei;
- marfa Y, preț de cumpărare 400 x 25 lei/buc. = 10.000 lei.

La aceste mărfuri se ține evidența cantitativ valorică la preț de cumpărare.

- Valoarea la preț de cumpărare: 15.000 lei
- Cheltuieli de transport: 600 lei
- Valoarea la cost de achiziție: 15.600 lei
- TVA 19% : 2964 lei
- Total factură de plătit: 18.564 lei

La recepție nu se constată diferențe față de factură.

b) Vânzarea de mărfuri către întreprinderile comerciale cu amănuntul (en detail) cu decontarea ulterioară, pe bază de facturi, din care rezultă:

- marfa X, preț de vânzare negociat: 600 x 12 lei/buc. = 7200 lei
- marfa Z, preț de vânzare negociat: 100 x 18 lei/buc. = 1800 lei
- Valoarea la preț negociat de vânzare cu ridicata: 9000 lei
- TVA 19%: 1710 lei
- Total factură de încasat: 10.710 lei

c) Descărcarea la sfârșitul lunii, a gestiunii depozitului cu ridicata, deci a contului de mărfuri, cu valoarea mărfurilor vândute la prețul de înregistrare calculată după una dintre metodele, FIFO, CMP, pe baza datelor furnizate de contabilitatea analitică organizată cantitativ și valoric pe sortimente de marfă. Totodată, se repartizează și cheltuielile accesorii de aprovizionare aferente mărfurilor vândute, astfel încât în debitul contului 607 „Cheltuieli privind mărfurile” se determină și se evidențiază costul de achiziție al mărfurilor vândute.

d) La sfârșitul lunii se închid conturile de venituri și de cheltuieli, precum și conturile de TVA.

1 punct
din oficiu**I. Încercuiți litera corespunzătoare răspunsului corect. (2,5 puncte)****1. Contul 378 „Diferențe de preț la mărfuri” este:**

- a) un cont de pasiv;
- b) se debitează cu valoarea adaosului comercial al mărfurilor intrate în gestiune;
- c) se creditează cu valoarea adaosului comercial al mărfurilor ieșite din gestiune;
- d) este bifuncțional.

2. Prețul de vânzare cu ridicata cuprinde:

- a) cost de achiziție + adaos comercial;
- b) cost de achiziție + adaos comercial + TVA;
- c) adaos comercial + TVA;
- d) cost de achiziție + adaos comercial practicat de depozit.

3. Prețul de vânzare cu ridicata cuprinde:

- a) cost de achiziție + TVA;
- b) cost de achiziție + TVA deductibilă;
- c) cost de achiziție + adaos comercial practicat de magazin + TVA colectată;
- d) cost de achiziție + adaos comercial + TVA neexigibilă.

4. Descărcarea gestiunii de marfă vândută cu amănuntul se înregistrează astfel:

a)	% 607 „Cheltuieli privind mărfurile” 378 „Diferențe de preț la mărfuri” 4426 „TVA deductibilă”	=	371 „Mărfuri”
b)	% 607 „Cheltuieli privind mărfurile” 378 „Diferențe de preț la mărfuri” 4427 „TVA colectată”	=	371 „Mărfuri”
c)	% 607 „Cheltuieli privind mărfurile” 378 „Diferențe de preț la mărfuri”	=	371 „Mărfuri”
d)	% 607 „Cheltuieli privind mărfurile” 378 „Diferențe de preț la mărfuri” 4428 TVA neexigibilă	=	371 „Mărfuri”

5. Ce reprezintă formula contabilă: 607 „Cheltuieli privind mărfurile” = 371 „Mărfuri”?

- a) descărcarea gestiunii de mărfurile vândute;
- b) vânzarea mărfurilor;
- c) aprovizionarea cu mărfuri;
- d) recepționarea mărfurilor.

II. Răspundeți cu adevărat sau fals la următoarele enunțuri. (2,5 puncte)

1. LIFO (ultimul intrat/ultimul ieșit) este metoda potrivit căreia costul unitar de achiziție al primei intrări (lot) se atribuie primei ieșiri.
2. Contul 607 „Cheltuieli privind mărfurile” este un cont de activ și evidențiază costul mărfurilor vândute de către firme.
3. Taxa pe valoarea adăugată este un impozit direct suportat de consumatorul final al unui bun sau serviciu.
4. Cota standard este de 9%.
5. Rabatul reprezintă reducerea practică, în mod excepțional, asupra prețului de vânzare convenit anterior între furnizor și client, ținându-se cont de unele defecte de calitate sau de neconformitate ale bunurilor comercializate, față de clauzele prevăzute în contract.

126 CONTABILITATE GENERALĂ

III. În coloana A sunt enumerate o serie de conturi, iar în coloana B, sunt prezentate caracteristici ale acestora. Asociați fiecărei cifre din coloana A litera corespunzătoare din coloana B. (1,5 puncte)

A	B
1. 4428 „TVA neexigibilă”	a) Este un cont bifuncțional.
2. 709 „Reduceri comerciale acordate”	b) Funcționează după regula conturilor de activ.
3. 609 „Reduceri comerciale primite”	c) Funcționează după regula conturilor de pasiv.
	d) Se debitează cu valoarea adaosului comercial al mărfurilor intrate în gestiune.

IV. ALFA SRL achiziționează mărfuri pe baza facturii, preț de cumpărare – 10.000 lei, rabat – 10%, scont de decontare – 3%, TVA – 19%. (2,5 puncte)

a) Determinați totalul facturii.

b) Scrieți formulele contabile pentru achiziția mărfii, înregistrarea scontului ulterior facturării.

3.4. Documente specifice mărfurilor

3.4.1. Nota de recepție și constatare de diferențe (NIR)

Se întocmește la primirea și recepția mărfurilor, iar dacă există diferențe calitative și numerice, între comandă și mărfurile livrate, plata poate fi refuzată până la primirea integrală a mărfii comandate.

Format A4, X4 tipărite pe ambele fețe, în blocuri de 150 file.



Nota de recepție și constatare de diferențe (NIR)

Servește ca:

- document pentru recepția bunurilor aprovizionate;
- document justificativ pentru încărcare în gestiune;
- act de probă în litigiile cu cărașii și furnizorii, pentru diferențele constatate la recepție;
- document justificativ de înregistrare în contabilitate.

Se folosește ca document distinct de recepție în cazul:

- bunurilor materiale cuprinse într-o factură sau aviz de însoțire a mărfii, care fac parte din gestiuni diferite;
- bunurilor materiale primite spre prelucrare, în custodie sau în păstrare;
- bunurilor materiale procurate de la persoane fizice;
- bunurilor materiale care sosesc neînsoțite de documente de livrare;
- bunurilor materiale care prezintă diferențe la recepție;
- mărfurilor intrate în gestiunile la care evidența se ține la preț de vânzare cu amănuntul sau en gros.

În alte cazuri decât cele menționate mai sus, recepția și încărcarea în gestiune, după caz, și înregistrarea în contabilitate se fac pe baza documentului de livrare care însoțește transportul (factura, avizul de însoțire a mărfii etc.).

Se întocmește în două exemplare, la locul de depozitare sau în unitatea cu amănuntul, după caz, pe măsura efectuării recepției. În situația în care la recepție se constată diferențe, nota de recepție și constatare de diferențe se întocmește în trei exemplare de către comisia de recepție legal constituită.

Atunci când bunurile materiale sosesc în tranșe, se întocmește câte un formular pentru fiecare tranșă, care se anexează apoi la factură sau la avizul de însoțire a mărfii.

Datele de pe versoul formularului se completează numai atunci când se constată diferențe la recepție.

Capitolul 3 • PREȚURILE MĂRFURILOR: DEFINIȚIE, CARACTERISTICI, CLASIFICARE 127

Circulă:

- la gestiune, pentru încărcarea în gestiunea bunurilor materiale recepționate (toate exemplarele);
- la compartimentul financiar-contabil, pentru întocmirea formelor privind reglementarea diferențelor constatate (toate exemplarele), precum și pentru înregistrarea în contabilitatea sintetică și analitică, atașată la documentele de livrare (factura sau avizul de însoțire a mărfii);
- la unitatea furnizoare (exemplarul 2) și la unitatea de transport (exemplarul 3), pentru comunicarea lipsurilor stabilite.

Arhivarea: la compartimentul financiar-contabil.

Modele NIR

Firma _____		Notă de intrare-recepție nr. _____																	
Adresa _____		Data _____																	
Se recepționează mărfurile furnizate de _____		din localitatea _____																	
cu auto (vagon) nr. _____		conform facturii (aviz de expediție) nr. _____ din data de _____ astfel:																	
Nr. crt.	Denumirea produsului	U/M	Cant.	Furnizor			TVA			Adaos comercial			Preț unit. cu amănuntul fără TVA	TVA aferent adaos comercial	Preț unit. cu amănuntul cu TVA	Valoare la preț cu amănuntul fără TVA	Valoare la preț cu amănuntul cu TVA	din care TVA	
				Preț unit. fără TVA	Valoare (fără TVA)	TVA Pe U/M	Total 4426	Total fact. 401	%	Suma	Pe U/M	Total 4428							
0	1	2	3	4	5=3x4	6	7=3x6	8=5+7	9	10=4x9	11=4+10	12=10x19%	13=6+11+12	14=3x11	14'=3x13	15=6+12	16=3x15		
1																			
2																			
3																			
4																			
5																			
6																			
7																			
8																			
9																			
10																			
11																			
12																			
13																			
14																			

COMISIA DE RECEPȚIE				PRIMIT IN GESTIUNE			
Numele și prenumele		Funcția		Semnătura		Data	
1							
2							
3							

Alfa SRL		Notă de intrare-recepție nr. 18																	
Str. Alunișului nr. 12		Data 12.06.2017																	
Se recepționează mărfurile furnizate de Beta SRL în localitatea București																			
cu auto (vagon) nr. B 117 RAI conform facturii (aviz de expediție) nr. FF 2311 din data de 12.06.2017 astfel:																			
Nr. crt.	Denumirea produsului	U/M	Cant.	Furnizor			TVA (19%)			Adaos comercial			Preț unit. cu amănuntul fără TVA	TVA aferent adaos comercial	Preț unit. cu amănuntul cu TVA	Valoare la preț cu amănuntul fără TVA	Valoare la preț cu amănuntul cu TVA	din care TVA	
				Preț unit. fără TVA	Valoare (fără TVA)	TVA Pe U/M	Total 4426	Total fact. 401	%	Suma	Pe U/M	Total 4428							
0	1	2	3	4	5=3x4	6	7=3x6	8=5+7	9	10=4x9	11=4+10	12=10x19%	13=6+11+12	14=3x11	14'=3x13	15=6+12	16=3x15		
1	Manuale	buc	200	14	2800	2.66	532	3332	10%	1.4	15.4	0.266	18.326	3080	3665.2	2.926	585.2		
2	Caiete	buc	200	7.5	1500	1.425	285	1785	10%	0.75	8.25	0.1425	8.3925	1650	1678.5	1.5675	313.5		
3	Pixuri	buc	200	9	1800	1.71	342	2142	10%	0.9	9.9	0.171	10.071	1980	2014.2	1.881	376.2		
4																			
5																			
6																			
7																			
8																			
9																			
10																			
11																			
12																			

COMISIA DE RECEPȚIE				PRIMIT IN GESTIUNE			
Numele și prenumele		Funcția		Semnătura		Data	
1	Popescu Razvan	lucrador comercial				12.06.2017	
2	Matei Daniela	lucrador comercial				12.06.2017	
3							

128 CONTABILITATE GENERALĂ

3.4.2. Factura fiscală

Factura este un instrument ce atestă o tranzacție comercială, fiind emisă de furnizorul de bunuri sau servicii către client și care creează acestuia din urmă obligația de plată aferentă achiziției. Este, cu siguranță, cel mai utilizat document contabil.

- Formular cu **regim special** de tipărire, înseriere și numerotare.
- Pretipărit în blocuri cu câte 150 de file, formate din 50 de seturi cu câte trei file în culori diferite:

alb – exemplarul 1;
roșu – exemplarul 2;
verde – exemplarul 3.



Factura fiscală

Servește ca:

- document pe baza căruia se întocmește documentul de decontare a produselor și mărfurilor livrate, a lucrărilor executate sau a serviciilor prestate;
- document de însoțire a mărfii pe timpul transportului;
- document de încărcare în gestiunea primitorului;
- document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului.

Se întocmește, manual sau cu ajutorul tehnicii de calcul, în trei exemplare, la livrarea produselor și a mărfurilor la executarea lucrărilor și la prestarea serviciilor, pe baza dispoziției de livrare, a avizului de însoțire a mărfii sau a altor documente care atestă executarea lucrărilor și prestarea serviciilor și se semnează de emitent.

Circulă: – exemplarul 1 la cumpărător;
– exemplarul 2 la contabilitate;
– exemplarul 3 rămâne la cotorul facturierului.

Facturarea este reglementată în articolul 319 din Codul Fiscal.

Mențiuni obligatorii pe factură



- numărul de ordine, în baza uneia sau a mai multor serii, care identifică factura în mod unic; aceste serii le poți stabili așa cum dorești tu;
- data emiterii facturii;
- data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată este anterioară datei emiterii facturii;
- denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală ale persoanei impozabile care a livrat bunurile sau a prestat serviciile; dacă ești plătitor de TVA vei avea „RO” în fața codului fiscal (ex. RO123456);
- denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 316, ale reprezentantului fiscal;
- denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală al beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă ori o persoană juridică neimpozabilă; ca și la punctul d), dacă un client este plătitor de TVA va trebui să te asiguri că există „RO” în fața codului său fiscal;
- denumirea/numele beneficiarului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 316 ale reprezentantului fiscal;
- denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 266 alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

Capitolul 3 • PREȚURILE MĂRFURILOR: DEFINIȚIE, CARACTERISTICI, CLASIFICARE 129

**Mențiuni speciale
pe factură în diferite
situații particulare**



- i) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor ori, după caz, avansurile facturate, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț, în cazul în care acestea nu sunt incluse în prețul unitar;
 - j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei.
-
- k) în cazul în care factura este emisă de beneficiar în numele și în contul furnizorului, mențiunea „autofactură”;
 - l) în cazul în care este aplicabilă o scutire de taxă, trimiterea la dispozițiile aplicabile din prezentul titlu ori din *Directiva 112* sau orice altă mențiune din care să rezulte că livrarea de bunuri ori prestarea de servicii face obiectul unei scutiri;
 - m) în cazul în care clientul este persoana obligată la plată TVA, mențiunea „taxare inversă”;
 - n) în cazul în care se aplică regimul special pentru agențiile de turism, mențiunea „regimul marjei – agenții de turism”;
 - o) dacă se aplică unul dintre regimurile speciale pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, una dintre mențiunile „regimul marjei – bunuri second-hand”, „regimul marjei – opere de artă” sau „regimul marjei – obiecte de colecție și antichități”, după caz;
 - p) în cazul în care emitentul este înregistrat în scop de TVA cu opțiunea „TVA la încasare”, se va menționa pe factură textul „TVA la încasare”;
 - r) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi ori documente pentru aceeași operațiune.

Model de factură



Furnizor:		Cumpărător:				
Nr. O.R.C./an:		Nr. Reg. Com:				
Capital social:		Capital social:				
C.I.F.:		C.I.F.:				
Sediul:		Sediul:				
Județul:		Județul:				
IBAN:		Contul:				
Banca:		Banca:				
FACTURĂ Număr factura: nr. Data (ziua, luna, anul): Numar aviz insotire a marfii: (daca este cazul)		Seria nr. Cota T.V.A. 19%				
Nr. Crt.	Denumirea produselor sau a serviciilor (lucrărilor)	U.M.	Cantitatea	Prețul unitar (fără TVA) - lei -	Valoarea - lei -	Valoarea TVA - lei -
0	1	2	3	4	5 (3x4)	6
1					0.00	0.00
Semnătura și ștampila furnizorului		Date privind expediția Numele delegatului:		Total din care: accize	0.00	0.00
		Identificat cu B.I./C.I./PS Seria: Nr.: Eliberat (ă) de: Mijlocul de transport nr.: Expedierea s-a făcut în prezența noastră la data: ora: Semnături:		Semnătura de primire	Total de plată (col.5 + col.6)	0.00

130 CONTABILITATE GENERALĂ



Model factură completată

Nr. Crt.		Denumirea produselor sau a serviciilor (lucrărilor)		U.M.	Cantitatea	Prețul unitar (fără TVA)	Valoarea lei -	Valoarea TVA lei -
0		1		2	3	4	5 (3x4)	6
1	Manuale	buc	200		14.00		2,800.00	532.00
2	Caiete	buc	200		7.50		1,500.00	285.00
3	Pixuri	buc	200		9.00		1,800.00	342.00
Data scadenței: 24.06.2017								
Semnătura și ștampila furnizorului		Date privind expediția				Total din care: accize	6,100.00	1,159.00
		Numele delegatului: Ionescu Mihai Identificat cu B.I./C.I./PS Seria: RR Nr.: 132453 Eliberat (ă) de: Mijlocul de transport nr.: B117RAI Expedierea s-a făcut în prezența noastră la data: ora: Semnături:				Semnătura de primire	Total de plată (col.5 + col.6)	7,259.00

3.4.3. Avizul de însoțire a mărfii

Avizul de însoțire a mărfii poate fi definit și ca un document de încărcare, respectiv descărcare a gestiunii. Avizul poate fi întocmit și în momentul în care se transportă marfa în cadrul aceleiași unități, dar între subunități diferite, cât și în momentul în care se transportă marfa de la furnizor la client.



Avizul de însoțire a mărfii

Servește ca:

- document care însoțește mărfurile pe timpul transportului, dacă factura de livrare este întocmită ulterior;
- document care stă la baza întocmirii facturii și însoțește marfa pe tot parcursul transportului mărfii;
- document care se folosește și în cazul transferului valorilor materiale de la o gestiune la alta ale aceleiași firme aflate în zone diferite;
- reprezintă un document de primire în gestiunea clientului.

Circulă la:

- furnizor;
- la delegatul unității care face transportul sau al clientului, pentru semnare de primire (exemplarul 1);
- la compartimentul financiar-contabil, atașat la factură (exemplarul 2);
- la cumpărător;
- la magazie, pentru încărcarea de gestiune a produselor, mărfurilor sau altor valori materiale primite, după efectuarea recepției de către comisia de recepție și după consemnarea rezultatelor (exemplarul 1);
- la compartimentul financiar-contabil, pentru înregistrarea în contabilitatea sintetică.

Arhivarea – în funcție de caz, poate fi arhivat la furnizor, la unul din compartimentele „desfacere” sau „financiar-contabil”, sau la cumpărător, la departamentul „financiar-contabil”.



Model de aviz de însoțire a mărfii

Furnizor:
Nr. O.R.C./an:
Capital social:
C.I.F.
Sediul:
Județul:
IBAN:
Banca:

Cumpărător:
Nr. Reg. Com:
Capital social:.....
C.I.F......
Sediul:
Județul:
Contul:
Banca:

AVIZ DE ÎNSOȚIRE A MĂRFII

Data (ziua, luna, anul)

[illegible]

3.4.4. Chitanța

Este un formular cu regim special de tipărire, înscriere și numerotare, tipărit în carnete cu câte 100 de file.



Chitanța

Servește ca:

- document justificativ pentru depunerea unei sume în numerar la casierie;
- document justificativ de înregistrare în *registru-jurnal* de încasări și plăți și în contabilitate.

Se întocmește în două exemplare, pentru fiecare sumă încasată, de către contribuabilul sau casierul numit și se semnează de acesta pentru primirea sumei.

Circulă la depunător (exemplarul 1); exemplarul 2 rămâne în carnet, fiind folosit ca document de verificare a operațiunilor efectuate în *registru-jurnal* de încasări și plăți.

Arhivarea – după utilizarea completă a carnetului (exemplarul 2).

Modele de chitante

Unitatea:
 Nr.O.R.C/an:
 CUI:
 Sediul:

CHITANȚĂ
 Seria nr.
 DATA:

 Am primit de la:
 Adresa:
 CUI:
 Nr. înreg. com:

 Suma de: adică
 Reprezentând:

Casier.

Furnizor:	Internet SRL	CHITANȚĂ	
C.U.I./C.I.F.:	RO13541039	Seria/nr.	CF-4555
Sediul	București, sector 3	Data	12.06.2017
Județul			
Am primit de la	Alfa SRL		
Adresa	Alunișului, nr. 27		
Suma de	550 lei	cincisute cincizeci lei	
Reprezentând c/v factura nr.		FF 135	din data 12.06.2017
		Casier	Matei Razva

132 CONTABILITATE GENERALĂ

3.4.5. Monetarul

Conform ordinului 2226/2006, începând cu data de 30 decembrie 2006, formularul „Monetar” nu mai reprezintă un tipizat cu regim special de tipărire, ci poate fi folosit în regim intern.

Obligația de întocmire zilnică și păstrare a acestui formular o au numai contribuabilii prevăzuți la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, care desfășoară activități de vânzare a mărfurilor cu amănuntul.



Monetarul

Servește ca:

- document justificativ pentru evidențierea la sfârșitul zilei a numerarului existent în casierie;
- document justificativ de înregistrare în contabilitate;
- document justificativ pe baza căruia se dă contribuabilului numerarul încasat prin casă de către casier sau de vânzător.

Se folosește:

- în cazul vânzării mărfurilor cu amănuntul;
- potrivit reglementărilor în vigoare, în condițiile utilizării aparatelor de marcat electronice fiscale, suma înscrisă în monetar trebuie să coincidă cu suma din registrul de casă emis de aceste aparate, inclusiv cu suma înregistrată de mână în registrul de casă, în cazul defectării aparatelor de marcat electronice fiscale. Valoarea înscrisă în monetar trebuie să corespundă valorii înscrise în raportul de gestiune.

Se întocmește în două exemplare de către casier sau persoana împuternicită, la sfârșitul zilei, prin inventarierea numerarului pe categorii de bancnote și de monede.

Circulă: exemplarul 1, pentru înregistrarea în *registrul-jurnal* de încasări și plăți;

Modele de monetar

Unitatea:
CUI:
Sediul:

MONETAR

Nr.
Unit. Data:

.....	buc	200 lei	.....
.....	buc	100 lei	.....
.....	buc	50 lei	.....
.....	buc	5 lei	.....
.....	buc	10 lei	.....
.....	buc	50 bani	.....
.....	buc	10 bani	.....

TOTAL LEI

Casier predător Casier primitor

Responsabil

Unitatea:
CUI:
Sediul:

MONETAR

Nr.
Unit. Data:

.....	buc	200 lei	.....
.....	buc	100 lei	.....
.....	buc	50 lei	.....
.....	buc	5 lei	.....
.....	buc	10 lei	.....
.....	buc	50 bani	.....
.....	buc	10 bani	.....

TOTAL LEI

Casier predător Casier primitor

Responsabil

3.4.6. Dispoziția de plată/încasare



Dispoziția de plată/încasare

Servește ca:

- dispoziție pentru casierie, în vederea achitării în numerar a unor sume, potrivit dispozițiilor legale, inclusiv a avansurilor aprobate pentru cheltuieli de deplasare, precum și a diferenței de încasat de către titularul de avans în cazul justificării unor sume mai mari decât avansul primit, pentru procurare de materiale etc.;
- dispoziție pentru casierie, în vederea încasării în numerar a unor sume care nu reprezintă venituri din activitatea de exploatare, potrivit dispozițiilor legale;
- document justificativ de înregistrare în registrul de casă și în contabilitate, în cazul plăților în numerar efectuate fără alt document justificativ.

Se întocmește într-un exemplar de compartimentul financiar-contabil:

- în cazul utilizării ca dispoziție de plată, când nu există alte documente prin care se dispune plata (exemplu: stat de salarii sau lista de avans chenzinal etc.);
- în cazul utilizării ca dispoziție de plată a avansurilor pentru cheltuielile de deplasare, procurare de materiale etc.;
- în cazul utilizării ca dispoziție de încasare, când nu există alte documente prin care se dispune încasarea (avize de plată, somații de plată etc.).

Capitolul 3 • PREȚURILE MĂRFURILOR: DEFINIȚIE, CARACTERISTICI, CLASIFICARE 133

Se semnează de întocmire la compartimentul financiar-contabil.

După efectuarea plății sau încasării, casierul va completa rubricile de pe verso.

Circulă:

- la persoana autorizată, ca să exercite controlul financiar preventiv, pentru viza în cazurile prevăzute de lege;
- la persoanele autorizate, ca să aprobe încasarea sau plata sumelor respective;
- la casierie, pentru efectuarea operațiunii de încasare sau plată, după caz, și se semnează de casier; în cazul plăților se semnează și de persoana care a primit suma;
- la compartimentul financiar-contabil, anexă la registrul de casă, pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitate.

Se arhivează la compartimentul financiar-contabil, anexă la registrul de casă.

Model de dispoziție de plată

Unitatea:		DISPOZIȚIE DE PLATĂ		CĂTRE CASIERIE	
nr.		1		Data: 20.06.2017	
Numele și prenumele:					
Funcția (calitatea):					
Suma 1,000.00 lei (in cifre) (in litere)					
Scopul încasării-plății: Plata avans deplasare Popescu S					
Semnătura		Conducătorul unității	Viza de control financiar preventiv	Compartiment financiar-contabil	

(față)

DATE SUPLIMENTARE PRIVIND BENEFICIARUL SUMEI:	
Se completează numai pentru plăți	Actul de identitate seria: nr. Am primit suma de : (in cifre) Data: Semnătura:
Plătit/încasat suma de	Casier 1,000.00 lei (in cifre)
Data:	20.06.2017
Semnătura:	

(verso)

3.4.7. Registrul de casă



Registrul de casă

Servește ca:

- document de înregistrare operativă a încasărilor și plăților în numerar, efectuate prin casieria unității pe baza actelor justificative;
- document de stabilire, la sfârșitul fiecărei zile, a soldului de casă;
- document de înregistrare în contabilitate a operațiunilor de casă.

Se întocmește în două exemplare, zilnic, de casierul unității sau de o altă persoană împuternicită, pe baza actelor justificative de încasări și plăți.

La sfârșitul zilei, rândurile neutilizate din formular se barează.

Soldul de casă al zilei precedente se reportează, după caz, pe primul rând al registrului de casă pentru ziua în curs. Se semnează de către casier pentru confirmarea înregistrării operațiunilor efectuate și de către persoana din compartimentul financiar-contabil, desemnată pentru primirea exemplarului 2 și a actelor justificative anexate.

Circulă la compartimentul financiar-contabil pentru verificarea exactității sumelor înscrise și respectarea dispozițiilor legale, privind efectuarea operațiunilor de casă (exemplarul 2); exemplarul 1 rămâne la casier.

134 CONTABILITATE GENERALĂ

Arhivarea: la casierie (exemplarul 1); la compartimentul financiar-contabil (exemplarul 2).

Conținutul minimal obligatoriu de informații al formularului este următorul:

- denumirea unității;
- denumirea și data (ziua, luna, anul) întocmirii formularului;
- numărul curent; numărul actului de casă; numărul anexelor; explicații; încasări; plăți;
- report/sold ziua precedentă;
- semnături: casier și compartiment financiar-contabil.



Model de registru de casă

Unitatea:		Data	Contul Casa
CUI:			
Reg. Com.			
Adresa			

REGISTRU DE CASĂ

Nr. crt.	Nr. act casa	Nr. Anexe	Explicații	Încasări	Plăți
SOLD ÎNȚIAL					
			RULAJ ZI	0.00	0.00
			TOTAL SUME	0.00	0.00
SOLD FINAL				0.00	

Casier, _____ Compartiment financiar-contabil, _____

Unitatea :	Alfa SRL	Data	Contul Casa
CUI:	RO13591043	30.6.2017	5311
Reg.Com.	J40/11495/2004		
Adresa	Alunișului, nr. 27		

REGISTRU DE CASĂ

Nr. crt.	Nr. act casă	Nr. Anexe	Explicații	Încasări	Plăți
SOLD ÎNȚIAL					
1	1	1	Plata avans deplasare Popescu S	2,000.00	1,000.00
2	2	1	Restituire avans nedecontat	0.00	0.00
			RULAJ ZI	2,000.00	1,000.00
			TOTAL SUME	4,000.00	1,000.00
SOLD FINAL				3,000.00	

Casier, _____ Compartiment financiar-contabil, _____

3.4.8. Raportul de gestiune zilnic

Este un formular tipizat, format A4, tipărit în carnete cu câte 100 de file.



Raportul de gestiune zilnic

Servește ca:

- înscriserea atât a cumpărărilor și vânzărilor de mărfuri la prețul de vânzare cu amănuntul, cât și a altor intrări sau ieșiri de mărfuri și ambalaje, care au ca efect modificarea în plus sau în minus a soldului de mărfuri sau ambalaje, cum ar fi: modificările de preț, transferul între gestiuni, distrugerea mărfurilor degradate.

Se întocmește în două exemplare de către gestionar, pentru fiecare gestiune în parte.

După reportarea soldului din ziua precedentă, în coloanele de „mărfuri” și „ambalaje” se înscriu în ordinea întocmirii lor documentele de intrări din ziua respectivă. La sfârșitul zilei se stabilește totalul intrărilor plus soldul, după care se înscriu datele privind vânzările și alte ieșiri de mărfuri și se totalizează. Se determină, apoi, soldul scriptic de mărfuri și ambalaje la sfârșitul zilei.

Documentele pe baza cărora se întocmește raportul de gestiune pot fi: NIR, monetar, inventar de schimbare de preț, proces-verbal de scădere din gestiune etc. Eventualele erori sunt comunicate gestionarului pentru a le rectifica și a pune de acord soldul scriptic din evidența operativă cu cel din evidența contabilă.

Circulă de la gestionar la compartimentul financiar-contabil.

Arhivarea – exemplarul 2 al raportului de gestiune rămâne în carnet, iar exemplarul 1 se trimite la compartimentul financiar-contabil, unde se verifică și se confruntă cu datele din evidența analitică.

Model de raport de gestiune

Unitatea:.....

Data:

Sectia:.....

Gestionar:

Raport de gestiune

Nr. crt	Număr document	Explicații	Valoare, lei	
			Mărfuri	Ambalaje
Intrări		Sold precedent		
Total intrări + sold				
Vânzări + ieșiri				
		Total vânzări + ieșiri		
		Sold final		

Gestionar,

Verificat,

3.4.9. Borderoul de vânzare

Este un formular tipizat fără regim special, format X4, tipărit pe ambele fețe, sub formă de carnete a 100 de file.

Borderoul de vânzare

Servește ca:

- ca document de centralizare zilnică a vânzărilor (încasărilor) realizate de unități;
- la înregistrarea vânzărilor (încasărilor) în jurnalul pentru vânzări;
- la stabilirea taxei pe valoarea adăugată colectată.

Se întocmește într-un exemplar de compartimentul financiar-contabil, pe baza monetarelor sau a documentelor de centralizare a vânzărilor pe unități, cum sunt: borderourile, bonurile de vânzare, borderoul notelor de plată, centralizatorul vânzărilor pe ospăți, centralizatorul vânzărilor cu plata în rate, borderourile de decontare a prestațiilor etc.

Circulă la persoana care conduce „jurnalul pentru vânzări”.

Arhivarea – la compartimentul financiar-contabil.



Model de borderou de vânzare

BORDEROU DE VÂNZARE (ÎNCASARE)

din ziua de anul

Semnificația coloanei A din tabelul de mai jos este următoarea:

A - Baza de impozitare

[illegible]

Intocmit,
Verificat.

Total

(verso)

[illegible]

Intocmit,	
Verificat,	

Total

3.4.10. Bonul de predare-primire-transfer-restituire

Este un formular tipizat fără regim special, format X4, tipărit pe ambele fețe, sub formă de carnet a 100 de file.



Bonul de predare-primire-transfer-restituire

A

În cazul utilizării ca bon de predare a produselor finite la depozit:

Servește ca:

- document de predare la magazia produselor finite;
- document justificativ pentru încărcare în gestiune;
- document justificativ de înregistrare în evidența magaziei și în contabilitate;
- sursă de date pentru urmărirea realizării producției;
- sursă de date pentru calculul și plata salariilor.

Se întocmește în două exemplare, pe măsura predării la magazie a produselor, de către secție, atelier etc. Dacă operațiunile de predare-primire a produselor nu pot fi suspendate în timpul inventarierii magaziei de produse finite, comisia de inventariere trebuie să înscrie pe documentul respectiv mențiunea „primit în timpul inventarierii”

Circulă:

- la magazia de produse finite, semnându-se de predare de către secție (atelier) și de primire în gestiune de către gestionar (ambele exemplare);
- la compartimentul CTC, pentru efectuarea controlului tehnic de calitate, semnându-se pentru certificarea acestui control (ambele exemplare);
- la compartimentul financiar-contabil, pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitatea sintetică și analitică (exemplarul 1);
- la compartimentul care urmărește realizarea producției (exemplarul 2).

Arhivarea:

- la compartimentul financiar-contabil sau la persoana care conduce evidența (exemplarul 1);
- la compartimentul care urmărește realizarea producției (exemplarul 2).

B

În cazul utilizării ca bon de predare a materialelor refolosibile la magazie:

Servește ca:

- document de predare la magazie a materialelor refolosibile rezultate din secțiile de fabricație principale și auxiliare;
- document justificativ pentru încărcare în gestiune;
- document justificativ de înregistrare în evidența magaziei și în contabilitate.

Se întocmește în două exemplare, pe măsura predării la magazie a produselor, de către secție, atelier etc. Dacă operațiunile de predare-primire a produselor nu pot fi suspendate în timpul inventarierii magaziei de produse finite, comisia de inventariere trebuie să înscrie pe documentul respectiv mențiunea „primit în timpul inventarierii”.

Se întocmește în două exemplare, pe măsura predării la magazie a materialelor refolosibile de către secții, ateliere etc. și se semnează de șeful secției care dispune predarea.

Circulă:

- la magazia de materiale refolosibile, semnându-se de predare de către delegatul secției, atelierului etc. și de primire în gestiune de către gestionar (ambele exemplare);
- la compartimentul financiar-contabil sau la persoana care conduce evidența, pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitatea sintetică și analitică (exemplarul 1 pentru evidența materialelor și exemplarul 2 pentru evidența costurilor).

Arhivarea – la compartimentul financiar-contabil (ambele exemplare).

C

În cazul utilizării ca bon de predare a semifabricatelor la magazie:

Servește ca:

- document de predare la magazie sau între secții a semifabricatelor rezultate din producție;
- document justificativ pentru încărcare în gestiune;
- document justificativ de înregistrare în evidența magaziei și în contabilitate;
- sursă de date pentru calculul și plata salariilor.

Se întocmește în două exemplare, pe măsura predării la magazie a semifabricatelor de către secție, atelier etc. Dacă operațiunile de predare-primire a semifabricatelor nu pot fi suspendate în timpul inventarierii magaziei de semifabricate, comisia de inventariere trebuie să înscrie pe documentul respectiv mențiunea „primit în timpul inventarierii”.

Circulă:

- la magazia de semifabricate, pentru predarea cantităților prevăzute, semnându-se de predare de către delegatul secției care face predarea și de primire în gestiune de către gestionar (ambele exemplare);
- la compartimentul CTC, pentru efectuarea controlului tehnic de calitate, semnându-se pentru certificarea acestui control (ambele exemplare);
- la compartimentul financiar-contabil pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitatea sintetică și analitică (exemplarul 1, direct de la magazie);
- la compartimentul care urmărește realizarea producției (exemplarul 2).

Arhivarea – la compartimentul financiar-contabil (ambele exemplare).

D

În cazul utilizării ca bon de transfer între două gestiuni aflate în incinta unității:

Servește ca:

- dispoziție de transfer a valorilor materiale de la o gestiune la alta în incinta unității;
- document justificativ pentru scădere din gestiunea predatorului și de încărcare în gestiunea primitorului.

Se întocmește în două exemplare, pe măsură ce se efectuează transferuri, de către persoana care dispune transferul, care semnează la rubrica corespunzătoare. Transferul se efectuează numai între gestiuni din incinta aceleiași unități. În cazul gestiunilor dispersate teritorial se întocmește un *aviz de însoțire a mărfii*.

Circulă:

- la magazia predătoare, pentru eliberarea cantităților prevăzute, semnându-se de predare de către gestionar (ambele exemplare);
- la delegatul magaziei primitoare, care semnează de primire pe exemplarul 1 și reține exemplarul 2;
- la compartimentul financiar-contabil, ambele exemplare, care, după confruntarea lor, stau la baza efectuării înregistrărilor în evidența magaziiilor.

E

În cazul utilizării ca bon de restituire:

Servește ca:

- dispoziție de restituire la magazie a valorilor materiale nefolosite (materiale și semifabricate) de secțiile de fabricație principale și auxiliare;
- document justificativ de încărcare în gestiunea primitorului;
- document justificativ de înregistrare în evidența magaziei și în contabilitate.

Circulă:

- la magazie, pentru primirea cantităților restituite, semnându-se de predare de către delegatul secției (atelierului etc.) care face restituirea și de primire de către gestionar (ambele exemplare);
- la compartimentul financiar-contabil, pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitatea sintetică și analitică (exemplarul 1 pentru evidența materialelor, exemplarul 2 pentru evidența costurilor).

Circulă:

- la magazia predătoare pentru eliberarea cantităților prevăzute, semnându-se de predare de către gestionar (ambele exemplare);
- la delegatul magaziei primitoare, care semnează de primire pe exemplarul 1 și reține exemplarul 2;
- la compartimentul financiar-contabil, ambele exemplare, care, după confruntarea lor, stau la baza efectuării înregistrărilor în evidența magaziiilor.

Arhivarea – la compartimentul financiar-contabil (ambele exemplare).



Model de bon de predare-primire-transfer-restituire

UNITATEA											
Număr document	Data			Cod predator	Cod primitor	Nr. comanda Cod produs	BON DE PREDARE-TRANSFER, RESTITUIRE				
	Ziua	Luna	Anul								
Nr. crt.	Denumirea valorilor materiale (inclusiv sort., marca, profil dimensiune)				Cont		Cod	U/M	Cantitatea efectivă	Prețul unitar	Valoarea
					Debitor	Creditor					
Data și semnătura					Viza C.T.C. (Propus mișcarea)			Predator		Primitor	

3.4.11. Procesul-verbal de recepție



Procesul-verbal de recepție

Servește ca:

- document de înregistrare în evidența operativă și în contabilitate;
- document de consemnare a stadiului în care se află obiectivul de investiții;
- document de apreciere a calității lucrărilor privind obiectivul de investiții;
- document de aprobare a recepției;
- document de constatare a îndeplinirii condițiilor de recepție provizorie a obiectivului de investiții;
- document de aprobare a recepției provizorii a obiectivului de investiții;
- document de punere în funcțiune a obiectivului de investiții.

Se întocmește în trei exemplare, la data punerii în funcțiune a mijlocului fix, astfel:

- procesul-verbal de recepție se întocmește pentru mijloacele fixe independente care nu necesită montaj și nici probe tehnologice (utilaje pentru intervenție, unelte, accesorii de producție, mijloace de transport auto, animale etc.), acestea considerându-se puse în funcțiune la data achiziționării lor;
- procesul-verbal de recepție provizorie se întocmește pentru utilajele care necesită montaj, dar care nu necesită probe tehnologice, precum și clădirile și construcțiile speciale care nu deservesc procese tehnologice, acestea considerându-se puse în funcțiune la data terminării montajului, respectiv la data terminării construcției;
- procesul-verbal de punere în funcțiune se întocmește pentru utilajele și instalațiile care necesită montaj și probe tehnologice, precum și clădirile și construcțiile speciale care deservesc procese tehnologice, acestea considerându-se puse în funcțiune la terminarea probelor tehnologice;
- se întocmește de către secretarul comisiei numite pentru recepționarea obiectivului de investiții, în prezența membrilor comisiei care este formată din: președinte, specialiști-consultanți, asistenți la recepție.

Circulă:

- la persoanele care fac parte din comisie (exemplarele 1, 2 și 3);
- la compartimentul care efectuează operațiunea de control financiar preventiv (exemplarul 2);
- la compartimentul financiar-contabil, pentru verificarea și înregistrarea procesului-verbal de recepție (exemplarele 2 și 3).

Arhivarea – la furnizor (antreprenor), la compartimentul financiar-contabil (exemplarele 2 și 3), la beneficiar, la compartimentul financiar-contabil (exemplarul 1).

140 CONTABILITATE GENERALĂ



Model de proces-verbal de recepție

Unitatea.....
Sediul: Str.....Nr.....
Cod fiscal:
Reg. Comerțului:/.....

**PROCES-VERBAL DE RECEPȚIE
ȘI PUNERE ÎN FUNCȚIUNE
MIJLOACE FIXE ȘI OBIECTE DE INVENTAR**

Gestiunea : nr..... data

Subsemnații, membrii comisiei de inventariere, am procedat la recepția bunurilor cu datele de proveniență, cantitățile și prețurile detaliate mai jos:

Furnizor
Nr. factura
Nr. comandă

Nr. crt.	Articol/Description	Nr. Inventar	UM	Cant. Quant.	Preț unitar -RON	Valoare totala RON
1					-	-
2					-	-
3					-	-
4					-	-
TOTAL						-

Constatările și concluziile comisiei : bunurile au fost primite în bună stare de funcționare, și corespund din punct de vedere cantitativ și calitativ solicitărilor. Nu s-au constatat diferențe. Bunurile au fost puse în funcțiune la data înscrisă pe acest document.

Întocmit,

Comisia de
recepție

Nume

Semnătura

Alți participanți la
recepție

Nume

Semnătura

3.4.12. Fișa de magazie



Fișa de magazie

Servește ca:

- document de evidență la locul de depozitare a intrărilor, a ieșirilor și a stocurilor bunurilor, cu una sau cu două unități de măsură, după caz;
- document de contabilitate analitică în cadrul metodei operativ-contabile (pe solduri).

Se întocmește într-un exemplar, separat pentru fiecare fel de material și se completează de către:

- compartimentul financiar-contabil la deschiderea fișei (datele din antet) și la verificarea înregistrărilor (data și semnătura de control). În coloana „Data și semnătura de control” semnează și organul de control financiar cu ocazia verificării gestiunii;
- gestionar sau persoana desemnată, care completează coloanele privitoare la intrări, ieșiri și stoc.

Fișele de magazie se țin la fiecare loc de depozitare a valorilor materiale, pe feluri de materiale ordonate pe conturi, grupe, eventual subgrupe sau în ordine alfabetică.

Pentru valori materiale primite spre prelucrare de la terți sau în custodie se întocmesc fișe distincte care se țin separat de cele ale valorilor materiale proprii.

În scopul ținerii corecte a evidenței la magazie, persoanele desemnate de la compartimentul financiar-contabil verifică inopinat, cel puțin o dată pe lună, modul cum se fac înregistrările în fișele de magazie, după caz.

Înregistrările în fișele de magazie se fac document cu document. Stocul se poate stabili după fiecare operațiune înregistrată și obligatoriu zilnic.

Circulă:

- nu circulă, fiind document de înregistrare.

Arhivarea - se arhivează la compartimentul financiar-contabil.

Capitolul 3 • PREȚURILE MĂRFURILOR: DEFINIȚIE, CARACTERISTICI, CLASIFICARE **141**

Model de fișă de magazie

Unitatea:			FIȘĂ DE MAGAZIE			Pagina:.....
Magazia:			Materialul (produsul), sortimentul, calitate, marcă, profil, dimensiune			
Document			U/M	Preț unitar		
			Intrări	Ieșiri	Stoc	Data și semnătura de control
Data	Număr	Fel				

3.4.13. Bonul de consum



Bonul de consum

Servește ca:

- document de eliberare din magazie pentru consumul materialelor;
- document justificativ de scădere din gestiune;
- document justificativ de înregistrare în evidența magaziei și în contabilitate.

Se întocmește în două exemplare, pe măsura lansării, respectiv eliberării materialelor din magazie pentru consum, de compartimentul care efectuează lansarea, pe baza programului de producție și a consumurilor normate, sau de alte compartimente ale unității, care solicită materiale pentru a fi consumate; bonul de consum se poate întocmi într-un exemplar în condițiile utilizării tehnicii de calcul.

Bonul de consum (colectiv), în principiu, se întocmește pe formulare separate pentru materialele din cadrul aceluiași cont de materiale, loc de depozitare și loc de consum.

Circulă la persoanele autorizate ca să semneze pentru acordarea vizei de necesitate (ambele exemplare);

- la persoanele autorizate ca să aprobe folosirea altor materiale, în cazul materialelor înlocuitoare;
- la magazia de materiale, pentru eliberarea cantităților prevăzute, semnându-se de predare de către gestionar și de primire de către delegatul care primește materialele (ambele exemplare);
- la compartimentul financiar-contabil, pentru efectuarea înregistrărilor în contabilitatea sintetică și analitică (ambele exemplare).

Arhivarea – la compartimentul financiar-contabil.

Model de bon de consum

UNITATEA:				Produs, lucrare (comandă)			BON DE CONSUM (COLECTIV)			
Număr document	Data			Predator	Primitor	Nr. Comandă				
	Ziua	Luna	Anul							
Nr. Crt.	Denumirea materialelor (inclusiv sort, marca, profil, dimensiune)			Cantitatea necesară	Cod	U/M	Cantitatea eliberată	Pretul unitar	Valoarea	
1									0.00	
2									0.00	
3									0.00	
4									0.00	
5									0.00	
6									0.00	
7									0.00	
8									0.00	
Data și semnatura				Sef compartiment	Gestionar	Primitor				

Termeni-cheie: notă de recepție; factură fiscală; aviz de însoțire a mărfii; chitanță; monetar; dispoziție de plată/încasare; registrul de casă; raport de gestiune zilnic; borderou de vânzare; bon de predare-primire-transfer-restituire; proces-verbal de recepție; fișa de magazie; bon de consum

Fișă de lucru

I. Completați diagrama radială cu documentele specifice operațiilor economice cu mărfuri.



II. Realizați tema „Documentele specifice operațiilor economice cu mărfuri”, utilizând metoda bulgărelui de zăpadă. Organizați activitatea în mai multe etape, după cum urmează:

- *individual* – elevii descriu documentele specifice operațiilor economice cu mărfuri în mod individual, cca 10 minute;
- *perechi* – se formează grupe de doi elevi, care își verifică reciproc rezultatele și încearcă să răspundă la întrebările care au fost formulate în interiorul grupului;
- *grupuri de patru elevi* – formate prin unirea perechilor două câte două; elevii își confruntă rezultatele, concep un nou răspuns, într-o formulare la care își aduc toți contribuția identificând concluziile cu caracter general în zonele de controversă, rezultate în urma întrebărilor fiecăruia;
- *întreaga clasă* – un reprezentant al fiecărei grupe prezintă concluziile sale. Acestea pot fi notate pe tablă pentru a putea realiza comparația între răspunsurile grupurilor. Pe baza lor se concep concluziile finale.

III. Răspundeți prin adevărat sau fals la următoarele enunțuri.

1. Factura fiscală este un document special cu regim de înscriere și numerotare.
2. Mărfurile sunt însoțite pe timpul transportului de factura fiscală și avizul de expediție al mărfii.
3. Registrul de casă este un document care se completează obligatoriu în fiecare zi.
4. Raportul de gestiune zilnic se întocmește pe baza: NIR-lui, borderoului de vânzare și bonului de consum.
5. Monetarul se întocmește de către managerul firmei.
6. NIR-ul se completează doar când se constată diferențe la recepție.

IV. ZIMBRU SRL, cu datele de identificare: nr. Ordine Registrul Comerțului/an – J20/226/2018, Cod Unic de Înregistrare – 3658341, cu sediul în București, strada Viitorul, nr. 38, cont RO31INGB4500450002510001, banca ING – Olteniței, capital social: 6.000, cumpără un televizor în valoare de 5.000 lei, TVA 19%, conform facturii cu numărul 179345 din 03.07.2018, de la furnizorul SC ELECTRO SRL cu datele de identificare: nr. Ordine Registrul Comerțului/an – J40/1337/2016, Cod Unic de Înregistrare – R1235679, cu sediul în București, strada Valea cu Plopi, nr. 5, cont RO31INGB4400013004670001, banca ING – Mihai Bravu.

Întocmiți factura pentru furnizorul ELECTRO SRL.

V. Întocmiți factura pentru clientul ALFA SA, având datele de identificare: nr. Ordine Registrul Comerțului/ an – J41/4978/2014, CUI RO784513, sediul în București, strada Lungă, nr 45, cont RO 40INGB4456556000000001, banca ING – Brâncoveanu, capital social 9.000 lei, cumpără următoarele mărfuri de la furnizorul BETA SA, având datele de identificare: nr. Ordine Registrul Comerțului/ an – J49/6784/2013, CUI RO764612, sediul în București, strada Florilor, nr 48, cont: RO 48INGB5553656000000001, banca ING – Berceni:

- 20 kg ardei, preț unitar 3 lei/kg;
 - 10 kg fasole, preț unitar 5 lei/kg;
 - 100 borcane castraveți murați în oțet (850 gr/borcan), preț unitar 4 lei/borcan.
- TVA de 9% pentru produse alimentare.

VI. Realizați un eseu cu titlul „Documentele specifice operațiilor economice cu mărfuri”.



I. Încercuțiți litera corespunzătoare răspunsului corect. (2,5 puncte)

1. Factura se întocmește de către:

- a) cumpărător, odată cu achitarea contravalorii bunurilor achiziționate;
- b) vânzător, odată cu livrarea bunurilor;
- c) vânzător, la încasarea contravalorii bunurilor livrate;
- d) cumpărător, când preia marfa.

2. La achiziționarea unor mărfuri, primim factura, aceasta înseamnă că:

- a) avem o datorie față de furnizor;
- b) avem o creanță față de furnizor;
- c) este o tranzacție în numerar;
- d) nu avem nicio obligație financiară.

3. Documentele specifice operațiilor cu mărfuri sunt:

- a) factura fiscală, nota de recepție și constatare de diferențe, fișa de magazie, bon de consum;
- b) factura fiscală, raport de gestiune, monetar, fișa mijlocului fix;
- c) extras de cont, monetar, nota de recepție și constatare de diferențe, fișa de magazie;
- d) registru numerelor de inventar, factura fiscală, extras de cont, monetar.

4. Monetarul este un document:

- a) privind operațiile bănești și operațiile cu mărfuri;
- b) privind operațiile cu materii prime și operațiile cu active fixe;
- c) privind operațiile cu mărfuri și operațiile cu materii prime;
- d) privind operațiile bănești și operațiile cu active fixe.

II. Răspundeți prin adevărat sau fals la următoarele enunțuri. (2,5 puncte)

1. Registrul de casă se întocmește în două exemplare, zilnic, de casierul unității sau de o altă persoană împuternicită, pe baza actelor justificative de încasări și plăți.
2. Avizul de însoțire a mărfii servește ca document de centralizare zilnică a vânzărilor (încasărilor) realizate de unități.
3. Chitanța este un document justificativ de înregistrare în registrul-jurnal de încasări și plăți și în contabilitate.
4. Nota de recepție se întocmește în două exemplare, la locul de depozitare sau în unitatea cu amănuntul, după caz, pe măsura efectuării recepției.
5. Fișa de magazie circulă la magazia predătoare pentru eliberarea cantităților prevăzute, semnându-se de predare de către gestionar.

III. În coloana A sunt enumerate documente specifice operațiilor cu mărfuri, iar în coloana B, caracteristicile acestor documente. Asociați fiecărei cifre din coloana A litera corespunzătoare din coloana B. (2,5 puncte)

Document	Caracteristici
1. Factura fiscală	a) Document justificativ de înregistrare în registrul de casă și în contabilitate.
2. Aviz de însoțire marfă	b) Document de însoțire a mărfii pe timpul transportului.
3. Registru de casă	c) Document justificativ pentru depunerea unei sume în numerar la casierie.
4. Dispoziție de încasare	d) Document de înregistrare operativă a încasărilor și plăților în numerar, efectuate prin casieria unității pe baza actelor justificative.
5. Chitanța	e) Document justificativ de scădere din gestiune.
	f) Se întocmește manual sau cu ajutorul tehnicii de calcul, în trei exemplare, la vânzarea de bunuri și servicii.

IV. Prezentați documentul „borderou de vânzare”. (1,5 puncte)