



**UNIVERSITATEA ECOLOGICĂ DIN
BUCUREȘTI FACULTATEA DE
MANAGEMENT FINANCIAR**



**Program de studii universitare de licență: Finanțe și bănci Forma
de învățământ: învățământ cu frecvență redusă**

Suport de curs pentru autoinstruire la disciplina:

CONTABILITATE

**Coordonator de disciplină:
Conf.univ.dr. Carmen UNGUREANU**

București 2022

CUPRINS

Introducere	6
a. Date privind coordonatorul de disciplină	6
b. Date despre disciplină	6
c. Obiectivele disciplinei	6
d. Competențe acumulate după parcurgerea cursului	7
e. Resurse și mijloace de lucru	8
f. Cerințe preliminare	9
g. Structura cursului	9
h. Durata medie de autoinstruire	10
i. Evaluarea	10
Unitatea de învățare 1. Obiectul de studiu al contabilității	11
1.1. Introducere	11
1.2. Obiectivele unității de învățare 1	11
1.3. Durata medie de autoinstruire	12
1.4. Conținut	12
1.4.1. Scurt istoric privind apariția și evoluția contabilității	12
1.4.2. Aspecte teoretice privind obiectul contabilității	13
1.4.3. Obiectul de studiu al contabilității	13
1.4.4. Procedeele metodei contabilității	14
1.4.4.1. Procedeele comune tuturor disciplinelor	14
1.4.4.2. Procedee specifice metodei contabilității	15
1.4.4.3. Procedee comune și altor discipline	15
1.5. Rezumat	17
1.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor	17
1.7. Bibliografie recomandată	18
Unitatea de învățare 2. Situațiile financiare	19
2.1. Introducere	19
2.2. Obiectivele unității de învățare 2	19
2.3. Durata medie de autoinstruire	19
2.4. Conținut	20
2.4.1. Obiectivul și utilizatorii situațiilor financiare	20
2.4.2. Structura situațiilor financiare	21
2.4.2.1. Bilanțul. Definiție și prezentare	23
2.4.2.2. Contul de profit sau pierdere. Definiție și prezentare	24
2.4.2.3. Situația modificării capitalului propriu	24
2.4.2.4. Situația fluxurilor de trezorerie	25
2.4.2.5. Note explicative	25
2.5. Rezumat	26
2.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor	26
2.7. Bibliografie recomandată	27
Unitatea de învățare 3. Caracterizarea activelor imobilizate	28

	3.1. Introducere	28
	3.2. Obiectivele unității de învățare 3	28
	3.3. Durata medie de autoinstruire	28
	3.4. Conținut	29
	3.4.1. Definiții și delimitări	29
	3.4.2. Caracterizarea activelor imobilizate	29
	3.5.Rezumat	34
	3.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor	34
	3.7. Bibliografie recomandată	35
	Unitatea de învățare 4. Caracterizarea activelor circulante	36
	4.1. Introducere	36
	4.2. Obiectivele unității de învățare 4	36
	4.3. Durata medie de autoinstruire	36
	4.4. Conținut	37
	4.4.1. Definiții	37
	4.4.2. Structura activelor circulante	37
	4.5.Rezumat	40
	4.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor	41
	4.7. Bibliografie recomandată	41
	Unitatea de învățare 5. Caracterizarea capitalurilor proprii	43
	5.1. Introducere	43
	5.2. Obiectivele unității de învățare 5	43
	5.3. Durata medie de autoinstruire	43
	5.4. Conținut	44
	5.4.1. Definiții și delimitări	44
	5.4.2. Clasificarea și prezentarea capitalurilor proprii	44
	5.5. Rezumat	47
	5.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor	48
	5.7. Bibliografie recomandată	49
	Unitatea de învățare 6. Caracterizarea datoriilor	50
	6.1. Introducere	50
	6.2. Obiectivele unității de învățare 6	50
	6.3. Durata medie de autoinstruire	50
	6.4. Conținut	51
	6.4.1. Definiție și delimitări	51
	6.4.2. Clasificarea și caracterizarea datoriilor	52
	6.5.Rezumat	54
	6.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor	54
	6.7. Bibliografie recomandată	55
	Unitatea de învățare 7. Venituri.Cheltuieli.Rezultat	56
	7.1. Introducere	56
	7.2. Obiectivele unității de învățare 7	56
	7.3. Durata medie de autoinstruire	56
	7.4. Conținut	57
	7.4.1. Structuri privind cheltuielile	57
	7.4.2. Organizarea documentației intene privind cheltuielile	58
	7.4.3. Structuri privind veniturile	59
	7.4.4. Rezultatul exercițiului financiar	61
	7.5.Rezumat	61

	7.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor	63
	7.7. Bibliografie recomandată	64
Unitatea de învățare 8. Inflența tranzacțiilor asupra situațiilor financiare. Tipuri de modificări		65
	8.1. Introducere	65
	8.2. Obiectivele unității de învățare 8	65
	8.3. Durata medie de autoinstruire	65
	8.4. Conținut	66
	8.4.1. Tranzacții care produc modificări asupra situațiilor financiare	66
	8.4.2. Tipuri de modificări	66
	8.5. Rezumat	73
	8.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor	74
	8.7. Bibliografie recomandată	74
Unitatea de învățare 9. Contul. Dubla înregistrare		76
	9.1. Introducere	76
	9.2. Obiectivele unității de învățare 9	76
	9.3. Durata medie de autoinstruire	77
	9.4. Conținut	77
	9.4.1. Structura contului	77
	9.4.2. Funcțiile contului	84
	9.4.3. Regulile de funcționare a conturilor	85
	9.4.4. Dubla înregistrare și corespondența conturilor	86
	9.4.5. Conturile sintetice și analitice și legătura dintre ele	87
	9.4.6. Planul de Conturi General. Prezentare.	89
	9.5. Rezumat	90
	9.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor	91
	9.7. Bibliografie recomandată	92
Unitatea de învățare 10. Analiza contabilă. Formula contabilă.		93
	10.1. Introducere	93
	10.2. Obiectivele unității de învățare 10	93
	10.3. Durata medie de autoinstruire	93
	10.4. Conținut	94
	10.4.1. Analiza contabilă a operațiilor economice și financiare	94
	10.4.2. Formula și articolul contabil	95
	10.5. Rezumat	99
	10.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor	99
	10.7. Bibliografie recomandată	100
Unitatea de învățare 11. Balanța de verificare.		101
	11.1. Introducere	101
	11.2. Obiectivele unității de învățare 11	101
	11.3. Durata medie de autoinstruire	101
	11.4. Conținut	102
	11.4.1. Noțiunea și importanța balanței de verificare	102
	11.4.2. Funcțiile balanței de verificare	102
	11.4.3. Clasificarea balanțelor de verificare	104
	11.5. Rezumat	110
	11.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor	111

	11.7. Bibliografie recomandată	111
Unitatea de învățare 12. Balanța de verificare. Metodologia de întocmire a unei balanțe de verificare		112
	12.1. Introducere	112
	12.2. Obiectivele unității de învățare 12	112
	12.3. Durata medie de autoinstruire	113
	12.4. Conținut	113
	12.4.1. Metodologia de întocmire a balanței de verificare	113
	12.4.2. Exemplificarea modului de întocmire a unei balanțe de verificare	113
	12.4.3. Erori de înregistrare identificate cu ajutorul balanței de verificare	122
	12.5. Rezumat	124
	12.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor	124
	12.7. Bibliografie recomandată	125

Anexa 1 - Răspunsuri la testele de autoevaluare a cunoștințelor.....	126
---	------------

Introducere

Cursul este destinat, în principal, studenților Facultății de Management Financiar din cadrul Universității Ecologice din București – învățământ cu frecvență redusă (IFR), dar poate constitui un util material de studiu și pentru studenții la învățământ cu frecvență (IF).

Contabilitatea, ca disciplină, a fost introdusă, în planurile de învățământ superior, împreună cu Contabilitatea financiară pentru a întregi cunoașterea aspectelor contabile ale activității unei entități.

Prin cursul de *Contabilitate*, potrivit tematicii abordate, se urmărește înțelegerea, însușirea și aplicarea de către studenți a metodelor și procedeele utilizate în contabilitate unei entități, însușirea principalele noțiuni cu care se operează în contabilitate.

a. Date privind coordonatorul de disciplină

Nume și prenume:	Carmen UNGUREANU
E-mail:	carmen.ungureanu@ueb.education

b. Date despre disciplină

Anul de studiu:	I
Semestrul:	2

c. Obiectivele disciplinei

Obiectivul general al disciplinei	La sfârșitul acestui curs studentul trebuie să recunoască structurile contabile, să știe să înregistreze, în contabilitate, tranzacții economice, cronologic și sistematic și cum să întocmească o balanță de verificare.
Obiectivele	• Cunoașterea noțiunii de contabilitate; • Înțelegerea structurii situațiilor financiare anuale; • Identificarea conținutului activelor, capitalurilor și a datoriilor;

specifice	• Cunoașterea efectului tranzacțiilor asupra situațiilor financiare; • Cunoașterea structurii contului contabil; • Cunoașterea și înțelegerea modului de funcționare a conturilor de activ, capitaluri proprii și datorii; • Cunoașterea și înțelegerea dublei înregistrări; • Efectuarea de analize contabile • Întocmirea de formule contabile. • Metodologia de întocmire a balanței de verificare
-----------	---

d. Competențe acumulate după parcurgerea cursului

Competențe profesionale	C1. Utilizarea adecvată a conceptelor, teoriilor, metodelor și instrumentelor de natură financiară în entitățile / organizațiile private și publice C1.1. Identificarea și definirea conceptelor, teoriilor, metodelor și instrumentelor de natură financiară în entitățile/organizațiile private și publice C1.2. Explicarea și interpretarea conceptelor, teoriilor, metodelor și instrumentelor de natură financiară în entitățile/organizațiile private și publice C1.3. Aplicarea conceptelor, teoriilor, metodelor și instrumentelor de natură financiară în entitățile private și publice pentru rezolvarea de probleme specifice C1.5. Valorificarea conceptelor, teoriilor, metodelor și instrumentelor de natură financiară în elaborarea de proiecte/lucrări. C2. Culegerea, analiza și interpretarea de date și informații referitoare la probleme economico-financiare C2.1. Identificarea și definirea metodelor, tehnicilor și instrumentelor de culegere, analiză și interpretare a datelor referitoare la o problemă economico-financiară C2.2. Explicarea metodelor, tehnicilor și instrumentelor de culegere, analiză și interpretare a datelor referitoare la o problemă economico-financiară C2.3. Aplicarea metodelor, tehnicilor și instrumentelor de culegere, analiză și interpretare a datelor referitoare la o problemă economico-financiară C2.5. Efectuarea de analize economico-financiare curente pe baza datelor și informațiilor culese C3. Realizarea de lucrări de natură economico-financiară la nivelul entităților / organizațiilor private și publice C3.1. Descrierea lucrărilor de natură economico-financiară realizate la nivelul entităților/organizațiilor private și publice
-------------------------	--

	C3.2. Explicarea lucrărilor de natură economico-financiară realizate la nivelul entităților/organizațiilor private și publice C3.3. Aplicarea cunoștințelor, metodelor, tehnicilor și instrumentelor pentru realizarea lucrărilor economico-financiare
Competențe transversale	CT1. Aplicarea principiilor, normelor și valorilor de etică profesională în cadrul propriei strategii de muncă riguroasă, eficientă și responsabilă CT3. Identificarea oportunităților de formare continuă și valorificarea eficientă a resurselor și tehnicilor de învățare pentru propria dezvoltare.

e. Resurse și mijloace de lucru

Pentru o pregătire temeinică, vă sugerăm să efectuați toate testele de evaluare, astfel încât rezultatul pregătirii dumneavoastră să fie cât mai obiectiv. De asemenea, vă sugerăm să vă alcătuiți propriile dumneavoastră planuri și scheme, acestea ajutându-vă la o mai bună sistematizare a cunoștințelor dobândite.

Fiecare curs debutează cu prezentarea obiectivelor pe care trebuie să le atingeți – din punctul de vedere al nivelului de cunoștințe – prin studierea temei respective. Vă recomandăm să le citiți cu atenție și apoi, la sfârșitul cursului, să le revedeți pentru a verifica dacă le-ați atins în întregime.

Testele de evaluare prezente la sfârșitul fiecărui curs vă vor ajuta să verificați modalitatea specifică de învățare și să vă îmbunătățiți cunoștințele. Timpul recomandat rezolvării testelor este de maxim 30 de minute. Rezolvați testele numai după studierea în întregime a unui curs și nu vă uitați la răspunsuri decât după rezolvarea testului și numai dacă nu

reușiți să găsiți răspunsul prin recitirea cursului.

La fiecare curs există indicată o bibliografie selectivă pe care vă sfătuim să o parcurgeți.

f. Cerințe preliminare

Pentru o mai bună înțelegere a materiei, este necesară coroborarea cunoștințelor dobândite în cadrul acestei discipline cu cele acumulate la Microeconomie, Informatică și Drept, având în vedere că disciplina se studiază în anul I, semestrul 2.

g. Structura cursului

Cursul de *Contabilitate* este structurat în 12 unități de învățare (UI), pentru fiecare fiind alocat timpul autoinstruirii:

- Unitatea de învățare 1. Obiectul de studiu al contabilității
- Unitatea de învățare 2. Situațiile financiare
- Unitatea de învățare 3. Caracterizarea activelor imobilizate
- Unitatea de învățare 4. Caracterizarea activelor circulante
- Unitatea de învățare 5. Caracterizarea capitalurilor proprii
- Unitatea de învățare 6. Caracterizarea datoriilor
- Unitatea de învățare 7. Venituri, cheltuieli și rezultat
- Unitatea de învățare 8. Influența tranzacțiilor asupra situațiilor financiare. Tipuri de modificări
- Unitatea de învățare 9. Contul. Dubla înregistrare
- Unitatea de învățare 10. Analiza contabilă. Formula contabilă
- Unitatea de învățare 11. Balanța de verificare. Noțiuni. Funcții. Clasificare.
- Unitatea de învățare 12. Metodologia de întocmire a unei balanțe de verificare.

La sfârșitul fiecărei unități de învățare beneficiați de modele de teste de autoevaluare care vă vor ajuta să stabiliți singuri ritmul de învățare și necesitățile proprii de repetare a unor teme. La sfârșitul suportului de curs pentru autoinstruire sunt prezentate răspunsurile corecte la testele de autoevaluare a cunoștințelor.

Totodată, sunt formulate 3 **teme de control**, în vederea evaluării pe parcurs, astfel:
Tema 1 - *Tema de control 1: Test de evaluarea a cunoștințelor-Activele imobilizate;*
Tema 2 – *Tema de control 1: Tes de evaluare a cunoștințelor – Tipuri de modificări-;*
Tema 3 – *Proiect: Întocmirea unei balanțe de verificare pe baza datelor furnizate la seminar.*

Rezolvarea temelor de control se realizează strict conform indicațiilor indicațiilor cadrului didactic și termenelor propuse în calendarul disciplinei.

Temele de control se prezintă de către fiecare student, iar rezultatele acestei evaluări se comunică de către cadrul didactic în mod direct și nemijlocit studenților.

Cursul de *Contabilitate* poate fi studiat atât în întregime, potrivit ordinii prestabilite a capitolelor, dar se poate și fragmenta în funcție de interesul propriu mai accentuat pentru anumite teme. Însă, în vederea susținerii examenului, este obligatorie parcurgerea tuturor celor 12 unități de învățare și efectuarea testelor prezentate.

h. Durata medie de autoinstruire

Durata medie de învățare estimăm a fi de aproximativ 28 de ore. Studiarea fiecărei unități de învățare necesită un efort estimat la 2 ore (în medie) cu excepția ultimei unități care se studiază în 6 ore, astfel încât să se fixeze temeinic cunoștințele specifice acestui domeniu.

i. Evaluarea

Înainte de examen este indicat să parcurgeți din nou toată materia, cu atenție, durata estimată pentru această activitate fiind de aproximativ o săptămână.

Forma de evaluare (E-examen, Clv-colocviu/test final, LP-lucrări de control)		E
Stabilirea notei finale (procentaje)	- evaluarea finală	60%
	- activități aplicative /laborator/lucrări practice/ proiect etc.	20 %
	- teste pe parcursul semestrului	20%
	- teme de control	-

Unitatea de învățare 1.

OBIECTUL DE STUDIU AL CONTABILITĂȚII



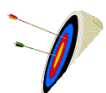
Cuprinsul unității de învățare 1

- 1.1. Introducere
- 1.2. Obiectivele unității de învățare 1
- 1.3. Durata medie de autoinstruire
- 1.4. Conținut
 - 1.4.1. Scurt istoric privind apariția și evoluția contabilității
 - 1.4.2 Aspecte teoretice privind obiectul contabilității
 - 1.4.3. Obiectul de studiu al contabilității
 - 1.4.4. Procedeele metodei contabilității
 - 1.4.4.1. Procedeele comune tuturor disciplinelor
 - 1.4.4.2. Procedee specifice metodei contabilității
 - 1.4.4.3. Procedee comune și altor discipline economice
- 1.5.Rezumat
- 1.6.Test de autoevaluare a cunoștințelor
- 1.7.Bibliografie recomandată



1.1. Introducere

În cadrul acestui capitol sunt prezentate principalele momente ale apariției și evoluției contabilității, aspecte teoretice privind obiectul și metoda contabilității.



1 2. Obiectivele unității de învățare 1

După parcurgerea unității de învățare, studenții vor fi capabili:

- să cunoască principalele momente ale apariției și evoluției contabilității;
- să cunoască obiectul de studiu al contabilității;
- să înțeleagă și să utilizeze procedeele metodei contabilității



1.3. Durata medie de autoinstruire

Durata medie de parcurgere a primei unități de învățare este de aproximativ 2 ore.



1.4. Conținut

1.4.1. Scurt istoric privind apariția și evoluția contabilității

La început când oamenii produceau doar pentru propriul consum nu s-a simțit nevoia nici unei însemnări contabile. Mai târziu însă, când schimburile între triburi s-au intensificat a apărut și necesitatea unor socoteli și a unor însemnări contabile (rudimentare).

Aceste însemnări contabile se făceau cu ajutorul funiilor înnodate, al pietricelelor colorate și al răbojului (crestături în lemn).

Descoperirea hârtiei¹ a dus la o dezvoltare rapidă a scrisului și bineînțeles și al însemnărilor contabile.

În Evul Mediu² marile Organizații ale epocii (Ordinele Cavalerilor Templieri) au creat adevărate așezăminte de credit unde se ținea o contabilitate (în partidă simplă) pe care unii consideră că aceștia ar fi învățat-o de la libanezi descendenții fenicienilor.

Perioada de la finele Evului Mediu până la începutul secolului al XIX-lea este considerată cea mai importantă din istoria contabilității deoarece ea este în același timp aceea a genezei și a dezvoltării metodei în partidă dublă.

Nașterea acestei metode este consacrată prin publicarea, în **1494**, de către călugărul și matematicianul franciscan **Luca Paciolo**, la Veneția, a lucrării “**Summa de arithmetica, geometria, proportioni et proportionalita**”.

În capitolul IX - “**Tractatus particularis de computis et scripturis**” - al acestei lucrări este definită pentru prima dată contabilitatea și este oferită o descriere a metodei în partidă dublă.³

Luca Paciolo analizează contabilitatea ca un ansamblu de principii și tehnici privind înregistrarea în partidă dublă a averii ce aparține unui negustor, precum și toate afacerile acestuia, în ordinea în care au avut loc.

¹ Descoperirea hârtiei a dus după sine și invenția tiparului la 1440 (după unele documente de olandezul Laurens Coster) și pe care Gutenberg l-ar fi perfecționat în 1450.

² Bernard Colasse, 1995, Contabilitate generală, Ed. Moldova, ediția a 4-a

³ Unii autori susțin că nu italienii au inventat primii această metodă, ci hindușii

1.4.2. Aspecte teoretice privind obiectul contabilității

Delimitarea obiectului unei discipline științifice are o importanță deosebită pentru conturarea și concretizarea profilului său. Ea își găsește o rezolvare corespunzătoare în măsură în care face posibilă caracterizarea obiectului de studiu al disciplinei respective, atât din punct de vedere al conținutului, cât și al sferei sale de acțiune.

Odată cu aceasta, cunoașterea obiectului unei discipline științifice permite să se stabilească locul pe care aceasta îl ocupă în sistemul general al științelor, relațiile ei cu disciplinele înrudite, importanța pe care o are în procesul cunoașterii, precum și sarcinile concrete ce-i revin în dezvoltarea științei, tehnicii și culturii.

Contabilitatea, în calitatea ei de disciplină științifică independentă are un obiect propriu de cercetare, deosebit de obiectul celorlalte științe.

În ceea ce privește obiectul contabilității, în decursul timpului s-au formulat numeroase definiții care deși în majoritatea cazurilor conțin elemente comune, există variante care aduc unele elemente specifice, în funcție de criteriul luat ca bază pentru definirea obiectului contabilității.

1.4.3. Obiectul de studiu al contabilității

În prezent (în scop didactic) se acceptă pentru definirea obiectului contabilității dihotomia patrimoniu - resurse economice.

În ceea ce privește patrimoniul de-a lungul timpului s-au elaborat trei concepții și anume:

- concepția juridică;
- concepția economică;
- concepția economico-juridică.

Conform teoriei juridice activul reprezintă bunurile economice ca obiecte de drepturi și obligații, iar pasivul reprezintă drepturile și obligațiile titularului de patrimoniu.

Potrivit celei de-a doua teorii, *teoria economică*, activul reflectă modul de întrebuințare a capitalului iar pasivul reflectă modul de proveniență a capitalului (capital propriu și capital străin).

Cea de-a treia concepție privind patrimoniul, *concepția economico-juridică* oferă o imagine completă asupra patrimoniului prin cele două componente: componenta economică constând în bunuri economice și componenta juridică exprimată prin drepturi și obligații.

Patrimoniul contabil este reprezentat prin egalitatea:

$$\text{Bunuri economice} = \text{Drepturi} + \text{Obligații} \quad (1)$$

Bunurile economice exprimate în bani constituie “**Activul patrimonial**” iar drepturile și obligațiile aferente formează “**Pasivul patrimonial**”. Astfel, ecuația de mai sus devine:

$$\text{Active} = \text{Pasive} \quad (2)$$

Contabilitatea anglo-saxonă nu folosește noțiunea de patrimoniu, obiectul de studiu al contabilității fiind definit prin prisma resurselor economice și a capitalurilor, prima ecuație devenind:

$$\text{Resurse economice} = \text{Capitaluri} \quad (3)$$

La rândul lor capitalurile cuprind capitalurile proprietarilor și capitalurile creditorilor și atunci ecuația (3) se poate scrie:

$$\begin{array}{ccccc} \text{Resurse} & = & \text{Capitalurile} & + & \text{Capitalurile} \\ \text{economice} & & \text{proprietarilor} & & \text{creditorilor} \end{array} \quad (4)$$

Contabilitatea ca orice disciplină științifică are un obiect propriu de cercetare și totodată o anumită metodă specifică de lucru pentru realizarea obiectului său.

Data fiind complexitatea obiectului de studiu metoda contabilității reunește mai multe procedee tehnice de lucru.

Într-o accepțiune generală, metoda este o cale rațională de urmat pentru atingerea unui scop, iar procedeul este numai o manieră de a atinge un scop.

Metoda contabilității cuprinde un ansamblu de procedee aflate într-o strânsă corelație și intercondiționare ca un tot unitar, în vederea stabilirii normelor și a principiilor cu caracter special pe care se fundamentează contabilitatea ca disciplină științifică în scopul cunoașterii situației patrimoniale și a rezultatelor obținute.

1.4.4.Procedeele metodei contabilității

Procedeele metodei contabilității cuprind trei categorii:

I. Procedee comune tuturor disciplinelor (generale)

II.Procedee specifice metodei contabilității

III.Procedee comune și altor discipline economice

I..Procedeele comune tuturor disciplinelor sunt:

- a) *Observația*
- b) *Raționamentul*
- c) *Comparația*
- d) *Clasificarea*
- e) *Analiza*
- f) *Sinteza*

II. Procedee specifice metodei contabilității

Procedeele specifice contabilității sunt: contul, balanța de verificare și bilanțul contabil.

1) Contul (și sistemul de conturi) este un procedeu specific metodei contabilității prin care se realizează înregistrarea cronologică, gruparea, sistematizarea și calculul stării și mișcării elementelor patrimoniale (atât de A cât și de P).

Astfel, pentru fiecare element patrimonial se deschide în contabilitate un cont.

2) Balanța conturilor, denumită și balanța de verificare sau balanța contabilă, reprezintă un procedeu specific metodei contabilității prin care se centralizează datele înregistrate în conturi și se controlează exactitatea acestora.

Balanța de verificare, ca mijloc de lucru utilizat în cadrul procedurii, este o listă a tuturor conturilor, soldate și nesoldate în Cartea Mare, în care sunt prezentate, în funcție de formă, informații privind soldurile, rulajele și sumele conturilor. O balanță de verificare poate să fie întocmită în orice moment: de ex. lunar, înaintea operației de inventariere, după operația de inventariere.

3) Bilanțul este procedeul specific metodei contabilității, prin care se asigură sistematizarea și generalizarea datelor cu privire la situația patrimoniului, evoluția situației financiare și a rezultatelor obținute.

III. Procedee comune și altor discipline economice

Aceste procedee sunt: documentația, evaluarea, calculația și inventarierea.

a) Documentația

În Legea contabilității, la art. 6 se specifică faptul că orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au

înregistrat în contabilitate, după caz.

Consemnarea fenomenelor și proceselor economice prin documente, se realizează după criterii precise bine stabilite și în funcție de necesitățile practice, constituind baza întregului sistem de evidență al entității.

Documentele reprezintă acte scrise ce cuprind informații letrice și numerice, care se întocmesc la locul și în momentul desfășurării operațiilor economice.

b) Evaluarea. Evaluarea este procedeul care asigură exprimarea valorică a elementelor patrimoniale: mijloace economice, surse economice, datorii și creanțe precum și venituri, cheltuieli și rezultate.

În ceea ce privește formele de evaluare există:

- evaluare curentă și
- evaluare periodică.

I. Evaluarea curentă este legată de două momente importante:

- momentul intrării în patrimoniu și
- momentul ieșirii din patrimoniu, a elementelor patrimoniale.

II. Evaluarea periodică

Se practică în două momente:

- cu prilejul inventarierii;
- cu prilejul întocmirii bilanțului.

c) Calculația

Calculația ca procedeu al metodei contabilității constă în ansamblul operațiilor matematice care se efectuează în vederea determinării, pe bază de principii și metodologii stabilite, a indicatorilor economico-financiari în vederea evaluării cheltuielilor, veniturilor și rezultatelor financiare ale unității.

d) Inventarierea

Inventarierea reprezintă procedeul contabil care are ca scop principal stabilirea situației reale a tuturor elementelor de activ și de pasiv ale fiecărei unități, precum și a bunurilor și valorilor deținute cu orice titlu, aparținând altor persoane juridice sau fizice, în vederea întocmirii situațiilor financiare anuale care trebuie să ofere o imagine fidelă a poziției financiare și a performanței unității pentru respectivul exercițiu financiar.



1.5.Rezumat

Nașterea metodei contabilității este consacrată prin publicarea, în **1494**, de către călugărul și matematicianul franciscan **Luca Paciolo**, la Veneția , a lucrării “***Summa de arithmetica, geometria, proportioni et proportionalita*** ”.

Luca Paciolo analizează contabilitatea ca un ansamblu de principii și tehnici privind înregistrarea în partidă dublă a averii ce aparține unui negustor, precum și toate afacerile acestuia, în ordinea în care au avut loc.

Contabilitatea, în calitatea ei de disciplină științifică independentă are un obiect propriu de cercetare, deosebit de obiectul celorlalte științe.

În ceea ce privește obiectul contabilității, în decursul timpului s-au formulat numeroase definiții care deși în majoritatea cazurilor conțin elemente comune, există variante care aduc unele elemente specifice, în funcție de criteriul luat ca bază pentru definirea obiectului contabilității.

Metoda contabilității cuprinde un ansamblu de procedee aflate într-o strânsă corelație și intercondiționare ca un tot unitar, în vederea stabilirii normelor și a principiilor cu caracter special pe care se fundamentează contabilitatea ca disciplină științifică în scopul cunoașterii situației patrimoniale și a rezultatelor obținute.

Procedeele metodei contabilității cuprind trei categorii: procedee comune tuturor disciplinelor (generale; procedee specifice metodei contabilității și procedee comune și altor discipline economice



1.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor

- 1) Care sunt cele trei concepții privind patrimoniul ?
- 2) Definiți metoda contabilității.
- 3) Enumerați procedeele comune tuturor disciplinelor.
- 4) Dați exemple privind utilizarea acestor procedee în contabilitate.
- 5) Enumerați procedeele specifice metodei contabilității.
- 6) Ce forme de evaluare cunoașteți ?



1.7. Bibliografie recomandată

1. Ungureanu, Carmen. 2022. *Contabilitate*, UEB, <https://classroom.google.com/>
2. Ungureanu C., *Contabilitate*, Editura Mustang, 2019
3. Legea contabilității nr.82/1991, republicată în Monitorul Oficial, Partea I nr. 454 din 18/06/2008 cu modificările și completările ulterioare

Unitatea de învățare 2.

SITUAȚIILE FINANCIARE



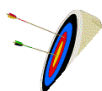
Cuprinsul unității de învățare 2

- 2.1. Introducere
- 2.2. Obiectivele unității de învățare 2
- 2.3. Durata medie de autoinstruire
- 2.4. Conținut
 - 2.4.1. Obiectivul și utilizatorii situațiilor financiare
 - 2.4.2. Structura situațiilor financiare
 - 2.4.2.1. Bilanțul
 - 2.4.2.2. Contul de profit sau pierdere
 - 2.4.2.3. Situația modificărilor capitalului propriu
 - 2.4.2.4. Situația fluxurilor de trezorerie
 - 2.4.2.5. Note explicative
- 2.5. Rezumat
- 2.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor
- 2.7. Bibliografie recomandată



2.1. Introducere

În cadrul acestui capitol sunt prezentate obiectivul, utilizatorii și structura situațiilor financiare anuale



2. 2. Obiectivele unității de învățare 2

După parcurgerea unității de învățare, studenții vor fi capabili:

- să cunoască obiectivul situațiilor financiare anuale;
- să prezinte structura situațiilor financiare anuale.

2.3.Durata medie de autoinstruire



Durata medie de parcurgere a acestui capitol este de aproximativ 2 ore.



2.4. Conținut

2.4.1. Obiectivul și utilizatorii situațiilor financiare

Obiectivul situațiilor financiare este de a furniza informații despre **poziția financiară** (*bilanț*), **performanțele** (*contul de profit și pierdere*) și **modificările poziției financiare** (*situația fluxurilor de numerar*) ale unei entități. Aceste informații sunt utile unei sfere largi de utilizatori în luarea deciziilor economice, concentrându-se asupra utilizatorilor care nu pot impune informațiile pe care ar trebui să le primească. Acești utilizatori sunt⁴:

- investitorii actuali care sunt interesați de capacitatea întreprinderii de a realiza câștiguri viitoare și investitorii potențiali care sunt interesați de calculul ratei rentabilității pe care au dreptul să o pretindă întreprinderii pentru a-și investi fondurile de care dispun, în funcție de riscul aferent investiției respective și de oportunitățile existente pe piață;
- băncile sunt interesate de capacitatea de rambursare a împrumuturilor de către întreprindere și de acoperire a dobânzilor din profitul obținut de aceasta. O atenție deosebită o acordă, acești creditori, neutilizării de întreprindere a împrumuturilor pe termen scurt ca sursă de acoperire a finanțării imobilizărilor.
- furnizorii consideră necesar să cunoască capacitatea întreprinderii debitoare de a-și îndeplini obligațiile financiare dar și perspectivele de dezvoltare a întreprinderii care ar însemna un volum majorat al volumului și valorii comenzilor cerute de către aceasta;
- clienții doresc să cunoască capacitatea furnizorilor lor de a-și continua activitatea pentru a cunoaște la rândul lor posibilitatea de a-și onora obligațiile contractuale față de proprii lor parteneri;
- salariații sunt interesați de securitatea locurilor de muncă care depinde de continuarea activității întreprinderii. Ei mai sunt interesați și de creșterile salariale ce depind de performanța întreprinderii.
- puterea publică adică administrația fiscală și economică. Pe baza informațiilor

⁴ Feleagă N., Malciu L., Bunea Ș., 2002, Bazele contabilității-o abordare europeană și internațională, Editura Economică, pag.35-39

contabile furnizate de întreprindere se stabilesc bazele de calcul al impozitelor și taxelor și se efectuează analiza diferitelor cereri care vizează acordarea de subvenții, împrumuturi cu dobândă redusă etc.

Aceste informații trebuie să asigure o **imagine fidelă** asupra poziției financiare, performanțelor financiare și modificărilor poziției financiare ale unității. În vederea realizării acestui obiectiv unitățile patrimoniale întocmesc, obligatoriu, la închiderea exercițiului, lucrări contabile de sinteză care poartă denumirea de situații financiare.

2.4.2. Structura situațiilor financiare

Regulile pe care o entitate trebuie să respecte în vederea întocmirii situațiilor financiare anuale sunt stabilite prin acte normative emise de Ministerul Finanțelor Publice și depind de încadrarea entității în una dintre categoriile prevăzute de legislația contabilă, respectiv OMFP 1802/2014.

Potrivit acestui ultim ordin la care am făcut referire în paragraful anterior, OMFP 1802/2014, entitățile sunt grupate în trei mari categorii: **microentități**, **entități mici** și **entități mijlocii și mari**⁵.

- Astfel, **microentitățile** sunt considerate entitățile care la data bilanțului **nu** depășesc limitele a cel puțin două dintre criteriile următoare:

- totalul activelor: 1.500.000 lei;
- cifra de afaceri netă: 3.000.000 lei;
- numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 10.

- **Entitățile mici** sunt considerate entitățile care la data bilanțului **nu** se încadrează în categoria microentităților și **nu** depășesc limitele a cel puțin două dintre criteriile următoare:

- totalul activelor: 17.500.000 lei;
- cifra de afaceri netă: 35.000.000 lei;
- numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50.

- **Entitățile mijlocii și mari** sunt considerate entitățile care, la data bilanțului, depășesc limitele a cel puțin două dintre criteriile următoare:

- totalul activelor: 17.500.000 lei;
- cifra de afaceri netă: 35.000.000 lei;
- numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50.

După cum se observă, gruparea entităților se face în funcție de următoarele criterii:

- **totalul activelor** – literele A - C din bilanț (*active imobilizate + active circulante + cheltuieli în avans*)

⁵ OMFP 1802/2014, sect.1.3., art.9, alin.2

- **cifra de afaceri netă** - înseamnă sumele obținute din vânzarea de produse și prestarea de servicii după deducerea reducerilor comerciale și a taxei pe valoarea adăugată și a altor impozite direct legate de cifra de afaceri și

- **numărul mediu de salariați** - Potrivit Institutului Național de Statistică, numărul mediu al salariaților reprezintă numărul de salariați angajați cu contracte individuale de muncă, plătiți de entitate pentru o durată medie normală a timpului de lucru, pe perioada de referință.

Se determină ca medie aritmetică simplă calculată prin împărțirea sumei efectivelor zilnice de salariați din perioada de referință, inclusiv din zilele de repaus săptămânal, sărbători legale și alte zile nelucrătoare, la numărul total al zilelor calendaristice.

Pentru întocmirea situațiilor financiare anuale la 31 decembrie, încadrarea în criteriile de mărime menționate, se efectuează la sfârșitul exercițiului financiar, pe baza indicatorilor determinați din situațiile financiare anuale aferente exercițiului financiar precedent și a indicatorilor determinați pe baza datelor din contabilitate și a bilanței de verificare încheiate la finele exercițiului financiar curent⁶.

În ceea ce privește criteriile de mărime și structura situațiilor financiare ale entităților, în exercițiul financiar 2021, în OMFP 82/2022 din 26 ianuarie 2022 se precizează:

- entitățile care, la data bilanțului, nu depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii de mărime și anume:
 - a) totalul activelor: 1.500.000 lei;
 - b) cifra de afaceri netă: 3.000.000 lei;
 - c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 10, **întocmesc situații**

financiare anuale care cuprind:

1. bilanț prescurtat (cod 10);
2. cont prescurtat de profit și pierdere (cod 20).

Acestea vor fi însoțite de formularul "Date informative" (cod 30) și formularul "Situația activelor imobilizate" (cod 40)

- entitățile mici, care, la data bilanțului, nu se încadrează în categoria microentităților și care nu depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii de mărime și anume:

- a) totalul activelor: 17.500.000 lei;
- b) cifra de afaceri netă: 35.000.000 lei;
- c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50, **întocmesc situații**

⁶ Aceasta înseamnă că acești indicatori se calculează pentru două exerciții financiare consecutive.

financiare anuale care cuprind:

1. bilanț prescurtat (cod 10);
2. cont de profit și pierdere (cod 20);
3. note explicative la situațiile financiare anuale

Opțional, ele pot întocmi situația modificărilor capitalului propriu și/sau situația fluxurilor de trezorerie.

Acestea vor fi însoțite de formularul "Date informative" (cod 30) și formularul "Situația activelor imobilizate" (cod 40)

➤ entitățile mijlocii și mari, care, la data bilanțului, depășesc limitele a cel puțin două dintre următoarele trei criterii de mărime și anume:

- a) totalul activelor: 17.500.000 lei ;
- b) cifra de afaceri netă: 35.000.000 lei;
- c) numărul mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50, ***întocmesc***

situații financiare anuale care cuprind:

1. bilanț (cod 10);
2. cont de profit și pierdere (cod 20);
3. situația modificărilor capitalului propriu;
4. situația fluxurilor de trezorerie;
5. note explicative la situațiile financiare anuale

Acestea vor fi însoțite de formularul "Date informative" (cod 30) și formularul "Situația activelor imobilizate" (cod 40)

Situațiile financiare anuale constituie un tot unitar.

2.4.2.1. Bilanțul

Bilanțul este documentul contabil de sinteză prin care se prezintă elementele de activ, datorii și capital propriu ale persoanei juridice la încheierea exercițiului financiar, precum și în celelalte situații prevăzute de lege.

Bilanțul cuprinde toate elementele de activ, datorii și capital propriu grupate după natură și lichiditate, respectiv natură și exigibilitate.

Bilanțul se întocmește pe baza balanței de verificare a conturilor sintetice la 31 decembrie puse de acord cu soldurile din balanța conturilor analitice, încheiată după înregistrarea tuturor documentelor în care au fost consemnate operațiunile financiar-contabile aferente activității perioadei raportate. Soldurile conturilor din balanța de verificare se grupează și se înscriu în formular potrivit mențiunilor din cadrul fiecărui rând.

Balanța de verificare a conturilor sintetice, precum și balanțele de verificare ale conturilor

analitice se întocmesc cel puțin anual, la încheierea exercițiului financiar sau la termenele de întocmire a situațiilor financiare periodice, la alte perioade prevăzute de actele normative în vigoare, și ori de câte ori se consideră necesar. Cuprinde pentru toate conturile unității următoarele elemente: simbolul și denumirea conturilor, în ordinea din planul de conturi aplicabil, soldurile inițiale sau totalul sumelor debitoare și creditoare ale lunii precedente, după caz, rulajele curente debitoare și creditoare, totalul sumelor debitoare și creditoare, soldurile finale debitoare sau creditoare.

2.4.2.2. Contul de profit sau pierdere

Pentru că în bilanț rezultatul exercițiului este reflectat prin soldul contului “121 Profit sau pierdere” este nevoie de informații suplimentare care să detalieze modul de generare a rezultatului, informații care sunt cunoscute din Contul de profit și pierdere care are cuprinde următorii indicatori:

> Cifra de afaceri netă.

Cifra de afaceri netă cuprinde sumele rezultate din vânzarea de produse și furnizarea de servicii care se înscriu în activitatea curentă a entității, după deducerea reducerilor comerciale și a taxei pe valoarea adăugată, precum și a altor taxe legate direct de cifra de afaceri.

- > Rezultatul din exploatare (veniturile din exploatare - cheltuielile din exploatare);
- > Rezultatul financiar (veniturile financiare - cheltuielile financiare);
- > Rezultatul curent (rezultatul din exploatare + rezultatul financiar);
- > Impozitul pe profit;

> Rezultatul net al exercițiului (rezultatul curent - impozit pe profit).

În contul de rezultate se prevăd așadar cheltuielile și veniturile entității care sunt definite astfel:

- **Veniturile** constituie creșteri ale beneficiilor economice înregistrate pe parcursul perioadei contabile sub formă de intrări sau creșteri ale activelor ori descreșteri ale datoriilor, care se concretizează în creșteri ale capitalului propriu, altele decât cele rezultate din contribuții ale acționarilor.
- **Cheltuielile** constituie diminuări ale beneficiilor economice înregistrate pe parcursul perioadei contabile sub formă de ieșiri sau scăderi ale valorii activelor ori creșteri ale datoriilor, care se concretizează în reduceri ale capitalului propriu, altele decât cele rezultate din distribuirea acestora către acționari.

2.4.2.3. Situația modificărilor capitalului propriu

Situația modificărilor capitalului propriu evidențiază:

- profitul net sau pierderea netă a perioadei;
- fiecare element de venit și cheltuială, câștig sau pierdere care, așa cum este cerut de un standard este recunoscut direct în capitalul propriu și totalul acestor elemente și

- efectul cumulativ al modificărilor politicilor contabile și corecția erorilor fundamentale.

Situația cuprinde o prezentare a soldurilor de deschidere și închidere pentru capitalul social, primele de capital, rezervele, rezultatul reportat și rezultatul exercițiului și a modificărilor acestora, indicându-se: suma la începutul anului, sumele transferate în sau din cont în timpul exercițiului; natura, sursa sau destinația oricăror astfel de transferuri precum și suma existentă la sfârșitul exercițiului financiar.

2.4.2.4. Situația fluxurilor de trezorerie

Fluxurile de trezorerie reflectă rezultatul activităților de exploatare, de investiții și de finanțare desfășurate de o unitate patrimonială în cursul unui exercițiu financiar. Fluxurile de trezorerie se clasifică în trei grupe :

- a) *fluxuri de numerar din activități de exploatare*, care cuprind: încasări în numerar din vânzarea de bunuri și prestarea de servicii; încasări în numerar provenite din redevențe, onorarii, comisioane și alte venituri; plăți în numerar către furnizorii de bunuri și servicii; plăți în numerar către și în numele angajaților; plățile în numerar sau restituiri de impozit pe profit, doar dacă nu pot fi identificate în mod specific cu activitățile de investiții și de finanțare.
- b) *fluxuri de numerar din activități de investiții*, care reprezintă încasări și plăți aferente operațiunilor legate de imobilizări.
- c) *Fluxuri de numerar din activități de finanțare* care cuprind: veniturile în numerar din emisiunea de acțiuni și alte instrumente de capital propriu; plățile în numerar către acționari pentru a acționa sau a răscumpăra acțiunile întreprinderii; veniturile în numerar din emisiunea de obligațiuni, credite, ipoteci și alte împrumuturi; rambursările în numerar ale unor sume împrumutate; plățile în numerar ale locatarului pentru reducerea obligațiilor legate de o operațiune de leasing financiar.

2.4.2.5. Note explicative

Notele explicative trebuie:

- > să prezinte informații despre reglementările contabile care au stat la baza întocmirii situațiilor financiare anuale și despre politicile contabile folosite;
- > să ofere informații suplimentare care nu sunt prezentate în bilanț, contul de profit și pierdere și, după caz, în situația modificărilor capitalurilor proprii și/sau situația fluxurilor de trezorerie , dar sunt relevante pentru înțelegerea oricăror dintre acestea.

Notele explicative la situațiile financiare anuale sunt:

- Nota 1 - Active imobilizate;
- Nota 2 - Provizioane;

- Nota 3 - Repartizarea profitului;
- Nota 4 - Analiza rezultatului din exploatare;
- Nota 5 - Situația creanțelor și datoriilor;
- Nota 6 - Principii, politici și metode contabile;
- Nota 7 - Participații și surse de finanțare;
- Nota 8 - Informații privind salariații și membrii organelor de administrație, conducere și de supraveghere;
- Nota 9 - Exemple de calcul și analiză a principalilor indicatori economico-financiari.



2.5.Rezumat

Obiectivul situațiilor financiare este de a furniza informații despre **poziția financiară** (*bilanț*), **performanțele** (*contul de profit și pierdere*) și **modificările poziției financiare** (*situația fluxurilor de numerar*) ale unei entități. Aceste informații sunt utile unei sfere largi de utilizatori în luarea deciziilor economice, concentrându-se asupra utilizatorilor care nu pot impune informațiile pe care ar trebui să le primească. Acești utilizatori sunt: investitorii; băncile; furnizorii; clienții; salariații; puterea publică.

Regulile pe care o entitate trebuie să respecte în vederea întocmirii situațiilor financiare anuale sunt stabilite prin acte normative emise de Ministerul Finanțelor Publice și depind de încadrarea entității în una dintre categoriile prevăzute de legislația contabilă, respectiv OMFP 1802/2014.

Situațiile financiare anuale constituie un tot unitar și cuprind, în funcție de criteriile de mărime: bilanț, contul de profit sau pierdere; situația modificărilor capitalului propriu; situația fluxurilor de trezorerie și note explicative.



2.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor

1. Fluxurile de trezorerie se clasifică în următoarele grupe :
 - a. fluxuri de numerar din activități de exploatare;
 - b. fluxuri de numerar din activități de investiții;
 - c. fluxuri de numerar din activități de finanțare.
2. Cifra de afaceri netă cuprinde:
 - a. sumele rezultate din vânzarea de produse care se înscriu în activitatea curentă a entității, după deducerea reducerilor comerciale și a taxei pe valoarea adăugată, precum și a altor taxe legate direct de cifra de afaceri.

- b. furnizarea de servicii;
 - c. sumele rezultate din vânzarea de produse
3. Situațiile financiare anuale trebuie să ofere o imagine fidelă a:
- a. activelor și datoriilor entității;
 - b. poziției financiare entității;
 - c. profitului sau pierderii entității.



2.7. Bibliografie recomandată

1. Ungureanu, Carmen. 2022. *Contabilitate*, UEB, <https://classroom.google.com/>
2. Ungureanu C., *Contabilitate*, Editura Mustang, 2019
3. Legea contabilității nr.82/1991, republicată în Monitorul Oficial, Partea I nr. 454 din 18/06/2008 cu modificările și completările ulterioare
4. Ordinul nr. 1802/2014 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementarilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate publicat în Monitorul Oficial nr. 963 din 30 decembrie 2014 modificat prin Ordinul nr. 4160/2015 din 31 decembrie 2015 privind modificarea și completarea unor reglementări contabile publicat în Monitorul Oficial nr. 21 din 12 ianuarie 2016
5. <http://www.mfinante.gov.ro>

UNITATEA DE ÎNVĂȚARE 3.

CARACTERIZAREA ACTIVELOR IMOBILIZATE



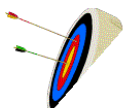
Cuprinsul unității de învățare 3

- 3.1. Introducere
- 3.2. Obiectivele unității de învățare 3
- 3.3. Durata medie de autoinstruire
- 3.4. Conținut
 - 3.4.1. Definiții și delimitări
 - 3.4.2. Caracterizarea activelor imobilizate
- 3.5. Rezumat
- 3.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor
- 3.7. Bibliografie recomandată



3.1. Introducere

În cadrul acestui capitol sunt prezentate noțiunea de activ, structura activelor și caracterizarea activelor imobilizate.



3.2. Obiectivele unității de învățare 3

După parcurgerea unității de învățare, studenții vor fi capabili:

- să înțeleagă conceptele de imobilizări necorporale, corporale, financiare;
- să cunoască structura imobilizărilor necorporale, corporale și financiare;
- să caracterizeze activele imobilizate.



3.3. Durata medie de autoinstruire

Durata medie de parcurgere a unității de învățare 3 este de aproximativ 2 ore.



3.4. Conținut

3.4.1. Definiții și delimitări

Activele sunt resurse controlate de entitate ca rezultat al unor evenimente trecute și de la care se așteaptă să genereze beneficii economice viitoare⁷ pentru entitate.

Activele imobilizate reprezintă valori economice de investiție a căror perioadă de utilitate și lichiditate este mai mare de 1 an și care nu se consumă la prima utilizare.

În urma deprecierii, valoarea activelor imobilizate este recuperată prin sistemul amortizărilor și al ajustărilor pentru depreciere sau pierdere de valoare.

Activele imobilizate cuprind trei grupe:

- I. Imobilizări necorporale
- II. Imobilizări corporale
- III. Imobilizări financiare.

3.4.2. Caracterizarea activelor imobilizate

I. Imobilizările necorporale (numite și active intangibile sau active nemateriale) reflectă valori economice de investiție care nu îmbracă fizic forma de bunuri materiale concrete.

Reglementările românești definesc **imobilizările necorporale** ca fiind active identificabile nemonetare, fără suport corporal, care sunt deținute pentru utilizare în procesul de producție sau furnizare de bunuri și servicii, pentru locație la terți sau în scopuri administrative.

Pe lângă cele două criterii de recunoaștere a activelor (să existe probabilitatea intrării în entitate a beneficiilor economice viitoare aferente și costul sau valoarea activelor să fie evaluat(ă) în mod credibil) sunt prevăzute condiții suplimentare de recunoaștere a imobilizărilor necorporale (fezabilitate tehnică, intenția de finalizare, capacitatea de a utiliza sau de a vinde activul necorporal, existența unei piețe).

Valoarea amortizabilă a activelor necorporale trebuie alocată sistematic pe durata de viață utilă. Durata de viață utilă a unui activ necorporal este discutabil, existând prezumția rezonabilă și justificabilă conform căreia durata de utilizare nu poate depăși 20 de ani de la data

⁷ Beneficiile economice reprezintă potențialul de a contribui, direct sau indirect, la fluxul de numerar sau echivalente de numerar către entitate. Această contribuție se reflectă fie sub forma creșterii intrărilor de numerar, fie sub forma reducerii ieșirilor de numerar, de exemplu, prin reducerea costurilor de producție.

când este pregătit pentru utilizare.

În cadrul imobilizărilor necorporale se cuprind:

- cheltuielile de constituire;
- cheltuielile de dezvoltare;
- concesiunile, brevetele, licențele, mărcile comerciale, drepturile și activele similare, cu excepția celor create intern de societate;
- active necorporale de exploatare și evaluare a resurselor minerale;
- fondul comercial, în măsura în care acesta a fost achiziționat cu titlu oneros;
- alte imobilizări necorporale;
- avansurile acordate furnizorilor de imobilizări necorporale.

1. Cheltuieli de constituire cuprind taxele și alte cheltuieli de înscriere și de înmatriculare la înființarea societății, cheltuieli de prospectare a pieței și de publicitate.

2. Cheltuieli de dezvoltare reflectă resursele economice alocate pentru tehnologii noi, produse noi și investiții utile și eficiente în raport cu activitatea viitoare a întreprinderii.

3. Concesiuni, brevete, licențe, mărci, drepturi și valori similare și alte imobilizări necorporale cuprind cheltuieli efectuate pentru achiziționarea contra unei sume a drepturilor de exploatare a unui bun, activitate sau serviciu, în cazul în care legislația permite înscrierea acestora în active.

a) Concesiunea ia naștere pe baza unui contract prin care o parte numită **concendent** cedează, contra plată (*redevență*), unei alte părți, denumită **concesionar**, pe o perioadă determinată, dreptul de exploatare a unui bun sau de executare a unei activități.

b) Brevetul (de invenție) reprezintă titlul eliberat de o instituție competentă prin care de confirmă caracterul de invenție a obiectului sau conferă inventatorului dreptul exclusiv temporar de a utiliza invenția.

c) Licența reflectă contractul prin care posesorul unui brevet de invenție, mărci de fabrică, acordă dreptul unei persoane fizice sau juridice, sau statului, contra unei sume de bani, de a folosi și valorifica, parțial sau integral, brevetul (ex. în comerț poate exista dreptul unei persoane fizice sau juridice de a importa sau exporta o marfă).

d) Mărcile reprezintă certificatul de origine, semnul distinctiv al unei firme, întreprindere etc, constituit din cuvinte, litere, cifre, reprezentări grafice prin care își individualizează produsele de cele identice ale altor firme din țară și străinătate

e) Know-how-ul aparține drepturilor și valorilor similare fiind considerat ansamblul cunoștințelor tehnice și procedeele tehnologice ce nu fac obiectul unui brevet dar au caracter de secret comercial; toate tipurile de inteligență comercializabilă ce fac obiectul unei licențe.

4. Active necorporale de exploatare și evaluare a resurselor minerale

Explorarea și evaluarea resurselor minerale se referă la prospectarea resurselor minerale, inclusiv minereuri, petrol, gaze naturale și resurse similare neregenerative, după ce entitatea a obținut drepturile legale de a explora într-o anumită zonă, precum și la determinarea fezabilității tehnice și a viabilității comerciale ale extracției resurselor minerale.

O entitate trebuie să clasifice activele de explorare și evaluare drept active corporale sau necorporale conform naturii activelor dobândite și trebuie să aplice în mod consecvent această clasificare.

Unele active recunoscute sunt tratate drept active necorporale (de exemplu, drepturile de forare), în timp ce altele sunt corporale (de exemplu, vehiculele și instalațiile de forare).

5. Fondul comercial

În situațiile financiare anuale individuale, fondul comercial se poate recunoaște numai în cazul transferului tuturor activelor sau al unei părți a acestora și, după caz, și de datorii și capitaluri proprii, indiferent dacă este realizat ca urmare a cumpărării sau ca urmare a unor operațiuni de fuziune. Pentru ca fondul comercial să fie contabilizat distinct, transferul trebuie să fie în legătură cu o afacere, reprezentată de un ansamblu integrat de activități și active organizate și administrate în scopul obținerii de profituri, înregistrării de costuri mai mici sau alte beneficii.

6. Avansurile acordate furnizorilor de imobilizări necorporale și alte imobilizări necorporale

În cadrul avansurilor și altor imobilizări necorporale se înregistrează avansurile acordate furnizorilor de imobilizări necorporale, programele informatice create de entitate sau achiziționate de la terți pentru necesitățile proprii de utilizare, precum și rețete, formule, modele, proiecte și prototipuri.

II.Imobilizările corporale (active fizice și tangibile) se prezintă sub forma unor bunuri cu conținut material (corporal).

În reglementările legale românești **imobilizările corporale sunt definite ca fiind active deținute de o întreprindere pentru a fi utilizate în producția de bunuri sau în prestarea de servicii, în scopuri administrative sau pentru a fi date în locație terților, active care vor fi utilizate pe parcursul mai multor exerciții.**

În structura imobilizărilor corporale se includ:

- 1) terenuri și construcții;
- 2) instalații tehnice și mașini;
- 3) alte instalații, utilaje și mobilier;
- 4) investiții imobiliare
- 5) active corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale
- 6) active biologice productive

7) avansuri și imobilizări corporale în curs de execuție.

1) Terenuri și construcții

Terenurile sunt acele imobilizări corporale care includ terenurile propriu-zise (ce nu se amortizează) și amenajările de terenuri (supuse amortizării).

Construcțiile sunt mijloace fixe reprezentate de clădiri achiziționate de la terți sau din producția proprie ce sunt supuse amortizării deoarece au o durată de utilizare limitată.

2) **Instalații tehnice și mașini** sunt mijloace fixe în care sunt cuprinse mașini și instalații de lucru, aparate și instalații de măsurare, control și reglare, mijloace de transport, animale și plantații.

Conform legislației românești, **mijloacele fixe** reprezintă obiectul singular sau complexul de obiecte ce se utilizează ca atare și îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

- are o valoare mai mare decât limita stabilită prin lege (în prezent 2.500 lei lei, conform HG 276/2013);
- are o durată normală de utilizare mai mare de 1 an.

3) **Alte instalații, utilaje și mobilier** în care sunt cuprinse mobilierul și aparatura birotică, echipamentele de protecție a valorilor umane și materiale și alte imobilizări corporale care nu au fost nominalizate în grupele anterioare.

4) Investiții imobiliare

Investiția imobiliară este proprietatea (un teren sau o clădire - ori o parte a unei clădiri - sau ambele) deținută (de proprietar sau de locatar în baza unui contract de leasing financiar) mai degrabă pentru a obține venituri din chirii sau pentru creșterea valorii capitalului, ori ambele, decât pentru: a) a fi utilizată în producerea sau furnizarea de bunuri sau servicii ori în scopuri administrative; sau b) a fi vândută pe parcursul desfășurării normale a activității.

5) Active corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale

Explorarea și evaluarea resurselor minerale se referă la prospectarea resurselor minerale, inclusiv minereuri, petrol, gaze naturale și resurse similare neregenerative, după ce entitatea a obținut drepturile legale de a explora într-o anumită zonă, precum și la determinarea fezabilității tehnice și a viabilității comerciale ale extracției resurselor minerale.

O entitate trebuie să clasifice activele de explorare și evaluare drept active corporale sau necorporale conform naturii activelor dobândite și trebuie să aplice în mod consecvent această clasificare.

Unele active recunoscute sunt tratate drept active necorporale (de exemplu, drepturile de forare), în timp ce altele sunt corporale (de exemplu, vehiculele și instalațiile de forare).

6) Active biologice productive

În categoria imobilizărilor corporale se urmăresc distinct activele biologice productive. Activele biologice productive sunt orice active, altele decât activele biologice de natura stocurilor; de exemplu, animalele de lapte, vița-de-vie, pomii fructiferi și copacii din care se obține lemn de foc, dar care nu sunt tăiați. Activele biologice productive nu sunt produse agricole ci, mai degrabă, sunt active autoregeneratoare.

Un activ biologic este un animal viu sau o plantă vie.

O entitate recunoaște un activ biologic dacă și numai dacă: a) entitatea controlează activul ca rezultat al evenimentelor trecute; b) este probabil ca beneficiile economice viitoare asociate activului să revină entității; și c) valoarea justă sau costul activului poate fi evaluat(ă) în mod credibil.

În activitatea agricolă, controlul poate fi evidențiat, de exemplu, prin dreptul de proprietate asupra vitelor sau prin însemnarea ori marcarea vitelor în alt mod în momentul achiziției, nașterii sau înțărării. Beneficiile viitoare sunt estimate, în mod normal, prin evaluarea caracteristicilor fizice semnificative aferente acestora.

7) **Avansuri și imobilizări corporale în curs de execuție** includ imobilizări în curs de execuție pentru nevoi proprii, aduse ca aport la capital sau facturate de furnizori și nefinalizate la sfârșitul exercițiului, precum și avansurile plătite furnizorilor de imobilizări corporale. În aceeași categorie se înscriu și se înregistrează în contabilitate investițiile puse în funcțiune, total sau parțial, cărora nu li s-au întocmit formele de înregistrare ca mijloace fixe.

III. Imobilizările financiare (numite și investiții financiare pe termen lung) reprezintă titluri și creanțe financiare în scopul obținerii de venituri financiare sub forma dividendelor sau dobânzilor, prin creșterea valorii capitalizate sau prin realizarea de beneficii din comercializarea acestor investiții. În structura acestora se includ: acțiuni deținute la entitățile afiliate; împrumuturi acordate entităților afiliate; interese de participare; împrumuturi acordate entităților de care compania este legată în virtutea intereselor de participare; investiții deținute ca imobilizări; alte împrumuturi.

Imobilizările financiare prezintă următoarele caracteristici:

- nu au o structură materială;
- reprezintă sume bănești imobilizate pe termen lung în afara entității;
- generează venituri financiare sub forma dividendelor, dobânzilor;
- nu se amortizează pentru că nu suferă deprecieri ireversibile;
- pot fi supuse unor deprecieri reversibile, pentru care se constituie ajustări pentru pierderea de valoare.



3.5. Rezumat

Activele sunt resurse controlate de entitate ca rezultat al unor evenimente trecute și de la care se așteaptă să genereze beneficii economice viitoare pentru entitate.

Activele imobilizate reprezintă valori economice de investiție a căror perioadă de utilitate și lichiditate este mai mare de 1 an și care nu se consumă la prima utilizare.

În urma deprecierii, valoarea activelor imobilizate este recuperată prin sistemul amortizărilor și al ajustărilor pentru depreciere sau pierdere de valoare.

Activele imobilizate cuprind trei grupe:

I.Imobilizări necorporale

II.Imobilizări corporale

III.Imobilizări financiare.

Imobilizările necorporale (numite și active intangibile sau active nemateriale) reflectă valori economice de investiție care nu îmbracă fizic forma de bunuri materiale concrete.

Reglementările românești definesc *imobilizările necorporale* ca fiind active identificabile nemonetare, fără suport corporal, care sunt deținute pentru utilizare în procesul de producție sau furnizare de bunuri și servicii, pentru locație la terți sau în scopuri administrative.

Imobilizările corporale (active fizice și tangibile) se prezintă sub forma unor bunuri cu conținut material (corporal).

În reglementările legale românești imobilizările corporale sunt definite *ca fiind active deținute de o întreprindere pentru a fi utilizate în producția de bunuri sau în prestarea de servicii, în scopuri administrative sau pentru a fi date în locație terților, active care vor fi utilizate pe parcursul mai multor exerciții.*

Imobilizările financiare (numite și investiții financiare pe termen lung) reprezintă titluri și creanțe financiare în scopul obținerii de venituri financiare sub forma dividendelor sau dobânzilor.



3.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor

1) Activele imobilizate reprezintă:

- a. valori economice cu durata de utilizare mai mare de 1 an;
- b. valori economice cu durata de utilizare mai mică de 1 an;
- c. valori economice de durată mai mică de 180 de zile.

2) Din categoria imobilizărilor necorporale fac parte:

- a. terenurile și concesiunile;
- b. brevetele și cheltuielile de constituire;
- c. concesiunile și instalațiile tehnice.

3) imobilizările corporale sunt definite ca fiind active deținute de o întreprindere pentru a fi utilizate în, în sau, active care vor fi utilizate pe parcursul mai multor exerciții.

Din definiție lipsesc sintagmele:

- a. în producția de bunuri sau în prestarea de servicii;
- b. în scopuri administrative;
- c. pentru a fi date în locație terților



3.7. Bibliografie recomandată

1. Sălceanu A., *Contabilitate financiară în conformitate cu reglementările contabile românești și directivele europene*, Editura Economică, București, 2011
2. Ungureanu, Carmen. 2022. *Contabilitate*, UEB, <https://classroom.google.com/>
3. Ungureanu C., *Contabilitate*, Editura Mustang, 2019
4. Legea contabilității nr.82/1991, republicată în Monitorul Oficial, Partea I nr. 454 din 18/06/2008 cu modificările și completările ulterioare
5. Ordinul nr. 1802/2014 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementarilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate publicat în Monitorul Oficial nr. 963 din 30 decembrie 2014 modificat prin Ordinul nr. 4160/2015 din 31 decembrie 2015 privind modificarea și completarea unor reglementări contabile publicat în Monitorul Oficial nr. 21 din 12 ianuarie 2016
6. <http://www.mfinante.gov.ro>

UNITATEA DE ÎNVĂȚARE 4.

CARACTERIZAREA ACTIVELOR CIRCULANTE



Cuprinsul unității de învățare 4

- 4.1. Introducere
- 4.2. Obiectivele unității de învățare 4
- 4.3. Durata medie de autoinstruire
- 4.4. Conținut
 - 4.4.1. Definiții
 - 4.4.2. Structura activelor circulante
- 4.5. Rezumat
- 4.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor
- 4.7. Bibliografie recomandată



4.1. Introducere

În cadrul acestui capitol sunt prezentate conceptul de active circulante și caracterizarea acestora.



4.2. Obiectivele unității de învățare 4

După parcurgerea unității de învățare, studenții vor fi capabili:

- să înțeleagă conceptul de active circulante;
- să caracterizeze activele imobilizate.

4.3. Durata medie de autoinstruire

Durata medie de parcurgere a primei unități de învățare este de aproximativ 2 ore.





4.4. Conținut

4.4.1. Definiții

Desfășurarea activității entităților impune utilizarea pe lângă activele fixe care asigură baza tehnică a producției, circulației și prestărilor de servicii și a unui volum mare și diversificat de active circulante. În cadrul activelor circulante, cele materiale dețin un rol hotărâtor în ceea ce privește realizarea obiectului de activitate al fiecărei entități producătoare.

Activele circulante materiale se caracterizează printr-o mare eterogenitate determinată de rolul lor economic, modul de intrare în patrimoniu, sursele de finanțare și destinația lor, de aceea ele pot fi în mare structurate în două categorii:

- Stocuri;
- Producția în curs de execuție;

Stocurile și producția în curs de execuție reprezintă, bunurile materiale, lucrările și serviciile destinate să fie consumate la prima lor utilizare, sau vândute în situația în care au starea de marfă sau produse rezultate din prelucrare, precum și producția în curs de execuție aflată sub forma producției neterminate.

4.4.2. Structura activelor circulante

Activele circulante cuprind patru grupe:

- I. Stocuri
- II. Creanțe
- III. Investiții financiare pe termen scurt
- IV. Casa și conturi la bănci

- I. Conform Ordinului nr. 1802/2014 **stocurile** sunt definite ca “fiind active circulante:
- deținute pentru a fi vândute pe parcursul desfășurării normale a activității;
 - în curs de producție în vederea vânzării pe parcursul desfășurării normale a activității;
 - sub formă de materii prime, materiale și alte consumabile ce urmează a fi folosite în procesul de producție sau pentru prestarea de servicii.”

Stocurile sunt individualizate următoarele structuri:

- a) materiile prime care participă direct la fabricarea produselor, regăsindu-se în componența lor integral sau parțial, în starea inițială sau transformată;
- b) materialele consumabile sau furniturile cuprind materialele auxiliare, combustibilii, materiale pentru ambalat, piesele de schimb, semințele și materialul de plantat, furajele și alte

materiale consumabile care participă indirect sau ajută în activitatea de exploatare fără a se regăsi, de regulă, în produsul rezultat ;

c) materiale de natura obiectelor de inventar acestea sunt:

- bunuri cu o valoare mai mică decât limita prevăzută de lege pentru a fi considerate mijloace fixe, indiferent de durata lor de serviciu, sau cu durată mai mică de un an, indiferent de valoarea lor;
- bunurile asimilate acestora (echipamentul de protecție, echipamentul de lucru, îmbrăcăminte specială, sculele, instrumentele, mecanismele, dispozitivele și verificatoarele cu destinație specială, modelele, ștanțele, matrițele și alte obiecte asimilate).
- Baracamentele și amenajările provizorii sunt bunuri achiziționate sau construite de unitatea patrimonială pentru executarea lucrărilor și prestărilor de construcții.

d) produsele sub forma:

- semifabricatelor, adică acele produse al căror proces tehnologic a fost terminat într-o secție (fază de fabricație) și care trec în continuare în procesul tehnologic al altei secții sau se livrează terților;
- produselor finite (produse care au parcurs întregul proces de fabricație și nu mai au nevoie de prelucrări ulterioare în cadrul entității, putând fi depozitate în vederea livrării sau expediate direct clienților);
- produselor reziduale (rebuturi, materiale recuperabile și deșeuri) ;
- produsele agricole.

e) activele biologice de natura stocurilor

Activele biologice de natura stocurilor sunt acelea care urmează a fi recoltate ca produse agricole sau vândute ca active biologice.

Exemple de active biologice de natura stocurilor sunt animalele destinate producției de carne, animalele deținute în vederea vânzării, peștii din fermele piscicole, culturile, cum ar fi cele de porumb și grâu, și copacii crescuți pentru cherestea.

f) mărfurile, respectiv bunurile pe care întreprinderea le cumpără în vederea revânzării sau produsele predate spre vânzare în magazinele proprii;

g) ambalajele : includ ambalajele refozabile, achiziționate sau fabricate, destinate produselor;

h) producția în curs de execuție reprezintă materiile prime care nu au trecut prin toate stadiile de fabricație, produsele nesupuse probelor și recepției tehnice sau necomplete în întregime, precum și lucrările și serviciile și studiile în curs de execuție sau neterminate;

În cadrul producției în curs de execuție se cuprind, de asemenea, serviciile și studiile în curs de execuție sau neterminate.

În cadrul stocurilor se includ și bunurile aflate în custodie, pentru prelucrare sau în consignație la terți, mașinile folosite numai ca material de demonstrație pentru negociere în domeniul automobilelor, cu durată de utilizare de sub un an.

II. Creanțe

Creanțele (sau valori în curs de decontare) reprezintă valori economice avansate temporar de titularul de patrimoniu altor personae fizice sau juridice, pentru care acesta urmează să primească un echivalent valoric.

Creanțele cuprind:

1) Creanțele comerciale care sunt cele mai semnificative și care includ la rândul lor: creanțe față de clienți și efecte de primit.

Clienții sunt acele persoane fizice sau juridice față de care o întreprindere are creanțe în urma unor vânzări de bunuri și prestări de servicii proprii activității de exploatare a entității.

Efectele de primit sunt titluri negociabile care atestă existența unei creanțe în cadrul relațiilor comerciale ce urmează a fi încasată pe termen scurt (de obicei până la 90 de zile) și care îmbracă forma de cambie, bilet de ordin etc.

2) Sumele de încasat de la entitățile afiliate sunt generate de relațiile de decontare între societatea-mamă (o entitate care are două sau mai multe filiale) și filialele sale.

3) Sume de încasat de la entitățile de care compania este legată în virtutea intereselor de participare reprezintă creanțele generate de relațiile de decontare ale entității cu entitățile asociate (asupra cărora se exercită o influență semnificativă).

4) Alte creanțe reprezintă acele creanțe ale întreprinderii care sunt generate de relațiile de decontare ale întreprinderii cu personalul, bugetul statului, alte organisme publice, asigurările sociale etc.

5) Creanțele privind capitalul subscris și nevărsat sunt creanțele determinate de relațiile entității cu acționarii (asociații) săi, cu privire la subscrierea de capital social efectuate și nedepuse.

III. Investiții financiare pe termen scurt

În categoria investițiilor pe termen scurt sunt cuprinse acțiunile deținute la entitățile afiliate și alte investiții pe termen scurt.

Alte investiții pe termen scurt reprezintă obligațiunile emise și răscumpărate, obligațiunile achiziționate și alte valori mobiliare achiziționate în vederea realizării unui profit într-un termen scurt.

IV. Casa și conturi la bănci

Conturile la bănci cuprind: valorile de încasat, cum sunt cecurile și efectele comerciale depuse la

bănci, disponibilitățile în lei și valută, cecurile entității, precum și dobânzile aferente disponibilităților și creditelor acordate de bănci în conturile curente. Depozitele bancare pe termen de cel mult 3 luni pot fi incluse în numerar și echivalente de numerar doar în măsura în care acestea sunt deținute cu scopul de a acoperi nevoia de numerar pe termen scurt, și nu în scop investițional.

Dobânzile de încasat, aferente disponibilităților aflate în conturi la bănci, se înregistrează distinct în contabilitate, față de cele de plătit, aferente creditelor acordate de bănci în conturile curente, precum și cele aferente creditelor bancare pe termen scurt.

În vederea achitării unor obligații față de furnizori, entitățile pot solicita deschiderea de acreditive la bănci, în lei sau în valută, în favoarea acestora.



4.5. Rezumat

Desfășurarea activității entităților impune utilizarea pe lângă activele fixe care asigură baza tehnică a producției, circulației și prestărilor de servicii și a unui volum mare și diversificat de active circulante. În cadrul activelor circulante, cele materiale dețin un rol hotărâtor în ceea ce privește realizarea obiectului de activitate al fiecărei entități producătoare.

Activele circulante cuprind patru grupe:

- I. Stocuri
- II. Creanțe
- III. Investiții financiare pe termen scurt
- IV. Casa și conturi la bănci

Conform Ordinului nr. 1802/2014 stocurile sunt definite ca “fiind active circulante:

- deținute pentru a fi vândute pe parcursul desfășurării normale a activității;
- în curs de producție în vederea vânzării pe parcursul desfășurării normale a activității;
- sub formă de materii prime, materiale și alte consumabile ce urmează a fi folosite în procesul de producție sau pentru prestarea de servicii.”

Stocurile sunt individualizate următoarele structuri: materii prime; materiale consumabile; materiale de natura obiectelor de inventar; produse (semifabricate, produse finite produse reziduale, produse agricole); active biologice de natura stocurilor; mărfuri; ambalaje; producție în curs de execuție.

Creanțele (sau valori în curs de decontare) reprezintă valori economice avansate temporar de titularul de patrimoniu altor personae fizice sau juridice, pentru care acesta urmează

să primească un echivalent valoric.

Investiții financiare pe termen scurt

În categoria investițiilor pe termen scurt sunt cuprinse acțiunile deținute la entitățile afiliate și alte investiții pe termen scurt.

Alte investiții pe termen scurt reprezintă obligațiunile emise și răscumpărate, obligațiunile achiziționate și alte valori mobiliare achiziționate în vederea realizării unui profit într-un termen scurt.

Casa și conturi la bănci cuprind: valorile de încasat, cum sunt cecurile și efectele comerciale depuse la bănci, disponibilitățile în lei și valută, cecurile entității, dobânzile aferente disponibilităților și creditelor acordate de bănci în conturile curente precum și numerarul din casieria entității.



4.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor

1) Activele circulante reprezintă:

- a. activele care se așteaptă a fi realizate în termen de 12 luni de la data bilanțului;
- b. activele deținute, în principal, în scopul tranzacționării;
- c. activele care se așteaptă a fi realizate în termen de 18 luni de la data bilanțului.

2) Din categoria activelor circulante fac parte:

- a. stocurile;
- b. investiții financiare pe termen lung;
- c. casa și conturi la bănci.



4.7. Bibliografie recomandată

1. Calotă T. O. – Contabilitate de la teorie la practică (două volume), Ed. Universitară, București, 2017
2. Ungureanu C., 2019, *Contabilitate*, Editura Mustang
3. Ungureanu C., 2009, *Bazele contabilității*, Editura Mustang, București
4. Ungureanu C. (coordonator), Sisea D.G., Zaharie M., 2009, *Bazele contabilității. Aplicații. Teste. Studii de caz*, Editura Mustang, București
4. Legea contabilității nr.82/1991, republicată în Monitorul Oficial, Partea I nr. 454 din 18/06/2008

5. ORDINUL nr. 1802/2014 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementarilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate publicat în Monitorul Oficial nr. 963 din 30 decembrie 2014

Unitatea de învățare 5

CARACTERIZAREA CAPITALURILOR PROPRII



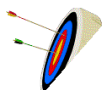
Cuprinsul unității de învățare 5

- 5.1. Introducere
- 5.2. Obiectivele unității de învățare 5
- 5.3. Durata medie de autoinstruire
- 5.4. Conținut
 - 5.4.1. Definiții și delimitări
 - 5.4.2. Clasificarea și prezentarea capitalurilor proprii
- 5.5. Rezumat
- 5.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor
- 5.7. Bibliografie recomandată



5.1. Introducere

În cadrul acestui capitol sunt prezentate noțiunile de capital și capitaluri proprii, structura capitalurilor proprii.



5.2. Obiectivele unității de învățare 5

După parcurgerea unității de învățare, studenții vor fi capabili:

- să înțeleagă accepțiunile principale ale noțiunii de capital propriu, capital străin, capital permanent;
- să delimiteze structurile de capitaluri de capitaluri proprii.



5.3. Durata medie de autoinstruire

Durata medie de parcurgere a primei unități de învățare este de aproximativ 2 ore.



5.4. Conținut

5.4.1. Definiții și delimitări

Noțiunea de capital are cel puțin trei accepțiuni principale:

Accepțiunea economică potrivit căreia capitalul este o categorie economică care exprimă totalitatea resurselor materiale, acumulate și reproductibile, care prin asociere cu ceilalți factori de producție, participă la realizarea de noi bunuri economice, în scopul obținerii unui profit.

Accepțiunea financiară potrivit căreia capitalul este resursa care, cu timpul produce avantaje (profit). Este în relație pozitivă cu investirea și negativă cu consumul.

Accepțiunea juridică potrivit căreia capitalul este un drept, o relație între individ sau grup de indivizi și ansamblul de bunuri cuprinzând: bani, mașini, echipamente, clădiri, “Materii prime” și materiale, pământ, hârii de valoare, creanțe, deci total active.

Potrivit accepțiunii juridice, cu largi implicații financiar-contabile, categoria economică de capital are o interpretare “lato senso” cuprinzând:

- capitalurile proprii;
- patrimoniul public;
- capitalurile împrumutate și datoriile asimilate, pe termen mediu și lung.

Capitalurile proprii reprezintă totalitatea drepturilor de proprietate ale acționarilor și/sau asociaților asupra activelor unei entități, după deducerea tuturor datoriilor acesteia.

Capitalurile proprii se constituie din aportul proprietarilor, din profit și din alte surse proprii, conform relației:

$$\underline{\text{CAPITALURI PROPRII} = \text{ACTIVE} - \text{DATORII}}$$

5.4.2. Clasificarea și prezentarea capitalurilor proprii

Capitalurile proprii cuprind: capital, primele de capital, rezervele, rezultatul reportat, rezultatul exercițiului financiar.

1. **Capitalul** reprezintă sursa proprie permanentă ce se constituie la înființarea entității, reprezentând condiția de existență și funcționare a acesteia.

Capitalul este reprezentat de capitalul social, patrimoniul regiei etc., în funcție de forma juridică a entității.

Capitalul social este format din acțiuni (sau părți sociale), având valoare egală, numită **valoare nominală**.

Capitalul social se formează prin aportul în bani sau în bani și natură adus de acționari (asociați).

Promisiunea scrisă a acționarilor de a participa la formarea capitalului se numește **subscriere** iar aducerea aportului în bani sau în natură se numește **vărsarea capitalului**.

Capitalul îmbracă două forme și anume:

- a) capital subscris și nevărsat adică acel capital pe care proprietarii s-au angajat să-l pună la dispoziția entității;
- b) capital subscris vărsat adică acea parte din capitalul subscris care a fost, fizic, depusă de proprietari la dispoziția entității.

Capitalul social subscris și vărsat se înregistrează distinct în contabilitate, pe baza actelor de constituire a persoanei juridice și a documentelor justificative privind vărsămintele de capital.

Contabilitatea analitică a capitalului social se ține pe acționari sau asociați, cuprinzând numărul și valoarea nominală a acțiunilor sau a părților sociale subscrise și vărsate.

Cu privire la majorarea capitalului, principalele operațiuni care se înregistrează în contabilitate sunt: subscrierea și emisiunea de noi acțiuni, încorporarea rezervelor și alte operațiuni, potrivit legii. *În ceea ce privește micșorarea capitalului*, operațiunile care se înregistrează în contabilitate sunt, în principal, următoarele: reducerea numărului de acțiuni sau părți sociale sau diminuarea valorii nominale a acestora ca urmare a retragerii unor acționari sau asociați, răscumpărarea acțiunilor, acoperirea pierderilor contabile din anii precedenți sau alte operațiuni, potrivit legii.

2. **Primele de capital** se constituie în scopul completării capitalului social cu ocazia emisiunii de noi acțiuni, fuziunii sau aportului în natură.

Primele legate de capital cuprind primele de emisiune, fuziune, aport și de conversie.

Prima de emisiune se determină ca diferență între prețul de emisiune de noi acțiuni sau părți sociale și valoarea nominală a acestora.

Prima de fuziune se determină ca diferență între valoarea aportului rezultat din fuziune și valoarea cu care a crescut capitalul social al societății absorbante.

Prima de aport se calculează ca diferență între valoarea bunurilor aportate și valoarea nominală a capitalului social cu care au fost remunerate aceste aporturi.

Prima de conversie a obligațiunilor în acțiuni se calculează ca diferență între valoarea nominală a obligațiunilor corespunzătoare împrumuturilor obligatare și valoarea

acțiunilor emise potrivit prevederilor contractuale, atunci când valoarea obligațiunilor depășește valoarea acțiunilor corespunzătoare.

3. Rezervele din reevaluare

Conform prevederilor legale, periodic se efectuează reevaluarea imobilizărilor, stabilindu-se valoarea actuală a acestora, mai mare decât valoarea lor de înregistrare. Diferențele constituie rezerve din reevaluare și se folosesc pentru majorarea capitalului social sau a rezervelor.

Evidențierea rezervelor din reevaluare trebuie efectuată pe fiecare imobilizare corporală în parte și pe fiecare operațiune de reevaluare care a avut loc.

Valoarea rezultată din reevaluare va fi atribuită activului, în locul costului de achiziție/costului de producție sau al oricărei alte valori atribuite înainte acelui activ.

4. Rezervele

Se constituie din profit, în scopul acoperirii pierderilor din anii precedenți, sau pentru creșterea capitalului social. Contabilitatea rezervelor se ține pe categorii de rezerve: rezerve legale, rezerve statutare sau contractuale și alte rezerve.

a) rezervele legale se constituie anual din profitul entității, în cotele și limitele prevăzute de lege, și din alte surse prevăzute de lege.

b) rezervele statutare sau contractuale constituite anual din profitul net al entității în conformitate cu prevederile din actele constitutive ale entității;

c) alte rezerve neprevăzute de lege sau de statut pot fi constituite facultativ pe seama profitului net pentru acoperirea pierderilor contabile sau în alte scopuri, potrivit hotărârii adunării generale a acționarilor sau asociaților.

5. **Profitul sau pierderea reportată** reprezintă rezultatul din exercițiile precedente și care poate fi pozitiv (profit) în cazul în care beneficiile nu au fost repartizate sau negativ când în anii precedenți s-au constatat pierderi la închiderea exercițiilor financiare precedente, neacoperite încă din punct de vedere financiar.

6. **Profitul sau pierderea exercitiului financiar** poate fi favorabil, caz în care semnifică că întreprinderea a obținut profit (și deci o sursă proprie de finanțare până în momentul repartizării lui pe destinațiile legale sau statutare) sau poate fi nefavorabil, caz în care semnifică o pierdere ce trebuie acoperită.

Rezultatul negativ se iau în calcul cu semnul minus și , în consecință, diminuează capitalurile proprii ale entității.



5.5. Rezumat

Noțiunea de capital are cel puțin trei accepțiuni principale:

Accepțiunea economică potrivit căreia capitalul este o categorie economică care exprimă totalitatea resurselor materiale, acumulate și reproductibile, care prin asociere cu ceilalți factori de producție, participă la realizarea de noi bunuri economice, în scopul obținerii unui profit.

Accepțiunea financiară potrivit căreia capitalul este resursa care, cu timpul produce avantaje (profit). Este în relație pozitivă cu investirea și negativă cu consumul.

Accepțiunea juridică potrivit căreia capitalul este un drept, o relație între individ sau grup de indivizi și ansamblul de bunuri cuprinzând: bani, mașini, echipamente, clădiri, “Materii prime” și materiale, pământ, hârii de valoare, creanțe, deci total active.

Potrivit accepțiunii juridice, cu largi implicații financiar-contabile, categoria economică de capital are o interpretare “lato senso” cuprinzând:

- capitalurile proprii;
- patrimoniul public;
- capitalurile împrumutate și datoriile asimilate, pe termen mediu și lung.

Capitalurile proprii reprezintă totalitatea drepturilor de proprietate ale acționarilor și/sau asociaților asupra activelor unei entități, după deducerea tuturor datoriilor acesteia.

Capitalurile proprii cuprind: capital, primele de capital, rezervele, rezultatul reportat, rezultatul exercițiului financiar.

Capitalul reprezintă sursa proprie permanentă ce se constituie la înființarea entității, reprezentând condiția de existență și funcționare a acesteia.

Primele de capital se constituie în scopul completării capitalului social cu ocazia emisiunii de noi acțiuni, fuziunii sau aportului în natură.

Primele legate de capital cuprind primele de emisiune, fuziune, aport și de conversie.

Rezervele din reevaluare

Conform prevederilor legale, periodic se efectuează reevaluarea imobilizărilor, stabilindu-se valoarea actuală a acestora, mai mare decât valoarea lor de înregistrare. Diferențele constituie rezerve din reevaluare și se folosesc pentru majorarea capitalului social sau a rezervelor.

Rezervele se constituie din profit, în scopul acoperirii pierderilor din anii precedenți, sau pentru creșterea capitalului social.

Profitul sau pierderea reportată reprezintă rezultatul din exercițiile precedente și care poate fi pozitiv (profit) în cazul în care beneficiile nu au fost repartizate sau negativ când în anii precedenți s-au constatat pierderi la închiderea exercițiilor financiare precedente, neacoperite încă din punct de

vedere financiar.

Profitul sau pierderea exercițiului financiar poate fi favorabil, caz în care semnifică că întreprinderea a obținut profit (și deci o sursă proprie de finanțare până în momentul repartizării lui pe destinațiile legale sau statutare) sau poate fi nefavorabil, caz în care semnifică o pierdere ce trebuie acoperită.

Rezultatul negativ se iau în calcul cu semnul minus și , în consecință, diminuează capitalurile proprii ale entității.



5.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor

- 1) În categoria capitalurilor proprii sunt incluse:
 - a. primele de aport și rezervele;
 - b. capitalul social și concesiunile;
 - c. rezultatul reportat și .licențele.
- 2) O entitate dispune de rezerve 800 lei, capital social 4.000 lei; profitul exercițiului curent 3.500 lei, pierderea neacoperită din exercițiul precedent 780 lei. Valoarea capitalurilor proprii ale entității este:
 - a. 9.180 lei;
 - b. 8.300 lei;
 - c. 7.520 lei.
- 3) La o entitate capitalul social inițial a fost de 6.400 lei format din 8.000 de acțiuni. Ulterior, entitatea a efectuat o emisiune de 7.000 noi acțiuni cu o valoare de emisiune de 1, 2 lei/acțiune. În această situație, valoarea nominală a unei acțiuni și a primei de emisiune/acțiune este de:
 - a. 1,2 lei și 0,8 lei/acțiune;
 - b. 0,8 lei și 0,4 lei/acțiune;
 - c. 0,4 lei și 1,2 lei/acțiune.



5.7. Bibliografie recomandată

1. Calotă T. O. – Contabilitate de la teorie la practică (două volume), Ed. Universitară, București, 2017
2. Ungureanu C., 2019, *Contabilitate*, Editura Mustang
3. Ungureanu C., 2009, *Bazele contabilității*, Editura Mustang, București
4. Ungureanu C. (coordonator), Sisea D.G., Zaharie M., 2009, *Bazele contabilității. Aplicații. Teste. Studii de caz*, Editura Mustang, București
5. Legea contabilității nr.82/1991, republicată în Monitorul Oficial, Partea I nr. 454 din 18/06/2008
6. ORDINUL nr. 1802/2014 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementarilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate publicat în Monitorul Oficial nr. 963 din 30 decembrie 2014

Unitatea de învățare 6.

CARACTERIZAREA DATORIILOR



Cuprinsul unității de învățare 6

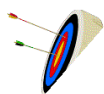
- 6.1. Introducere
- 6.2. Obiectivele unității de învățare 6
- 6.3. Durata medie de autoinstruire
- 6.4. Conținut
 - 6.4.1. Definiție și delimitări
 - 6.4.2. Clasificarea și caracterizarea datoriilor
- 6.5. Rezumat
- 6.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor
- 6.7. Bibliografie recomandată



6.1. Introducere

Pentru realizarea obiectului lor de activitate, entitățile intră în relații cu diferite persoane fizice și juridice- furnizori, clienți, angajați, bugetul statului și alte organisme publice, asociați și cu subunitățile- precum și cu alte persoane fizice și juridice, care în contabilitate poartă denumirea de terți.

Aceste relații comerciale curente generează, în contabilitate, apariția datoriilor pentru beneficiar și a creanțelor pentru furnizor sau prestator, ambele situații având termene de decontare, de regulă, sub un an.



6 2. Obiectivele unității de învățare 6

După parcurgerea unității de învățare, studenții vor fi capabili:

- să înțeleagă noțiunea de datorii;
- să delimiteze datoriile;
- să caracterizeze datoriile.



6.3. Durata medie de autoinstruire

Durata medie de parcurgere a acestui capitol este de aproximativ 2 ore.



6.4. Conținut

6.4.1. Definiție și delimitări

În vederea realizării obiectului lor de activitate, entitățile intră în relații economice diverse în cadrul proceselor de aprovizionare și desfacere, relații din care se nasc, drepturi (creanțe) și obligații (datorii). În marea lor diversitate, aceste relații se întrepătrund într-un circuit în care fiecare entitate se află în dublă ipostază, atât de vânzător, cât și de cumpărător. Stingerea creanțelor sau datoriilor se face de regulă prin intermediul mijloacelor bănești, utilizând:

- operații bănești de decontare cu numerar și fără numerar;
- operații de decontare prin efecte comerciale;

Plata datoriilor și încasarea creanțelor se realizează, deci, prin sistemul decontărilor.

Pe parcursul existenței lor, entitățile intră în permanență în relații cu salariații lor, iar societățile de tip comercial întrețin și evidențiază totodată și relații cu asociații sau acționarii lor.

La toate acestea se mai adaugă și relațiile financiare ale entităților cu: organisme de asigurări și protecție socială; cu bugetul administrației centrale și locale, cu societățile de asigurări etc.

Toate relațiile agenților economici cu terții se creează și se sting într-o înlanțuire fără sfârșit, fiecare în parte având scadențe de decontare.

Având în vedere marea diversitate a relațiilor economice pe care entitatea economică le întreține cu terții, pentru a le înțelege și reflecta corect în contabilitate, se impune clasificarea și definirea lor.

În funcție de natura juridică relațiile pot fi:

- generatoare de obligații (datorii);
- generatoare de drepturi (creanțe).

În majoritatea cazurilor însă, relațiile cu terții sunt de drepturi și obligații reciproce.

Astfel, în relațiile comerciale cu furnizorii, entitatea are obligația plății contravalorii bunurilor, lucrărilor sau serviciilor primite, dar și drepturi asupra acestuia pentru avansul sau accontul acordat.

În relațiile cu bugetul statului, entitatea, are obligația de a plăti o serie de impozite și taxe, dar și dreptul de a încasa subvenții, TVA de recuperat etc.

În relațiile cu salariații săi, entitatea are obligația remunerării muncii prestate de aceștia și a stimulării suplimentare prin premii și participarea lor la profit, dar și drepturi față de personal pentru avansurile acordate, cât și pentru eventualele sume achitate în plus.

În OMFP 1802/2014 datoria reprezintă o obligație actuală a entității ce decurge din evenimente trecute și prin decontarea căreia se așteaptă să rezulte o ieșire de resurse care încorporează beneficii economice.

O datorie este recunoscută în contabilitate și prezentată în bilanț atunci când este probabil că o ieșire de resurse încorporând beneficii economice va rezulta din decontarea unei obligații prezente și când valoarea la care se va realiza această decontare poate fi evaluată în mod credibil.

6.4.2. Clasificarea și caracterizarea datoriilor

Formatul bilanțului din OMFP 1802/2014 prezintă două tipuri de datorii și anume:

I. Datorii: sumele care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an

II. Datorii: sumele care trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an

După cum se observă, aceste datorii sunt clasificate în funcție de termenul de achitare al acestora, respectiv pe termen scurt (până la 1 an), numite și datorii curente și datorii pe termen lung, cele de peste 1 an.

O datorie trebuie clasificată ca datorie pe termen scurt, atunci când: se așteaptă să fie decontată în cursul normal al ciclului de exploatare al entității; sau este exigibilă în termen de 12 luni de la data bilanțului.

Toate celelalte datorii trebuie clasificate ca datorii pe termen lung.

Reglementările contabile prevăd anumite situații specifice în care entitatea va clasifica datoriile ca datorii pe termen lung, astfel:

- entitatea clasifică datoria ca datorie pe termen lung în cazul în care creditorul⁸ a fost de acord, până la finalul perioadei de raportare, să ofere o perioadă de grație care să se încheie la cel puțin douăsprezece luni după perioada de raportare, în cadrul căreia entitatea poate rectifica abaterea și în timpul căreia creditorul nu poate cere rambursarea imediată ;

- dacă o entitate preconizează și are posibilitatea să refinanțeze sau să reînnoiască o obligație pentru cel puțin douăsprezece luni după perioada de raportare conform unei facilități de împrumut existente, ea clasifică obligația ca fiind pe termen lung chiar dacă, în caz contrar, ar fi trebuit să fie achitată într-o perioadă mai scurtă. În situațiile în care refinanțarea sau reînnoirea obligației nu ar fi

⁸ **Noțiunea generică de creditor** desemnează persoanele fizice sau juridice față de care entitatea are anumite obligații bănești izvorâte din alte operațiuni decât cele legate de aprovizionarea cu bunuri și servicii.

la îndemâna entităţii (de exemplu, atunci când nu există un acord de refinanţare), entitatea nu ia în calcul potenţialul de refinanţare a obligaţiei şi clasifică obligaţia drept curentă .

Fie că sunt datorii curente sau pe termen lung, acestea cuprind următoarele categorii de datorii:

1. Împrumuturi din emisiunea de obligaţiuni, prezentându-se separat împrumuturile din emisiunea de obligaţiuni convertibile.

Împrumuturile din emisiunile de obligaţiuni reprezintă contravaloarea obligaţiunilor emise potrivit legii. În cadrul acestora, trebuie evidenţiate distinct împrumuturile din emisiuni de obligaţiuni convertibile

2. Sume datorate instituţiilor de credit

3. Avansuri încasate în contul comenzilor

Entitatea poate să primească avansuri în contul livrării ulterioare a producţiei fabricate (serviciilor acordate). Aceste avansuri pînă la livrarea producţiei (prestarea serviciilor) se consideră datorii.

4. Datorii comerciale – furnizori

Datoriile comerciale reprezintă angajamentele de plată ale entităţii faţă de furnizori, privind facturile comerciale pentru materialele procurate, serviciile acordate şi avansurile primite.

5. Efecte de comerţ de plătit

Stingerea acestor obligaţii se face pe bază de efecte comerciale (bilet la ordin, cambie etc)

Cambia este simultan un instrument de plată şi un titlu de credit prin care trăgătorul, creator de titlu, plăteşte o datorie faţă de o anumită persoană (beneficiar) prin intermediul altei persoane (tras) care era datoare trăgătorului. Plata se face la ordinul trăgătorului sau al beneficiarului, după caz.

Biletul la ordin este un instrument de plată prin care emitentul îşi ia angajamentul de a plăti, la o anumită dată, o sumă determinată beneficiarului sau celui care este posesorul legitim al instrumentului. Ca titlu de credit este creat de emitent în calitate de debitor care se obligă să plătească o sumă de bani la un anumit termen sau la prezentarea unui beneficiar aflat în calitate de creditor.

6. Sume datorate entităţilor afiliate

7. Sume datorate entităţilor de care entitatea este legată în virtutea intereselor de participare

Exprimă datoriile entităţii faţă de entităţile afiliate, respectiv entităţile asociate şi entităţile controlate în comun.

8. Alte datorii, inclusiv datoriile fiscale şi datoriile privind asigurările sociale

Prin datorii fiscale se înţelege obligaţia de a plăti la termenele legale impozitele, taxele, contribuţiile şi alte sume datorate bugetului general consolidat;



6.5. Rezumat

O datorie trebuie clasificată ca datorie pe termen scurt, atunci când: se așteaptă să fie decontată în cursul normal al ciclului de exploatare al entității; sau este exigibilă în termen de 12 luni de la data bilanțului.

Toate celelalte datorii trebuie clasificate ca datorii pe termen lung.

Fie că sunt datorii curente sau pe termen lung, acestea cuprind următoarele categorii de datorii: împrumuturi din emisiunea de obligațiuni, prezentându-se separat împrumuturile din emisiunea de obligațiuni convertibile; sume datorate instituțiilor de credit; avansuri încasate în contul comenzilor; datorii comerciale – furnizori; efecte de comerț de plătit; sume datorate entităților afiliate; sume datorate entităților de care entitatea este legată în virtutea intereselor de participare; alte datorii, inclusiv datoriile fiscale și datoriile privind asigurările sociale.



6.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor

- 1) O datorie trebuie clasificată ca datorie pe termen scurt, atunci când:
 - a. este exigibilă în termen de 12 luni de la data bilanțului;
 - b. nu este exigibilă în termen de 12 luni de la data bilanțului;
 - c. se așteaptă să fie decontată în cursul normal al ciclului de exploatare al entității.
- 2) Cambia și biletul la ordin fac parte din:
 - a. împrumuturi din emisiuni de obligațiuni;
 - b. efecte comerciale de plătit;
 - c. datorii fiscale.
- 3) Noțiunea generică de creditor desemnează persoanele fizice sau juridice față de care entitatea are anumite obligații bănești izvorâte :
 - a. din operațiuni legate de aprovizionarea cu bunuri și servicii;
 - b. niciun răspuns nu este corect;
 - c. din alte operațiuni decât cele legate de aprovizionarea cu bunuri și servicii.



6.7. Bibliografie recomandată

1. Calotă T. O. – Contabilitate de la teorie la practică (două volume), Ed. Universitară, București, 2017
2. Ungureanu C., 2019, *Contabilitate*, Editura Mustang
3. Ungureanu C., 2009, *Bazele contabilității*, Editura Mustang, București
4. Ungureanu C. (coordonator), Sisea D.G., Zaharie M., 2009, *Bazele contabilității. Aplicații. Teste. Studii de caz*, Editura Mustang, București
5. Legea contabilității nr.82/1991, republicată în Monitorul Oficial, Partea I nr. 454 din 18/06/2008
6. ORDINUL nr. 1802/2014 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementarilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate publicat în Monitorul Oficial nr. 963 din 30 decembrie 2014

Capitolul 7.

Venituri, cheltuieli și rezultat



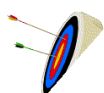
Cuprinsul unității de învățare 7

- 7.1. Introducere
- 7.2. Obiectivele unității de învățare 7
- 7.3. Durata medie de autoinstruire
- 7.4. Conținut
 - 7.4.1. Structuri privind cheltuielile
 - 7.4.2. Organizarea documentației interne privind cheltuielile
 - 7.4.3. Structuri privind veniturile
 - 7.4.4. Rezultatul exercițiului financiar
- 7.5. Rezumat
- 7.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor
- 7.7. Bibliografie recomandată



7.1. Introducere

Realizarea obiectului de activitate al oricărei întreprindere, în esență generator de venituri, reclamă eforturi materiale, de muncă și bănești concretizate, de regulă, în cheltuieli.



7.2. Obiectivele unității de învățare

După parcurgerea unității de învățare, studenții vor fi capabili:

- să definească conceptele de venituri și cheltuieli;
- să cunoască gruparea veniturilor și a cheltuielilor după natura economică a acestora;



7.3. Durata medie de autoinstruire

Durata medie de parcurgere a primei unități de învățare este de aproximativ 2 ore.



7.4. Conținut

7.4.1. Structuri privind cheltuielile

Conform Cadrului general de întocmire și prezentare a situațiilor financiare precizează că cheltuielile sunt recunoscute în contul de profit și pierdere atunci când apare o reducere de beneficii economice viitoare, aferente diminuării unui activ sau creșterii unei datorii, în cursul desfășurării activității normale. Reducerea de beneficii viitoare se materializează prin diminuări ale capitalurilor proprii, altele decât prin distribuțiile către participanții la capital.

În categoria cheltuielilor se includ și pierderile rezultate din dezastre sau din cedarea activelor imobilizate, precum și pierderile nerealizate, cum ar fi cele din modificarea valorii juste a unor active sau din modificarea cursului de schimb valutar. Pierderile se evidențiază distinct în contul de profit și pierdere.

Cheltuielile entității reprezintă valorile plătite sau de plătit pentru:

- consumuri de stocuri, lucrări executate și servicii prestate de care beneficiază unitatea;
- cheltuieli cu personalul;
- executarea unor obligații legale sau contractuale etc.

Pierderile reprezintă reduceri ale beneficiilor economice și pot rezulta sau nu ca urmare a desfășurării activității curente a persoanei juridice. Ele nu diferă ca natură de alte tipuri de cheltuieli.

Contabilitatea cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, după natura lor, astfel:

1. cheltuieli de exploatare, care cuprind:

- cheltuieli cu materiile prime și materialele consumabile; costul de achiziție al obiectelor de inventar consumate; costul de achiziție al materialelor nestocate, trecute direct asupra cheltuielilor; contravaloarea energiei și apei consumate; valoarea animalelor și păsărilor; costul mărfurilor vândute și al ambalajelor;
- cheltuieli cu lucrările și serviciile executate de terți, redevențe, locații de gestiune și chirii; prime de asigurare; studii și cercetări; cheltuieli cu alte servicii executate de terți (colaboratori);
- comisioane și onorarii; cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate; transportul de bunuri și personal; deplasări, detașări și transferări; cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații, servicii bancare și altele;
- cheltuieli cu personalul (salariile, asigurările și protecția socială și alte cheltuieli cu personalul, suportate de persoana juridică);

- alte cheltuieli de exploatare (pierderi din creanțe și debitori diverși; despăgubiri, amenzi și penalități; donații și alte cheltuieli similare; cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital etc.).

2. cheltuieli financiare, care cuprind: pierderi din creanțe legate de participații; cheltuieli privind investițiile financiare cedate; diferențele nefavorabile de curs valutar; dobânzile privind exercițiul financiar în curs; sconturile acordate clienților; pierderi din creanțe de natură financiară și altele;

3. cheltuielile cu amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare

4. cheltuieli cu impozitul pe profit reprezentând impozitul calculat asupra profitului impozabil potrivit legii.

Conturile sintetice de cheltuieli se pot dezvolta pe conturi analitice, în funcție de necesitățile impuse de anumite reglementări sau potrivit necesităților proprii.

7.4.2.Organizarea documentației interne privind cheltuielile

Documentele primare necesare pentru înregistrarea cheltuielilor sunt corespunzătoare naturii cheltuielilor. În ele se consemnează consumul de factori de producție (materiale, salarii, consumul de imobilizări, etc.) sau modalitatea de plată a obligației față de terți.

Dintre documentele în care se consemnează cheltuielile entității, cele mai importante sunt:

- *documentele privind cheltuielile cu activele imobilizate:*
 - situația de calcul și repartizare a amortizării;
 - proces - verbal de scoatere din funcțiune a mijloacelor fixe, de clasare a unor bunuri materiale
 - proces - verbal de recepție;
 - facturi și situații de lucrări
- *documentele privind cheltuielile cu materiile prime, materiale și mărfuri:*
 - bonuri de consum;
 - centralizatorul vânzărilor zilnice (mărfuri)
 - foaie de parcurs;
- documentele privind cheltuielile cu mijloacele bănești și din decontări:
 - chitanța (pentru operații în valută);
 - proces - verbal de plăți;
 - dispoziția de plată - încasare către casierie;
 - deconturi de cheltuieli;

- documentele privind cheltuielile cu salariile și alte drepturi de personal:
 - stat de salarii;
 - situația de calcul, decontare și repartizare a contribuției la asigurările sociale și la constituirea fondului pentru ajutorul de șomaj;
 - decont de cheltuieli (pentru deplasări externe);
 - decont de cheltuieli valutare (transporturi internaționale).

7.4.3. Structuri privind veniturile

Veniturile sunt recunoscute în contul de profit și pierdere atunci când apare un flux brut de beneficii economice primite de o întreprindere, în cursul desfășurării activității normale, flux care se materializează prin creșteri ale capitalurilor proprii, altele decât prin contribuțiile participanților la capital, iar veniturile au fost generate de creșteri de active sau diminuări de datorii, în cursul perioadei de referință. Veniturile financiare de natura dobânzilor sau dividendelor sunt recunoscute când este posibil ca beneficiile economice asociate tranzacției să intre în societate, iar suma veniturilor să fie determinată în mod rezonabil.

În categoria veniturilor se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activități curente, cât și câștigurile din orice alte surse.

Câștigurile reprezintă creșteri ale beneficiilor economice care pot apărea sau nu ca rezultat din activitatea curentă, dar nu diferă ca natură de veniturile din aceasta activitate.

Activitățile curente sunt orice activități desfășurate de o persoană juridică, ca parte integrantă a obiectului sau de activitate, precum și activitățile conexe acestora.

Contabilitatea veniturilor se ține pe categorii de venituri, după natura lor, astfel:

a) venituri din exploatare, care cuprind:

- venituri din vânzarea produselor, mărfurilor, lucrărilor executate și serviciilor prestate;
- veniturile aferente costurilor stocurilor de produse, reprezentând variația în plus (creștere) sau în minus (reducere) dintre valoarea la cost de producție efectiv a stocurilor de produse și producția în curs de la sfârșitul perioadei și valoarea stocurilor inițiale ale produselor și producției în curs, neluând în calcul provizioanele pentru depreciere constituite.

Veniturile aferente costurilor stocurilor de produse și în curs de execuție pe parcursul perioadei reprezintă o corecție a cheltuielilor de producție pentru a reflecta faptul că fie producția a mărit nivelul stocurilor, fie vânzările suplimentare au redus nivelul stocurilor. Veniturile aferente costurilor stocurilor de produse se înscriu, alături de celelalte venituri, în contul de profit și pierdere, cu semnul plus (sold creditor) sau minus (sold debitor):

- venituri din producția de imobilizări, reprezentând costul lucrărilor și cheltuielile

efectuate de unitate pentru ea însăși, care se înregistrează ca active imobilizate corporale și necorporale;

- venituri din subvenții de exploatare, reprezentând subvențiile pentru acoperirea diferențelor de preț și pentru acoperirea pierderilor, precum și alte subvenții (finanțarea activității de cercetare și alte finanțări) de care beneficiază unitatea;

- alte venituri din exploatarea curentă, cuprinzând veniturile din creanțe recuperate și alte venituri din exploatare;

b) venituri financiare, care cuprind:

- venituri din imobilizări financiare;
- venituri din investiții financiare pe termen scurt;
- venituri din creanțe imobilizate;
- venituri din investiții financiare cedate;
- venituri din diferențe de curs valutar;
- venituri din dobânzi;
- venituri din sconturi obținute;
- alte venituri financiare.

Sumele colectate de persoana juridică în numele unor terțe părți, inclusiv în cazul contractelor de mandat sau comision, nu reprezintă venit din activitatea curentă. În aceasta situație, veniturile din activitatea curentă sunt reprezentate de comisioanele cuvenite.

Suma veniturilor rezultate dintr-o tranzacție este determinată, de obicei, printr-un acord între vânzătorul și cumpărătorul / utilizatorul, activului, ținând cont de suma oricăror reduceri comerciale.

Venituri din vânzări de bunuri.

În contabilitate, veniturile din vânzări de bunuri se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărători, al livrării lor pe baza facturii sau în alte condiții prevăzute în contract, care atestă transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, către clienți.

Veniturile din vânzarea bunurilor se recunosc în momentul în care sunt îndeplinite următoarele condiții:

- persoana juridică a transferat cumpărătorului riscurile și avantajele semnificative ce decurg din proprietatea asupra bunurilor;

- persoana juridică nu mai gestionează bunurile vândute la nivelul la care ar fi făcut-o, în mod normal, în cazul deținerii în proprietate a acestora și nici numai definim controlul asupra lor.

- veniturile și, respectiv, cheltuielile ocazionate de tranzacție pot fi cuantificate.

Venituri din prestarea de servicii

Veniturile din prestarea de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura

efectuării acestora.

Venituri din dobânzi, redevențe și dividende.

Veniturile din dobânzi, redevențe și dividende se recunosc astfel:

- dobânzile se recunosc periodic, în mod proporțional, pe măsura generării venitului respectiv, pe baza contabilității de angajamente;
- redevențele se recunosc pe baza contabilității de angajamente, conform contractului;
- dividendele se recunosc atunci când este stabilit dreptul acționarului de a le încasa;

Veniturile din reluarea provizioanelor se evidențiază distinct în funcție de natura acestora.

Diminuarea sau anularea provizioanelor constituite se efectuează prin înregistrarea la venituri în cazul în care nu se mai justifică menținerea provizioanelor constituite, respectiv are loc realizarea riscului sau cheltuiala devine exigibilă.

7.4.4. Rezultatul exercițiului financiar

Performanța economico-financiară se evaluează pe baza profitului, acesta fiind obiectivul de bază al oricărei entități economice. Rezultatul obținut din desfășurarea activității economice și financiare poate fi privit din dublă perspectivă: contabilă și fiscală.

Rezultatul contabil, principalul indicator pentru măsurarea performanței unei entități este determinat ca diferență dintre veniturile din orice sursă și cheltuielile de orice natură efectuate în scopul obținerii de venituri.

În contul de profit și pierdere, document contabil de sinteză, veniturile și cheltuielile sunt prezentate după natura lor, respectiv venituri din exploatare, cheltuieli de exploatare și venituri financiare, cheltuieli financiare.

Pentru fiecare categorie de venituri și cheltuieli sunt prezentate în contul de profit și pierdere rezultatele aferente acestora. Astfel, acesta reflectă informații despre rezultatul din exploatare, ca diferență între veniturile din exploatare și cheltuielile de aceeași natură; rezultatul financiar ca diferență între veniturile și cheltuielile financiare. Rezultatul din exploatare, cumulat cu rezultatul financiar, formează rezultatul brut al exercițiului. După scăderea impozitului pe profit, calculat conform regulilor fiscale, se obține rezultatul net al exercițiului. Acesta este cunoscut ca rezultat contabil și urmează a fi corectat așa cum prevăd regulile fiscale pentru a obține rezultatul fiscal, care este aproape întotdeauna diferit de rezultatul contabil.



7.5.Rezumat

Cheltuielile entității reprezintă valorile plătite sau de plătit pentru: consumuri de stocuri, lucrări executate și servicii prestate de care beneficiază unitatea; cheltuieli cu personalul;

executarea unor obligații legale sau contractuale etc.

Sunt recunoscute în contul de profit și pierdere atunci când apare o reducere de beneficii economice viitoare, aferente diminuării unui activ sau creșterii unei datorii, în cursul desfășurării activității normale.

Pierderile reprezintă reduceri ale beneficiilor economice și pot rezulta sau nu ca urmare a desfășurării activității curente a persoanei juridice. Ele nu diferă ca natură de alte tipuri de cheltuieli.

Contabilitatea cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, după natura lor, astfel: a) cheltuieli de exploatare și b) cheltuieli financiare; c) cheltuielile cu amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare; d) cheltuieli cu impozitul pe profit reprezentând impozitul calculat asupra profitului impozabil potrivit legii.

După efectuarea închiderii conturilor de cheltuieli, acestea rămân fără sold.

Veniturile sunt recunoscute în contul de profit și pierdere atunci când apare un flux brut de beneficii economice primite de o entitate, în cursul desfășurării activității normale, flux care se materializează prin creșteri ale capitalurilor proprii, altele decât prin contribuțiile participanților la capital, iar veniturile au fost generate de creșteri de active sau diminuări de datorii, în cursul perioadei de referință. Veniturile financiare de natura dobânzilor sau dividendelor sunt recunoscute când este posibil ca beneficiile economice asociate tranzacției să intre în societate, iar suma veniturilor să fie determinată în mod rezonabil.

Câștigurile reprezintă creșteri ale beneficiilor economice care pot apărea sau nu ca rezultat din activitatea curentă, dar nu diferă ca natură de veniturile din aceasta activitate.

Activitățile curente sunt orice activități desfășurate de o persoană juridică, ca parte integrantă a obiectului sau de activitate, precum și activitățile conexe acestora.

Contabilitatea veniturilor se ține pe categorii de venituri, după natura lor, astfel: a) venituri din exploatare; b) venituri financiare.

Pentru determinarea lunară a profitului sau pierderii, conturile de venituri, la fel ca și conturile de cheltuieli, se închid provizoriu prin rezultatul exercițiului.

În contul de profit și pierdere, document contabil de sinteză, veniturile și cheltuielile sunt prezentate după natura lor, respectiv venituri din exploatare, cheltuieli de exploatare și venituri financiare, cheltuieli financiare.

Pentru fiecare categorie de venituri și cheltuieli sunt prezentate în contul de profit și pierdere rezultatele aferente acestora. Astfel, acesta reflectă informații despre rezultatul din exploatare, ca diferență între veniturile din exploatare și cheltuielile de aceeași natură; rezultatul financiar ca diferență între veniturile și cheltuielile financiare. Rezultatul din exploatare, cumulat cu rezultatul financiar, formează rezultatul brut al exercițiului. După scăderea impozitului pe profit,

calculat conform regulilor fiscale, se obține rezultatul net al exercițiului. Acesta este cunoscut ca rezultat contabil și urmează a fi corectat așa cum prevăd regulile fiscale pentru a obține rezultatul fiscal, care este aproape întotdeauna diferit de rezultatul contabil.



7.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor

1) Veniturile constituieînregistrate pe parcursul perioadei contabile, sub formă de intrări sau creșteri ale activelor ori reduceri ale datoriilor, care se concretizează în creșteri ale capitalurilor proprii, altele decât cele rezultate din contribuții ale acționarilor.

Din definiția veniturilor lipsește sintagma:

- a. scăderi ale beneficiilor economice;
- b. creșteri ale datoriilor;
- c. creșteri ale beneficiilor economice.

2) Cheltuielile constituieînregistrate pe parcursul perioadei contabile sub formă de ieșiri sau scăderi ale valorii activelor ori creșteri ale datoriilor, care se concretizează în reduceri ale capitalurilor proprii, altele decât cele rezultate din distribuirea acestora către acționari.

Din definiția cheltuielilor lipsește sintagma:

- a. diminuări ale beneficiilor economice;
- b. creșteri ale capitalurilor proprii;
- c. creșteri ale beneficiilor economice.

3) După închiderea conturilor de venituri și cheltuieli, acestea prezintă:

- a. sold debitor;
- b. sold creditor;
- c. sold zero.



7.7. Bibliografie recomandată

7. Ungureanu C., 2019, *Contabilitate*, Editura Mustang
8. Ungureanu C., 2009, *Bazele contabilității*, Editura Mustang, București
9. Ungureanu C. (coordonator), Sisea D.G., Zaharie M., 2009, *Bazele contabilității. Aplicații. Teste. Studii de caz*, Editura Mustang, București
10. Legea contabilității nr.82/1991, republicată în Monitorul Oficial, Partea I nr. 454 din 18/06/2008
11. ORDINUL nr. 1802/2014 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementarilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate publicat în Monitorul Oficial nr. 963 din 30 decembrie 2014

Unitatea de învățare 8.

INFLUENȚA TRANZACȚIILOR ASUPRA SITUAȚIILOR FINANCIARE. TIPURI DE MODIFICĂRI.



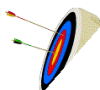
Cuprinsul unității de învățare 8

- 8.1. Introducere
- 8.2. Obiectivele unității de învățare 8
- 8.3. Durata medie de autoinstruire
- 8.4. Conținut
 - 8.4.1. Tranzacții care produc modificări asupra situațiilor financiare
 - 8.4.2. Tipuri de modificări
- 8.5. Rezumat
- 8.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor
- 8.7. Bibliografie recomandată



8.1. Introducere

În cadrul acestui capitol sunt prezentate tipurile de modificări ce apar asupra situațiilor financiare în urma operațiilor economico-financiare efectuate de entități în timpul unui exercițiu financiar.



8.2. Obiectivele unității de învățare 8

După parcurgerea unității de învățare, studenții vor fi capabili:

- să exemplifice tranzacțiile care au loc în cadrul întreprinderii și care produc modificări asupra patrimoniului acesteia;
- să înțeleagă modificările produse de tranzacțiile efectuate de întreprindere



8.3. Durata medie de autoinstruire

Durata medie de parcurgere a acestei unități de învățare este de aproximativ 2 ore.



8.4. Conținut

8.4.1. Tranzacții care produc modificări asupra situațiilor financiare

În cadrul entității se produc în permanență operațiuni economico-financiare care tind să perturbe echilibrul dintre active și sursele de finanțare, reflectat prin bilanț.

Acestea sunt legate de activitatea entităților vizând: aprovizionarea cu materii prime, materiale, mărfuri, plata acestora către furnizori, darea în consum a materiilor prime și materialelor, realizarea de produse finite, vânzarea de produse finite și a mărfurilor, încasarea contravalorii acestora de la clienți, plata salariilor către angajați, plata impozitelor și taxelor către buget, contractarea de credite bancare, rambursarea acestora, achiziționarea unor titluri de participare etc.

Există tranzacții care produc modificări numai în structura activului sau numai în structura pasivului – modificări de volum- și există tranzacții care produc modificări atât în activul cât și în pasivul bilanțier – modificări de structură menținându-se de fiecare dată de egalitatea bilanțieră:

$$\text{Activ} = \text{Pasiv}$$

8.4.2. Tipuri de modificări

Tipurile de modificări pot fi grupate astfel:

I) modificări doar în activul patrimonial în sensul majorării unui element de activ și micșorării concomitant și cu aceeași sumă a altui element tot de activ, modificări redate prin relația:

$$A + x - x = P$$

Pentru exemplificare se pornește de la un bilanț inițial simplificat al unei entități

Bilanț inițial

al SC „X” întocmit la data de

A C T I V		P A S I V (Capitaluri proprii +Datorii)	
Denumirea posturilor	Sume inițiale	Denumirea posturilor	Sume inițiale
Concesiuni	125.000	Capital subscris nevărsat	200.000
Programe informatice	30.000	Capital subscris vărsat	750.000
Terenuri	1.500.000	Prime de emisiune	40.000
Materii prime	5.000	Rezerve	80.000
Produse finite	16.000	Furnizori de imobilizări	40.000
Clienți	200	Personal – salarii datorate	541.500
Furnizori-debitori	400	TVA de plată	1.000
Casa în lei	1.000	Clienți-creditori	24.000
Conturi la bănci în lei	2.400	Efecte de plătit	3.500
Total	1.680.000	Total	1.680.000

Exemplu

Constituirea unui acreditiv⁹ în sumă de 1.200 lei.

În urma acestei operațiuni se produce o creștere în activul bilanțului la poziția “Acreditive în lei” cu suma de 1.200 lei și concomitant și cu aceeași sumă are loc o diminuare tot în activul bilanțului, la poziția “Conturi la bănci în lei”.

După această operație, noul bilanț este:

Bilanț după operația I

- lei-

A C T I V				P A S I V			
Denumirea posturilor	Sume inițiale	Modificări (+,-)	Sume finale (1)	Denumirea posturilor	Sume inițiale	Modificări (+,-)	Sume finale(1)
Concesiuni	125.000		125.000	Capital subscris nevărsat	200.000		200.000

⁹ Acreditiv: separarea unei sume din contul entității, la bancă, într-un cont special la dispoziția unui anumit furnizor din care urmează să se efectueze plăți către acest furnizor pentru materialele aprovizionate, lucrările executate sau serviciile prestate. Acreditivul se folosește atunci când unitatea plătitoare nu și-a achitat la timp obligațiile față de furnizor și acesta solicită garantarea încasării drepturilor ce i se cuvin, prin deschiderea acreditivului.

ACTIV				PASIV			
Programe informa-tice	30.000		30.000	Capital subscris vărsat	750.000		750.000
Terenuri	1.500.000		1.500.000	Prime de emisiune	40.000		40.000
Materii prime	5.000		5.000	Rezerve	80.000		80.000
Produse finite	16.000		16.000	Furnizori de imobili-zări	40.000		40.000
Clienți	200		200	Personal – salarii datorate	541.500		541.500
Furnizori-debitori	400		400	Tva de plată	1.000		1.000
Casa în lei	1.000		1.000	Clienți-creditori	24.000		24.000
<i>Conturi la bănci în lei</i>	<i>2.400</i>	<i>-1.200</i>	<i>1.200</i>	Efecte de plătit	3.500		3.500
<i>Acreditive în lei</i>	<i>0</i>	<i>+1.200</i>	<i>1.200</i>				
Total ACTIV	1.680.000	0	1.680.000	Total PASIV	1.680.000	-	1.680.000

II) Modificări doar în pasivul patrimonial în sensul majorării unui element de pasiv și micșorării concomitent și cu aceeași sumă a unui element de tot de pasiv, modificări reflectate prin relația :

$$A = P + x - x$$

Exemplu:

Majorarea capitalului social cu 20.000 lei din primele de emisiune ale entității.

Această operație produce modificări numai în pasivul bilanțului printr-o creșterea a unui element de pasiv “capital subscris vărsat” cu suma de 20.000 lei concomitent cu scăderea unui alt elemente de pasiv “Prime de emisiune” cu aceeași sumă de 1.000 lei.

Bilanțul întocmit după cea de-a doua operație este:

Bilanț după operația II

- lei-

A C T I V				P A S I V			
<i>Denu- mirea posturilor</i>	<i>Sume inițiale</i>	<i>Modifi- cări (+,-)</i>	<i>Sume finale (2)</i>	<i>Denumirea posturilor</i>	<i>Sume inițiale</i>	<i>Modifi- cări (+,-)</i>	<i>Sume finale (2)</i>
Conce- siuni	125.000		125.000	Capital subscris nevărsat	200.000		200.000
Programe informa- tice	30.000		30.000	Capital subscris vărsat	750.000	+20.000	770.000
Terenuri	1.500.000		1.500.000	Prime de emisiune	40.000	-20.000	20.000
Materii prime	5.000		5.000	Rezerve	80.000		80.000
Produse finite	16.000		16.000	Furnizori de imobilizări	40.000		40.000
Clienți	200		200	Personal – salarii datorate	541.500		541.500
Furnizori- debitori	400		400	TVA de plată	1.000		1.000
Casa în lei	1.000		1.000	Clienți- creditori	24.000		24.000

A C T I V				P A S I V			
<i>Denu- mirea posturilor</i>	<i>Sume inițiale</i>	<i>Modifi- cări (+,-)</i>	<i>Sume finale (2)</i>	<i>Denumirea posturilor</i>	<i>Sume inițiale</i>	<i>Modifi- cări (+,-)</i>	<i>Sume finale (2)</i>
Conturi la bănci în lei	1.200		1.200	Efecte de plătīt	3.500		3.500
Acreditive în lei	1.200		1.200				
Total ACTIV	1.680.000	-	1.680.000	Total PASIV	1.680.000	0	1.680.000

III) Modificări atât în activul bilanțier cât și în pasivul bilanțier în sensul majorării unui element de activ cât și al majorării unui element de pasiv concomitent și cu aceeași sumă , modificări redată de relația:

$$A + x = P + x$$

Exemplu

Primirea unui credit bancar pe termen scurt în valoare de 5.000 lei.

Această operație produce modificări atât în activul bilanțier la poziția “Conturi la bănci în lei” în sensul majorării cu 5.000 lei cât și în pasivul bilanțier tot în sensul majorării concomitant și cu aceeași sumă a poziției “Credite bancare pe termen scurt”.

Întocmim noul bilanț.

Bilanț după operația III

- lei-

A C T I V				P A S I V			
<i>Denumirea posturilor</i>	<i>Sume inițiale</i>	<i>Modi- ficări (+,-)</i>	<i>Sume finale (3)</i>	<i>Denumirea posturilor</i>	<i>Sume inițiale</i>	<i>Modi- ficări (+,-)</i>	<i>Sume finale(3)</i>
Concesiuni	125.000		125.000	Capital subscris nevărsat	200.000		200.000
Programe informatice	30.000		30.000	Capital subscris vărsat	770.000		770.000

A C T I V				P A S I V			
Denumirea posturilor	Sume inițiale	Modificări (+,-)	Sume finale (3)	Denumirea posturilor	Sume inițiale	Modificări (+,-)	Sume finale(3)
Terenuri	1.500.000		1.500.000	Prime de emisiune	20.000		20.000
Materii prime	5.000		5.000	Rezerve	80.000		80.000
Produse finite	16.000		16.000	Furnizori de imobilizări	40.000		40.000
Clienți	200		200	Personal – salarii datorate	541.500		541.500
Furnizori-debitori	400		400	TVA de plată	1.000		1.000
Casa în lei	1.000		1.000	Clienți-creditori	24.000		24.000
Conturi la bănci în lei	1.200	+5.000	6.200	Efecte de plătit	3.500		3.500
Acreditiv în lei	1.200		1.200	Credite bancare pe termen scurt	-	+5.000	5.000
Total ACTIV	1.680.000	+5.000	1.685.000	Total PASIV	1.680.000	+5.000	1.685.000

4. *Modificări atât în activul bilanțier cât și în pasivul bilanțier în sensul micșorării unui element de activ cât și al micșorării unui element de pasiv concomitant și cu aceeași sumă, modificări reflectate de relația:*

$$A - x = P - x$$

Exemplu:

Achitarea taxei pe valoare adăugată în sumă de 1.000 lei

Operația produce modificări atât în activul bilanțier la poziția “Conturi la bănci în lei” în sensul micșorării cu suma de 1.000 lei cât și în pasivul bilanțului tot în sensul micșorării concomitant și cu aceeași sumă a poziției “TVA de plată”.

După această operație bilanțul contabil este următorul:

Bilanț după operația IV

- lei-

A C T I V				P A S I V			
<i>Denu- mirea posturilor</i>	<i>Sume inițiale</i>	<i>Modi- ficări (+,-)</i>	<i>Sume finale (4)</i>	<i>Denumirea posturilor</i>	<i>Sume inițiale</i>	<i>Modi- ficări (+,-)</i>	<i>Sume finale(4)</i>
Conce- siuni	125.000		125.000	Capital subscris nevărsat	200.000		200.000
Programe informa- tice	30.000		30.000	Capital subscris vărsat	770.000		770.000
Terenuri	1.500.000		1.500.000	Prime de emisiune	20.000		20.000
Materii prime	5.000		5.000	Rezerve	80.000		80.000
Produse finite	16.000		16.000	Furnizori de imobilizări	40.000		40.000
Clienți	200		200	Personal – salarii datorate	541.500		541.500
Furnizori- debitori	400		400	TVA de plată	1.000	-1.000	-
Casa în lei	1.000		1.000	Clienți- creditori	24.000		24.000
Conturi la bănci în lei	6.200	-1.000	5.200	Efecte de plătit	3.500		3.500
Acreditiv în lei	1.200		1.200	Credite bancare pe termen scurt	5.000		5.000
Total ACTIV	1.685.000	-1.000	1.684.000	Total PASIV	1.685.000	-1.000	1.684.000



8.5.Rezumat

Operațiile economico-financiare efectuate de entități sunt legate de activitatea acestora și vizează: aprovizionarea cu materii prime, materiale, mărfuri, plata acestora către furnizori, darea în consum a materiilor prime și materialelor, realizarea de produse finite, vânzarea de produse finite și a mărfurilor, încasarea contravalorii acestora de la clienți, plata salariilor către angajați, plata impozitelor și taxelor către buget, contractarea de credite bancare, rambursarea acestora, achiziționarea unor titluri de participare etc.

Tipurile de modificări pot fi grupate astfel:

- I) *modificări doar în activul patrimonial în sensul majorării unui element de activ și micșorării concomitent și cu aceeași sumă a altui element tot de activ ;*
- II) *Modificări doar în pasivul patrimonial în sensul majorării unui element de pasiv și micșorării concomitent și cu aceeași sumă a unui element de tot de pasiv ;*
- III) *Modificări atât în activul bilanțier cât și în pasivul bilanțier în sensul majorării unui element de activ cât și al majorării unui element de pasiv concomitent și cu aceeași sumă;*
- IV) *Modificări atât în activul bilanțier cât și în pasivul bilanțier în sensul micșorării unui element de activ cât și al micșorării unui element de pasiv concomitent și cu aceeași sumă. Dacă pasivul este exprimat prin capitaluri proprii și datorii, ecuația bilanțieră Activ = Pasiv, devine:*

$$\text{ACTIV} = \text{CAPITALURI PROPRII} + \text{DATORII}$$

$$(A = C + D)$$

În această situație cele patru tipuri fundamentale de modificări prezentate anterior ($A+x-x=P$; $A=P+x-x$; $A+x=P+x$ și $A-x=P-x$) se modifică astfel:

	<i>Tipul modificării</i>
1	$A+x-x = C+D$
2	$A = (C +x-x) + D$
3	$A = C + (D+x-x)$
4	$A+x = (C+x) + D$
5	$A+x = C+ (D +x)$
6	$A - x = C+ (D - x)$

	<i>Tipul modificării</i>
7	$A - x = (C - x) + D$
8	$A = (C + x) + (D - x)$
9	$A = (C - x) + (D + x)$



8.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor

- 1) Achitarea, sumei de 700 lei, din contul curent al entității, unui furnizor, produce modificări bilanțiere la elementele:
 - a. numerar în casierie, furnizor;
 - b. conturi la bănci în lei, furnizor de imobilizări;
 - c. conturi la bănci în lei, furnizor.

- 2) Încasarea, prin casieria entității, a sumei de 3.000 lei, de la un client, produce modificările bilanțiere la elementele:
 - a. numerar în casierie, client;
 - b. conturi la bănci în lei, client;
 - c. client, acreditiv.

- 3) Consum de combustibili în sumă de 600 lei, produce modificări de tipul:
 - a. $A - x = P - x$;
 - b. $A + x - x = P$;
 - c. $A = (C + x) + D$



8.7. Bibliografie recomandată

1. Ungureanu C., 2019, *Contabilitate*, Editura Mustang
2. Ungureanu C., 2009, *Bazele contabilității*, Editura Mustang, București
3. Ungureanu C. (coordonator), Sisea D.G., Zaharie M., 2009, *Bazele contabilității*.

Aplicații. Teste. Studii de caz, Editura Mustang, București

4. Legea contabilității nr.82/1991, republicată în Monitorul Oficial, Partea I nr. 454 din 18/06/2008
5. ORDINUL nr. 1802/2014 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementarilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate publicat în Monitorul Oficial nr. 963 din 30 decembrie 2014

UNITATEA DE ÎNVĂȚARE 9.

CONTUL. DUBLA ÎNREGISTRARE



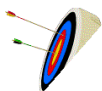
Cuprinsul unității de învățare 9

- 9.1. Introducere
- 9.2. Obiectivele unității de învățare 9
- 9.3. Durata medie de autoinstruire
- 9.4. Conținut
 - 9.4.1. Forma și structura contului
 - 9.4.2. Funcțiile contului
 - 9.4.3. Regulile de funcționare a conturilor
 - 9.4.4. Dubla înregistrare și corespondența conturilor
 - 9.4.5. Conturile sintetice și analitice și legătura dintre ele
 - 9.4.6. Planul de Conturi General. Prezentare
- 9.5. Rezumat
- 9.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor
- 9.7. Bibliografie recomandată



9.1. Introducere

În cadrul acestui capitol se vor studia următoarele probleme: forma și structura contului; funcțiile contului; corespondența conturilor, dubla înregistrare, conturile sintetice și analitice precum și legăturile dintre acestea..



9.2. Obiectivele unității de învățare 9

După parcurgerea unității de învățare, studenții vor fi capabili:

- să cunoască forma și structura conturilor de activ, capitaluri proprii și datorii;
- să știe care sunt funcțiile contului;
- să aplice în cazul conturilor de activ, capitaluri proprii și datorii regulile de funcționare a conturilor;
- să cunoască conceptele de conturi sintetice și analitice și legătura dintre acestea.



9.3. Durata medie de autoinstruire

Durata medie de parcurgere a primei unități de învățare este de aproximativ 2 ore.



9.4. Conținut

9.4.1. Forma și structura contului

Existența și mișcarea fiecărui element patrimonial (ca urmare a modificărilor produse de operațiile economico-financiare) trebuie să se reflecte printr-un procedeu specific contabil, adică **contul**.

Contul reprezintă prin urmare un instrument care evidențiază și urmărește, într-o formă ordonată, informațiile economice, permițând prelucrarea acestora în continuare.

Fiecare element patrimonial se reflectă printr-un cont distinct, în care se înregistrează mișcările succesive la care este supus elementul respectiv, pe parcursul desfășurării activității economice.

Există conturi ce exprimă:

- **mijloace economice** (ex. construcții, echipamente tehnologice, mijloace de transport etc);
- **surse de finanțe** (ex. capital social, rezerve, furnizori etc);
- **proces economice generatoare de venituri și cheltuieli** (ex. consumul de materii prime, vânzări de mărfuri, executări de lucrări etc) și
- **rezultate financiare** (ex. profit sau pierdere).

Modificările determinate de operațiile economico-financiare și evidențiate cu ajutorul conturilor deschise pentru fiecare element patrimonial, pot fi: creșteri și micșorări ale elementului respectiv.

De aceea este necesar ca fiecare cont să apară sub o formă care să permită înregistrarea separată a creșterilor și micșorărilor. Această formă este aceea de cântar cu două talere, prezentată schematic sub forma literei T.

Pentru a reflecta diversitatea elementelor patrimoniale, contul trebuie să aibă o **structură proprie** care să-i permită individualizarea tuturor elementelor prezentate în exemplele anterioare. Aceste elemente sunt:

- *titlul (denumirea contului) și simbolul contului;*
- *debitul și creditul contului;*
- *explicația;*
- *rulajul contului;*
- *totalul sumelor;*
- *soldul contului.*

1. Titlul (denumirea contului)

Fiecare cont are o denumire stabilită pentru a se putea identifica din totalitatea conturilor. Această denumire exprimă conținutul economic al elementului bilanțier (bun economic, sursă de finanțare, proces economic sau rezultat financiar).

Exemple: pentru elementul patrimonial „Materii prime” se deschide contul cu același titlu, pentru numerarul din casieria întreprinderii, contul „Casa”, pentru disponibilitățile bănești se deschide contul “Conturi la bănci”.

În România, denumirea și simbolul conturilor se stabilesc în mod unitar, prin planul de conturi general.

2. Debitul și creditul contului

Debitul este *partea din stânga* oricărui cont .

Creditul este *partea din dreapta* oricărui cont.

Conținutul economic al debitului și creditului este diferit în funcție de conținutul economic al contului.

- Astfel, **dacă conturile sunt deschise pentru active și cheltuieli**, debitul reprezintă existențele și creșterile de active și cheltuieli, iar creditul reprezintă micșorările de active și cheltuieli, pe o anumită perioadă de timp.
- **Dacă conturile sunt deschise pentru pasive și venituri**, debitul reprezintă micșorări de pasive și venituri, iar creditul reprezintă existențe și creșteri de pasive și venituri, pe o anumită perioadă de timp. A înscrie o sumă în debitul unui cont, înseamnă **a debita** acel cont, iar a înscrie o sumă în creditul unui cont, înseamnă **a credita** acel cont (vezi Figura nr.1)

Figura nr.1

Debitul și creditul conturilor de activ și de pasiv			
Debit (+)	Credit (-)	Debit (-)	Credit (+)
Cont de activ		Cont de pasiv	
Sold inițial debitor			Sold inițial creditor
Creșteri de activ	Micșorări de activ	Micșorări de pasiv	Creșteri de pasiv

3. Explicația

- Explicația descriptivă a tranzacțiilor și evenimentelor înregistrate în cont constă în prezentarea naturii operației, a persoanelor fizice sau juridice implicate, a datei operației, a documentului justificativ;
- Explicația contabilă constă în menționarea în cadrul contului debitat a simbolului contului creditat și invers, adică înscrierea în cadrul contului creditat a simbolului contului debitat.

4. Rulajul contului

Rulajul contului reprezintă totalitatea sumelor înscrise într-un cont, într-o perioadă de timp, fără existențele inițiale.

Rulajul este de două feluri:

- *rulaj debitor* care exprimă totalitatea înregistrărilor efectuate în debitul unui cont, într-o perioadă de timp, și
- *rulaj creditor* care reprezintă totalitatea înregistrărilor efectuate în creditul unui cont într-o perioadă de gestiune (vezi Figura nr. 2).

Figura nr. 2

Rulajului contului

Exemplul 1

5311 „Casa în lei”			
Debit (+)		Credit (-)	
7.01. Încasări (+)	1.000	9.01. Plăți (-)	500
12.01. Încasări (+)	700	17.01. Plăți (-)	800
Rulaj debitor	1.700	Rulaj creditor	1.300
(RD)		(RC)	

Exemplul 2

401 „Furnizori”

Debit (-)

Credit (+)

4.01. Micșorarea obligației (-)	3.000	6.01. Creșterea obligației (+)	12.000
15.01. Micșorarea obligației (-)	6.500	21.01. Creșterea obligației (+)	4.000
Rulaj debitor	9.500	Rulaj creditor	16.000
(RD)		(RC)	

5. Totalul sumelor

Totalitatea sumelor înscrise în cont într-o perioadă de timp, formate din existențele inițiale și rulaje, reprezintă elementul contului numit total sume.

Astfel:

- **în cazul conturilor de activ**, dacă se însumează soldul inițial debitor cu rulajele debitoare se obține **totalul sumelor debitoare (TSD)**, iar dacă se însumează rulajele creditoare se determină **totalul sumelor creditoare (TSC)**.

Rezultă deci că $TSD > TSC$ (vezi Figura nr.3, exemplul 1)

- **în cazul conturilor de pasiv**, dacă se însumează soldul inițial creditor cu rulajele creditoare se obține **totalul sumelor creditoare (TSC)**, iar dacă se însumează rulajele debitoare se determină **totalul sumelor debitoare (TSD)**. Rezultă deci că $TSC > TSD$ (vezi Figura nr.3, exemplul 2).

Figura 3. Exemplul 1

5311 „Casa în lei”

Debit (+)

Credit (-)

3.01. Existența inițială(+)	4.000	9.01. Plăți (-)	500
7.01. Încasări (+)	1.000	17.01. Plăți (-)	800
12.01. Încasări (+)	700		
Rulaj debitor	1.700	Rulaj creditor	1.300
(RD)		(RC)	
Total sume debitoare	5.700	Total sume creditoare	1.300
(TSD)		(TSC)	

Exemplul 2

401 „Furnizori”

Debit (-)

Credit (+)

4.01. Micșorarea obligației (-)	3.000	3.01. Existența inițială	7.000
15.01. Micșorarea obligației (-)	6.500	6.01. Creșterea obligației (+)	12.000
		21.01. Creșterea obligației (+)	4.000
Rulaj debitor	9.500	Rulaj creditor	16.000
(RD)		(RC)	
Total sume debitoare	9.500	Total sume creditoare	23.000
(TSD)		(TSC)	

6. Soldul contului

Soldul contului exprimă existentul valoric la un moment dat al elementului patrimonial pentru care s-a deschis contul respectiv.

Sintetic soldul contului se stabilește pe baza relațiilor:

1) $TSD - TSC = SFD$, unde $TSD > TSC$ (vezi Figura nr.4-exemplul 1);

(în cazul conturilor de activ);

2) $TSC - TSD = SFC$, unde $TSC > TSD$

(vezi Figura nr.4-exemplul 2);

(în cazul conturilor de pasiv);

3) $TSD - TSC = 0$, cont soldat sau balansat

La un moment dat, un cont nu poate avea decât un singur fel de sold, debitor (pentru conturile de activ) sau creditor (pentru conturile de pasiv).

Soldul stabilit la sfârșitul exercițiului financiar, în ultima zi a lunii, se numește sold final și apare ca sold inițial la începutul lunii următoare.

Figura nr. 4**Exemplul 1****5311 „Casa în lei”**

Debit (+)		Credit (-)	
3.01. Existența inițială(+)	4.000	9.01. Plăți (-)	500
7.01. Încasări (+)	1.000	17.01. Plăți (-)	800
12.01. Încasări (+)	700		
Rulaj debitor (RD)	1.700	Rulaj creditor (RC)	1.300
Total sume debitoare (TSD)	5.700	Total sume creditoare (TSC)	1.300
		Sold final debitor (SFD)	4.400

Exemplul 2**401 „Furnizori”**

Debit (-)		Credit (+)	
4.01. Micșorarea obligației (-)	3.000	3.01. Existența inițială	7.000
15.01. Micșorarea obligației (-)	6.500	6.01. Creșterea obligației (+)	12.000
		21.01. Creșterea obligației (+)	4.000
Rulaj debitor (RD)	9.500	Rulaj creditor (RC)	16.000
Total sume debitoare (TSD)	9.500	Total sume creditoare (TSC)	23.000
Sold final creditor (SFC)	13.500		

Forma contului

În practică se cunosc mai multe forme de prezentare a contului, între care menționăm:

- ◆ Forma contului cu etalon valoric

1 Forma bilaterală (vezi Figura nr.5);

Figura nr. 5**Forma bilaterală a contului „Combustibili”**

Debit					Credit			
Data	Document		Explicația	Sume	Data	Document		Sume
	Fel	Nr.				Fel	Nr.	
03.01	Bd		Sold inițial	8.000	05.01	Bon de consum	63	2.500

09.01	Fact.	71	Aprovizioane de la furnizori	5.000	10.01	Bon de consum	90	Consum	2.000
22.01	Fact.	476	Aprovizioane de la furnizori	10.000					
			Rulaj debitor (RD)	15.000		Rulaj creditor (RC)		Rulaj creditor	4.500
			Total sume debitoare (TSD)	23.000		Total sume creditoare (TSC)			4.500
						Sold final debitor (SFD)			18.500

Forma bilaterală a contului, după cum se observă și în exemplul arătat, prezintă pentru cele două părți ale contului (debit și credit) aceleași elemente (dată, explicație și sume).

Această formă a contului nu este prea uzitată dat fiind repetabilitatea coloanelor la debit și la credit dar și necunoașterii soldului contului după fiecare operație înscrisă (intrare și ieșire).

2 Forma unilaterală (vezi Figura nr.6);

Figura nr. 6

Forma unilaterală a contului „Combustibili”

Data	Document		Explicația	Simbol cont cores-pondent	Debit (+)	Credit (-)	Sold
	Fel	Nr.					
03.01	Bd	-	Sold inițial	891	-	-	8.000
05.01	Bon de consum	63	Consum	601	-	2.500	5.500
Data	Document		Explicația	Simbol cont cores-pondent	Debit (+)	Credit (-)	Sold
	Fel	Nr					
09.01	Fact.	71	Achiziționare de la furnizori	401	5.000	-	10.500
10.01	Bon de consum	90	Consum	601	-	2.000	8.500
22.01	Fact.	476	Achiziționare de la furnizori	401	10.000	-	18.500

			TOTAL		23.000 (SI + RD = TSD)	4.500 (RC = TSC)	18.500 (SFD = TSD - TSC)
--	--	--	-------	--	------------------------------	---------------------	-----------------------------------

Forma unilaterală a contului prezintă elementele privind data, documentul, explicația și simbol cont corespondent doar o singură dată atât pentru debitul cât și pentru creditul contului.

Această formă prezintă un avantaj evident acela al determinării soldului contului după fiecare înregistrare pe debitul și respectiv creditul contului.

♦ **Forma contului cu etalon valoric și cantitativ**

Forma aceasta este caracteristică doar conturilor utilizate pentru înregistrarea analitică a valorilor materiale (pe feluri de materii prime, materiale consumabile, persoane finite etc.) vezi Figura 7.

Figura nr. 7

Cont analitic „Materii prime – sortiment A”

Simbol cont: 301.01

U.M.: kg

P.U.: 20 lei

Data	Document		Cantitatea			Valoare			Simbol cont coresp.
	Felul	Nr.	Intrată	Ieșită	Stoc	Debit	Credit	Sold	
03.01	Bd.	-	-	-	30	-	-	600	
09.01	Fact.	27	50	-	80	1.000	-	1.600	401
15.01	Bon de consum	65	-	45	35	-	900	700	601
21.01	Bon de consum	80	-	25	10	-	500	200	601
30.01	Fact.	145	85	-	95	1.700	-	1.900	401

În condițiile utilizării sistemelor informatice de contabilitate, forma de prezentare a conturilor este adaptată sistemului respectiv de prelucrare automată.

9.4.2. Funcțiile contului

Conturile îndeplinesc o serie de funcții ce conferă acestora o importanță fundamentală în procesul cunoașterii contabile și anume:

a) funcția de înregistrare, grupare, ordonare și sistematizare a informațiilor

Conform acesteia, fiecare cont ajută la înregistrarea ordonată și sistematizată a operațiilor economice referitoare la elementul patrimonial respectiv.

Exemplu:

Prin contul „Mărfuri” se înregistrează toată operațiile legate de stocurile de mărfuri: intrări în gestiune prin cumpărare, ieșiri din gestiune în urma vânzării, modificări de preț etc

b) *funcția de cuantificare* conform căreia, cu ajutorul conturilor respectiv al sumelor înregistrate în conturi se poate dimensiona mărimea fenomenelor economice.

Exemplu :

Cu ajutorul sumelor înregistrate în conturile de cheltuieli și venituri se poate determina costul producției realizate, pe de o parte și rezultatul financiar obținut (profit / pierdere) pe de altă parte.

c) *funcția de informare* – constă în faptul că sumele înregistrate în conturi constituie sursa principală de informații pentru cunoașterea activității întreprinderii din punct de vedere financiar-contabil.

Pe baza lor, conducerea întreprinderii poate adopta deciziile necesare activității viitoare.

Exemplu:

Cu ajutorul sumelor înregistrate în conturi aflăm nivelul cheltuielilor cu salariile, ponderea lor în totalul cheltuielilor și cum au influențat ele mărimea profitului în perioada care a trecut. Se pot lua decizii de reducere a personalului, sau o mai bună utilizare a timpului de lucru dacă influența asupra rezultatului financiar a fost negativă sau,

dimpotrivă, de creștere a salariilor, dacă aceasta nu afectează negativ rezultatul financiar și dacă există resurse disponibile.

d) *funcția de control* – constă în faptul că, sumele înregistrate în conturi permit exercitarea unui control riguros privind respectarea integrității patrimoniului, a disciplinei financiare și contractuale.

Exemplu:

Contul *Materii prime* – permite controlarea permanentă a modului în care sunt gestionate stocurile de materii prime, reflectând pe de o parte intrările în gestiune prin cumpărare, iar pe de altă parte, ieșirile din gestiune prin consum în producție – și implicit, valoarea stocului la sfârșitul perioadei.

Se pot identifica, astfel, eventuale lipsuri în gestiune, pierderile datorită neglijenței gestionarului.

e) *funcția contabilă* – conform căreia – fiecare cont aparține activului, respectiv pasivului unității patrimoniului – și prin urmare – se utilizează după niște *reguli rigurose stabilite* – ce permit înregistrarea corectă a sumelor și respectiv determină faptul ca informațiile din cont să

reflecte realitatea.

9.4.3.Regulile de funcționare a conturilor

Regulile de funcționare a conturilor stabilesc riguros modul de utilizare a conturilor ce exprimă elemente de activ și pasiv, respectiv modul de înregistrare a sumelor pe debitul și creditul conturilor.

Pentru stabilirea regulilor de funcționare a conturilor se ia ca punct de plecare bilanțul, întrucât el constituie modelul economic ce servește ca mijloc pentru înfăptuirea dublei reprezentări a patrimoniului, creând prin aceasta premisele necesare aplicării unei alte trăsături de bază a metodei contabilității și anume dubla înregistrare, care stă la baza reflectării tuturor operațiilor economice și financiare în conturi.

Prima regulă de funcționare a conturilor este următoarea: conturile de activ încep să funcționeze prin a se debita și se debitează cu existențele de activ, iar conturile de pasiv încep să funcționeze prin a se credita și se creditează cu existențele de pasiv.

Cea de-a **doua regulă** de funcționare a conturilor este aceea conform căreia: conturile de activ se mai debitează cu majorările, creșterile, intrările elementelor de activ, iar conturile de pasiv se mai creditează cu majorările, creșterile, intrările elementelor de pasiv.

Cea de-a **treia regulă** de funcționare a conturilor este cea conform căreia: conturile de activ se creditează cu micșorările, scăderile, diminuările, ieșirile elementelor de activ, iar conturile de pasiv se debitează cu micșorările, scăderile, diminuările, ieșirile elementelor de pasiv.

Având în vedere cele trei reguli de mai sus se deduce și **a patra regulă** și anume conturile de activ au întotdeauna sold final debitor, sau sunt soldate, iar conturile de pasiv au întotdeauna sold final creditor sau sunt soldate.

După soldul pe care-l prezintă la un moment dat, conturile sunt de două feluri: monofuncționale și bifuncționale.

Conturile monofuncționale sunt acelea care la sfârșitul perioadei de gestiune prezintă întotdeauna un singur fel de sold, fie numai debitor, fie numai creditor, funcționând deci, fie numai după regula de funcționare a conturilor de activ, fie numai după regula de funcționare a conturilor de pasiv (ex. conturile: materii prime, furnizori, capital social, terenuri)

Conturile bifuncționale sunt acelea care pot prezenta la un moment dat fie sold debitor, fie sold creditor, funcționând deci în anumite cazuri după regula de funcționare a conturilor de activ, iar în altele, după aceea a conturilor de pasiv (ex. conturile: profit și pierdere; rezultatul reportat).

9.4.4. Dubla înregistrare și corespondența conturilor

Întrucât reflectarea în contabilitate a patrimoniului se bazează pe principiul dublei reprezentări - din punct de vedere al mijloacelor economice, pe de o parte și al surselor de finanțare, pe de altă parte - fiecare operație economică ce afectează patrimoniul, se va consemna în conturi printr-o dublă înregistrare-concomitent și cu aceeași sumă.

Dar ce este dubla înregistrare?

Dubla înregistrare reflectă înregistrarea concomitentă și cu aceeași sumă a unei operații economico-financiare –în debitul unui cont și în creditul altui cont.

Legătura care se stabilește între cele două conturi se numește **corespondența conturilor**, iar conturile respective poartă numele de **conturi corespondente**.

Exemplu:

Ridicarea sumei de 2.000 lei de la bancă, în vederea efectuării unor plăți în numerar. Această operație determină o creștere de activ la elementul „Casa” reprezentând o creștere a numerarului din casieria unității, care se înregistrează, potrivit regulilor de funcționare a conturilor, în debitul contului respectiv și concomitent, o micșorare de activ la elementul „Conturi la bănci în lei”, care exprimă o diminuare a disponibilităților bănești ale întreprinderii, care se va înregistra conform regulilor de funcționare a conturilor, în creditul contului cu același titlu, astfel:

Debit	<i>Casa</i>	Credit	Debit <i>Conturi curente la bănci</i>	Credit
Sold inițial 1.000 (intrări din bancă)	2.000		Sold inițial 8.000	2.000 (ieșiri în vederea efectuării de plăți în numerar)

—

Conturi corespondente



După cum se observă, la înregistrarea acestei operații s-a stabilit corespondența între debitul contului „Casa” și creditul contului „Conturi curente la bănci”, fiind vorba de înregistrarea de două ori a aceleiași sume (în conturi diferite), adică de o dublă înregistrare.

9.4.5. Conturile sintetice și analitice și legăturile dintre ele

În vederea reflectării tuturor elementelor patrimoniale dintr-o întreprindere atât în

totalitatea lor cât și pe părțile componente, în contabilitate se utilizează două categorii de conturi: conturi sintetice și conturi analitice.

- **Conturile sintetice** reflectă existența și mișcarea bunurilor economice, proceselor economice și a surselor de finanțare în unitatea lor. Conturile sintetice se utilizează din necesitatea generalizării informațiilor privind existența și mișcarea elementelor patrimoniale ce sunt reflectate în etalon monetar.

Exemple de conturi sintetice: contul “Furnizori”, contul “Debitori diverși”, contul “Materii prime”, contul “Produse finite”etc.

- **Conturile analitice** sunt utilizate în vederea urmăririi părților componente ale elementelor patrimoniale înregistrate în conturile sintetice, individualizate după anumite caracteristici.

Spre deosebire de conturile sintetice în care elementele patrimoniale în care elementele patrimoniale, așa cum am mai subliniat, se înregistrează numai valoric, în conturile analitice elementele respective se pot reflecta fie numai valoric (ex. Furnizori, Clienți, Conturi la bănci, Creditori diverși, Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni etc) fie cantitativ și valoric (ex. Materii prime, Produse finite, Construcții, Mijloace de transport etc.).

Conturile analitice au conținutul și funcția contabilă identică cu contul sintetic

la care se referă. Ca urmare între conturile analitice și contul sintetic corespunzător se pot stabili următoarele corelații:

1. Totalul soldurilor inițiale ale conturilor analitice este egal cu soldul inițial al contului sintetic;
2. Totalul rulajelor debitoare, respectiv creditoare ale conturilor analitice este egal cu rulajul debitor, respectiv creditor al contului sintetic;
3. Totalul sumelor debitoare, respectiv creditoare ale conturilor analitice este egal cu totalul sumelor debitoare, respectiv creditoare ale contului sintetic;
4. Totalul soldurilor finale ale conturilor analitice este egal cu soldul final al contului sintetic.

Observație:

În cazul conturilor bifuncționale la prima și ultima corelație apar unele particularități astfel încât aceste corelații devin:

1. Suma algebrică a soldurilor inițiale a conturilor analitice este egală cu soldul inițial al contului sintetic;
2. Suma algebrică a soldurilor finale a conturilor analitice este egală cu soldul final al contului sintetic.

9.4.6. Planul de conturi general. Prezentare

O componentă importantă a sistemului de contabilitate din România o constituie Planul de Conturi General (PCG).

Prin întocmirea planului de conturi se asigură uniformitate și unitate de conținut, funcție, denumire și simbolizare a conturilor.

Conturile existente în Planul de conturi general sunt simbolizate pe baza sistemului zecimal de codificare. Fiecare cifră a simbolului folosit are o anumită semnificație și anume:

- **prima cifră** reprezintă **clasa**;
- **a doua cifră** **grupa**;
- **a treia cifră** **contul** (denumit și *cont sintetic de gradul I*) și
- **cea de a patra cifră** **subcontul** (denumit și *cont sintetic de gradul II*). Această modalitate de simbolizare ușurează recunoașterea sau localizarea conturilor din aceeași clasă și a celor existente în structura grupelor fiecărei clase. De exemplu la contul 1043 "Prime de aport", cifra 3 semnifică contul sintetic de gradul II (1043) – prime de aport, cifra 4 semnifică contul sintetic de gradul I (104) – prime de capital care face parte din grupa 10 "Capital și rezerve", grupă care se încadrează în clasa 1 "Conturi de capitaluri".

Planul de conturi general conține nouă clase, simbolizate de la 1 la 9 și anume:

- 1. Conturi de capitaluri;**
- 2. Conturi de imobilizări;**
- 3. Conturi de stocuri și producție în curs de execuție;**
- 4. Conturi de terți;**
- 5. Conturi de trezorerie;**
- 6. Conturi de cheltuieli;**
- 7. Conturi de venituri;**
- 8. Conturi speciale;**
- 9. Conturi de gestiune.**

Așa cum se observă chiar din denumirea lor, primele 5 clase conțin conturile de bilanț, cele care asigură înregistrarea operațiilor ce afectează patrimoniul, iar soldurile lor finale permit stabilirea structurilor bilanțiere.

Conturile din clasele 6 și 7 au rolul de a înregistra cheltuielile efectuate și veniturile obținute și de a detalia informațiile privind rezultatul exercițiului.

Aceste conturi nu prezintă solduri, însă asigură datele necesare pentru completarea componentei

bilanțului contabil prin rezultat adică prin *Contul de profit și pierdere*.

Clasa conturilor speciale, a opta, cuprinde conturile care privesc anumite drepturi, obligații și valori extrapatrimoniale ale unității, precum și preluarea soldurilor pentru bilanțurile de deschidere (Contul 891 –Bilanț de deschidere) și de închidere (Contul 892 –Bilanț de închidere) ale exercițiului.

Conținutul și sfera conturilor din clasa 9 "Conturi de gestiune" privesc numai calculația costurilor pe feluri de produse, lucrări executate și servicii prestate.

Planul de conturi general și instrucțiunile de utilizare ale acestora sunt elaborate de Ministerul Finanțelor Publice.



9.5.Rezumat

Contul are o structură proprie ce cuprinde următoarele elemente: titlul (denumirea contului) și simbolul contului; debitul și creditul contului; explicația; rulajul contului; totalul sumelor; soldul contului.

În practică se cunosc mai multe forme de prezentare a contului : forma unilaterală, bilaterală, cu etalon valoric și cantitativ

În ceea ce privește regulile de funcționare a conturilor acestea stabilesc riguros modul de utilizare a conturilor ce exprimă elemente de activ și pasiv (capitaluri și datorii), respectiv modul de înregistrare a sumelor pe debitul și creditul conturilor.

Conturile monofuncționale sunt acelea care la sfârșitul perioadei de gestiune prezintă întotdeauna un singur fel de sold, fie numai debitor, fie numai creditor, funcționând deci, fie numai după regula de funcționare a conturilor de activ, fie numai după regula de funcționare a conturilor de pasiv (ex. conturile: materii prime, furnizori, capital social, terenuri)

Conturile bifuncționale sunt acelea care pot prezenta la un moment dat fie sold debitor, fie sold creditor, funcționând deci în anumite cazuri după regula de funcționare a conturilor de activ, iar în altele, după aceea a conturilor de pasiv (ex. conturile: profit și pierdere; rezultatul reportat).

Întrucât reflectarea în contabilitate a patrimoniului se bazează pe principiul dublei reprezentări - din punct de vedere al mijloacelor economice, pe de o parte și al surselor de finanțare, pe de altă parte - fiecare operație economică ce afectează patrimoniul, se va consemna în conturi printr-o dublă înregistrare-concomitent și cu aceeași sumă.

Legătura care se stabilește între cele două conturi se numește corespondența conturilor, iar conturile respective poartă numele de conturi corespondente.

În vederea reflectării tuturor elementelor patrimoniale dintr-o entitate atât în totalitatea lor cât și pe părțile componente, în contabilitate se utilizează două categorii de conturi: conturi sintetice și conturi analitice.

O componentă importantă a sistemului de contabilitate din România o constituie Planul de Conturi General (PCG).

Prin întocmirea planului de conturi se asigură uniformitate și unitate de conținut, funcție, denumire și simbolizare a conturilor.

Conturile existente în Planul de conturi general sunt simbolizate pe baza sistemului zecimal de codificare. Fiecare cifră a simbolului folosit are o anumită semnificație și anume: *prima cifră* reprezintă clasa; *a doua cifră* grupa; *a treia cifră* contul (denumit și *cont sintetic de gradul I*) și *cea de a patra cifră* subcontul (denumit și *cont sintetic de gradul II*).

Această modalitate de simbolizare ușurează recunoașterea sau localizarea conturilor din aceeași clasă și a celor existente în structura grupelor fiecărei clase.

Planul de conturi general și instrucțiunile de utilizare ale acestora sunt elaborate de Ministerul Finanțelor Publice.



9.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor

1) Rulajul debitor al contului “Furnizori” exprimă:

- a. creșteri de obligații ale entității față de furnizori;
- b. scăderi de obligații ale entității față de furnizori;
- c. contul “Furnizori” nu prezintă rulaj debitor.

2) Dubla înregistrare reflectă înregistrarea concomitentă și cu aceeași sumă a unei operații economico-financiare :

- a. în debitul unui cont și în creditul altui cont;
- b. în contul de disponibilități a entității;
- c. în contul de numerar al entității.

3) Cea de-a doua regulă de funcționare a conturilor este aceea conform căreia: conturile de activ ...majorările, creșterile, intrările elementelor de activ, iar conturile de pasiv se mai creditează cu majorările, creșterile, intrările elementelor de pasiv.

Sintagma care lipsește este:

- a. se mai creditează cu...;
- b. se mai debitează cu....;
- c. ambele răspunsuri sunt corecte.



9.7. Bibliografie recomandată

1. Ungureanu C., 2019, *Contabilitate*, Editura Mustang
2. Ungureanu C., 2009, *Bazele contabilității*, Editura Mustang, București
3. Ungureanu C. (coordonator), Sisea D.G., Zaharie M., 2009, *Bazele contabilității. Aplicații. Teste. Studii de caz*, Editura Mustang, București
4. Legea contabilității nr.82/1991, republicată în Monitorul Oficial, Partea I nr. 454 din 18/06/2008
5. ORDINUL nr. 1802/2014 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementarilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate publicat în Monitorul Oficial nr. 963 din 30 decembrie 2014

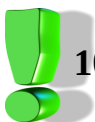
Unitatea de învățare 10.

ANALIZA CONTABILĂ. FORMULA CONTABILĂ



Cuprinsul unității de învățare 10

- 10.1. Introducere
- 10.2. Obiectivele unității de învățare 10
- 10.3. Durata medie de autoinstruire
- 10.4. Conținut
 - 10.4.1. Analiza contabilă a operațiilor economice și financiare
 - 10.4.2. Formula și articolul contabil
- 10.5. Rezumat
- 10.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor
- 10.7. Bibliografie recomandată



10.1. Introducere

În cadrul acestui capitol se vor prezenta analiza contabilă a operațiilor economice și financiare desfășurate de entități, definiția formulei contabile, clasificarea formulelor contabile precum și exemplificări ale acestora.



10.2. Obiectivele unității de învățare 10

După parcurgerea unității de învățare, studenții vor fi capabili:

- să definească noțiunea de analiză contabilă;
- să cunoască etapele analizei contabile;
- să efectueze analiza contabilă pentru operațiile economico-financiare pe care le efectuează întreprinderile;
- să definească formula contabilă;
- să clasifice formulele contabile;
- să cunoască cum se întocmesc formulele contabile.



10.3. Durata medie de autoinstruire

Durata medie de parcurgere a primei unități de învățare este de aproximativ 2 ore.



10.4. Conținut

10.4.1. Analiza contabilă a operațiilor economice și financiare

Analiza contabilă constă în cercetarea, pe bază de documente, a fiecărei operații economice sau financiare în parte, prin descompunerea ei în elemente componente, în scopul stabilirii conturilor corespondente și a părții acestora-debit sau credit – în care urmează să se înregistreze operația respectivă; concomitent și cu aceeași sumă.

Efectuarea analizei contabile presupune parcurgerea următoarelor etape:

- a) *stabilirea naturii și conținutului operației* care se supune analizei (la care se referă operația: plată, încasare, vânzare de bunuri etc)
- b) *precizarea modificărilor* pe care le produce operația;
- c) *stabilirea conturilor corespondente* care să reflecte modificarea elementelor patrimoniale;
- d) *aplicarea regulilor de funcționare a conturilor*, pentru a putea stabili ce conturi se debitează și ce conturi se creditează.

Exemplu: Se achită obligația în sumă de 1.000 lei față de un furnizor, prin casieria întreprinderii.

Să supunem această operație economică analizei contabile, conform etapelor prezentate:

- a) operația se referă la efectuarea unei plăți:
 - plata furnizorului, efectuată prin casierie
- b) operația afectează două elemente patrimoniale:
 - datoria întreprinderii față de furnizor (element de pasiv)
 - disponibilul din casieria unității (element de activ)

Cele două elemente patrimoniale se modifică astfel:

- elementul de pasiv înregistrează o micșorare: prin plata furnizorului, scade obligația întreprinderii față de acesta;
 - elementul de activ înregistrează o micșorare: prin plata furnizorului, scade disponibilul din casieria întreprinderii.
- c) operația se reflectă prin două conturi corespondente, specifice fiecărui element patrimonial:
 - contul „Furnizori” - de pasiv;

- contul „Casa în lei”- de activ

d) pentru a stabili care dintre cele conturi se va debita și care se va credita aplicăm regulile de funcționare a conturilor.

- contul de pasiv „Furnizori”- întrucât elementul de pasiv înregistrează o micșorare, conform regulilor,- se va debita.

- contul de activ „Casa în lei” – întrucât elementul de activ înregistrează o micșorare, conform regulilor, -se va credita.

Din punct de vedere contabil, operația economică se va înregistra:

„Furnizori” = „Casa în lei” 1.000 lei

10.4.2. Formula și articolul contabil

Scopul final al analizei contabile unei operații economico-financiare îl constituie transcrierea acesteia prin intermediul unei formule contabile.

Putem defini formula contabilă ca fiind modalitatea de prezentare grafică a fiecărei operații economice prin conturile corespondente, pe baza dublei înregistrări și sub formă de egalitate valorică.

Formulele contabile se pot clasifica după două criterii:

1) **După numărul conturilor corespondente** din care sunt formate, avem:

a) *formule contabile simple;*

b) *formule contabile compuse*

a) Formula contabilă simplă este aceea în care corespondența conturilor se stabilește între un singur cont care se debitează (cont debitor) și un singur cont care se creditează (cont creditor).

Exemplu: Credite bancare = Conturi la 14.000.lei
 pe termen scurt bănci în lei

b) Formula contabilă compusă este aceea în care corespondența se stabilește fie între un singur cont debitor și mai multe conturi creditoare, fie între mai multe conturi debitoare și un singur cont creditor.

Ea este specifică acelor operații economico-financiare care afectează simultan mai mult de două elemente patrimoniale.

În acest caz, pentru a reprezenta grafic faptul că pe debit sau pe credit, există mai multe conturi, se utilizează semnul „%” – care se citește „următoarele” (în sensul că, urmează mai multe conturi care se debitează sau se creditează).

Exemplu în care mai multe conturi se debitează și unul se creditează.

%	=	Furnizori	<u>1.190</u>
Mărfuri			1.000
TVA deductibilă			190

Exemplu în care mai multe conturi se creditează și un singur cont se debitează.

Casa în lei	=	%	<u>10.000</u>
		Clienți	8.000
		Debitori diverși	2.000

2) **după scopul pentru care se întocmesc**, avem:

- a) *formule contabile de înregistrare curentă;*
- b) *formule contabile de stornare.*

a) Formula contabilă de înregistrare curentă este aceea care se întocmește pentru înregistrarea operațiilor economice obișnuite - și care are cea mai mare frecvență în evidența contabilă.

Exemplele precedente pentru formulele simple și cele compuse se încadrează în această categorie.

b) Formula contabilă de stornare este aceea care se întocmește în situații deosebite, atunci când se dorește corecția (rectificarea) unor sume anterior înregistrate în conturi.

Stornarea se poate face fie cu sume în negru, fie cu sume în roșu.

b1) *stornarea cu sume în negru* are loc atunci când formula contabilă anterioară (eronat înregistrată în contabilitate) se anulează prin inversarea contului debitor în cont creditor și din cont creditor în cont debitor (efectul constă în „dispariția” sumei respective din conturi) și înregistrarea formulei contabile corecte.

Exemplu: Se înregistrează achitarea obligației în sumă de 5.800 lei, față de un furnizor al

întreprinderii, din contul de la bancă.

În contabilitate operația enunțată a fost înregistrată eronat astfel:

$$1) \quad \text{Casa în lei} = \text{Furnizori-debitori} \quad 5.500$$

Debit(+)	<i>Casa în lei</i>	Credit(-)	Debit(+)	Furnizori-debitori	Credit(-)
SI 10.000		2) 5.500	SI 12.000		1) 5.500
	1) 5.500	(-)		2) 5.500	(-)
	(+)			(+)	

Pentru a corecta se inversează formula contabilă eronată, astfel:

$$2) \quad \text{Furnizori-debitori} = \text{Casa în lei} \quad 5.500$$

După anularea înregistrării efectuate greșit se procedează la întocmirea formulei contabile corecte, astfel:

$$3) \quad \text{Furnizori} = \text{Conturi la bănci în lei} \quad 5.800$$

D -	Furnizori	C +	D +	Conturi la bănci în lei	C -
3) 5.800		Si 30.000	SI 45.000		3) 5.800

↑
înregistrare corectă
↑

b2) *stornarea cu sume în roșu* constă în anularea unei formule contabile efectuată anterior greșit, prin repetarea ei, înscrisă în roșu (sau în negru încadrată în chenar) și întocmirea apoi a formulei contabile corecte în negru.

Pentru exemplificare se pornește de la aceeași formulă contabilă eronat înregistrată în contabilitate pentru operația enunțată la stornarea în negru.

$$1) \quad \text{Casa în lei} = \text{Furnizori-debitori} \quad 5.500$$

Debit	<i>Casa în lei</i>	Credit	Debit	<i>Furnizori-debitori</i>	Credit
SI 10.000			SI 12.000		1) 5.500
	1) 5.500				
	2) 5.500				2) 5.500

Se repetă înregistrarea eronată dar cu suma în roșu sau încadrată în chenar:

2) Casa în lei = Furnizori-debitori 5.500

Atenție!

Suma în roșu sau încadrată în chenar în contabilitate are semnificația unei sume care se scade (poartă imaginat semnul „-”).

Și în cazul formulei contabile de stornare cu sume în roșu, sumele înregistrate inițial se anulează, așa cum am dorit.

După stornare se trece la scrierea corectă a formulei contabile corespunzătoare operației enunțate, respectiv:

3) Furnizori = Conturi la bănci în lei 5.800

și în conturi:

D - Furnizori	C +	D + Conturi la bănci în lei	C -
3) 5.800	Si 30.000	SI 45.000	3) 5.800
↑ — ↑ înregistrare corectă			

Înregistrarea unei operații economico-financiare cu ajutorul formulei contabile poartă denumirea de **înregistrare cronologică**, înregistrare care se face în Registrul Jurnal.

Înregistrarea unei operații economico-financiare cu ajutorul fișelor de cont (sau schematic cu ajutorul T-urilor) se numește **înregistrare sistematică** și servește la întocmirea Balanței de verificare.

Articolul contabil

Atunci când la elementele formulei contabile se adaugă explicația descriptivă a operației economico-financiară, adică a datei efectuării acesteia precum și a documentului justificativ pe baza căruia se face înregistrarea în contabilitate se ajunge la noțiunea de **articol contabil**. De exemplu articolul contabil pentru formula contabilă (3) de mai sus este:

11 martie		
Furnizori	Conturi la bănci în lei	5.800
plată furnizor conform Ordinului de plată nr..... din data de		



10.5. Rezumat

Efectuarea analizei contabile presupune parcurgerea următoarelor etape:

- e) *stabilirea naturii și conținutului operației* care se supune analizei
- f) *precizarea modificărilor* pe care le produce operația;
- g) *stabilirea conturilor corespondente* care să reflecte modificarea elementelor patrimoniale;
- h) *aplicarea regulilor de funcționare a conturilor*, pentru a putea stabili ce conturi se debitează și ce conturi se creditează.

Scopul final al analizei contabile unei operații economico-financiare îl constituie transcrierea acestora prin intermediul unei formule contabile.

Formulele contabile se pot clasifica după două criterii:

- 1) *După numărul conturilor corespondente din care sunt formate, avem:*

- a) *formule contabile simple;*
- b) *formule contabile compuse*

- 2) *după scopul pentru care se întocmesc, avem:*

- a) *formule contabile de înregistrare curentă;*
- b) *formule contabile de stornare.*



10.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor

- 1) Formula contabilă:

Furnizori- debitori = Casa în lei 4.679 lei

Este o formulă contabilă:

- a. compusă;
- b. simplă;
- c. de înregistrare curentă.

- 2) Formula contabilă

%	=	Conturi la bănci în lei	16.700 lei
Creditori diverși			9.000 lei
Furnizori de imobilizări			7.700 lei

reprezintă:

- a. o formulă contabilă compusă;
- b. înregistrarea operației privind stingerea unor datorii ale entității;
- c. o formulă de stornare.

3) Etapele analizei contabile sunt:

- a. stabilirea conturilor corespondente;
- b. aplicarea principiilor contabile generale;
- c. aplicarea regulilor de funcționare a conturilor.

Alegeți varianta/varianțele corecte de răspuns.



10.7. Bibliografie recomandată

1. Ungureanu C., 2019, *Contabilitate*, Editura Mustang
2. Ungureanu C., 2009, *Bazele contabilității*, Editura Mustang, București
3. Ungureanu C. (coordonator), Sisea D.G., Zaharie M., 2009, *Bazele contabilității. Aplicații. Teste. Studii de caz*, Editura Mustang, București
4. Legea contabilității nr.82/1991, republicată în Monitorul Oficial, Partea I nr. 454 din 18/06/2008
5. ORDINUL nr. 1802/2014 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementarilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate publicat în Monitorul Oficial nr. 963 din 30 decembrie 2014

UNITATEA DE ÎNVĂȚARE 11.

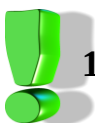
BALANȚA DE VERIFICARE.

NOȚIUNE. FUNCȚII. CLASIFICARE



Cuprinsul unității de învățare 11

- 11.1. Introducere
- 11.2. Obiectivele unității de învățare 11
- 11.3. Durata medie de autoinstruire
- 11.4. Conținut
 - 11.4.1. Noțiunea și importanța balanței de verificare
 - 11.4.2. Funcțiile balanței de verificare
 - 11.4.3. Clasificarea balanțelor de verificare
- 11.5. Rezumat
- 11.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor
- 11.7. Bibliografie recomandată



11.1..Introducere

În cadrul acestui capitol sunt prezentate următoarele aspecte legate de balanța de verificare a entităților: noțiune și importanță; funcțiile și clasificarea acestora.



11.2. Obiectivele unității de învățare 11

După parcurgerea unității de învățare, studenții vor fi capabili:

- să definească noțiunea de balanță de verificare;
- să explice importanța balanței de verificare;
- să cunoască și să explice funcțiile balanța de verificare;
- să clasifice balanțele de verificare.



11.3. Durata medie de autoinstruire

Durata medie de parcurgere a primei unități de învățare este de aproximativ 2 ore.



11.4. Conținut

11.4.1. Noțiunea și importanța balanței de verificare

Balanța de verificare reprezintă acel procedeu specific metodei contabilității care asigură respectarea în contabilitate a echilibrului permanent impus de dubla înregistrare a operațiilor economice, oferind prin aceasta garanția exactității înregistrărilor efectuate în conturi, precum și a întocmirii unor bilanțuri reale și complete.

Cu ajutorul acestui procedeu, lunar, trimestrial, semestrial sau de câte ori este nevoie, se grupează și se sistematizează informațiile din conturi, urmărindu-se, așa cum am spus anterior, respectarea principiului dublei înregistrări.

Importanța balanței constă în faptul că, ea servește la:

- verificarea exactității înregistrărilor;
- controlul concordanței dintre contabilitatea sintetică și analitică;
- întocmirea situației trimestriale a principalilor indicatori economico-financiar, a situației lunare a calculului impozitului pe profit și a bilanțului anual.

Balanța de verificare se întocmește sub forma unui tabel în care sunt enumerate toate conturile și informațiile despre aceste conturi referitoare la soldurile inițiale, rulajele cumulate de la începutul anului, rulajele curente, totalul sumelor, soldurile finale, informații care depind de felul balanței.

11.4.2. Funcțiile balanței de verificare

Balanța de verificare îndeplinește mai multe funcții și anume:

- 1) *funcția de verificare a exactității înregistrării operațiilor economice efectuate în conturi*

Conform principiului dublei înregistrări fiecare operație economică sau financiară se înregistrează concomitent și cu aceeași sumă în debitul unui cont și în creditul unui alt cont, ceea ce conduce la realizarea unor egalități valorice în cadrul balanței de verificare. În cazul în care se înregistrează greșit unele operații economico-financiare în Registrul Jurnal sau se trec eronat unele valori în Registrul Cartea mare precum și în cazul efectuării unor calcule greșite a soldurilor sau a rulajelor unor conturi atunci egalitățile valorice între totalurile balanței nu se

mai realizează. Aceste inegalități în cadrul balanței semnalează existența unor erori care trebuie depistate și bineînțele corectate.

Multe din aceste erori au fost înlăturate prin utilizarea în contabilitate a programelor de contabilitate.

2) *funcția de legătură dintre conturile sintetice și cele analitice*

Această funcție se realizează prin faptul că pentru fiecare cont sintetic ce se desfășoară pe conturi analitice se întocmește câte o balanță de verificare a conturilor analitice. Această balanță semnalează eventualele erori care pot să apară în situația în care prin înregistrările efectuate în conturi nu se respectă concordanțele ce trebuie să existe între conturile sintetice și analiticele corespunzătoare, erori cu privire la soldurile inițiale, rulajele, totalul sumelor și soldurile finale.

3) *funcția de legătură între cont și bilanț*

Balanța de verificare se află situată, în cadrul ciclului contabil, între alte două procedee specifice metodei contabilității: contul și bilanț.

Astfel, balanța de verificare preia din conturi toate informațiile referitoare la fiecare element patrimonial, de activ sau de pasiv, și în același timp furnizează bilanțului soldurile finale acestor conturi, solduri care mai apoi sunt prelucrate și grupate în funcție de necesitățile de întocmire ale bilanțului.

4) *funcția de centralizare a soldurilor inițiale, mișcărilor și soldurilor finale înregistrate în conturi*

Operația de centralizare a datelor din conturi realizată prin balanța de verificare asigură cunoașterea, de către conducerea entității, a modificărilor care au avut loc în volumul și structura activului, capitalurilor proprii și datoriilor, rezultatelor financiare obținute în urma activității desfășurate de entitate.

5) *funcția de analiză a activității entității*

Această funcție derivă din faptul că balanța de verificare este singurul instrument care furnizează informațiile necesare conducerii operative a entității. Trebuie însă subliniat faptul că analiza pe baza unei balanțe de verificare are un grad mai redus de sintetizare a datelor contabile față de analiza efectuată pe bază de bilanț.

11.4.3. Clasificarea balanțelor de verificare

Clasificarea balanțelor de verificare se face pe baza următoarelor criterii:

1. după felul conturilor pentru care se întocmesc;
2. după numărul de egalități pe care le cuprind;
3. după conținutul și forma grafică de prezentare.

1. După felul conturilor pentru care se întocmesc balanțele pot fi:

a) balanțele de verificare ale conturilor sintetice (sau balanțe generale).

Balantele de verificare ale conturilor sintetice sau generale se întocmesc numai valoric pe baza datelor preluate din conturile sintetice și cuprind toate conturile sintetice folosite în contabilitatea curentă a unei entități, într-o anumită perioadă de gestiune.

Balanța de verificare a conturilor sintetice este una singură la nivelul entității.

b) balanțele de verificare ale conturilor analitice (sau balanțe auxiliare).

Aceste balanțe se întocmesc, cu date cantitative și valorice, (pentru conturile care înregistrează elemente de natura stocurilor) sau numai valorice (pentru anumite conturi, ca de exemplu 411 Clienți), pe baza datelor preluate din conturile analitice, separat pentru fiecare cont sintetic care a fost desfășurat pe conturi analitice.

Aceste balanțe de verificare se întocmesc înainte de balanța de verificare a conturilor sintetice sau generală, motiv pentru care se mai numesc și balante de verificare auxiliare sau secundare.

Numărul balanțelor de verificare ale conturilor analitice, spre deosebire de balanța de verificare generală, depinde de numărul conturilor sintetice care au fost desfășurate pe conturi analitice (ex. de conturi pentru care se întocmesc balanțe de verificare analitice: 301 "Materii prime", 401 "Furnizori" etc).

2. După numărul egalităților pe care le conțin există balanțe:

- a) cu o serie de egalități;
- b) cu două serii de egalități;
- c) cu trei serii de egalități;
- d) cu patru serii de egalități;
- e) cu cinci serii de egalități;
- f) cu șase serii de egalități.

a) Balanta de verificare cu o singură egalitate

Balanța de verificare cu o egalitate se prezintă în două variante:

a1) ca balanță a sumelor, adică:

$$\begin{array}{l} \text{TOTAL SUME} = \text{TOTAL SUME} \\ \text{DEBITOARE CREDITOARE (TSD)} \\ \text{(TSC)} \end{array}$$

unde:

$$\begin{array}{l} \text{TOTAL SUME} = \text{SOLDURILE INIȚIALE} + \text{RULAJELE DEBITOARE} \\ \text{DEBITOARE (TSD)} \quad \text{DEBITOARE(SID)} \quad \text{CUMULATE DE LA} \\ \text{ÎNCEPUTUL ANULUI} \end{array}$$

$$\begin{array}{l} \text{TOTAL SUME} = \text{SOLDURILE INIȚIALE} + \text{RULAJELE CREDITOARE} \\ \text{CREDITOARE (TSC)} \quad \text{DEBITOARE(SIC)} \quad \text{CUMULATE DE LA} \\ \text{ÎNCEPUTUL ANULUI} \end{array}$$

a2) ca balanță a soldurilor, adică:

$$\begin{array}{l} \text{SOLDURI FINALE} = \text{SOLDURI FINALE} \\ \text{DEBITOARE} \quad \text{CREDITOARE} \\ \text{(SFD)} \quad \text{(SFC)} \end{array}$$

unde:

SOLDURILE FINALE = TOTAL SUME – TOTAL SUME

DEBITOARE	DEBITOARE	CREDITOARE
(SFD)	(TSD)	(TSC)

SOLDURILE FINALE = TOTAL SUME – TOTAL SUME

CREDITOARE	CREDITOARE	DEBITOARE
(SFC)	(TSC)	(TSD)

b) Balanța de verificare cu două serii de egalități sau balanța de verificare a sumelor și soldurilor

Această balanță cuprinde patru coloane, două pentru totalul sumelor debitoare și creditoare și două coloane pentru soldurile finale debitoare și creditoare.

Egalitățile acestei balanțe sunt:

TOTAL SUME	=	TOTAL SUME
DEBITOARE		CREDITOARE
(TSD)		(TSC)
		și
SOLDURI FINALE	=	SOLDURI FINALE
DEBITOARE		CREDITOARE
(SFD)		(SFC)

Balanța de verificare cu două serii de egalități prezintă dezavantajul că nu arată rulajele conturilor din luna pentru care se întocmește pentru a se putea cunoaște activitatea desfășurată de unitate în acea perioadă pentru care se întocmește balanța.

c) Balanța de verificare cu trei serii de egalități

Balanța de verificare cu trei serii de egalități se întocmește în două variante:

- 1) varianta tabelară
- 2) balanța – șah

Ambele variante cuprind următoarele trei serii de egalități:

$$\begin{array}{ccc} \text{TOTAL SOLDURI} & = & \text{TOTAL SOLDURI} \\ \text{INIȚIALE DEBITOARE} & & \text{INIȚIALE CREDITOARE} \\ (\text{SID}) & & (\text{SIC}) \end{array}$$

$$\begin{array}{ccc} \text{TOTAL RULAJE} & = & \text{TOTAL RULAJE} \\ \text{DEBITOARE} & & \text{CREDITOARE} \\ (\text{TRD}) & & (\text{TRC}) \end{array}$$

$$\begin{array}{ccc} \text{SOLDURI FINALE} & = & \text{SOLDURI FINALE} \\ \text{DEBITOARE} & & \text{CREDITOARE} \\ (\text{SFD}) & & (\text{SFC}) \end{array}$$

d) Balanța de verificare cu patru serii de egalități

Această balanță mai poartă denumirea de balanță de rulaje lunare cu sume precedente.

Cele patru serii de egalități stabilite cu acest tip de balanță sunt :

$$\begin{array}{ccc} \text{TOTAL SUME DEBITOARE} & = & \text{TOTAL SUME CREDITOARE} \\ \text{PRECEDENTE} & & \text{PRECEDENTE} \\ \text{TOTAL RULAJE DEBITOARE} & = & \text{TOTAL RULAJE CREDITOARE} \\ \text{CURENTE} & & \text{CURENTE} \\ (\text{RD}) & & (\text{RC}) \end{array}$$

$$\begin{array}{ccc}
\text{TOTAL SUME DEBITOARE} & = & \text{TOTAL SUME CREDITOARE} \\
(\text{TSD}) & & (\text{TSC}) \\
\text{TOTAL SOLDURI FINALE} & = & \text{TOTAL SOLDURI FINALE} \\
\text{DEBITOARE} & & \text{CREDITOARE} \\
(\text{SFD}) & & (\text{SFC})
\end{array}$$

e) Balanța de verificare cu cinci serii de egalități:

$$\begin{array}{l}
\text{SOLDURI ÎNȚIALE DEBITOARE} = \text{SOLDURI ÎNȚIALE CREDITOARE} \\
\text{TOTAL SUME PRECEDENTE DEBITOARE} = \text{TOTAL SUME PRECEDENTE CREDITOARE} \\
\text{RULAJELE LUNII CURENTE DEBITOARE} = \text{RULAJELE LUNII CURENTE CREDITOARE} \\
\text{TOTAL SUME DEBITOARE} = \text{TOTAL SUME CREDITOARE} \\
\text{SOLDURI FINALE DEBITOARE} = \text{SOLDURI FINALE CREDITOARE}
\end{array}$$

f) Balanța de verificare cu șase serii de egalități:

$$\begin{array}{l}
\text{SOLDURI ÎNȚIALE DEBITOARE} = \text{SOLDURI ÎNȚIALE CREDITOARE} \\
\text{TOTAL SUME PRECEDENTE DEBITOARE} = \text{TOTAL SUME PRECEDENTE CREDITOARE} \\
\text{RULAJELE LUNII CURENTE DEBITOARE} = \text{RULAJELE LUNII CURENTE CREDITOARE} \\
\text{TOTAL RULAJE DEBITOARE} = \text{TOTAL RULAJE CREDITOARE} \\
\text{TOTAL SUME DEBITOARE} = \text{TOTAL SUME CREDITOARE} \\
\text{SOLDURI FINALE DEBITOARE} = \text{SOLDURI FINALE CREDITOARE}
\end{array}$$

Balanța de verificare a conturilor analitice

În cazul în care anumite conturi sintetice se dezvoltă pe analitice este necesar a se întocmi balanțe de verificare ale acestor conturi analitice .

Balanțele de verificare analitice se întocmesc :

a) pentru conturile monofuncționale a1) cu

un simplu etalon : valoric ;

a2) cu dublu etalon : cantitativ și valoric.

b) pentru conturile bifuncționale

a) Conturile monofuncționale la sfârșitul perioadei de gestiune prezintă un singur fel de sold respectiv sold debitor toate conturile de activ și sold creditor toate conturile de pasiv. În categoria acestor conturi se includ conturile “ Materii prime”, “ Materiale consumabile”, “Produse finite”, “Clienți”, “Furnizori”, “ Creditori diverși” etc. Există însă conturi cu un singur etalon de evidență și anume valoric (ex. Debitori diverși, Creditori diverși) dar și conturi cu dublu etalon-cantitativ și valoric(ex. Materii prime, Produse finite). a1) Pentru conturile monofuncționale cu un singur etalon de evidență, balanța conturilor analitice se înfățișează ca un tabel ce cuprinde câte două coloane : una pentru sume (debitoare și creditoare) și alta pentru solduri (debitoare și creditoare). Dacă înregistrările din contabilitate au fost întocmite cu exactitate atunci totalul sumelor debitoare ale tuturor conturilor analitice din balanță trebuie să fie egal cu totalul sumelor

debitoare ale contului sintetic, totalul sumelor creditoare ale tuturor conturilor analitice din balanță trebuie să fie egal cu totalul sumelor creditoare ale contului sintetic, totalul soldurilor tuturor conturilor analitice din balanță trebuie să fie egal cu soldul contului sintetic.

Cu titlu de exemplu în continuare este prezentată **balanța de verificare analitică a contului sintetic clienți**.

Balanța de verificare analitică a contului “Clienți “
întocmită la 31.12.2017

Denumirea conturilor analitice	Sume totale		Solduri
	Debitoare	Creditoare	
SC BUCUR SA	15.000	12.000	3.000
SC TUDOR SRL	10.000	5.000	5.000
SC NIVA SA	8.000	4.000	4.000
SC CORSO SRL	7.000	5.000	4.000
SC ELA SRL	12.000	11.000	1.000
SC MARCA SA	19.000	16.000	3.000
SC CORA SA	27.000	22.000	5.000
TOTAL	98.000	75.000	23.000
<i>Contul sintetic Clienți</i>	98.000	75.000	23.000

a2) Balanța de verificare a conturilor analitice monofuncționale cu dublu etalon de evidență se prezintă sub forma unui tabel ce conține coloane cu cantități (intrate, ieșite și stoc) sume totale (debitoare și creditoare) și o coloană cu solduri. Un exemplu de balanță de verificare de acest fel este prezentat în continuare.

SC “BETA“ SRL

Balanța de verificare analitică a contului “Produse finite “
întocmită la 30.06.2017

Denumirea conturilor analitice	Unit. de măsură	Cantități totale			Sume totale		Solduri
		I	E	Stoc	D	C	
Brânză topită	buc	100	50	50	2.000	1.000	1.000
Cașcaval	kg	200	140	60	30.000	21.000	9.000
Unt	buc	500	400	100	15.000	12.000	3.000
Brânză telemea	kg	150	130	20	10.500	9.100	1.400
TOTAL	-	-	-	-	57.500	43.100	14.400
<i>Contul sintetic Produse finite</i>	-	-	-	-	57.500	43.100	14.400

b) *Balanța de verificare analitică pentru conturile bifuncționale*

Conturile bifuncționale pot avea la sfârșitul unei perioade de gestiune sold debitor, pentru ca la o alta perioadă de gestiune acestea să prezinte sold creditor.

Se includ în categoria conturilor bifuncționale conturile sintetice : Profit și pierdere, Rezultatul reportat, Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul, Alte datorii și creanțe sociale etc.

Spre deosebire de balanțele de verificare analitice pentru conturile monofuncționale, balanțele de verificare analitice pentru conturile bifuncționale cuprind pentru coloana de solduri două subcoloane : una pentru solduri debitoare și alta pentru solduri creditoare, subcoloane între care nu există egalitate.

Contul sintetic prezintă un singur fel de sold (fie debitor, fie creditor), în exemplul de mai jos - sold creditor, sold care are aceeași valoare cu a soldurilor conturilor analitice prin însumarea lor algebrică.



11.5.Rezumat

Balanța de verificare reprezintă acel procedeu specific metodei contabilității care asigură respectarea în contabilitate a echilibrului permanent impus de dubla înregistrare a operațiilor economice, oferind prin aceasta garanția exactității înregistrărilor efectuate în conturi, precum și a întocmirii unor bilanțuri reale și complete.

Ea servește la: verificarea exactității înregistrărilor; controlul concordanței dintre contabilitatea sintetică și analitică; întocmirea situației trimestriale a principalilor indicatori economico-financiari, a situației lunare a calculului impozitului pe profit și a bilanțului anual.

Balanța de verificare se întocmește sub forma unui tabel în care sunt enumerate toate conturile și informațiile despre aceste conturi referitoare la soldurile inițiale, rulajele cumulate de la începutul anului, rulajele curente, totalul sumelor, soldurile finale, informații care depind de felul balanței.

Funcțiile balanței de verificare sunt: funcția de verificare a exactității înregistrării operațiilor economice efectuate în conturi; funcția de legătură dintre conturile sintetice și cele analitice; funcția de legătură între cont și bilanț; funcția de centralizare a soldurilor inițiale, mișcărilor și soldurilor finale înregistrate în conturi; funcția de analiză a activității entității.

Balanțele pot fi: balanțele de verificare ale conturilor sintetice (sau balanțe generale); balanțele de verificare ale conturilor analitice (sau balanțe auxiliare).

balanțe cu o serie de egalități, cu două serii de egalități, cu trei serii de egalități, cu patru serii de egalități, cu cinci serii de egalități sau cu șase serii de egalități și bilanș stocurilor.



11.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor

- 1) 1) Balanțele de verificare analitice se întocmesc :
 - a. pentru conturile monofuncționale;
 - b. pentru conturile bifuncționale;
 - c. ambele variante sunt corecte.

- 2) Balanșa de verificare servește la:
 - a. verificarea exactității înregistrărilor;
 - b. controlul concordanței dintre contabilitatea financiară și cea de gestiune;
 - c. întocmirea situației trimestriale a principalilor indicatori economico-financiar, a situației lunare a calculului impozitului pe profit și a bilanșului anual.

- 3) Funcțiile balanșei de verificare sunt:
 - a. funcția de legătură între cont și bilanș;
 - b. funcția de analiză a activității entității;
 - c. funcția de verificare a exactității înregistrării operațiilor economice efectuate în conturi.



11.7. Bibliografie recomandată

1. Ungureanu C., 2019, *Contabilitate*, Editura Mustang
2. Ungureanu C., 2009, *Bazele contabilității*, Editura Mustang, București
3. Ungureanu C. (coordonator), Sisea D.G., Zaharie M., 2009, *Bazele contabilității. Aplicații. Teste. Studii de caz*, Editura Mustang, București
4. Legea contabilității nr.82/1991, republicată în Monitorul Oficial, Partea I nr. 454 din 18/06/2008
5. ORDINUL nr. 1802/2014 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementarilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate publicat în Monitorul Oficial nr. 963 din 30 decembrie 2014

Unitatea de învățare 12

METODOLOGIA DE ÎNTOCMIRE A UNEI BALANȚE DE VERIFICARE



Cuprinsul unității de învățare 12

12.1. Introducere

12.2. Obiectivele unității de învățare 12

12.3. Durata medie de autoinstruire

12.4. Conținut

12.4.1. Metodologia de întocmire a balanței de verificare

12.4.2. Exemplificarea modului de întocmire a unei balanțe de verificare

12.4.3. Erori de înregistrare identificate cu ajutorul balanței de verificare

12.5. Rezumat

12.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor

12.6. Bibliografie recomandată



12.1. Introducere

În cadrul acestui capitol sunt prezentate următoarele aspecte legate de balanța de verificare a entităților: metodologia de întocmire, întocmirea, cu titlu de exemplu, a unei balanțe de verificare cu o singură egalitate (balanța soldurilor finale); erorile ce pot fi depistate și cele care nu pot fi depistate cu ajutorul balanței de verificare precum și alte considerații legate de balanța de verificare.



12.2. Obiectivele unității de învățare 12

După parcurgerea unității de învățare, studenții vor fi capabili:

- să cunoască metodologia de întocmire a unei balanțe de verificare;
- să cunoască și să explice care sunt erorile ce pot fi depistate și cele care nu pot

fi depistate cu ajutorul balanței de verificare.



12.3.Durata medie de autoinstruire

Durata medie de parcurgere a primei unități de învățare este de aproximativ 6 ore.

12.4.Conținut

12.4.1. Metodologia de întocmire a balanței de verificare

Pentru a întocmi o balanță de verificare se parcurg următoarele etape:

Etapa 1) Se preiau sumele aferente operațiunilor din Registrul jurnal în Registrul Cartea mare.

Registrul-jurnal este documentul contabil obligatoriu în care se înregistrează cronologic toate operațiunile economico-financiare efectuate de entitate.

Registrul-jurnal se întocmește lunar prin înregistrarea cronologică a documentelor financiar-contabile în care se reflect mișcarea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii ale entității.

Cartea mare este documentul contabil care stă la baza: stabilirii rulajelor lunare și a soldurilor pe conturi sintetice, la entitățile care aplică forma de înregistrare "pe jurnale"; verificării înregistrărilor contabile efectuate; întocmirii balanței de verificare.

Se întocmește lunar, pe măsura înregistrării operațiunilor, pentru debitul și, respectiv, pentru creditul fiecărui cont sintetic.

Etapa 2) Se totalizează sumele înregistrate în debitul și creditul fiecărui cont, determinând rulajele lunii.

Etapa 3) Se calculează total sume.

Etapa 4) Se calculează soldurile finale ale conturilor.

Etapa 5) Se trec datele din Registrul Cartea mare obținute în etapele precedente, în balanța de verificare.

Etapa 6) Se adună sumele de pe toate coloanele, determinând egalitatea între coloanele debitoare și creditoare.

Totalul rulajelor din balanța de verificare trebuie să fie același cu totalul rulajelor din Registrul Jurnal.

12.4.2. Exemplificarea modului de întocmire a unei balanțe de verificare

Pentru a exemplifica modul de întocmire a unei balanțe de verificare se pleacă de la un bilanț inițial simplificat și se propun câteva operații economico-financiare pe parcursul a două luni (ianuarie și februarie) înregistrate în Registrul Jurnal și în Cartea mare.

Bilanț simplificat
întocmit la data de 31 decembrie 2021

- lei-

Denumirea posturilor de activ		Denumirea posturilor de pasiv	
Mijloace de transport	300.000	Capital social	200.000
Materii prime	10.000	Rezerve legale	40.000
Debitori diverși	16.000	Credite bancare pe termen lung	100.000
Conturi la bănci în lei	20.000	Furnizori	6.000
Total activ	346.000	Total capitaluri proprii+ datorii	346.000

În luna ianuarie au avut loc următoarele operații:

- 1 Achiziționarea cu combustibili de la furnizori în sumă de 4.000 lei.
- 2 Încasarea în numerar a sumei de 8.000 lei de la un debitor al entității.
- 3 Consum de materii prime în secțiile de producție în sumă de 6.000 lei.
- 4 Achitarea din contul curent a sumei de 5.000 lei unui furnizor al entității.
- 5 Obținerea de produse finite în sumă de 6.000 lei.
- 6 Închiderea contului de TVA, la sfârșitul lunii ianuarie.
- 7 Închiderea contului de venituri, la sfârșitul lunii ianuarie.
- 8 Închiderea contului de cheltuieli, la sfârșitul lunii ianuarie.

Operațiile enunțate se înregistrează în Registrul Jurnal, astfel:

Nr. op.	Formula contabilă	Sume	
		Debitoare	Creditoare
1.	% = Furnizori Combustibili TVA deductibilă	- 4.000 760	4.760
2.	Casa în lei = Debitori diverși	8.000	8.000
3.	Cheltuieli cu materii prime = Materii prime	6.000	6.000
4.	Furnizori = Conturi la bănci în lei	5.000	5.000

5.	Produse finite = Venituri aferente costurilor stocurilor de produse	6.000	6.000
6.	TVA de recuperat = TVA deductibilă	760	760
7.	Venituri aferente costurilor = Profit sau stocurilor de produse pierdere	6.000	6.000
8.	Profit sau pierdere = Cheltuieli cu materiile prime	6.000	6.000
Total rulaje ianuarie		42.520	42.520

După înregistrarea în Registrul Jurnal are loc înregistrarea sistematică în Cartea mare a operațiilor inclusiv soldurile inițiale preluate din bilanțul simplificat.

CARTEA MARE- Luna ianuarie

101 CAPITAL SOCIAL				
Nr.op.	Explicația	Valoare debit	Valoare credit	<i>Sold cumulat</i>
	Sold inițial	-	200.000	200.000
	RULAJE IANUARIE	-	-	-
	TOTAL SUME IANUARIE	-	200.000	-
SOLD CREDITOR la 31 ian.2022				200.000

1061 REZERVE LEGALE				
Nr.op.	Explicația	Valoare debit	Valoare credit	<i>Sold cumulat</i>
	Sold inițial	-	40.000	40.000
	RULAJE IANUARIE	-	-	-
	TOTAL SUME IANUARIE	-	40.000	-
SOLD CREDITOR la 31 ian.2022				40.000

121 PROFIT SAU PIERDERE				
Nr.op.	Explicația	Valoare debit	Valoare credit	<i>Sold cumulat</i>
7.	Închiderea contului venituri aferente costurilor stocurilor de produse	-	6.000	6.000
8.	Închiderea contului cheltuieli cu materiile prime	6.000	-	-
	RULAJE IANUARIE	6.000	6.000	-
	TOTAL SUME IANUARIE	6.000	6.000	-
	CONT SOLDAT la 31 ian.2022			-

1621 CREDITE BANCARE PE TERMEN LUNG				
Nr.op.	Explicația	Valoare debit	Valoare credit	<i>Sold cumulat</i>
	Sold inițial	-	100.000	100.000
	<i>RULAJE IANUARIE</i>	-	-	-
	TOTAL SUME IANUARIE	-	100.000	-
	SOLD CREDITOR la 31 ian.2022			100.000

2133 MIJLOACE DE TRANSPORT				
Nr.op.	Explicația	Valoare debit	Valoare credit	<i>Sold cumulat</i>
	Sold inițial	300.000	-	300.000
	RULAJE IANUARIE	-	-	-
	TOTAL SUME IANUARIE	300.000	-	-
SOLD DEBITOR la 31 ian.2022				300.000

301 MATERII PRIME				
Nr.op.	Explicația	Valoare debit	Valoare credit	<i>Sold cumulat</i>
	Sold inițial	10.000	-	10.000
3.	Consum	-	6.000	4.000
	RULAJE IANUARIE	-	6.000	-
	TOTAL SUME	10.000	6.000	-
SOLD DEBITOR la 31 ian.2022				4.000

3022 COMBUSTIBILI				
Nr.op.	Explicația	Valoare debit	Valoare credit	<i>Sold cumulat</i>
1.	Achiziționare de la furnizori	4.000	-	4.000
	RULAJE IANUARIE	4.000	-	-
	TOTAL SUME	4.000	-	-
SOLD DEBITOR la 31 ian.2022				4.000

345 PRODUSE FINITE				
Nr.op.	Explicația	Valoare debit	Valoare credit	<i>Sold cumulat</i>
5.	Obținere de produse finite	6.000	-	6.000
	RULAJE IANUARIE	6.000	-	-
	TOTAL SUME IANUARIE	6.000	-	-
SOLD DEBITOR la 31 ian.2022				6.000

401 FURNIZORI				
Nr.op.	Explicația	Valoare debit	Valoare credit	<i>Sold cumulat</i>
	Sold inițial	-	6.000	6.000
1.	Achiziționare combustibili	-	4.760	10.760
4.	Achitare prin contul curent	5.000	-	5.760
	RULAJE IANUARIE	5.000	4.760	-
	TOTAL SUME IANUARIE	5.000	10.760	-
SOLD CREDITOR la 31 ian.2022				5.760

4424 TVA de recuperate				
Nr.op.	Explicația	Valoare debit	Valoare credit	<i>Sold cumulat</i>
6.	Închidere cont TVA deductibilă	760	-	760
	RULAJE IANUARIE	760	-	-
	TOTAL SUME IANUARIE	760	-	-
SOLD DEBITOR la 31 ian.2022				760

4426 TVA deductibilă				
Nr.op.	Explicația	Valoare debit	Valoare credit	<i>Sold cumulat</i>
1.	Înregistrare TVA	760	-	760
6.	Închiderea contului la sfârșitul lunii ianuarie	-	760	-
	RULAJE IANUARIE	760	760	-
	TOTAL SUME IANUARIE	760	760	-
CONT SOLDAT la 31 ian.2022				-

461 DEBITORI DIVERȘI				
Nr.op.	Explicația	Valoare debit	Valoare credit	<i>Sold cumulat</i>
	Sold inițial	16.000	-	16.000
2.	Încasare creanță de la un debitor	-	8.000	-
	RULAJE IANUARIE	-	8.000	-
	TOTAL SUME IANUARIE	16.000	8.000	-
SOLD DEBITOR la 31 ian.2022				8.000

5121 CONTURI LA BĂNCI ÎN LEI				
Nr.op.	Explicația	Valoare debit	Valoare credit	<i>Sold cumulat</i>
	Sold inițial	20.000	-	20.000
4.	Plată furnizori	-	5.000	15.000
	RULAJE IANUARIE	-	5.000	-
	TOTAL SUME IANUARIE	20.000	5.000	-
SOLD DEBITOR la 31 ian.2022				15.000

5311 CASA ÎN LEI				
Nr.op.	Explicația	Valoare debit	Valoare credit	<i>Sold cumulat</i>
2.	Încasare debitor	8.000	-	8.000
	RULAJE IANUARIE	8.000	-	-
	TOTAL SUME IANUARIE	8.000	-	-
SOLD DEBITOR la 31 ian.2022				8.000

601 CHELTUIELI CU MATERIALE PRIME				
Nr.op.	Explicația	Valoare debit	Valoare credit	<i>Sold cumulat</i>
3.	Consum materii prime	6.000	-	6.000
8.	Închiderea contului la sfârșitul lunii ianuarie	-	6.000	-
	RULAJE IANUARIE	6.000	6.000	-
	TOTAL SUME IANUARIE	6.000	6.000	-
CONT SOLDAT la 31 ian.2022				-

711 VENITURI AFERENTE COSTURILOR STOCURILOR DE PRODUSE				
Nr.op.	Explicația	Valoare debit	Valoare credit	<i>Sold cumulat</i>
5.	Obținere de produse finite	-	6.000	6.000
7.	Închiderea contului la sfârșitul lunii ianuarie	6.000	-	-
	RULAJE IANUARIE	6.000	6.000	-
	TOTAL SUME IANUARIE	6.000	6.000	-
CONT SOLDAT la 31 ian.2022				-

Observație.

Conturile de TVA deductibilă, TVA colectată, conturile de cheltuieli și conturile de venituri nu prezintă sold la sfârșitul lunii.

Pe baza datelor din Cartea mare se întocmește balanța de verificare cu o serie de egalități.

BALANȚA DE VERIFICARE CU O SERIE DE EGALITĂȚI

a) balanța sumelor

Simbol	Denumirea conturilor	Sume totale	
		Debitoare	Creditoare
101	Capital social	-	200.000
1061	Rezerve legale	-	40.000
121	Profit sau pierdere	6.000	6.000
1621	Credite bancare pe termen lung	-	100.000
2133	Mijloace de transport	300.000	-
301	Materii prime	10.000	6.000
3022	Combustibili	4.000	-
345	Produse finite	6.000	-
401	Furnizori	5.000	10.760
4424	Tva de recuperat	760	-
4426	Tva deductibilă	760	760
461	Debitori diverși	16.000	8.000
5121	Conturi la bănci în lei	20.000	5.000
5311	Casa în lei	8.000	-
601	Cheltuieli cu materiile prime	6.000	6.000
711	Venituri aferente costurilor stocurilor de produse	6.000	6.000
	TOTAL	388.520	388.520

Se poate observa că:

$$\begin{array}{ccccc} \text{TOTAL} & = & \text{SOLDURI} & + & \text{RULAJE} \\ \text{SUME} & & \text{INIȚIALE} & & \text{IANUARIE} \end{array}$$

sau înlocuind cu sumele corespunzătoare:

$$\begin{array}{ccccc} 388.520 & = & 346.000 & + & 42.520 \\ (\text{din balanță}) & & (\text{din bilanțul} & & (\text{din Registrul} \\ & & \text{simplificat)} & & \text{Jurnal}) \end{array}$$

b) balanța soldurilor

Pe baza datelor prezentate această balanță se prezintă astfel:

Simbol Cont	Denumirea conturilor	Solduri finale	
		Debitoare	Creditoare
101	Capital social	-	200.000
1061	Rezerve legale	-	40.000
1621	Credite bancare pe termen lung	-	100.000
2133	Mijloace de transport	300.000	-
301	Materii prime	4.000	-
3022	Combustibili	4.000	-
345	Produse finite	6.000	-
401	Furnizori	-	5.760
4424	Tva de recuperat	760	-
461	Debitori diverși	8.000	-
5121	Conturi la bănci în lei	15.000	-
5311	Casa în lei	8.000	-
	TOTAL	345.760	345.760

Observație:

Această balanță a soldurilor cuprinde doar conturile care prezintă sold (debitor sau creditor) la sfârșitul perioadei de gestiune.

12.4.3. Erori de înregistrare identificate cu ajutorul balanței de verificare

Cu ajutorul balanței de verificare se pot depista o serie de erori :

- erori de întocmire a balanței de verificare;

- erori de închidere a conturilor;
- erori de înregistrare în Cartea-mare;
- erori de stabilire a sumelor din formulele contabile.

Erorile de întocmire a balanței de verificare au loc în cazul în care adunarea sumelor de pe coloane se face defectuos sau în cazul în care se transcriu eronat sumele din registrul Cartea mare în balanța de verificare.

Erorile de înregistrare în Cartea mare apar în cazul în care se raportează greșit sumele din Registrul Jurnal în Cartea mare. Cele mai mai frecvente greșeli sunt cele care apar în cazul inversării sau omiterii unei cifre din sumă, trecerea sumei în creditul contului și nu în debitul contului sau invers . Aceste erori se depistează prin verificarea fiecărei sume trecute din Jurnal în Cartea mare.

Erorile de închidere a conturilor apar în situația în care calculele efectuate pentru stabilirea soldurilor finale sunt greșite și atunci se repetă calculele până la înlăturarea erorilor.

Erori de stabilire a sumelor din formulele contabile. Aceste erori se produc din cauza adunării greșite a sumelor din formulele contabile. Pentru a înlătura aceste erori se punctează înregistrările efectuate în contabilitate cu documentele justificative care au stat la baza acestora.

Există însă și erori care nu se pot depista cu ajutorul balanței de verificare, cum ar fi :

- **omisiunile**, adică situația în care un document nu a fost înregistrat în contabilitate. Identificarea acestor erori este posibilă doar prin verificarea documentelor de evidență primară;
- **erorile de compensație** constau în preluarea greșită a sumelor din documentele de evidență primară în Registrul Jurnal sau din Registrul Jurnal în Cartea mare în sensul că s-a trecut o sumă în plus într-o parte a unui cont, și aceeași sumă în minus în aceeași parte a altui cont, în așa fel încât plusul și minusul se compensează. Identificarea acestei erori este posibilă numai prin apariția unor solduri finale anormale la unele conturi ;
- **erorile de imputație** pot apărea din cauza stabilirii greșite a conturilor corespondente, neadecvate operațiunii respective ;

- **erorile de înregistrare** constau în înregistrarea eronată a operațiunilor în Registrul Jurnal, prin stabilirea greșită a conturilor corespondente, înregistrarea unei operații de două ori, inversării formului contabile etc.
Aceste erori pot fi identificate numai prin balanța-șah care reflectă pe lângă seriile de egalități și corespondența conturilor.



12.5.Rezumat

Pentru a întocmi o balanță de verificare se parcurg următoarele etape: se preiau sumele aferente operațiunilor din Registrul jurnal în Registrul Cartea mare; se totalizează sumele înregistrate în debitul și creditul fiecărui cont, determinând rulajele lunii; se calculează total sume; se calculează soldurile finale ale conturilor; se trec datele din Registrul Cartea mare obținute în etapele precedente, în balanța de verificare; se adună sumele de pe toate coloanele, determinând egalitatea între coloanele debitoare și creditoare.

stocurilor.



12.6. Test de autoevaluare a cunoștințelor

1. Cu ajutorul balanței de verificare se pot depista următoarele erori :
 - a. erori de închidere a conturilor;
 - b. erori de stabilire a sumelor din formulele contabile;
 - c. erori de înregistrare în Cartea-mare.
2. Conturile de TVA deductibilă, TVA colectată, conturile de cheltuieli și conturile de venituri:
 - a. nu prezintă sold la sfârșitul lunii;
 - b. nu prezintă sold la sfârșitul anului;
 - c. prezintă sold la sfârșitul fiecărei luni.

3. Cu ajutorul balanței de verificare nu se pot depista următoarele erori :

- a. omisiunile;
- b. erorile de compensație;
- c. erorile de imputație.



12.7. Bibliografie recomandată

1. Ungureanu C., 2019, *Contabilitate*, Editura Mustang
2. Ungureanu C., 2009, *Bazele contabilității*, Editura Mustang, București
3. Ungureanu C. (coordonator), Sisea D.G., Zaharie M., 2009, *Bazele contabilității. Aplicații. Teste. Studii de caz*, Editura Mustang, București
4. Legea contabilității nr.82/1991, republicată în Monitorul Oficial, Partea I nr. 454 din 18/06/2008
5. ORDINUL nr. 1802/2014 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementarilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate publicat în Monitorul Oficial nr. 963 din 30 decembrie 2014

ANEXA 1-Răspunsuri la testele de autoevaluare a cunoștințelor

Unitatea 2

Intrebarea	Varianta corectă
1	a,b,c
2	a,b
3	b

Unitatea 3

Intrebarea	Varianta corectă
1	a
2	b
3	a,b,c

Unitatea 4

Intrebarea	Varianta corectă
1	a
2	a,c

Unitatea 5

Intrebarea	Varianta corectă
1	a
2	c
3	b

Unitatea 6

Intrebarea	Varianta corectă
1	a,c
2	b
3	a,c

Unitatea 7

Intrebarea	Varianta corectă
1	c
2	a
3	c

Unitatea 8

Intrebarea	Varianta corectă
1	c
2	a
3	b

Unitatea 9

Intrebarea	Varianta corectă
1	b
2	a
3	b

Unitatea 10

Intrebarea	Varianta corectă
1	a
2	a,b
3	a

Unitatea 11

Intrebarea	Varianta corectă
1	c
2	a
3	a,b,c

Unitatea 12

Intrebarea	Varianta corectă
1	a,b,c
2	a
3	a,b,c