

PRACSIU Tinca Daniela

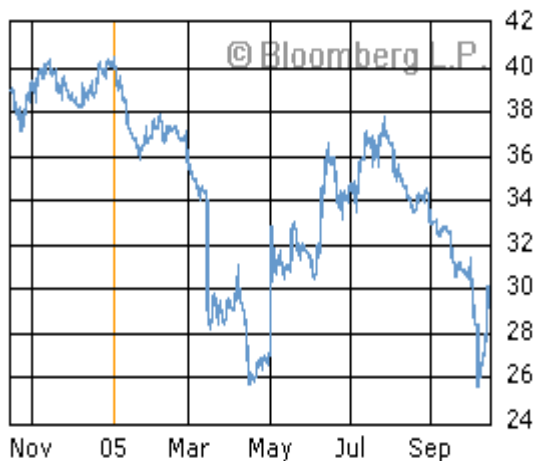
DIACONU Oana Mariana



CONTABILITATEA

PENTRU TOTI

AUXILIAR DIDACTIC



Editura MEDIA SIND
Str. Donici, nr.2
Tel./fax: 0235 315008; 0723 359148
E-mail: *sindmedia@yahoo.com*

Introducere

Contabilitatea este un set de teorii, concepte și tehnici prin care datele financiare sunt transformate în informații necesare raportării, planificării, controlului și luării deciziilor.

Prin extensie, putem spune că multe discipline au la baza teorii și concepte proprii. Nici contabilitatea nu face excepție. Fundamentul celor mai multe proceduri și metodologii contabile este format din concepte de bază și practici care sunt general acceptate de către profesia contabilă. Pornind de la aceste principii și practici, au fost dezvoltate numeroase tehnici pentru implementarea lor. Contabilitatea folosește aceleași tehnici pentru a reflecta tranzacțiile financiare ale unei firme multinaționale, dar și pentru cele ce aparțin unei asociații familiale. În acest sens, contabilitatea este cea care crează informații pertinente, care să fie folosite de toți utilizatorii de informație contabilă.

Contabilitatea financiară („financial accounting”) are ca obiect măsurarea și evaluarea tranzacțiilor care au loc între întreprindere și mediul exterior. Astfel, contabilitatea financiară este cea mai importantă modalitate de raportare a informațiilor despre poziția financiară și despre rezultatele întreprinderii.

Contabilitatea managerială („managerial accounting”) are ca obiect producția și comunicarea de informații interne privind performanța întreprinderii, de exemplu informații despre costul și profitabilitatea fiecărui produs sau despre diferitele părți componente ale întreprinderii.

Această lucrare este o construcție metodică organizată care valorizează tot ceea ce este știință în domeniul contabilității; este generoasă cu tot ce este teorie și practică în contabilitate.

Cartea menționează în context aspecte ca :

- ✓ Analiza și funcționarea conturilor,
- ✓ Întocmirea formulelor de conturi pe clase de conturi,
- ✓ Documentele aferente înregistrărilor contabile,
- ✓ Actualizarea informației contabile și racordarea la normele europene.

Prin conținutul ei lucrarea se adresează cu prioritate celor care doresc să pătrundă logic și inteligent în tainele contabilității, avem în vedere elevii de licee economice, studenți economiști, specialiști și practicieni în domeniul economic.

Autorii

Cuprins

CAPITOLUL 1 CONTABILITATEA CAPITALURILOR	6
1.1. Conținutul și structura capitalurilor	6
1.2. Tranzacțiile economice privind capitalul social	7
1.3. Contabilitatea primelor legate de capital	12
1.4. Contabilitatea rezervelor din reevaluare	13
1.5. Contabilitatea rezervelor	14
1.6. Contabilitatea rezultatului reportat	16
1.7. Contabilitatea rezultatului exercițiului	17
1.8. Contabilitatea subvențiilor pentru investiții	18
1.9. Contabilitatea provizioanelor	19
1.10. Contabilitatea creditelor bancare pe termen mediu și lung	21
1.11. Verificați-vă cunoștințele	23
CAPITOLUL 2 CONTABILITATEA IMOBILIZĂRILOR	33
2.1. Noțiuni generale privind imobilizările	33
2.2. Amortizarea	34
2.3. Contabilitatea imobilizărilor necorporale	38
2.4. Imobilizări corporale	42
2.5. Contabilitatea imobilizărilor în curs	44
2.6. Contabilitatea imobilizărilor financiare	46
2.7. Verificați-vă cunoștințele	50
CAPITOLUL 3 CONTABILITATEA SCOCURILOR ȘI PRODUȚIEI ÎN CURS DE EXECUȚIE	60
3.1. Conținutul și structura stocurilor	60
3.2. Evaluarea stocurilor	60
3.3. Organizarea sistemului informațional contabil al stocurilor	67
3.4. Contabilitatea stocurilor de materii prime și materiale (30)	71
3.5. Contabilitatea producției în curs de execuție	73
3.6. Contabilitatea produselor	74
3.7. Contabilitatea stocurilor aflate la terți	78
3.8. Contabilitatea animalelor și păsărilor	78
3.9. Contabilitatea mărfurilor	80
3.10. Contabilitatea ambalajelor	83
3.11. Ajustări pentru deprecierea stocurilor	83
3.12. Verificați- vă cunoștințele!	84
CAPITOLUL 4 CONTABILITATEA TERȚILOR	94
4.1. Structura datoriilor și creanțelor	94
4.2. Contabilitatea furnizorilor și a conturilor asimilate	94
4.3. Contabilitatea clienților și a conturilor asimilate	98
4.4. Contabilitatea decontărilor cu personalul	100

4.5. Contabilitatea decontărilor cu bugetele de asigurări sociale și protecția socială	104
4.6. Contabilitatea decontărilor cu impozite și taxe datorate bugetului statului	107
4.7. Contabilitatea subvențiilor de primit	112
4.8. Contabilitatea datoriilor din alte impozite, taxe și vărsăminte assimilate	112
4.9. Contabilitatea decontărilor în cadrul grupului și cu asociații	113
4.10. Contabilitatea decontărilor cu debitorii și creditorii diverși	114
4.11. Contabilitatea conturilor de regularizare și a altora asimilate	115
4.12. Contabilitatea provizioanelor pentru deprecierea creanțelor	117
4.13. Verificați-vă cunoștințele!	118
CAPITOLUL 5 CONTABILITATEA TREZORERIEI	129
5.1 Contabilitatea investițiilor financiare pe termen scurt	129
5.2 Contabilitatea decontărilor cu numerar	130
5.3. Avansurile de trezorerie	131
5.4. Contabilitatea decontărilor fără numerar	132
5.5. Contabilitatea viramentelor interne	133
5.6. Acreditiv	133
5.7. Contabilitatea decontărilor prin efecte comerciale	134
5.8. Creditele bancare pe termen scurt	135
5.9. Provizioane pentru deprecierea conturilor de trezorerie	136
5.10. Verificați- vă cunoștințele!	137
CAPITOLUL 6 CONTABILITATEA CHELTUIELILOR ȘI VENITURILOR	143
6.1. Contabilitatea cheltuielilor	143
6.2. Contabilitatea veniturilor	144
Recapitulări și evaluări	146
Bibliografie	151
Anexă	155

CAPITOLUL 1

CONTABILITATEA CAPITALURILOR

1.1. Conținutul și structura capitalurilor

Sub aspect economic, *capitalul* cuprinde totalitatea resurselor materiale care, prin asociere cu ceilalți factori de producție (munca, știința, informații, pământul), participă la producerea de bunuri în scopul obținerii unui profit.

Din punct de vedere contabil, capitalurile deținute de agenții economici reprezintă surse stabile și permanente de finanțare a activului patrimonial.

Cu ajutorul capitalurilor, societatea își procură mijloacele economice necesare: utilaje, clădiri, mijloace de transport, stocuri de materii prime și materiale, obiecte de inventar, etc.

Din punct de vedere patrimonial, capitalurile sunt elemente de pasiv.

Capitalurile se formează la înființarea societății, iar pe parcursul desfășurării activității ele se majorează sau diminuează, după caz, iar la încetarea activității se lichidează.

Conturile de capitaluri cuprind totalitatea resurselor de finanțare stabile, aflate la dispoziția unității patrimoniale formate din:

- 1 capitalurile proprii;
- 2 provizioane;
- 3 împrumuturile pe termen lung și alte surse cu durata de finanțare mai mare de un an.

1.) CAPITALURI PROPRII cuprind totalitatea capitalurilor aflate în proprietatea titularilor de patrimoniu (acționari, asociații, întreprinzători individuali). Acestea se constituie din aportul proprietarilor, din profit, din subvenții, etc. Principalele forme de manifestare ale capitalurilor proprii sunt :

- **capital social**
- **prime legate de capital**
- **diferențe din reevaluare**
- **rezerve**
- **rezultat reportat (profit nerepartizat (+)/ pierdere neacoperită(-))**
- **rezultat curent (profit (+)/ pierdere (-)).**

2.) PROVIZIOANE sunt surse constituite la sfârșitul exercițiului financiar, în temeiul principiului prudenței, cu scopul de a evita posibile pierderi generate de apariția unor fenomene de risc:

- **litigii cu alte societăți;**
- **garanții acordate clienților;**
- **cheltuieli cu reparații capitale;**
- **pierderi din schimb valutar.**

3.) CAPITALURI STRĂINE sunt surse atrase de întreprindere de la alte societăți sau de la bănci, sub forma împrumuturilor pe termen mediu și lung. Ele sunt rambursabile la scadență și purtătoare de dobândă. Cuprind următoarele categorii:

- **împrumuturi din emisiuni de obligațiuni,**
- **credite bancare pe termen mediu și lung,**
- **datorii legate de participații,**
- **alte împrumuturi și datorii asimilate.**

Reflectarea în contabilitatea financiară a capitalurilor societății comerciale se realizează cu ajutorul clasei de conturi nr. 1 din Planul General de Conturi.

Conturile din clasa 1, întrucât reflectă resursele întreprinderi (componente ale pasivului patrimonial) funcționează după regula de pasiv.

Conturile de capital încep să funcționeze prin a se credit și se creditează cu existentul inițial și cu majorările de pasiv, se debitează cu micșorările de pasiv, iar soldul final creditor reflectă resursele neutilizate încă (existente).

Capitalul social este evaluat și figurează în contabilitate prin intermediul acțiunilor la societățile de capitaluri și a **părților sociale** la societățile de persoane ca noțiuni de valoare egală a acestora. Evaluarea părților sociale sau a acțiunilor duce la evaluarea societății însăși.

Acțiunile și părțile sociale sunt fracțiuni din capitalul unei societăți stabilite la valori egale prin statutul societăților, această mărime putând determina **valoarea nominală**.

Valoarea nominală (V.N.) este dată de raportul dintre capitalul social și numărul de acțiuni emise și reprezintă valoarea de referință care dă posibilitatea evaluării capitalului unei întreprinderi astfel:

Capital social = Număr de acțiuni x Valoare nominală

Evaluarea întreprinderi se face și pe baza datelor din bilanț și astfel se obține **valoarea bilanțieră** a titlurilor, numită și **valoare contabilă (V.c.)**.

$$VC = \frac{\text{Activul net contabil}}{\text{Nr. de acțiuni ce compun capitalul}}$$

Activul net contabil (ANC): se determină ca diferență între activul real și datoriile și exprimă mărimea patrimoniului care ar trebui să revină asociaților, dacă aceștia ar împărți elementele de activ după plata datoriilor.

ANC = Activul real – Datorii

Activul real = Activul bilanțier – Activele fictive

Activul fictiv cuprinde costurile din activ care nu reprezintă valoarea reală pentru întreprindere, cum ar fi: cheltuielile înregistrate în avans, prime privind rambursarea obligațiilor, diferențe din conversie a creanțelor și datoriile în devaloare, cheltuieli de constituire a societății inclusiv cele cu emisiunea obligațiilor.

Tranzacțiile privind capitalul social sunt evidențiate în contabilitate cu ajutorul următoarelor conturi sintetice de gradul I și II :

- **101 Capital, detaliat astfel :** 1011 Capital subscris nevărsat, 1012 Capital subscris vărsat, 1015 Patrimoniul regiei, 1016 Patrimoniul public , cu funcție contabilă de pasiv . *În credit* se înregistrează operațiile privind constituirea sau majorarea capitalului social, iar *în debit* operațiile privind reducerea capitalului social . Soldul contului este creditor, reprezentând valoarea capitalului subscris vărsat sau nevărsat de care dispune societatea.
- **456 Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul**, utilizat pentru reflectarea relațiilor de decontare între societate și acționari sau asociați . Se debitează cu valoarea capitalului subscris de acționari , se creditează la realizarea aporturilor subscrise . Soldul poate fi debitor, reprezentând contravaloarea capitalului subscris și nedepus încă. Totodată, cu ajutorul acestui cont sunt reflectate datoriile pe care societatea la are față de acționari sau asociați, privind rambursarea capitalului subscris și depus de către aceștia .

1.2 Tranzacțiile economice privind capitalul social

Tranzacțiile economice privind capitalul social le putem grupa astfel :

- *operații privind constituirea capitalului social;*
- *operații privind majorarea capitalului social;*
- *operații privind reducerea capitalului social.*

Exemplu. *Se constituie o societate comercială, prin emisiune și subscriere de acțiuni, cu un capital social în valoare de 6.000 lei, divizat în 1.000 acțiuni, valoare nominală 6 lei/buc . Aporturile acționarilor sunt: 60% în numerar, depuse în contul bancar, 40% în natură, sub forma unui teren . La constituirea societății au fost înregistrate cheltuieli de constituire în valoare de 100 lei, platite din contul bancar al societății.*

1.	<i>subscrierea acțiunilor da către acționari:</i>		
	456	=	1011 6.000 lei
	<i>Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul</i>		<i>Capital subscris nevărsat</i>
2.	<i>depunerea aportului de către acționari:</i>		
	%	=	456 6.000 lei
			<i>Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul</i>
	5121		3.600 lei
	<i>Conturi curente la bănci</i>		
	211		2.400 lei
	<i>Terenuri</i>		
3.	<i>Transformarea capitalului subscris nevărsat în capital subscris vărsat:</i>		
	1011	=	1012 6.000 lei
	<i>Capital subscris nevărsat</i>		<i>Capital subscris vărsat</i>
4.	<i>Înregistrarea cheltuielilor de constituire:</i>		
	201	=	5121 100 lei
	<i>Cheltuieli de constituire</i>		<i>Conturi curente la bănci</i>

1) Căi de majorare a capitalului social

Necesitatea măririi capitalului social poate să apară atunci când unitatea întâmpină dificultăți financiare, dar și atunci când ea este într-o situație prosperă și vrea să-și extindă activitatea. În ambele situații societatea are nevoie de noi fonduri bănești sau de anumite bunuri, pe care preferă să și le procure prin majorarea de capital decât să recurgă la împrumuturi, care implică un efort financiar contabil.

Există trei căi de majorare a capitalului social:

1.a.) Prin aducerea de noi aporturi în natură și/sau în numerar de vechi acționari sau de acționari noi.

În această situație, pe de o parte societatea trebuie să emită un număr de acțiuni noi, iar pe de altă parte, datorită noilor aporturi, **crește averea societății.**

Exemplu *Societatea ALFA, cu un capital de 140.000 lei, format din 14.000 acțiuni x 10 lei/acțiune valoare nominală primește ca aport în natură o clădire în valoare de 80.000 lei, pentru care emite 7.000 acțiuni.*

1.	<i>Majorarea capitalului social:</i>		
	456	=	% <u>80.000 lei</u>
	<i>Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul</i>		<u>70.000 lei</u>
			<i>Capital subscris vărsat (10 x 7.000)</i>
			1043 10.000 lei
			<i>Prime de aport</i>
2.	<i>Depunerea aportului de către acționari:</i>		
	212	=	456 8.000 lei
	<i>Cădire</i>		<i>Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul</i>
3.	<i>Transformarea capitalului subscris nevărsat în capital subscris vărsat:</i>		
	1011	=	1012 7.000 lei
	<i>Capital subscris nevărsat</i>		<i>Capital subscris vărsat</i>

Aceste acțiuni noi se emit la un „preț de emisiune” care este mai mare decât valoarea nominală. Diferența dintre prețul de emisiune, mai mare și valoarea nominală, mai mică, se numește **primă legată de capital (primă de emisiune și aport)**.

1. b.) Prin operații interne

În această situație, societatea dispune de surse (structuri de capital propriu) pe care le utilizează pentru majorarea capitalului social (prime de emisiune, rezerve din reevaluare, rezerve, rezultatul reportat).

Fiind vorba de majorare în „acte”, fără ca acționarii să aducă noi aporturi, **averea reală asociației se modifică**.

1.c.) Prin conversia obligațiilor în acțiuni

Pe această cale, societatea a primit anterior, un împrumut pe bază de obligațiuni, iar la scadență, cu acordul creditorului devenind acționar la societate (posesorul unui număr de acțiuni în valoare egală cu suma împrumutată și nerestituită).

Exemplu: La o societate comercială care are contractat un împrumut obligatar de 18.000 lei, în baza acceptării de către obligatari, AGA hotărăște majorarea capitalului social printr-o emisiune suplimentară de 3.000 acțiuni cu valoarea nominală de 5 lei/buc. În urma operației de conversie a obligațiilor în acțiuni au loc următoarele efecte la nivelul situației întreprinderii:

- o reducere a împrumutului obligatar cu 18.000 lei;
- o creștere a capitalului social cu valoarea nominală a acțiunilor emise 15.000 lei (3.000 acțiuni x 5 lei/buc.);
- apare o primă de conversie a obligațiilor în acțiuni de 3.000 lei (18.000 lei - 15.000 lei).

În contabilitate se înregistrează operațiile:

1) Acceptarea conversiei de către obligatari (subscrierea capitalului):

456 = %	18.000	
1011		15.000
1044		3.000

2) Retragerea obligațiilor de la obligatari și preschimbarea acestora în acțiuni:

161 = 456	18.000	18.000
-----------	--------	--------

3) Și concomitent, formarea capitalului vărsat:

1011 = 1012	15.000	15.000
-------------	--------	--------

2.) Căi de diminuare a capitalului social

Societatea recurge la diminuarea capitalului social, de regulă, în situații nefavorabile când o parte din acționari se retrag, când înregistrează pierderi sau când volumul de activitate este redus în raport cu capitalul existent.

Există trei căi de reducere a capitalului social:

2.a.) Prin retragerea acționarilor/asociaților

Aceștia solicită restituirea aporturilor proprii anterior aduse.

Exemplu. O societate comercială : capital social 6.000 lei (1.000 buc * 6 lei VN) . Se decide reducerea capitalului social cu 10 % prin :

- **reducerea valorii nominale a acțiunilor cu 10%**

VN nouă = 6 lei - 6 * 10 % = 5,4 lei

Capital social redus = 1000 buc * 5,4 lei = 5.400 lei

Reducere de capital = 6.000 lei - 5.400 lei = 600 lei

1) Reducerea de capital

1012	=	456	600
Capital subscris vărsat		Decontări cu acționarii/asociații	
		privind capitalul	

2) Plata datoriei către acționari privind reducerea de capital

456	=	5121	600
Decontări	cu	Conturi curente la bănci	
acționarii/asociații	privind	capitalul	

2.b.) Prin acoperirea pierderilor precedente (din anii anteriori)

Această operațiune este necesară pentru a restabili echivalența dintre activul real și capitalul social nominal ca și între valoarea nominală și valoarea de piață a acțiunilor. Această operațiune îi avantajează pe asociați și acționari, întrucât existența unor pierderi cLElice este o piedică în distribuirea de dividende, care au ca sursă beneficiile reale. Micșorarea capitalului prin acoperirea pierderilor se poate face numai în cazul în care au fost epuizate toate rezervele constituite.

Exemplu *Societatea ALFA SA are un capital de 300.000 lei, format din 30.000 acțiuni, rezultat reportat (pierdere) 30.000 lei. Ea decide acoperirea pierderilor din capitalul social, prin reducerea valorii nominale a acțiunilor cu 10%.*

$$\begin{array}{rcl} 1012 & = & 117 \quad 30.000 \text{ lei} \\ \text{Capital subscris vărsat} & & \text{Rezultat reportat} \end{array}$$

2.c.) Prin răscumpărarea de la acționari și anularea acțiunilor proprii

Dacă la constituirea capitalului social, societatea a vândut acționarilor acțiuni proprii, prinind de la aceștia o sumă de bani (la valoarea nominală a acțiunilor), acum, societatea primește acțiunile înapoi și restituie acționarilor sumele de bani.

Această operațiune se numește răscumpărare și are loc la un preț de răscumpărare egal, mai mare sau mai mic decât valoarea nominală a acțiunii.

Acțiunile proprii răscumpărate se anulează, determinând diminuarea capitalului social.

Exemplu *Societatea ALFA a răscumpărat 100 acțiuni proprii, la prețul de răscumpărare = valoarea nominală = 10 lei/acțiune.*

1. Răscumpărarea acțiunilor proprii, cu plata imediată prin contul la bancă:

$$\begin{array}{rcl} 109 & = & 512 \quad 1.000 \text{ lei} \\ \text{Acțiuni proprii} & & \text{Conturi la bănci în lei (valoare de răscumpărare)} \end{array}$$

2. Anularea acțiunilor proprii, la valoarea nominală de 10 lei/acțiune:

$$\begin{array}{rcl} 1012 & = & 109 \quad 1.000 \text{ lei} \\ \text{Capital subscris vărsat} & & \text{Acțiuni proprii (valoare nominală)} \end{array}$$

În cazul în care valoarea de răscumpărare este diferită de valoarea nominală, diferențele se recunosc astfel:

- dacă valoarea de răscumpărare > valoarea nominală, diferența se impută asupra contului **149 Pierderi din emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii;**
- dacă valoarea de răscumpărare < valoarea nominală, diferența se recunoaște **141 Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii.**

Astfel, dacă valoarea de răscumpărare a acțiunilor ALFA ar fi fost de 12 lei/acțiune, anularea s-ar fi înregistrat astfel:

$$\begin{array}{rcl} \% & = & 109 \quad \underline{1.200 \text{ lei}} \\ 1012 & & \text{Acțiuni proprii} \\ \text{Capital subscris vărsat} & & 1.000 \text{ lei} \\ 149 \text{ Pierderi din emiterea,} & & 200 \text{ lei} \\ \text{răscumpărarea, vânzarea, cedarea} & & \\ \text{cu titlu gratuit sau anularea} & & \\ \text{instrumentelor de capitaluri proprii} & & \end{array}$$

Dacă valoarea de răscumpărare a acțiunilor ALFA ar fi fost de 9 lei/acțiune, anularea s-ar fi înregistrat astfel:

$$\begin{array}{rcl} 1012 & = & \% \quad 1.000 \text{ lei} \\ \text{Capital subscris vărsat} & & 109 \quad 900 \text{ lei} \\ & & \text{Acțiuni proprii} \\ 141 \text{ Câștiguri legate de vânzarea} & & 100 \text{ lei} \\ \text{sau anularea instrumentelor de} & & \\ \text{capitaluri proprii} & & \end{array}$$

Principalele înregistrări contabile legate de capitalul social:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Statutul	Subscrierea capitalului social	1011 456	P B(A)	C D	456=1011
2. a).	Foaie de vărsământ	Vărsarea capitalului subscris-depunere numerar la bancă	5121 456	A B(A)	D C	5121=456
2. b).	Proces verbal de evaluare a aportului în natură	Aport în natură, mijloace fixe	21 456	A B(A)	D C	21=456
3.	Notă de contabilitate	Transformarea capitalului nevărsat în vărsat	1011 1012	P P	D C	1011=1012
4.	Act adițional	Majorarea capitalului social	1011 104 456	P B(A)	C D	456= % 1011 104
5 a)	Foaie de vărsământ	Vărsarea capitalului subscris-depunere numerar la bancă	5121 456	A B(A)	D C	5121=456
5 b)	Proces verbal de evaluare a aportului în natură	Aport în natură, mijloace fixe	21 456	A B(A)	D C	21=456
6	Notă de contabilitate	Transformarea capitalului nevărsat în vărsat	1011 1012	P P	D C	1011=1012
7	Hotărâre AGA	Majorarea capitalului social prin operațiuni interne	1012 104 105 106 117 129	P P P P B(P) A	C D D D D D	%=1012 104 105 106 117 129
8 a)	Act adițional	Retragerea aportului de către asociați/ acționari Diminuarea capitalului social	456 1012	B(P) P	C D	1012=456
8 b)	Extras de cont	Retragerea aportului	5121 456	A B(P)	C D	456=5121
9	Hotărâre AGA	Acoperirea pierderilor	1012 117 121	P B(A) B(A)	C D D	1012=% 117 121
10	Extras de cont	Răscumpărarea acțiunilor proprii	512 109	A A	C D	109=512
11 a)	Hotărâre AGA	Anularea acțiunilor proprii VR=VN	109 1012	A P	C D	1012=109
11 b)	Hotărâre AGA	Anularea acțiunilor proprii VR>VN	109 1012 149	A P A	C D D	% =109 1012 149
11 c)	Hotărâre AGA	Anularea acțiunilor proprii VR<VN	109 1012 141	A P P	C D C	1012= % 109 141
12	Act adițional	Conversia împrumutului din emisiunea de obligațiuni în acțiuni	161 1012 104	P P P	D C C	161=% 1012 104

1.3. Contabilitatea primelor legate de capital

104"Primele de capital" sunt elemente de capital propriu, deci surse, constituite în cazul emisiunii de noi acțiuni, cu ocazia aducerii de noi aporturi sau fuziuni cu alte societăți. În ambele cazuri, se produce creșterea capitalului social.

În funcție de modul de constituire, acestea se grupează astfel:

a.) primele de emisiune se determină prin diferență dintre valoarea de emisiune a noilor acțiuni sau părți sociale (mai mare) și valoare nominală a acestora (mai mică). Primele de emisiune au o dublă funcție:

- să acopere cheltuielile de emisiune;

- să egaleze drepturile acționarilor noi cu cele ale vechilor acționari, prin compensarea diferenței dintre valoarea nominală și valoarea contabilă a vechilor acțiuni.

b.) primele de fuziune apar în cazul fuzionării mai multor societăți, operațiune care presupune emisiunea de noi acțiuni. Se calculează ca diferență între valoarea bunurilor primite prin fuziune și suma cu care a crescut capitalul social al întreprinderi absorbante.

c.) primele de aport apar în cazul creșterii capitalului social prin aport în natură. După evaluarea acestui aport se calculează numărul de acțiuni noi care trebuie emise. Primele de aport se determină ca diferență între valoarea de aport și valoarea nominală.

d.) prime de conversie a obligațiilor în acțiuni, care apare atunci când valoarea nominală a obligațiunii este mai mare decât valoarea nominală a acțiunilor.

Pentru societățile care emit acțiuni, primele legate de capital reprezintă o resursă proprie permanentă de finanțare a activelor.

Principalele înregistrări contabile ale primelor de capital:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Acțiuni	Emisiunea de noi acțiuni VN<VE	456 1011 1041	B(A) P P	D C C	456=% 1011 1041
2.	Extras de cont	Încasarea prin bancă	5121 456	A B(A)	D C	5121=456
3.	Notă de contabilitate	Transformarea capitalului nevărsat în vărsat	1011 1012	P P	D C	1011=1012
4.	Notă de contabilitate	Încorporarea primelor în capitalul social	1041 1011	P P	D C	1041=1012
5.	Notă de contabilitate	Transformarea primelor în alte rezerve	1041 1068	P P	D C	1041=1068

Exemplu O societate pe acțiuni s-a constituit cu un capital social de 50.000 lei, divizat în 10 mii de acțiuni, cu o valoare nominală de 5 lei/acțiune. AGA decide majorarea capitalului prin emisiunea a 2.000 de acțiuni noi, al căror preț de vânzare este de 6lei/acțiune.

În această situație, prima de emisiune (PE) este egală 11lei/acțiune: $(PE = VE - VN)$

Valoarea cu care se majorează capitalul social este egală cu 10.000 lei (2.000 acțiuni noi x 5lei/acț.

În contabilitate se înregistrează:

1) subscrierea capitalului, cu primă de emisiune.

$$\begin{array}{rcl}
 456 & = & \% \quad 12.000 \\
 & & 1011 \quad 10.000 \\
 & & 1041 \quad 2.000
 \end{array}$$

2) depunerea aportului subscris:

$$5121 = 456 \quad 12.000 \quad 12.000$$

3) și concomitent, formarea capitalului vărsat:
 $1011 = 1012 \quad 10.000 \quad 10.000$

1.4 Contabilitatea rezervelor din reevaluare

105 “**Rezervele din reevaluare**” reprezintă surse constituite cu ocazia reevaluării imobilizărilor din patrimoniu, pe bază de reglementări legale.

Reevaluările au loc în perioadele de inflație și constau în actualizarea valorii de înregistrare a activelor imobilizate (terenuri, mijloace fixe, titluri de valoare imobilizate).

Reevaluarea trebuie efectată suficient de regulat pentru ca în bilanț activele respective să fie evaluate cât mai aproape de valoarea lor justă (exemplu: la fiecare 3 sau 5 ani).

În practică se reevaluează cel mai adesea clădirile, care datorită funcționării îndelungate, suferă cel mai puternic impact în perioadele caracterizate prin variația prețurilor.

Diferențele din reevaluare se stabilesc prin compararea valori actuale (mai mari) cu valoarea de intrare (mai mică) a elementelor de activ supuse reevaluării.

Diferențele din reevaluare se încorporează ulterior în rezerve, sau se pot transfera la capital social. De asemenea, cu diferențele din reevaluare se pot acoperi pierderile din exercițiile anterioare.

Principalele înregistrări contabile ale rezervelor din reevaluare:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Listă de reevaluare	Plusul de valoare obținută din reevaluarea imobilizărilor corporale	21 105	A P	D C	21=105
2.	Notă de contabilitate	Încorporarea rezervelor din reevaluare în capitalul social	105 1012	P P	D C	105=1012
3.	Notă de contabilitate	Transformarea rezervelor în alte rezerve	105 1068	P P	D C	105=1068

Exemplu

O societate comercială deține o clădire cu o valoare contabilă în sumă de 180.000 lei, durată utilă de viață 10 ani. După 2 ani este reevaluată.noua valoare fiind 240.000 lei.

Primul procedeu presupune recalcularea valorii brute a clădirii și a amortizării cu ajutorul unui indice de actualizare ,calculat ca raport între valoarea reevaluată și valoarea netă contabilă.

Valoarea contabilă = 180.000 lei

Amortizare anuală 18.000 lei, amortizare cumulată 36.000 lei.

Valoare netă contabilă = 180.000 lei – 36.000 lei = 144.000 lei

Indice de actualizare = 240.000 lei : 144.000 lei = 1,66666

Elemente analizate	Valori inițiale	Valori recalculat ¹	Diferențe
Valoare brută	180.000	298.800	118.800
Amortizare	36.000	59.760	23.760
Valoare netă contabilă	144.000	239.040	95.040

a) înregistrarea diferenței din reevaluare

212 = 105 118.800 lei

Clădiri Rezerve din reevaluare

b) Înregistrarea amortizării

105 = 2812 23.760 lei

Rezerve din reevaluare Amortizare clădiri

¹ Valori recalculat = valori inițiale * indice de actualizare

Sau

212	=	%	118.800 lei
Clădiri			
		105	95.040 lei
		Rezerve din reevaluare	
		2812	23.760 lei
		Amortizare clădiri	

Cel de al doilea procedeu, presupune deducerea amortizării calculate până în momentul reevaluării din valoarea brută, urmând a fi reevaluată doar valoarea netă.

Valoare netă contabilă = 180.000 lei – 36.000 lei = 144.000 lei

Valoare reevaluată 240.000 lei

Rezerve (diferențe) din reevaluări 96.000 lei

(rezerva are o valoare diferită față de cea obținută la primul procedeu datorită aproximărilor efectuate la calcule)

a) deducerea amortizării din valoarea clădirii

2812 = 212 36.000 lei

Amortizare clădiri Clădiri

b) înregistrarea diferenței din reevaluare

212 = 105 96.000 lei

Clădiri Rezerve din reevaluare

1.5. Contabilitatea rezervelor

Rezervele sunt surse proprii de finanțare care pot fi constituite din: profit, prime legate de capital, diferențe din reevaluare etc. Ele se constituie de regulă la sfârșitul exercițiului financiar.

Rezervele consolidează baza materială a unității, sporind capacitatea acesteia de a face față unor conjuncturi nefavorabile și a eventualelor pierderi. Sunt într-un fel, „bani albi pentru zile negre”, adică o expresie a spiritului de prevedere. În principal rezervele se pot utiliza pentru acoperirea pierderilor sau pentru majorarea capitalului social.

După modul de constituire și utilizare, rezervele se grupează astfel:

- **Rezerva legală** este obligatorie pentru agenții economici, prin aplicarea unui procent de 5% asupra profitului brut. Valoarea acesteia trebuie să reprezinte cel puțin 20% din valoarea capitalului subscris vărsat la societățile comerciale cu capital autonom și regiile autonome. În cazul societăților comerciale cu capital străin, valoarea acestora ajunge la 25% din capitalul subscris vărsat. Are ca principal scop, protejarea capitalului social, dacă exercițiul financiar se încheie cu pierdere .
- **Rezerva statutară sau contractuală**, se constituie anual din profitul net, în conformitate cu hotărârea adunării generale a acționarilor. Are ca scop temperarea dorinței acționarilor sau asociaților de a cere dividende în defavoarea altor investiții importante pentru societatea comercială.
- **Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare** presupun transferul soldului final al contului 105 „Rezerve din reevaluare”;
- **Alte rezerve** se constituie din profit net, prime legate de capital, rezerve, etc. la propunerea consiliului de administrație sau AGA, în vederea anulării pierderilor din răscumpărarea propriilor acțiuni, acoperirii pierderilor exercițiului etc .

Având în vedere structura rezervelor ,conturile utilizate vor fi :

- **1061 Rezerve legale,**
- **1063 Rezerve statutare sau contractuale,**
- **1065 Rezerve reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare,**
- **1068 Alte rezerve.**

Se creditează la constituirea –majorarea rezervelor, se debitează la anularea sau utilizarea acestora pentru scopurile menționate anterior

Principalele înregistrări contabile ale rezervelor:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Notă de contabilitate	Constituirea rezervelor din profit în cursul anului	129 106	A P	D C	129=106
2.	Notă de contabilitate	Constituirea rezervelor din rezultatul reportat	106 117	P B(P)	C D	117=106
3.	Notă de contabilitate	Încorporarea rezervelor în capitalul social	106 1012	P P	D C	106=1012
4.	Notă de contabilitate	Acoperirea pierderilor la 31,12,200N	106 121	P B(A)	D C	106=121
5.	Notă de contabilitate	Acoperirea pierderilor reportate	106 117	P B(A)	D C	106=117

Exemplu. O societate comercială obține la sfârșitul exercițiului financiar un profit brut în valoare de 10.000 lei. AGA decide repartizarea profitului astfel : 5% pentru rezerva legală, 3.000 lei alte rezerve , restul profitului fiind nerepartizat și reportat anul următor . Impozitul pe profit este 16%.

Calcul:

Profitul contabil = venituri – Cheltuieli

Profit impozabil = Profit contabil – Cheltuieli nedeductibile fiscal + Deduceri fiscale

Impozitul pe profit = Profit impozabil * 16%

Profit brut 10.000 lei

Impozit pe profit 16%

Rezerve legale = 10.000* 5% = 500 lei

Profit impozabil = 10.000 – 500 = 9.500 lei

Impozit pe profit = 9.500 * 16% = 1.520 lei

Profit net = 10.000 – 1.520 = 8.480 lei

Alte rezerve = 3.000 lei

Rezultatul reportat = 8.480 lei– 3.000 lei – 500 lei = 4.980 lei

1. Înregistrări privind repartizarea profitului și constituirea rezervelor

a.) Procedeele direct (în România nu este recunoscut)

121	=	%	<u>8.480lei</u>
Profit și pierdere		1061	500lei
		Rezerve legale	
		1068	3.000lei
		Alte rezerve	
		117	4.980lei
		Rezultatul reportat	

b.) Procedeele indirect (recunoscut în România)

129	=	%	<u>8.480</u>
Repartizarea profitului		1061	<u>lei</u>
		Rezerve legale	500lei
		1068	
		Alte rezerve	3.000lei
		117	
			4.980lei

2. O parte din rezervele din reevaluare ,în sumă de 200 lei, se includ în rezerve ,pentru majorarea acestora .

105	=	1068	200 lei
Rezerve din reevaluare		Alte rezerve	
3)AGA decide majorarea capitalului social prin includerea de rezerve ,pentru 2.000 lei.			
1068	=	1012	2.000 lei
Alte rezerve		Capital subscris vărsat	
4)AGA decide repartizarea de dividende acționarilor din rezerve și din profitul reportat. Dividendele vor fi plătite în numerar acționarilor .			
a) Înregistrarea dividendelor de plată			
%	=	457	<u>4.000lei</u>
1068		Dividende de plată	1.000lei
Alte rezerve			
1171			3.000lei
Rezultatul	reportat		
reprezentând	profitul		
nerepartizat	sau	pierderea	
neacoperită			
b)Plata dividendelor,concomitent cu reținerea impozitului aferent			
457	=	%	<u>4.000 lei</u>
Dividende de plată		446	400lei
		Alte impozite și taxe	
		5121	3.600lei
		Conturi curente la bănci	
5)La sfârșitul anului societatea înregistrează o pierdere în valoare de 100 lei, iar AGA decide acoperirea acesteia din rezervele legale .			
a) "Acoperire directă", din rezultatul curent al exercițiului			
1061	=	121	100lei
Rezerve legale		Profit și pierdere	
b) "Acoperire indirectă " din rezultatul reportat			
1061	=	1171	100 lei
Rezerve legale		Rezultatul reportat reprezentând	
		profitul nerepartizat sau pierderea	
		neacoperită	

1.6 Contabilitatea rezultatului reportat

Rezultatul reportat reprezintă profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită din anii precedenții. Cu ajutorul lui se ține evidența rezultatului sau părții din rezultatul exercițiului precedent a căror repartizare a fost amânată de adunarea generală a acționarilor sau asociaților.

a) **Profitul nerepartizat** – contul 117. Are funcția contabilă de **pasiv**. Profitul reprezintă o sursă proprie de finanțare până în momentul distribuirii sale pe destinații stabilite prin lege sau prin statutul societății comerciale. Profitul reportat se poate repartiza în exercițiile următoare pentru constituirea de rezerve, creștere de capital social, dividende de plată către acționari.

b) **Pierderea neacoperită** – contul 117. Are funcția contabilă de **activ**. Pierderea neacoperită se poate acoperi din exercițiile următoare din: profitul curent, rezerva legală, alte rezerve sau din capitalul social.

Conform legii, pierderea neacoperită din anii precedenții se poate scădea din profitul brut înainte de impozitare, pe o perioadă de 5 ani. Deci, permite diminuarea profitului și plata unui impozit pe profit mai mic.

Principalele înregistrări contabile ale rezultatului reportat:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Notă de contabilitate	Înregistrarea la 31,12 a pierderilor neacoperite, urmând ca AGA să o accepte	121 117	B(A) B(A)	C D	117=121
2.	Notă de contabilitate	În cursul anului următor acoperirea pierderilor din- rezerve	106 117	P B(A)	D C	106=117
3.	Notă de contabilitate	În cursul anului următor acoperirea pierderilor din- profitul realizat	117 129	B(A) A	C D	129=117
4.	Notă de contabilitate	-reducerea capitalului social	1012 117	P B(A)	D C	1012=117
5.	Notă de contabilitate	Înregistrarea la 31,12 a profitului nerepartizat, urmând ca AGA să îl repartizeze	117 121	B(P) B(P)	C D	121=117
6.	Notă de contabilitate	În cursul anului următor repartizarea la: -majorarea capitalului social	1012 117	P B(P)	C D	117=1012
7.	Notă de contabilitate	-constituirea de alte rezerve	117 1068	B(P) P	D C	117=1068
8.	Notă de contabilitate	-repartizarea acționarilor sub formă de dividende	117 457	B(P) P	D C	117=457

1.7 Contabilitatea rezultatului exercițiului

Sub aspect financiar-contabil rezultatul exercițiului (R) reprezintă diferența dintre venituri (V) și cheltuieli (C), care poate fi profit sau pierdere.

$$R = VT - CT$$

Rezultatul exercițiului reprezintă o sursă proprie de finanțare a activelor (bunurilor) economice. Rezultatul se determină cu ocazia închiderii conturilor de venituri și cheltuieli, operație care în țara noastră se face la sfârșitul fiecărei luni, când veniturile se transferă în creditul contului 121, iar cheltuielile în debitul contului.

Profitul are rol de pasiv și apare în cazul în care veniturile sunt mai mari decât cheltuielile ($V > C$), exercițiul având rezultat favorabil.

Pierderea are rol de activ și apare în cazul în care cheltuielile sunt mai mari decât veniturile ($C > V$), exercițiul având rezultat nefavorabil.

Repartizarea profitului curent se mai poate face, în afara destinațiilor de exemplu, pentru: rezerve statutare, alte rezerve, fonduri proprii, creștere de capital social, acoperirea de pierderi precedente etc.

Principalele înregistrări contabile ale rezultatului exercițiului:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Notă de contabilitate	Închiderea conturilor de venituri la sfârșitul fiecărei luni	Clasa 7 121	P B(P)	D C	7xx=121
2.	Notă de contabilitate	Închiderea conturilor de cheltuieli la sfârșitul fiecărei luni	Clasa 6 121	A B(A)	D C	121=6xx

Principalele înregistrări contabile privind repartizarea profitului:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Notă de contabilitate	Constituirea de rezerve	129 106	A P	D C	129=106
2.	Notă de contabilitate	Dividende repartizate acționarilor	457 129	P A	C D	129=457
3.	Notă de contabilitate	Majorarea capitalului social	129 1012	A P	D C	129=1012
4.	Notă de contabilitate	La 31.12 contul se închide	129 121	A B(P)	C D	121=129

Exemplu Societatea ALFA a realizat în exercițiul 2010 cheltuieli în valoare totală de 200.000 lei (inclusiv cheltuiala cu impozitul pe profit) și a obținut venituri de 300.000 lei. Profitul a fost repartizat astfel: 5% pentru majorarea rezervei legale (în limitele prevăzute de lege), 20% pentru alte rezerve, 75% la dividende.

La sfârșitul perioadei, contul 121 a preluat cheltuielile:

121 = 6xx Cheltuieli 200.000 lei
Profit și pierdere

și veniturile:

7xx = 121 300.000 lei
Venituri Profit și pierdere

Soldul său este creditor și reprezintă profitul obținut: 100.000 lei.

La 31.12 se înregistrează repartizarea profitului:

129 = % 60.000 lei
Repartizarea profitului 1061 5.000 lei
Rezerve legale
1068 20.000 lei
Alte rezerve
457 75.000 lei
Dividende de plată

După repartizarea profitului se închid conturile 129 și 121.

121 = 129 100.000 lei
Profit și pierdere Repartizarea profitului

1.8. Contabilitatea subvențiilor pentru investiții

Subvențiile pentru investiții sunt sume primite cu titlu gratuit de la buget sau din partea diferitelor persoane fizice sau juridice, în scopul finanțării unor investiții care depășesc puterea financiară a unui agent economic.

Subvențiile pentru investiții reprezintă sume cu caracter nerambursabil, primite de la stat în vederea achiziționării unor active imobilizate. Evidența subvențiilor se ține cu ajutorul conturilor de pasiv din grupa **13 Subvenții pentru investiții**. Acestea sunt conturi de venituri amânate (în avans).

- în *creditul* acestor conturi se înregistrează valoarea subvențiilor pentru investiții primite, a donațiilor primite, a plusurilor la inventar de natura imobilizărilor;

- în *debitul* conturilor se înregistrează valoarea subvențiilor reluate la venituri, pe măsura amortizării imobilizărilor corespunzătoare;
- soldul lor este *creditor* și reprezintă valoarea subvențiilor primite și încă nereluate la venituri, aferente părții neamortizate a activelor subvenționate.

Principalele înregistrări contabile privind subvențiile:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Documentație	Primirea documentației de înștiințare	445 131	A P	D C	445=131
2.	Extras de cont	Primirea banilor	5121 445	A A	D C	5121=445
3.	Contract de donație	Primirea de imobilizări corporale	21 133	A P	D C	21=133
4.	Listă de inventar	Plus la inventarul de imobilizări	21 134	A P	D C	21=134
5.	Notă de contabilitate	Trecerea cotelor părți din subvenții	13 74	P P	D C	13=74 13=758

Exemplul Societatea ALFA a primit o subvenție în valoare de 100.000 lei în vederea achiziționării unei instalații nepoluante. Instalația a fost achiziționată la prețul de 100.000 lei, TVA 24% și va fi amortizată liniar pe durata de viață utilă de 5 ani.

1. Înregistrarea primirii subvenției, în baza contractului încheiat:

445 = 131 100.000 lei

Subvenții Subvenții pentru investiții

2. Achiziția instalației tehnologice, pe baza facturii:

% = 404 124.000 lei

213 Furnizori de imobilizări 100.000 lei

Echipamente tehnologice,
instalații...

4426 24.000 lei

TVA deductibilă

3. Încasarea subvenției, în baza extrasului de cont:

512 = 445 124 .000

Conturi curente la bănci Subvenții lei

4. Plata facturii, în baza ordinului de plată:

404 = 512 100.000 lei

Furnizori de imobilizări Conturi curente la bănci

5. Înregistrarea amortizării anuale (100.000 lei / 5 ani = 20.000 lei/an)

6811 = 2813 20.000 lei

Cheltuieli cu amortizarea
imobilizărilor Amortizarea
echipamentelor...

1.9 Contabilitatea provizioanelor

În spiritul principiului prudenței se constituie provizioanele pentru riscuri și cheltuieli care cumulează până în momentul utilizării lor volumul sumelor incluse în cheltuielile anuale. Ele sunt destinate finanțării riscurilor și cheltuielilor pe care evenimentele trecute sau actuale le fac probabile.

În mod direct ele reprezintă echivalentul unor datorii probabile generatoare de pierderi sau

$$\begin{array}{lcl} 7812 & = & 121 \quad 4.800 \text{ lei} \\ \text{Venituri din provizioane} & & \text{profit și pierdere} \end{array}$$

1.10 Contabilitatea creditelor bancare pe termen mediu și lung

Creditele sunt sume împrumutate de la bănci de către persoanele fizice sau juridice și care trebuie rambursate (restituite) la un anumit termen numit **scadență**.

Creditele bancare sunt purtătoare de dobânzi.

Creditele bancare pe termen lung (peste 5 ani) și pe termen mediu (1-5 ani) sunt destinate finanțării investițiilor.

La acordarea creditelor, băncile solicită agenților economici garanții care trebuie să depășească cu 20-30% valoarea creditului și a dobânzilor.

De asemenea, agenții economici trebuie să întocmească un dosar de creditare, care trebuie să conțină informații privind sediul societății, obiectul de activitate, destinația creditului, posibilitățile derambursare, studiu de fezabilitate, bugetul de venituri și cheltuieli, fluxul de trezorerie, bilanțul, balanța conturilor etc.

Dacă dosarul se aprobă, se întocmesc actele de ipotecă sau garaj asupra garanțiilor.

Contractul de credit încheiat între bancă și debitor stipulează volumul și obiectul creditului, termenul de rambursare, dobânda, comisionul etc.

Exemplul

Societatea comercială CARLO S.A. încheie pe data de 01.01.2003 un contract de creditare pe termen de 5 ani, în valoare de 250.000 u.m., cu o rată anuală a dobânzii de 15%. Rambursarea se face în anuități constante la sfârșitul fiecărui serviciu financiar (31 decembrie).

30.10.2004 Contractarea împrumutului:

$$\begin{array}{lcl} 5121 & = & 1621 \quad 250.000 \\ \text{Conturi la bănci în lei} & & \text{Credite bancare pe termen lung} \end{array}$$

Calculul anuității:

A =	$\frac{\text{credit} \times r_d}{1 - (1 + r_d)^{-n}}$	=	$\frac{250.000 \times 15\%}{1 - (1 + 15\%)^{-5}}$	= 74.579 u.m.
-----	---	---	---	---------------

Graficul de rambursare:

An	Sold rămas	Anuitate	Dobânda	Rambursare împrumut
0	4	1	$2=4 \times r_d$	$3=1-2$
2003	250.000	74.580	37.500	37.080
2004	212.920	74.580	31.938	42.642
2005	170.278	74.580	25.542	49.038
2006	121.240	74.580	18.186	56.394
2007	64.846	74.573	9.727	64.846
Total	X	372.893	122.893	250.000

31.12.2003 Înregistrarea dobânzii:

$$\begin{array}{lcl} 666 & = & 1682 \quad 37.500 \\ \text{Cheltuieli cu dobânda} & & \text{Dobânzi aferente creditelor pe termen lung și mediu} \end{array}$$

31.12.2003 Achitarea anuității:

$$\begin{array}{lcl} \% & = & 5121 \quad 74.580 \\ 162 & & \text{Conturi la bănci în lei} \quad 37.080 \\ \text{Credite bancare pe termen lung și mediu} & & \\ 1682 & & 37.500 \\ \text{Dobânzi aferente creditelor pe termen lung și mediu} & & \end{array}$$

În cazul împrumuturilor din emisiunea de obligațiuni, conturile utilizate vor fi 161 *Împrumuturi din emisiunea de obligațiuni* și 1681 *Dobânzi aferente împrumuturilor din emisiunea de obligațiuni*. Un împrumut din emisiunea de obligațiuni are următoarele caracteristici:

- **prețul de emisiune:** este valoarea încasată de la obligatari de către societatea emitentă;
- **prețul de rambursare:** este valoarea pe care societatea o va achita obligatarilor în momentul rambursării împrumutului;
- **valoarea nominală,** înscrisă pe obligațiune, folosită pentru calculul dobânzii.

Diferența dintre prețul de rambursare și prețul de emisiune reprezintă pierderea pe care emitentul și-a asumat-o, este un cost al creditului, ca și dobânda. Ea poartă denumirea de **primă de rambursare a obligațiunilor**. Prima se recunoaște la data emisiunii împrumutului ca activ, urmând a fi amortizată (înregistrată la cheltuieli) treptat, liniar, pe durata împrumutului.

Principalele înregistrări contabile privind împrumuturile din emisiunea de noi obligațiuni: Obligațiuni ordinare

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Obligațiuni	Emisiune sau subscrierea de noi obligațiuni	161 461	P A	C D	461=161
2.	Extras de cont	Încasarea valorii obligațiunii	461 5121	A A	C D	5121=461
3.	Notă de contabilitate	Înregistrarea dobânzii lunar	666 1681	A P	D C	666=1681
4.	Ordin de plată	Plata dobânzii	1681 5121	P A	D C	1681=5121
5.	Notă de contabilitate	Răscumpărarea obligațiunilor	505 5121	A A	D C	505=5121
6.	Notă de contabilitate	Anularea obligațiunilor răscumpărate dacă VN=VR	505 161	A P	C D	161=505
		Anularea obligațiunilor răscumpărate dacă VN>VR	505 161 668	A P A	C D D	%=505 161 668
		Anularea obligațiunilor răscumpărate dacă VN<VR	505 161 768	A P P	C D C	161=% 505 768

Obligațiuni cu primă

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Obligațiuni	Emisiune sau subscrierea de noi obligațiuni VN>VR	161 461 169	P A A	C D D	%=161 461 169
2.	Notă de contabilitate	Amortizarea primelor	6868 169	A A	D C	6868=169

Principalele înregistrări contabile privind creditele bancare pe termen lung:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7

1.	Extras de cont	Obșinerea creditului	5121 162	A P	D C	5121=162
2.	Notă de contabilitate	Înregistrarea dobânzii de plătit lunar	666 1682	A P	D C	666=1682
3.	Ordin de plată	Plata dobânzii	1682 5121	P A	D C	1682=5121
4.	Ordin de plată	Restituirea creditului	162 5121	P A	D C	162=5121

1.11.Verificați-vă cunoștințele

1. S.C. ALFA SA lansează un împrumut obligatar (contractează) la data de 1.07.200N la o valoarea de emisiune egală cu valoarea nominală și cu primă de rambursare. Împrumutul obligatar are următoarele caracteristici:

- nr. obligațiuni 10.000;
- VN/obligațiune 10 lei/ buc.;
- rata anuală a dobânzii 10%;
- durata împrumutului obligatar 5 ani;
- în fiecare an se trage la sorți o serie de 2.000 obligațiuni și se decontează la o valoare de rambursare de 11 lei la data de 30.06;
- emisiunea și subscrierea sunt efectuate de către o bancă comercială în numele entității ALFA, percepând un comision de 350 lei.

SE CERE:

- a. întocmirea tabloului de amortizare a împrumutului obligatar, utilizând amortismntul constant;
- b. înregistrarea în contabilitate a operațiunilor privind emisiunea de obligațiuni astfel:
 1. lansarea împrumutului (subscrierea la obligațiunile emise);
 2. dobânda de plătit și amortizarea primei de rambursare a obligațiunilor pentru semestrul II al anului 20N;
 3. dobânda de plătit pentru semestrul I al anului 20N+1, precum și rambursarea primei rate și plata dobânzii pentru primul an;
 4. dobânda de plătit pentru semestrul II al anului 20N+1 și amortizarea anuală a primei de rambursare a obligațiunilor;
 5. dobânda de plătit pentru semestrul I al anului 20N+2, precum și rambursarea celei de a doua rate și plata dobânzii pentru al doilea an;
- c. presupunând că în exercițiul N+5 înainte de scadența din data de 30.06.20N+5 se răscumpără cele 2.000 obligațiuni rămase în circulație la valoarea de 10,5 lei/obligațiune, care vor fi înregistrările ce se vor efectua?

2. Se constituie o societate comercială, prin emisiune și subscriere de acțiuni, cu un capital social în valoare de 6.000 lei, divizat în 1.000buc. acțiuni, valoare nominală 6 lei/buc . Aporturile acționarilor sunt: 60% în numerar, depuse în contul bancar, 40% în natură, sub forma unui teren. La constituirea societății au fost înregistrate cheltuieli de constituire în valoare de 100 lei, plătite din contul bancar al societății.

3. Se cunosc următoarele informații privind o societate comercială: capital social 6.000 lei (1.000 buc * 6 lei VN), rezerve legale 1.200 lei, alte rezerve 840 lei. Se decide majorarea capitalului social prin :

- **emisiune suplimentară de acțiuni:** 500 buc acțiuni, valoare nominală 6 lei, valoare de emisiune 6,5 lei . Noile aporturi sunt în numerar, depuse în contul bancar .
- **prin operațiuni interne,** respectiv includerea rezervelor(alte rezerve) în capitalul social. Pentru aceasta se emit suplimentar 140 acțiuni, distribuite gratuit vechilor acționari .

4. Se cunosc următoarele informații privind o societate comercială : capital social 6.000 lei (1.000 buc * 6 lei VN), rezerve legale 1.200 lei, alte rezerve 840 lei . Se decide reducerea capitalului social cu 10 % prin :

- **reducerea valorii nominale a acțiunilor cu 10%;**
- **răscumpărarea și anularea propriilor acțiuni, 100 buc., valoare de răscumpărare: a) 7 lei/ buc.; b) 5 lei/ buc..**

5. O societate comercială obține la sfârșitul exercițiului financiar un profit brut în valoare de 10.000 lei. AGA decide repartizarea profitului astfel: 5% pentru rezerva legală, 3.000 lei alte rezerve, restul profitului fiind nerepartizat și reportat anul următor. Impozitul pe profit este 16%.

6. O societate comercială are un litigiu pe rol, cu un colaborator extern. La sfârșitul exercițiului financiar N, litigiul nu este soluționat, fapt pentru care societatea constituie un provizion în suma de 4.000 lei. Ulterior, litigiul este soluționat, cheltuielile de judecată ridicându-se la suma de 5.000 lei, fiind plătite de societatea comercială

7. O societate comercială contractează un împrumut din emisiunea de obligațiuni în următoarele condiții: număr de obligațiuni emise 2.000 buc., valoare nominală 7 lei/buc., valoare de rambursare 7,50 lei/ buc, preț de vânzare (valoare de emisiune) 6,50 lei/ buc. Durata împrumutului este de 5 ani, iar procentul de dobândă este de 20% pe an.

8. O societate comercială contractează un împrumut pe termen lung în următoarele condiții: valoare creditului 40.000 lei, durata creditului 10 ani, procentul de dobândă este de 15% pe an .

9. O unitate patrimonială emite 1000 buc. obligațiuni referitor la care se cunosc: valoarea nominală = 1000 lei/ buc.; valoarea de emisiune = 990 lei/ buc.; valoarea de rambursare = 1050 lei/ buc. Să se calculeze valoarea de rambursare și prima de rambursare.

10. O unitate patrimonială a obținut în ultimii 2 ani un profit brut mediu de 10.000.000 lei utilizând 4.000 buc. de acțiuni, impozit pe profit de 16 %. Să se calculeze profitul net pe acțiune.

11. Se consideră că se constituie o societate comercială pe acțiuni cu un capital social total subscris de 25 milioane lei divizat în 25 mii acțiuni,. Aportul în numerar este de 15 milioane lei și este vărsat direct în contul de la bancă, iar cel în natură este de 10 milioane lei regăsindu-se în diverse utilaje. Să se efectueze înregistrările contabile.

12. O societate comercială cu un capital social de 15 milioane lei divizat în 3000 buc. acțiuni cu 5000 lei valoarea nominală, valoare care se reduce cu 10% devenind 4500 lei. Diminuarea totală 1500000 lei. Acțiunile vechi se schimbă cu cele noi și fiecare actionar primește câte 500 lei pentru fiecare acțiune pe care o deține.

13. Se presupune că se răscumpără 80 buc. acțiuni a 5000 lei ,valoarea nominală la un preț de răscumpărare unitar de 5100 lei/buc. Să se înregistreze în contabilitate operația economică care afectează patrimoniul.

14. Se înregistrează în contabilitate primele legate de capitalul de 1200000 lei create ca urmare a emisiunii de 3000 acțiuni cu valoarea nominală de 5000 lei/acțiune din care 2000 acțiuni au valoarea de emisiune 5500 lei și 1000 acțiuni au valoarea de 5200 lei. Să se înregistreze operația economică.

15. Se consideră că se constituie o societate comercială pe acțiuni cu un capital social total subscris de 45 milioane lei divizat in 10000 acțiuni cu 4500 lei valoarea nominală. Diferența dintre valoarea de emisiune și cea nominală este de 500 lei și reprezintă prima de emisiune.

16. O întreprindere de un capital social de 25 mil lei divizat în 6250 acțiuni a 4000 lei acțiunea valoarea nominală iar pierderea raportată este de 3 mil. Reducerea capitalului social prin eliminarea valorii nominale a acțiunilor se face cu 10% deci 250000 lei și o diferență neachitată de 500000 lei. Valoarea nominală a unei acțiuni se diminuează cu 10% de la 4000 lei la 3600 lei iar cele 6250 acțiuni vechi se schimbă integral cu 6250 acțiuni a 3600 lei.

17. O societate comercială primește ca aport în natura o instalație tehnologică a cărei valoare a fost estimată la 60 mil lei. Pentru această aport au fost emise 50000 acțiuni prețul de

emisiune fiind de 1300 lei/acțiune iar valoarea nominală a unei acțiuni este 1200 lei/acțiune. Să se facă înregistrările contabile și analiza contabilă a conturilor utilizate.

18. O societate comercială vinde un studiu de dezvoltare a cărui valoare contabilă este de 10 mil lei. Amortizarea cumulată este la data vânzării de 2 mil lei. Prețul de vânzare a studiului este de 5 mil lei cu TVA. Să se facă înregistrările contabile.

19. Se acoperă pierderea înregistrată în exercițiul financiar precedent în sumă de 70 mil lei după cum urmează:

- a) 50 milioane pe seama rezultatelor legale
- b) 20 milioane pe seama altor rezerve.

20. Societatea ALFA a primit o subvenție în valoare de 20.000 lei în vederea achiziționării unei instalații nepoluante. Instalația a fost achiziționată la prețul de 100.000 lei, TVA 24% și va fi amortizată liniar pe durata de viață utilă de 5 ani.

21. La închiderea exercițiului financiar 2004 se constituie un provizion pentru amenzi probabile de plătit, în valoare de 350.000 u.m. datorită existenței unui litigiu.

În exercițiul 2005 litigiul este soluționat, iar întreprinderea trebuie să plătească amenda stabilită pentru valoarea de 370.000 u.m.

22. Societatea comercială STUDENT S.A. încheie pe data de 01.01.2003 un contract de creditare pe termen de 5 ani, în valoare de 250.000 u.m., cu o rată anuală a dobânzii de 15%. Rambursarea se face în anuități constante la sfârșitul fiecărui serviciu financiar (31 decembrie).

23. Societatea ALFA SA lansează la 1.01.2000 un împrumut din emisiunea de obligațiuni cu următoarele caracteristici: preț de emisiune 25 lei, preț de rambursare 30 lei, valoare nominală 25 lei. Se emit 1.000 obligațiuni, pe durata de 10 ani, cu rata dobânzii de 10% anual. Rambursarea se face la sfârșitul duratei de creditare. Dobânzile se plătesc anual.

Fișa de lucru nr. 1

Subiectul I 30 puncte

I.1. (15 p.) Stabiliți valoarea de adevăr a următoarelor afirmații:

1. Valoarea nominală a unei acțiuni se calculează ca raport dintre capitalul social și numărul de părți sociale.
2. Capitalul social se împarte în capital subscris nevărsat și capital subscris vărsat.
3. Există trei căi de majorare a capitalului social.

I.2. (15 p.) Stabiliți următoarele corespondențe aferente căilor de majorare sau diminuare a capitalului social:

<u>Căi de majorare a capitalului social</u>	a) Prin conversia obligațiilor în acțiuni
	b) Prin retragerea acționarilor/asociaților
	c) Prin acoperirea pierderilor precedente
<u>2.) Căi de diminuare a capitalului social</u>	d) Prin operații interne
	e) Prin răscumpărarea de la acționari și anularea acțiunilor proprii
	f) Prin aducerea de noi aporturi

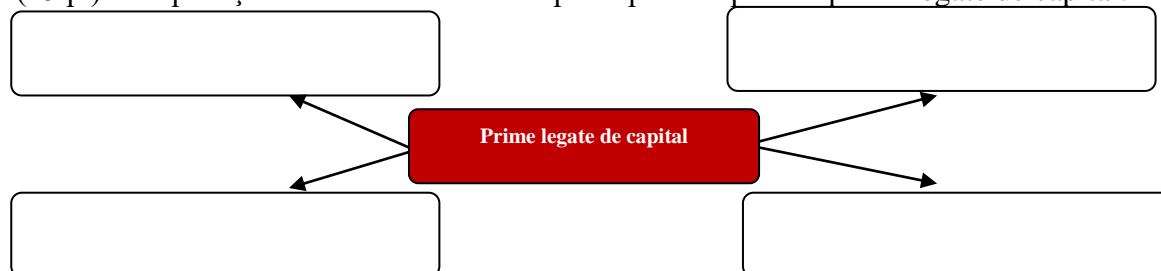
Subiectul II 30 puncte

II.1 (15 p.) Completează spațiile punctate:

Din punct de vedere contabil, capitalurile deținute de agenții economici reprezintă surseși de finanțare a activului patrimonial.

Din punct de vedere patrimonial, capitalurile sunt elemente de

II.2 (15 p.) Completați următoarea schemă cu principalele tipuri de prime legate de capital:



Subiectul III 30 puncte

Realizează înregistrările contabile pentru următorul eveniment:

La 02.05 a.c. se constituie o întreprindere, pe baza contractului de societate și a statutului, cu un capital social de 50.000 lei. Capitalul subscris se eliberează în proporție de 100% după cum urmează:

- în numerar 2.500 LEI
- clădire evaluată la 27.500 LEI
- un teren evaluat la 5.300 LEI
- materii prime 500 LEI
- materiale 300 LEI
- dreptul de utilizare al unui brevet 100 LEI
- un mijloc de transport evaluat la 10.000 LEI
- titluri de participare la 1.800 LEI
- mărfuri 1.500 LEI
- ambalaje 500 LEI.

Notă: Se acordă **10 puncte** din oficiu. Timp de lucru: 30 minute

Fișa de lucru nr. 2

Subiectul I- 30 puncte

I.1. (18 p.) Stabiliți valoarea de adevăr a următoarelor afirmații:

1. Plusul de valoare obținută din reevaluarea unui teren se înregistrează conform formulei contabile: $212 = 105$
2. Încorporarea rezervelor din reevaluare în capitalul social se face conform formulei: $105=1012$.
3. Transferarea rezervelor în alte rezerve se face cu ajutorul formulei: $105=1068$.
4. Subscrierea capitalului social se face cu ajutorul formulei: $456=1011$.
5. Încorporarea rezervelor din reevaluare în capitalul social: $105=1012$.
6. Acoperirea pierderilor reportate cu rezervele legale: $1061=121$.

I.2.(12 p.) Stabiliți următoarele corespondențe aferente primelor legate de capital:

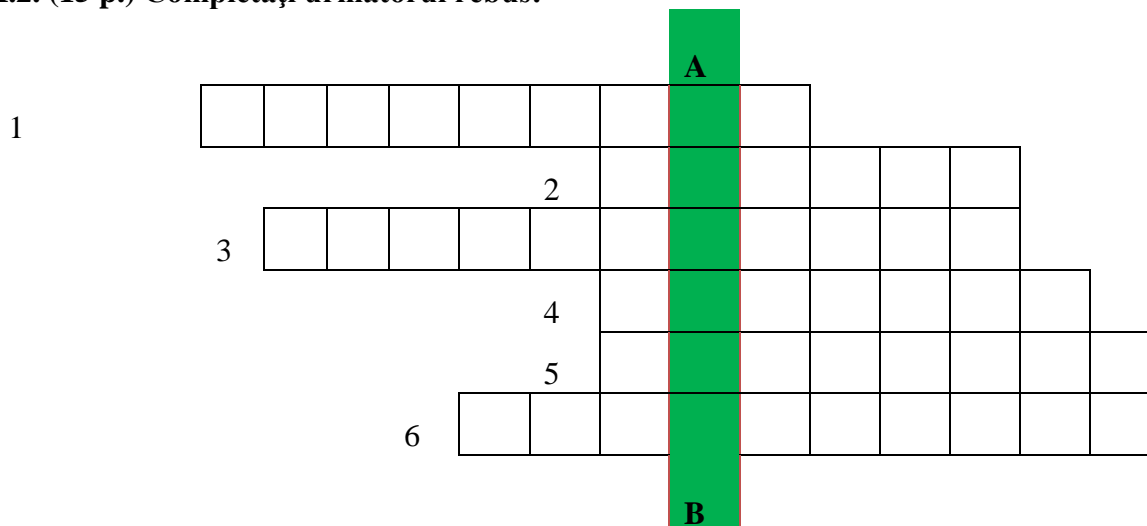
A	B
1.Primele de emisiune	a)Diferența dintre valoarea bunurilor primite ca aport și valoarea stabilă a acestor bunuri
2. Primele de fuziune	b)Apar când valoarea nominala a (VN) a obligațiunilor este mai mare decât valoarea nominală a acțiunilor.
3.Primele de aport	c)Diferența dintre valoarea de emisiune a acțiunilor și valoarea nominală a acțiunilor
4.Prime de conversie a obligațiunilor în acțiuni	d)Diferența dintre valoarea de fuziune și valoarea nominală a acțiunilor

Subiectul II- 30 puncte

II.1. (15 p.) Completează spațiile punctate:

- 1.Emisiunea de noi acțiuni: $456 = \%$
1011
.....
2. Încorporarea primelor în capitalul social=1012
3. Transformarea primelor în alte rezerve: $1041=.....$
- 4.Transformarea capitalului social nevărsat în vărsat:=1012
5. Vărsarea capitalului subscris prin depunerea numerarului la bancă: $5121=.....$

I.2. (15 p.) Completați următorul rebus:



A-B: Surse constituite în urma rezultatelor pozitive ale activității de exploatare.

1. rezerve constituite din profitul net
2. rezerve constituite din profitul brut
3. rezerve constituite în baza hotărârii adunării generale
4. utilizarea rezervelor se trece în..... contului
5. imobilizările corporale sau financiare pot face obiectul activității de
6. rezervele sunt surse proprii a unor elemente de.....

Subiectul III- 30 puncte

Realizează înregistrările contabile pentru următoarele evenimente:

- a) Pentru a-și majora capitalul social, o întreprindere emite 1500 acțiuni noi la un preț de emisiune de 13 LEI, valoarea nominală a acestora fiind de 10 LEI.
- b) Se hotărăște majorarea capitalului social al unei firme cu un activ net total de 50.000 lei prin emisiunea de 1000 acțiuni noi a căror valoare de emisiune este egală cu valoarea contabilă a acțiunilor vechi. Valoarea nominală a acțiunilor noi este egală cu cea a acțiunilor vechi. Numărul de acțiuni vechi este de 4.000, iar valoarea nominală a acestora este de 5 lei/acțiune.
- c) Adunarea generală a S.C. Alfa S.R.L. hotărăște majorarea capitalului social cu 20.000 lei prin încorporarea primelor de capital de 5.000 lei, a diferențelor din reevaluare de 10.000 lei, a profitului realizat în anul precedent de 3.000 lei și a altor rezerve de 2.000 lei.

Notă: Se acordă **10 puncte** din oficiu. Timp de lucru: 30 minute

Fișa de lucru nr. 3

Subiectul I- 30 puncte

I.1. (15 p.) Alegeti varianta corectă din variantele de răsouns date:

1. Repartizarea dividendelor către acționari se înregistrează:
 - a. 129=121
 - b. 129=456
 - c. 121=457
 - d. 129=457
2. Acoperirea pierderilor reportate din rezerve se înregistrează:
 - a. 117=106
 - b. 117=105
 - c. 121=106
 - d. 129=106
3. Trecerea cotelor-părți din subvenție la venituri se înregistrează:
 - a. 21=134

- b. 13= 74
- c. 21=133
- d. 445=5121

4. Constituirea provizionului se înregistrează:

- a. 6812=15
- b. 6868=15
- c. 15=7812
- d. 15=7868

5. Anularea provizionului se înregistrează:

- a. 6812=15
- b. 6868=15
- c. 15=7812
- d. 15=7868

I.2 (15 p.) Stabiliți valoarea de adevăr a următoarelor afirmații și transformați enunțurile false în enunțuri adevărate::

1. Acoperirea pierderilor din exercițiul curent din rezervele legale se înregistrează: 121=1061
2. Contul 129 „Profit sau pierdere” este un cont bifuncțional.
3. Reducerea capitalului social se înregistrează: 1012=117.

Subiectul II- 40 puncte

1. Completați spațiile punctate cu termenii adecvați:

Subvențiile pentru investiții sunt resurse financiare alocate unor societăți comerciale de cătrea.....sau alte organisme cu titlu ...b... pentru scopuri bine determinate. Acestea se concretizează în ...c... sau de ...d... destinate constituirii unor imobilizări în vederea realizării unor activități care să dezvolte noi locuri de muncă. Sunt asimilate subvențiilor pentru investiții și bunurile de natura imobilizărilor primite cu titlu ...e...(prin donație) sau cele constatate ...f... la inventariere.

2. O societate comercială achiziționează un utilaj nou în valoare de 40.000 lei, pentru care primește o subvenție guvernamentală de 30.000 lei. Utilajul se amortizează liniar, pe o perioadă de 5 ani.

Înregistrați operațiile contabile.

3. Societatea S.C. Alfa S.R.L. primește sub formă de donație un mijloc de transport în valoare de 20.000 lei, care se amortizează liniar pe durata de 5 ani.

Care este cota-parte de subvenție virată lunar la veniturile societății:

- a) 334
- b) 333,33
- c) 4.000
- d) 50.000

Care este formula corectă de înregistrare a primirii mijlocului de transport:

- a) 133=2133 333,33
- b) 2133=133 333,33
- c) 2133=401 50.000
- d) 2133=133 50.000

Subiectul III- 20 puncte

La sfârșitul unui exercițiu financiar, o întreprindere înregistrează o pierdere de 10.000 lei asupra căreia nu ia nici o decizie. În exercițiul financiar următor se realizează un profit net de 11.000 lei care se repartizează astfel:

- acoperirea pierderii precedente;
- constituirea unei rezerve statutare de 400 lei;
- constituirea fondului de participare a angajaților la profit 600 lei.

Notă: Se acordă **10 puncte** din oficiu. Timp de lucru: 30 minute

Fișa de lucru nr. 4

Subiectul I- 7 puncte

Realizați înregistrările contabile pentru următoarele evenimente:

a) Se înființează o societate comercială pe acțiuni cu un capital social de 60.000 lei, divizat în 60 de acțiuni a căror valoare nominală este de 1.000 lei. (2 p)

- 10 acțiuni reprezintă un aport în natură constând într-un utilaj;
- 10 acțiuni reprezintă un aport în natură constând dintr-un stoc de mărfuri;
- 10 acțiuni reprezintă un aport în natură constând într-un mijloc de transport;
- 30 acțiuni în numerar eliberate în proporție de 50%, restul fiind depus după 30 de zile de la data subscrierii.

b) Se majorează capitalul social al societății prin emisiunea a 3.000 buc. de acțiuni al căror preț de vânzare este de 1.300 lei. Varsămintele se fac integral la subscriere.(1,5 p)

c) Conform unei noi Hotărâri de Guvern, se revaluează un teren cu 2.000 lei mai mult. Se hotărăște în AGA majorarea rezervelor. (1,5 p)

d) Se achiziționează o construcție cu 200.000 lei, TVA 24%, pentru care societatea primește o subvenție de 25%. Mijlocul fix are o durată de funcționare de 25 ani și se amortizează liniar. Să se înregistreze cumpararea mijlocului fix, primirea subvenției și amortizarea subvenției din prima lună. (2 p)

Subiectul II- 2 puncte

Alege răspunsul corect: (2 puncte)

O societate comercială majorează capitalul social prin emisiunea a 1.000 de acțiuni a căror valoare nominală este de 1.000 lei. Prețul de vânzare al acțiunilor este de 1.200 lei. Cât se va înregistra în contul 1041?

- a) 120.000
- b) 100.000
- c) 20.000
- d) 200.000

Notă: Se acordă **1 punct** din oficiu. Timp de lucru: 30 minute

Fișa de lucru nr. 5

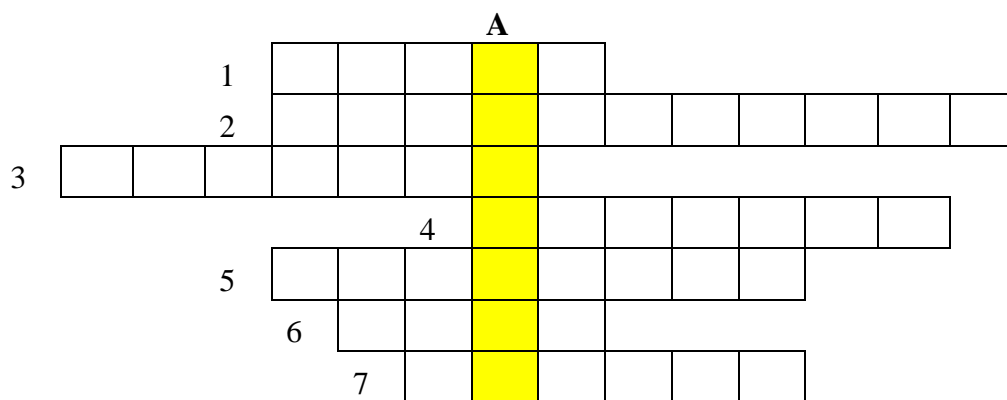
Subiectul I- 45 puncte

I.1. (18 p.) Apreciați valoarea de adevăr a următoarelor afirmații :

1. Creditul bancar are o obligație curentă generată de un eveniment anterior.
2. Este probabil ca o ieșire de resurse să fie necesară pentru a onora obligația respectivă.
3. Cu ajutorul formulei $666=1681$ se înregistrează dobânda de plată pentru obligațiuni.
4. Cu ajutorul formulei $2801=6811$ se înregistrează amortizarea cheltuielilor de constituire.
5. Cu ajutorul formulei $169=6868$ se înregistrează amortizarea primelor privind rambursarea obligațiunilor
6. Cu ajutorul formulei $1681=5121$ se înregistrează plata dobânzilor aferente împrumuturilor din emisiunea de obligațiuni.

I.2 (12 p.) Completați următorul rebus:

A-B: sumele contractate cu băncile potrivit unor condiții și garanții și au un obiect de creditare și un scop declarat, sunt rambursabile la scadență și purtătoare de dobândă.



B

1. instituții financiare care acordă credite
2. Grupa 16 - conturi de și datorii asimilate
3. Așteaptă să fie plătită
4. Suma de bani plătită de debitor/creditorului pentru valoarea împrumutului acordat .
5. Dobanda+ rata=.....
6. Se plătește în fiecare lună la bancă până la achitarea integrală a creditului.
7. Pentru neplata la a datoriei către bancă, aceasta percepe penalizări.

Subiectul II- 45 puncte

II.1. (15 p.) Realizați corespondența între cele două coloane:

A	B
1. Obligațiunile	a) obligatari
2. Preț de rambursare	b) titluri de credit, negociabile
3. Valoare de referință	c) diferența dintre prețul de rambursare și valoarea de emisiune
4. Prima de rambursare	d) valoare de emisiune, valoare nominală, preț de rambursare
5. Deținătorii de obligațiuni	e) prețul plătit la scadență de către societatea emitentă pentru obligațiunile retrase de pe piață

II.2 (15 p.) La sfârșitul exercițiului N, o societate comercială dispune constituirea unui provizion în valoare de 1.500 lei pentru litigiul intervenit cu unul din colaboratorii săi externi, procesul aflându-se în derulare. În exercițiul N+1 procesul continuă și se estimează că societatea va fi obligată să plătească colaboratorului extern suma de 3.500 lei. În anul N+2 se încheie procesul și colaboratorul este despăgubit cu suma de 3.500 lei.

II.3 (15 p.) O întreprindere emite 5000 de obligațiuni cu valoarea de 10 lei /obligațiune, valoarea de emisiune fiind de 9 lei/ obligațiune, iar dobânda de 20%. Durata împrumutului este de 5 ani. Se varsă prima tranșă și dobânda aferentă. Realizați înregistrările contabile pentru:

- a. Emisiunea de obligațiuni cu primă
- b. Primirea împrumutului din emisiunea de obligațiuni
- c. Înregistrarea dobânzii datorate
- d. Amortizarea primelor privind rambursarea obligațiunilor
- e. Plata ratei scadente și a dobânzilor aferente.

Notă: Se acordă 10 puncte din oficiu. Timp de lucru: 30 minute

Test de verificare a cunoștințelor nr.1

SUBIECTUL I (30 de puncte)

Pentru fiecare dintre cerințele de mai jos (1 – 5), scrieți pe foaia de concurs, litera corespunzătoare răspunsului corect.

- Prin formula contabilă $1011=1012 - 1000$, s-a înregistrat :
 - subscrierea de capital social
 - reducerea de capital social pentru acoperirea pierderilor anterioare
 - încorporarea primelor de capital în capitalul social vărsat
 - trecerea capitalului social nevărsat la capital social vărsat
 - Micșorarea capitalului social se poate realiza prin următoarele căi :
 - retragerea aportului acționarilor sau asociaților
 - achitarea unor împrumuturi restante
 - acordarea de dividende acționarilor
 - plata obligațiilor restante față de furnizori
 - Ce semnificație prezintă următoarea înregistrare contabilă ?
$$\begin{array}{r} 161 = \% \\ 1012 \\ 1044 \end{array}$$
 - imputarea unei imobilizări lipsă
 - conversia împrumutului din emisiunea de obligațiuni în acțiuni
 - transferarea subvenției la venituri pe măsura amortizării imobilizării
 - modernizarea cu efort propriu a unei imobilizări
 - Diminuarea capitalului social prin retragerea aportului de către un asociat se înregistrează:
 - $1011=456$
 - $456=1012$
 - $1012=456$
 - $207 = 1012$
 - Se anulează acțiunile proprii răscumpărate, $VR < VN$:
$$\begin{array}{r} A = \% \\ B \\ 141 \end{array}$$
- Conturile care lipsesc sunt:
- $A=109$ și $B=1012$
 - $A=109$ și $B=5121$
 - $A=1012$ și $B=109$
 - $A=1012$ și $B=456$

Subiectul II (30 puncte)

În coloana A sunt prezentate diferite operații contabile, iar în coloana B formule contabile aferente acestora. Scrieți pe foaia de concurs asocierile dintre fiecare cifră din coloana A și litera corespunzătoare din coloana B.

<i>A. Operații contabile</i>	<i>B. Formule contabile</i>
1. Se subscrie capitalul social	a) $129 = 1012$
2. Se aduce mărfa de către asociați	b) $162 = 5121$
3. Rambursarea credite bancare pe termen lung	c) $117 = 121$
4. Se acoperă pierderea curentă din profitul reportat	d) $129 = 106$
5. Se majorează capitalul social din profit curent	e) $371 = 456$
	f) $456 = 1011$

SUBIECTUL III (30 de puncte)

Să se înregistreze în contabilitate următoarele operații economico-financiare:

1. La mărirea capitalului social, asociații aducează 60% din capitalul social în natură, 40% în bani depuși în contul societății. Aportul în natură s-a concretizat în mijloace de transport 44.000 lei, mărfuri 16.000 lei.
2. Se utilizează rezervele legale 5.000 lei și cele statutare 3.000 lei pentru majorarea capitalului social.
3. Micșorarea capitalului social pentru acoperirea unor pierderi anterioare 5.000 lei și curente 2.500 lei.

Notă: Se acordă **10 puncte** din oficiu. Timp de lucru: 30 minute

Test de verificare a cunoștințelor nr.2

Subiectul I- 60 puncte

Înregistrați operațiile economico-financiare în contabilitate:

1. Se emit 100 acțiuni la valoarea nominală de 50 lei/buc, preț de vânzare 52 lei/buc, din care se încasează în numerar doar 80 acțiuni. Se realizează majorarea de capital aferentă acțiunilor vândute.
20 puncte
2. Se răscumpără 10 acțiuni la prețul de răscumpărare de 100 lei/buc, cu plata în numerar. Ulterior, acestea se anulează, valoarea nominală fiind de 90 lei/buc.
15 puncte
3. Se primește o subvenție pentru investiție de 10000 lei, prin bancă. Această subvenție se trece la venituri pe o perioadă de 4 ani.
10 puncte
4. La sfârșitul anului 2005, o societate are o pierdere în contul 121 de 5000 lei, care se reportează pentru anii următori. În anul 2006, această pierdere se acoperă $\frac{1}{2}$ pe seama rezervelor și $\frac{1}{2}$ pe seama capitalului social.
15 puncte

Subiectul II- 30 puncte

Rezolvați cerințele:

1. Definiți provizioanele pentru riscuri și cheltuieli. *10 puncte*
2. Descrieți primele de emisiune. *5 puncte*
3. Explicați utilizarea conturilor 129, 117, 121 *5 puncte*
4. Care este formula de calcul a valorii nominale și a valorii contabile a unei acțiuni. *10 puncte*

Notă: Se acordă 10 puncte din oficiu. Timp de lucru: 30 minute

CAPITOLUL 2 CONTABILITATEA IMOBILIZĂRILOR

2.1. Noțiuni generale privind immobilizările

Activele immobilizate sunt definite în *IAS 1 „Prezentarea situațiilor financiare”* ca toate acele active care nu sunt clasificate în categoria activelor curente.

Reglementările contabile din România definesc activele immobilizate ca acele active ale unei întreprinderi destinate utilizării pe o perioadă îndelungată în activitatea acesteia.

Astfel, *activele immobilizate reprezintă bunurile și valorile destinate să servească o perioadă îndelungată în activitatea entității economice și care nu se consumă sau se înlocuiesc după prima lor utilizare și, ca atare, nu sunt destinate comercializării.*

Activele immobilizate, în raport de comportamentul lor economic și al structurii lor materiale, se grupează astfel:

- immobilizări corporale;
- immobilizări necorporale;
- immobilizări financiare.

Immobilizările necorporale sunt definite de *IAS 38 „Active necorporale”* ca active identificabile nemonetare, fără suport material și deținute pentru utilizare în procesul de producție sau de furnizare de bunuri sau servicii, pentru a fi închiriate altora sau pentru nevoi administrative.

Immobilizările corporale sunt definite de *IAS 16 „Immobilizări corporale”* ca active materiale nemonetare, care:

a. sunt deținute de o întreprindere pentru a fi utilizate în producția de bunuri sau prestarea de servicii, pentru a fi închiriate terților sau pentru a fi folosite în scopuri administrative;

b. pot fi utilizate de întreprindere pe parcursul mai multor perioade de gestiune.

Deși *IAS 16 „Immobilizări corporale”* exclude din aria sa de aplicabilitate investițiile imobiliare, făcând trimitere la *IAS 40 „Investiții imobiliare”*, acestea se numără printre elementele de immobilizări corporale.

Immobilizările financiare denumite și investiții financiare sau de portofoliu sunt active deținute de o societate în vederea creșterii valorii averii sale prin încasarea unor sume din repartizări (dobânzi, redevențe, dividende și chirii), prin creșterea valorii capitalizate sau prin obținerea unor beneficii de genul celor rezultate în urma vânzării acestor investiții.

Recunoaștere și evaluare

Potrivit Cadrului general *recunoașterea* este procesul de încorporare în bilanț sau în contul de profit și pierdere a unui element care îndeplinește cele două condiții impuse și anume:

- este probabil ca orice beneficiu economic viitor să intre sau să iasă din întreprindere; și
- elementul are un cost sau o valoare care poate fi evaluată în mod credibil.

Evaluarea este procesul prin care se determină valoarea la care este recunoscută în bilanț sau în contul de profit și pierdere structura respectivă.

În raport de momentul în care se face evaluarea, vom avea:

a) **evaluarea la intrare.** La data intrării în întreprindere, bunurile se evaluează la valoarea contabilă, care se stabilește în funcție de căile de intrare și care îmbracă forma de: cost de achiziție, cost de producție, valoare de aport, valoare justă, valoare de utilitate.

Costul de achiziție este alcătuit din următoarele elemente, potrivit *IAS 16 Immobilizări corporale*:

- prețul de cumpărare
- + taxele vamale și alte taxe nerecuperabile
- + toate cheltuielile directe necesare punerii bunului în stare de utilizare:
 - costuri de amenajare a amplasamentului
 - costuri inițiale de livrare și manipulare
 - costuri de montaj

- onorariile arhitecților și inginerilor
- costuri de demontare și mutare a activului, respectiv costurile de restaurare a amplasamentului, în măsura în care costul este recunoscut ca un provizion, potrivit IAS 37 *Provizioane, active și datorii contingente*
- reducerile comerciale primite.

Costul de producție are în componență următoarele elemente:

- costul de achiziție al materiilor prime și materialelor consumate în mod direct pe obiectul de investiție
 - + costurile de prelucrare directe (exemplu manopera directă)
 - + costurile indirecte de producție (costurile privind regia de fabricație) repartizate rațional
 - + rebuturile în cadrul limitelor normal admise
- + alte costuri delimitate în mod direct.

Valoarea de aport acceptată de părți pentru activele imobilizate intrate în întreprindere în urma asocierii sau fuziunii se stabilește în funcție de prețul pieței, utilitatea, starea și amplasarea acestor active.

Valoarea justă reprezintă suma pentru care un activ ar putea fi schimbat de bună voie între părți aflate în cunoștință de cauză, în cadrul unei tranzacții, cu prețul determinat obiectiv.

Valoarea de utilitate pentru activele imobilizate dobândite cu titlu gratuit (donații, subvenții) se stabilește în funcție de prețul pieței, starea și amplasarea acestor bunuri.

b) evaluarea la ieșire. De regulă, activele imobilizate sunt evaluate la ieșire la valoarea lor contabilă de intrare.

c) evaluarea cu ocazia inventarierii. Evaluarea activelor imobilizate se efectuează cu ocazia inventarierii anuale, iar valoarea este denumită **valoare de inventar**. Aceasta este stabilită în funcție de utilitatea bunului, de starea acestuia și de prețul pieței.

Pentru activele imobilizate amortizabile se ține seama de valoarea netă contabilă înregistrată până la închiderea exercițiului financiar.

Pentru titlurile imobilizate cotate la bursă valoarea actuală este cea stabilită ca valoare bursieră la 31 decembrie, iar pentru cele necotate ea este valoarea probabilă de vânzare.

Conform standardelor contabile internaționale, activele nu ar trebui înregistrate la o valoare mai mare decât valoarea lor recuperabilă. *Valoarea recuperabilă a unui activ* este valoarea cea mai mare dintre *prețul net de vânzare* și *valoarea sa utilizare*.

Prețul net de vânzare este suma ce se poate obține din vânzarea unui activ minus costurile legate de vânzare.

Valoarea de utilizare este valoarea actuală a fluxurilor viitoare de numerar ce se așteaptă să fie generate de utilizarea continuă a unui activ și din vânzarea lui la sfârșitul perioadei sale de viață utilă.

În situația în care valoarea contabilă depășește valoarea recuperabilă, trebuie recunoscută o pierdere din depreciere.

d) evaluarea la bilanț (la închiderea exercițiului). Activele imobilizate se evaluează la acest moment la valoarea contabilă de intrare aflată în corelație cu valoarea de inventar. Tratatamentul de bază prevăzut de standardele contabile internaționale cere ca imobilizările să fie recunoscute în bilanț la cost, mai puțin orice amortizare cumulată și orice pierderi din depreciere cumulate.

2.2. Amortizarea

Amortizarea este definită de IAS 16 *Imobilizări corporale* ca fiind alocarea sistematică a valorii amortizabile a unui activ pe întreaga sa durată de viață utilă. Există trei puncte de vedere din care poate fi tratată amortizarea, și anume:

- *din punct de vedere contabil:* amortizarea reprezintă micșorarea valorii unui element de activ ca urmare a deprecierei, prin folosirea lui de către întreprindere, datorită învechirii, concurenței sau schimbărilor tehnicii.

- *din punct de vedere economic*: amortizarea reprezintă diminuarea valorii unui element de activ care rezultă din depreciere și care solicită pregătirea și înlocuirea acestuia cu unul nou.
- *din punct de vedere financiar*: amortizarea este o sursă de autofinanțare a capitalului imobilizat care se constituie chiar și în cazul în care întreprinderea nu realizează profit, prin afectarea rezultatului.

Durata amortizării unei imobilizări corespunde, de regulă, duratei sale de utilizare exprimată în ani. Aceasta se stabilește în funcție de condițiile concrete de desfășurare a activității întreprinderii și de regimul de lucru (numărul de schimburi), pe categorii de bunuri.

În țara noastră clasificarea imobilizărilor corporale și duratele normale de utilizare se stabilesc prin hotărâri de guvern și se publică un *Catalog privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe*.

În practica contabilă se întâlnesc mai multe **metode de calcul a amortizării**: metoda liniară, metoda amortizării proporționale cu volumul activității, metoda amortizării degresive, metoda amortizării accelerate, metoda amortizării progresive.

În România există trei metode de amortizare:

- amortizarea liniară;
- amortizarea degresivă;
- amortizarea accelerată.

1. Amortizarea liniară

Metoda de amortizare cea mai simplă și cea mai eficientă, care constă în repartizarea uniformă a valorii de intrare pe întreaga durată normată de funcționare a activului imobilizat.

Amortizarea liniară se determină prin includerea uniformă în cheltuielile de exploatare a unor sume fixe, stabilite proporțional cu numărul de ani și cu duratele normale de utilizare a mijloacelor fixe.

Amortizarea liniară anuală se calculează prin aplicarea cotei medii anuale la valoarea de intrare a mijloacelor fixe.

Cota (norma) de amortizare se calculează astfel :

$$Ca = \frac{1}{D} * 100$$

D

D – durata normată de utilizare

$$Aa = Vi * Ca$$

Metoda amortizării liniare este ușor de utilizat, dar este expusă criticilor. Diminuarea de valoare a unui bun nu este constantă pe tot parcursul vieții sale. Această metodă nu ține cont de scăderea capacității de producție, nici de creșterea în timp a cheltuielilor de întreținere datorate uzurii.

Exemplu: O societate cumpără un brevet de invenție în valoare de 50.000 lei care se amortizează linear în 5 ani. Întocmiți tabloul (planul) de amortizare liniară.

Plan de amortizare

Ani	Vi	Ca	Aa	Ac	Vr
1	50.000	20%	10.000	10.000	40.000
2	50.000	20%	10.000	20.000	30.000
3	50.000	20%	10.000	30.000	20.000
4	50.000	20%	10.000	40.000	10.000
5	50.000	20%	10.000	50.000	0

$$Ca = \frac{1}{D} * 100 = \frac{1}{5} * 100 = 20\%$$

$$Aa = Vi * Ca = 50.000 * 20\% = 50.000 * \frac{20}{100} = 10.000$$

$$Ac_1 = Aa$$

$$Vr_1 = Vi - Ac_1 = 50.000 - 10.000 = 40.000$$

$$Ac_2 = 2 * Aa = 2 * 10.000 = 20.000$$

$$Vr_2 = Vi - Ac_2 = 50.000 - 20.000 = 30.000$$

$$Ac_3 = 3 * Aa = 3 * 10.000 = 30.000$$

$$Vr_3 = Vi - Ac_3 = 50.000 - 30.000 = 20.000$$

$$Ac_4 = 4 * Aa = 4 * 10.000 = 40.000$$

$$Vr_4 = Vi - Ac_4 = 50.000 - 40.000 = 10.000$$

$$Ac_5 = 5 * Aa = 5 * 10.000 = 50.000$$

$$Vr_5 = Vi - Ac_5 = 50.000 - 50.000 = 0$$

2. Amortizarea degresivă

Această metodă de amortizare are ca efect înscrierea în cheltuieli a unei amortizări mai mari în cursul primelor exerciții financiare de utilizare a bunului, în raport cu amortizarea corespunzătoare exercițiilor financiare ulterioare.

Justificarea economică a acestei metode este dată de faptul că deprecierea este pentru unele mijloace fixe mai mare în cursul primelor exerciții financiare și, pe de altă parte, de constatarea că acestea au o capacitate de serviciu mai mare în primii ani de viață, după care ele antrenează cheltuieli de întreținere din ce în ce mai mari.

Amortizarea degresivă se calculează :

- fie prin aplicarea unei cote degresive la o valoare constantă;
- fie, mai ales, prin aplicarea unei cote constante la o valoare degresivă (descrescătoare).

Prin aplicarea celei de a doua variante (cazul cel mai frecvent), baza amortizării este valoarea netă contabilă.

Amortizarea degresivă fiscală are drept scop de a incita întreprinderile să modernizeze aparatul productiv. În țara noastră, amortizarea degresivă constă în multiplicarea cotei de amortizare lineară cu unul dintre coeficienții următori :

- a) 1,5 - dacă durata normată de utilizare a mijlocului fix este cuprinsă între 2 și 5 ani inclusiv;
- b) 2 - dacă durata normată de utilizare a mijlocului fix este cuprinsă între 5 și 10 ani inclusiv;
- c) 2,5- dacă durata normată de utilizare a mijlocului fix este mai mare de 10 ani.

Utilizarea regimului de amortizare degresivă se aprobă de Consiliul de administrație al agentului economic, respectiv de responsabilul cu gestiunea patrimoniului.

Principalele etape pentru aplicarea metodei degresive sunt :

I. În primul an, amortizarea anuală (Aa) se calculează ca produs dintre valoarea de intrare (Vi) și cota de amortizare degresivă (Cd);

$$Cd = k * Cl$$

$$Aa_1 = Vi * cd$$

II. În următorii ani, amortizarea anuală se calculează ca produs dintre valoarea rămasă (Vr) din anul precedent și cota degresivă (Cd) până când aceasta este mai mare sau egală cu amortizarea anuală lineară, calculată ca raport dintre valoarea rămasă din anul precedent și numărul de ani rămași de amortizat.

$$\text{Dacă } Aa_n > Al_n \Rightarrow Aa_n$$

$$\text{Dacă } Aa_n \leq Al_n \Rightarrow Al_n$$

$$Aa_n = Cd * Vr_{n-1}$$

$$Al_n = \frac{Vr_{n-1}}{D-(n-1)}$$

Exemplu: O societate realizează prin forțe proprii un echipament tehnologic evaluat la 100.000. Durata normată de funcționare este de 5 ani. Întocmiți tabloul de amortizare degresivă.

Ani	Vi	Cd	Aa	Ac	Vr
1	100.000	30%	30.000	30.000	70.000
2	70.000	30%	21.000	51.000	49.000
3	49.000	----	16333,33	67333,33	32666,67

4	49.000	----	16333,33	83666,66	16333,34
5	49.000	----	16333,34	100.000	0

$$Cd = Ca * K = \frac{20}{100} * 1,5 = 30\%$$

$$Ca = \frac{1}{D} * 100 = \frac{1}{5} * 100 = 20\%$$

$$Aa_1 = Vi_1 * Cd = 100.000 * \frac{30}{100} = 30.000$$

$$Ac_1 = Aa_1$$

$$Vr_1 = Vi - Ac_1 = 100.000 - 30.000 = 70.000$$

$$Aa_2 = Vi_2 * Cd = 70.000 * \frac{30}{100} = 21.000$$

$$Al_2 = \frac{Vi_2}{D-1} = \frac{70.000}{4} = 17.500$$

$$Ac_2 = Ac_1 + Aa_2 = 30.000 + 21.000 = 51.000$$

$$Vr_2 = Vi - Ac_2 = 100.000 - 51.000 = 49.000$$

$$Aa_3 = Vi_3 * Cd = 49.000 * \frac{30}{100} = 14.700$$

$$Al_3 = \frac{Vi_3}{D-2} = \frac{49.000}{3} = 16333,33$$

$$Ac_3 = Ac_2 + Aa_3 = 51.000 + 16333,33 = 67333,33$$

$$Vr_3 = Vi - Ac_3 = 100.000 - 67333,33 = 32666,67$$

$$Ac_4 = Ac_3 + Aa_4 = 67333,33 + 16333,33 = 83666,66$$

$$Vr_4 = Vi - Ac_4 = 100.000 - 83666,66 = 16333,34$$

$$Ac_5 = Ac_4 + Aa_5 = 83666,66 + 16333,34 = 100.000$$

3. Amortizarea accelerată

Metoda de amortizare accelerată constă în includerea în cheltuielile de exploatare, în primul an de funcționare, a unei amortizări de până la 50% din valoarea de intrare a mijlocului fix respectiv. În următorii ani se folosește metoda de amortizare lineară, amortizarea anuală calculându-se ca raport dintre valoarea rămasă la sfârșitul anului 1 și numărul de ani rămași de amortizat (D-1).

Conform legislație românești, valoarea rămasă după primul an de funcționare se recuperează prin includerea în cheltuielile de exploatare a unor sume calculate prin aplicarea regimului linear, în funcție de durata de utilizare rămasă.

Utilizarea regimului de amortizare accelerata se aproba de către organul teritorial al Ministerului Finanțelor, la propunerea Consiliului de administrație al agentului economic sau al responsabilului cu gestiunea patrimoniului, în cazul persoanelor fără scop lucrativ, pe baza unei documentații de fundamentare.

Exemplu: O societate cumpără un utilaj în valoare de 200.000 lei. Durata normată de funcționare este de 6 ani. Întocmiți tabloul de amortizare accelerată.

Ani	Vi	Ca	Aa	Ac	Vr
1	200.000	50%	100.000	100.000	100.000
2	100.000	20%	20.000	120.000	80.000
3	100.000	20%	20.000	140.000	60.000
4	100.000	20%	20.000	160.000	40.000
5	100.000	20%	20.000	180.000	20.000
6	100.000	20%	20.000	200.000	0

$$Aa = 50\% * Vi = \frac{50}{100} * 200.000 = 100.000$$

$$Vr_1 = Vi - Aa = 200.000 - 100.000 = 100.000$$

$$Ca = \frac{1}{D-1} * 100 = \frac{1}{5} * 100 = 20\%$$

$$Aa = Vi_2 * Ca = 100.000 * \frac{20}{100} = 20.000$$

$$Ac_2 = Ac_1 + Aa_2 = 100.000 + 20.000 = 120.000$$

$$Vr_2 = Vi - Ac_2 = 200.000 - 120.000 = 80.000$$

$$Ac_3 = Ac_2 + Aa_3 = 120.000 + 20.000 = 140.000$$

$$Vr_3 = Vi - Ac_3 = 200.000 - 140.000 = 60.000$$

$$Ac_4 = Ac_3 + Aa_4 = 140.000 + 20.000 = 160.000$$

$$Vr_4 = Vi - Ac_4 = 200.000 - 160.000 = 40.000$$

$$Ac_5 = Ac_4 + Aa_5 = 160.000 + 20.000 = 180.000$$

$$Vr_5 = Vi - Ac_5 = 200.000 - 180.000 = 20.000$$

$$Ac_6 = Ac_5 + Aa_6 = 180.000 + 20.000 = 200.000$$

$$Vr_6 = Vi - Ac_6 = 200.000 - 200.000 = 0$$

**Înregistrarea în contabilitate a amortizării se face astfel:
6811 = grupa 28**

2.3. Contabilitatea imobilizărilor necorporale

Contabilitatea imobilizărilor necorporale se ține cu ajutorul conturilor din grupa 20 „Imobilizări necorporale”, și anume :

201 „Cheltuieli de constituire”

202 „Cheltuieli de dezvoltare”

205 „Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale și alte drepturi și valori similare”

207 „Fondul comercial”

208 „Alte imobilizări necorporale”

Caracterizarea generală a acestor conturi constă în aceea că, toate cheltuielile colectate rămân evidențiate în debitul lor până la amortizarea integrală a acestora, în funcție de termenele prevăzute pentru fiecare categorie de imobilizări necorporale sau până la ieșirea lor din gestiune pe alte căi.

După funcția contabilă sunt conturi de activ. Se debitează cu valoarea de intrare prin achiziționate/ prin cumpărare, efectuate pe cont propriu sau intrate prin aporturi în natură la capitalul social. Se creditează cu valoarea imobilizărilor necorporale ieșite prin amortizare integrală, vânzare, retrase de societăți. Soldul debitor reprezintă valoarea imobilizărilor necorporale existente în patrimoniu.

Cheltuieli de constituire sunt cheltuieli ocazionate de înființarea unei unități economice sau de modificarea a actului de constituire, fiind reprezentate de :

- cheltuieli cu înființarea unei societăți comerciale : taxe și cheltuieli de înscriere și înmatriculare;
- cheltuieli de dezvoltare a societății ocazionate de operațiunile menite să asigure creșterea de capital prin emisiunea și vânzarea de acțiuni cât și cele privind emisiunea de obligațiuni;
- cheltuieli de prospectare a pieței și de publicitate;
- alte cheltuieli legate de înființarea sau extinderea activității persoanei juridice.

Exemplu: La S.C. „SEER” S.A. în perioada analizată nu au avut loc asemenea cheltuieli dar la momentul general, colectarea cheltuielilor de înființare a unității patrimoniale, în funcție de modalitatea de plată sau de decontare cu terții a acestor cheltuieli, se reflectă, după caz, cu ajutorul următoarelor conturi :

201 „Cheltuieli de constituire” = %
5121 „Conturi curente la bănci”
5311 „Casa în lei”
404 „Furnizori de imobilizări”

• *amortizarea cheltuielilor de constituire se înregistrează prin formula contabilă:*
 6811 „Cheltuieli de exploatare privind amortizarea” = 2801 „Amortizarea cheltuielilor de constituire”

- *scoaterea din evidență a cheltuielilor de constituire după amortizarea lor completă se înregistrează astfel:*

2801 „Amortizarea cheltuielilor” = 201 „Cheltuieli de constituire”

Principalele înregistrări contabile privind contul 201:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Chitanțe	Înregistrarea cheltuielilor	201 5311	A A	D C	201=5311
2.	Notă de contabilitate	Înregistrarea amortizării	2801 6811	P A	C D	6811=2801
3.	Notă de contabilitate	Scoaterea din evidență după amortizarea integrala	201 2801	A P	C D	2801=201

Cheltuieli de cercetare- dezvoltare sunt acele cheltuieli ocazionate de efectuarea unor lucrări de cercetare în scopul realizării de produse sau servicii noi sau îmbunătățirea substanțial sau obiective strict individualizate care prezintă garanția realizării eficienței scontate prin aplicarea acestora în unitățile patrimoniale.

Pentru a aprecia dacă o imobilizare necorporală generată intern satisface criteriile de recunoaștere, o întreprindere clasifică procesul de creare a imobilizării în :

- fază de cercetare- este o investigație originală și programată, în vederea achiziționării unui procedeu de înțelegere și a unor cunoștințe tehnice noi.
- fază de dezvoltare- este aplicarea rezultatelor cercetării , la un plan, în vederea fabricării de materiale, dispozitive, produse, procedee, sisteme sau servicii noi, înaintea începerii producției lor comerciale sau a utilizării lor.

În categoria acestor cheltuieli se includ activități precum:

- *proiectarea uneltelor și matritelor care implică o tehnologie nouă;*
- *proiectarea, construcția și operarea unei uzine pilot;*
- *proiectarea, construcția și testarea producției intermediare etc.*

Principalele înregistrări contabile privind contul 203:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Facturi	Înregistrarea cheltuielilor de dezvoltare achiziționate de la terți	203 404 4426	A P A	D C D	%=404 203 4426
2.	Notă de contabilitate	Lucrări efectuate prin invenștii și recepționate	203 233	A A	C D	203=233
3.	Notă de contabilitate sau facturi	Lucrări efectuate prin invenștii și recepționate și neînregistrate în contul 233	203 721	A P	C D	203=721
4.	Notă de contabilitate	Amortizarea	2803 6811	P A	D C	6811=2803
5.	Notă de contabilitate	Scoaterea din evidență parțial amortizate	2803 203 6583	P A A	D C D	%=203 2803 6853

6.	Notă de contabilitate	Scoaterea din evidență-integral amortizate	2803 203	P A	D C	2803=203
----	-----------------------	--	-------------	--------	--------	----------

Imobilizările necorporale de natura **concesiunilor, brevetelor, licențe, mărcilor comerciale și alte drepturi și valori similare** cuprind toate cheltuielile efectuate pentru achiziționarea dreptului de exploatare a unui bun, activitate sau serviciu.

Imobilizările necorporale sunt reprezentate de toate cheltuielile ocazionate de achiziționarea sau realizarea pe cont propriu a brevetelor, etc., precum și de valoarea acestora aduse ca aport de către acționari sau primite gratuit.

Concesiunea reprezintă dreptul de exploatare a unor bunuri și servicii obținute de o persoană numită concesionar de la o altă persoană numită concedent.

Brevetul de investiție reprezintă documentul prin care i se recunoaște unei persoane dreptul asupra unei investiții.

Licența este dreptul obținut de o persoană de a utiliza o investiție.

Know-how-urile reprezintă cunoștințe tehnice și procedee tehnologice care nu fac obiectul unui brevet de invenție, dar care aparțin celor care le-au creat și care pot fi comercializate

Marca de fabricație, de servicii și de comerț reprezintă semne distinctive folosite de către un agent economic pentru a-și deosebi produsele, lucrările și serviciile sale de altele cu caracteristici asemănătoare.

Uzfructul este dreptul acordat unei persoane de a se folosi pe deplin de un bun care aparține altei persoane și pe care trebuie să-l restituie la încetarea contractului.

Principalele înregistrări contabile privind contul 205:

Nr . Cr t.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Facturi	Înregistrarea facturilor pentru imobilizările cumpărate	205 404 4426	A P A	D C D	%=404 205 4426
2.	Notă de contabilitate	Primirea ca aport de capital	205 456	A A	D C	205=456
3.	Notă de contabilitate sau facturi	Realizate prin prin invenștiții si recepționate	205 233	A P	D C	205=233
4.	Notă de contabilitate	Concesiunarea de bunuri publice	205 167	A P	D C	205=167
5.	Notă de contabilitate	Primirea prin donație	205 133	A P	D C	205=133
6.	Notă de contabilitate	Amortizarea	6811 2805	A P	D C	2805=205
7.	Notă de contabilitate	Scoaterea din evidență amortizate integral	2805 205	P A	D C	2805=205
		Scoaterea din evidență parțial amortizate	2805 6583 205	P A A	D D C	%=205 2805 6583
8	Notă de contabilitate	Restituirea activelor concesionate	205 167	A P	C D	167=205

Fondul comercial reprezintă un indicator financiar care servește ca instrument de evaluare a calității structurii de producție a întreprinderii.

Metode privind calculul fondului comercial:

- se determină ca diferență între valoarea globală reală a unei întreprinderi și valoarea justă a elementelor indentificabile ale activului său net,
- pe cale aditivă, plecând de la valorizarea directă a componentelor sale (brevete, licențe, mărci, rețele de distribuție),
- se determină pe baza estimărilor privind capacitatea întreprinderii de a degaja un rezultat superior celui la care ar duce un plasament fără rsc al capitalurilor investite.

Evidența fondului comercial se ține cu ajutorul contului **207 „Fondul comercial”** cont de imobilizări necorporale, cont de activ. *Se debitează cu valoarea fondului comercial achiziționat, precum și a celui adus ca aport de către asociați. Se creditează cu valoarea fondului comercial cedat care nu a fost amortizat, precum și cu valoarea fondului comercial amortizat integral. Soldul debitor al contului reprezintă valoarea fondului comercial existent.*

Fondul comercial apare de regulă la consolidarea conturilor și reprezintă diferența dintre costul de achiziție și valoarea justă la data tranzacției, a părții din activele nete achiziționate (la data tranzacției).

Principalele înregistrări contabile privind contul 207:

Nr crt	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Facturi	Înregistrarea de imobilizări	21 207 4426 404	A A A P	D D D C	%=404 21 207 4426
2.	Notă de contabilitate	Primirea ca aport capital	21 207 456	A A A	D D C	%=456 21 207
3.	Notă de contabilitate	Amortizarea	2807 6811	P A	D C	6811=2807
5.	Notă de contabilitate	Scoterea din evidență parțial amortizate	2807 207 6583	P A A	D C D	%=207 2807 6853
6.	Notă de contabilitate	Scoaterea din evidență-integral amortizate	2807 207	P A	D C	2807=207

În contabilitatea altor imobilizări necorporale, respectiv programelor informatice create de unitate sau achiziționate de la terți pentru necesitățile proprii în cadrul unității se evaluează la costul de producție respectiv la costul de achiziție.

Fiind un cont de activ, se debitează cu valoarea altor imobilizări necorporale, aduse sub forma de aport al asociațiilor, achiziționate de la terți sau realizate pe cont propriu în cadrul unității. Se creditează cu valoarea altor imobilizări necorporale scoase din activ, în urma amortizării, cedării către terți sau retrase de asociați. Soldul debitor al contului reflectă valoarea altor imobilizări necorporale existente.

2.4. Imobilizări corporale

Conform Standardelor Internaționale de Contabilitate (IAS 16) imobilizările corporale sunt active fizice deținute de o întreprindere pentru producția, furnizarea de bunuri sau servicii pentru a fi închiriate terților sau în scopuri administrative și a căror durată de utilizare este estimată ca fiind superioară unui exercițiu.

Se apreciază că imobilizările reprezintă o componentă importantă a activului patrimonial și constituie baza tehnico-materială și financiară a activității agenților economici. Prezintă următoarele caracteristici :

- a) sunt destinate să servească o perioadă îndelungată, mai mare de un an;
- b) își păstrează valoarea de intrare în patrimoniu pe toată durata de folosire;
- c) nu se consumă la prima utilizare, ele participând la mai multe cicluri de utilizare;
- d) valoarea lor se recuperează în mod treptat, pe calea amortizării, prin includerea unor cote de amortizare în costul activității la care participă.

Evidența contabilă a acestor valori economice, componente ale activului, se ține cu ajutorul conturilor din grupa 21 „Imobilizări corporale” după cum urmează:

211 „ Terenuri și amenajări de terenuri ”

2111 „ Terenuri ”

2112 „ Amenajări de terenuri ”

212 „ Construcții ”

213 „ Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații ”

2131 „ echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru)

2133 „ Mijloace de transport ”

2132 „ Aparate și instalații de măsurare, control și reglare ”

2134 „ Animale și plantații ”

214 „ Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor materiale și alte active corporale ”.

Aceste conturi după funcția contabilă sunt conturi de activ. Se debitează cu valoarea imobilizărilor corporale intrate prin cumpărare, din producție proprie, primite gratuit, aduse ca aport la capitalul social, constatate plus la inventariere. Se creditează cu valoarea imobilizărilor corporale ieșite prin casare, vânzare, distribuire, retrase de asociați, constatate în minus la inventariere.

O imobilizare corporală, care este contabilizată printre active, trebuie să fie inițial evaluată la costul său de achiziție sau, dacă este fabricată de întreprinderea însăși, la costul de producție.

Contabilitatea terenurilor

Terenurile sunt cea parte a imobilizărilor corporale care este legată de sol și care prin natura lor sunt în totalitate imobile. În contabilitate ele sunt structurate pe terenuri și amenajări de terenuri.

Terenurile propriu-zise sunt întinderi de pământ bine delimitate care pot avea diverse destinații. Pot fi grupate în : terenuri agricole și silvice, terenuri fără construcții, terenuri cu construcții și alte categorii de terenuri.

Evaluarea terenurilor în contabilitate se face:

- *la valoarea stabilită potrivit legii în funcție de clasele de fertilitate, suprafață, amplasare și alte criterii;*
- *la costul de achiziție;*
- *la valoarea de aport stabilită prin expertize tehnice.*

Terenurile pot intra în patrimoniu, în unitatea economică prin achiziție, aport la capitalul individual sau social și donați. Pot ieși din unitate prin vânzare și retrageri de capital.

Amenajările de terenuri reprezintă investiții efectuate pentru punerea în valoare a terenurilor, lacurilor, bălților, iazurilor și alte lucrări similare. Tot ca amenajări sunt considerate sistemele de irigații, de desecare, racordări la sistemele de alimentare cu energie, împrejmuirii,

drumuri de acces etc. Amenajările de terenuri pot fi efectuate fie cu forțe proprii ale agenților economici fie de către terți.

Principalele înregistrări contabile privind contul 2111:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Facturi	Achiziționarea de terenuri	2111 4426 404	A A P	D D C	%=404 2111 4426
2,	Notă de contabilitate	Primirea ca aport	2111 456	A A	C D	2111=456
3.	Notă de contabilitate	Primirea cu titlu gratuit	2111 133	A P	D C	2111=133
4.	Factură	Vânzarea terenurilor	461 7583 4427	A P P	D C C	461=% 7583 4427
5.	Notă de contabilitate	Scoaterea din gestiune în urma vânzării	2111 6583	A A	C D	6583=2111

Contabilitatea construcțiilor, instalațiilor tehnice, mijloacelor de transport și mobilier, aparatură birotică etc.

Exemplu: S.C. „DFGH” S.A. achiziționează o mașină cu prețul de cumparare (de facturare) de 10000 lei plus TVA. Cheltuielile de transport facturate de cărauș sunt de 1000 lei plus TVA. Ambele facturi se achită ulterior cu ordin de plată. Durata de utilizare a mașinii este de 10 ani. Regimul de amortizare este liniar.

1. Cumpararea mașinii

%	= 404 „Furnizori de imobilizări”	13640
2131 „Echipamente tehnologice”		11 000
4426 „TVA deductibilă”		2640

2. achitarea facturii către furnizorul de imobilizări

404 „Furnizori de imobilizări”	= 5121 „Conturi la bănci în lei”	12400
--------------------------------	----------------------------------	-------

3. achitarea datoriei către cărauș :

404 „Furnizori de imobilizări”	= 5121 „Conturi la bănci în lei”	1240
--------------------------------	----------------------------------	------

Principalele înregistrări contabile privind contul 213:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Facturi	Achiziționarea	213 4426 404	A A P	D D C	%=404 213 4426
2,	Notă de contabilitate	Realizarea prin investiții și recepționate	213 231	A A	D C	213=231
3.	Notă de contabilitate	Aduse ca aport la capital	213 456	A A	D C	213=456
4.	notă de contabilitate	Plus la inventar sau primite cu titlu gratuit	213 133	A P	D C	213=133

5.	Notă de contabilitate	Reevaluarea lor	213 105	A P	D C	213=105
6.	Notă de contabilitate	Amortizarea	6811 2813	A P	D C	6811=2813
7.	Notă de contabilitate	Scoaterea din gestiune complet amortizate	2813 213	P A	D C	2813=213
8.	Notă de contabilitate	Scoaterea din gestiune parțial amortizate	6583 2813 213	A P A	D D C	%=213 6583 2813
9.	Notă de contabilitate	Retragerea aportului	456 213	A A	D C	456=213
10.	Notă de contabilitate	Descrășterea rezultată din reevaluare	105 213	P A	D C	105=213

2.5. Contabilitatea imobilizarilor în curs

În activitatea desfășurată de agenții economici se ajunge, uneori ca la sfârșitul perioadei de gestiune, unele active să fie nefinalizate.

Acestea sunt considerate *investiții în curs* sau neterminate. Se încadrează în această categorie: investițiile neterminate executate în regie proprie; sau efectuate de terți, aduse sub formă de aport în natură de către asociați; cheltuieli de proiectare, montajul utilajelor, cheltuieli privind probele tehnologice inclusiv avansurile acordate furnizorilor de imobilizări până la decontarea acestora.

Imobilizările în curs îmbracă în cea mai mare parte forma imobilizărilor corporale și mai rar cea a imobilizărilor necorporale.

1. Contabilitatea imobilizărilor în curs

Executarea în regie proprie a unor lucrări și proiecte de dezvoltare, a unor programe informatice și a altor imobilizări necorporale generează o serie de cheltuieli. Costul de producție al investițiilor de natura imobilizărilor necorporale executate cu forțe proprii și costul de achiziție al celor achiziționate sau executate de terți care la sfârșitul exercițiului nu sunt terminate se reflectă cu ajutorul contului **233 "Imobilizări necorporale în curs"**.

După **conținutul economic**: este un cont de active imobilizate necorporale în curs.

După **funcția contabilă**: este un cont de activ.

Se debitează cu:

- valoarea imobilizărilor necorporale facturate de terți (achiziționate);
- imobilizările necorporale în curs realizate cu forțe proprii;

Se creditează cu:

- valoarea imobilizărilor necorporale în curs terminate și recepționate

Soldul contului este debitor și reprezintă valoarea imobilizărilor necorporale existente la sfârșitul perioadei.

Imobilizările corporale în curs reprezintă investițiile neterminate efectuate în regie proprie sau în antrepriză. Se evaluează la costul de achiziție sau de producție după caz. Se trec în categoria imobilizărilor finalizate după: recepție, punere în funcțiune sau darea în folosință. Costul de producție sau achiziție al investițiilor de natura imobilizărilor corporale aflate în curs de execuție se evidențiază la sfârșitul perioadei contabile cu ajutorul contului **231 "Imobilizări corporale în curs"**, care se detailează pe următoarele sintetice de gradul doi:

2311 "Amenajări de terenuri și construcții în curs"

2312 "Instalații tehnice și mașini în curs"

2313 "Alte imobilizări corporale în curs"

După **conținutul economic**, este un cont de active imobilizate corporale în curs de execuție.

După **funcția contabilă** este un cont de activ.

Se debitează cu:

- valoarea imobilizărilor corporale în curs realizate în regie proprie,
- valoarea imobilizărilor corporale în curs aduse ca aport la capital,
- valoarea imobilizărilor în curs facturate de furnizori (achiziționate).

Se creditează cu:

- valoarea imobilizărilor corporale în curs terminate și recepționate trecute la imobilizări corporale,
- valoarea imobilizărilor corporale în curs cedate (vândute),
- valoarea imobilizărilor în curs distruse de calamități,
- valoarea imobilizărilor corporale retrase de asociați.

Soldul debitor reprezintă valoarea imobilizărilor corporale în curs neterminate (nerecepționate).

Principalele înregistrări contabile privind conturile 230 și 233:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Nota de contabilitate	Imobilizări realizate prin forțe proprii	23 72	A P	D C	23=72
2.	Factură fiscală	Imobilizări realizate în acord	23 4426 404	A A P	D D C	% = 404 23 4426
3.	Notă de contabilitate	Recepția imobilizărilor corporale	21 231	A A	D C	21=231
4.	Notă de contabilitate	Recepția imobilizărilor necorporale	20 230	A A	D C	20=230

2. Contabilitatea avansurilor acordate pentru imobilizări

Avansurile acordate furnizorilor de imobilizări necorporale se reflectă cu ajutorul contului **234 “Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale”**. Este un cont de activ.

Se debitează cu valoarea avansurilor acordate furnizorilor de imobilizări necorporale.

Se creditează cu valoarea avansurilor acordate furnizorilor decontate. **Soldul** debitor reprezintă valoarea avansurilor acordate furnizorilor de imobilizări necorporale nedecontate.

Avansurile acordate furnizorilor pentru imobilizări corporale se reflectă în contabilitate cu ajutorul contului **232 “Avansuri acordate pentru imobilizări corporale”**. Contul este de *activ*.

Se debitează: cu valoarea avansurilor acordate furnizorilor de imobilizări corporale:

Se creditează cu valoarea avansurilor acordate furnizorilor de imobilizări corporale decontate. **Soldul** debitor, exprimă valoarea avansurilor acordate furnizorilor de imobilizări corporale nedecontate.

Principalele înregistrări contabile privind conturile 232 și 234:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Ordin de plată	Acordarea avansului pentru cumpărarea unei mașini	232 512	A A	D C	232=5121

2.	Factură	Cumpărarea mașinii	404	P	C	%=404
			4426	A	D	2133
			2133	A	D	4426
3.	Ordin de plată	Plata facturii	404	P	D	404=%
			232	A	C	232
			5121	A	C	5121

2.6. Contabilitatea imobilizărilor financiare

Imobilizările financiare, denumite și investiții financiare sau de portofoliu, cuprind valorile financiare investite de întreprindere în capitalul altor societăți comerciale sau agenți economici sub forma titlurilor de participare deținute la societățile din cadrul grupului, a creanțelor asupra societăților din cadrul grupului, a titlurilor sub formă de interese de participare a creanțelor din interese de participare, a titlurilor deținute ca imobilizări și altor creanțe.

O **clasificare** mai detaliată la care poate recurge o societate pentru recunoașterea investițiilor financiare imobilizate este următoarea:

- Titluri de participare deținute la filiale din cadrul grupului,
- Titluri de participare deținute la societăți din afara grupului,
- Imobilizări financiare sub forma de interese de participare, din care:
 - a. Titluri de participare deținute în întreprinderi asociate din cadrul grupului,
 - b. Titluri de participare deținute în întreprinderi asociate din afara grupului ,
 - c. Titluri de participare strategice în cadrul grupului,
 - d. Titluri de participare strategice în afara grupului.
- Titluri puse în echivalență,
- Alte titluri imobilizate,
- Creanțe imobilizate, din care:
 - a. Sume datorate de filiale,
 - b. Dobânda aferentă sumelor datorate de filiale,
 - c. Împrumuturi acordate pe termen lung,
 - d. Dobânda aferentă împrumuturilor acordate pe termen lung,
 - e. Creanțe legate de interesele de participare,
 - f. Dobânda aferentă creanțelor legate de interesele de participare,
 - g. Acțiuni proprii - active imobilizate,
 - h. Alte creanțe imobilizate,
 - i. Dobânzi aferente altor creanțe imobilizate.
- Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare.

Titlurile de participare reprezintă drepturile sub formă de active și alte titluri cu venit variabil deținute de întreprindere în capitalul altor societăți comerciale a căror deținere durabilă este utilă acesteia.

Titlurile de participare deținute în întreprinderi asociate reprezintă titluri de participare ale unei întreprinderi a căror deținere într-o proporție între 20-50% asigură posibilitatea exercitării unei influențe semnificative.

Titlurile de participare strategice reprezintă titluri de participare care sunt deținute într-un procent de până la 20% și nu asigură posibilitatea exercitării unei influențe semnificative. În întreprinderea în care titlurile de participare strategice sunt deținute într-un procent mai mic de 10% sunt considerate interese minoritare.

Creanțele din interese de participare reprezintă drepturi ale unității asupra filialelor sau unităților din cadrul grupului determinate de acordarea unor împrumuturi pe termen lung.

O societate care are una sau mai multe filiale va prezenta situații financiare consolidate. Filiala este o societate care este controlată de societatea mamă.

Prin *control* se înțelege autoritatea de a conduce activitățile financiare și operaționale ale unei întreprinderi. În general, se presupune că există control atunci când se deține mai mult de jumătate din drepturile de vot în conducerea filialei.

Întreprinderea asociată este definită de standardele internaționale ca fiind întreprinderea în care investitorul are o influență semnificativă și care nu este nici filială a acestuia, nici asociere în participație.

Imobilizările financiare recunoscute ca active se evaluează inițial la costul de achiziție sau valoarea determinată prin contractul de achiziție a acestora.

Cheltuielile accesorii privind achiziționarea imobilizărilor financiare nu afectează valoarea inițială a acestora, ci se înregistrează direct în cheltuielile de exploatare ale exercițiului.

Exemplu: Se achiziționează titluri imobilizate în valoare de 40.000 lei, eliberate în proporție de 87,5% și achitate prin bancă pentru 20.000 lei:

261	Titluri de participare deținute la filiale din cadrul grupului	=	%		40.000
			512	Conturi curente la bănci	20.000
			404	Furnizori de imobilizări	15.000
			269	Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare	5.000

Vărsămintele efectuate pentru emitent pe măsura valorii eliberate:

269	Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare	=	512	Conturi curente la bănci	5.000
-----	--	---	-----	--------------------------	-------

b) Veniturile pentru titluri de valoare încasate sau de încasat reprezintă dividende, fiind cuprinse în structura veniturilor financiare.

Exemplu: O societate comercială are de încasat dividende în valoare de 10.000 lei, din care încasează 6.000 lei:

	Conturi curente la bănci	=	761	Venituri din imobilizări financiare	6.000
512					

În ipoteza că dividendele au fost repartizate pentru majorarea capitalului la societatea unde sunt deținute titlurile de valoare, atunci se majorează valoarea titlurilor de participare ca urmare a emiterii de noi titluri de valoare:

10.000	261	Titluri de participare deținute la filiale din cadrul grupului	=	761	Venituri din imobilizări financiare	10.000
--------	-----	--	---	-----	-------------------------------------	--------

c) Cedarea titlurilor de participare generează operațiuni privind ieșirea titlurilor din patrimoniul unității, realizarea veniturilor din cedarea titlurilor, comisionul convenit unei terțe persoane sau bănci etc.

Exemplu: O societate comercială vinde titluri imobilizate la un preț de vânzare de 45.000 lei și plătește un comision de 900 lei. Titlurile au fost achiziționate cu 40.000 lei. Tranzacțiile de înregistrat în contabilitate sunt următoarele:

• scăderea din evidență a titlurilor de participare la valoarea de intrare:

6641	Cheltuieli privind imobilizările financiare cedate	=	261	Titluri de participare deținute la filiale din cadrul grupului	40.000
------	--	---	-----	--	--------

• reflectarea veniturilor din cedarea titlurilor de participare la prețul de cesiune:

461	Debitori diverși	=	7641	Venituri din imobilizări financiare cedate	45.000
-----	------------------	---	------	--	--------

- *încasarea titlurilor de participare cedate și a comisionului cuvenit:*

%	=	461	Debitori diverși	45.000
5121	Conturi curente la bănci			44.100
622	Cheltuieli privind comisioanele și onorariile			900

Contabilitatea creanțelor imobilizate

Contabilizarea operațiilor privind creanțele imobilizate privește acordarea de împrumuturi pe termen lung, dobânda aferentă, încasarea împrumuturilor acordate etc.

Exemplu: O societate comercială acordă la 1.01.200N două împrumuturi pe termen de 5 ani, unul în valoare de 50.000 lei unei filiale și altul în valoare de 100.000 lei unei alte societăți. Dobânda anuală de încasat se calculează la o rată de 15% iar rambursarea se va face la sfârșitul celor 5 ani.

- *acordarea împrumuturilor pe termen lung:*

%	=	512	Conturi curente	150.000
2671	Sume datorate de filiale		la bănci	50.000
2673	Împrumuturi acordate pe termen lung			100.000

- *dobânda anuală de încasat aferentă împrumuturilor pe termen lung acordate:*

Evaluare:

Dobânda anuală datorată de filială = 15% × 50.000 lei = 7.500 lei
 Dobânda anuală datorată de societatea din afara grupului = 15% × 100.000 lei = 15.000 lei

Recunoaștere:

%	=	763	Venituri din creanțe imobilizate	22.500
2674	Dobânda aferentă împrumuturilor acordate pe termen lung			15.000
2672	Dobânda aferentă sumelor datorate de filiale			7.500

- *încasarea dobânzii anuale:*

512	Conturi curente la bănci	=	%		22.500
			2674	Dobânda aferentă împrumuturilor acordate pe termen lung	15.000
			2672	Dobânda aferentă sumelor datorate de filiale	7.500

- *încasarea împrumuturilor acordate la sfârșitul celor 5 ani:*

512	Conturi curente la bănci	=	%		150.000
			2671	Sume datorate de filiale	50.000
			2673	Împrumuturi acordate pe termen lung	100.000

Particularități privind contabilitatea activelor financiare pe termen lung

Activele financiare disponibile pentru vânzare, care au o scadență mai mare de 12 luni de la data bilanțului trebuie clasificate, conform IAS 1 „Prezentarea situațiilor financiare” ca

investiții pe termen lung. Ele sunt recunoscute inițial la cost, conform IAS 39 „*Instrumente financiare: evaluare și recunoaștere*”. Ulterior, acestea sunt evaluate la valoarea justă, iar diferența (câștig sau pierdere) este recunoscută fie în rezultatul net al perioadei în care a fost generată, fie în conturile de capitaluri până în momentul vânzării, încasării, disponibilizării printr-o altă modalitate sau stabilirii ca fiind deteriorat, moment în care diferența trebuie recunoscută în rezultatul net al perioadei.

Exemplu

La începutul anului 2009, societatea ALFA SA achiziționează 100 de acțiuni ale societății BETA S.A. la un cost de 200 lei/acțiune și le clasifică în categoria activelor financiare disponibile pentru vânzare, cu scadență mai mare de 12 luni de la data bilanțului. Pe data de 31.12.2009 valoarea de piață a scăzut la 180 lei/ acțiune. Pe data de 30.10.2010 acțiunile sunt vândute la prețul de 215 lei/ acțiune. Care este tratamentul contabil în situațiile prezentate?

01.01.2009 Recunoașterea inițială a investiției:

262	Titluri de participare deținute la societăți în afara grupului	=	462	Creditori diverși	20.000
-----	--	---	-----	-------------------	--------

31.12.2009 Recunoașterea valorii juste a investiției la data bilanțului:

668	Alte cheltuieli financiare	=	262	Titluri de participare deținute la societăți în afara grupului	2.000
-----	----------------------------	---	-----	--	-------

30.10.2010 Vânzarea investiției la data bilanțului:

461	Debitori diverși	=	262	Titluri de participare deținute la societăți în afara grupului	18.000
			768	Alte venituri financiare	3.500

Remarcă. În prezent, în Planul de conturi din România nu există un cont care să răspundă fidel cerințelor IAS 39 privind înregistrarea câștigului sau a pierderii din tranzacțiile cu investiții financiare pe termen lung.

Dacă se preferă tratamentul recunoașterii diferenței de valoare până la valoarea justă în conturile de capitaluri, înregistrările sunt următoarele:

31.12.2009 Recunoașterea valorii juste a investiției la data bilanțului:

1068	Alte rezerve	=	262	Titluri de participare deținute la societăți în afara grupului	2.000
------	--------------	---	-----	--	-------

30.10.2010 Vânzarea investiției la data bilanțului:

461	Debitori diverși	=	%		21.500
			262	Titluri de participare deținute la societăți în afara grupului	18.000
			761	Venituri din imobilizări financiare	1.500
			1068	Alte rezerve	2.000

B. Investițiile păstrate până la scadență sunt, în general, clasificate în categoria activelor pe termen lung. Contabilizarea lor **se face** conform metodei costului amortizat. Astfel, investiția este recunoscută inițial la cost și raportată în bilanț la cost istoric amortizat.

Costul amortizat reprezintă:

■ valoarea la care activul financiar a fost evaluat la momentul recunoașterii inițiale;
– rambursările de capital;

+/- amortizarea cumulată a oricărei diferențe între valoarea inițială și valoarea la scadență; și
– orice trecere pe cheltuieli a scăderii valorii sau a imposibilității de încasare.

Amortizarea se calculează utilizând metoda dobânzii efective. Această metodă utilizează rata efectivă a dobânzii, determinată ca rata la care se ajustează fluxul preconizat de numerar la valoarea curentă de înregistrare a activului.

Exemplu: Pe data de 01.09.2009 societatea Axa S.A. a achiziționat 2.000 de obligațiuni pe termen lung, la un cost de 160 lei/titlu, valoare nominală 150 lei/titlu. Dobânda, calculată cu o rată de 10% se plătește la fiecare 6 luni, iar scadența este la 5 ani.

01.09.2009 Recunoașterea cuponului:

320.000	265	Alte titluri imobilizate	=	462	Creditori diverși	320.000
---------	-----	-----------------------------	---	-----	----------------------	---------

31.12.2009 Evaluarea venitului financiar adus de investiție în anul 2009:

Venit financiar = $300.000 \times 4/12 \times 10\% = 10.000$ lei

Recunoașterea dobânzii la data bilanțului:

10.000	5187	Dobânzi încasat	de	=	766	Venituri dobânzi	din	10.000
--------	------	--------------------	----	---	-----	---------------------	-----	--------

2.7. Verificați-vă cunoștințele

1. Se achiziționează un teren cu prețul de 4.000 lei plus TVA, care se achită cu ordin de plată. Ulterior terenul se vinde cu 6000 lei plus TVA, încasarea făcându-se cu ordin de plată.

2. S.C. „FARUS” S.A încheie un contract cu o firmă specializată pentru executarea unor lucrări de desecare a unui teren. Lucrările de amenajare sunt facturate la suma de 80 000 plus TVA, apoi se face recepția finală. Investiția se amortizează într-o perioadă de 4 ani după care se scoate din evidență.

3. S.C. „ARO” S.A. achiziționează o mașină cu prețul de cumpărare (de facturare) de 11 000 lei plus TVA. Cheltuielile de transport facturate de carăuș sunt de 1 000 lei plus TVA. Ambele facturi se achită ulterior cu ordin de plată. Durata de utilizare a mașinii este de 10 ani. Regimul de amortizare este liniar. După 5 ani de utilizare, mașina se vinde cu prețul de 5 000 plus TVA, factura încasându-se ulterior prin bancă.

4. S.C. „ARO” S.A. încheie un contract cu antreprenorul pentru construirea unui depozit. La sfârșitul primei luni constructorul facturează lucrările de investiții la o valoare de 5 000 plus TVA. În a doua lună se finalizează lucrările de investiții și se facturează lucrările în valoare de 3 000 plus TVA. Achitarea facturilor se face cu ordin de plată. Durata de utilizare a depozitului este de 20 ani. După 30 ani de utilizare, depozitul se vinde cu prețul de 2 000 plus TVA, factura încasându-se cu ordin de plată.

5. Se primește în contul bancar suma de 3 000 reprezentând o subvenție pentru achiziționarea unui calculator de la S.C. „SISTEC” S.R.L. Cluj- Napoca. După achiziționarea calculatorului cu suma de 3 000 plus TVA, factura se achită cu ordin de plată. Calculatorul are durata de utilizare 3 ani, perioadă în care se amortizează liniar. După expirarea duratei de utilizare se vinde cu 1 000 lei plus TVA încasându-se în numerar.

6. S.C. „SIRACUZA” S.A. achiziționează din Germania garnitură la pompa vid la prețul de 1 500 EURO. Cu ocazia efectuării livrării și facturării s-a făcut vămuirea, plata taxelor vamale și TVA. Operațiunile de transport, manipulare, instalare sunt efectuate de o întreprindere specializată pentru suma de 200 lei, TVA fiind inclus în preț. Plata furnizorului extern se face 50% la sfârșitul aceleiași luni, iar restul ulterior. Cursul de schimb: la facturare este de 1 EURO = 3,7 lei; la plata primei tranșe este de : 1 EURO = 3,72 lei; la plata restului este de 1 EURO = 3,74 lei.

7. S.C. „ALEX” S.A. vinde conform facturii o vitrină frigorifică la un preț stabilit cu beneficiarul SC. „TIM” S.R.L. de 2 000 lei, TVA egal cu 480. Valoarea de intrare este de 1 620 lei, fiind amortizat integral.

8. S.C. „MARA” S.A. casează o instalație înregistrată la valoarea de intrare de 6 000 lei, amortizarea cumulată fiind de 5 500 lei. Cheltuielile de casare se concretizează în materiale auxiliare în valoare de 50 lei și salarii de 200 lei. Piese de schimb rezultate în urma casării sunt evaluate la suma de 500 lei. Partea nerecuperată pe seama amortizării se include în mod eșalonat în cheltuieli privind amortizarea pe o perioadă de 5 luni.

9. S.C. „FARMEC” S.A. acordă la S.C. AGRO INVEST S.A. un împrumut de 10 000 EURO pe termen de un an la cursul de 3,5/EURO, cu o dobândă de 10%, calculată la scadență, când cursul este de 3,7lei/EURO. Dobânda se încasează cu întârziere, la cursul de 3,6 lei/EURO. Decontările se fac în EURO cu ordin de plată. S.C. FARMEC S.A. virează prin bancă o garanție societății „AGRO INVEST” S.A. în sumă de 2 000 lei. Ulterior se restituie în numerar o parte din garanție în sumă de 500.

10. Se achiziționează un teren cu prețul de 11 000 plus TVA, care se achită cu ordin de plată. La sfârșitul exercițiului se constată ca valoarea justă a terenului este de 80 000 lei. La sfârșitul exercițiului următor este de 8 500 lei. Ulterior, terenul se vinde cu prețul de 12 000 lei plus TVA.

11. Se achiziționează de la o societate din afara grupului 1000 de acțiuni cu prețul de 2 lei/buc. În scopul obținerii de dividende anuale. Plată se face cu ordin de plată. La sfârșitul anului se constată ca a scăzut cotația acestor acțiuni la 1,8 lei/buc. La sfârșitul exercițiului următor cotația era de 1,7 lei/buc., când se vând în numerar 200 de acțiuni.

12. La înființare, societatea XYZ efectuează cheltuieli de înmatriculare la Registrul Comerțului și taxe de publicare în Monitorul Oficial de 500 lei, decontate prin contul de disponibil din bancă. Se înregistrează aportul în natură al acționarilor la capitalul social, reprezentat de un teren în valoare de 30 000 lei. Se achiziționează de la un furnizor un utilaj în valoare 10 000 lei, conform facturii.

13. Se obține din producție proprie un strung al cărui cost de producție este de 2 500 lei.

14. Se înregistrează în primul exercițiu financiar amortizarea în valoare de 1 000 lei. Din totalul amortizării, 200 lei reprezintă amortizarea cheltuielilor de constituire și a programului informatic, iar diferența amortizarea imobilizărilor corporale.

15. Conform procesului verbal de scoatere din funcțiune se casează un utilaj, complet amortizat, costul de achiziție fiind de 3 000 lei.

16. Se vinde un autoturism incomplet amortizat la prețul de 7 000 lei. Costul de achiziție este de 9 000 lei, iar amortizarea înregistrată până în momentul vânzării este de 4 000 lei.

17. La înființarea societății comerciale TROC SA se emit 10.000 de acțiuni cu o valoare nominală unitară de 12 lei. Pentru 30% din acțiuni aportul este adus sub forma unui sediu în care societatea își va desfășura activitatea.

18. Societatea comercială MIA cumpără un utilaj la un preț de achiziție de 50.000 lei, cheltuielile de transport înscrise în factură de 2.000 lei, TVA.

19. Societatea comercială GAMA S.R.L. construiește în antrepriză o construcție. Pentru această lucrare societatea plătește un avans de 100.000 lei, TVA. Pe măsura realizării lucrărilor societatea GAMA primește facturile întocmite de antreprenor, în valoare totală de 500.000 lei, TVA. Plata se realizează prin conturile de la bancă. La terminarea lucrărilor se recepționează construcția în valoare de 500.000 lei.

20. Societatea comercială VERA realizează în luna iunie, anul 2003, o construcție specială în regie proprie. Executarea construcției generează următoarele cheltuieli:

- materii prime 60.000 lei;
- salarii 50.000 lei, din care aferente muncitorilor direct productivi 20.000.000 lei și personalului administrativ 30.000 lei;
- amortizări 40.000 lei, din care aferente imobilizărilor direct productive 30.000 lei și imobilizărilor utilizate în sectorul administrativ 10.000 lei.

La sfârșitul lunii iulie lucrarea a fost terminată și construcția specială a fost dată în folosință la un cost total de 150.000 lei.

Se cere determinarea costului de producție pentru luna iunie, înregistrarea operațiilor privind construcția în regie proprie în luna iunie și punerea ei în funcțiune în luna iulie.

22. O societate obține un utilaj în regie proprie cu următoarele costuri: cheltuieli, directe de producție 200.000 lei, cheltuieli indirecte de producție 150.000 lei, din care cheltuieli variabile 100.000 lei.

Societatea utilizează doar 80% din capacitatea de producție.

Se mai înregistrează cheltuieli administrative în valoare de 25.000 lei.

Se cere determinarea costului de producție și înregistrarea în conturi, dacă utilajul se obține în aceeași lună.

23. O societate comercială obține în luna august 2009 produse finite în valoare de 300.000 lei din care preia ca imobilizări pe baza procesului verbal de recepție 40.000 lei.

24. Pentru îmbunătățirea activității, o societate comercială realizează o activitate de cercetare-dezvoltare a unui prototip de utilaj pentru care înregistrează următoarele cheltuieli: pentru activitatea de cercetare a produselor deja existente pe piață 20.000 lei, pentru cercetarea de alternative privind materialele și serviciile ce se vor încorpora în prototip 15.000 lei, proiectarea, construcția și testarea prototipului 45.000 lei, cheltuieli privind finalizarea prototipului 7.500 lei.

25. O societate comercială achiziționează din import o licență evaluată în lei la 15.000 lei, pentru care trebuie să plătească taxe vamale în valoare de 1.500 lei și comision vamal pentru 82 lei.

26. S.C. Minerva S.A. achiziționează un spațiu comercial, valoarea justă 500.000 lei, prețul de facturare înscris de furnizor în factură 800.000 lei, TVA.

27. O societate comercială vinde titluri imobilizate la un preț de vânzare de 45.000 lei și plătește un comision de 900 lei. Titlurile au fost achiziționate cu 40.000 lei.

28. O societate comercială acordă la 1.01.2002 două împrumuturi pe termen de 5 ani, unul în valoare de 50.000 lei unei filiale și altul în valoare de 100.000 lei unei alte societăți. Dobânda anuală de încasat se calculează la o rată de 15% iar rambursarea se va face la sfârșitul celor 5 ani.

29. La începutul anului 2009, societatea ALFA SA achiziționează 100 de acțiuni ale societății BETA S.A. la un cost de 200 lei/acțiune și le clasifică în categoria activelor financiare disponibile pentru vânzare, cu scadență mai mare de 12 luni de la data bilanțului. Pe data de 31.12.2009 valoarea de piață a scăzut la 180 lei/acțiune. Pe data de 30.10.2010 acțiunile sunt vândute la prețul de 215 lei/acțiune. Care este tratamentul contabil în situațiile prezentate?

30. Pe data de 01.09.2005 societatea ALFA S.A. a achiziționat 2.000 de obligațiuni pe termen lung, la un cost de 160 lei/titlu, valoare nominală 150 lei/titlu. Dobânda, calculată cu o rată de 10% se plătește la fiecare 6 luni, iar scadența este la 5 ani.

Fișa de lucru nr. 1

Subiectul I- 30 puncte

I.1. (15 p.) Alegeți variantele corecte din variantele de răspuns date:

1. Imobilizările necorporale sunt evaluate la:

- a) cost de achiziție;
- b) valoare de aport;
- c) valoarea de donație;
- d) valoare contabilă.

2. Principalele active imobilizate sunt:

- a) imobilizări necorporale;
- b) imobilizări corporale;
- c) imobilizări financiare;
- d) imobilizări în curs de execuție.

3. Înregistrarea amortizării cheltuielilor de constituire este:
- 2801=6811
 - 6810=2801
 - 6811=201
 - 2801=201
4. Înregistrarea imobilizărilor necorporale primite ca donație este:
- 20=133
 - 20=131
 - 20=7583
 - 20=721
5. Scoaterea din evidență a brevetelor amortizate complet se înregistrează:
- 205=2805
 - 6811=2805
 - 2805=205
 - 2805=6811

II.2 (15 p.) Realizați asocierile între cele două coloane privind evaluarea imobilizărilor :

1.Imobilizările corporale	a) se evaluează la cost de achiziție, cost de producție sau valoarea de aport
2.Imobilizarile financiare	b) se evaluează la cost de achiziție sau la valoarea determinată prin contractul de achiziție al acestora
3.Imobilizările necorporale	c) se evaluează la cost de achiziție, cost de producție sau valoarea de aport sau valoarea actuală.

Subiectul II- 30 puncte

Înregistrați operațiile în conturi:

1. (10 p.) Pentru înființarea unei întreprinderi au fost efectuate următoarele cheltuieli:
- Taxe notariale : 150 lei
 - Taxe de înmatriculare în Registrul Comerțului : 100 lei
 - Cheltuieli de reclamă și publicitate: 120 lei plus TVA, facturate de un furnizor
 - Cheltuieli de prospectare a pieței : 200 lei, suportate de către unul din asociați.

Cheltuielile anterior menționate se amortizează în 5 ani.

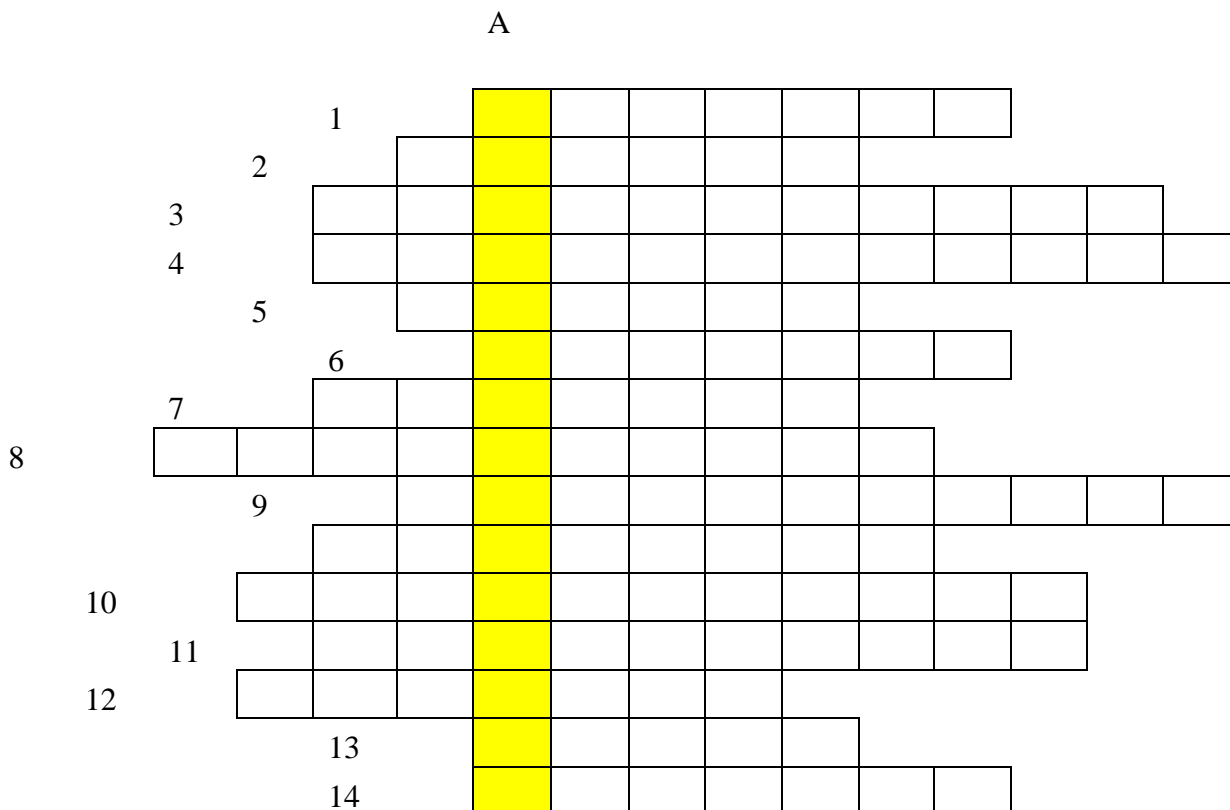
2. (10 p.) Pentru obținerea unei rețete noi de fabricație s-au efectuat următoarele cheltuieli:
- Materiale: 18.000 lei
 - Manoperă 7.000 lei
 - Energie 900 lei
 - Apă 900 lei.

După finalizarea cercetării se constată că sunt îndeplinite condițiile pentru ca rețeta respectivă să fie considerată invenție.

3. (10 p.) O întreprindere realizează prin forțe proprii un brevet în valoare de 43.000 lei și primește cu titlu gratuit un brevet în valoare de 4.600 lei. Brevetul realizat prin forțe proprii se vinde cu 57.000 lei.

Subiectul III- 30 puncte

Dezlegați următorul rebus:



B

A-B : clientela, vadul, reputația,(2 cuvinte)

1. Dupăcontabilă, conturile sunt de activ sau de pasiv.
- 2.Fondul comercial este acea parte din fondul de ... ce nu este cuprins în celelalte active
3.cedează unei alte părți denumite concesionar pe o perioada determinată dreptul de exploatare a unor bunuri.
4. Loc plasat în apropierea unei mari căi de comunicație, care asigură comerciantului o clientelă numeroasă pentru realizarea de afaceri prospere.(2 cuvinte)
5. Pentru calcularea amortizării imobilizărilor necorporale trebuie avută în vedere de viață utilă.
- În cazul locației de gestiune, relațiile dintre...6... (cel care oferă) și ...7... (cel care primește) sunt mai complexe
- 8..Activitatea de.... este activitatea ce presupune aplicarea rezultatelor cercetării.
9. Cheltuieli de constituire sunt active necorporale (nemateriale).
10. Titlu eliberat de o instituție de stat competentă prin care se confirmă caracterul de invenție.
- 11..... fondului comercial se face într-o perioadă de *până la 20 de ani*
12. Reprezintă cedarea folosinței temporare a unui bun.
- 13.Soldul conturilor de activ este
- 14.Conturile de imobilizări necorporale au funcție contabilă de.....
15. Contract prin care posesorul unui brevet de invenție cedeaza dreptul de utilizare a brevetului unei alte persoane.

Notă: Se acordă 10 puncte din oficiu. Timp de lucru: 30 minute

Fișa de lucru nr. 2

Subiectul I- 30 puncte

I.1 (15 p.) Alegeți variantele corecte:

1. Se utilizează :
 - a) trei metode de amortizare;
 - b) două metode de amortizare;
 - c) patru metode de amortizare.
2. Primirea ca aport a unui teren se înregistrează:
 - a) 2111=457
 - b) 2111=133
 - c) 2111=455
 - d) 2111=456.
3. Amortizarea terenurilor se înregistrează:
 - a) 6811=2111
 - b) 6811=2801
 - c) Nu se amortizează
 - d) 6811=2112.
4. Imobilizările corporale nu cuprind:
 - a) Terenurile și mijloacele fixe;
 - b) Brevetele;
 - c) Concesiunile;
 - d) Mijloacele fixe.
5. Scoaterea din gestiune a unui teren se înregistrează astfel:
 - a) 6583=2111
 - b) 6583=2801
 - c) 6583=2112
 - d) 2811=2111.

I.2 (15 p.) **Stabiliți valoarea de adevăr a următoarelor afirmații:**

1. Terenurile se amortizează în maximum 5 ani, linear.
2. După funcția contabilă, contul 212 este un cont de pasiv.
3. Amenajările de terenuri sunt: livezi, vii, lacuri, bălți, iazuri, parcuri și alte lucrări similar.
4. Scoaterea din gestiune a unui teren prin retragerea aportului este înregistrată astfel: 456=2111.
5. Amenajările de terenuri nu pot fi vândute fără terenurile pe care se află amplasate.

Subiectul II- 30 puncte

II.1 (15 p.) Completați următorul tabel cu formula contabilă corespunzătoare:

Nr. Crt.	Natura economică a operației	Conturi coresp.	A sau P	Formula contabilă
1	Achiziție teren cu factură fiscală			
2	Primirea ca aport a unei construcții			
3	Primirea cu titlu gratuit al unui teren cu amenajare			
4	Vânzarea terenurilor			
5	Scoaterea din gestiune ca urmare a vânzării			

II.2 (15 p.) Completați următorul tabel cu formula contabilă corespunzătoare:

Nr. Crt.	Natura economică a operației	Conturi coresp.	A sau P	Formula contabilă
1	Recepția amenajărilor de terenuri			

2	Amortizarea amenajărilor de teren			
3	Scoaterea din gestiune a terenului, după amortizare parțială			

Subiectul III- 30 puncte

1. (15 p.) O întreprindere realizează din forțe proprii un program informatic în valoare de 9.300 lei care se amortizează pe o perioadă de trei ani. După 2 ani, datorită uzurii morale, este scos din patrimoniul unității. Înregistrați:

- Realizarea programului informatic;
- Amortizarea în primii doi ani;
- Scoaterea din gestiunii, datorită uzurii morale.

2. (15 p.) O întreprindere cumpără un program informatic de contabilitate de la un furnizor în valoare de 10.000 lei+ TVA. Societatea utilizează metoda liniară de amortizare, pe o perioada de 3 ani. Înregistrați în contabilitate toate operațiile de mai jos:

- Cumpărarea programului informatic;
- Plata furnizorului din contul bancar;
- Înregistrarea amortizării pentru o lună.

Notă: Se acordă 10 puncte din oficiu. Timp de lucru: 30 minute

Fișa de lucru nr. 3

Subiectul I- 30 puncte

I.1 (15 p.) Alegeți variantele corecte:

1. Se utilizează :
 - a) cinci metode de amortizare;
 - b) două metode de amortizare;
 - c) trei metode de amortizare.
2. Primirea ca aport a unui utilaj se înregistrează:
 - a) 213=457
 - b) 213=133
 - c) 213=455
 - d) 213=456.
3. Amortizarea terenurilor se înregistrează:
 - a) 6811=2111
 - b) 6811=2801
 - c) Nu se amortizează
 - d) 6811=2112.
4. Imobilizările corporale cuprind:
 - a) Terenurile și mijloacele fixe;
 - b) Brevetele;
 - c) Concesiunile;
 - d) Cheltuieli de constituire.
5. Scoaterea din gestiune a unei amenajări de teren amortizată complet se înregistrează astfel:
 - a) 6583=2111
 - b) 6583=2801
 - c) 6583=2112
 - d) 2811=2112.

I.2 (15 p.) Stabiliți valoarea de adevăr a următoarelor afirmații:

1. Terenurile nu se amortizează.
2. După funcția contabilă, contul 212 este un cont de activ.

3. Amenajările de terenuri nu sunt: livezi, vii, lacuri, bălți, iazuri, parcuri și alte lucrări similare.
 4. Scoaterea din gestiune a unui teren prin retragerea aportului este înregistrată astfel: 2111=456.
 5. Amenajările de terenuri pot fi vândute fără terenurile pe care se află amplasate.

Subiectul II- 30 puncte

II.1 (15 p.) Completați următorul tabel cu formula contabilă corespunzătoare:

Nr. Crt.	Natura economică a operației	Conturi coresp.	A sau P	Formula contabilă
1	Achiziție mobilier de la furnizor			
2	Primirea ca aport a unui mijloc de transport			
3	Primirea ca donație a unui utilaj			
4	Vânzarea terenurilor cu factură fiscală			
5	Scoaterea din gestiune a terenurilor ca urmare a vânzării			

II.2 (15 p.) . Realizați corespondența între cele două coloane:

A	B
1. Concesiunea	a) reprezintă cedarea folosinței temporare a unui bun, unei persoane fizice sau juridice în schimbul unei sume de bani numită chirie.
2. Locația de gestiune	b) ca formă de manifestare a imobilizărilor necorporale este un titlu eliberat de o instituție de stat competentă prin care se confirmă caracterul de invenție a obiectului și oferă inventatorului o serie de drepturi, principalul fiind dreptul exclusiv și temporar de a utiliza invenția.
3. Închirierea	c) constă în transferarea de către un subiect de drept altui subiect de drept a posesiei, folosinței, exploatării unor terenuri sau bunuri.
4. Brevetul	d) ca modalitate de utilizare a rezultatului cercetării în producție reprezintă un contract prin care posesorul unui brevet de invenție cedează dreptul de utilizare a brevetului unei alte persoane fizice sau juridice în schimbul unei sume de bani.
5. Licența	e) reprezintă convenția prin care o parte numită concedent cedează unei alte părți denumite concesionar pe o perioadă determinată dreptul de exploatare a unor bunuri sau de exercitare a unor activități.

Subiectul III- 30 puncte

Înregistrați în contabilitate următoarele evenimente:

- Cumpărarea de la un furnizor a unui teren în valoare de 60.000 lei;
- Recepția unei construcții realizate prin forțe proprii în valoare de 70.000 lei;
- Primirea unei clădiri ca aport al unui asociat la capital în valoare de 45.000 lei;
- Primirea cu titlu gratuit a unei construcții ce va fi sediul unui birou în valoare de 80.000 lei;
- Scoaterea din gestiune a unei magazii amortizate integral de 40.000 lei.
- Scoaterea din gestiune a unei magazii înregistrată în contabilitate la 30.000 lei care a fost amortizată 50%.
- Vânzarea unui magazin unui terț la prețul de 90.000 lei+ TVA 24%.
- Scoaterea din gestiune a unui utilaj înregistrat la valoarea de 59.000 lei, amortizat în proporție de 35%.
- Plus la inventar reprezentând un calculator evaluat la 3.500 lei.
- Achiziționarea de la furnizor al unui mijloc de transport la costul de achiziție de 45.000 lei+ TVA.

Notă: Se acordă 10 puncte din oficiu. Timp de lucru: 45 minute

Fișa de lucru nr. 4

Subiectul I- 40 puncte

Alegeți varianta corectă pentru următoarele operații:

- 1) Plusul la inventar la utilaj se înregistrează astfel :
a. 2131= 4754 b. 2131 = 134 c. 2131 = 6583 d. 2131= 7583
2. Amortizarea lunară a mobilierului se înregistrează:
a) 6811 = 2813
b) 2813=6811
c) 6811= 2812
d) 6811=2814
- 3) Nu se supun amortizării :
a. imobilizările necorporale ;
b. imobilizările financiare ;
c. terenurile ;
d.amenajările. de terenuri
4. Acordarea unui împrumut unei filiale :
a. 2671 =761
b. 5121=2671
c.2671= 5191
d.2671 = 5121

Subiectul II- 50 puncte

La data de 1 ianuarie N, valoarea contabilă a unui utilaj la S.C. FARM S.A. era de 160.000 lei. Acesta a fost achiziționat în luna decembrie a anului N-1 și are o durată de utilizare de 8 ani.

- a) Întocmește planul de amortizare liniară și înregistrează amortizarea pentru luna ianuarie. (30 p.)
- b) Dacă se amortizează în regim degresiv care era valoarea amortizării în anul N +4. (20 p.)

Notă: Se acordă 10 puncte din oficiu. Timp de lucru 25 minute.

Fișa de lucru nr. 5

Subiectul I- 30 puncte

Completați spațiile punctate:

1. Activele imobilizate reprezintă.....a..... șib..... destinate să servească o perioadă.....c..... în activitatea unitățiid....., caree.....la prima utilizare.
2. Cele două condiții care trebuie îndeplinite de un mijloc fix sunt:
a)f.....
b)g.....
- 3.Fondulh..... se determină ca diferență dintrei.....și valoarea elementelor.....j.....

Subiectul II- 30 puncte

II. 1 (15 p.) Completați următorul tabel cu formulele contabile corespunzătoare:

Nr. Crt.	Natura economică a operației	Conturi coresp.	A sau P	Formula contabilă
1	Recepția imobilizărilor corporale în curs după finalizare			
2	Recepția unui brevet realizat prin investiție			
3	Acordarea avansului pentru cumpărarea unui automobil			

4	Cumpărarea automobilului			
5	Plata furnizorului			

II.2 (15 p.) Realizați corespondența între coloane:

A	B
1. achiziția de acțiuni care se plătesc ulterior	a) $296 = 7863$
2. acordarea unui împrumut	b) $6863 = 296$
3. plata ulterioară a acțiunilor cumpărate	c) $269 = 5121$
4. constituirea unui provizion pentru deprecierea imobilizărilor financiare	d) $267 = 5121$
5. anularea unui provizion pentru deprecierea imobilizărilor financiare	e) $261 = 269$

Subiectul III- 30 puncte

- În ianuarie 2010 Societatea Gama SA achiziționează de la o filială din cadrul grupului 20.000 acțiuni la prețul de 1 leu bucata. Se achită prin bancă suma de 15000 lei, restul se va achita prin aceeași modalitate.
- În anul următor se încasează cu ordin de plată dividende în sumă de 5000 lei.
- Ulterior se vând 1000 de acțiuni cu prețul de 1,5 lei bucata. Titlurile vândute se scot din evidență la prețul de cumparare.

Cerințe : Pe baza analizei contabile înregistrați în contabilitate operațiile date și precizați care este valoarea dividendului obținut pe acțiune .

Notă: Se acordă 10 puncte din oficiu. Timp de lucru 25 minute.

CAPITOLUL 3

CONTABILITATEA SCOCURILOR ȘI PRODUCȚIEI ÎN CURS DE EXECUȚIE

3.1. Conținutul și structura stocurilor

Stocurile reprezintă materiale, lucrări și servicii destinate să fie consumate la prima lor utilizare, să fie vândute în situația când au starea de marfă sau produse rezultate din prelucrare, precum și producția în curs de execuție.

Clasificarea stocurilor

În contabilitatea financiară a întreprinderii stocurile sunt clasificate și delimitate în funcție de patru criterii: fizic, destinație, faza ciclului de exploatare și locul de creare a gestiunilor. Corespunzător acestor criterii sunt individualizate următoarele stocuri:

- **Materii prime**, care participă direct la fabricarea produselor, regăsindu-se în componența lor integral sau parțial, în stare inițială sau transformată;
- **Materialele consumabile sau furniturile** cuprind materialele auxiliare, combustibili, piesele de schimb, semințele și materialul de plantat, furajele și alte materiale consumabile care participă indirect sau ajută activitatea de exploatare fără a se regăsi, de regulă, în produsul rezultat;
- **Produsele** sub forma semifabricatelor, produselor finite și produselor reziduale;
- **Animale** care nu au îndeplinit condițiile de a fi trecute la animale adulte, animale de îngrășat, pasărele și coloniile de albine;
- **Producția în curs de fabricație** reprezintă materii prime care nu au trecut prin toate stadiile de fabricație, produse ne supuse probelor și recepției tehnice, precum și lucrările și serviciile în curs de execuție sau neterminate;
- **Mărfuri**, respectiv bunurile pe care întreprinderea le cumpăra în vederea revânzării;
- **Ambalajele**, cuprind bunurile necesare pentru protecția mărfurilor pe timpul transporturilor și depozitării sau pentru prezentarea lor comercială.

Categoriile distincte în cadrul stocurilor constituie obiectele de inventar, baracamentele și amenajările provizorii.

3.2. Evaluarea stocurilor

În contabilitate, stocurile sunt reflectate astfel:

- valoric, în contabilitatea sintetică;
- cantitativ și valoric, cu unele excepții, în contabilitatea analitică
- cantitativ, în evidența operativă de la locurile de depozitare.

Prețurile folosite la evaluarea activelor circulante înregistrate în contabilitate se numesc prețuri de înregistrare. Ele pot fi diferite în funcție de opțiunea unităților patrimoniale și de natura stocurilor și pot fi înregistrate în contabilitate, astfel:

a) **Costul de achiziție** folosit la înregistrarea intrărilor stocurilor este format din prețul de facturare al furnizorului, taxele și ambalajele nerecuperabile, cheltuielile de transport-aprovizionare și alte cheltuieli incluse în factura furnizorului. Un asemenea preț devine cost istoric și va fi luat în considerare la eliberarea stocurilor din depozit.

Se stabilește posibilitatea alegerii de către agenții economici a uneia din următoarele metode:

- Cost mediu ponderat;
- FIFO- Prima intrare-prima ieșire;
- LIFO- Ultima intrare-prima ieșire.

b) **Prețul standard** este un preț prestabilit ce constă în evaluarea și înregistrarea stocurilor la prețuri fixe, stabilite anterior pe baza prețurilor medii ale stocurilor respective realizate în perioada precedentă. El devine preț de înregistrare în contabilitate cu condiția evidențierii distincte a diferențelor de preț față de costul de achiziție. Prețurile standard trebuie să fie actualizate periodic, cel puțin o dată pe an, în funcție de evoluția prețurilor și alți factori.

Diferențele de preț pot fi:

- **Favorabile**, când prețul standard este mai mare decât costul efectiv și se înscriu în roșu;
- **Nefavorabile**, când prețul standard este mai mic decât costul efectiv și se înscriu în negru.

Diferențele de preț stabilite la intrarea bunurilor în patrimoniu se repartizează și se înregistrează proporțional, atât asupra valorii bunurilor ieșite cât și asupra stocurilor cu ajutorul unui coeficient de repartizare K, care se calculează astfel:

$$\begin{aligned} \text{Coeficient de repartizare (K)} &= \frac{\text{Soldul inițial al diferențelor de preț}}{\text{Sold inițial al stocurilor la preț de înregistrare}} + \frac{\text{Diferențe de preț aferente intrărilor în cursul perioadei}}{\text{Valoarea intrărilor în cursul perioadei la preț de înregistrare}} \\ K &= \frac{\text{Si (cont de diferențe)}}{\text{Si (cont de stoc la preț de înregistrare)}} + \frac{\text{Rd (cont de diferențe)}}{\text{Rd (cont de stoc la preț de înregistrare)}} \end{aligned}$$

Acest coeficient se aplică asupra valorii bunurilor ieșite din gestiune la preț de înregistrare, obținându-se, astfel, diferențele de preț aferente bunurilor ieșite. El se înmulțește cu valoarea stocurilor ieșite din gestiune la preț de înregistrare, iar suma rezultată se înregistrează în conturile corespunzătoare în care au fost înregistrate bunurile ieșite.

La finele perioadei, soldurile conturilor de diferențe se cumulează cu soldurile conturilor de stocuri, evaluate la preț de înregistrare, astfel încât aceste conturi să reflecteze valoarea stocurilor la costul de achiziție.

c) **Prețul de facturare** al furnizorului este prețul indicat în factura furnizorului. Prețul de facturare devine preț de înregistrare în contabilitate cu condiția evidențierii distincte a diferențelor de preț față de costul de achiziție. Diferențele de preț vor fi în toate cazurile nefavorabile, pentru că, în fapt, reprezintă cheltuielile de transport-aprovizionare, astfel ele vor fi înregistrate distinct în conturile de diferențe de preț.

Cheltuielile de transport aprovizionare înregistrate în conturile de diferențe se vor repartiza proporțional, atât asupra valorii bunurilor ieșite, cât și asupra stocurilor, tot cu ajutorul unui coeficient de repartizare K care se calculează astfel:

$$\begin{aligned} \text{Coeficient de repartizare K} &= \frac{\text{Cheltuieli de transport aferente stocurilor existente la începutul perioadei}}{\text{Soldul inițial al stocurilor la preț de facturare}} + \frac{\text{Cheltuieli de transport aferente intrărilor de stocuri în cursul perioadei}}{\text{Valoarea intrărilor de stocuri în cursul perioadei la preț de factură}} \\ K &= \frac{\text{Si (cont de diferențe)}}{\text{Si (cont de stoc la preț de factură)}} + \frac{\text{Rd (cont de diferențe)}}{\text{Rd (cont de stoc la preț de factură)}} \end{aligned}$$

Acest coeficient (K) se aplică asupra valorii bunurilor ieșite din gestiune la prețuri de factură, obținându-se astfel cheltuielile de transport aprovizionare aferente bunurilor ieșite din gestiune.

La sfârșitul lunii soldurile conturilor de diferențe se cumulează cu soldurile conturilor de stocuri la preț de înregistrare, reflectându-se astfel valoarea stocurilor la costul de achiziție, respectiv de producție.

d) **Costurile de producție** este format din totalitatea cheltuielilor ocazionate de fabricarea bunurilor respective, iar acesta devine preț de înregistrare în contabilitate. Prezintă dezavantajul că nu este cunoscut decât după expirarea lunii curente.

La ieșirea stocurilor din locurile de depozitare vor trebui calculate costurile unitare ale acestora și se va folosi una dintre următoarele metode:

- Costul mediu ponderat (CMP);
- Prima intrare-prima ieșire (FIFO);
- Ultima intrare prima ieșire (LIFO).

Reguli de evaluare a stocurilor

Evaluarea elementelor patrimoniale se face în diferite momente ale desfășurării activității economice:

- la intrarea bunurilor în patrimoniu;
- la ieșirea lor din patrimoniu;
- la inventariere;
- cu ocazia închiderii exercițiului financiar.

Evaluarea bunurilor la intrarea în patrimoniu se realizează în funcție de modul de dobândire:

a) bunurile aduse ca aport în natură cu ocazia constituirii sau fuziunii unor unități patrimoniale, se evaluează la valoarea prevăzută în actul de evaluare, valoare determinată prin expertiza tehnică numită valoare de aport ;

b) bunurile dobândite cu titlu gratuit sau prin donație se evaluează la valoarea de utilitate în funcție de prețul pieței, starea sau amplasarea bunurilor. Valoarea de utilitate reprezintă prețul presupus că îl acceptă un client în funcție de utilitatea bunurilor pentru unitatea respectivă.

c) bunurile dobândite cu titlu oneros (contra plata se avaluează la costul de achiziție);

d) bunurile obținute din producție proprie- se înregistrează la cost de producție efectiv;

e) creanțele și datoriile sunt evaluate și înregistrate la valoarea nominală înscrisă în documentele justificative în care se consemnează dreptul de creanță sau datoriile. Aceste valori cu care se înregistrează bunurile la intrarea în patrimoniu se numesc valori de intrare sau valori de înregistrare contabilă sau costul istoric.

Evaluarea bunurilor la ieșirea din patrimoniu

Bunurile ieșite din unitate sau din depozite (vândute sau consumate) se evaluează și se înregistrează (se scad din gestiune) la valoare lor de intrare denumită și valoare de intrare. Deoarece prețurile unitare și, implicit, valoarea de intrare pentru același bun pot diferi de la o intrare la alta, apar dificultăți la stabilirea valorii de intrare pentru bunurile ieșite întrucât ordinea ieșirilor poate să difere de ordinea intrărilor și, deci, se pune problema alegerii prețurilor unitare care să fie utilizate pentru evaluarea acestora.

În acest scop se poate utiliza una din următoarele metode:

a) metoda costului mediu ponderat CMP cu cele două variante:

I. Metoda costului mediu ponderat calculat la sfârșitul lunii

Costul mediu ponderat calculat la sfârșitul perioadei (costul mediu ponderat global sau total) presupune o singură evaluare a stocurilor la sfârșitul perioadei de gestiune conform relației:

$$CMP_t = \frac{S_i + \sum I}{Q_{S_i} + \sum Q_I}$$

unde:

S_i – valoarea aferentă stocului inițial;

I – valoarea intrărilor;

Q_{S_i} – cantitatea existentă în stocul inițial;

Q_I – cantitatea inițială.

În cazul aplicării acestei metode, în timpul perioadei de gestiune se înregistrează cantitativ și valoric numai intrările, iar ieșirile din stoc se înregistrează numai cantitativ. La sfârșitul perioadei de gestiune se calculează costul mediu ponderat global sau total (CMP_t) și se evaluează toate ieșirile din stoc.

EXEMPLU

În cadrul S.C. MOLDSILVA S.A. cu profil de activitate prelucrarea lemnului, în cursul perioadei de gestiune, au loc următoarele mișcări de bușteni de rășinoase:

- la 01 dec. stocul inițial 80 mc x 1.000 lei/mc
- pe 08 dec. ieșire din stoc 40 mc
- pe 10 dec. intrare în stoc 20 mc x 1.200 lei/mc
- pe 15 dec. intrare în stoc 50 mc x 1.250 lei/mc
- pe 20 dec. ieșire din stoc 60 mc
- pe 22 dec. intrare în stoc 20 mc x 1.300 lei/mc
- pe 24 dec. ieșire din stoc 30 mc.

DATA	INTRĂRI (I)			IEȘIRI (E)			STOCURI (S)		
	Cantitate	Cost	Valoare	Cantitate	Cost	Valoare	Cantitate	Cost	Valoare
01.XII	-	-	-	-	-	-	80	1.000	80.000
08.XII	-	-	-	40	-	-	40	-	-
10.XII	20	1.200	24.000	-	-	-	60	-	-
15.XII	50	1.250	62.500	-	-	-	110	-	-
20.XII	-	-	-	60	-	-	50	-	-
22.XII	20	1.300	26.000	-	-	-	70	-	-
24.XII	-	-	-	30	-	-	40	-	-
TOTAL	90	-	112.500	130	1.132,35	147.205,5	40	1.132,36	45.294,5

$$\sum E = \sum Q_E \times CMP_t$$

$$CMP_t = \frac{S_i + \sum I}{Q_{S_i} + \sum Q_I}$$

$$CMP_t = \frac{80.000 + 112.500}{80 + 90} = \frac{192.500}{170} = 1.132,35 \text{ lei/mc}$$

$$\sum Q_E = 130 \text{ mc}$$

$$\sum E = 130 \times 1.132,35 = 147.205,5 \text{ lei}$$

$$40 \times 1.132,35 = 45.294 \text{ lei}$$

$$60 \times 1.132,35 = 67.941 \text{ lei}$$

$$30 \times 1.132,35 = 33.970,5 \text{ lei}$$

$$S_f = S_i - \sum I - \sum E$$

$$S_i = 80.000 \text{ lei}$$

$$\sum I = 112.500 \text{ lei}$$

$$\sum E = 147.205,5 \text{ lei}$$

$$S_f = 80.000 + 112.500 - 147.205,5 = 45.294,5 \text{ lei}$$

$$S_f = Q_{S_f} \times c \Rightarrow c = \frac{S_f}{Q_{S_f}} \Rightarrow c = \frac{45.294,5}{40} = 1.132,36 \text{ lei/mc}$$

II. Metoda costului mediu ponderat calculat după fiecare intrare

Costul mediu ponderat calculat la fiecare intrare constă în faptul că după fiecare intrare în stoc, se calculează un cost mediu ponderat pe baza următoarei formule:

$$CMP_{ui} = \frac{S_i + I_{ui}}{Q_{S_i} + Q_{I_{ui}}}$$

unde:

S_i – valoarea aferente stocului initial;

I_{ui} – valoarea aferenta ultimei intrari;

Q_{S_i} – cantitatea existenta in stocul initial;

$Q_{I_{ui}}$ – cantitatea aferenta ultimei intrari.

EXEMPLU

DATA	INTRĂRI (I)			IEȘIRI (E)			STOCURI (S)		
	Cantitate	Cost	Valoare	Cantitate	Cost	Valoare	Cantitate	Cost	Valoare
01.XII	-	-	-	-	-	-	80	1.000	80.000
08.XII	-	-	-	40	1.000	40.000	40	1.000	40.000
10.XII	20	1.200	24.000	-	-	-	60	1.066,66	64.000
15.XII	50	1.250	62.500	-	-	-	110	1.150	126.5000
20.XII	-	-	-	60	1.150	69.000	50	1.150	57.500
22.XII	20	1.300	26.000	-	-	-	70	1.192,85	83.500
24.XII	-	-	-	30	1.192,85	35.785,5	40	1.192,85	47.714
TOTAL	90	-	112.500	130	-	144.785,5	40	1.192,85	47.714

$$CMP_{ui} = \frac{S_i + I_{ui}}{Q_{S_i} + Q_{I_{ui}}}$$

$$CMP_{10XII} = \frac{40.000 + 24.000}{40 + 20} = \frac{64.000}{60} = 1.066,66lei$$

$$CMP_{15XII} = \frac{64.000 + 62.500}{60 + 50} = \frac{126.500}{110} = 1.150lei$$

$$CMP_{22XII} = \frac{57.500 + 26.000}{50 + 20} = \frac{83.500}{70} = 1.192,85lei$$

$$S_f = S_i - \sum I - \sum E$$

$$S_i = 80.000lei$$

$$\sum I = 112.500lei$$

$$\sum E = 144.785,5lei$$

$$S_f = 80.000 + 112.500 - 144.785,5 = 47.714,5lei$$

b) metoda FIFO (prima intrare - prima ieșire- FIRST IN FIRST OUT)- potrivit căreia evaluarea bunurilor ieșite din patrimoniu se face la prețul primului lot intrat. După epuizarea acestui lot, se va lua în considerare prețul următorului lot intrat, în ordine cLEIologică. Metoda prezintă dezavantajul că în perioada de inflație apare un profit brut mai mare decât cel real și unitatea va plăti impozit pe profit mai mare.

EXEMPLU

DATA	INTRARI (I)			IESIRI (E)			STOCURI (S)		
	Cantitate	Cost	Valoare	Cantitate	Cost	Valoare	Cantitate	Cost	Valoare
01.XII	-	-	-	-	-	-	I. 80	1.000	80.000
08.XII	-	-	-	I. 40	1.000	40.000	I. 40	1.000	40.000
10.XII	20	1.200	24.000	-	-	-	I. 40	1.000	40.000
							II. 20	1.200	24.000
							60	-	64.000
15.XII	50	1.250	62.500	-	-	-	I. 40	1.000	40.000
							II. 20	1.200	24.000
							III. 50	1.250	62.500
							110	-	126.500
20.XII	-	-	-	I. 40	1.000	40.000	I. -	-	-
				II. 20	1.200	24.000	II. -	-	-
				60	-	64.000	III. 50	1.250	62.500
							50	1.250	62.500
22.XII	20	1.300	26.000	-	-	-	I. -	-	-
							II. -	-	-
							III. 50	1.250	62.500
							IV. 20	1.300	26.000
							70	-	88.500
24.XII	-	-	-	III. 30	1.250	37.500	I. -	-	-
							II. -	-	-
							III. 20	1.250	25.000
							IV. 20	1.300	26.000
							40	-	51.000
TOTAL	90	-	112.500	130	-	141.500	I. 20	1.250	25.000
							II. 20	1.300	26.000

c) metoda LIFO (ultimul intrat - primul ieșit- LAST IN FIRST OUT)- adică pentru ieșiri se atribuie costurile de achiziție în ordine inversă intrărilor. Primele cantități ieșite se evaluează la prețul de achiziție al ultimei intrări și, după epuizarea lotului, se face la prețurile lotului de achiziție înaintea acestuia. Dezavantajul metodei este acela că în perioade de inflație are loc micșorarea profitului brut al unității.

EXEMPLU

DATA	INTRARI (I)			IESIRI (E)			STOCURI (S)		
	Cantitate	Cost	Valoare	Cantitate	Cost	Valoare	Cantitate	Cost	Valoare
01.XII	-	-	-	-	-	-	I. 80	1.000	80.000
08.XII	-	-	-	I. 40	1.000	40.000	I. 40	1.000	40.000
10.XII	20	1.200	24.000	-	-	-	I. 40	1.000	40.000
							II. 20	1.200	24.000
							60	-	64.000
15.XII	50	1.250	62.500	-	-	-	I. 40	1.000	40.000
							II. 20	1.200	24.000
							III. 50	1.250	62.500
							110	-	126.500
20.XII	-	-	-	III. 50	1.250	62.500	I. 40	1.000	40.000
				II. 10	1.200	12.000	II. 10	1.200	12.000
				60	-	74.500	III. -	-	-
							50	-	52.000
22.XII	20	1.300	26.000	-	-	-	I. 40	1.000	40.000
							II. 10	1.200	12.000
							III. -	-	-
							IV. 20	1.300	26.000
							70	-	78.000
24.XII	-	-	-	IV. 20	1.300	26.000	I. 40	1.000	40.000
				II. 10	1.200	12.000	II. -	-	-
				30	-	38.000	III. -	-	-
							IV. -	-	-
							40	-	40.000
TOTAL	90	-	112.500	130	-	152.500	I. 40	1.000	40.000

d) metoda costului standard presupune stabilirea unui preț unic de înregistrare a ieșirilor, de obicei prețul ce corespunde sursei principale de aprovizionare. Diferențele între prețul real și cel standard se înregistrează în contabilitate într-un cont separat. Pentru a calcula la valoarea reală se adaugă la costul standard diferențele aferente.

Evaluarea elementelor patrimoniale la inventariere

Cu ocazia inventarierii elementelor patrimoniale se evaluează la valoarea actuală de utilitate, denumită și valoare de inventar. Valoarea de intrare (valoarea contabilă sau costul istoric) se pune de acord cu rezultatele inventarierii. În acest scop, valoarea de intrare se compară cu valoarea de utilitate stabilită. Din comparație pot rezulta plusuri sau minusuri de valoare. Aceste diferențe se soluționează diferit pentru active, respectiv pasive.

În cazul elementelor de activ :

a) diferențele constatate în plus nu se înregistrează, iar activele se mențin înregistrate în contabilitatea curentă la valoarea lor de intrare sau cost istoric ;

b) diferențele constatate în minus între valoarea de inventar și cea de intrare reprezintă o depreciere care poate fi:

- ireversibilă, și atunci se înregistrează ca amortizare, iar imobilizările depreciate se mențin la valoarea lor de intrare ;

- reversibilă (specifică stocurilor), și atunci se constituie provizioane, stocurile rămân înregistrate în contabilitate la valoarea lor de intrare.

În cazul elementelor de pasiv:

a) diferențele constatate în plus se înregistrează prin constituirea unui provizion, iar pasivele respective se mențin în contabilitatea curentă la valoarea lor de intrare ;

b) diferențele constatate în minus nu se înregistrează.

Evaluarea la închiderea exercițiului economico-financiar

La sfârșitul perioadelor de gestiune, cu ocazia închiderii exercițiului financiar, evaluarea prin bilanț a elementelor patrimoniale se face astfel încât la valoarea de intrare nominală și la valoarea contabilă pusă de acord cu rezultatul inventarierii, diferențele constatate în plus sau minus pe teren față de situația scriptică se înregistrează în contabilitate pentru punerea de acord cu realitatea, iar diferențele valorice se înregistrează conform evaluării la inventariere.

Reevaluarea patrimoniului economic

Reevaluarea elementelor de activ și de pasiv se face pe baza unei dispoziții legale în acest sens, de regulă o hotărâre a guvernului. Cu acest prilej, valoarea de intrare a bunurilor se modifică astfel: valoarea de intrare se înlocuiește cu valoarea actuală. Diferențele dintre aceste valori se înregistrează în contabilitate sub forma rezervei din reevaluare.

3.3. Organizarea sistemului informațional contabil al stocurilor

În cadrul întreprinderii, activele circulante materiale ocazională numeroase operații, care pot fi grupate după conținutul lor în:

1. Operații de aprovizionare și conservare;
2. Operații de eliberare din depozit;
3. Operații de inventariere.

Aceste operațiuni sunt consemnate în diferite documente și evidențe operative distincte.

1. Operațiile de aprovizionare și conservare sunt evidențiate în următoarele documente:

- Comenzile, se emit de către unitățile patrimoniale către furnizori;
- Contractele economice, se încheie cu furnizorii pe baza comenzilor;
- Registrul de comenzi, este utilizat pentru urmărirea modului în care sunt realizate contractele de aprovizionare;
- Avizul de însoțire a mărfii, este un document de însoțire a stocurilor pe timpul transportului, document pe baza căruia se întocmește factura fiscală, sau document de primire în gestiunea cumpărătorului;
- Factura fiscală, realizează pe lângă funcțiile avizului de însoțire și pe cele de transport pentru viza de control financiar preventiv, și totodată este act justificativ pentru decontarea contravalorii;
- Nota de intrare-recepție, se întocmește la sosirea stocurilor de la furnizor și la intrarea acestora în depozitul unității;
- Fișa de magazie, este un document de evidență operativă a magaziei și se întocmește separat pentru fiecare fel, calitate sau sortiment de stocuri materiale.

2. Operațiile de eliberare din depozit sunt evidențiate în următoarele documente:

- Bonul de consum, este utilizat pentru eliberarea din magazie a stocurilor;
- Fișa limită de consum.

3. Operațiile de inventariere sunt evidențiate în contabilitate prin intermediul listelor de inventar.

În legătură cu operațiile de intrare și ieșire a bunurilor, legislația în vigoare prevede următoarele obligații pentru agenții economici:

- Bunurile materiale intrate în patrimoniu se consemnează în documente adecvate și se operează în evidența locurilor de depozitare;
- Bunurile primite pentru prelucrare sau în custodie, se recepționează și se înregistrează distinct ca intrări în gestiune;

- Bunurile materiale în curs de aprovizionare sau sosite dar nerecepționate se înregistrează distinct în contabilitate ca intrări în patrimoniu;
- Bunurile sosite fără factură se înregistrează ca intrări în gestiune, pe baza recepției și a documentelor de însoțire;
- Bunurile livrate, dar nefacturate, se înregistrează în contabilitate ca ieșiri din gestiune pe baza documentelor justificative.

La organizarea contabilității sintetice a stocurilor poate fi adoptată una din cele două metode recomandate de normele de aplicare a Legii contabilității:

1. Metoda inventarului permanent
2. Metoda inventarului intermitent

1. Metoda inventarului permanent

În cazul utilizării inventarului permanent în contabilitate, în conturile de stocuri se înregistrează toate operațiile de intrare și ieșire a stocurilor cantitativ și valoric, ceea ce permite stabilirea și cunoașterea în orice moment a stocurilor, atât cantitativ cât și valoric.

Conform normelor contabile din țara noastră, în condițiile utilizării inventarului permanent, unitățile patrimoniale își pot organiza contabilitatea analitică a stocurilor în funcție de specificul activității și de necesitățile proprii.

În cazul utilizării inventarului permanent, conturile de stocuri se debitează cu intrările de bunuri și se creditează cu ieșirile din stoc aferente perioadei de gestiune. La sfârșitul exercițiului financiar soldurile conturilor de stocuri sunt comparate cu stocurile factice stabilite prin inventariere. Dacă există diferențe în plus sau minus la inventar, acestea se vor regulariza aducându-se stocurile la nivelul lor real.

Exemplu:

O societate comercială prezintă următoarele informații cu privire la stocul de materii prime:

a) stoc inițial:

- la preț de înregistrare : 5.000.000 lei;
- diferența de preț : 500.000 lei;

b) intrări în stoc de la furnizori:

- la preț de înregistrare : 25.000.000 lei;
- diferența de preț : 3.325.000 lei;

	%	=	401	„Furnizori”	35.123.000
„Materii prime”	301				25.000.000
Diferențe de preț	308				3.325.000
T.V.A. deductibil	4428				6.798.000

c) ieșiri din stoc la preț de înregistrare:

Cheltuieli cu M P	600	=	300	Materii prime	20.000.000
-------------------	-----	---	-----	---------------	------------

d) calcularea și înregistrarea diferențelor de preț

$$K = \frac{(Si+Rd) \text{ cont } 308}{(Si+Rd) \text{ cont } 301} = \frac{500.000+3.325.000}{5.000.000+25.000.000} = 12,75 \%$$

$$\text{Diferența de preț} = Rc \text{ cont } 300 * K = 20.000.000 * 12,75\% = 2.550.000 \text{ lei}$$

Cheltuieli cu M P	601	=	308	Diferențe preț	2.550.000
-------------------	-----	---	-----	----------------	-----------

e) la sfârșitul exercițiului se constată plus la inventar

Valoarea stocului factic				11.000.000	
Sold scriptic (Sf=Si+Rd-Rc)cont 300				10.000.000	
Diferențe în plus la inventar				1.000.000	
Diferențe de preț aferente (1.000.000*K)				127.500	
	%	=	600	Cheltuieli cu M P	1.127.500
Materii prime	301				1.000.000
Diferențe de preț	308				127.500

Metoda inventarului permanent este utilizat de unitățile mari și mijlocii, și constă în utilizarea conturilor de stocuri pentru a determina și urmări în permanență stocul scriptic al acestora după fiecare operație de intrare și de ieșire, astfel, contabilitatea sintetică a stocurilor va reflecta:

- stocul inițial, de la începutul lunii, care va fi cel final din luna precedentă și care nu poate fi decât debitor,
- intrările în cursul lunii, pe baza documentelor de intrare, care se vor înregistra în debitul contului,
- ieșirile din cursul lunii, pe baza documentelor de ieșire, vor forma rulajul creditor al contului,
- în baza elementelor menționate: stoc inițial, intrări, ieșiri – se va stabili în permanență stocul scriptic al bunurilor, care vor putea în perioadele de inventariere cu stocurile faptice, din a căror comparare se pot stabili plusuri sau minusuri la inventar.

Folosirea acestei metode presupune:

- utilizarea fiecăruia dintre prețurile de înregistrare a stocurilor,
- folosirea conturilor de diferențe de preț aferente stocurilor,
- conducerea unei contabilități analitice a stocurilor prin adoptarea uneia dintre metodele de contabilitate analitică.

Metoda inventarului permanent, presupune un volum mai mare de muncă, dar asigură o mai riguroasă cunoaștere, în orice moment a mărimii stocurilor și un mai bun control al integrității lor.

2. Metoda inventarului intermitent

Unitățile patrimoniale pot opta și pentru inventarul permanent al stocurilor, cu condiția ca inventarul permanent al acestora să fie condus în contabilitatea de gestiune, în cazul întreprinderilor mari, sau extracontabil în cazul întreprinderilor mici și mijlocii.

Această metodă presupune stabilirea ieșirilor și înregistrarea lor în contabilitate pe baza inventarierii lor la finele fiecărei luni. În acest caz, ieșirile se determină ca diferență între valoarea stocurilor inițiale plus valoarea intrărilor, pe deoparte și valoarea stocurilor finale stabilite prin inventariere, pe de altă parte. Relația de calcul a ieșirilor ar putea fi următoarea:

$$E = Si + I - Sf$$

În cazul utilizării acestei metode, se renunță la utilizarea în cursul lunii a conturilor de stocuri pentru evidențierea intrărilor și, respectiv, a recalculării stocurilor scriptice după fiecare intrare. Prin urmare conturile de stocuri se utilizează numai la începutul și sfârșitul lunii, iar intrările de stocuri, din timpul lunii sunt contabilizate direct în conturile de cheltuieli corespunzătoare, la cost de achiziție, preț de factură sau preț prestabilit, după caz. La sfârșitul fiecărei luni se stabilesc stocurile finale prin inventariere și se înregistrează în conturile de stocuri inițiale ale lunii următoare și ele se vor anula prin includerea lor pe cheltuieli la începutul lunii următoare.

Metoda inventarului intermitent constă în:

- înregistrarea tuturor intrărilor de stocuri, din cursul unui exercițiu financiar, direct în conturile de cheltuieli privind consumul acestor stocuri,
- regularizarea stocurilor la finele exercițiului financiar pe bază de inventare faptice prin:
 - destocarea stocului inițial reprezentat de soldul al contului de stocuri, sub premiza că acesta s-a consumat în cursul exercițiului financiar,
 - restocarea stocului faptic determinat pe baza inventarului de la finele exercițiului financiar, prin corectarea cheltuielilor privind consumurile de stocuri.

În urma acestei tehnici de înregistrare, conturile de stocuri reflectă mărimea reală a acestora, iar conturile de cheltuieli privind consumurile de stocuri reflectă cheltuielile efective cu aceste consumuri.

Exemplu :

O societate comercială prezintă următoarele informații privind stocul de materii prime:

a) destocarea stocului inițial, în costuri istorice = 5.600.000 lei

Cheltuieli cu M P	600	=	300	Materii prime	5.600.000
-------------------	-----	---	-----	---------------	-----------

b) intrări în stoc de la furnizori

	%	=	401	Furnizori	<u>31.000.000</u>
Cheltuieli cu M P	600				25.000.000
T.V.A. deductibil	4426				6.000.000

c) restocarea stocului final, după inventariere:

Materii prime	300	=	600	Cheltuieli cu M P	10.500.000
---------------	-----	---	-----	-------------------	------------

Metoda inventarului intermitent poate fi utilizat de unitățile mici și mijlocii, și constă în neurmărirea prin contabilitatea sintetică a intrărilor și ieșirilor de stocuri în cursul perioadelor. Conturile de stocuri se utilizează numai la finele perioadelor de gestiune când se debitează cu soldurile finale existente la locurile de depozitare stabilite prin inventariere. Mișcările de stocuri din cursul perioadei nu afectează conturile de stocuri, ci direct conturile de cheltuieli.

Înregistrări contabile privind achizițiile de stocuri cu reduceri comerciale și financiare

Derularea tranzacțiilor de vânzare-cumpărare presupune relații cu furnizorii și clienții, pe piața concurențială ceea ce duce la operarea cu reduceri de preț, destinate să plătească fidelitatea unui client, respectarea întocmai a unor clauze contractuale, achitarea înainte de termen a unei datorii și, nu în ultimul rând, să incite clientul spre cumpărare, ceea ce duce la creșterea cifrei de afaceri.

Aceste reduceri de prețuri se împart în două categorii:

- Reduceri de natură comercială
- Reduceri de natură financiară

1. **Reducerile comerciale** au o influență directă asupra mărimii nete a unei facturi. În categoria reducerilor comerciale se includ:

- *Rabatul* reprezintă reducerea practică, asupra prețului convenit anterior între furnizor și client, ținându-se cont de unele defecte de calitate sau de neconformitate a bunurilor comerciale, față de clauzele prevăzute în contract.
- *Remiza* este reducerea practică asupra prețului curent de vânzare, ținându-se cont de volumul vânzărilor sau de importanța cumpărătorului, în clientela vânzătorului. Remiza corespunde unui procent aplicat asupra prețului brut, procent prevăzut în oferta de prețuri a vânzătorului sau care rezultă din negociere între cei doi parteneri de afaceri.
- *Risturnul* reprezintă o reducere de preț practică asupra ansamblului operațiilor efectuate cu același cumpărător pe o perioadă determinată.

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

2. **Reducerile financiare** poartă denumirea de sconturi

Scontul de decontare este reducerea financiară acordată procentual asupra unei creanțe decontate înainte de scadența normală, reprezentând o bonificație acordată clientului. Scontul de decontare este o cheltuială financiară pentru furnizor, care este beneficiarul plății și un venit financiar pentru client, care efectuează o plată înainte de scadență.

Cu privire la metodologia de calcul și contabilizare a reducerilor, trebuie respectate următoarele reguli:

- Toate reducerile de preț sunt incluse în factură,
- Reducerile comerciale premerg reducerile financiare,
- Reducerile sunt determinate în cascadă, ceea ce înseamnă că procentele de reducere se aplică asupra netului anterior,
- În cazul reducerilor comerciale mai întâi se calculează rabaturile și apoi remizele și risturnurile,
- Scontul de decontare se aplică după ultima reducere de natură comercială,

- Taxa pe valoarea adăugată se calculează la ultimul „net” determinat și se adună cu acesta pentru a obține „totalul facturii”,
- Reducerile comerciale nu se contabilizează nici la furnizor, nici la client,
- Reducerile financiare se contabilizează ca o cheltuială financiară pentru furnizor și ca un venit financiar pentru client.

Exemplu de calcul:

Presupunem că totalul brut al unei facturi pentru vânzarea de mărfuri este de 1.800.000 lei, **rabatul** pentru defecte de calitate este de 100.000 lei, **remiza** pentru vânzări superioară sumei de 1.000.000 lei este de 5 %, **remiza** pentru fidelitatea clientului 10 % și **scontul** de decontare pentru plata înainte de scadență este de 2 % .

Factura simplificată arată astfel:

Valoarea brută a mărfurilor vândute	1.800.000
Rabatul pentru defectele de calitate	100.000
	1.700.000
Remiza 1 (1.700.000 * 5 %)	85.000
	1.615.000
Remiza 2 (1.615.000 * 10 %)	161.500
Net comercial	1.453.500
Scont decontare (1.453.500 * 2 %)	29.070
Net financiar	1.424.430
TVA deductibil	341.863.2
Total factură	1.766.293.2

Reducerile financiare se pot evidenția în contabilitatea furnizorului în funcție de momentul acordării acestora, astfel:

- **În momentul întocmirii facturii**

	1.695.070	%	=	%	1.695.070	
Client	1.666.000	411		707	1.424.430	Venit din vânzări
Cheltuială financ.	29.070	667		4427	270.640	TVA colectată

- **Ulterior întocmirii facturii**

Client	411	=	%		1.695.070
				707	Venit din vânzări
				4427	TVA colectat
Cheltuială financ	667	=	411	Client	29.070

Reducerile financiare se pot evidenția în contabilitatea clientului în funcție de momentul acordării acestora, astfel:

- **În momentul întocmirii facturii**

	1.695.070	%	=	%	1.695.070	
Mărfuri	1.424.430	371		401	1.666.000	Furnizor
TVA deductibil	270.640	4426		767	29.070	Venit financiar

- **Ulterior întocmirii facturii**

	%	=	401	Furnizori	1.695.070
Mărfuri	371				1.424.430
TVA deductibil	4426				270.640
Furnizor	401	=	767	Venit financiar din scont	29.070

3.4. Contabilitatea stocurilor de materii prime și materiale

Stocurile de materii prime și materiale se formează în general prin achiziție de la terți în urma recepției calitative și cantitative și a predării lor spre păstrare și gestionare responsabililor de depozit. Pot fi

și situații în care acestea sunt preluate direct în secțiile de exploatare în vederea prelucrării și utilizării lor conform programului și obiectului de activitate.

A.1. Metoda inventarului permanent

În cadrul acestei metode se utilizează conturile 301, 302, 303, 308.

Cu ajutorul conturilor 301, 302, 303 (A) se evidențiază existența și mișcarea stocurilor de materii prime, materiale consumabile și a materialelor de natura obiectelor de inventar.

Contul 308 (R) – cu ajutorul acestui cont se evidențiază diferențele în plus sau în minus între prețul de înregistrare standard (prestabilit) și costul de achiziție aferente materiilor prime, materialelor consumabile și a materialelor de natura obiectelor de inventar. Este un cont rectificativ al valorii de înregistrare a materiilor prime, materialelor consumabile și a materialelor de natura obiectelor de inventar.

A.2. Metoda inventarului intermitent

În situația aplicării inventarului intermitent stocurile existente la începutul exercițiului financiar, precum și intrările în cursul perioadei, se înregistrează direct în debitul conturilor 601, 602, 603.

Conturile 301, 302, 303 se debitează numai la sfârșitul perioadei cu valoarea materiilor prime, materialelor consumabile și a materialelor de natura obiectelor de inventar existente în stoc stabilită pe baza inventarului prin creditul conturilor 601, 602, 603.

Principalele înregistrări contabile privind materiile prime – metoda inventarului permanent:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Factura	Aprov. la preț de facturare	301 4426 401	A A P	D D C	%=401 301 4426
2.	Factură	Aprov. la pret standard	301 308 4426 401	A A A P	D D D C	%=401 301 308 4426
3.	Aviz de însoțire a mărfii	Aprov. fără factură	301 4428 408	A B P	D D C	%=408 301 4428
	factură	Primirea facturii	408 401	P P	D C	408=401
			4426 4428	A B	D C	4426=4428
4.	Bon de consum	Darea în producție	601 301	A A	D C	601=301
5.	Notă de contabilitate	Repartizarea dif. De preț la sfarsitul lunii	308 601	A A	C D	601=308
6.	Factură	Vânzarea materiilor prime(transf. la mărfuri)	371 301	A A	D C	371=301
7.	Listă inventar	Plus la inventar	301 601	A A	D C	%=581 301 negru 601 roșu
8.	Listă de inventar	Lipsuri la inventar	301 601	A A	C D	601=301
9.	Notă de contabilitate	Pierderi prin calamități	301 671	A A	C D	671=301
10.	Notă de recepție	Primate gratuit	301 758	A P	D C	301=758
11.	Notă de recepție	Semifabricate consumate ca materii prime	301 341	A A	D C	301=341
12.	Notă de recepție	Produse obținute și consumate ca materii prime	301 345	A A	D C	301=345
13.	Notă de recepție	Trimiterea spre prelucrare la terți	301 351	A A	C D	351=301

Principalele înregistrări contabile privind materiile prime – metoda inventarului intermitent:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Factură	Înregistrarea la preț de facturare	601 4426 401	A A P	D D C	%=401 601 4426
2.	Notă de contabilitate	La sfârșitul lunii înregistrarea stocului faptic	301 601	A A	D D	%=581 301 negru 601 roșu
3.	Notă de contabilitate	La începutul lunii următoare stornarea înregistrării stocului faptic				%=581 301 roșu 601 negru

Principalele înregistrări contabile privind materiale de natura obiectelor de inventar

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Factură	Cumpărarea obiectelor de inventar	303 4426 401	A A P	D D C	%=401 303 4426
2.	Notă de contabilitate	Primate gratuit	303 758	A P	D C	303=758
3.	Bon de consum	Darea în folosință	303 603	A A	C D	603=303
4.	Notă de contabilitate	Plus la inventar	6303 603	A A	D D	%=581 303 negru 603 Roșu
5.	Notă de predare transfer	Obținute din producție proprie	303 345	A A	D C	303=345
6.	Factură	Vânzarea lor (transferarea la mărfuri)	371 303	A A	D C	371=303
7.	Notă de contabilitate	donarea	303 658	A A	C D	658=303
8.	Notă de contabilitate	Pierderi prin calamități	303 671	A A	C D	671=303

3.5. Contabilitatea producției în curs de execuție

Producția în curs de execuție reprezintă acele elemente ale procesului de fabricație care se găsesc în fluxul de prelucrare în faze nefinite și care nu pot fi constatate ca fiind semifabricate sau produse finite.

Este considerată producție în curs de execuție și situația produselor finite terminate dar care nu au fost supuse probelor și recepției tehnice de calitate.

Constatarea existenței și valorii producției în curs de execuție se poate realiza în două moduri:

- prin inventariere

- prin metoda contabilă, respectiv pe baza datelor din conturile contabilității de gestiune (clasa 9 de conturi)

Contabilitatea producției în curs de execuție se realizează cu ajutorul conturilor 331 – „Produse în curs de execuție” și 332 – „Lucrări și servicii în curs de execuție”.

Principalele înregistrări contabile privind producția în curs de execuție:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Notă de contabilitate	Inventarierea faptică a producției la sfârșitul fiecărei luni	33 711	A P	D C	33=711
2.	Notă de contabilitate	Stornarea la începutul perioadei următoare	33 711	A P	C D	711=33
3.	Notă de contabilitate	Piederi prin calamități	671 33	A A	D C	671=33

3.6. Contabilitatea produselor

Aceasta presupune organizarea documentației primare, a evidenței operative, a contabilității analitice și sintetice.

- Pentru organizarea documentației primare se studiază conținutul operațiilor specifice, gestionarea produselor și proiectarea pe această bază a nomenclatorului documentelor, modului lor de completare, precum și circuitul lor. Documentele caracteristice gestionării produselor sunt:
 - bonul de predare-transfer-restituire – utilizat pentru predarea de către secțiile de exploatare la depozite a produselor finite și a semifabricatelor, cât și ca document de transport între magazine
 - nota de rebut – consemnează elementele din procesul de fabricație constatate ca fiind necorespunzătoare calitativ în urma controlului tehnic de calitate (CTC)
 - nota de remaniere – consemnează, în urma CTC-ului, piese necorespunzătoare, dar care prin operații tehnice suplimentare pot fi aduse la nivelul calitativ corespunzător
 - dispoziția de livrare, avizul de însoțire, factura – documente pentru livrări, respectiv vânzări
 - bonul de consum – se folosește pentru gestiunea semifabricatelor din producția proprie, care trec de la o secție de prelucrare la alta în vederea obținerii produsului finit
- Evidența operativă a produselor se ține la nivelul depozitului cu ajutorul fișei de magazie.
- Pentru contabilitatea analitică se poate adopta una din metodele de contabilitate analitică a stocurilor, fiind recomandată metoda cantitativ-valorică.
- Pentru organizarea contabilității sintetice, în forma de contabilitate adoptată de întreprindere, se utilizează conturile din grupa 34 – „Produse”:
 - 341 – „Semifabricate”
 - 345 – „Produse finite”
 - 346 – „Produse reziduale”
 - 348 – „Diferențe de preț la produse”
 - și contul 354 – „Produse aflate la terți”

Produsele finite sunt bunuri rezultate din procesul de exploatare și lucrările și serviciile executate pentru care au fost terminate fazele procesului tehnologic, acceptate din punct de vedere calitativ de CTC și predate depozitelor în vederea pregătirii pentru vânzare.

Evaluarea produselor finite se face la costul efectiv de producție care este determinat și înregistrat în contabilitate astfel:

- costul standard sau costul normat de producție este înregistrat în contul 345
- diferențele dintre costul efectiv de producție și costul standard sunt înregistrate în contul 348

345 = 711 (costul standard = costul normat)

348 = 711 (pentru ±)

$C_{ef} > C_n \Rightarrow$ Diferențe +

$C_{ef} < C_n \Rightarrow$ Diferențe -

711 = 348

Contul 345 (A) – cu ajutorul acestui cont se evidențiază existența și mișcarea stocurilor de produse finite.

EXEMPLU:

1. Se obțin semifabricate din producție proprie în suma de 10.000 lei. Din stocul de semifabricate se eliberează în producție către alte secții, semifabricate în sumă de 8.000 lei. Restul semifabricatelor se vând către terți, la prețul de 2.480 lei, incluzând TVA.

-obținerea semifabricatelor:

341 Semifabricate = 711 Variația stocurilor 10.000 lei

-eliberarea

711 Variația stocurilor = 341 Semifabricate 8.000 lei

- scoaterea din evidență:

711 Variația stocurilor = 341 Semifabricate 2.000 lei

- vânzarea semifabricatelor :

4111 Clienți = % 2.000 lei

702 Venituri din vânzarea semifabricatelor 2.000 lei

4427 TVA colectata

480 lei

EXEMPLU

O societate obține un singur produs finit pentru care s-a stabilit un cost standard de 100 lei/buc. La începutul exercitiului soldul inițial al contului de produse finite era de 80 buc. * 100 lei = 8.000 lei. Diferențele în contul 348 la începutul perioadei sunt favorabile de 100 lei. În cursul exercițiului au loc următoarele operații:

a) se obțin produse finite 20 buc.;

b) se vând produse finite la preț de vânzare de 150 lei/buc., TVA 24%, număr bucăți vândute 50.

La sfârșitul perioadei se calculează costul de producție al produsului finit de 101 lei/buc. (conform datelor obținute din contabilitatea de gestiune). Să se înregistreze aceste operații în contabilitate.

a) Inreg. obținerii de produse finite

345 = 711 2.000 (20 buc * 100 lei)

Inreg. diferențelor de pret aferente obținerii de produse finite

348 = 711 20 (20 buc * 1 leu)

Cost standard (prestabilit)~la care se aștepta să se obțină producția, se înregistrează în **contul 345**.

Cost efectiv~cel realizat în urma procesului de producție, se înregistrează în **711**

$C.S. > C.E.$ ~diferență favorabilă

$C.S. < C.E.$ ~diferență nefavorabilă

D	348 "Diferențe de preț la produse"	C
Diferență favorabilă		Diferență favorabilă
Diferență nefavorabilă		Diferență nefavorabilă

(Stornare în negru)
PENTRU INTRĂRI

(Stornare în negru)
PENTRU IEȘIRI

cost standard = 100
cost efectiv = 101
diferenta nefavorabila = 1

b) Vânzarea produselor finite

411 = % 9.300
701 7.500
4427 1800

Scăderea din gestiune a produselor la cost standard

711 = 345 5.000 (50 buc * 100 lei)

Inregistrarea diferenței de preț

Pentru calculul diferenței de preț aferente ieșirilor se determină **coeficientul de repartizare a diferențelor de preț:**

$$K_{348} = (Si\ 348 + Rd\ 348)/(Si\ 345 + Rd\ 345) = (100 + 20)/(8.000 + 2.000) = 0,008$$

$$RC\ 348 = K_{348} * RC\ 345 = 0,008 * 5.000 = 40$$

$$711 = 348$$

40

Principalele înregistrări contabile privind produsele finite-metoda inventarului permanent

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Notă de predare transfer	Obținerea produselor finite	345 711	A P	D C	345=711
2.	Factură	Vânzarea pe bază de factură clienților	711 701 4427	A P P	D C C	411=% 701 4427
3.	Notă de contabilitate	Descărcarea din gestiune a producției vândute	345 711	A P	C D	711=345
4.	Notă de contabilitate	Înregistrarea la sfârșitul lunii a diferențelor de preț: - în negru diferențele nefavorabile, dacă valoarea de înregistrarea produselor este mai mică decât costul de producție, - în roșu, diferențele favorabile, dacă valoarea de înregistrarea produselor finite este mai mare decât costul de producție.	348 711	A P	D C	348=711
5.	Notă de contabilitate	După calcularea lui k 348 se scad din gestiune și diferențele aferente producției vândute	348 711	A P	C D	711=348
6.	Notă de contabilitate	Donații	345 658	A A	C D	658=345
7.	Notă de contabilitate	Pierderi prin calamități	345 671	A A	C D	671=345

Principalele înregistrări contabile privind produsele finite-metoda inventarului intermitent:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7

1.	Notă de predare transfer	Înregistrarea producției obținute	411 701 4427	A P P	D C C	411=% 701 4427
2.	Notă d contabilitate	Stabilirea stocului faptic la sfârșitul lunii	345 711	A P	D C	345=711
3.	Notă de contabilitate	Stornarea stocului faptic la începutul perioadei următoare	345 711	A P	C D	711=345
4	Notă de contabilitate	Donații	345	A	C	658=345
4.			658	A	D	
5.	Notă de contabilitate	Pierderi din calamități	345 671	A A	C D	671=345
6.	Notă de predare transfer	Produse finite consumate ca materii prime în unitate	345 711	A A	C D	301=345

Semifabricatele sunt produse intermediare care se găsesc în execuție în anumite faze ale procesului de producție într-o secție și care-și continuă procesul de fabricație în altă secție. Unele semifabricate care sunt prelucrate la cote finale pot fi valorificate ca piese de schimb prin vânzare.

Contabilitatea semifabricatelor poate fi organizată în două variante:

- fără separarea semifabricatelor și a costurilor lor în conturi distincte, ele fiind din punct de vedere contabil asimilate cu produsele în curs de execuție, rămânând în structura acestora
- separarea semifabricatelor și costurilor lor în conturi distincte, respectiv 341 și 348. În această situație, gestiunea semifabricatelor se organizează la nivelul secțiilor de producție prin magazine distincte, trecerea lor de la o secție la alta făcându-se pe baza bonului de consum sau a bonului de predare-transfer-restituire.

Produsele reziduale sunt formate din piese rebutate și deșeuri rezultate din prelucrarea materiilor prime fiind constatate prin notele de rebut și bonuri de predare la depozitele de produse reziduale. Acestea sunt evaluate la prețuri posibile de revalorificare și evidențiate cu ajutorul conturilor 346 și 348.

Funcțiunea conturilor 341, 346 este aceeași ca la contul 345.

Principalele înregistrări contabile privind semifabricatele:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Notă de predare restituire	Înregistrarea în depozit	341 711	A P	D C	341=711
2.	Factură	Înregistrarea facturii de vânzare	411 702 4427	A P P	D C C	411=% 702 4427
3.	Notă de contabilitate	Scoaterea din gestiune	341 711	A P	C D	711=341
4.	Notă de contabilitate	Înregistrarea diferențelor de preț	348 711	A P	D C	348=711
5.	Notă de contabilitate	Scoaterea din gestiune a diferențelor de preț	348 711	A P	C D	711=348

Principalele înregistrări contabile privind produsele reziduale:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7

1.	Notă de predare transfer	Înregistrarea produselor reziduale	346 711	A P	D C	346=711
2.	Factură	Vânzarea produselor reziduale	711 703 4427	A P P	D C C	411=% 703 4427
3.	Notă de contabilitate	Descărcarea din gestiune	346 711	A P	C D	711=346

3.7. Contabilitatea stocurilor aflate la terți

Anumite bunuri de natura stocurilor, proprietate a întreprinderii, pot să se găsească temporar la alte unități din diverse motive: pentru prelucrare, lăsate în curs de aprovizionare, etc.

Contabilitatea acestora se conduce cu ajutorul grupei **35 "Stocuri aflate la terți"**, ce cuprinde următoarele conturi:

351 "Materii și materiale aflate la terți"

354 "Produse aflate la terți"

356 "Animale aflate la terți"

357 "Marfuri aflate la terți"

358 "Ambalaje aflate la terți"

După conținutul economic: conturi de stocuri aflate temporar la terți.

Dupa funcția contabilă: conturi de activ.

Principalele înregistrări contabile privind stocurile aflate la terți:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D și C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Notă de predare restituire	Trimiterea la terți de materii prime	351 301	A A	D C	351=301
2.	Notă de predare restituire	Trimiterea la terți de obiecte de inventar	303 351	A A	C D	351=303
3.	Notă de predare restituire	Trimiterea la terți de mărfuri	371 357	A A	C D	357=371
4.	Factură	Primirea materiilor prime prelucrate	351 301	A A	C D	301=351
		Înregistrarea facturii	4426 401 301	A P A		%=401 301 4426

3.8. Contabilitatea animalelor și păsărilor

În conformitate cu reglementările actuale sunt încadrate în categoria stocurilor animalele și păsările născute și cele tinere de orice fel (viței, mânji, miei, porci) în vederea creșterii și folosirii lor pentru muncă și reproducție; animalele și păsările la îngrășat; pentru valorificare; coloniile de albine, precum și animalele pentru producție (lână, lapte, blană).

Contabilitatea acestora se conduce cu ajutorul conturilor **361 "Animale și păsări"** și **368 "Diferențele de preț la animale și păsări"**.

Principalele înregistrări contabile privind animalele și păsări:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Factură	Achizitionarea de animale(la preț de facturare)	361 4426 401	A A P	D D C	%=401 361 4426
2.	Factură	Achizitionarea la preț standard: -contul 368 se debitează în roșu pentru diferențe favorabile și în negru pentru diferențe nefavorabile	361 368 4426 401	A A A P	D D D C	%=401 361 368 4426
3.	Notă de predare transfer	Obținerea din producție proprie,sporuri de greutate și plus la inventar	361 711	A P	D C	361=711
4.	Factură	Vânzarea lor ca produse finite	711 701 4427 606 361	A P P A A	D C C D C	411=% 701 4427 606=361
5.	Factură	Vânzarea lor ca mărfuri: -treccrea la mărfuri, -Înregistrarea facturii, - înregistrarea diferențelor.	371 361 411 707 4427 368 606	A A A P P A A	D C D C C C D	371=361 411=% 707 4427 606=368
6.	Notă de contabilitate	Plus la inventar	361 711	A P	D C	361=711
7.	Notă de contabilitate	Minus la inventar	361 606	A A	C D	606=361
8.	Notă de contabilitate	Primate cu titlu gratuit	361 758	A P	D C	361=758
9.	Notă de contabilitate	Sporuri de greutate	361 711	A P	D C	361=711

EXEMPLU:

Se achiziționează de la un furnizor animale pentru îngrășat la costul de achiziție de 2.000 lei plus TVA care se achită cu ordin de plată. Creșterea în greutate se înregistrează la costul de producție de 300 lei. După 6 luni se vând ca animale vii cu prețul de vânzare de 4.000 lei plus TVA, factura încasându-se prin bancă.

- Achiziționarea animalelor:

% = 401 Furnizori 2.480

361 Animale și păsări 2.000

4426 TVA deductibilă 480

- Achitarea facturii:

401 Furnizori = 5121 Conturi la bănci 2.480

- Sporul de creștere în greutate:

361 Materiale consumabile = 711 Variația stocurilor 300

- Livrarea animalelor vii:

4111 Clienți=% 4960

701 Venituri din vânzarea produselor finite 4.000

4427 TVA colectată 960

- Descărcarea gestiunii de animalele vândute :(costul de achiziție : 2.000 lei ; sporul total în greutate :6 luni *300 lei /luna = 1.800 lei)
606 Cheltuieli privind animalele și păsările = 361 Animale și păsări 2.000
711 Variația stocurilor = 361 Animale și pasari 1.800

• Incasarea facturii :
5121 Conturi la bănci în lei =4111 Clienți 4.960

3.9. Contabilitatea mărfurilor

Aceste stocuri constituie o structură importantă în categoria stocurilor achiziționate, fiind formate din bunurile cumpărate în vederea revânzării în aceeași stare. Sunt asimilate mărfurilor și stocurile de materii prime și materiale disponibile redistribuite pentru a fi vândute.

1. Evaluarea stocurilor de mărfuri

În contabilitatea mărfurilor pot fi adoptate următoarele prețuri pentru evaluare și înregistrare:

a) prețul efectiv de cumpărare

În acest caz, costul de achiziție al mărfurilor se formează și se înregistrează în contabilitate astfel:

- prețul efectiv de cumpărare fără TVA în contul 371
- cheltuielile de aprovizionare în contul 378

b) prețul prestabilit de cumpărare (preț standard)

În acest caz, costul de achiziție se formează astfel:

- prețul prestabilit de cumpărare în contul 371
- diferența dintre prețul efectiv de cumpărare și cel prestabilit în contul 378
- cheltuielile de aprovizionare în contul 378

c) prețul de vânzare

- cu ridicata
- cu amănuntul
- prețul importatorului

În acest caz, costul de achiziție a mărfurilor se fixează astfel:

- prețul de vânzare în contul 371
- cheltuielile de transport - aprovizionare în contul 378
- adaosul comercial inclus în prețul de vânzare în contul 378

Contabilitatea operațiilor privind mărfurile se realizează cu ajutorul conturilor din grupa 37 – „Mărfuri”, din care fac parte: 371 – „Mărfuri” și 378 – „Diferențe de preț la mărfuri”.

EXEMPLUL 1

Se achiziționează un stoc de marfă la cost de achiziție (CA) de 10.000.000 lei, adaos comercial (AC) 20%, TVA 24%. Sold inițial al contului de mărfuri este 2.000.000 lei și al celui de diferențe de preț de 100.000 nefavorabilă. Ulterior mărfurile sunt vândute la preț de vânzare cu amănuntul de 5.000.000 lei.

Să se înregistreze achiziția și vânzarea mărfurilor dacă evaluarea acestora se face la preț de vânzare cu amănuntul (PVA).

$$PVA = CA + AC + TVA \text{ neexigibilă} = 10.000.000 + 2.000.000 + 2.880.000 = 14.880.000$$

1. Achiziția mărfurilor

%	=	401	<u>12.400.000</u>
371			10.000.000
4426			2.400.000

2. Înregistrarea adaosului comercial și a TVA neexigibilă

371	=	%	<u>4.880.000</u>
		378	2.000.000
		4428	2.880.000

3. Vânzarea mărfurilor

5311	=	%	<u>5.000.000</u>
------	---	---	------------------

707 4.032.500
4427 967.500

4. Scăderea din gestiune

% = 371 5.000.000
607 3.185.675
378 846.825
4428 967.500

$$K_{378} = (Si_{378} + Rc_{378}) / [(Si_{371} + Rd_{371}) - (Si_{4428} + Rc_{4428})] = (100.000 + 2.000.000) / [(2.000.000 + 14.880.000 - 2.880.000)] = 0,21$$

Cota de adaos comercial aferentă ieșiri (K_{378}) = 0,21 * Rc_{707} = 0,21 * 4.201.681 = 846.825

Principalele înregistrări contabile privind mărfurile la prețul de aprovizionare:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Factură	Cumpărarea de la furnizori	371 4426 401	A A P	D D C	%=401 371 4426
2.	Factură	Vânzarea mărfurilor	411 707 4427	A P P	D C C	411=% 707 4427
3.	Notă de contabilitate	Scoaterea din gestiune	607 371	A A	D C	607=371

Principalele înregistrări contabile privind mărfurile la preț de vânzare cu amănuntul:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Factură și notă de recepție	Înregistrarea facturii	401 371 4426	P A A	C D D	%=401 371 4426
		Înregistrarea adaosului comercial și al TVA	371 378 4428	A P P	D C C	371=% 378 4428
2.	factură	Vânzarea mărfurilor	411 707 4427	A P P	D C C	411=% 707 4427
3.	Notă de contabilitate	Scoaterea din gestiune după calcularea lui K_{378}	371 378 4428 607	A P P A	C D D D	%=371 378 4428 607
4.	Notă de contabilitate	Obținerea de mărfuri din producția proprie	371 345	A A	D C	371=345

Principalele înregistrări contabile privind materiale de natura obiectelor de inventar

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7

1.	Factură și notă de recepție	Aprovizionarea cu mărfuri	371 4426 401	A A P	D D C	%=401 371 4426
		Înregistrarea adaosului comercial	371 378	A P	D C	371=378
2.	factură	Vânzarea mărfurilor	411 707 4427	A P P	D C C	411=% 707 4427
3.	Notă de contabilitate	Scoaterea din gestiune	371 378 607	A P A	C D D	%=371 378 607

Principalele înregistrări contabile privind vânzarea mărfurilor în rate:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Factură	Înregistrarea facturii	411 707 472 4427	A P P P	D C C C	411=% 707 472 4427
2.	Ordin de plată	Încasarea contului(la fel și ratele)	411 5121	A A	C D	5121=411
3.	Factură	Înregistrarea facturilor în rate –valoarea ratei	411 472 4428	A P P	D C C	411=% 472 4428
4.	Notă de contabilitate	Scoaterea din gestiune	371 471 378 4428	A A P P	C D D D	%+371 471 378 4428
5.	Ordin de plată	Încasarea ratelor	411 5121	A A	C D	5121=411
	Notă de contabilitate	Înregistrarea venitului aferent lunii	472 707	P P	D C	472=707
	Notă de contabilitate	Înregistrarea TVA aferent venitului	4428 4427	P P	D C	4428=4427
	Notă de contabilitate	Înregistrarea dobânzii	472 766	P P	D C	472=766
	Notă de contabilitate	Scoaterea din gestiune	471 607	A A	C D	607=471

Principalele înregistrări contabile privind mărfurile primite spre vânzare în consignatie:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Bon de primire	Înregistrarea mărfurilor primite la prețul de vânzare cu amănuntul	8033			8033=
2.	Bon de primire	Înregistrarea mărfurilor în gestiune -prețul pretins de deponent și acceptat(462), -comision (378), -TVA(4428).	371 462 378 4428	A P P P	D C C C	371=% 462 378 4428
3.	Chitanță	Vânzarea: -pretul pretins(707) -comisionul(708)	5311 707 708 4427	A P P P	D C C C	5311=% 707 708 4427
4.	Notă de contabilitate	Scoaterea din gestiune a mărfurilor vândute	371 607	A A	C D	%=371 607

			378 4428	P P	D D	378 4428
5.	Notă de contabilitate	Scoaterea din gestiune a mărfurilor primite în consignație	8033			--8033
6.	Chitanță	Achitarea către deponenți a mărfurilor vândute	462 5311	P A	D C	462=5311

3.10. Contabilitatea ambalajelor

Ambalajele sunt bunuri destinate să protejeze stocurile materiale pe timpul depozitării, transportului, manipulării, prezentării etc. Reflectarea în contabilitate se face cu ajutorul conturilor **381 “Ambalaje”** și **388 “Diferențe de preț la ambalaje”**.

Principalele înregistrări contabile privind ambalajele:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Factură	Achiziționarea de la furnizori la preț de facturare	381 4426 401	A A P	D D C	%=401 381 4426
2.	factură	Achiziționarea la preț standard	381 388 4426 401	A A A P	D D D C	%=401 381 388 4426
3.	Notă de predare transfer	Ambalaje realizate în producție proprie	381 345	A A	D C	381=345
4.	Factură	Vânzarea ambalajelor (vânzarea ca mărfuri)	381 371	A A	C D	371=381
5.	Notă de contabilitate	Lipsuri constatate la inventar	381 608	A A	C D	608=381
6.	Notă de contabilitate	Repartizarea diferențelor de preț aferente ambalajelor ieșite din gestiune	608 388	A A	D C	608=388

3.11. Ajustări pentru deprecierea stocurilor

Contabilitatea ajustărilor pentru deprecierea stocurilor se ține cu ajutorul conturilor din grupa 39 AJUSTĂRI PENTRU DEPRECIEREA STOCURILOR ȘI PRODUCȚIEI ÎN CURS DE EXECUȚIE , cu următoarea componență:

391 Ajustări pentru deprecierea materiilor prime

392 Ajustări pentru deprecierea materialelor

3921 Ajustări pentru deprecierea materialelor consumabile

3922 Ajustări pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de inventar

393 Ajustări pentru deprecierea producției în curs de execuție

394 Ajustări pentru deprecierea produselor

3941 Ajustări pentru deprecierea semifabricatelor

3945 Ajustări pentru deprecierea produselor finite

3946 Ajustări pentru deprecierea produselor reziduale

395 Ajustări pentru deprecierea stocurilor aflate la terți

3951 Ajustări pentru deprecierea materiilor și materialelor aflate la terți

3952 Ajustări pentru deprecierea semifabricatelor aflate la terți

3953 Ajustări pentru deprecierea produselor finite aflate la terți

3954 Ajustări pentru deprecierea produselor reziduale aflate la terți

- 3956 Ajustări pentru deprecierea animalelor aflate la terți
- 3957 Ajustări pentru deprecierea marfurilor aflate la terți
- 3958 Ajustări pentru deprecierea ambalajelor aflate la terți
- 396 Ajustări pentru deprecierea animalelor
- 397 Ajustări pentru deprecierea mărfurilor
- 398 Ajustări pentru deprecierea ambalajelor.

Exemplu:

În urma inventarierii efectuate la sfârșitul anului N s-a înregistrat următoarea situație:

NC	Sortimentul	Valoarea contabilă	Valoarea de inventar	Depreciere
1	A	400.000	375.000	25.000
2	B	1.000.000	1.400.000	—
3	C	600.000	275.000	325.000
TOTAL		2.000.000	2.050.000	350.000

Pe baza listei de inventariere se constituie ajustări pentru sortimentele la care s-au înregistrat depreciere:

- A:

$$6814 = 391 \quad 25.000$$

Cheltuieli de exploatare privind ajustări pentru deprecierea activelor circulante

Ajustări pentru deprecierea materialelor consumabile

- C:

$$6814 = 391 \quad 325.000$$

La sfârșitul anului N+1, situație celor trei categorii de stocuri se prezenta astfel:

NC	Sortiment	Valoarea istorică (contabilă)	Valoarea de inventar	Depreciere a
1	A	500.000	450.000	50.000
2	B	1.000.000	900.000	100.000
3	C	200.000	200.000	—
TOTAL		1.700.000	1.550.000	150.000

Înregistrările contabile de la sfârșitul anului sunt:

- A: Majorarea ajustării

$$6814 = 391 \quad 25.000$$

- B: Constituirea ajustării

$$6814 = 391 \quad 100.000$$

- C: Anularea ajustării

$$391 = 7814 \quad 325.000$$

3.12. Verificați- vă cunoștințele!

Fișă de lucru nr.1

Nr crt.	ÎNTREBAREA / APLICAȚIA	RĂSPUNS
1	Precizați la ce valoare va fi înscris în bilanț un mijloc fix cunoscând următoarele date : -valoarea contabilă- 55 000 lei - amortizarea înregistrată- 1 950 lei	

	(1p)	
2	<p>Societatea comercială ALFA SRL înregistrează în luna ianuarie următoarele mișcări de stocuri :</p> <p>4 01 stoc inițial 7 000 kg.x 5,10lei / kg. 10 01 ieșire 2000 kg. x 5,45 lei / kg. 12 01 intrări 2000 kg. x 5,55 lei / kg. 25 01 ieșiri 3200 kg. 30 01 ieșiri 2500 kg.</p> <p>Să se determine valoarea totală a ieșirilor prin metoda LIFO. (3p)</p>	
3	<p>Să se calculeze pretul unitar de vânzare cu amănuntul pentru marfa A, cunoscând următoarele date :</p> <p>-valoarea totală a lotului cumpărat - 3500 lei -adaos comercial practicat - 25 % -TVA- 24 % -cantitate- 500 buc .</p> <p>Să se precizeze numerarul încasat la magazin în urma vânzării cantității de 350 buc. marfă. (3p)</p>	
4	<p>La sfârșitul exercițiului financiar valoarea contabilă privind datoria neachitată față de un furnizor extern este 2 500 lei (1 000\$* 2,5 lei /\$). Datoria a fost evaluată la inventarierea patrimoniului la cursul de 2,7 lei /\$. Să se precizeze valoarea la care este înscrisă în bilanțul de la 31 decembrie această datorie. (2p)</p>	

Se acordă 1 punct din oficiu.

Timp de lucru: 40 minute.

Fișă de lucru nr.2

Subiectul I 40 puncte

1. Cum se evaluează bunurile intrate în patrimoniu prin cumpărare de la furnizori (cumpărate cu titlu oneros, contra plată).

5 puncte

2. La ce preț se scad din evidență bunurile care ies din patrimoniu (enumerați metodele utilizate).

5 puncte

3. Cum se determină valoarea de inventar pentru elementele de activ (în cazul evaluării la inventar).

20 puncte

4. Care este structura costului de achiziție în cazul bunurilor importate.

10 puncte

Subiectul II 50 puncte

1. O societate en gros achiziționează, conform comenzii, 100 sticle apă minerală de la producător la cost achiziție 1 leu/st. Angrosistul aplică un adaos comercial de 20%. Formați prețul de vânzare cu ridicata fără TVA și prețul de vânzare cu ridicata cu TVA pentru 1 sticlă de apă minerală și pentru cele 100 sticle.

25 puncte

2. Determinați profitul net la o societate comercială plătitoare de impozit pe profit știind că la sfârșitul trimestrului al III-lea înregistrează venituri totale de 15 000 lei și cheltuieli total de 10 000 lei. Impozitul pe profit este 16%.

10 puncte

3. O pereche de adidași are prețul de vânzare cu amănuntul într-un magazin 350 lei. Știind că magazinul a cumpărat o pereche de adidași de la furnizor cu 180

lei, determinați valoarea adaosului comercial și a TVA-ului care sunt incluse în acest preț cu amănuntul. **15 puncte**

Se acordă 1 punct din oficiu.

Timp de lucru: 45 minute.

Fișă de lucru nr.3

Subiectul I 40 puncte

1. Cum se evaluează bunurile intrate în patrimoniu prin producție proprie și din se formează acest preț. **5 puncte**

2. Cum se formează prețul de vânzare cu amănuntul. **5 puncte**

3. Cum se evaluează elementele patrimoniale la bilanț. **20 puncte**

4. Care este formula de calcul a costului de achiziție unui bun cumpărat din interiorul țării. **10 puncte**

Subiectul II 50 puncte

1. O societate en gros achiziționează, conform comenzii, 100 sticle apă minerală de la producător la cost achiziție 1.25 lei/st. Angrosistul aplică un adaos comercial de 20%. Formați prețul de vânzare cu ridicata fără TVA și prețul de vânzare cu ridicata cu TVA pentru 1 sticlă de apă minerală și pentru cele 100 sticle. **25 puncte**

2. O pereche de adidași are prețul de vânzare cu amănuntul într-un magazin 350 lei. Știind că magazinul a cumpărat o pereche de adidași de la furnizor cu 180 lei, determinați valoarea adaosului comercial și a TVA-ului care sunt incluse în acest preț cu amănuntul. **25 puncte**

Se acordă 1 punct din oficiu. Timp de lucru: 45 minute.

Fișă de lucru nr. 4

Subiectul I 50 puncte

O S.C. are un stoc de materii prime de 700 kg x 1,5 lei / kg. În cursul lunii ianuarie au loc următoarele mișcări în stocul de materii prime :

- 2.01. – intrări – 800 kg x 1,60 lei/kg
- 7.01. – ieșiri – 1.250 kg
- 10.01. – intrări – 4.100 kg x 1,70 lei / kg
- 14.01. – intrări – 850 kg x 1,80 lei / kg
- 18.01. – ieșiri – 4.800 kg
- 20.01. – intrări – 1.500 kg x 1,90 lei / kg
- 23.01 – ieșiri – 1.750 kg
- 25.01. – intrări – 2.500 kg x 2,00 lei / kg
- 27.01. – ieșiri – 2.150 kg
- 28.01. – intrari – 2.670 kg x 2,10 lei/kg
- 31.01. – ieșiri – 3.000 kg

Să se determine valoarea ieșirilor și valoarea stocului final după una din metodele cunoscute.

Subiectul II 40 puncte

III. Alegeti varianta corectă: (1p)

- 1. Prețul de vânzare cu amănuntul (P.V.A.) se determină după următoarea relație:**
- P.V.A. = cost de producție + adaos comercial + TVA
 - P.V.A. = cost de producție + adaos comercial + 24 %
 - P.V.A. = cost de achiziție + adaos comercial + 24 %
 - P.V.A. = cost de achiziție + adaos comercial + (cost de achiziție + adaos comercial) x 24 %
- 2. Prețul de vânzare cu amănuntul pentru o anumită marfă este de 120 lei. Adaosul comercial practicat de societate pentru această marfă e de 30 % . Care este costul de achiziție al acestei mărfi :**
- 85 lei
 - 100,84 lei
 - 77,57 lei
 - 76,92 lei
- II2. Notați cu A (adeverat) sau F (fals) următoarele enunțuri: (1 p)**
- Producția în curs de execuție nu poate fi transferată la mărfuri.
 - Pentru evaluarea lucrărilor și serviciilor se folosesc prețurile.
- II3. Definiți produsele finite. (1 p)**
- II4. Prezentați formula de calcul a costului de achiziție. (1p)**

Se acordă 10 puncte din oficiu.

Timp de lucru: 35 minute.

Fișă de lucru nr. 5

Subiectul I 60 puncte

O societate are la 01.01.2010 în gestiunea de materii prime un stoc de 1.500 kg. la un cost de achiziție de 2,10 lei/kg. În cursul lunii au loc următoarele mișcări în stocul de materii prime:

- 1.01 – intrări – 1.000 kg x 2,01 lei/kg
- 3.01 – intrări – 500 kg x 1,81 lei/kg
- 4.01 – intrări – 800 kg x 2,33 lei/kg
- 7.01 – ieșiri – 3.500 kg
- 9.01 – intrări – 1.800 kg x 2,55 lei/kg
- 11.01 – ieșiri – 1.850 kg
- 13.01 – intrări – 2.050 kg x 2,25 lei/kg
- 15.01 – intrări – 700 kg x 2,23 lei/kg
- 17.01 – ieșiri – 2.250 kg
- 19.01 – intrări – 1.100 kg x 2,44 lei/kg
- 27.01 – ieșiri – 1.500 kg

Să se determine valoarea ieșirilor și valoarea stocului final, folosind cele trei metode cunoscute.

Subiectul II 30 puncte

- Să se prezinte evaluarea la intrare în gestiune a stocurilor.
- Definiți mărfurile.

Se acordă 10 puncte din oficiu.

Timp de lucru: 45 minute.

Fișă de lucru nr. 6

Subiectul I 60 puncte

O societate are la 01.01.2010 în gestiunea de materii prime un stoc de 1.200 kg la un cost de achiziție de 2 lei/kg. În cursul lunii au loc următoarele mișcări în stocul de materii prime:

- 1.01 – intrări – 1.000 kg x 2,81 lei/kg
- 6.01 – intrări – 500 kg x 1,88 lei/kg
- 14.01 – intrări – 800 kg x 2,83 lei/kg
- 7.01 – ieșiri – 2.700 kg
- 9.01 – intrări – 1.800 kg x 2,85 lei/kg
- 11.01 – ieșiri – 1.850 kg
- 23.01 – intrări – 2.050 kg x 2,82 lei/kg
- 25.01 – intrări – 700 kg x 2,28 lei/kg
- 27.01 – ieșiri – 2.250 kg
- 29.01 – intrări – 1.100 kg x 2,84 lei/kg
- 30.01 – ieșiri – 1.500 kg

Să se determine valoarea ieșirilor și valoarea stocului final, folosind cele trei metode cunoscute.

Subiectul II 30 puncte

Să se prezinte evaluarea la ieșire a elementelor patrimoniale în gestiunea unității patrimoniale.

Se acordă 1 punct din oficiu.

Timp de lucru: 45 minute.

Test de verificare a cunoștințelor nr.1

SUBIECTUL I 50 puncte

O societate comercială (plătitoare de TVA) ține evidența stocurilor la cost de achiziție, folosind metoda inventarului permanent și prezintă următoarele operații privind piesele de schimb:

- stoc inițial evaluat la cost de achiziție de 200 buc la prețul de 10 lei/buc
- cumpărare de piese de schimb 50 buc la prețul de 15 lei/buc, TVA 24%
- cheltuieli de transport :100 lei plus TVA, care se achită în numerar
- consum de piese de schimb 200 buc , evaluat după metoda LIFO

Cerințe:

- 1) Determinați costul de achiziție unitar al pieselor de schimb
- 2) Realizați analiza contabilă a următoarelor operații:
 - cumpărare de piese de schimb,
 - cheltuielile de transport achitate în numerar ,
 - achitarea cu ordin de plată a datoriei față de furnizorul de piese de schimb,
 - darea în consum a pieselor de schimb , evaluate după metoda LIFO.
- 3) Înregistrați operațiile în conturi și întocmiți bilanța de verificare cu două serii de egalități

SUBIECTUL II 15 puncte

Încercuți varianta corespunzătoare răspunsului corect:

1) Cumpărare de materii prime, de către o unitate plătitoare de TVA, ce ține evidența stocurilor cu ajutorul metodei inventarului intermitent :

- | | |
|-----------------------------|-----------------------------|
| a) $\frac{\%}{301} = 401$ | b) $\frac{\%}{601} = 401$ |
| c) $\frac{301}{4426} = 401$ | d) $\frac{601}{4426} = 401$ |

2) Achitarea datoriei față de furnizor dintr-un avans de trezorerie :

- | | |
|-----------------|-----------------|
| a) $401 = 5311$ | b) $401 = 5121$ |
| c) $401 = 542$ | d) $401 = 541$ |

3) Vânzarea produselor finite terților :

$$\begin{array}{ll} \text{a) } 4111 = \frac{\quad}{701} \% & \text{b) } 711 = \frac{345}{\quad} \\ & \text{c) } 345 = \frac{711}{\quad} \\ & \text{d) } 411 = \frac{\quad}{345} \% \\ & \quad \quad \quad \frac{4427}{\quad} \end{array}$$

SUBIECTUL III 25 puncte

Asociați elementele din coloana A cu elementele din col B :

A	B
1 Cumpărare marfuri	a 4111 = 701
2 Obținere produse reziduale	b 711 = 345
3 Vânzarea produselor finite	c 341 = 711
4 Scoaterea din evidență a produselor finite	d 371 = 5121
5 Obținerea semifabricatelor in regie proprie	e 371 = 707
	f 371 = 401
	g 341 = 601
	h 5121 = 345
	i 346 = 711

Se acordă 10 puncte din oficiu.

Timp de lucru: 45 minute.

Test de verificare a cunoștințelor nr. 2

SUBIECTUL I 50 puncte

O societate comercială (plătitoare de TVA) ține evidența stocurilor la cost de achiziție, folosind metoda inventarului permanent și prezintă următoarele operații privind mărfurile :

- stoc inițial evaluat la cost de achiziție de 100 buc la prețul de 50 lei/buc
- cumpărare de mărfuri 150 buc la prețul de 55 lei/buc, TVA 24%
- cheltuieli de transport :200 lei plus TVA, care se achită în numerar
- vânzări de mărfuri (la cost de achiziție) 200 buc , evaluat după metoda LIFO

Cerințe:

- 1) Determinați costul de achiziție unitar al mărfurilor
- 2) Realizați analiza contabilă a următoarelor operații:
 - cumpărare de mărfuri
 - cheltuielile de transport achitate în numerar
 - achitarea cu ordin de plată a datoriei față de furnizorul de mărfuri
 - vânzarea mărfurilor
 - scoaterea din gestiune a mărfurilor vândute , evaluate după metoda LIFO.
- 3) Înregistrați operațiile in conturi și întocmiți bilanța de verificare cu două serii de egalități

SUBIECTUL II 15 puncte

Încercuiți varianta corespunzătoare răspunsului corect:

1) Cumpărare de materiale auxiliare, de către o unitate plătitoare de TVA, ce ține evidența stocurilor cu ajutorul metodei inventarului permanent :

$$\begin{array}{ll} \text{a) } \frac{\%}{3021} = \frac{401}{4426} & \text{b) } \frac{\%}{6021} = \frac{401}{4426} \end{array}$$

$$\text{c) } 3021 = \frac{401}{\quad} \quad \text{d) } 6021 = \frac{401}{\quad}$$

2) Achitarea datoriei față de furnizor dintr-un acreditiv in lei:

$$\begin{array}{ll} \text{a) } 401 = \frac{5311}{\quad} & \text{b) } 401 = \frac{5121}{\quad} \\ \text{c) } 401 = \frac{542}{\quad} & \text{d) } 401 = \frac{5411}{\quad} \end{array}$$

10. Marfuri evaluate la pret de vânzare cu amanuntul, MIP, Soldul initial de marfa este de 14.280 lei (10.000 pret facturare, 2.000 lei AD, 2,280 TVA neexigibil) Se achizitioneaza marfa în valoare de 20.000 lei si TVA, AC 30 %.În cursul lunii se vând în numerar marfuri în valoare de 21.420 lei inclusiv TVA colectat. Si se descarca marfa din gestiune.

11. Se importa marfuri la pretul extern de 10.000 Eur curs 3.4 lei/euro. Taxele vamale 10% si comisionul vamal 0,5% se achita prin banca. Marfa se achita prin banca la cursul de 3.5 lei/euro. Marfurile se evalueaza la cost de achizitie.

12. Se receptioneaza ambalaje înregistrate la CA de 5.000 lei si TVA, achitate din avansuri de trezorerie. Ulterior se vând ambalaje la costul de achizitie de 2.000 lei, încasarea facându-se cu ordin de plata. Ambalajele vândute se scot din evidenta.

13. Se livreaza marfuri (sucuri) în valoare de 10.000 lei plus TVA, ambalajele aferente în valoare de 400 lei circula în regim de restituire. Clientul retine pentru el ambalaje în valoare de 100 lei, pe care furnizorul le factureaza ulterior.

14. Materiale pentru ambalat se achizitioneaza materiale pentru ambalat (pungi plastic) în valoare de 400 lei, plus TVA, care se achita din avansuri de trezorerie. Materialele se utilizeaza integral pentru ambalarea marfurilor vândute cu amanuntul.

O societate are pe stoc la data de 01.02.XXXX 1.000 kg făină Băneasa OOO la cost de achizitie de 1,20 lei/kg.

În timpul lunii au loc următoarele miscari:

07.02. - aprovizionare cu făină Băneasa OOO – 2.000 kg – la cost de achizitie 1,30 lei/kg + TVA

10.02 - vânzare făină Băneasa OOO – 2.500 kg- la prețul de 1.50 lei/kg + TVA

15.02 - aprovizionare cu făină Băneasa OOO – 2.500 kg – la cost de achizitie 1,25 lei/kg + TVA

27.02 - vânzare – 1.000 kg - la prețul de 1.50 lei/kg + TVA

Cerințe:

1. Să se stabilească valoarea totală a ieșirilor de făină înregistrate în cursul lunii februarie și valoarea stocului la 28.02.XXXX, folosind metoda costului mediu ponderat după fiecare intrare.

2. Înregistrați operațiunile în contabilitate.

15. S.C. „Florica” S.R.L având ca obiect de activitate comerțul cu ridicata, are un stoc inițial de mărfuri în valoare de 120000 lei, preț cu ridicata. Adaosul comercial aferent marfurilor este de 20000 lei . În cursul lunii au loc următoarele operații economice:

1. achiziționare de mărfuri, conform facturii, în valoare de 26000 lei + TVA;

2. receptia mărfurilor cumpărate, conform notei de recepție, adaosul comercial fiind de 20%;

3. vânzare de mărfuri în numerar în valoare de 23000 lei + TVA ;

4. achiziționare de mărfuri, conform facturii, în valoare de 126000 lei + TVA;

5. receptia mărfurilor cumpărate, conform notei de recepție, adaosul comercial fiind de 20%;

6. vânzare de mărfuri în numerar în valoare de 36000 lei + TVA ;

7. vânzare de mărfuri în numerar în valoare de 29900 lei + TVA ;

8. vânzare de mărfuri în numerar în valoare de 23600 lei + TVA ;

9. descărcarea gestiunii de mărfurile vândute;

Se cer următoarele:

- întocmirea formulelor contabile generate de operațiile economico-financiare enunțate;

- efectuarea calculelor aferente înregistrărilor în contabilitate.

- stabilirea soldului final al conturilor: 371, 378, 4428.

16. S.C. „Alfa” S.R.L având ca obiect de activitate comerțul cu ridicata, are un stoc inițial de mărfuri în valoare de 50000 lei, preț cu ridicata. Adaosul comercial aferent marfurilor este de 10000 lei. În cursul lunii au loc următoarele operații economice:

1. achiziționare de mărfuri, conform facturii, în valoare de 41256 lei + TVA;

2. *receptia mărfurilor cumpărate, conform notei de recepție, adaosul comercial fiind de 25%;*
3. *vânzare de mărfuri în numerar în valoare de 33300 lei + TVA;*
4. *achiziționare de mărfuri, conform facturii, în valoare de 12365 lei + TVA;*
5. *receptia mărfurilor cumpărate, conform notei de recepție, adaosul comercial fiind de 25%;*
6. *vânzare de mărfuri în numerar în valoare de 19500 lei +TVA;*
7. *vânzare de mărfuri în numerar în valoare de 11500 lei + TVA;*
8. *descărcarea gestiunii de mărfurile vândute;*

Se cer următoarele:

- *întocmirea formulelor contabile generate de operațiile economico-financiare enunțate;*
- *efectuarea calculelor aferente înregistrărilor în contabilitate.*
- *stabilirea soldului final al conturilor: 371, 378.*

17. S.C. „Alfa” S.R.L având ca obiect de activitate comerțul cu amănuntul, are un stoc inițial de mărfuri în valoare de 62000 lei, preț cu amănuntul. Adaosul comercial aferent marfurilor este de 10000 lei, iar TVA aferenta 12000 lei. În cursul lunii au loc următoarele operații economice:

1. *achiziționare de mărfuri, conform facturii, în valoare de 30000 lei + TVA;*
2. *receptia mărfurilor cumpărate, conform notei de recepție, adaosul comercial fiind de 25%;*
3. *vânzare de mărfuri în numerar în valoare de 50000 lei (TVA inclus);*
4. *descărcarea gestiunii de mărfurile vândute.*

Se cer următoarele:

- *întocmirea formulelor contabile generate de operațiile economico-financiare enunțate;*
- *efectuarea calculelor aferente înregistrărilor în contabilitate.*
- *stabilirea soldului final al conturilor: 371, 378, 4428.*

18. S.C. „Alfa” S.R.L având ca obiect de activitate comerțul cu amănuntul, are un stoc inițial de mărfuri în valoare de 74400 lei, preț cu amănuntul. Adaosul comercial aferent marfurilor este de 10000 lei, iar TVA aferenta 14400 lei. În cursul lunii au loc următoarele operații economice:

1. *achiziționare de mărfuri, conform facturii, în valoare de 25530 lei + TVA;*
2. *receptia mărfurilor cumpărate, conform notei de recepție, adaosul comercial fiind de 20%;*
3. *vânzare de mărfuri în numerar în valoare de 23000 lei (TVA inclus);*
4. *achiziționare de mărfuri, conform facturii, în valoare de 43600 lei + TVA;*
5. *receptia mărfurilor cumpărate, conform notei de recepție, adaosul comercial fiind de 20%;*
6. *vânzare de mărfuri în numerar în valoare de 39500 lei (TVA inclus);*
7. *vânzare de mărfuri în numerar în valoare de 22500 lei (TVA inclus);*
8. *descărcarea gestiunii de mărfurile vândute;*

Se cer următoarele:

- *întocmirea formulelor contabile generate de operațiile economico-financiare enunțate;*
- *efectuarea calculelor aferente înregistrărilor în contabilitate.*
- *stabilirea soldului final al conturilor: 371, 378, 4428.*

19. O societate are pe stoc la data de 01.03.XXXX 1.000 kg făină Băneasa OOO la cost de achiziție de 3,20 lei/kg.

În timpul lunii au loc următoarele miscari:

- 07.03. - aprovizionare cu făină Băneasa OOO , 2.000 kg, la cost de achiziție 3,30 lei/kg + TVA*
10.02 - vânzare făină Băneasa OOO, 2.500 kg, la prețul de 3.50 lei/kg + TVA
15.02 - aprovizionare cu făină Băneasa OOO, 2.500 kg , la cost de achiziție 3,25 lei/kg + TVA
27.02 - vânzare – 1.000 kg - la prețul de 4.50 lei/kg + TVA

Cerințe:

1. Să se stabilească valoarea totală a ieșirilor de făină înregistrate în cursul lunii februarie și valoarea stocului la 31.03.XXXX, folosind metoda LIFO.

2. Înregistrați operațiunile în contabilitate.

20. S.C. „Florica” S.R.L având ca obiect de activitate comerțul cu amănuntul, are un stoc inițial de mărfuri în valoare de 1488000 lei, preț cu ridicata. Adaosul comercial aferent marfurilor este de 200000 lei, iar TVA neexigibilă 288000 lei. În cursul lunii au loc următoarele operații economice:

- 1. achiziționare de mărfuri, conform facturii, în valoare de 260000 lei + TVA;*
- 2. receptia mărfurilor cumpărate, conform notei de recepție, adaosul comercial fiind de 22%;*
- 3. vânzare de mărfuri în numerar în valoare de 298500 lei (TVA inclus);*
- 4. achiziționare de mărfuri, conform facturii, în valoare de 126000 lei + TVA;*
- 5. receptia mărfurilor cumpărate, conform notei de recepție, adaosul comercial fiind de 20%;*
- 6. vânzare de mărfuri în numerar în valoare de 436000 lei (TVA inclus);*
- 7. vânzare de mărfuri în numerar în valoare de 299000 lei (TVA inclus);*
- 8. vânzare de mărfuri în numerar în valoare de 236000 lei (TVA inclus);*
- 9. descărcarea gestiunii de mărfurile vândute;*

Se cer următoarele:

- întocmirea formulelor contabile generate de operațiile economico-financiare enunțate;*
- efectuarea calculelor aferente înregistrărilor în contabilitate.*
- stabilirea soldului final al conturilor: 371, 378, 4428.*

Capitolul 4 CONTABILITATEA TERȚILOR

4.1. Structura datoriilor și creanțelor

Decontările cu terții cuprind toate datoriile și creanțele față de terți, a căror durată nu depășește de regulă, un an.

Terții reprezintă persoanele fizice și juridice cu care societatea intră în relații economice, pe parcursul desfășurării activității.

Relațiile economice se reflectă în contabilitate sub formă de datorii și creanțe.

Datoriile exprimă surse de finanțare furnizate de terți, pentru care unitatea trebuie să acorde o contraprestație sau un echivalent valoric.

Exemplu : cumpărări de bunuri, lucrări și servicii.

Creanțele sunt drepturi convenite creditorilor de a pretinde de la debitori anumite sume de bani, bunuri sau servicii.

Exemplu: suma de bani ce trebuie primită de la clienți pentru marfa vândută acestora de către societate.

Datoriile și creanțele se pot grupa astfel:

- Datorii și creanțe comerciale față de furnizori și clienți;
- Datorii și creanțe față de salariați;
- Datorii și creanțe față de bugetul de asigurări sociale;
- Datorii și creanțe față de bugetul statului;
- Datorii și creanțe față de asociați;
- Datorii și creanțe față de diverși creditori, debitori.

Evidența decontărilor cu terții se realizează cu ajutorul conturilor din clasa a – 4 a din Planul de conturi general, denumită " Conturi de terți".

Toate conturile care reflectă și înregistrează **datoriile**, au funcție contabilă **de pasiv**. Conturile care înregistrează **creanțele** întreprinderii asupra terților au funcție contabilă de **activ**.

4.2. Contabilitatea furnizorilor și a conturilor asimilate

Ca o consecință a operațiunilor de aprovizionare sau ca urmare a efectuării de către diferiți prestatori a unor servicii se înregistrează datorii, față de aceștia, ce privesc activitatea de exploatare a unităților beneficiare, denumite „*achiziții pe credit comercial*”.

În esență, *furnizorii și conturile asimilate*, cuprind resursele bănești atrase temporar de la terți și care contribuie la finanțarea temporară a activității curente, prin amânarea plăților adică a ieșirilor din firmă a numerarului sau a echivalentelor de numerar).

Stingerea datoriilor față de furnizori sau prestatori se poate realiza și prin utilizarea efectelor de comerț. Principalele *efecte de comerț* sunt:

- cambia;
- biletul la ordin;
- CEC –ul.

Cambia, apare ca un înscris financiar prin care se confirmă că pe baza unui ordin necondiționat se va plăti beneficiarului o sumă de bani la o anumită dată (scadență) și într-un anumit loc.

Biletul la ordin este un înscris financiar, emis de cumpărător în favoarea furnizorului prin care acesta se obligă (promite) ca la o anumită dată și la un anumit loc să achite o datorie.

CEC-ul, este un înscris financiar, deținut de cumpărător, în condițiile în care are un cont la bancă, fiind folosit pentru achitarea unor datorii, pe baza unui ordin dat băncii sale de a plăti o anumită sumă (datoria) din contul său în favoarea furnizorului.

Cu toate că aceste titluri de credit permit o serie de operațiuni care măresc fluiditatea numerarului, în țara noastră ele sunt utilizate pe o scară destul de restrânsă, cele mai frecvente fiind totuși CEC-ul și biletul la ordin.

Efectele de comerț delimitează în cadrul circuitului lor două *segmente* distincte:

- segmentul descris de *funcția de credit comercial* pe intervalul de la acceptarea efectelor și până la decontarea lor;

- segmentul descris de *funcția de instrument de trezorerie*, pe intervalul de la depunerea spre încasare la bancă până la încasare.

Contabilitatea relațiilor cu furnizorii se conduce cu ajutorul conturilor din grupa **40 „Furnizori și conturi asimilate”**:

Contul **401 „Furnizori”**

Contul **403 „Efecte de plată”**

Contul **404 „Furnizori de imobilizări”**

Contul **405 “Efecte de plătit pentru imobilizări”**

Contul **408 „Furnizori – facturi nesosite”**

Contul **409 “Furnizori – debitori”**

EXEMPLUL 1:

Societatea comercială Duna S.A. achiziționează piese de schimb în valoare de 20.000 lei, TVA 24 %.

După trei zile se achită datoria furnizorului din contul de disponibil de la bancă.

a) Achiziționare piese de schimb:

%	=	401 Furnizori	<u>24.800</u>
3023 Piese de schimb			20.000
4426 TVA – deductibilă			4.800

b) Plata facturii :

401 Furnizori	=	5121 Conturi la bănci în lei	24.800
---------------	---	------------------------------	--------

EXEMPLUL 2

S.C. Ana SRL achiziționează conform facturii:

- *materii prime în valoare de 10.000 lei, TVA 24 %;*
- *mărfuri în valoare de 15.000 lei, TVA 24 %;*
- *combustibili în valoare de 15.000 lei, TVA 24 %.*

După 5 zile societatea achită datoria către furnizor astfel:

- *din contul de disponibil de la bancă 30.000.lei;*
- *din casieria unității 10.000 lei;*
- *dintr-un credit pe termen scurt 9.600 lei .*

a) %	=	401 Furnizori	<u>49.600</u>
301 Materii prime			10.000
371 Mărfuri			15.000
3022 Combustibili			15.000
4426 TVA deductibilă			9.600

b) 401 Furnizori	=	%	<u>49.600</u>
		5121 Conturi la bănci în lei	30.000
		5311 Casa în lei	10.000
		519 Credite pe termen scurt	9.600

EXEMPLUL 3

S.C. Ana SRL primește factura de energie electrică în valoare de 10.000 lei+ TVA, pe care o achită din casieria unității.

%	=	401 Furnizori	<u>12.400</u>
605 Cheltuieli cu energia			10.000
4426 TVA – deductibilă			2.400
401 Furnizori	=	5311 Casa în lei	12.400

EXEMPLUL 4

SC Spicul SA achiziționează o semănătoare, conform facturii, în valoare de 300.000 lei, TVA 24 %, cu termen de plată 30 de zile.

%	=	404 Furnizori de imobilizări	<u>372.000</u>
2131 Echipamente tehnologice			300.000
4426 TVA – deductibilă			72.000

După 21 de zile societatea achită furnizorul dintr-un credit pe termen lung, întrucât plata se face mai devreme, furnizorul îi acordă societății Spicul un scont de 1% din valoarea facturii.

404 Furnizori de imobilizări =	%	<u>372.000</u>
	162	368.280
Credite bancare pe termen lung		
	767	3.720

Venituri din sconturi obținute

Observație : Scontul reprezintă o reducere de care poate beneficia clientul, dacă acesta achită înainte de scadență datoria.

EXEMPLUL 5

Societatea comercială achiziționează combustibili în valoare de 10.000 lei+TVA 24 %. Furnizorul acceptă decontarea pe bază de efect comercial.

%	=	401 Furnizori	<u>12.400</u>
3022 Combustibili			10.000
4426 TVA – deductibilă			2.400

401 Furnizori = 403 Efecte comerciale de plătit 12.400

403 Efecte comerciale de plătit = 5121 Conturi la bănci în lei 12.400

EXEMPLUL 6

S.C. Crina SRL achiziționează materii prime în valoare de 20.000 lei, TVA 19 %. Furnizorul acceptă decontarea pe bază de efect comercial. Întrucât plata se face înainte de scadență, societatea primește de la furnizor un scont de 5% din datorie.

%	=	401 Furnizori	<u>24.800</u>
301 Materii prime			20.000
4426 TVA – deductibilă			4.800

401 Furnizori = 403 Efecte comerciale de plătit 24.800

403 Efecte comerciale de plătit = % 24.800
5121 22.610

Conturi la bănci în lei

767 2.480

Venituri din sconturi obținute

EXEMPLUL 7

SC Clima SA achiziționează un teren în valoare de 100.000 lei și o licență în valoare de 50.000 lei, TVA 24 %.

Furnizorul acceptă în vederea stingerii datoriei un efect comercial.

%	=	404 Furnizori de imobilizări	<u>186.000</u>
2111 Terenuri			100.000
2051 Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale			50.000
4426 TVA – deductibilă			36.000
404	=	405	186.000
Furnizori de imobilizări		Efecte de plătit pentru imobilizări	

405 = 5121 186.000
 Furnizori de imobilizări Conturi la bănci în lei

EXEMPLUL 8

Se primesc mărfuri de la furnizori fără să sosească factura, în valoare de 9.000 lei, TVA 24 %. Întrucât nu s-a primit factura, TVA are caracter neexigibil. După 2 zile se primește factura de la furnizori, iar după alte 3 zile se achită conform chitanței fiscale.

% = 408 Furnizori - facturi nesosite 11.160
 371 Mărfuri 9.000
 4428 TVA – neexigibilă 2.160

408 Furnizori - facturi nesosite = 401 Furnizori 11.160

4426 TVA – deductibilă = 4428 TVA – neexigibilă 2.160

401 Furnizori = 5311 Casa în lei 11.160

EXEMPLUL 9

Societatea comercială ANA acordă un avans societăți comerciale Valdo, care are calitatea de furnizor, în valoare de 6.200 lei. Ulterior SC ANNA primește de la societatea Valdo materii prime în valoare de 10.000 lei, TVA 24%, conform facturii.

% = 5121 Cont la bancă în lei 6.200
 4091 Furnizori – Debitori 5.000
 4426 TVA – deductibilă 1.200

% = 401 Furnizori 12.400
 301 Materii prime 10.000
 4426 TVA – deductibilă 2.400

401 Furnizori = % 12.400
 409 Furnizori debitori 5.000
 4426 TVA deductibilă 1.200
 5121 Contul la bancă în lei 6.200

Principalele înregistrări contabile privind furnizorii și conturile asimilate:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Factură	Înregistrarea facturilor	Clasa 3 Clasa 6 4426 401	A A A P	D D D C	%=401 Cls.3 Cls6 4426
2.	Ordin de plată	Acordarea de avansuri	5121 409	A A	C D	409=5121
3.	Ordin de plată	Achitarea facturilor furnizorilor cărora li s-au acordat avans	5121 401 409	A P A	C D C	401=% 5121 409
4.	Bilet la ordin	Acceptarea de către furnizor a unui efect comercial	401 (404) 403 (405)	P P	D C	401=403 Sau 404=405

5.	Efect comercial	Plata efectului comercial	403 405 5121	P P P	D D C	% = 5121 403 405
6.	Efect comercial	Plata efectului comercial înainte de scadență	403(405) 5121 767	P P P	D c C	403 = % (405) 5121 767
7.	Aviz de însoțire a mărfii	Achiziționare bunuri fără factură fiscală	Clasa 3 Clasa 6 4428 408	A A B(A) P	D D D C	%=408 Cls.3 Cls6 4428
8.	Factură fiscală	Sosirea facturii	401 408	P P	C D	408=401
9.	Factură fiscală	Transformare TVA neexigibilă în TVA deductibilă	4428 4426	B(A) A	C D	4426=4428

4.3. Contabilitatea clienților și a conturilor asimilate

Conturile de *clienți* reflectă creanțele față de terți, generate de vânzarea pe credit comercial a bunurilor materiale rezultate din activitatea unităților economice, precum și a lucrărilor executate și a serviciilor prestate în favoarea acestora.

Imobilizarea unor sume sub forma „clienților neîncasați” constituie o componentă importantă a politicii financiare a întreprinderilor pe termen scurt.

În condițiile amânării încasării creanțelor pe care le înregistrează o firmă față de clienți, atunci când volumul acestora crește, se pune problema lichidității, ceea ce presupune o permanentă urmărire a circuitului fluxurilor de numerar, a structurii vânzărilor și a evoluției cifrei de afaceri. Prin toate aceste acțiuni, (componente ale managementului firmei) se urmărește preîntâmpinarea unor dezechilibre financiare, respectiv evitarea intrării în incapacitate de plată.

În același timp, practicarea unei politici comerciale prudente pe termen lung bazate pe vânzări pe credit comercial poate aduce beneficii firmei.

Contabilitatea vânzărilor pe credit comercial se conduce cu ajutorul conturilor din grupa **40 „Clienți și conturi asimilate”** respectiv conturile:

411 „Clienți”

4111 „Clienți”

4118 „Clienți incerți sau în litigiu”

413 „Efecte de primit”

418 „Clienți – facturi de întocmit”

419 „Clienți – creditor”.

Toate aceste conturi sunt conturi de creanțe și au funcție contabilă **de activ (cu excepția contului 419 care este cont de pasiv)** .

EXEMPLUL 1

SC Construct SRL livrează produse finite unui client, preț de vânzare 20.000 lei, TVA 24 % . Prețul de înregistrare la furnizor (SC Construct SRL) este de 15.000 lei.

După 2 zile se încasează de la client contravaloarea facturii, în contul de disponibil de la bancă, conform ordinului de plată.

a) *Livrarea produselor finite pe bază de factură fiscală:*

4111 Clienți =%	24.800
701 Venituri din vânzarea produselor finite	20.000
4427 TVA – colectată	4.800

b) Descărcarea gestiunii de produse finite vândute:
 711 Variația stocurilor = 345 Produse finite 15.000

c) Încasarea creanței:
 5121 Conturi curente la bănci = 411 Clienți 24.800

EXEMPLUL 2

Societatea comercială Extra SRL vinde unui client semifabricate în valoare de 12.000 lei, TVA 24%. După 2 zile clientul plătește datoria față de furnizor prin efect comercial. După alte 2 zile se încasează, la scadență, efectul comercial. Prețul de înregistrare al semifabricatelor este de 10.000 lei.

a) Livrarea produselor finite pe bază de factură fiscală:
 4111 Clienți = % 14.880
 702 Venituri din vânzarea semifabricatelor 12.000
 4427 TVA – colectată 2.880

b) Descărcarea gestiunii de produse finite vândute:
 711 Variația stocurilor = 341 Semifabricate 10.000

c) emiterea efectului:
 413 Efecte de primit = 411 Clienți 14.880

d) încasarea efectului la scadență:
 5121 Conturi la bănci în lei = 413 Efecte de primit 14.880

EXEMPLUL 3

SC Extra SRL livrează unui client, pe baza avizului de însoțire a mărfii, produse finite în valoare de 20.000 lei, TVA 24 %. După o săptămână se întocmește factura și se trimite clientului. Iar după 5 zile se încasează creanța în contul de la bancă.

Livrarea produselor finite pe baza avizului de însoțire a mărfii:
 418 = % 24.800
 Clienți – facturi de întocmit 701 20.000
 Venituri din vânzarea
 produselor finite
 4428 TVA neexigibilă 4.800

Emiterea facturii fiscale:
 4111 Clienți = 418 Clienți – facturi de întocmit 24.800
 4428 TVA neexigibilă = 4427 TVA colectată 4.800

Încasarea creanței:
 5121 Conturi la bănci în lei = 4111 Clienți 24.800

EXEMPLUL 4

Un client acordă furnizorului său un avans în sumă de 2.480 lei, după 3 zile se primește de la furnizor piese de schimb în valoare de 10.000 lei, TVA 24 %. Decontarea se face prin contul de la bancă, ținându-se cont de avansul acordat.

- încasarea avansului de la client:
 5121 Conturi la bănci în lei = % 2.480
 419 Clienți – Creditori 2.000
 4427 TVA colectată 480

- livrarea mărfurilor pe bază de factură fiscală:
 4111 Clienți = % 12.400
 707 Venituri din vânzarea mărfurilor 10.000
 4427 TVA colectată 2.400

Încasarea creanței, mai puțin avansul primit anterior:
5121 Conturi la bănci în lei = 4111 Clienți 9.920

Regularizarea avansului primit anterior:
% = 4111 Clienți 2.480
419 Clienți – Creditori 2.000
4427 TVA colectată 480

Principalele înregistrări contabile privind clienții și conturile asimilate:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Notă de contabilitate	Acceptarea efectelor comerciale pentru a încasa facturi	411 413	A A	C D	413=411
2.	Notă de contabilitate	Emiterea către bancă, spre încasare, a efectelor comerciale	413 5113	A A	C D	5113=413
3.	Extras de cont	Încasarea efectelor comerciale remise prin bancă	5113 5121	A A	C D	5121=5113
4.	Ordin de plată	Încasarea unui avans de la clienți	5121 419	A P	D C	5121=419
5.	Aviz de însoțire	Livrarea de stocuri	418 70 4428	A P P	D C C	418=% 70 4428
6.	factură	Înregistrarea facturii	411 418	A A	D C	411=418
		și	4428 4426	P A	C D	4426=4428

4.4. Contabilitatea decontărilor cu personalul

Salariul reprezintă contraprestația muncii depuse de salariat în baza contractului de muncă. Pentru munca prestată în baza contractului individual de muncă fiecare salariat are dreptul la un salariu exprimat în bani.

Contabilitatea decontărilor cu personalul cuprinde drepturile salariale, sporurile, adaosurile, premiile din fondul de salarii, indemnizațiile pentru concediile de odihnă, precum și pentru incapacitate temporară, plătite din fondul de salarii și alte drepturi datorate personalului pentru munca prestată, conform legii.

Contabilitatea decontărilor cu personalul se realizează cu ajutorul grupeii **42 "Personal și conturi asimilate"**, care cuprinde următoarele conturi:

- 421 Personal – salarii datorate
 - 423 Personal – ajutoare materiale datorate
 - 424 Participarea personalului la profit
 - 425 avansuri acordate personalului
 - 426 Drepturi de personal neridicate
 - 427 Rețineri din salarii datorate terților
 - 428 Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul
- Cheltuielile salariale suportate de către angajați sunt:*

1. *Contribuția personalului la asigurările sociale (CAS)* – se calculează în procent de 10,5 % din salariul brut;

2. *Contribuția personalului la fondul de șomaj (CASS)* calculată în procent de 1% din salariul de încadrare.

3. *Contribuția salariaților pentru asigurările sociale de sănătate* calculată în procent de 5,5 % din salariul brut.

4. *Impozitul pe salarii* stabilit în procent de 16 % .

Contul **421 Personal – salarii datorate** ține evidența decontărilor cu personalul pentru salariile convenite acestora în bani sau în natură, inclusiv a adaosurilor și premiilor achitate din fondul de salarii. Este un cont de pasiv.

Contul **423 Personal – ajutoare materiale datorate** ține evidența ajutoarelor de boală pentru incapacitate temporară de muncă, a celor pentru îngrijirea copilului, a ajutoarelor de deces și a altor ajutoare acordate. Este un cont de pasiv.

Contul **424 Participarea personalului la profit** – cu ajutorul acestui cont se ține evidența stimulentele convenite personalului din profit. Este un cont de pasiv.

Contul **425 Avansuri acordate personalului** – cu ajutorul acestui cont se ține evidența avansurilor acordate personalului. Este un cont de activ.

Contul **426 Drepturi de personal neridicate** – cu ajutorul acestui cont se ține evidența drepturilor de personal, neridicate în termenul legal. Este un cont de pasiv.

Contul **427 Rețineri din salarii datorate terților** – cu ajutorul acestui cont se ține evidența reținerilor și popririlor din salarii, datorate terților. Este un cont de pasiv.

Contul **428 Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul -:**

- *4281 Alte datorii în legătură cu personalul* - este un cont de pasiv;
- *4282 Alte creanțe în legătură cu personalul* - este un cont de activ.

EXEMPLUL 1

SC ANNA SRL a înregistrat în cursul lunii februarie următoarelor operații legate de decontările cu personalul:

a) se achită avansul chenzinal în data de 16 februarie, pe baza listelor de plată a avansului, în sume de 25.000 lei;

425 Avansuri acordate personalului = 5311 Casa în lei 25.000

b) se înregistrează , la sfârșitul lunii, conform statului centralizat de salarii, datoriile față de personal în sumă de 100.000 lei;

641 = 421 100.000

Cheltuieli cu salariile personalului Personal salarii datorate

c) se înregistrează reținerile din salariile personalului astfel:

- *avansul chenzinal 25.000*
- *impozitul pe salarii (16 %) 16.000*
- *contribuția la asigurările sociale (10,5%) 10.500*
- *contribuția la asigurările sociale de sănătate(5,5%) 5.500*
- *contribuția la ajutorul de șomaj (1 %) 1.000*
- *rețineri în favoarea terților (rate mărfuri) 1.000*

421	=	%	<u>59.000</u>
<i>Personal salarii datorate</i>			
		425	25.000
<i>Avansuri acordate personalului</i>			
		444	16.000
<i>Impozitul pe salarii</i>			
		4312	10.500
<i>Contribuția personalului la asigurările sociale</i>			
		4314	5.500
<i>Contribuția angajaților pentru asigurările sociale de sănătate</i>			
		4372	1.000
<i>Contribuția personalului la fondul de șomaj</i>			
		427	1.000
<i>Rețineri din salarii datorate terților</i>			
d) Se achită personalului lichidarea :			
421	Personal salarii datorate = 5311	Casa în lei	41.000

EXEMPLUL 2

Adunarea generală a acționarilor hotărăște acordarea unor premii salariaților, în valoare de 5.000 lei, din profitul net.

a) repartizarea profitului:

129 Repartizarea profitului = 117 Rezultatul reportat 5.000

b) acordarea stimulentei din profit:

117 Rezultatul reportat = 424 Participarea salariaților la profit 5.000

c) Achitarea în numerar a premiilor:

424 Participarea salariaților la profit = 5311 Casa în lei 5.000

EXEMPLUL 3

Un salariat nu își ridică în termen chenzina a doua în sumă de 2.000 lei. După 3 zile se achită acestuia drepturile convenite din casieria unității.

421 Personal – salarii datorate = 426 Drepturi de personal neridicate 2.000

426 Drepturi de personal neridicate = 5311 Casa în lei 2.000

Principalele înregistrări contabile privind personalul și conturile asimilate:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor D și C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Listă de avans	Plata avansului	425 5121	A A	D C	425=5121
2.	Stat de plată	Înregistrarea statului de plată -înregistrarea salariilor	641 421	A P	D C	641=421

		-înregistrarea reținerilor din salarii	421 4312 4314 4372 444 427 425	P P P P P P A	D C C C C C C	421=% 4312 4314 4372 444 427 425
		-achitarea salariilor nete	421 5121	P A	D C	421=5121
3.	Stat de plată (reținerile datorate de unitate)	Înregistrarea CAS, fondului de șomaj, sănătate, risc, ITM	6451 4311 6453 4313 6452 4371 6451 4315 635 447	A P A P A P A P A P	D C D C D C D C D C	6451=4311 6453=4313 6452=4371 6451=4315 635=447
4.	Tichete de masă	Aciziționarea tichetelor de masă Acordarea tichetelor de masă	5328 401 642 5328	A P A A	D C D C	5328=401 642=5328

Principalele înregistrări contabile privind contul 426 „Drepturi de personal neridicate,,::

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Stat de plată (registru de casă)	Înregistrarea salariilor neridicate	421 426	P P	D C	421=426
2.	Registru de casă	Plata salariului	426 5311	P A	D C	426=5311

Principalele înregistrări contabile privind alte datorii și creanțe în legătură cu personalul:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Stat de plată	Garanții reținute personalului	421 4281	P P	D C	421=4281
2.	Dispoziție de plată	Sume datorate personalului pentru care nu s-a întocmit statul de plată	641 4281	A P	D C	641=4281

		-plata	4281 5311	P A	D C	4281=531 1
3.	Dispoziție de plată	Acordarea de ajutoare	438 4281	A P	D C	438=4281
4.	Dispoziție de incasare	Sume datorate de personal și neridicate	5311 4281	A A	D C	5311=428 1
5.	Decizie de imputare	Imputarea unei lipse în gestiune	4282 758 4427	A P P	D C C	4282=% 758 4427
6.	Bilete de odihnă	Acordarea de bilete de tratament	4282 532	A A	D C	4282=532
7.	Dispoziție de plată	Restituirea garanției	5311 4281	A P	C D	4281=531 1

4.5. Contabilitatea decontărilor cu bugetele de asigurări sociale și protecția socială

Decontările cu asigurările sociale și protecția socială, pun în evidență contribuția unității și a personalului pentru constituirea acestor fonduri care se gestionează centralizat de instituții specializate.

Contabilitatea decontărilor cu bugetele de asigurări și protecție socială se realizează cu ajutorul grupei **43 "Asigurări sociale, protecție socială și conturi asimilate"**, care cuprinde următoarele conturi:

- 431 Asigurări sociale - se desfășoară pe următoarele conturi:
 - 4311 Contribuția unității la asigurările sociale – cont de pasiv;
 - 4312 Contribuția personalului la asigurările sociale – cont de pasiv;
 - 4313 Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate – cont de pasiv;
 - 4314 Contribuția angajaților pentru asigurările sociale de sănătate – cont de pasiv;
- 437 Ajutor de șomaj – se desfășoară pe următoarele conturi:
 - 4371 Contribuția unității la fondul de șomaj – cont de pasiv;
 - 4372 Contribuția personalului la fondul de șomaj – cont de pasiv;
- 438 Alte datorii și creanțe sociale - se desfășoară pe următoarele conturi:
 - 4381 Alte datorii sociale – cont de pasiv;
 - 4382 Alte creanțe sociale – cont de activ;

Cheltuielile salariale suportate de către angajator sunt:

- *Contribuția unității la fondul de șomaj* calculată în procent de 0,50% din fondul brut de salarii;
- *Contribuția unității la asigurările sociale* calculată în procent de 20,80 % din fondul de salarii realizat;
- *Contribuția unității la fondul de asigurări de sănătate* calculată în procent de 5,20 % din fondul de salarii realizat;
- *Contribuția la fondul de accidente de muncă* calculat în procent, în funcție de obiectul de activitate potrivit CAEN;
- *Comisionul datorat Casei Naționale de Pensii* – pentru cărțile de muncă calculat astfel:
 1. 0,25% dacă există angajat inspector de personal;
 2. 0,75 % dacă evidența este ținută la Direcția muncii.

Principalele înregistrări contabile privind decontările cu bugetul statului și protecția socială:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Listă de avans	Plata avansului	425 5121	A A	D C	425=5121
2.	Stat de plată	Înregistrarea statului de plată	641	A	D	641=421
		-înregistrarea salariilor	421	P	C	
		-înregistrarea reținerilor din salarii	421	P	D	421=%
			4312	P	C	4312
			4314	P	C	4314
			4372	P	C	4372
			444	P	C	444
			427	P	C	427
			425	A	C	425
		-achitarea salariilor nete	421 5121	P A	D C	421=5121
3.	Stat de plată (reținerile datorate de unitate)	Înregistrarea CAS, fondului de șomaj, sănătate, risc, ITM	6451 4311 6453 4313 6452 4371 6451 4315 635 447	A P A P A P A P A P	D C D C D C D C D C	6451=431 1 6453=431 3 6452=437 1 6451=431 5 635=447

Drepturile asiguraților cuvenite din bugetul asigurărilor sociale privesc:

a) *indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă* datorate bolilor obișnuite, accidentelor în afara locului de muncă, bolilor profesionale, accidentelor de muncă

Acestea se acordă salariaților pe baza certificatelor medicale eliberate de medicul specialist în care este înscrisă cauza incapacității de muncă și durata în zile a acesteia.

Aceste indemnizații se suportă de către angajator pentru primele zile (3 → 10 zile), iar pentru următoarele de către bugetul asigurărilor sociale.

Cuantumul indemnizațiilor este de 75% din media veniturilor lunare ale persoanei în cauză din ultimele 6 luni, pe baza cărora s-a stabilit contribuția individuală la asigurările sociale.

Pentru bolile profesionale, accidente de muncă și tuberculoză, cuantumul indemnizațiilor este de 100% din media veniturilor lunare.

b) *indemnizațiile pentru prevenirea îmbolnăvirilor și refacerea capacității de muncă*

Se acordă în cazul reducerii programului de muncă, schimbării locului de muncă din motive medicale, pentru trimiterea la tratament în stațiuni, pentru instituirea de carantină, pentru proteze medicale.

c) *indemnizațiile pentru creșterea copilului și îngrijirea copilului bolnav, precum și indemnizații pentru sarcină și lehuzie*

Se acordă pe baza certificatului medical pe o durată de 126 zile, din care 63 zile prenatal și 63 postnatal – în cuantum de 85% din media veniturilor lunare.

Contabilitatea ajutoarelor materiale se realizează cu ajutorul contului 423 – „Personal – ajutoare materiale datorate” (P).

Principalele înregistrări contabile privind ajutoarele materiale:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Stat de plată	Înregistrarea concediilor medicale	4311 423	P P	D C	4311=423
2.	Stat de plată	Datorită faptului că aceste sume sunt plătite pe statul de salarii, ele setrec în contul 421 (și reținerii se trec la 421)	423 421	P P	D C	423=421

EXEMPLUL 1

SC Flaro SRL a înregistrat în cursul lunii februarie următoarelor operații legate de decontările cu personalul:

a) se achită avansul chenzinal în data de 16 februarie, pe baza listelor de plată a avansului, în sumă de 35.000 lei;

425 Avansuri acordate personalului = 5311 Casa în lei 35.000

b) se înregistrează, la sfârșitul lunii, conform statului centralizat de salarii, datoriile față de personal în sumă de 100.000 lei;

641 = 421 100.000

Cheltuieli cu salariile personalului Personal salarii datorate

c) se înregistrează reținerile din salariile personalului astfel:

- avansul chenzinal 35.000
- impozitul pe salarii (16 %) 16.000
- contribuția la asigurările sociale (10,5%) 10.500
- contribuția la asigurările sociale de sănătate (5,5%) 5.500
- contribuția la ajutorul de șomaj (1 %) 1.000
- rețineri în favoarea terților (rate mărfuri) 1.000

421 = % 69.000

Personal salarii datorate

425 35.000

Avansuri acordate personalului

444 16.000

Impozitul pe salarii

4312 10.500

Contribuția personalului la asigurările sociale

4314 5.500

Contribuția angajaților pentru asigurările sociale de sănătate

4372 1.000

Contribuția personalului la fondul de șomaj

427 1.000

Rețineri din salarii datorate terților

d) Se achită personalului lichidarea :

421 Personal salarii datorate = 5311 Casa în lei 31.000

e) Se înregistrează cheltuielile suportate de către unitate:

- contribuția unității la asigurările sociale – 20,80%, în valoare de 20.800 lei:

6451 = 4311 20.800

Contribuția unității la asigurările sociale Contribuția unității la asigurările sociale

- contribuția unității la fondul de șomaj – 0,50%, în valoare de 500 lei:

6452 = 4371 500

Contribuția unității pentru fondul de șomaj Contribuția unității la fondul de șomaj

- contribuția unității la asigurările sociale de sănătate – 5,2%, în valoare de 5.200 lei:

6453 = 4313 5.200

Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate

f) Achitarea contribuțiilor unității la bugetele de asigurări și protecție socială :

% = 5121 Cont la bănci în lei 26.500

4311 20.800

Contribuția unității la asigurările sociale

4371 500

Contribuția unității pentru fondul de șomaj

4313 5.200

Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate

4.6. Contabilitatea decontărilor cu impozite și taxe datorate bugetului statului

Decontările fiscale sub formă de impozite, taxe și contribuții se pot clasifica în :

1. Impozite directe, suportate direct de cei care le plătesc:

- Impozitul pe profit;
- Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor;
- Impozitul pe veniturile din salarii;
- Impozitul pe dividende;
- Impozite și taxe locale;
- Fondurile speciale.

2. Impozitele indirecte, cuprinse în prețurile bunurilor și serviciilor:

- taxa pe valoare adăugată;
- accize;
- taxe vamale;
- taxe pentru jocuri de noroc;
- taxe pentru eliberarea de licențe, autorizații de funcționare.

A. CONTABILITATEA IMPOZITULUI PE PROFIT

Impozitul pe profit este un impozit direct cu o contribuție importantă la formarea veniturilor bugetului public, exercitând totodată, o influență considerabilă asupra activităților economice generatoare de bunuri și valori.

Baza de impozitare o constituie *rezultatul impozabil*, care se calculează ca diferență între veniturile realizate și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.

$$R_i = (V_r - Ch_{afv}) - V_{neimp} + Ch_{neded}$$

Sunt considerate *venituri neimpozabile**):

- dividendele primite de către o persoană juridică română de la o altă persoană juridică română;
- diferențele favorabile de valoare ale titlurilor de participare înregistrate ca urmare a încorporării: rezervelor, beneficiilor sau a primelor de emisiune ori pentru compensarea unor creanțe la societatea la care se dețin participațiile;
- veniturile rezultate din anularea datoriilor care au fost considerate cheltuieli nedeductibile, inclusiv din anularea provizioanelor, etc.

Principalele categorii de *cheltuieli nedeductibile* sunt**):

- amenzile, confiscările, penalitățile, majorările de întârziere;
- suma cheltuielilor sociale care depășesc limitele considerate deductibile, conform legii anuale a bugetului de stat;
- cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ.

Veniturile neimpozabile, cheltuielile deductibile, precum și cele nedeductibile sunt stabilite prin actele normative de procedură fiscală.

Subiecții plătitori ai impozitului pe profit sunt: persoanele juridice române pentru profitul impozabil obținut din orice sursă, din România, cât și din străinătate; persoanele juridice străine care desfășoară activități printr-un sediu permanent în România, pentru profitul impozabil aferent aceluși sediu; persoanele juridice sau fizice nerezidente sau rezidente care desfășoară activități cu o persoană juridică română într-o asocieră care nu dă naștere unei persoane juridice, pentru profitul realizat în România.

Calitatea de plătitori ai impozitului pe profit o au și persoanele juridice străine care obțin venituri pe teritoriul României în legătură cu proprietăți imobiliare, exploatarea resurselor naturale și înstrăinarea unui drept de proprietate intelectuală.

Sunt scutiți de plata impozitului pe profit:

- trezoreria statului ;
- instituțiile publice;
- persoanele juridice române care plătesc impozitul pe veniturile microîntreprinderilor;
- fundațiile române;
- cultele religioase, pentru veniturile realizate din producerea și valorificarea obiectelor și produselor necesare activității de cult;
- asociațiile de proprietari constituite ca persoane juridice și asociațiile de locatari ;
- fondul de garantare a depozitelor în sistemul bancar, constituit potrivit legii;

fondul de compensare a investitorilor, înființat potrivit legii

Plata impozitului pe profit se efectuează trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni din trimestrul următor.

Cu privire la obligațiile fiscale cu titlu de impozit pe profit, contribuabilii au obligația de a depune „*Declarația de impunere*” până la termenul de plată a impozitului, urmând ca, după determinarea finală a impozitului pe profit, pe baza datelor din bilanțul contabil anual, să depună declarația de impunere pentru anul fiscal expirat, până la termenul prevăzut pentru depunerea situațiilor financiare anuale.

Plata impozitului pe venituri se efectuează trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni din trimestrul următor.

Contabilitatea impozitului pe profit se conduce cu ajutorul contului **441 „Impozitul pe profit”**.

Principalele înregistrări contabile privind impozitele:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Notă de contabilitate	Înregistrarea impozitului pe profit	691 441	A P	D C	691=441
2.	Ordin de plată	Plata impozitului	441 5121	P A	D C	441=5121

EXEMPLUL 1

Se înregistrează impozitul pe profit datorat pentru trimestrul II în valoare de 20.000 lei, care se achită din contul de disponibil de la bancă.

691 Cheltuieli cu impozitul pe profit = 441 Impozitul pe profit 20.000/100
441 Impozitul pe profit = 5121 Conturi la bănci în lei 20.000

B. CONTABILITATEA ALTOR IMPOZITE, TAXE ȘI VĂRSĂMINTE ASIMILATE

Întreprinderile datorează bugetului de stat sau bugetelor locale și alte impozite, taxe și vărsăminte atât din categoria impozitelor directe cât și a impozitelor indirecte.

Se cuprind în această categorie:

- impozitul pe clădiri, terenuri, taxa asupra mijloacelor de transport;
- accizele, taxele vamale, impozitul pe dividende;
- alte impozite, taxe și vărsăminte datorate bugetelor publice.

Evidența contabilă a decontărilor cu bugetul statului sau cu bugetele locale privind impozitele și taxele de natura celor de mai sus se ține cu ajutorul contului **446 „Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”**.

După *conținutul economic* este un cont de datorii.

După *funcția contabilă* cont de **pasiv**.

Principalele înregistrări contabile privind impozitele, taxele și vărsămintele asimilate:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Notă de contabilitate	Înregistrarea impozitelor, taxelor și vărsămintelor asimilate	635 446	A P	D C	635=446
2.	Ordin de plată	Plata impozitului	446 5121	P A	D C	446=5121

C. Contabilitatea TVA-ului

Taxa pe valoare adăugată este un impozit indirect care se datorează bugetului de stat.

Se aplică taxă pe valoare adăugată operațiunilor care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;
- locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;
- livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă;

- livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice: activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de serviciu, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora.

Cota standard a taxei pe valoare adăugată este de 24% .

Cota redusă a taxei pe valoare adăugată este de 9% și se aplică pentru următoarele prestări de servicii și /sau livrări de bunuri:

- dreptul de intrare la castele, muzee, case memoriale, monumente istorice, monumente de arhitectură și arheologie, grădini zoologice și botanice, târguri, expoziții;

- livrarea de manuale școlare, cărți, ziare și reviste, cu excepția celor destinate exclusiv publicității;

- livrările de proteze de orice fel și accesoriile acestora, cu excepția protezelor dentare;

- livrările de produse ortopedice;

- medicamente de uz uman și veterinar;

- cazarea în cadrul sectorului hotelier sau al sectoarelor cu funcție similară.

Sunt scutite de la plata taxei pe valoare adăugată următoarele operațiuni:

- spitalizarea, îngrijirile medicale, inclusiv veterinar, și operațiunile strâns legate de acestea, desfășurate de unități autorizate pentru astfel de activități, indiferent de forma de organizare, precum spitale, sanatorii, centre de sănătate rurale sau urbane, dispensare, cabinete și laboratoare medicale, centre de îngrijire medicală și de diagnostic, baze de tratament și recuperare, stații de salvare și alte unități autorizate să desfășoare astfel de activități, cantinele organizate pe lângă aceste unități;

- prestările de servicii efectuate în cadrul profesiei lor de către stomatologi și tehnicieni dentari, precum și livrarea de proteze dentare efectuate de stomatologi și de tehnicienii dentari;

- prestările de îngrijiri și supraveghere efectuate de personal medical și paramedical;

- transportul bolnavilor și al persoanelor accidentate, în vehicule special amenajate în acest scop;

- livrările de organe, de sânge și de lapte, de proveniență umană;

- activitatea de învățământ prevăzută de Legea învățământului nr. 84 / 1995, desfășurată de unitățile autorizate;

- prestările de servicii culturale și / sau livrările de bunuri strâns legate de acestea, efectuate de instituțiile publice;

- prestările de servicii și / sau livrările de bunuri strâns legate de protecția copiilor și a tinerilor, efectuate de instituțiile publice sau alte entități recunoscute ca având caracter social;

- vânzarea de licențe de filme sau programe, drepturi de difuzare, abonamente la agențiile internaționale de știri, cu excepția celor de publicitate;

- alte operațiuni prevăzute în Codul fiscal.

La sfârșitul lunii se determină dacă unitatea economică are de plată TVA sau are TVA de recuperat, prin compararea totalului din registrul jurnal pentru cumpărări cu totalul registrului jurnal pentru vânzări, astfel:

- dacă TVA deductibilă este mai mare decât TVA colectată, atunci unitatea economică are TVA de recuperat.

- dacă TVA colectată este mai mare decât TVA deductibilă atunci unitatea economică are TVA de plată.

Persoanele înregistrate ca plătitori de taxă pe valoare adăugată trebuie să întocmească și să depună la organul fiscal competent, până la data de 25 a lunii următoare perioadei fiscale inclusiv, decontul de taxă pe valoare adăugată.

Contabilitatea TVA se ține cu ajutorul Contului **442 "Taxa pe valoare adăugată"** , care este un cont bifuncțional.

Pentru evidențierea distinctă a TVA se utilizează următoarele conturi sintetice de gradul II:

- 4423 TVA de plată

- 4424 TVA de recuperat

- 4426 TVA deductibilă

- 4427 TVA colectată
- 4428 TVA neexigibilă

EXEMPLUL 1: TVA COLECTATĂ > TVA DEDUCTIBILĂ

O societate comercială înregistrează în cursul lunii următoarele operațiuni:

- achiziționarea de piese de schimb în valoare de 10.000 lei, TVA 24%;
- se primește factura de energie electrică în valoare de 5.000 lei, TVA 24%;
- se achiziționează materii prime în valoare de 20.000 lei, TVA 24%;
- se vând produse finite în valoare de 50.000 lei, TVA 24%, știind că prețul de înregistrare a produselor finite este de 35.00 lei.
- la sfârșitul lunii se regularizează conturile de TVA.

	• %	=		<u>12.400</u>
	3023		401 Furnizori	10.000
<i>Piese de schimb</i>				
	4426			2.400
<i>TVA – deductibilă</i>				
	• %	=	401 Furnizori	<u>6.200</u>
	605			5.000
<i>Cheltuieli cu energia</i>				
	4426			1.200
<i>TVA – deductibilă</i>				
	• %	=	401 Furnizori	<u>24.800</u>
	301			20.000
<i>Materii prime</i>				
	4426			4.800
<i>TVA – deductibilă</i>				
	• 4111 Clienți	= %		<u>62.000</u>
		701		50.000
			Venituri din vânzarea produselor finite	
			4427	12.000
			TVA colectată	
	• 711 Variația stocurilor	=	345 Produse finite	35.000
	• 4427	= %		<u>12.000</u>
			4426 TVA deductibilă	8.400
			4423 TVA de plată	3.600
	• 4423 TVA de plată	=	5121 Conturi la bănci în lei	3.600

EXEMPLUL 2: TVA DEDUCTIBILĂ > TVA COLECTATĂ

O societate comercială înregistrează în cursul lunii următoarele operațiuni:

- achiziționează materii prime în valoare de 10.000 lei, TVA 24 %;
- achiziționează mărfuri în valoare de 15.000 lei, TVA 24 % ;
- achiziționează combustibili în valoare de 15.000 lei. TVA 24 %;
- se vând produse finite în valoare de 20.000 lei, TVA 24%, știind că prețul de înregistrare a produselor finite este de 15.000 lei.
- la sfârșitul lunii se regularizează conturile de TVA.

▪ %	=	401 Furnizori	<u>49.600</u>
301			10.000
Materii prime			
371			15.000
Mărfuri			
3022			15.000
Combustibili			
4426			9.600
TVA – deductibilă			
• 4111 Clienți	= %		<u>24.800</u>
	701		20.000
	Venituri din vânzarea produselor		
	finite		
	4427		4.800
	TVA colectată		
• 711 Variația stocurilor = 345 Produse finite			15.000
• %	= 4426 TVA deductibilă		<u>9.600</u>
4427 TVA colectată			4.800
4424 TVA de recuperat			4.800

4.7. Contabilitatea subvențiilor de primit

Subvențiile sunt sume primite cu titlu gratuit și pot avea următoarele destinații:

- pentru investiții;
- pentru acoperirea diferențelor de preț la anumite bunuri și servicii;
- pentru compensații ca urmare a pierderilor înregistrate în urma unor evenimente extraordinare.

Contabilitatea subvențiilor se ține cu ajutorul contului **445 "Subvenții de primit"**. Cu ajutorul acestui cont se ține evidența decontărilor privind subvențiile de la buget sau provenite din contribuții financiare nerambursabile.

EXEMPLUL 1:

O societate comercială primește din partea statului o subvenție în valoare de 3.000 lei , ca urmare a diferențelor de preț înregistrate la produsele fabricate.

445 Subvenții de primit = 741 Venituri din subvenții de exploatare 3.000

5121 Conturi la bănci în lei = 445 Subvenții de primit 3.000

4.8. Contabilitatea datoriilor din alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate

Contabilitatea altor impozite, taxe și vărsăminte asimilate se ține cu ajutorul conturilor:

- 446 Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate – cont de pasiv
- 447 Fonduri speciale – taxe și vărsăminte asimilate – cont de pasiv
- 448 Alte datorii și creanțe cu bugetul statului
 - 4481 Alte datorii față de bugetul statului – cont de pasiv
 - 4482 alte creanțe privind bugetul statului – cont de activ

În categoria alte impozite și taxe se include:

- impozitul pe dividende – în cotă de 10% din dividendul brut ;
- accizele – taxe speciale de consum care se datorează bugetului de stat pentru unele produse, cum ar fi: bere, vin, produse din tutun etc.;

- impozitele și taxele locale :impozitul pe clădiri, pe teren, taxa asupra mijloacelor de transport, alte taxe ;
- alte fonduri .

EXEMPLUL 1

O societate comercială înregistrează următoarele operațiuni :

- impozitul pe clădiri datorat bugetului local în sumă de 3.000 lei;
- taxa asupra mijloacelor de transport datorată bugetului local în sumă de 2.000 lei.

635 Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate = 446 Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate 3.000

635 Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate = 446 Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate 2.000

4.9. Contabilitatea decontărilor în cadrul grupului și cu asociații

Contabilitatea decontărilor în cadrul unităților din grup și cu asociații se realizează cu ajutorul conturilor din grupa **45 "Grup și asociați"** , din care fac parte conturile:

- **Contul 451** Decontări în cadrul grupului – este un cont bifuncțional.
- **Contul 452** Decontări privind interesele de participare – este un cont bifuncțional.
- **Contul 455** Sume datorate asociațiilor – este cont de pasiv.
- **Contul 456** Decontări cu acționarii / asociații privind capitalul – este un cont de activ.
- **Contul 457** Dividende de plată – este un cont de pasiv.
- **Contul 458** Decontări din operații în participație – este un cont bifuncțional.

Tipuri de operațiuni:

1) Virarea sumelor către unități din cadrul grupului:

4511 Decontări în cadrul grupului = 5121 Conturi la bănci în lei

2) Dobânzi anuale de încasat pentru împrumuturile acordate unităților din cadrul grupului:

451 Decontări în cadrul grupului = 766 Venituri din dobânzi

3) Dobânzi anuale datorate unităților din cadrul grupului și achitarea lor:

666 Cheltuieli privind dobânzile = 451 Decontări în cadrul grupului

451 Decontări în cadrul grupului = 5121 Conturi la bănci în lei

4) Venituri din participații transferate (cedate) coparticipanților la activitățile economice:

701-786 Venituri = 458 Decontări din operații în participație

5) Primirea de la coparticipanți a cheltuielilor rezultate din operațiuni în participație privind activitatea economică:

600 – 686 Cheltuieli = 458 Decontări din operații în participație

6) Încasarea sumelor de la coparticipanți:

5121 Conturi la bănci în lei = 458 Decontări din operații în participație

7) Evidențierea cheltuielilor transferate (cedate) coparticipanților:

458 Decontări din operații în participație = 600 – 686 Cheltuieli

8) Primirea de la coparticipanți a veniturilor rezultate din operațiuni în participație privind activitatea economică:

458 Decontări din operații în participație = 701-786 Venituri

9) Plata sumelor cuvenite coparticipanților:

458 Decontări din operații în participație = 5121 Conturi la bănci în lei

Contabilitatea decontărilor în cadrul grupului și cu asociații:

Unitatea A	Unitatea B
a).unitatea acordă ajutorul 4511 B=512	a). primirea ajutorului 512=4511 A
b).înregistrarea dobânzii de primit 4518B=766	b).înregistrarea dobânzii de plătit 666=4518A
c).primirea dobânzii 512=4518 B	c).plata dobânzii 4518A=512
d).primirea ajutorului acordat 512=4511B	d).restituirea banilor primiți 4511A=512

4.10. Contabilitatea decontărilor cu debitorii și creditorii diverși

În afara creanțelor curente, cum sunt cele referitoare la vânzarea de bunuri și servicii, întreprinderile pot deține și alte creanțe privind: debitele din avansuri spre decontare, din distribuirea de uniforme și echipament de lucru, debite provenite din pagube materiale, amenzi și penalități pretinse, stabilite în baza unor sentințe ale instanțelor judecătorești, etc., care se delimitează distinct în cadrul activului, sub forma „*Debitorilor diverși*”.

În același context, întreprinderile înregistrează pe lângă datoriile față de furnizori, personal și alte activități curente, și alte datorii față de creditorii diverși cum sunt datoriile față de terți pe bază de titluri executorii, datorii privind achiziționarea titlurilor de plasament, precum diferențele de curs valutar rezultate cu ocazia lichidării creditorilor, etc.

Contabilitatea debitorilor și creditorilor diverși se conduce cu ajutorul conturilor din grupa **46 „Debitori și creditorii diverși”:**

Contul **461 „Debitori diverși”**

Contul **462 ”Creditori diverși”**

EXEMPLUL 1:

Societatea comercială vinde 500 de acțiuni cu un preț de vânzare 10.000 lei pe acțiune, prețul de cumpărare al unei acțiuni a fost de 8.000 lei pe acțiune, peste 2 zile se încasează contravaloarea acestora prin casieria unității.

461 Debitori diverși =	%	<u>5.000.000</u>
	503 Acțiuni	4.000.000
	7642 Câștiguri din investiții financiare pe termen scurt cedate	1.000.000

5311 Casa în lei =	461 Debitori diverși	5.000.000
--------------------	----------------------	-----------

EXEMPLUL 2:

Societatea comercială vinde o clădire în valoare de 100.000 lei, TVA 19%, creanța se încasează în contul de disponibil de la bancă.

461 Debitori diverși =	%	<u>119.000</u>
	7583 Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital	100.000
	4427 TVA colectată	19.000

EXEMPLUL 3:

Societatea comercială achiziționează 200 acțiuni cu prețul de 10.000 lei pe acțiune, pe care le achită din contul de disponibil.

503 Acțiuni = 462 Creditori diverși

2.000.000

462 Creditori diverși = 5121 Conturi la bănci în lei

2.000.000

Principalele înregistrări contabile privind debitorii și creditorii diverși:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Decizie de imputare	Lipsă în gestiune	461 758 4427	A P P	D C C	461=% 758 4427
2.	Obligațiuni	Vezi contul 161				
3.	Notă de contabilitate	Concesii și licențe	461 706 4427	A P P	D C C	461=% 706 4427
4.	Dispoziție de încasare	Încasarea debitelor	5311 461	A A	D C	5311=461
5.	Notă de contabilitate	Acordarea de sconturi	667 461	A A	D C	667=461
6.	Notă de contabilitate	Debite scoase din evidență	564 461	A A	D C	654=461
7.	Extras de cont	Sume încasate dar nu stim pentru ce	462 5121	P A	C D	5121=462
8.	Imputație	Penalități	462 658	P A	C D	658=462
9.	Ordin de plată	Plata penalităților	512 462	A P	C D	462=5121
10.	Extras de cont	Diferențe nefavorabile de curs valutar	462 665	P A	C D	665=462
11.	Extras de cont	Diferențe favorabile de curs valutar	462 765	P P	D C	462=765
12.	factură	Sconturi obținute	462 767	P P	D C	462=767
13.	Factură	Datorii prescrise	462 758	P P	D C	462=758

4.11. Contabilitatea conturilor de regularizare și a altora asimilate

Decontările între exercițiile financiare au în vedere atât elemente de activ cât și elemente de pasiv, sub forma cheltuielilor și veniturilor constatate în cursul exercițiului financiar curent, dar care privesc exercițiile financiare viitoare.

Referitor la alte operațiuni asimilate, aceste sunt de natura celor care nu se pot înregistra în contabilitate pe cheltuieli sau alte conturi în mod direct, urmând ca, ulterior, după clarificarea

esenței acestora, operațiunile respective să fie evidențiate în contabilitate, în conformitate cu reglementările în vigoare.

Contabilitatea operațiunilor privind decontările între exercițiile financiare și alte operațiuni similare se ține cu ajutorul conturilor din grupa 47 „Conturi de regularizare și asimilate” respectiv conturile:

471 „Cheltuieli înregistrate în avans”

472 „Venituri înregistrate în avans”

473 „Decontări din operații în curs de clarificare”.

EXEMPLUL 1:

Se înregistrează în luna martie cheltuielile cu reparațiile făcute de un furnizor în sumă de 200.000 lei, TVA 19%. Această cheltuială se eșalonează pe 2 ani.

%	=	401 Furnizori	<u>238.000</u>
611 Cheltuieli cu reparațiile			200.000
și întreținerea			
4426 TVA deductibilă			38.000

În exercițiul următor se va face înregistrarea :

611 Cheltuieli cu reparațiile	=	471 Cheltuieli înregistrate	100.000
și întreținerea		în avans	

EXEMPLUL 2:

Se înregistrează veniturile obținute din chirii pe 5 ani de zile în valoare de 50.000 lei.

5121 Conturi la bănci în lei	=	%	<u>50.000</u>
		706 Venituri din chirii	10.000
		472 Venituri înregistrate	40.000
		în avans	

În anii următori se va înregistra scadențarea acestor venituri cu cota anuală corespunzătoare:

472 Venituri înregistrare în avans	=	706 Venituri din chirii	10.000
------------------------------------	---	-------------------------	--------

EXEMPLUL 3:

În contul bancar se încasează, din eroare, suma de 25.000 lei, sumă ce va fi restituită ulterior destinatarului.

5121 Conturi la bancă în lei = 473 Decontări în curs de clarificare 25.000

473 Decontări în curs de clarificare = 5121 Conturi la bancă în lei 25.000

Principalele înregistrări contabile privind conturile de regularizare și asimilate:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Factură	Înregistrarea cheltuielilor pentru o reparație capitală	401 611 4426 471	P A A A	C D D D	%=401 611 4426 471
2.	Notă de contabilitate	În lunile următoare înregistrarea proporțională a cheltuielilor de la punctul 1	471 611	A A	C D	611=471
3.	Factură	Încasarea chiriei anticipat	411 706 4427 472	A P P P	D C C C	411=% 706 4427 472
4.	Notă de contabilitate	Înregistrarea chiriei lunare	472 706	P P	D C	472=706

4.12. Contabilitatea provizioanelor pentru deprecierea creanțelor

Pentru deprecierea creanțelor din conturile de clienți, decontări în cadrul grupului și debitori diverși se constituie provizioane pe seama cheltuielilor.

Contabilitatea acestor provizioane se ține cu ajutorul grupei **49 "Provizioane pentru deprecierea creanțelor"**, care cuprinde conturile:

- **Contul 491** Provizioane pentru deprecierea creanțelor – clienți – este un cont de pasiv, cu ajutorul acestuia se ține evidența provizioanelor constituite pentru deprecierea creanțelor din conturile de clienți.
- **Contul 495** Provizioane pentru deprecierea creanțelor – decontări în cadrul grupului și cu asociații – este un cont de pasiv.
- **Contul 496** Provizioane pentru deprecierea creanțelor – debitori diverși – este un cont de pasiv

Aceste conturi se debitează cu anularea, diminuarea și utilizarea provizioanelor și reluarea lor la venituri.

Se creditează cu valoarea provizioanelor constituite pentru deprecierea creanțelor.

EXEMPLUL 1:

a) O societate comercială trece în categoria clienților incerti un client pentru suma de 12.400 lei.

4118 Clienți incerti = 4111 Clienți 12.400

b) Se constituie un provizion pentru creanță, știind că probabilitatea de pierdere a creanței este de 60%.

$$\text{Provizionul} = \text{Valoarea creanței exclusiv TVA} \times \text{Probabilitatea de pierdere a creanței}$$

$$\text{Provizionul} = 10.000 \times 60 \% = 6.000 \text{ lei}$$

6841 Cheltuieli de exploatare = 491 Provizioane pentru 6.000
 privind provizioane deprecierea creanțelor
 pentru deprecierea clienți
 activelor circulante

Societatea comercială are certitudinea că clientul nu va plăti niciodată suma pe care o datorează.

%	=	4118 Clienți incerti	12.400
		654 Pierderi din creanțe	10.000
		4427 TVA colectată	2.400
		491 Provizioane pentru deprecierea = 7814 Venituri din creanțelor clienți provizioane pentru deprecierea activelor circulante	6.000

Principalele înregistrări contabile privind ajustările pentru deprecierea creanțelor:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Notă de contabilitate	Constituirea provizionului la 31.12 N	49 68	P A	C D	68=49
2.	Notă de contabilitate	Anularea lui la 31.12 N+1	49 78	P P	D C	49=78

Subiectul III- 55 puncte

Înregistrați în contabilitate operațiile economico- financiare:

1. (10 p.) Societate comercială ANNA se aprovizionează cu mărfuri în valoare de 15.000 lei de la furnizori, conform facturii, TVA 24%. După 2 zile se achită factura din contul de disponibil de la bancă.
2. (10 p.) Se primește factura de energie electrică, în valoare de 10.000 lei, TVA 24%. După trei zile unitatea achită furnizorului datoria astfel: 50% din casieria unității și 50% dintr-un credit pe termen scurt.
3. (10 p.) Societatea comercială Mobex se aprovizionează cu mărfuri, în valoare de 35.780 lei, pentru care nu a sosit încă factura fiscală, TVA 24%. După o săptămână se primește factura, iar după alte 35 zile se achită datoria față de furnizor prin efect comercial.
4. (25 p.) Se aprovizionează de la furnizori 2.000 buc. pungi pentru ambalat la cost de achiziție de 1 leu/buc. și TVA 24%, care după recepție se depozitează în magazia unității. Ulterior 1.500 buc. din aceste pungi se transferă la magazinul de desfacere cu amănuntul al unității pe următoarele destinații:
 - 500 buc. au fost acordate gratuit clienților pentru a-și proteja mărfurile cumpărate din magazinul unității;
 - de pungi au fost vândute la bucată la prețul de 1,8 lei/buc și TVA 24%.

Notă:

Se acordă 10 puncte din oficiu.

Timp de lucru: 35 minute

Fișa de lucru nr. 2

Subiectul I- 20 puncte

Alegeți varianta corectă din variantele de răspuns date:

1. Creanțele sunt:

- a) sume de încasat pe termen scurt;
- b) sume ce se încasează pe termen mediu și lung;
 - a) sume ce se încasează pe termen mediu;
 - b) sume ce se încasează pe termen lung;
 - c) sume de plătit pe termen scurt.

2. Conturile de creanțe funcționează :

- a) după regula de pasiv;
- b) au sold final zero;
- c) după regula de activ ;
- d) au sold final creditor;
- e). sunt bifuncționale.

3. Precizați care este formula contabilă corectă pentru înregistrarea unei creanțe față de un client, pentru vânzarea de produse finite cu factură, TVA 24%:

- | | |
|-------------|-------------|
| a) 4111 = % | d) 4111 = % |
| 345 | 701 |
| 4427 | 4427 |
| b) 461 = % | e) 461 = % |
| 345 | 701 |
| 4427 | 4427 |
| c) 4111 = % | |
| 701 | |
| 4426 | |

4. Precizați semnificația formulei contabile
- | |
|------------|
| 4111 = % : |
| 701 |
| 4427 |

- a) se prestează servicii de transport către clienți la valoarea din factura fiscală, TVA 24%;
 - b) trecerea unui client în categoria clienților incerti,
 - c) întocmirea facturii fiscale;
 - d) livrarea unor produse finite, pe baza avizului de însoțire a mărfii;
 - e) se livrează clienților produse finite.
5. Încasarea unei creanțe prin contul de la bană determină înregistrarea:
- a) 5121 = 4111
 - b) 4111 = 5121
 - c) 413 = 4111
 - d) 5113 = 4111
 - e) 5121 = 413

Subiectul II- 15 puncte

Realizați corespondența între coloanele A și B:

A	B
1. acceptarea de către furnizor al unui efect comercial;	a) % = 408 371 4428
2. achiziționarea mărfurilor cu aviz de însoțire a mărfii;	b) 408 = 401 4426 = 4428
3. primirea facturii;	c) 401 = 403
4. întocmirea facturii și trimiterea acesteia clientului;	d) 5121 = 419
5. primirea unui avans de la client prin contul bancar.	e) 4111 = 418 4428 = 4427

Subiectul III- 55 puncte

Înregistrați în contabilitate operațiile economico- financiare:

1. (15 p.) SC Valdo SRL livrează unui client pe baza facturii produse finite în valoare de 35.000 lei, TVA 24%. Furnizorul acceptă ca decontarea să se facă pe baza unui bilet la ordin întocmit de client, care este scadent peste 3 zile.
2. (20 p.) SC Valdo SRL livrează unui client semifabricate, pe baza avizului de însoțire a mărfii, în valoare de 45.000 lei, TVA 24% . După trei zile se întocmește factura și se trimite clientului. După 7 zile clientul achită datoria față de furnizor dintr-un credit pe termen scurt.
3. (20 p.) SC Valdo SRL primește un avans de la un client în valoare de 3.570 lei. După două zile societatea livrează clientului semifabricate în valoare de 45.000 lei, TVA 24%. Decontarea facturii se face prin bancă, având în vedere avansul acordat.

Notă:

Se acordă 10 puncte din oficiu.

Timp de lucru: 35 minute

Fișa de lucru nr. 3

Subiectul I- 12 puncte

Alegeți varianta corectă din variantele de răspuns date:

1. Venitul unui angajat pentru o lună de activitate cuprinde următoarele elemente:
 - a. salariul realizat;
 - b. salariul realizat, adaosurile și sporurile la salariu;
 - c. salariul realizat, sporurile la salariu;
 - d. salariul de bază negociat, spor de vechime, spor de lucru în subteran, spor de stres;
 - e. salariul de bază negociat, adaosurile și sporurile la salariu.

j) Achitarea ratelor .

Notă:

Se acordă 10 puncte din oficiu.

Timp de lucru: 35 minute

Fișa de lucru nr. 4

Subiectul I- 28 puncte

Alegeți varianta corectă din variantele de răspuns date:

1. Ce semnificație are formula contabilă **691 = 441**:
 - a) Virarea impozitului pe profit;
 - b) Rețineri din drepturile de personal;
 - c) Înregistrarea impozitului pe profit;
 - d) Înregistrarea salariilor;
 - e) Constituirea obligației de plată a impozitului pe profit.
2. Achitarea impozitului pe profit prin virament generează următoarea formulă contabilă.
 - a) 441 = 5121
 - b) 5121 = 441
 - c) 441 = 5311
 - d) 691 = 441
 - e) 441 = 691
3. Taxa pe valoare adăugată reprezintă:
 - a) Un impozit direct;
 - b) Un impozit indirect cuprins în prețul de factură al bunurilor și serviciilor;
 - c) Un impozit cuprins în prețul de factură al bunurilor și serviciilor;
 - d) O sursă de venit importantă pentru bugetul statului;
 - e) Un impozit direct cuprins în prețul de factură al bunurilor.
4. Societatea are TVA de plată când:
 - a) TVA deductibilă > TVA colectată;
 - b) TVA colectată < TVA deductibilă;
 - c) TVA deductibilă < TVA colectată ;
 - d) TVA deductibilă = TVA colectată ;
 - e) TVA deductibilă > TVA neexigibilă.
5. Societatea are TVA de recuperat când:
 - a) TVA deductibilă > TVA colectată;
 - b) TVA deductibilă = TVA colectată;
 - c) TVA colectată > TVA deductibilă ;
 - d) TVA deductibilă > TVA colectată;
 - e) Societatea nu este plătitoare de TVA.
6. Care formule contabilă nu corespunde explicației date:
 - a) 4423 = 5121 – plata TVA din cont;
 - b) 4427 = % - regularizarea TVA cu ocazia exigibilității
4426
4423
 - c) % = 4426 – regularizarea TVA cu ocazia exigibilității
4427
4424
 - d) 5121 = 4424 – încasarea creanței prin cont;
 - e) 411 = % - regularizarea TVA
707
4427

7. Profitul impozabil se determină astfel:
- Profit brut contabil – deduceri fiscale;
 - Profit brut contabil – deduceri fiscale + cheltuieli nedeductibile fiscal;
 - Profit brut contabil + cheltuieli nedeductibile fiscal;
 - Deduceri fiscale + cheltuieli nedeductibile fiscal;
 - Profit brut + deduceri fiscale - cheltuieli nedeductibile fiscal.

Subiectul II- 20 puncte

Realizați corespondența între cele doua coloane:

A	B
1. Impozitul pe profit	a) persoanele juridice române pentru profitul impozabil obținut din orice sursă, din România, cât și din străinătate; persoanele juridice străine care desfășoară activități printr-un sediu permanent în România, pentru profitul impozabil aferent aceluși sediu; persoanele juridice sau fizice nerezidente sau rezidente care desfășoară activități cu o persoană juridică română într-o asocieră care nu dă naștere unei persoane juridice, pentru profitul realizat în România.
2. Baza de impozitare	b) se efectuează trimestrial, până la data de 25 inclusiv a primei luni din trimestrul următor.
3. Subiecții plătitori	c) impozit direct cu o contribuție importantă la formarea veniturilor bugetului public, exercitând totodată, o influență considerabilă asupra activităților economice generatoare de bunuri și valori.
4. Plata impozitului pe profit	d) - impozitul pe clădiri, terenuri, taxa asupra mijloacelor de transport; - accizele, taxele vamale, impozitul pe dividende; - alte impozite, taxe și vărsăminte datorate bugetelor publice.
5. Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate	e) $R_i = (V_r - Ch_{afv}) - V_{neimp} + Ch_{neded}$

Subiectul III- 42 puncte

Înregistrați în contabilitate operațiile economico- financiare:

- (22 p.) O societate comercială a înregistrat în cursul lunii februarie următoarele operațiuni:
 - achiziționare de semifabricate în valoare de 5.000 lei, TVA 24%;
 - achiziționare de obiecte de inventar în valoare de 2.000 lei, TVA 24%;
 - reparații utilaje în valoare de 2.000 lei, TVA 24%;
 - vânzarea de produse finite către clienți , la un preț de vânzare de 8.000 lei, TVA 24%, iar prețul de înregistrare a acestora este de 6.000 lei.

Se cere să se înregistreze operațiunile de mai sus și să se regularizeze conturile de TVA.

- (10 p.) O societate comercială înregistrează impozitul pe profit , în valoare de 10.000 lei, iar după 2 zile îl achită din contul de disponibil.

3.(5 p.) Societatea comercială înregistrează taxa pe teren datorată bugetului local, în valoare de 8.000 lei, pe care o achită în patru rate trimestriale egale până la 15 al ultimei luni a fiecărui trimestru.

- (5 p.) Se înregistrează accize datorate bugetului, în valoare de 5.000 lei, care se achită ulterior din casieria unității.

Notă: Se acordă 10 puncte din oficiu. Timp de lucru: 35 minute

Fișa de lucru nr. 5

Subiectul I- 16 puncte

Alegeți varianta corectă din variantele de răspuns date:

- Se facturează clientului în avans chiria pe un an, TVA 24%:

- a) 411 = %
471
4426
- b) % = 401
472
4426
- c) 411 = 472
- d) 472 = 411
- e) 411 = %
472
4427

2. La sfârșitul exercițiului se repartizează din profitul net dividende brute :

- a) 121 = 457
b) 129 = 456
c) 457 = 129
d) 129 = 457
e) 457 = 121

3. Formula contabilă 457 = 446 semnifică :

- a) reținerea impozitului pe dividende din suma brută ;
b) virarea impozitului în cont;
c) achitarea dividendelor acționarilor;
d) repartizarea din profitul net a dividendelor;
e) constituirea obligației de plată .

4. Constituirea provizioanelor pentru deprecierea creanțelor se înregistrează:

- a) 491 = 7814
b) 6814 = 495
c) 6863 = 491
d) 6814 = 491
e) 6874 = 491

Subiectul II- 32 puncte

II.1. (16 p.) Apreciați valoarea de adevăr a următoarelor afirmații:

- a) dividendele primite de către o persoană juridică română de la o altă persoană juridică română sunt considerate *venituri neimpozabile*
- b) diferențele favorabile de valoare ale titlurilor de participare înregistrate ca urmare a încorporării: rezervelor, beneficiilor sau a primelor de emisiune ori pentru compensarea unor creanțe la societatea la care se dețin participațiile sunt cheltuieli nedeductibile
- c) veniturile rezultate din anularea datoriilor care au fost considerate cheltuieli nedeductibile, inclusiv din anularea provizioanelor sunt considerate *venituri neimpozabile*
- d) amenzile, confiscările, penalitățile, majorările de întârziere, suma cheltuielilor sociale care depășesc limitele considerate deductibile, conform legii anuale a bugetului de stat, cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ sunt principalele categorii de cheltuieli nedeductibile.

II.2. (16 p.) Scrieți formulele contabile aferente următoarelor înregistrări în contabilitate:

- a) sumele virate bugetului de stat sau bugetelor locale, cu titlu de impozit pe profit sau impozit pe venit:
- b) valoarea datoriilor privind impozitul pe profit / venit anulate:
- c) valoarea altor impozite, taxe și vărsăminte asimilate datorate bugetului statului sau bugetelor locale:
- d) impozitul pe dividende cuvenit bugetului de stat:

Subiectul III- 42 puncte

Înregistrați în contabilitate operațiile economico- financiare:

1. (14 p.) Societatea comercială vinde 200 de acțiuni cu un preț de vânzare 8.000 lei pe acțiune, prețul de cumpărare al unei acțiuni a fost de 6.000 lei pe acțiune, peste 2 zile se încasează contravaloarea acestora prin casieria unității.
2. (14 p.) Societatea comercială vinde o clădire în valoare de 200.000.000 lei, TVA 24%, creanța se încasează în contul de disponibil de la bancă.
3. (14 p.) Societatea comercială achiziționează 150 acțiuni cu prețul de 8.000 lei pe acțiune, pe care le achită din contul de disponibil.

Notă:

Se acordă 10 puncte din oficiu.

Timp de lucru: 35 minute

Fișa de lucru nr. 6

Subiectul I- 27 puncte

Completați spațiile punctate având în vedere organizarea contabilității sintetice a TVA-ului:

a. Organizarea contabilității TVA-ului are ca obiect evidența distinctă a taxei în conturi sintetice de gradul II în corcondanță cu fluxurile de determinare și de decontare a TVA-ului astfel:

- pentru intrări →a.....
- pentru ieșiri →b.....
- pentru „TVA neexigibilă” aferentă atât intrărilor, cât și ieșirilorc.....
- pentru decontarea la sfârșitul lunii a taxei intervin conturiled.....

b. Contul 451”Decontări în cadrul grupului”

Evidențiază ...e.....

După *conținutul economic*:f.....

După *funcția contabilă*: cont ..g.....

Soldul contului poate fi:

- ...h...și reflectă creanțele unității;
- ...i...și reflectă datoriile unității în relațiile cu celelalte unități aparținând aceluiași grup.

Subiectul II- 20 puncte

Realizați corespondența între cele doua coloane:

A	B
1. TVA	a) pentru livrările de bunuri și prestările de servicii este constituită din valoarea bunurilor primite sau care urmează a fi primite în contrapartidă, respectiv prețul sau tariful negociat și înscris în factură.
2. Baza de impozitare	b) baza de calcul a TVA-ului o constituie valoarea în vamă calculată la cursul de schimb din declarația vamală la care se adaugă taxa vamală, comisioanele și alte taxe, precum și accizele aferente bunurilor importate.
3. Nu se cuprind în baza de impozitare	c) venit al bugetului de stat din categoria impozitelor indirecte, care se aplică asupra operațiunilor privind livrări de bunuri mobile, transferul proprietății bunurilor imobile, importului de bunuri, prestărilor de servicii și a altor operații similare.
4. Bunurile importate	d) <u>metoda deducerii</u> care constă în faptul că pentru fiecare operație comercială de livrări de bunuri și prestări de servicii, pe baza facturilor emise, se calculează și se înscrie în document (factură) TVA aplicată la prețul bunurilor livrate, respectiv tariful lucrărilor și serviciilor prestate.
5. Calculul TVA-	e) reducerile de preț acordate de furnizori cu condiția ca acestea să fie efective,

ului	precum și penalitățile pentru neîndeplinirea obligațiilor contractuale, dobânzi percepute pentru plăți cu întârziere, etc
-------------	---

Subiectul III- 43puncte

III.1.(15 p.) Scrieți formulele contabile pentru următoarele operațiuni completând tabelul de mai jos:

Nr. Crt.	Natura economică a operației	Conturi coresp.	A sau P	Formula contabilă
1	Încasarea debitorilor diverși prin contul bancar			
2	Lipsa în gestiune de mărfuri imputabilă unei persoane din afara unității			
3	Achiziționarea de materii prime cu aviz de însoțire a mărfii			
4	Acceptarea unui efect comercial de către furnizor			
5	Plata datoriei față de creditorii diverși din contul bancar			

III.2. (28 p.) Înregistrați în contabilitate operațiile economico- financiare:

1. La sfârșitul unei perioade de gestiune situația TVA se prezintă astfel:

- TVA deductibilă: 144.050 lei
- TVA colectată 215.200 lei
- TVA de recuperat din luna precedentă: 1.350

Să se efectueze decontarea TVA.

2. Să se efectueze înregistrările în cazul în care :

- TVA deductibilă este de 117.850 lei,
- TVA colectată 115.000 lei
- TVA de recuperat din luna precedentă 11.050 lei.

Notă:

Se acordă 10 puncte din oficiu. Timp de lucru: 35 minute

APLICAȚII

1. Societatea comercială Duna S.A. achiziționează piese de schimb în valoare de 20.000 lei, TVA 24 %. După trei zile se achită datoria furnizorului din contul de disponibil de la bancă.

Înregistrați în contabilitate:

- a) Achiziționare piese de schimb;
- b) Plata facturii.

2. S.C. Ana SRL achiziționează conform facturii:

- materii prime în valoare de 45.000 lei+ TVA;
- mărfuri în valoare de 22.000 lei+TVA;
- combustibili în valoare de 5.000 lei+TVA.

După 5 zile societatea achită datoria către furnizor astfel:

- din contul de disponibil de la bancă 50%;
- din casieria unității 10%;
- dintr-un credit pe termen scurt 40%.

3. S.C. Ana SRL primește factura de energie electrică în valoare de 10.000 lei, pe care o achită din casieria unității.

4. SC Spicul SA achiziționează o semănătoare , conform facturii, în valoare de 25.030 lei, TVA 24 %, cu termen de plată 30 de zile. După 21 de zile societatea achită furnizorul

dintr-un credit pe termen lung, întrucât plata se face mai devreme, furnizorul îi acordă societății Spicul un scont de 1% din valoarea facturii.

5. *S.C. Crina SRL achiziționează materii prime în valoare de 120.000 lei, TVA 24 %. Furnizorul acceptă decontarea pe bază de efect comercial. Întrucât plata se face înainte de scadență, societatea primește de la furnizor un scont de 5% din datorie.*

6. *SC Clima SA achiziționează un teren în valoare de 43.000 lei și o licență în valoare de 59.000 lei+TVA 24 %. Furnizorul acceptă în vederea stingerii datoriei un efect comercial.*

7. *Se primesc mărfuri de la furnizori fără să sosească factura, în valoare de 29.300 lei, TVA 24 %. Întrucât nu s-a primit factura, TVA are caracter neexigibil. După 2 zile se primește factura de la furnizori, iar după alte 3 zile se achită conform chitanței fiscale.*

8. *SC Alex SRL achiziționează și recepționează pe baza avizului de expediție un autoturism Dacia , în valoare de 150.000 lei+TVA 24 %. După o săptămână se primește factura, iar după 5 zile se achită datoria față de furnizor conform ordinului de plată.*

9. *SC Nico SRL achiziționează echipamente de protecție pentru muncitori, conform avizului de expediție, în valoare de 77.000 lei, TVA 24 %. După zece zile se primește factura , care se achită ulterior astfel:*

- 80 % din contul de disponibil de la bancă;
- 20 % din casieria unității.

10. *Se înregistrează recepționarea unor lucrări de reparații la o clădire, la o valoare estimată la 25.000 lei+TVA 24 %. După 13 zile se primește factura , care se achită dintr-un credit pe termen scurt.*

11. *SC Ana SRL acordă furnizorului un avans, conform ordinului de plată, în sumă de 2.480 lei. După 7 zile furnizorul livrează clientului mărfuri în valoare de 4.000 lei+ TVA 24%.*

12. *Societatea comercială ANNA acordă un avans societăți comerciale Valdo, care are calitatea de furnizor, în valoare de 51.000 lei. Ulterior SC ANNA primește de la societatea Valdo materii prime în valoare de 100.000 lei+ TVA 24%, conform facturii.*

13. *SC Construct SRL livrează produse finite unui client, preț de vânzare 49.000 lei, TVA 24 % . Prețul de înregistrare la furnizor (SC Construct SRL) este de 35.000 lei. După 2 zile se încasează de la client contravaloarea facturii, în contul de disponibil de la bancă, conform ordinului de plată.*

14. *Societatea comercială Extra SRL vinde unui client semifabricate în valoare de 82.000 lei, TVA 24%. După 2 zile clientul plătește datoria față de furnizor prin efect comercial. După alte 2 zile se încasează, la scadență, efectul comercial. Prețul de înregistrare al semifabricatelor este de 68.000 lei.*

15. *SC Extra SRL livrează unui client, pe baza avizului de însoțire a mărfii, produse finite în valoare de 420.000 lei, TVA 24 %. După o săptămână se întocmește factura și se trimite clientului. Iar după 5 zile se încasează creanța în contul de la bancă.*

16. *Un client acordă furnizorului său un avans în sumă de 24.800 lei, după 3 zile se primește de la furnizor piese de schimb în valoare de 80.000 lei, TVA 24 %. Decontarea se face prin contul de la bană , ținându-se cont de avansul acordat.*

17. *Conform bonului de predare se înregistrează obținerea de produse finite la valoarea de 48.000 lei. Pe baza ordinului de plată se încasează un avans de la un client în sumă de 2.480 lei. Societatea livrează produsele finite conform facturii, în valoare de 70.000 lei, TVA 24%. Se decontează avansul iar pentru diferență se acceptă un efect comercial.*

18. *Adunarea generală a acționarilor hotărăște acordarea unor premii salariaților, în valoare de 5.000 lei, din profitul net.*

19. *Un salariat nu își ridică în termen chenzina a doua în sumă de 2.000 lei. După 3 zile se achită acestuia drepturile cuvenite.*

20. *SC ANN SRL a înregistrat în cursul lunii februarie următoarelor operații legate de decontările cu personalul:*

- a) se achită avansul chenzinal în data de 16 februarie, pe baza listelor de plată a avansului, în sume de 40.000 lei;
- b) se înregistrează, la sfârșitul lunii, conform statului centralizat de salarii, datoriile față de personal în sumă de 120.000 lei;
- c) se înregistrează reținerile din salariile personalului astfel:
- avansul chenzinal
 - impozitul pe salarii (16 %)
 - contribuția la asigurările sociale (10,5%)
 - contribuția la asigurările sociale de sănătate (5,5%)
 - contribuția la ajutorul de șomaj (0,5%)
 - rețineri în favoarea terților (rate mărfuri)
- d) Se achită personalului lichidarea cu numerar.
21. Se înregistrează impozitul pe profit datorat pentru trimestrul II în valoare de 20.000 lei, care se achită din contul de disponibil de la bancă.
22. O societate comercială înregistrează în cursul lunii următoarele operațiuni:
- achiziționarea de materiale consumabile în valoare de 41.000 lei, TVA 24%;
 - se primește factura de energie electrică în valoare de 7.000 lei, TVA 24%;
 - se achiziționează materii prime în valoare de 120.000 lei, TVA 24%;
 - se vând produse finite în valoare de 150.000 lei, TVA 24%, știind că prețul de înregistrare a produselor finite este de 135.00 lei.
 - la sfârșitul lunii se regularizează conturile de TVA.
23. O societate comercială primește prin contul bancar din partea statului o subvenție în valoare de 123.000 lei, ca urmare a diferențelor de preț înregistrate la produsele fabricate.
24. O societate comercială înregistrează următoarele operațiuni:
- impozitul pe teren și clădiri datorat bugetului local în sumă de 13.000 lei;
 - taxa asupra mijloacelor de transport datorată bugetului local în sumă de 21.000 lei;
25. Societatea comercială vinde o clădire în valoare de 88.000 lei, TVA 24%, creanța se încasează în contul de disponibil de la bancă.
26. Societatea comercială achiziționează 1.200 buc. acțiuni cu prețul de 14,50 lei/acțiune, pe care le achită din contul de disponibil.
27. Se înregistrează în luna martie cheltuielile cu reparațiile făcute de un furnizor în sumă de 485.000 lei, TVA 24%. Această cheltuială se eșalonează pe 2 ani.

CAPITOLUL 5 CONTABILITATEA TREZORERIEI

Trezoreria societăților comerciale cuprinde totalitatea operațiunilor efectuate în vederea asigurării mijloacelor bănești necesare pentru buna desfășurare a activității societății.

Cuprinde următoarele categorii:

- *investiții financiare pe termen scurt,*
- *decontări cu numerar,*
- *decontări fără numerar,*
- *credite bancare pe termen scurt,*
- *avansuri de trezorerie.*

Elementele de trezorerie sunt componente ale activului patrimonial (mijloace economice) sub forma activelor circulante bănești.

Se reflectă în contabilitate prin conturile din clasa 5.

5.1 Contabilitatea investițiilor financiare pe termen scurt

Investițiile financiare pe termen scurt reprezintă titluri de valoare (acțiuni sau obligațiuni) achiziționate de societatea comercială la bursa de valori, pe termen scurt, în scopul realizării de câștiguri prin revânzarea lor. Reprezintă investiții **temporare**, spre deosebire de titlurile imobilizate, care sunt investiții durabile.

Intră în evidență prin cumpărare de la terți, la cost de achiziție, și ies din evidență prin revânzarea lor către terți la preț de vânzare.

OBS. *Operațiile de cumpărare și de vânzare nu se supun taxei pe valoarea adăugată (TVA).*

Există două situații:

- 1) Dacă **prețul de vânzare > cost de achiziție**, rezultă o diferență favorabilă înregistrată ca venit din investiții financiare.
- 2) Dacă **prețul de vânzare < cost de achiziție**, rezultă o diferență nefavorabilă înregistrată drept cheltuială din investiții financiare

EXEMPLUL 1

■ *Se cumpără la bursa de valori 1.000 acțiuni la cost de achiziție de 5 lei/acțiune, cu plata ulterioară, prin cont.*

- înregistrarea acțiunilor în gestiune (503) și a obligației de plată (costul acțiunilor 509)

503	=	509	5.000
(+A)		(+P)	

- plata din cont a acțiunilor cumpărate

509	=	5121	5.000
(-P)		(-A)	

■ *Se revând cele 1.000 acțiuni la preț de vânzare 6 lei/acțiune, cu plata imediată prin cont.*

5121	= %	<u>6.000</u>
503		5.000
7642		1.000

- închiderea contului de venituri

7642	=	121	1.000
(-P)		(+P)	

461	=	%	<u>6.000</u>
(+A)		503	5.000
		7642	1.000

$$5121 = 461 \quad 6.000$$

EXEMPLUL 2

■ Se cumpără la bursa de valori 1.000 obligațiuni la cost de achiziție de 4 lei/bucată, cu plata imediată prin casierie.

- înregistrarea obligațiunilor în gestiune (506) și plata acestora

$$\begin{array}{r} 506 = 5311 \quad 4.000 \\ (+A) \quad (-A) \end{array}$$

■ Se revând cele 1.000 obligațiuni la preț de vânzare 3 lei/bucată, cu plata imediată prin casierie.

$$\begin{array}{r} \% = 506 \quad \underline{4.000} \\ 5311 \quad \underline{3.000} \\ 6642 \quad \underline{1.000} \end{array}$$

- închiderea contului de cheltuieli 121 = 6642 1.000
(+A) (-A)

Principalele înregistrări contabile privind investiții financiare pe termen scurt:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conti Coresp	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Acțiuni	Cumpărarea de acțiuni	501 5121	A A	D C	501=5121
2.	Acțiuni	Cumpărarea de acțiuni în rate	501 509	A P	D C	501=509
3.	Ordin de plată	Plata ratelor	5121 509	A P	C D	509=5121
4.	Notă de contabilitate	Înregistrarea dobânzilor	5088 768	A P	D C	5088=768
5.	Extras de cont	Încasarea dobânzii	5088 5121	A A	C D	5121=5088
6.	Notă de contabilitate	Obligațiuni cedate cu pierdere	506 664 5121	A A A	C D D	%=506 664 5121

5.2 Contabilitatea decontărilor cu numerar

Reprezintă operațiuni de încasări și plăți prin casieria societății, cu ajutorul contului 5311. Se înregistrează pe baza **Registrului de casă**, care cuprinde: soldul la începutul zilei, încasările din timpul zilei, plățile din timpul zilei și soldul la sfârșitul zilei, după formula

Sold final = Sold inițial + Încasări – Plăți

La Registrul de casă se anexează toate chitanțele de casă, statele de plată și alte documente primare ce atestă încasarea/plata fiecărei sume.

✍ **EXEMPLU:** Societatea comercială are la începutul zilei un disponibil în casierie de 1.000 lei. În timpul zilei au loc următoarele operațiuni:

1. Încasări:

- 3.000 lei de la clienți
- 2.000 lei de la debitori diverși

2. Plăți:

- 1.000 lei avans chenzinal
- 3.000 lei către furnizori

Înregistrări contabile:

1. Încasări:

$$\begin{array}{r} 5311 = \% \quad \underline{5.000} \\ \quad \quad 411 \quad \underline{3.000} \\ \quad \quad 461 \quad \underline{2.000} \end{array}$$

2. Plăți:

$$\begin{array}{rcl} \% & = & 5311 \quad 4.000 \\ 425 & & 1.000 \\ 401 & & 3.000 \end{array}$$

$$\text{Sold final} = 1.000 + 5.000 - 4.000 = 2.000 \text{ lei}$$

Principalele înregistrări contabile privind casa:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Chitanță	Plata furnizorilor	5311 401	A P	C D	401=5311
2.	Chitanță	Încasarea de la clienți a contravalorilor facturilor	411 5311	A A	C D	5311=411
3.	Chitanță	Depunerea de către gestionarii magazilor a banilor încasați la casierie	5311 707 4427	A P P	D C C	5311=% 707 4427
4.	factură	Achiziționarea de timbre fiscale	401 5321 4426	P A A	C D D	%=401 5321 4426
5.	decont	Folosirea timbrelor	626 5321	A A	D C	626=5321

5.3. Avansurile de trezorerie

Avansurile de trezorerie sunt sume de bani încredințate administratorilor sau altor persoane împuternicite pentru efectuarea unor plăți necesare achiziționării unor bunuri sau pentru plata serviciilor efectuate de terți societății.

Reprezintă sume plătite din casierie angajaților care efectuează deplasări în interesul serviciului, pe baza **Ordinului de deplasare** și a **Dispoziției de plată din casierie**.

La întoarcerea din deplasare, delegatul justifică suma pe baza unui **Decont de cheltuieli**, prin bilete de tren, bonuri de cazare, diurnă, chitanțe, etc. Suma nejustificată se restituie la casierie cu **Dispoziție de încasare**.

EXEMPLU:

■ Se acordă unui delegat un avans de trezorerie de 10.000 lei, dintr-un disponibil de 15.000 lei.

$$\begin{array}{rcl} 542 & = & 5311 \quad 10.000.000 \\ (+A) & & (-A) \end{array}$$

■ Delegatul justifică avansul astfel:

- 9.920 lei transport și cazare (inclusiv TVA deductibilă), din care:

o TVA deductibilă = $9.920 \times 19,354\% = 1.920$ lei

o cheltuieli cu deplasări = $9.920 - 1.520 = 8.000$ lei

- înregistrarea cheltuielilor justificate de delegat

$$\begin{array}{rcl} \% & = & 542 \quad 9.920 \\ 625 & & 8.000 \\ 4426 & & 1.920 \end{array}$$

- suma nejustificată se restituie la casierie ($10.000 - 9.920 = 80$ lei)

$$5311 = 542 \quad 80$$

- se închide contul de cheltuieli

$$121 = 625 \quad 8.000$$

5.4. Contabilitatea decontărilor fără numerar

Reprezintă operațiuni de încasări și plăți prin contul bancar, cu ajutorul contului **5121 Conturi la bănci în lei (cont bifuncțional – preponderent Activ)**.

OBS. De regulă, contul 5121 are un sold final debitor, întrucât, în mod obișnuit, disponibilul inițial + încasările > plățile efectuate. Există și situații în care, fiind nevoită să efectueze plăți fără a avea disponibil suficient în cont în ziua respectivă, societatea apelează la un credit din partea băncii, până la completarea disponibilului necesar (de durata uneia/mai multor zile). În această perioadă, contul 5121 are sold creditor, de unde rezultă bifuncționalitatea sa!

Încasările și plățile se înregistrează pe baza **Extrasului de cont** emis de bancă, ce cuprinde: soldul la începutul zilei, încasările din timpul zilei, plățile din timpul zilei și soldul la sfârșitul zilei, după formula

Sold final = Sold inițial + Încasări – Plăți

OBS. În extrasul de cont, sumele se înregistrează invers: încasările pe credit și plățile pe debit (când societatea încasează, banca plătește, și invers)

La extrasul de cont se anexează toate ordinele de plată care atestă încasarea/plata fiecărei sume.

EXEMPLU :

Societatea comercială are la începutul zilei un disponibil în cont de 2.000.000 lei. În timpul zilei au loc următoarele operațiuni:

1. Încasări:

- 10.000 lei de la clienți

2. Plăți:

- 8.000 lei impozit pe profit

Înregistrări contabile:

1. Încasări:

5121 = 411 10.000
(+A) (-A)

2. Plăți:

441 = 5121 8.000
(-P) (-A)

Sold final = 2.000 + 10.000 – 8.000 = 4.000 lei

Principalele înregistrări contabile privind conturi la bănci:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Filă de cec	Înregistrarea cecurilor primite de la clienți	5112 411	A A	D C	5112=411
2.	Acțiuni	Încasarea cecurilor	5112 5121	A A	C D	5121=5112
3.	Efecte comerciale	Depunerea la bancă a efectelor comerciale	413 5113	A A	C D	5113=413
4.	Extras de cont	Încasarea efectelor comerciale prin acordarea de sconturi	5121 664 5113	A A A	D D C	%=5113 5121 664
5.	Extras de cont	Încasarea efectelor comerciale	5113 5121	A A	C D	5121=5113
6.	Notă de contabilitate	Efecte comerciale remise spre scontare	5113 413	A A	D C	5113=-413
		scontarea	5113	A	C	5114=5113

			5114	A	D	
		încasarea	5114 5121	A A	C D	5121=5114
7.	Notă de contabilitate	Înregistrarea dobânzilor datorate băncilor pentru credite	666 5186	A P	D C	666=5186
8.	Ordin de plată	Plata dobânzii	5186 5121	P A	D C	5186=5121
9.	Extras de cont	Încasarea dobânzii	5187 5121	A A	C D	5121=5187
10.	Notă de contabilitate	Înregistrarea dobânzilor de primit	5187 766	A P	D C	5187=766
11	Extras de cont	Acordarea creditului	5121 519	A P	D C	5121=519
12.	Notă de contabilitate	Înregistrarea dobânzii	5198 666	P A	C D	666=5198
13.	Extras de cont	Restituirea creditului	5121 519	A P	C D	519=5121
14.	Extras de cont	Plata dobânzii	5198 5121	P A	D C	5198=5121

5.5. Contabilitatea viramentelor interne

O dată cu aplicarea noului plan general de conturi a fost introdus contul 581 " Viramente interne", care are funcție *de activ*, și cu ajutorul căruia se ține evidența viramentelor de disponibilități între conturile trezoreriei. Acest cont *nu prezintă sold*.

Se debitează cu sumele virate dintr-un cont de trezorerie în alt cont de trezorerie, *se creditează* cu sumele intrate dintr-un cont de trezorerie în alt cont de trezorerie.

EXEMPLUL 1 :

Societatea comerciale ridică de la bancă suma de 10.000 lei, pe care îi depune în casieria unității în vederea efectuării unor plăți.

581 Viramente interne = 5121 Conturi la bănci în lei 10.000

5311 Casa în lei = 581 Viramente interne 10.000

EXEMPLUL 2 :

Societatea comerciale înregistrează suma de 10.000 \$, la un curs de 28 lei, care a fost ridicată din contul de disponibilități și se depune în casieria unității .

581 Viramente interne = 5124 Conturi la bănci în devize 280.000

5314 Casa în devize = 581 Viramente interne 280.000

5.6. Acreditive

Acreditivul reprezintă forma de decontare prin care plățile se efectuează pe măsura livrării mărfurilor și a executării serviciilor și lucrărilor dintr-o sumă rezervată într-un cont distinct de către client la banca furnizorului.

Contabilitatea acestor operații se realizează cu ajutorul contului 541 – „Acreditive” (A) care se dezvoltă în:

5411 – „Acreditive în lei”

5412 – „Acreditive în valută”

În debit se înregistrează:- valoarea acreditivelor deschise la dispoziția terților prin contul **581** - diferențele favorabile de curs valutar aferente soldului la încheierea exercițiului financiar pentru acreditivul deschis în valută prin contul **765**

În credit se înregistrează: - sumele plătite terților prin conturile **401, 404,-** sumele virate în contul de disponibilități ca urmare a încetării valabilității acreditivelor prin contul **581**

- diferențele nefavorabile de curs valutar la încheierea exercițiului financiar sau la lichidarea acreditivelor în contul **665**

Soldul reprezintă valoarea acreditivelor deschise existente.

Principalele înregistrări contabile privind acreditivele:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Dispoziție de plată	Acordarea avansului	5311 542	A A	C D	542=5311
2.	Decont și bilete	Înregistrarea plăților efectuate	401 542	P A	D C	401=542
3.	Decont și bilete	Înregistrarea biletelor de călătorie	625 542	A A	D C	625=542
4.	Dispoziție de încasare	Depunerea la casierie a numerarului nefolosit	542 5311	A A	C D	5311=542

5.7. Contabilitatea decontărilor prin efecte comerciale

Efectele comerciale definesc în general instrumentele de decontare folosite în relațiile cu terții pentru gestionarea creditului comercial. (Creditul comercial reprezintă perioada dintre cumpărare și livrare.)

*Prin instrumentarea efectelor comerciale se realizează decontarea creanțelor și obligațiilor între partenerii comerciali la anumite termene, numite **scadențe**.*

Principalele efecte comerciale sunt:

- *cambia*
- *biletul de ordin*
- *cecul*

1. Cambia

Cambia este înscrisul solemn prin care o persoană numită **trăgător** dă ordin unei alte persoane numită **tras** să plătească o sumă de bani la o anumită dată și un anumit loc unei a treia persoane numită **beneficiar**.

În relațiile comerciale trăgătorul este de regulă furnizorul sau creditorul, trasul este clientul sau debitorul față de trăgător, iar beneficiarul este o terță persoană care este creditor față de trăgător.

Cambia, fiind emisă de trăgător, reprezintă o invitație la plată făcută către tras, și pentru a fi valabilă trebuie să fie acceptată de către tras, după care se predă în portofoliul beneficiarului.

TRĂGĂTOR (A)	TRAS (B)	BENEFICIAR (C)
1. Vânzare mărfuri către B 411 _B = 707	1. Achiziție mărfuri de la A 371 = 401 _A	2. Vânzare produse finite societății A 411 _A = 701
2. Achiziție mărfuri de la societatea C 371 = 401 _C	401 _A = 403 403 = 5121	413 = 411 _A (în momentul primirii efectului comercial) 5113 = 413 (la scadență) sau 5114 = 413 (scontare) 5121 = 5113 (5114)
401 _C = 411 _B		

A — furnizor pentru B
 \ client pentru C

- la sfârșit – cambia trebuie acceptată de B și trimisă la C

2. Biletul de ordin

Biletul de ordin este un înscris solemn ce se deosebește de cambie prin aceea că la operațiune **nu** participă trasul și nu este nevoie să fie acceptat.

În biletul la ordin, trăgătorul și trasul se contopesc în persoana emitentului, și acesta reprezintă un angajament de plată al emitentului față de beneficiar (furnizorul sau creditorul).

3. Cecul

Cecul este un înscris solemn prin care o persoană numită trăgător dă ordin unei a doua persoane numită tras să plătească unei a treia persoane numită beneficiar o anumită sumă de bani.

În gestiunea agenților economici, efectele comerciale intervin:

- fie în relațiile cu furnizorii pentru stingerea obligațiilor prin emiterea sau acceptarea, în calitate de tras, a unor efecte comerciale
- fie în relațiile cu clienții la livrări de bunuri și servicii prestate unde, în schimbul dreptului de creanță, se pot primi diferite efecte comerciale care sunt păstrate în portofoliul de valori până la scadență când sunt depuse la bancă spre încasare sau pot fi folosite și înainte de termen pentru efectuarea de alte plăți sau prin scontare

Pe traseul parcurs de efectele comerciale în gestiunea agenților economici se delimitează două segmente funcționale:

1) segmentul descris de funcția de credit comercial pe intervalul de la primirea până la decontarea acestora

2) segmentul descris de funcția de trezorerie pe intervalul de la depunerea spre încasare și până la încasare sau prin folosirea acestora ca instrument de plată, respectiv scontare.

Principalele înregistrări contabile sunt:

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Bilet la ordin	Acceptarea de către furnizor a unui efect comercial	401 (404) 403 (405)	P P	D C	401=403 Sau 404=405
2.	Bilet la ordin	Plata la scadență	403 405 5121	P P A	D D C	% = 5121 403 405
3.	Notă de contabilitate	Acceptarea efectelor comerciale pentru a încasa facturi	411 413	A A	C D	413=411
4.	Notă de contabilitate	Emiterea către bancă, spre încasare, a efectelor comerciale	413 5113	A A	C D	5113=413
5.	Extras de cont	Încasarea efectelor comerciale prin bancă	5113 5121	A A	C D	5121=5113
6.	Efect comercial	Depunerea efectelor comerciale spre scontare	5113 5114	A A	C D	5114=5113
7.	Extras de cont	Încasarea efectelor remise spre scontare	5114 5121 667	A A A	C D D	% = 5114 5114 667

5.8. Creditele bancare pe termen scurt

Sunt împrumuturi încasate de la bănci cu termen de rambursare mai mic de un an și purtătoare de dobândă (cheltuială financiară). Se înregistrează prin conturile

5191 Credite bancare pe termen scurt (P)

5198 Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt (P)

EXEMPLU

Se încasează prin cont un credit de trezorerie de 10.000 lei, cu o rată a dobânzii de 10% și un termen de rambursare de 1 an.

- înregistrarea și încasarea creditului prin cont

$$\begin{array}{rcl} 5121 & = & 5191 \quad 10.000 \\ (+A) & & (+P) \end{array}$$

- înregistrarea dobânzii drept cheltuielă ($10.000 \times 10\% = 1.000$ lei/an)

$$\begin{array}{rcl} 666 & = & 5198 \quad 1.000 \\ (+A) & & (+P) \end{array}$$

- plata dobânzii

$$\begin{array}{rcl} 5198 & = & 5121 \quad 1.000 \\ (-P) & & (-A) \end{array}$$

- la scadență (după un an) se restituie creditul prin cont

$$\begin{array}{rcl} 5191 & = & 5121 \quad 10.000 \\ (-P) & & (-A) \end{array}$$

- se închide contul de cheltuieli

$$121 = 666 \quad 1.000$$

Principalele înregistrări contabile sunt :

Nr. crt.	Document înregistrat	Natura operației economice	Conturi Coresp.	Locul conturilor ca posturi bilanțiere Asau P	Părțile conturilor or D si C	Formula contabilă
1	2	3	4	5	6	7
1.	Extras de cont	Acordarea creditului	512 519	A P	D C	512=519
2.	Nota de contabilitate	Înregistrarea dobânzii	5198 666	P A	C D	666=5198
3.	Extras de cont	Plata ratei/ creditului	512 519	A P	C D	519=512
4.	Extras de cont	Plata dobânzii	512 5198	A P	C D	5198=512
5.	Notă de contabilitate	Înregistrarea creditelor nerambursate la scadență	5191 5192	P P	D C	5191=5192
6.	Extras de cont	Plata creditului restant	512 5192	A P	C D	5192=512

5.9. Provizioane pentru deprecierea conturilor de trezorerie

Se constituie la sfârșitul exercițiului, când se constată deprecierea valorii elementelor deținute (valoarea de inventar, stabilită în funcție de cotarea bursieră, este mai mică decât valoarea de înregistrare în contabilitate).

Provizionul se înregistrează prin conturile din **grupa 59 Provizioane pentru deprecierea conturilor de trezorerie (conturi de pasiv)**.

Se constituie pe seama cheltuielilor financiare – **subgrupa 686 Cheltuieli financiare privind amortizările și provizioanele (conturi de activ)**, la nivelul diferenței dintre valori.

$$686 = 59... \text{ cu valoarea deprecierei}$$

În exercițiul următor, dacă deprecierea dispare, provizionul rămas fără obiect se anulează pe seama veniturilor – **subgrupa 786 Venituri financiare din provizioane (conturi de pasiv)**.

$$59... = 786 \text{ cu aceeași valoare}$$

Conturile de cheltuieli și venituri se închid la sfârșitul anilor respectivi.

$$\begin{array}{rcl} 121 & = & 686 \\ 786 & = & 121 \end{array}$$

EXEMPLU

■ La sfârșitul exercițiului financiar N se constituie un provizion pentru deprecierea unor obligațiuni emise de terți și deținute de societate, depreciere în valoare de 10.000.000 lei.

Valoarea de intrare a obligațiunilor (valoarea de înregistrare în contabilitate) = 35.000 lei

Valoarea actuală a obligațiunilor (valoarea de inventar) = 25.000 lei

Depreciere (minus) de valoare = 10.000 lei

- constituirea și înregistrarea provizionului

$$\begin{array}{rcl} 6864 & = & 596 \quad 10.000 \\ (+A) & & (+P) \end{array}$$

- închiderea contului de cheltuieli (la sfârșitul exercițiului N)

$$121 = 6864 \quad 10.000$$

■ În exercițiul următor ($N+1$), valoarea de piață a obligațiunilor revine la 35.000 lei, ceea ce determină anularea provizionului constituit anterior (în exercițiul N).

$$\begin{array}{rcl} 596 & = & 7864 \quad 10.000 \\ (-P) & & (+P) \end{array}$$

- închiderea contului de venituri (la sfârșitul exercițiului $N+1$)

$$7864 = 121 \quad 10.000.000$$

5.10. Verificați- vă cunoștințele!

Fișa de lucru nr. 1

Subiectul I- 30 puncte

I.1. (15 p.) Alegeți varianta corectă din variantele de răspuns date;

1. Titlurile de plasament sunt:

- Investiții pe termen lung;
- Investiții pe termen mediu;
- Investiții temporare în scopul realizării de câștiguri prin revânzarea acestora;
- Investiții pe termen mediu și lung în scopul încasării de dobânzi;
- Investiții durabile.

2. Elementele de trezorerie se identifică sub forma:

- Active imobilizate necorporale;
- Active circulante materiale;
- Active circulante bănești;
- Active imobilizate corporale;
- Alte active circulante.

3. Formularul care se utilizează pentru înregistrarea operațiunilor de încasări și plăți prin casieria unității este:

- Nota de contabilitate;
- Documentul cumulativ;
- Registrul de casă;
- Registrul – jurnal;
- Registrul Cartea mare.

4. Registrul de casă este:

- Formularul în care se consemnează toate operațiunile de încasări și plăți efectuate cu numerar pe baza actelor justificative și de stabilire la sfârșitul fiecărei zile a soldului de casă;
- Formularul cu ajutorul căruia se ține evidența încasărilor societății într-o lună;
- Formularul pe baza căruia se fac plățile cu numerar;
- Formularul care conține operațiile de intrări și ieșiri de numerar;
- Formularul care cuprinde încasările și plățile din timpul zilei, cu stabilirea soldului de casă la sfârșitul lunii.

5. Înregistrarea contabilă $503 = 509$ semnifică:

- a) Cumpărarea de obligațiuni de la bursa de valori;
- b) Intrarea unor acțiuni cu titlu gratuit;
- c) Cumpărarea de acțiuni de la bursă cu plata imediată prin casierie;
- d) Conversia unor acțiuni în obligațiuni;
- e) Cumpărarea de acțiuni de la bursa de valori cu plata ulterioară.

I.2. (15 p.)

Realizați corespondența între cele două coloane având în vedere evaluarea titlurilor de plasament :

A	B
1. Valoarea de intrare	a) dată de prețul de vânzare, diferența dintre acesta și valoarea contabilă, reprezentând câștigul sau pierderea ca urmare a tranzacțiilor
2. Valoarea de inventar	b) costul de achiziție (prețul de cumpărare) sau valoarea stabilită potrivit contractelor;
3. Valoarea de ieșire	c) stabilită prin compararea valorii de inventar cu valoarea de intrare aplicând principiul prudenței

Subiectul II- 60 puncte

Înregistrați în contabilitate operațiunile:

1. Se achiziționează 2.000 de obligațiuni la cost de achiziție de 10 lei / acțiune, cu plata imediată prin cont.

2. Societatea Emailul SA achiziționează 3.000 de obligațiuni la cost de achiziție de 8 lei / obligațiune. După două săptămâni de la achiziție se hotărăște să vândă 2.000 de obligațiuni la preț de vânzare de 7 lei, cu încasare imediată prin bancă.

3. La sfârșitul lunii, Societatea Emailul SA vinde și restul obligațiunilor (1000 de obligațiuni) la preț de vânzare de 8,5 lei / obligațiune, cu încasarea imediată cu numerar.

Notă:

Se acordă 10 puncte din oficiu.

Timp de lucru:20 minute.

Fișa de lucru nr.2

Subiectul I- 30 puncte

I.1. (15 p.) Alegeți varianta corectă din variantele de răspuns date;

1. Se achită prin contul curent de la bancă TVA datorată bugetului de stat în sumă de 15.000.000 lei. Înregistrarea contabilă pentru această operațiune economică este:

- a) 5121 = 4424 c) 4423 = 5121 e) 4423 = 5311
- b) 5121 = 4423 d) 5311 = 4423

2. Înregistrarea contabilă 5121 = 456 reprezintă:

- a) depunerea de numerar din contul de disponibil de la bancă în casieria unității;
- b) intrarea în patrimoniul societății a aporturilor în bani , depuse de acționarii societății;
- c) stingerea datoriilor față de furnizori;
- d) creșterea datoriilor față de acționarii societății;
- e) retragerea din societate a unui acționar.

3. Creditele bancare pe termen scurt sunt:

- a) împrumuturi încasate de la bănci cu termen de rambursare între 1 și 5 ani;
- b) împrumuturi încasate de la bănci cu termen de rambursare între 5 și 10 ani;
- c) împrumuturi încasate de la bănci cu termen de rambursare mai mic de 1 an și purtătoarea de dobânzi;
- d) împrumuturi încasate de la bănci și nerambursabile ;
- e) împrumuturi încasate de la bănci cu termen de rambursare mai mare de 10 ani.

4. Se achită prin contul de disponibil de la bancă datoria față de un furnizor. Documentul corect pentru această operațiune economică este:

- a) monetar;
- b) dispoziție de încasare;
- c) ordin de plată;
- d) foaie de vărsământ;
- e) stat de plată.

5. Se ridică de la bancă suma de 10.000 lei și se depune în casieria unității. Documentul corect pentru această operațiune economică este:

- a) monetar;
- b) ordin de plată;
- c) cec de numerar;
- d) bilet la ordin;
- e) chitanță de numerar.

I.2. (15 p.)

Realizați corespondența între cele două coloane:

A	B
1. <i>Încasarea creanței de la clienți prin cont bancar</i>	a) 403=5121
2. <i>Plata efectului comercial la scadență</i>	b) 5121=4111
3. <i>Ridicarea numerarului din casierie</i>	c) 581=5311

Subiectul II- 60 puncte

Înregistrați în contabilitate operațiunile:

1. Societatea comercială primește prin contul de la bancă un credit de trezorerie de 10.000 lei, cu termen de rambursare de 3 luni și o rată a dobânzii de 10% pe an.
2. Societatea comerciale înregistrează obligația de plată lunară a dobânzii pentru un credit pe termen scurt în sumă de 50.000 lei, cu o dobândă anuală de 24 % pe an.
3. Societatea comercială a scontat un bilet la ordin (la scadență) în valoare de 15.000 lei, cu o taxă de scont de 100 lei și un comision al băncii de 0,02 %.
4. Societatea comercială cumpără un utilaj în valoare de 1.000.000 lei+ TVA, pe care îl achită din contul de disponibil de la bancă.

Notă:

Se acordă 10 puncte din oficiu. Timp de lucru: 20 minute

Fișa de lucru nr. 3

Subiectul I- 30 puncte

I.1. (15 p.) Alegeți varianta corectă din variantele de răspuns date;

1. Societatea comerciale are la începutul zilei un sold de 3.000 lei. Încasările din timpul zilei sunt de 10.000 lei de la clienți, 4.000 lei restituirea unui avans spre decontare nefolosit și 2.000 lei de la un debitor. Plățile din timpul zilei sunt: 7.000 lei avans chenzinal, 4.200 lei către un creditor și 2.000 lei către un furnizor. Care sunt înregistrările contabile corecte ?

- a. 5311 = % 16.000
 411 10.000
 542 4.000
 461 2.000
% = 5311 13.200
425 7.000
462 4.200
401 2.000
- b. 5311 = % 16.000
 411 10.000
 461 6.000

%	= 5311	<u>13.200</u>
425		7.000
462		4.200
401		2.000
c.	5311 = %	<u>16.000</u>
	411	10.000
	542	4.000
	461	2.000
%	= 5311	<u>13.200</u>
426		7.000
462		4.200
404		2.000
d.	5311 = %	<u>16.000</u>
	411	10.000
	542	4.000
	473	2.000
%	= 5311	<u>13.200</u>
426		7.000
462		4.200
404		2.000
e.	5311 = %	<u>16.000</u>
	411	10.000
	542	4.000
	461	2.000
%	= 5311	<u>13.200</u>
426		7.000
473		4.200
401		2.000

2. Contul " Casa în lei " funcționează după :

- regula de pasiv;
- regula de activ;
- este bifuncțional;
- are sold final creditor;
- are sold zero.

3. Înregistrarea contabilă 425 = 5311 semnifică:

- stingerea creanțelor față de salariați;
- stingerea obligației față de colaboratori;
- achitarea avansului chenzinal;
- înregistrarea creanței față de salariați;
- scăderea numerarului din casieria unității.

4. Una dintre afirmațiile de mai jos privind acreditivele este falsă:

- sunt sume depuse la bănci și puse la dispoziția terților în vederea efectuării unor plăți în favoarea acestora;
- se înregistrează în contabilitate în conturi distincte;
- sunt sume puse la dispoziția băncii pentru acoperirea nevoilor bănești ale acesteia;
- reprezintă un cont de activ;
- reprezintă active circulante bănești.

5. Ce element patrimonial nu este încadrat corect:

- acțiuni (active circulante);
- obligațiuni (active circulante);
- acreditive (active circulante bănești);
- debitori (active circulante în decontare);

e. avansuri acordate furnizorilor (active circulante bănești).

I.2. (15 p.)

Realizați corespondența între cele două coloane:

A	B
1. <i>Încasarea creanței de la debitori diverși prin cont bancar</i>	a) 403=5121
2. <i>Plata efectului comercial la scadență</i>	b) 5121=461
3. <i>Ridicarea numerarului de la bancă</i>	c) 5121=581

Subiectul II- 60 puncte

Înregistrați în contabilitate operațiunile:

1. Societatea comercială achiziționează timbre fiscale în valoare de 5.000 lei, pe care le achită cu numerar. După două zile se consumă timbrele fiscale.
2. Societatea comercială achiziționează bilete de tratament în valoare de 85.000 lei, pe care le distribuie personalului.
3. Societatea comercială acordă un avans, în numerar, în valoare de 5.000 lei, administratorului unității, în vederea achiziționării de combustibili. La sfârșitul zilei acesta decontează avansul de trezorerie primit astfel: 3.000 lei combustibili, 2.000 lei avans neutilizat.
4. Se ridică din contul de disponibil de la bancă suma de 10.000 lei care se depună în casieria unității.
5. Societatea comercială acordă un avans de trezorerie în devize în valoare de 30.000 \$, administratorului unității, cu ocazia deplasării acestuia în străinătate, cursul dolarului la data acordării avansului este de 3 lei. Suma cheltuielilor efectuate de acesta cu ocazia deplasării este de 25.000 \$, iar cursul dolarului la data justificării avansului este de 2,9 lei.

Notă:

Se acordă 10 puncte din oficiu.

Timp de lucru: 45 minute

APLICAȚII

1. O societate din cadrul grupului achiziționează 1000 de acțiuni emise de către o altă societate din cadrul grupului, la o valoare nominală de 5 lei / acțiune, pe care le achită din casieria unității.

2. În vederea reducerii capitalului social, se răscumpără 5.000 de acțiuni proprii la un preț de 2 lei / acțiune, care se anulează, valoarea nominală a unei acțiuni este de 1,5 lei.

3. O societate comercială răscumpără 10.000 de acțiuni proprii la un preț de 5 lei / acțiune, în vederea micșorării capitalului social, valoarea nominală a unei acțiuni este de 6.000 lei.

4. Excedentul temporar de lichidități al SC Atlas, se investește în acțiuni cotate la bursa de valori, achiziționându-se 10.000 de acțiuni la o valoare nominală de 2,5 lei / acțiune. După două săptămâni, acțiunile se vând la un preț de vânzare de :

a) 3 lei / acțiune;

b) 2 lei / acțiune.

5. Se contractează un împrumut din emisiunea de obligațiuni în valoare de 100.000 lei, care se vând în numerar. La scadență se răscumpără în numerar obligațiunile emise la valoare nominală.

6. Se achiziționează obligațiuni emise de SC POLUX SA în valoare de 10.000 lei, din casieria unității.

7. Se cumpără titluri de plasament în valoare de 28.500 lei care urmează să fie achitate după 21 de zile. După 21 de zile se achită contravaloarea titlurilor de plasament.

8. O societate comercială primește pe data de 8.03.2011 de la unul din clienții săi un cec la purtător pentru suma de 124.000 lei, reprezentând contravaloarea mărfurilor livrate și

facturate din data de 7.03.2011. pe data de 12.03.2011 cecul este remis la bancă spre încasare, urmând ca pe data de 14.03.2005, în extrasul de cont să apară confirmarea.

9. O societate comercială livrează pe data de 15.01.2011 unei societăți comerciale produse finite, evidențiate în contabilitate la un cost de 150.000 lei, pe care cumpărătorul le va folosi ca materiale auxiliare. Factura emisă cuprinde un preț de facturare de 200.000 lei+TVA.

În data de 18.01.2011 societatea primește de la cumpărător o cambie în valoare de 248.000 lei , pe care aceasta o acceptă și care are o scadență pe data de 25.01.2005.

10. Societatea comercială primește, pentru disponibilul deținut la bancă, o dobândă în valoare de 2.000 lei.

11. Societatea comercială primește un credit pe termen lung în sumă de 500.000 lei.

12. Societatea comercială înregistrează suma de 100.000 lei, reprezentând alte împrumuturi și datorii asimilate.

13. Se înregistrează suma de 15.000 lei, reprezentând sume recuperate din debite ale personalului.

14. Societatea comercială achită datoria către un furnizor în sumă de 15.000 lei.

15. Societatea comercială virează suma de 4.500 lei în vederea cumpărării a 2.000 USD, în vederea realizării unui import de mașini de tipărit. Cursul valutar al băncii este de 2,25 lei / USD. Comisionul bancar perceput de bancă, reținut din contul de disponibil, este de 10,20 lei.

16. Societatea comercială primește un credit bancar în valoare de 200.000 lei, pe termen scurt de la Banca Comercială Română, pe termen de o lună și cu o dobândă de 10 %, care se achită în momentul rambursării creditului.

17. Societatea comercială încasează în numerar suma de 2.000 lei, reprezentând sume încasate de la clienți.

18. Societatea comercială acordă un avans de trezorerie în devize directorului unității , cu ocazia deplasării în interesul serviciului în străinătate, valoarea avansului este de 10.000 \$, iar cursul de schimb al dolarului, la data primirii avansului este de 2,40 lei/\$, suma cheltuielilor efectuate cu această deplasare este de 5.500 \$ iar cursul de schimb al dolarului, la data decontării avansului este de 2,50 lei/\$.

19. Societatea comercială cumpără timbre poștale în valoare de 100 lei, se dau în consum ulterior .

20. Se achiziționează bilete de tratament , achitate în numerar, în valoare de 50.000 lei, care se dau salariaților.

21. Societatea comercială acordă unui angajat un avans de trezorerie în valoare de 500 lei, în vederea achiziționării de materiale consumabile. Acesta justifică avansul primit prin cumpărarea de hârtie xerox în valoare de 400 lei.

22. Societatea comercială deschide un acreditiv în valoare de 50.000, pentru plata unui furnizor. Pe parcursul lunii se fac plăți către furnizor în valoare de 40.000 lei.

23. Societatea comercială importă mărfuri în valoare de 4.000 euro, pentru achitarea datoriei față de furnizor deschide un acreditiv la valoarea mărfurilor importate. Cursul de schimb, la data deschiderii acreditivului este de 4,34 lei/euro, iar la data importării mărfurilor cursul euro este de 4,33 lei/euro. Accizele sunt de 10% din valoarea mărfurilor, iar plata datoriei se face la un curs al euro de 4,35 lei/euro.

24. Societatea comercială ridică de la bancă suma de 10.000 lei, pe care îi depune în casieria unității în vederea efectuării unor plăți.

25. Societatea comercială înregistrează suma de 10.000 \$, la un curs de 2,48 lei, care a fost ridicată din contul de disponibilități și se depune în casieria unității.

26. Societatea comercială constituie provizioane pentru deprecierea investițiilor financiare pe termen scurt la societăți din cadrul grupului, în valoare de 10.000 lei. Se vând în numerar investițiile financiare la societățile din cadrul grupului pentru suma de 18.000 lei, știind că valoarea de intrare a acestora este de 25.000 lei, se anulează provizioanele constituite.

CAPITOLUL 6 CONTABILITATEA CHELTUIELILOR ȘI VENITURILOR

6.1. Contabilitatea cheltuielilor

Complexitatea activităților, evenimentelor și tranzacțiilor ce determină evidențierea utilizării de resurse sau generare de fluxuri viitoare de numerar în contabilitate impune clasificarea cheltuielilor și veniturilor după mai multe *criterii*.

Dacă se are în vedere **momentul angajării** cheltuielile pot fi:

- *cheltuieli constatate în momentul plății*, care se înregistrează în corespondență cu conturile de trezorerie;

- *cheltuieli angajate, dar cu plata ulterioară*, care se înregistrează în corespondență cu conturile de terți;

- *cheltuieli contabile*, calculate pentru a estima deprecierea definitive sau latente fără angajarea unei plăți, fiind reprezentate de amortizări și de provizioane.

Cel mai reprezentativ criteriu de grupare a cheltuielilor și veniturilor este după *natură sau destinație*.

Având în vedere acest criteriu *cheltuielile* pot fi:

a) cheltuieli de exploatare, cuprinzând acele consumuri și plăți efectuate pentru realizarea activității de bază a întreprinderii. Se împart în:

- *cheltuieli privind consumurile* de materii prime, materiale, obiecte de inventar, ambalaje, costul de achiziție al mărfurilor vândute, etc.;

- *cheltuieli cu lucrările și serviciile prestate de terți*: lucrări cu întreținerea și reparația utilajelor, locații de gestiune, chirii, studii de cercetare, cheltuieli de protocol, cheltuieli de poștă sau telecomunicații, servicii bancare, etc.;

- *cheltuieli cu impozite, taxe și vărsăminte asimilate*: cheltuieli cu impozitele pe clădiri, terenuri, taxa pentru folosirea mijloacelor de transport, etc.;

- *cheltuieli cu personalul*: cheltuieli cu salariile, asigurările sociale, șomaj, fondul de sănătate, etc.;

- *cheltuieli reprezentând pierderi din creanțe, amenzi, penalități, donații și alte cheltuieli ce privesc activitatea de exploatare*.

b) cheltuieli financiare, privesc activitatea financiară și se referă la:

- pierderi din vânzarea titlurilor de plasament;

- diferențe nefavorabile de curs valutar;

- cheltuieli cu dobânzile și sconturile;

- pierderi din creanțe legate de participații.

c) cheltuieli extraordinare, sunt reprezentate de evenimente și tranzacții clar diferite de activitățile obișnuite, neavând caracter regulat, frecvent cum sunt: calamitățile și alte evenimente similare.

Structuri distincte în cadrul cheltuielilor sunt:

- *cheltuieli cu amortizările și provizioanele și ajustarea la inflație*, care cuprind acele cheltuieli care se referă la deprecierea imobilizărilor sau a stocurilor și la cele rezultate din influența inflației;

- *cheltuieli cu impozitul pe profit*, sunt acele cheltuieli care se datorează statului la sfârșitul exercițiului, reprezentând o cotă parte din profitul brut al agenților economici care intră sub incidența impozitului pe profit. Această categorie de cheltuieli *nu sunt deductibile* fiscal.

6.2. Contabilitatea veniturilor

Contabilitatea veniturilor aferente cifrei de afaceri

Cifra de afaceri este un indicator financiar de bază al activității întreprinderii care rezultă din însumarea veniturilor rezultate din vânzările de bunuri, executarea de lucrări, prestările de servicii, locații, chirii, studii, cercetări și alte venituri din exploatare. Veniturile care cuprind cifra de afaceri sunt legate de profilul principal al activității agenților economici și reprezintă cea mai mare pondere din cadrul veniturilor întreprinderii.

Cifra de afaceri netă, cuprinde totalitatea veniturilor provenind din vânzarea de bunuri și servicii ce intră în categoria activităților curente după scăderea reducerilor comerciale, a taxei pe valoarea adăugată și a altor impozite și taxe aferente.

Reflectarea în contabilitate a acestor venituri se realizează prin conturile cuprinse în grupa **70 „Cifra de afaceri” („Venituri din vânzări de produse, mărfuri, servicii prestate și alte activități”)**:

701 „Venituri din vânzarea produselor finite”

702 „Venituri din vânzarea semifabricatelor”

703 „Venituri din vânzarea produselor reziduale”

704 „Venituri din lucrări executate și servicii prestate”

705 „Venituri din studii și cercetări”

706 „Venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii”

707 „Venituri din vânzarea mărfurilor”

708 „Venituri din activități diverse”

Contabilitatea variației stocurilor

Bunurile obținute din *producție proprie* și care se pot încadra într-o anumită categorie de stocuri sunt înregistrate în momentul constatării lor pe baza documentelor ca venituri ale perioadei. Reflectarea în contabilitate se face cu ajutorul contului **711 „Variația stocurilor”** („Venituri din producția stocată”).

Ține evidența costului de producție al producției stocate precum și variația acesteia.

La determinarea variației în plus sau în minus a stocului de produse și producție în curs între începutul și sfârșitul perioadei nu se iau în calcul provizioanele pentru depreciere constituite. Variația stocurilor reprezintă în fapt o corecție a cheltuielilor de producție pentru a reflecta faptul că fie producția a mărit nivelul stocurilor, fie vânzările suplimentare au redus nivelul stocurilor.

Contabilitatea veniturilor din producția de imobilizări

Veniturile din producția de imobilizări sunt formate din: costul de producție al imobilizărilor corporale și necorporale realizate în regie proprie și evidențiate ca active imobilizate inclusiv cheltuielile auxiliare privind procurarea și punerea în stare de folosință a imobilizărilor (cheltuieli de instalare, montaj, etc.). Reflectarea în contabilitate a acestora se face cu ajutorul conturilor **721 „Venituri din producția de imobilizări necorporale”, 722 „Venituri din producția de imobilizări corporale”**.

Contabilitatea veniturilor din subvenții de exploatare

Întreprinderile pot primi din partea statului sau a altor organisme publice venituri destinate activității de exploatare cum sunt:

- venituri pentru finanțarea unor activități de cercetare;
- venituri pentru susținerea unor diferențe de preț la produsele de strictă necesitate;
- venituri pentru acoperirea unor pierderi din activitatea desfășurată;
- venituri pentru susținerea activității de exploatare.

Contabilitatea acestora se conduce cu ajutorul contului **741 „Venituri din subvenții de exploatare”**.

Contabilitatea altor venituri din exploatare În această categorie se încadrează veniturile din: *creanțe reactivate și debitori diverși, veniturile din despăgubiri, amenzi, penalități, din donații și subvenții primite, din vânzarea activelor, din subvențiile pentru investiții și alte venituri din activitatea de exploatare.*

Conturile de reflectare sunt cuprinse în grupa **75 „Alte venituri din exploatare”** respectiv:

754 „Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși”

758 „Alte venituri din exploatare”

Cu ajutorul acestor conturi se reflectă veniturile realizate din alte surse decât cele nominalizate în conturile distincte de venituri din exploatare.

Contabilitatea veniturilor din activitatea financiară

Se cuprind în categoria veniturilor financiare veniturile din: *imobilizări financiare, investiții financiare pe termen scurt, creanțe imobilizate, investiții financiare cedate, diferențele favorabile de curs valutar, dobânzi de primit, sconturi obținute și alte venituri financiare.*

În activitatea economică, firmele pot deține titluri de participare la alte unități economice, fie sub forma imobilizărilor financiare, fie sub forma investițiilor financiare pe termen scurt.

Reflectarea *dividendelor* aferente acestora se realizează cu ajutorul următoarelor conturi:

761 „Venituri din participații”

762 „Venituri din alte imobilizări financiare”

Valorile aflate temporar la dispoziția altor persoane fizice și juridice sub forma *creanțelor legate de participații, a împrumuturilor acordate pe termen lung și alte creanțe*, aduc proprietarilor venituri sub forma de dobânzi.

Acestea se reflectă în contabilitate prin contul **763 „Venituri din creanțe imobilizate”**.

Vânzarea la bursă a titlurilor de plasament de natura imobilizărilor financiare și a investițiilor financiare pe termen scurt, la un preț superior valorii lor de achiziție, aduce agenților economici venituri financiare ca diferențe între valoarea de vânzare a acțiunilor sau obligațiunilor și valoarea contabilă a acestora.

Asemenea venituri se înregistrează în contabilitate prin contul **764 „Venituri din investiții financiare cedate”**.

Operațiunile de import – export efectuate de agenții economici în valută pot genera *diferențe favorabile de curs valutar* considerate venituri financiare.

Diferențele favorabile de curs valutar pot apărea în următoarele situații:

- ca urmare a lichidării (plății) obligațiilor (datoriilor) în valută, în situația în care cursul valutar scade;

- ca urmare a lichidării (încasării) creanțelor în valută, în situația în care cursul valutar crește;

- la închiderea exercițiului financiar când disponibilitățile în devize se evaluează la cursul de schimb în vigoare la 31 XII, fiind mai mare decât cursul valutar la data intrării disponibilităților în trezoreria întreprinderii.

Reflectarea în contabilitate a diferențelor de curs valutar se face cu ajutorul contului **765 „Venituri din diferențe de curs valutar”**.

După *funcția contabilă* este cont de **pasiv**.

În situația în care întreprinderile dețin disponibilități bănești în conturi bancare sau acordă împrumuturi terților, *beneficiază de dobânzi*, considerate venituri financiare reflectate în contabilitate prin contul **766 „Venituri din dobânzi”**.

După *funcția contabilă* este un cont de **pasiv**.

Reflectarea *sconturilor* obținute de întreprindere ca urmare a relațiilor cu terții se realizează cu ajutorul contului **767 „Venituri din sconturi obținute”**.

Celelalte categorii de venituri care nu pot fi cuprinse în conturile prezentate (de venituri financiare), se vor evidenția prin intermediul contului **768 „Alte venituri financiare”**.

După *funcția contabilă* este un cont de **pasiv**.

La sfârșitul fiecărei luni, veniturile și cheltuielile activității financiare se decontează asupra rezultatelor perioadei respective, obținând rezultatul din activitatea financiară. Dacă la acesta adăugăm rezultatul din activitatea de exploatare, se obține *rezultatul curent* al perioadei.

Decontarea veniturilor din activitatea financiară asupra rezultatelor perioadei se face prin preluarea soldurilor creditoare ale conturilor în contul **121 „Profit și pierdere”**:

La sfârșit de lună *nu prezintă sold*.

Contabilitatea veniturilor extraordinare

Contabilitatea *veniturilor extraordinare* se conduce cu ajutorul contului **771 „Venituri din subvenții pentru evenimente extraordinare și altele similare”**.

Recapitulări și evaluări

Lucrare practică nr.1

SC “ELEV” SRL, având ca obiect de activitate construcții de mașini, la data de 31 decembrie 2009 prezintă următoarea situație patrimonială:

Capital subscris varsat	100.000 lei
Construcție	200.000 lei
Teren	50.000 lei
Creditori diversi	20.000 lei
Marfuri	100.000 lei
Efecte de platit	90.000 lei
Clienți	150.000 lei
Casa in lei	10.000 lei
Conturi curente la bănci in lei	200.000 lei
Furnizori	300.000 lei
Furnizori de imobilizări	200.000 lei

În luna ianuarie au loc următoarele operații economico-financiare:

- pe 8 ianuarie se cumpără mărfuri de la furnizor la costul de achiziție de 86.000 lei + TVA, conform Facturii fiscale nr. 69002;
- pe 8 ianuarie se vinde terenul la pretul de 60.000 lei+ TVA, conform Facturii fiscale nr. 79002;
- pe 9 ianuarie se cumpără obiecte de inventar de la furnizor la costul de achiziție de 1.050 lei + TVA, conform Facturii fiscale nr. 45252;
- pe 10 ianuarie se vând marfuri clienților cu numerar în valoare de 68.000 lei+ TVA, conform Chitantei nr.3393 și Facturii fiscale nr. 56265; se descarca gestiunea marfurilor vandute la costul de achizitie de 48.000lei, conform Notei de contabilitate nr.1;
- pe 16 ianuarie se cumpără mobilier în valoare de 15.000 + TVA, conform Facturii fiscale nr.1203, cu achitarea prin cont a datoriei conform Ordinului de plată nr. 1;
- pe 30 ianuarie se regularizează TVA-ul, conform Notei de contabilitate nr. 2.

Se cere:

- a) deschiderea conturilor cu existențele inițiale;
- b) analiza contabilă a operațiilor economico-financiare și întocmirea formulelor contabile;
- c) întocmirea registrului jurnal;
- d) înregistrarea operațiilor în conturi și închiderea conturilor.

Timp de lucru: 40 minute Se acordă 1 punct din oficiu.

Lucrare practică nr. 2

S.C. ALFA S.R.L. prezintă la 31 decembrie următoarea situație economico-financiară:

BILANȚ CONTABIL ÎNȚIAL

ACTIV		PASIV	
DENUMIRE POSTURI	SUMA	DENUMIRE POSTURI	SUMA
Clădiri	800.000	Capital subscris varsat	900.000
Mobilier	200.000	Rezerve legale	80.000
Mărfuri	10.000	Prime de emisiune	10.000
Materiale consumabile	10.000	Furnizori	10.000
Casa în lei	10.000	Efecte de platit	100.000
Conturi la banci în lei	70.000		
TOTAL ACTIV	1.100.000	<i>TOTAL PASIV</i>	1.100.000

În cursul lunii ianuarie au loc următoarele operații economice și financiare:

- **Operația 1:** din contul de disponibil se achită obligația față de furnizori în valoare de 10.000 lei, conform Ordinului de plată nr 60 din 05.01.2010;
- **Operația 2:** se cumpără un teren în valoare de 5.000 lei care se achită din casieria unității, conform Chitanței nr. 430 din 07.01.2010;
- **Operația 3:** se încorporează 30% din valoarea rezervelor legale și 50% din primele de emisiune în capitalul social, conform Hotararii Adunării Generale ale Acționarilor nr. 1 din 15.01.2010;
- **Operația 4:** se constituie din contul de disponibil deschis la bancă un acreditiv în lei în valoare 4.000 lei, conform Ordinului de plată nr. 61 din 30.01.2010.

Cerințe: Efectuați analizele contabile simplificată și întocmiți articolele contabile .

Timp de lucru: 30 minute

Se acordă 1 punct din oficiu

Lucrare practică nr. 3

Agentul economic „Alfa” S.A., care are ca obiect de activitate fabricarea de îmbrăcăminte, are la începutul exercițiului următoarele solduri inițiale:

Sid 4111	20000 lei
Sid 461	500 lei
Sid 5121	60000 lei
Sid 301	50000 lei
Sic 1012	105500 lei
Sic 104	10000 lei
Sic 1061	10000 lei
Sic 441	5000 lei

În cursul perioadei au loc următoarele operații economice:

1. Se încasează în numerar 25 % din valoarea creanțelor comerciale existente în sold.
2. Se majorează capitalul social prin operații interne: încorporarea primelor de capital și a ½ din rezervele legale constituite anterior.
3. Se cumpără, cu plata din contul bancar stofă în valoare de 8000 lei +TVA pe baza de factură.
4. Se dau în consum materiile prime existente în scopul obținerii produselor finite.
5. Se obțin produse finite în valoare de 7900 lei care se trec în magazinul propriu de desfacere.
6. Se primesc materii prime de la furnizorul „Acvila”, conform facturii: matase 10 m x 290 lei + TVA deductibilă.
7. Se înregistrează acordarea avansurilor salariale în sumă de 1000 lei în numerar.
8. Se plătesc din contul de la bancă datoriile existente în sold la începutul perioadei.
9. Se eliberează din magazie, pentru consum în producție, materii prime în valoare de 41.000 lei.

Se cere:

- a. Întocmiți bilanțul contabil inițial.
- b. Efectuați pentru fiecare operație economico-financiară analiza contabilă pe scurt și întocmiți formulele contabile.
- c. Întocmirea registrului jurnal.

Timp de lucru: 40 minute Se acordă 1 punct din oficiu

Lucrare practică nr. 4

S.C. DACIA S.A. cu sediul in Municipiul Călărași, jud. Călărași, având codul unic de înregistrare R 1211750, număr de înregistrare la Registrul Comerțului J51/1372/2000, cont nr. 251132171 deschis la B.C.R. Sucursala Călărași, prezintă următorul bilanț de deschidere:

BILANT INIȚIAL

ACTIV	SUME	PASIV	SUME
Instalații de lucru	30000	Capital subscris varsat	20000
Clienți	10000	Prime de aport	5000
Conturi la bănci în lei	50000	Furnizori	55000
Casa în lei	10000	Personal- salarii datorate	10000
		Creditori diverși	10000
TOTAL ACTIV	100000	TOTAL PASIV	100000

Pe data de 23.04.20XX au loc următoarele operații economice:

1. Achiziționarea de mărfuri de la S.C. FLORA S.A. cu sediul în București, cod unic de înregistrare R 771825, cont nr. 2511725618 deschis la B.R.D. – Victoriei, conform facturii nr. 18775151 (fără TVA):

- Ciocolata cu lapte 200 buc x 8.50 lei/ buc
- Biscuiți cu cremă 50 pac x 6.50 lei/ pachet
- Napolitane 40 buc x 9.50 lei/buc.

2. Achitarea facturii de marfă conform chitanței nr. 353637, cu numerar;

3. Încasarea creanțelor – clienți existente în sold de la S.C. CORA S.R.L. din Călărași, reprezentând contravaloarea mărfurilor vândute, conform chitanței nr. 222178.

4. Încorporarea primelor de capital în capitalul social, conform Hotărârii A.G.A.

5. Plata datoriilor salariale prin banca, conform statului de salarii.

Se cere:

- a) analiza contabilă a operațiilor economico-financiare;
- b) întocmirea articolului contabil;
- c) înregistrarea operațiilor în conturi.

Timp de lucru: 45 minute

Se acordă 1 punct din oficiu.

Test de verificare a cunoștințelor nr. 1

Subiectul I – 40 puncte

Alegeți varianta corectă pentru următoarele întrebări :

1. Soldul final al contului de activ este dat de :
 - a. diferența dintre Rd și RC;
 - b. totalul sumelor debitoare sau totalul sumelor creditoare;
 - c. existentul valoric la un moment dat;
 - d. diferența dintre TSD și TSC;
 - e. soldul inițial minus rulajul.
- 2 Totalul sumelor debitoare ale unui cont de activ se obține :
 - a. scăzând din soldul inițial soldul final;
 - b. însumând soldul inițial cu rulajul;
 - c. scăzând din rulaj soldul final.
3. Conform regulilor de funcționare a conturilor, cele de activ înregistrează majorările :
 - a. în active;
 - b. în debit;
 - c. în credit.
4. Un cont de activ are un sold final :
 - a. creditor;

- b. debitor sau creditor;
 - c. debitor;
 - d. creditor și debitor.
5. Rulajul debitor al unui cont de pasiv arată :
- a. existentul la un moment dat al elementului patrimonial ;
 - b. creșterile elementului patrimonial;
 - c. micșorările elementului patrimonial;
 - d. totalul sumelor înregistrate.

Subiectul II- 50 puncte

Societatea X prezintă la data de 01.06.2010 următoarele solduri inițiale exprimate în lei :

SIC 1012 15 000	SI C 4372 250
SIC 421 10 800	SCI 444 1 650
SI C 4312 1 400	SID 5121 29 200
SIC 4314 900	SID 5311 800

În cursul lunii iunie 2010 au loc următoarele evenimente și tranzacții :

1. Se ridică din contul bancar suma necesară pentru plata salariilor datorate angajaților pentru luna precedentă.
 2. Se plătesc în numerar salariile angajaților numai în sumă de 9000 .
 3. Se plătesc prin virament obligațiile sociale ale angajaților datorate bugetului asigurărilor sociale existente în sold la începutul lunii.
 4. Se depune la bancă suma reprezentând salariul rămas neridicat de angajați.
- Cerințe :
- a. Realizați analiza contabilă și întocmiți formulele contabile pentru fiecare operație dată.
 - b. Efectuați înregistrările în T-urile conturilor și stabiliți situația lor la sfârșitul lunii.
 - c. Întocmiți bilanța de verificare cu 4 serii de egalități.

Notă : Timp de lucru: 45 minute
Se acordă 10 punct din oficiu.

Test de verificare a cunoștințelor nr. 2

Subiectul I- 20 puncte

Răspundeți la următoarele întrebări:

1. Ce este contul ?
2. Ce reprezintă articolul contabil ?
3. Care sunt elementele contului ?

Subiectul II- 70 puncte

La data de 31 dec. 2009 este prezentată următoarea situație financiară la S.C. ANITA S.R.L.
 Vaslui:

BILANȚ CONTABIL ÎNȚIAL
 încheiat la

ACTIV		PASIV	
DENUMIRE POSTURI	SUMA	DENUMIRE POSTURI	SUMA
Utilaje	35.000	Capital subscris varsat	40.000
Materiale consumabile	5.000	Furnizori	10.000
Obiecte de inventar	5.000	Furnizori de imobilizări	10.000
Clienți	10.000	Efecte de plătit	10.000
Casa în lei	1.000		
Conturi la banci în lei	10.000		
Acreditiv în lei	4.000		
TOTAL ACTIV	70.000	TOTAL PASIV	70.000

În cursul lunii ianuarie au loc următoarele operații economice și financiare:

1. la 04 ian. 2010 se cumpără mărfuri în valoare de 8.000lei pentru care se semnează un bilet la ordin (efect comercial);

2. la 05. ian. 2010 se plateste o datorie fata de furnizorul de imobilizari din acreditiv, in valoare de 2850 lei;
3. la 14 ian 2010 se încasează de la un client valoarea de 3.500 lei cu numerar;
4. la 15 ian. 2010 se acordă un avans de trezorerie in numerar pentru deplasări în interes de serviciu în valoare de 1.000lei.

Se cere:

1. Înregistrați sistematic și cLEIologic operațiile economico-financiare prezentate mai sus;
2. Deschideți conturile și înregistrați mișcarea elementelor patrimoniale.
3. Întocmiți balanța de verificare cu 4 serii de egalități.

Notă : *Timp de lucru: 45 minute*
Se acordă 10 punct din oficiu.

BIBLIOGRAFIE

1. Ristea, M., Dumitru, C-G., *Contabilitate aprofundată*, editura Lucman, 2002;
2. Ristea, M., *Bazele contabilitatii - notiuni de baza, probleme, studii de caz, teste grila si monografie*, editura Universitara, 2006.
3. Ristea, M., Dumitru, C-G., Ionas, C., Irimescu, A., *Contabilitatea societăților comerciale*, editura Universitara, 2009
4. Ristea, M., *Bază și alternativ în contabilitatea întreprinderii*, editura Tribuna Economică, București, 2003;
5. Ristea, M., Dima, M., *Contabilitatea societăților comerciale*, Ediție revizuită și îmbunătățită, București, 2003 ;
6. Atrill, P., McLanez, E., *Contabilitate și finanțe pe înțelesul tuturor*, Ediția a IV-a, Editura Rentrop&Straton, București, 2005;
7. Bănățeanu, Gh., *Sistemul modern de contabilitate*, Editura Sedcom Libris, Iași, 1998
8. Boulescu, M., Fusaru, D., Gherasim, Z., *Auditul sistemelor informatice financiar-contabil*, Editura Tribuna Economică, București, 2005;
9. Budugan, D., *Contabilitate și control de gestiune*, Ediția a II-a, Editura Sedcom Libris, Iași, 2002;
10. Budugan, D., Georgescu, I., *Bazele contabilității*” Editura Sedcom Libris, Iași, 2003;
11. Calu, D.A., *Istorie și dezvoltare privind contabilitatea din România*, Editura Economică, București, 2005;
12. Corpul Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România, *Ghid pentru înțelegerea și aplicarea IAS 1 ”Prezentarea situațiilor financiare”*, Editura CECCAR, București, 2004;
13. Corpul Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România, *Ghid pentru înțelegerea și aplicarea IAS 16 ”Imobilizări corporale*, Editura CECCAR, București, 2003;
14. Corpul Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România, *Recunoaștere, evaluare și estimare în Contabilitatea Internațională*, Editura CECCAR, București, 2005;
15. Crețoiu, Gh., Bucur, I., *Contabilitate. Fundamente și noul cadrul juridic*, Editura All Back, București, 2004;
16. Dobroțeanu, L., *Geneză și viitor în contabilitate*, București, 2005;
17. Dumitrean, E., Scorțescu G., Toma, C., Berheci, I., Mardiros, D. N., *”Contabilitatea financiar I Vol.1”*, Editura Sedcom Libris, Iași, 2002;

18. Dumitru, Gh., *Contabilitatea financiară în contextul reglementărilor contabile armonizate*, Editura Ex Ponto Constanța, 2004;
19. Elliot, B., Elliot, J., *Financial accounting and reporting 1999-2000*, 4th edition, Pearson Education, Ltd, 2000;
20. Epuran M., Băbăiță, V., Imbrescu, C., *Teoria contabilității*, Editura Economică, București, 2004;
21. Epuran, M., Băbăiță, V., Grosu, C., *Contabilitate financiară în noul sistem contabil*, Volumul I, Editura de Vest, Timișoara, 1994;
22. Feleagă, N., Ionașcu, I., *Tratat de contabilitate financiară, Vol. II*, Editura Economică, 1998;
23. Florea, I., Macovei, I.C., Florea, R., Berheci, M., *Introducere în expertiza contabilă și auditul financiar*, Editura CECCAR, București, 2005;
24. Florea, Ș., *Contabilitate financiară*, Editura Ex Ponto, Constanța, 2004;
25. Gavrilă, T., Lefter, V., *Managementul general al firmei*, Editura Economică, București, 2002;
26. Georgescu, I., Macovei, I.C., Berheci, M., *"Contabilitatea firmei"*, Editura Junimea, Iași, 2003;
27. Horomnea, E., Tabără, N., Budugan, D., Georgescu, I., Bețianu L., *Bazele contabilității*, Editura Sedcom Libris, Iași, 2005;
28. Istrate, C., *Fiscalitate și contabilitate în cadrul firmei*, Editura Polirom, Iași, 2000;
29. Istrate, C., *Introducere în contabilitate*, Editura Polirom, Iași, 20002;
30. Jaba, O., Niță, V., *Economia și gestiunea întreprinderii*, Editura Universității Al. I. Cuza, Iași, 1997;
31. Mihăescu, S.V., *Controlul financiar pe înțelesul tuturor*, Editura Sedcom Libris, Iași, 2004;
32. MiLEIiuc, M., *Analiză economico-financiară. Elemente teoretico-metodologice și aplicații*, Editura Sedcom Libris, Iasi, 2006;
33. Nica, P., Iftimescu, A., *Management. Concepte și Aplicații*, Editura Sedcom Libris, Iași, 2005;
34. Nicolae, T., *Contabilitate financiară*, Editura Ex Ponto, Constanța, 2003;
35. Oprea, D., *Analiza și proiectarea sistemelor informaționale economice*, Editura Polirom, Iași, 1999;
36. Oprean, I. (coord), ș.a., *Bazele Contabilității agenților economici din România*, Editura Intelcredo, Deva, 2001;
37. Oprean, I., *Control și audit financia-contabil*, Editura Intelcredo, Deva, 2002;

38. Pântea, I., P., Bodea, Gh., “*Contabilitate românească armonizată cu directivele europene*”, Editura Intelcredo, Deva, 2003;
39. Pântea, P.I., Bodea, Gh., *Contabilitatea românească armonizată cu Directivele Contabile Europene*, Editura Intelcredo, Deva, 2003;
40. Pântea, P.i., Bodea, Gh., *Contabilitatea românească armonizată cu Directivele Contabile Europene*, Editura Intelcredo, Deva, 2004;
41. Petrescu, S., *Diagnostic economic-financiar. Metodologie. Studii de caz*, Editura Sedcom Libris, Iași 2004;
42. Rusovici, A., Florea, C., Rusu, Gh., *Audit financiar la societățile comerciale*, Editura Regia Autonomă “Monitorul Oficial”, București, 2003 ;
43. Scorțescu, G., Dumitrean, E., Toma, C., Berheci, I., Mardiros, D. N., Haliga, I., “*Contabilitatea financiară*”, Editura Universității ”Al.I.Cuza”, Iași, 2003;
44. Standarde Internaționale de Raportare Financiară (IFRS) inclusiv Standardele Internaționale de Contabilitate (IAS) și interpretări la 1 ianuarie 2005, Consiliul pentru Standarde Internaționale de Contabilitate, Editura CECCAR, București, 2005;
45. Stoian, A., *Contabilitate și gestiune fiscală*, Editura Mărgăritar, București, 2001, p.168, după Onofrei, M., *Finanțele întreprinderii*, Editura Economică, București, 2004;
46. Tabără, N., Horomnea, E., Toma, C., *Analiză contabilă financiară*, Editura Tipomoldova, Iași, 2001;
47. Tabără, N., Horomnea, E., Toma, C., *Analiză contabil-financiară. Teorii, concepte, modele și tehnici de valorificare a informației contabil-financiare în procesul decizional*, Editura Tipomoldova, Iași, 2002;
48. ***Legea Contabilității Nr.82 din 24 decembrie 1991, republicată în Monitorul Oficial al României nr. 48 din 14 ianuarie 2005;
49. ***Ordinul nr. 425 din 03 martie 1998 al Ministerului Finanțelor Publice pentru aprobarea *Normele metodologice pentru întocmirea și utilizarea formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și modelele acestora*, Editura Economică, București, 1998;
50. ***Ordinul nr. 94 din 29 ianuarie 2001 al Ministerului Finanțelor Publice pentru aprobarea *Reglementărilor contabile armonizate cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene și cu standardele Internaționale de contabilitate*, publicat în Monitorul Oficial al României nr. 85 din 20 februarie 2001;
51. ***Ordinul nr. 306 din 26 februarie 2002 al Ministerului Finanțelor Publice pentru aprobarea *Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene*, publicat în Monitorul Oficial al României nr. 279 din 25 aprilie 2002;

52. ***Ordin nr.1753 din 22 noiembrie 2004 al Ministrului Finanțelor Publice *pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv*, publicat în Monitorul Oficial al României nr. 1174 din 13 decembrie 2004;
53. *** Hotărârea 2139 din 30 noiembrie 2004, *pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe*, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 46 din 13 ianuarie 2005;
54. ***Ordin nr. 1752 din 17 noiembrie 2005 al Ministerului Finanțelor Publice pentru aprobarea *reglementărilor contabile conforme cu directivele europene*, publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I nr. 1080 din 30 noiembrie 2005.

Anexă
PLANUL GENERAL DE CONTURI

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

- 10. Capital și rezerve
- 101. Capital*1)
- 1011. Capital subscris nevărsat (P)
- 1012. Capital subscris vărsat (P)
- 1015. Patrimoniul regiei (P)
- 1016. Patrimoniul public*2) (P)
- 1017. Patrimoniul privat*3) (P)
- 1018. Patrimoniul institutelor naționale de cercetare-dezvoltare (P)
- 103. Alte elemente de capitaluri proprii
- 1031. Beneficii acordate angajaților sub forma instrumentelor de capitaluri proprii (P)
- 1033. Diferențe de curs valutar în relație cu investiția netă într-o entitate străină*4) (A/P)
- 1038. Diferențe din modificarea valorii juste a activelor financiare disponibile în vederea vânzării și alte elemente de capitaluri proprii*5) (A/P)
- 104. Prime de capital
- 1041. Prime de emisiune (P)
- 1042. Prime de fuziune/divizare (P)
- 1043. Prime de aport (P)
- 1044. Prime de conversie a obligațiunilor în acțiuni (P)
- 105. Rezerve din reevaluare (P)
- 106. Rezerve
- 1061. Rezerve legale (P)
- 1063. Rezerve statutare sau contractuale (P)
- 1068. Alte rezerve (P)
- 107. Diferențe de curs valutar din conversie*6) (A/P)
- 108. Interese care nu controlează*7)
- 1081. Interese care nu controlează - rezultatul exercițiului **financiar** (A/P)
- 1082. Interese care nu controlează - alte capitaluri proprii (A/P)
- 109. Acțiuni proprii
- 1091. Acțiuni proprii deținute pe termen scurt (A)
- 1092. Acțiuni proprii deținute pe termen lung (A)
- 1095. Acțiuni proprii reprezentând titluri deținute de societatea absorbită la societatea absorbantă (A)
- 11. Rezultatul reportat
- 117. Rezultatul reportat
- 1171. Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită (A/P)
- 1172. Rezultatul reportat provenit din adoptarea pentru prima dată a IAS, mai puțin IAS 29*8) (A/P)
- 1173. Rezultatul reportat provenit din modificările politicilor contabile (A/P)
- 1174. Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile (A/P)
- 1175. Rezultatul reportat reprezentând surplusul realizat din rezerve din reevaluare (P)
- 1176. Rezultatul reportat provenit din trecerea la aplicarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene (A/P)*9)
- 12. Rezultatul exercițiului financiar
- 121. Profit sau pierdere (A/P)
- 129. Repartizarea profitului (A)
- 14. Câștiguri sau pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii
- 141. Câștiguri legate de vânzarea sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii
- 1411. Câștiguri legate de vânzarea instrumentelor de capitaluri proprii (P)
- 1412. Câștiguri legate de anularea instrumentelor de capitaluri proprii (P)
- 149. Pierderi legate de emiterea, răscumpărarea, vânzarea, cedarea cu titlu gratuit sau anularea instrumentelor de capitaluri proprii
- 1491. Pierderi rezultate din vânzarea instrumentelor de capitaluri proprii (A)
- 1495. Pierderi rezultate din reorganizări, care sunt determinate de anularea titlurilor deținute (A)
- 1498. Alte pierderi legate de instrumentele de capitaluri proprii (A)
- 15. Provizioane
- 151. Provizioane
- 1511. Provizioane pentru litigii (P)
- 1512. Provizioane pentru garanții acordate clienților (P)
- 1513. Provizioane pentru dezafectare imobilizări corporale și alte acțiuni similare legate de acestea (P)
- 1514. Provizioane pentru restructurare (P)

- 1515. Provizioane pentru pensii și obligații similare (P)
- 1516. Provizioane pentru impozite (P)
- 1517. Provizioane pentru terminarea contractului de muncă (P)
- 1518. Alte provizioane (P)
- 16. Împrumuturi și datorii asimilate
- 161. Împrumuturi din emisiuni de obligațiuni
- 1614. Împrumuturi externe din emisiuni de obligațiuni garantate de stat (P)
- 1615. Împrumuturi externe din emisiuni de obligațiuni garantate de bănci (P)
- 1617. Împrumuturi interne din emisiuni de obligațiuni garantate de stat (P)
- 1618. Alte împrumuturi din emisiuni de obligațiuni (P)
- 162. Credite bancare pe termen lung
- 1621. Credite bancare pe termen lung (P)
- 1622. Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadență (P)
- 1623. Credite externe guvernamentale (P)
- 1624. Credite bancare externe garantate de stat (P)
- 1625. Credite bancare externe garantate de bănci (P)
- 1626. Credite de la trezoreria statului (P)
- 1627. Credite bancare interne garantate de stat (P)
- 166. Datorii care privesc imobilizările financiare
- 1661. Datorii față de entitățile afiliate (P)
- 1663. Datorii față de entitățile asociate și entitățile controlate în comun (P)
- 167. Alte împrumuturi și datorii asimilate (P)
- 168. Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate
- 1681. Dobânzi aferente împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni (P)
- 1682. Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung (P)
- 1685. Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile afiliate (P)
- 1686. Dobânzi aferente datoriilor față de entitățile asociate și entitățile controlate în comun (P)
- 1687. Dobânzi aferente altor împrumuturi și datorii asimilate (P)
- 169. Prime privind rambursarea obligațiunilor și a altor datorii
- 1691. Prime privind rambursarea obligațiunilor (A)
- 1692. Prime privind rambursarea altor datorii (A)
- Clasa 2 - Conturi de imobilizări**
- 20. IMOBILIZĂRI NECORPORALE
- 201. Cheltuieli de constituire (A)
- 203. Cheltuieli de dezvoltare (A)
- 205. Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare (A)
- 206. Active necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale (A)
- 207. Fond comercial
- 2071. Fond comercial pozitiv*10) (A)
- 2075. Fond comercial negativ (P)
- 208. Alte imobilizări necorporale (A)
- 21. Imobilizări corporale
- 211. Terenuri și amenajări de terenuri (A)
- 2111. Terenuri
- 2112. Amenajări de terenuri
- 212. Construcții (A)
- 213. Instalații tehnice și mijloace de transport
- 2131. Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru) (A)
- 2132. Aparatură și instalații de măsurare, control și reglare (A)
- 2133. Mijloace de transport (A)
- 214. Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale (A)
- 215. Investiții imobiliare (A)
- 216. Active corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale (A)
- 217. Active biologice productive (A)
- 22. Imobilizări corporale în curs de aprovizionare
- 223. Instalații tehnice și mijloace de transport în curs de aprovizionare (A)
- 224. Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale în curs de aprovizionare (A)
- 227. Active biologice productive în curs de aprovizionare (A)
- 23. Imobilizări în curs
- 231. Imobilizări corporale în curs de execuție (A)

235. Investiții imobiliare în curs de execuție (A)

26. Imobilizări financiare

261. Acțiuni deținute la entitățile afiliate (A)

262. Acțiuni deținute la entități asociate (A)

263. Acțiuni deținute la entități controlate în comun (A)

264. Titluri puse în echivalență*11) (A)

265. Alte titluri imobilizate (A)

266. Certificate verzi amânate (A)

267. Creanțe imobilizate

2671. Sume de încasat de la entitățile afiliate (A)

2672. Dobânda aferentă sumelor de încasat de la entitățile afiliate (A)

2673. Creanțe față de entitățile asociate și entitățile controlate în comun (A)

2674. Dobânda aferentă creanțelor față de entitățile asociate și entitățile controlate în comun (A)

2675. Împrumuturi acordate pe termen lung (A)

2676. Dobânda aferentă împrumuturilor acordate pe termen lung (A)

2677. Obligațiuni achiziționate cu ocazia emisiunilor efectuate de terți (A)

2678. Alte creanțe imobilizate (A)

2679. Dobânzi aferente altor creanțe imobilizate (A)

269. Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare

2691. Vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute la entitățile afiliate (P)

2692. Vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute la entități asociate (P)

2693. Vărsăminte de efectuat privind acțiunile deținute la entități controlate în comun (P)

2695. Vărsăminte de efectuat pentru alte imobilizări financiare (P)

28. Amortizări privind imobilizările

280. Amortizări privind imobilizările necorporale

2801. Amortizarea cheltuielilor de constituire (P)

2803. Amortizarea cheltuielilor de dezvoltare (P)

2805. Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare (P)

2806. Amortizarea activelor necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale (P)

2807. Amortizarea fondului comercial*12) (P)

2808. Amortizarea altor imobilizări necorporale (P)

281. Amortizări privind imobilizările corporale

2811. Amortizarea amenajărilor de terenuri (P)

2812. Amortizarea construcțiilor (P)

2813. Amortizarea instalațiilor și mijloacelor de transport (P)

2814. Amortizarea altor imobilizări corporale (P)

2815. Amortizarea investițiilor imobiliare (P)

2816. Amortizarea activelor corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale (P)

2817. Amortizarea activelor biologice productive (P)

29. Ajustări pentru deprecierea sau pierderea de valoare a imobilizărilor

290. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor necorporale

2903. Ajustări pentru deprecierea cheltuielilor de dezvoltare (P)

2905. Ajustări pentru deprecierea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare (P)

2906. Ajustări pentru deprecierea activelor necorporale de explorare și evaluare a resurselor minerale (P)

2908. Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări necorporale (P)

291. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale

2911. Ajustări pentru deprecierea terenurilor și amenajărilor de terenuri (P)

2912. Ajustări pentru deprecierea construcțiilor (P)

2913. Ajustări pentru deprecierea instalațiilor și mijloacelor de transport (P)

2914. Ajustări pentru deprecierea altor imobilizări corporale (P)

2915. Ajustări pentru deprecierea investițiilor imobiliare (P)

2916. Ajustări pentru deprecierea activelor corporale de explorare și evaluare a resurselor minerale (P)

2917. Ajustări pentru deprecierea activelor biologice productive (P)

293. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor în curs de execuție

2931. Ajustări pentru deprecierea imobilizărilor corporale în curs de execuție (P)

2935. Ajustări pentru deprecierea investițiilor imobiliare în curs de execuție (P)

296. Ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare

2961. Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate (P)

2962. Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entități asociate și entități controlate în comun (P)

2963. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor titluri imobilizate (P)
2964. Ajustări pentru pierderea de valoare a sumelor de încasat de la entitățile afiliate (P)
2965. Ajustări pentru pierderea de valoare a creanțelor față de entitățile asociate și entitățile controlate în comun (P)
2966. Ajustări pentru pierderea de valoare a împrumuturilor acordate pe termen lung (P)
2968. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor creanțe imobilizate (P)
- Clasa 3 - Conturi de stocuri și producție în curs de execuție**
30. Stocuri de materii prime și materiale
301. Materii prime (A)
302. Materiale consumabile
3021. Materiale auxiliare (A)
3022. Combustibili (A)
3023. Materiale pentru ambalat (A)
3024. Piese de schimb (A)
3025. Semințe și materiale de plantat (A)
3026. Furaje (A)
3028. Alte materiale consumabile (A)
303. Materiale de natura obiectelor de **inventar** (A)
308. Diferențe de preț la materii prime și materiale (A/P)
32. Stocuri în curs de aprovizionare
321. Materii prime în curs de aprovizionare (A)
322. Materiale consumabile în curs de aprovizionare (A)
323. Materiale de natura obiectelor de **inventar** în curs de aprovizionare (A)
326. Active biologice de natura stocurilor în curs de aprovizionare (A)
327. Mărfuri în curs de aprovizionare (A)
328. Ambalaje în curs de aprovizionare (A)
33. Producție în curs de execuție
331. Produse în curs de execuție (A)
332. Servicii în curs de execuție (A)
34. PRODUSE
341. Semifabricate (A)
345. Produse finite (A)
346. Produse reziduale (A)
347. Produse agricole (A)
348. Diferențe de preț la produse (A/P)
35. STOCURI AFLATE LA TERȚI
351. Materii și materiale aflate la terți (A)
354. Produse aflate la terți (A)
356. Active biologice de natura stocurilor aflate la terți (A)
357. Mărfuri aflate la terți (A)
358. Ambalaje aflate la terți (A)
36. Active biologice de natura stocurilor
361. Active biologice de natura stocurilor (A)
368. Diferențe de preț la active biologice de natura stocurilor (A/P)
37. MĂRFURI
371. Mărfuri (A)
378. Diferențe de preț la mărfuri (A/P)
38. Ambalaje
381. Ambalaje (A)
388. Diferențe de preț la ambalaje (A/P)
39. Ajustări pentru deprecierea stocurilor și producției în curs de execuție
391. Ajustări pentru deprecierea materiilor prime (P)
392. Ajustări pentru deprecierea materialelor
3921. Ajustări pentru deprecierea materialelor consumabile (P)
3922. Ajustări pentru deprecierea materialelor de natura obiectelor de **inventar** (P)
393. Ajustări pentru deprecierea producției în curs de execuție (P)
394. Ajustări pentru deprecierea produselor
3941. Ajustări pentru deprecierea semifabricatelor (P)
3945. Ajustări pentru deprecierea produselor finite (P)
3946. Ajustări pentru deprecierea produselor reziduale (P)
3947. Ajustări pentru deprecierea produselor agricole (P)

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

Clasa 4 - Conturi de terți

- 40. Furnizori și conturi asimilate
- 401. Furnizori (P)
- 403. Efecte de plătit (P)
- 404. Furnizori de imobilizări (P)
- 405. Efecte de plătit pentru imobilizări (P)
- 408. Furnizori - facturi nesosite (P)
- 409. Furnizori - debitori
- 4091. Furnizori - debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor (A)
- 4092. Furnizori - debitori pentru prestări de servicii (A)
- 4093. Avansuri acordate pentru imobilizări corporale (A)
- 4094. Avansuri acordate pentru imobilizări necorporale (A)
- 41. Clienți și conturi asimilate
- 411. Clienți
- 4111. Clienți (A)
- 4118. Clienți incerti sau în litigiu (A)
- 413. Efecte de primit de la clienți (A)
- 418. Clienți - facturi de întocmit (A)
- 419. Clienți - creditori (P)
- 42. Personal și conturi asimilate
- 421. Personal - salarii datorate (P)
- 423. Personal - ajutoare materiale datorate (P)
- 424. Prime reprezentând participarea personalului la profit*13) (P)
- 425. Avansuri acordate personalului (A)
- 426. Drepturi de personal neridicate (P)
- 427. Rețineri din salarii datorate terților (P)
- 428. Alte datorii și creanțe în legătură cu personalul
- 4281. Alte datorii în legătură cu personalul (P)
- 4282. Alte creanțe în legătură cu personalul (A)
- 43. Asigurări sociale, protecția socială și conturi asimilate
- 431. Asigurări sociale
- 4311. Contribuția unității la asigurările sociale (P)
- 4312. Contribuția personalului la asigurările sociale (P)
- 4313. Contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate (P)
- 4314. Contribuția angajaților pentru asigurările sociale de sănătate (P)
- 437. Ajutor de șomaj
- 4371. Contribuția unității la fondul de șomaj (P)
- 4372. Contribuția personalului la fondul de șomaj (P)
- 438. Alte datorii și creanțe sociale
- 4381. Alte datorii sociale (P)
- 4382. Alte creanțe sociale (A)
- 44. Bugetul statului, fonduri speciale și conturi asimilate
- 441. Impozitul pe profit/venit
- 4411. Impozitul pe profit (P)
- 4418. Impozitul pe venit*14) (P)
- 442. Taxa pe valoarea adăugată
- 4423. TVA de plată (P)
- 4424. TVA de recuperat (A)
- 4426. TVA deductibilă (A)

4427. TVA colectată (P)
 4428. TVA neexigibilă (A/P)
 444. Impozitul pe venituri de natura salariilor (P)
 445. Subvenții
 4451. Subvenții guvernamentale (A)
 4452. Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții (A)
 4458. Alte sume primite cu caracter de subvenții (A)
 446. Alte impozite, **taxe** și vărsăminte asimilate (P)
 447. Fonduri speciale - **taxe** și vărsăminte asimilate (P)
 448. Alte datorii și creanțe cu bugetul statului
 4481. Alte datorii față de bugetul statului (P)
 4482. Alte creanțe privind bugetul statului (A)
 45. Grup și acționari/asociați
 451. Decontări între entitățile afiliate
 4511. Decontări între entitățile afiliate (A/P)
 4518. Dobânzi aferente decontărilor între entitățile afiliate (A/P)
 453. Decontări cu entitățile asociate și entitățile controlate în comun
 4531. Decontări cu entitățile asociate și entitățile controlate
 4538. Dobânzi aferente decontărilor cu entitățile asociate și entitățile controlate în comun (A/P)
 455. Sume datorate acționarilor/asociaților
 4551. Acționari/Asociați - conturi curente (P)
 4558. Acționari/Asociați - dobânzi la conturi curente (P)
 456. Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul (A/P)
 457. Dividende de plată (P)
 458. Decontări din operațiuni în participație
 4581. Decontări din operațiuni în participație - pasiv (P)
 4582. Decontări din operațiuni în participație - activ (A)
 46. Debitori și creditori diverși
 461. Debitori diverși (A)
 462. Creditori diverși (P)
 466. Decontări din operațiuni de fiducie
 4661. Datorii din operațiuni de fiducie (P)
 4662. Creanțe din operațiuni de fiducie (A)
 47. Conturi de subvenții, regularizare și asimilate
 471. Cheltuieli înregistrate în avans (A)
 472. Venituri înregistrate în avans (P)
 473. Decontări din operațiuni în curs de clarificare (A/P)
 475. Subvenții pentru investiții
 4751. Subvenții guvernamentale pentru investiții (P)
 4752. Împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții pentru investiții (P)
 4753. Donații pentru investiții (P)
 4754. Plusuri de **inventar** de natura imobilizărilor (P)
 4758. Alte sume primite cu caracter de subvenții pentru investiții (P)
 478. Venituri în avans aferente activelor primite prin transfer de la clienți (P)
 48. Decontări în cadrul unității
 481. Decontări între unitate și subunități (A/P)
 482. Decontări între subunități (A/P)
 49. Ajustări pentru deprecierea creanțelor
 491. Ajustări pentru deprecierea creanțelor - clienți (P)
 495. Ajustări pentru deprecierea creanțelor - decontări în cadrul grupului și cu acționarii/asociații (P)
 496. Ajustări pentru deprecierea creanțelor - debitori diverși (P)
Clasa 5 - Conturi de trezorerie
 50. Investiții pe termen scurt
 501. Acțiuni deținute la entitățile afiliate (A)
 505. Obligațiuni emise și răscumpărate (A)
 506. Obligațiuni (A)
 507. Certificate verzi primite (A)
 508. Alte investiții pe termen scurt și creanțe asimilate
 5081. Alte titluri de plasament (A)
 5088. Dobânzi la obligațiuni și titluri de plasament (A)

509. Vărsăminte de efectuat pentru investițiile pe termen scurt
5091. Vărsăminte de efectuat pentru acțiunile deținute la entitățile afiliate (P)
5092. Vărsăminte de efectuat pentru alte investiții pe termen scurt (P)
51. Conturi la bănci
511. Valori de încasat
5112. Cecuri de încasat (A)
5113. Efecte de încasat (A)
5114. Efecte remise spre scontare (A)
512. Conturi curente la bănci
5121. Conturi la bănci în lei (A)
5124. Conturi la bănci în valută (A)
5125. Sume în curs de decontare (A)
518. Dobânzi
5186. Dobânzi de plătit (P)
5187. Dobânzi de încasat (A)
519. Credite bancare pe termen scurt
5191. Credite bancare pe termen scurt (P)
5192. Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadență (P)
5193. Credite externe guvernamentale (P)
5194. Credite externe garantate de stat (P)
5195. Credite externe garantate de bănci (P)
5196. Credite de la Trezoreria Statului (P)
5197. Credite interne garantate de stat (P)
5198. Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt (P)
53. Casa
531. Casa
5311. Casa în lei (A)
5314. Casa în valută (A)
532. Alte valori
5321. Timbre fiscale și poștale (A)
5322. Bilete de tratament și odihnă (A)
5323. Tichete și bilete de călătorie (A)
5328. Alte valori (A)
54. Acreditiv
541. Acreditiv
5411. Acreditiv în lei (A)
5414. Acreditiv în valută (A)
542. Avansuri de trezorerie*15) (A)
58. Viramente interne
581. Viramente interne (A/P)
59. Ajustări pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie
591. Ajustări pentru pierderea de valoare a acțiunilor deținute la entitățile afiliate (P)
595. Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor emise și răscumpărate (P)
596. Ajustări pentru pierderea de valoare a obligațiunilor (P)
598. Ajustări pentru pierderea de valoare a altor investiții pe termen scurt și creanțe asimilate (P)
Clasa 6 - Conturi de cheltuieli
60. Cheltuieli privind stocurile
601. Cheltuieli cu materiile prime
602. Cheltuieli cu materialele consumabile
6021. Cheltuieli cu materialele auxiliare
6022. Cheltuieli privind combustibilii
6023. Cheltuieli privind materialele pentru ambalat
6024. Cheltuieli privind piesele de schimb
6025. Cheltuieli privind semințele și materialele de plantat
6026. Cheltuieli privind furajele
6028. Cheltuieli privind alte materiale consumabile
603. Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar
604. Cheltuieli privind materialele nestocate
605. Cheltuieli privind energia și apa
606. Cheltuieli privind activele biologice de natura stocurilor
607. Cheltuieli privind mărfurile
608. Cheltuieli privind ambalajele

- 609. Reduceri comerciale primite
- 61. Cheltuieli cu serviciile executate de terți
- 611. Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile
- 612. Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chirii
- 613. Cheltuieli cu primele de asigurare
- 614. Cheltuieli cu studiile și cercetările
- 615. Cheltuieli cu pregătirea personalului
- 62. Cheltuieli cu alte servicii executate de terți
- 621. Cheltuieli cu colaboratorii
- 622. Cheltuieli privind comisiunile și onorariile
- 623. Cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate
- 624. Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal
- 625. Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări
- 626. Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații
- 627. Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate
- 628. Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți
- 63. Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate
- 635. Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate
- 64. Cheltuieli cu personalul
- 641. Cheltuieli cu salariile personalului
- 642. Cheltuieli cu avantajele în natură și tichetele acordate salariaților
- 6421. Cheltuieli cu avantajele în natură acordate salariaților
- 6422. Cheltuieli cu tichetele acordate salariaților
- 643. Cheltuieli cu remunerarea în instrumente de capitaluri proprii
- 644. Cheltuieli cu primele reprezentând participarea personalului la profit
- 645. Cheltuieli privind asigurările și protecția socială
- 6451. Cheltuieli privind contribuția unității la asigurările sociale
- 6452. Cheltuieli privind contribuția unității pentru ajutorul de șomaj
- 6453. Cheltuieli privind contribuția angajatorului pentru asigurările sociale de sănătate
- 6455. Cheltuieli privind contribuția unității la asigurările de viață
- 6456. Cheltuieli privind contribuția unității la fondurile de pensii facultative
- 6457. Cheltuieli privind contribuția unității la primele de asigurare voluntară de sănătate
- 6458. Alte cheltuieli privind asigurările și protecția socială
- 65. Alte cheltuieli de exploatare
- 651. Cheltuieli din operațiuni de fiducie
- 6511. Cheltuieli ocazionate de constituirea fiduciei
- 6512. Cheltuieli din derularea operațiunilor de fiducie
- 6513. Cheltuieli din lichidarea operațiunilor de fiducie
- 652. Cheltuieli cu protecția mediului înconjurător
- 654. Pierderi din creanțe și debitori diverși
- 655. Cheltuieli din reevaluarea imobilizărilor corporale
- 658. Alte cheltuieli de exploatare
- 6581. Despăgubiri, amenzi și penalități
- 6582. Donații acordate
- 6583. Cheltuieli privind activele cedate și alte operațiuni de capital
- 6586. Cheltuieli reprezentând transferuri și contribuții datorate în baza unor acte normative speciale*16)
- 6587. Cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente similare
- 6588. Alte cheltuieli de exploatare
- 66. Cheltuieli financiare
- 663. Pierderi din creanțe legate de participații
- 664. Cheltuieli privind investițiile financiare cedate
- 6641. Cheltuieli privind imobilizările financiare cedate
- 6642. Pierderi din investițiile pe termen scurt cedate
- 665. Cheltuieli din diferențe de curs valutar
- 6651. Diferențe nefavorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate în valută*17)
- 6652. Diferențe nefavorabile de curs valutar din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investiția netă într-o entitate străină
- 666. Cheltuieli privind dobânzile
- 667. Cheltuieli privind sconturile acordate
- 668. Alte cheltuieli financiare
- 68. Cheltuieli cu amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare

- 681. Cheltuieli de exploatare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere
- 6811. Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor
- 6812. Cheltuieli de exploatare privind provizioanele
- 6813. Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor
- 6814. Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante
- 6817. Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea fondului comercial
- 686. Cheltuieli financiare privind amortizările, provizioanele și ajustările pentru pierdere de valoare
- 6861. Cheltuieli privind actualizarea provizioanelor
- 6863. Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
- 6864. Cheltuieli financiare privind ajustările pentru pierderea de valoare a activelor circulante
- 6865. Cheltuieli financiare privind amortizarea diferențelor aferente titlurilor de stat
- 6868. Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligațiunilor și a altor datorii
- 69. Cheltuieli cu impozitul pe profit și alte impozite
- 691. Cheltuieli cu impozitul pe profit
- 698. Cheltuieli cu impozitul pe venit și cu alte impozite care nu apar în elementele de mai sus*18)

Clasa 7 - Conturi de venituri

- 70. Cifra de afaceri netă
- 701. Venituri din vânzarea produselor finite, produselor agricole și a activelor biologice de natura stocurilor
- 7015. Venituri din vânzarea produselor finite
- 7017. Venituri din vânzarea produselor agricole
- 7018. Venituri din vânzarea activelor biologice de natura stocurilor
- 702. Venituri din vânzarea semifabricatelor
- 703. Venituri din vânzarea produselor reziduale
- 704. Venituri din servicii prestate
- 705. Venituri din studii și cercetări
- 706. Venituri din redevențe, locații de gestiune și chirii
- 707. Venituri din vânzarea mărfurilor
- 708. Venituri din activități diverse
- 709. Reduceri comerciale acordate
- 71. Venituri aferente costului producției în curs de execuție
- 711. Venituri aferente costurilor stocurilor de produse
- 712. Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție
- 72. Venituri din producția de imobilizări
- 721. Venituri din producția de imobilizări necorporale
- 722. Venituri din producția de imobilizări corporale
- 725. Venituri din producția de investiții imobiliare
- 74. Venituri din subvenții de exploatare
- 741. Venituri din subvenții de exploatare
- 7411. Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri*19)
- 7412. Venituri din subvenții de exploatare pentru materii prime și materiale
- 7413. Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli externe
- 7414. Venituri din subvenții de exploatare pentru plata personalului
- 7415. Venituri din subvenții de exploatare pentru asigurări și protecție socială
- 7416. Venituri din subvenții de exploatare pentru alte cheltuieli de exploatare
- 7417. Venituri din subvenții de exploatare în caz de calamități și alte evenimente similare
- 7418. Venituri din subvenții de exploatare pentru dobânda datorată
- 7419. Venituri din subvenții de exploatare aferente altor venituri
- 75. Alte venituri din exploatare
- 751. Venituri din operațiuni de fiducie
- 7511. Venituri ocazionate de constituirea fiduciei
- 7512. Venituri din derularea operațiunilor de fiducie
- 7513. Venituri din lichidarea operațiunilor de fiducie
- 754. Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși
- 755. Venituri din reevaluarea imobilizărilor corporale
- 758. Alte venituri din exploatare
- 7581. Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități
- 7582. Venituri din donații primite
- 7583. Venituri din vânzarea activelor și alte operațiuni de capital
- 7584. Venituri din subvenții pentru investiții
- 7588. Alte venituri din exploatare
- 76. Venituri financiare

761. Venituri din imobilizări financiare
7611. Venituri din acțiuni deținute la entitățile afiliate
7612. Venituri din acțiuni deținute la entități asociate
7613. Venituri din acțiuni deținute la entități controlate în comun
7615. Venituri din alte imobilizări financiare
762. Venituri din investiții financiare pe termen scurt
764. Venituri din investiții financiare cedate
7641. Venituri din imobilizări financiare cedate
7642. Câștiguri din investiții pe termen scurt cedate
765. Venituri din diferențe de curs valutar
7651. Diferențe favorabile de curs valutar legate de elementele monetare exprimate în valută*20)
7652. Diferențe favorabile de curs valutar din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investiția netă într-o entitate străină
766. Venituri din dobânzi
767. Venituri din sconturi obținute
768. Alte venituri financiare
78. Venituri din provizioane, amortizări și ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare
781. Venituri din provizioane și ajustări pentru depreciere privind activitatea de exploatare
7812. Venituri din provizioane
7813. Venituri din ajustări pentru deprecierea imobilizărilor
7814. Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante
7815. Venituri din fondul comercial negativ
786. Venituri financiare din amortizări și ajustări pentru pierdere de valoare
7863. Venituri financiare din ajustări pentru pierderea de valoare a imobilizărilor financiare
7864. Venituri financiare din ajustări pentru pierderea de valoare a activelor circulante

Clasa 8 - conturi speciale

80. Conturi în afara bilanțului
801. Angajamente acordate
8011. Giruri și garanții acordate
8018. Alte angajamente acordate
802. Angajamente primite
8021. Giruri și garanții primite
8028. Alte angajamente primite
803. Alte conturi în afara bilanțului
8031. Imobilizări corporale luate cu chirie
8032. Valori materiale primite spre prelucrare sau reparare
8033. Valori materiale primite în păstrare sau custodie
8034. Debitori scoși din activ, urmăriți în continuare
8035. Stocuri de natura obiectelor de **inventar** date în folosință
8036. Redevențe, locații de gestiune, chirii și alte datorii asimilate
8037. Efecte scontate neajunse la scadență
8038. Bunuri primite în administrare, concesiune și cu chirie
8039. Alte valori în afara bilanțului
805. Dobânzi aferente contractelor de leasing și altor contracte asimilate, neajunse la scadență
8051. Dobânzi de plătit
8052. Dobânzi de încasat*21)
806. Certificate de emisii de gaze cu efect de seră
807. Active contingente
808. Datorii contingente
809. Creanțe preluate prin cesionare
89. Bilanț
891. Bilanț de deschidere
892. Bilanț de închidere

Clasa 9 - conturi de gestiune*22)

90. Decontări interne
901. Decontări interne privind cheltuielile
902. Decontări interne privind producția obținută
903. Decontări interne privind diferențele de preț
92. Conturi de calculație
921. Cheltuielile activității de bază
922. Cheltuielile activităților auxiliare

923. Cheltuieli indirecte de producție
924. Cheltuieli generale de administrație
925. Cheltuieli de desfacere
93. Costul producției
931. Costul producției obținute
933. Costul producției în curs de execuție
33. Costul producției în curs de execuție

- *1) În funcție de forma juridică a entității se înscrie: capital social, patrimoniul regiei etc.
- *2) Acest cont mai apare doar la entitățile care nu au finalizat procedurile legale de transfer al bunurilor de natura patrimoniului public.
- *3) Acest cont apare doar la entitățile care dețin, potrivit legii, bunuri de natura patrimoniului privat.
- *4) Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.
- *5) Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.
- *6) Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.
- *7) Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.
- *8) Acest cont apare doar la entitățile care au aplicat Reglementările contabile aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 94/2001 și până la închiderea soldului acestui cont.
- *9) În acest cont se evidențiază eventualele diferențe rezultate din dispozițiile tranzitorii cuprinse în prezentele reglementări, în condițiile prevăzute de acestea.
- *10) Acest cont apare, de regulă, în situațiile financiare anuale consolidate.
- *11) Acest cont apare numai în situațiile financiare anuale consolidate.
- *12) Acest cont apare, de regulă, în situațiile financiare anuale consolidate.
- *13) Se utilizează atunci când există bază legală pentru acordarea acestora.
- *14) Se utilizează pentru evidențierea impozitului pe venitul microîntreprinderilor, definite conform legii.
- *15) În acest cont vor fi evidențiate și sumele acordate prin sistemul de carduri.
- *16) În acest cont se evidențiază cheltuielile reprezentând transferuri și contribuții datorate în baza unor acte normative speciale, altele decât cele prevăzute de Codul fiscal.
- *17) În acest cont nu se înregistrează diferențele nefavorabile de curs valutar rezultate din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investiția netă într-o entitate străină.
- *18) Se utilizează conform reglementărilor legale.
- *19) Se ia în calcul la determinarea cifrei de afaceri.
- *20) În acest cont nu se înregistrează diferențele favorabile de curs valutar rezultate din evaluarea elementelor monetare care fac parte din investiția netă într-o entitate străină.
- *21) Acest cont se folosește de către entitățile radiate din Registrul general și care mai au în derulare contracte de leasing.
- *22) Pentru organizarea contabilității de gestiune, folosirea conturilor din această clasă este opțională.