



UNIUNEA EUROPEANĂ



Programul Operațional Capital Uman 2014 - 2020

Axa prioritară 3: Locuri de muncă pentru toți

Obiectivul tematic 3.7: Creșterea ocupării prin susținerea întreprinderilor cu profil non-agricol din zona urbană

Titlu proiect: “**PROmotorii Firmei Tale (PROFIT) – pentru regiunea Centru**”

POCU/82/3.7/104254

Activitatea 6.

Susținerea antreprenoriatului în regiunea de implementare a proiectului

6.3. Studiu de analiză în domeniul antreprenoriatului, bune practici și măsuri de susținere

Bune practici în antreprenoriat

Lucrările pregătitoare întocmirii situațiilor financiare anuale

Autor:

HURLOIU LĂCRĂMIOARA RODICA

Expert bune practici în antreprenoriat

Februarie, 2019



Proiect cofinanțat din Fondul Social European prin Programul Operațional Capital Uman



UNIUNEA EUROPEANĂ



Lucrările pregătitoare întocmirii situațiilor financiare anuale

Verificarea înregistrării corecte în conturi a tuturor operațiunilor

Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, prevede la articolul 2 alineatul 1 următoarele: „Contabilitatea, ca activitate specializată în măsurarea, evaluarea, cunoașterea, gestiunea și controlul activelor datoriiilor și capitalurilor proprii, precum și a rezultatelor obținute din activitatea persoanelor juridice *trebuie să asigure înregistrarea cronologică și sistematică*, prelucrarea, publicarea și păstrarea informațiilor cu privire la poziția financiară, performanța financiară și fluxul de trezorerie, atât pentru cerințele interne ale acestora, cât și în relațiile cu investitorii prezenți și potențiali, creditorii financiari și comerciali, clienți, instituțiile publice și alți utilizatori”.

Din cele de mai sus rezultă necesitatea asigurării înregistrării cronologice și sistematice a tuturor operațiunilor economice, a tranzacțiilor și altor evenimente care au avut loc în decursul unui exercițiu financiar (an calendaristic).

Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

În vederea întocmirii situațiilor financiare anuale se pleacă, în această primă etapă, de la verificarea dacă în evidența cronologică (Registrul jurnal) și cea sistematică (conturi) s-au înregistrat toate documentele justificative aferente operațiilor economico-financiare care se referă la exercițiul financiar încheiat. Sunt supuse verificării toate tranzacțiile economice și financiare privitoare la aprovizionări, vânzări, consumuri, încasări, plăți, contractări și acordări de împrumuturi, aplicarea deciziilor adunărilor generale, regularizări etc. În același timp, se verifică și «imputarea corectă» respectiv dacă operațiile economice consemnate în documentele justificative s-au înregistrat în conturile adecvate conform corespondenței conturilor prevăzute în «Normele metodologice de utilizare a conturilor contabile».

Verificarea concordanței dintre contabilitatea analitică și evidența operativă, dintre contabilitatea sintetică și cea analitică





UNIUNEA EUROPEANĂ



În această etapă se pleacă mai întâi de la evidența operativă în întreprinderea respectivă. În general, evidența operativă se organizează pentru imobilizări corporale, stocuri, unele active bănești și chiar pentru cheltuieli și venituri. De asemenea, se are în vedere metoda de organizare a contabilității analitice a unor active și pasive în funcție de opțiunea întreprinderii privitoare la metodele alese și de necesitățile de informare.

Astfel, pentru imobilizările corporale sub denumirea generică de „mijloace fixe” există un document de evidență operativă utilizat pentru reflectarea existenței și mișcării cantitative a acestora numit „Lista pentru inventariere și evidență a mijloacelor fixe” deschis pe locuri de gestionare (secții, ateliere, administrație etc.)

Pentru contabilitatea analitică a mijloacelor fixe se utilizează două metode, și anume:

- o metodă utilizând două registre: Fișa mijlocului fix și Registrul numerelor de inventar;
- o metodă utilizând Registrul pentru evidența analitică.

Indiferent ce metodă se aplică, la finele anului se verifică concordanța dintre evidența operativă unde existența de mijloace fixe este exprimată cantitativ cu evidența cantitativ valorică de la contabilitate (fie Fișa mijlocului fix, fie Registrul pentru evidența analitică).

În cazul stocurilor se are în vedere metoda de organizare a contabilității analitice a stocurilor și anume: fie metoda fișelor cantitativ-valorice, fie cea operativ-contabilă (per sold) fie metoda global valorică.

Verificarea concordanței dintre evidența operativă și contabilitatea analitică se procedează diferit în cazul aplicării primelor două metode, deoarece numai în aceste variante se deschide documentul de evidență operativă a stocurilor „Fișa magazie”. În cazul metodei global-valorice este organizată o evidență operativă în etalon valoric.

În fișa de magazie se consemnează existențele și mișcările de stocuri în etalon cantitativ și, ca urmare, este necesară verificarea concordanței dintre existențele de la locurile de păstrare cu cele de la contabilitate. Pentru realizarea acestei verificări se procedează în felul următor:

- în cazul aplicării metodei fișelor cantitativ-valorice, gestionarii confruntă existențele cantitative de la finele anului din fișele de magazie cu existențele cantitative din fișele





UNIUNEA EUROPEANĂ



analitice cantitativ valorice de la contabilitate. Dacă există diferențe, se verifică toate mișcările cantitative înregistrate în cursul anului atât la contabilitate cât și la locurile de păstrare. Dar aceste confruntări trebuie să se facă lunar, așa că la finele anului se pune problema verificării numai a lunii decembrie;

- în cazul aplicării metodei operativ contabile (per sold), când la contabilitate se prelucrează informațiile privind existența și mișcarea stocurilor numai valoric iar la locurile de păstrare numai cantitativ, la finele anului se completează Registrul stocurilor la contabilitate cu stocurile din fișele de magazie pe gestiuni și grupe de stocuri. După preluarea existențelor cantitative acestea se înmulțesc cu valorile utilizate la evaluarea stocurilor din contabilitate și se determină existențele valorice de la finele anului care se compară cu existențele valorice din contabilitate, pe grupe de stocuri. Dacă există diferențe, urmează să se procedeze la o verificare inversă a prelucrării informațiilor privind existența și mișcarea stocurilor, de la contabilitate până la documentele justificative. La fel se procedează și la gestiuni, de la stocul existent la finele anului până la documentele justificative privind mișcarea stocurilor;

- în cazul aplicării metodei global-valorice, la unitățile de vânzare cu amănuntul se organizează o evidență operativă cu ajutorul Raportului de gestiune. Este utilizat pentru mărfuri și ambalaje. Raportul de gestiune se completează zilnic în două exemplare de către gestionar, pentru fiecare gestiune în parte. La începutul fiecărei zile se înscrie soldul valoric de la finele zilei precedente după care se înregistrează pe bază de documente justificative toate intrările valorice și respectiv ieșirile valorice, iar la finele fiecărei zile se determină soldul care reprezintă existențele scriptice de mărfuri și ambalaje. Exemplarul doi al raportului de gestiune se transmite contabilității pentru a se verifica concordanța cu evidența analitică.

Pentru încasările și plățile în numerar se utilizează ca document de evidență operativă Registrul de casă care se întocmește zilnic în două exemplare de casierul unității pe baza documentelor justificative de încasări și plăți în numerar. În urma însumării existențelor de numerar de la începutul fiecărei zile cu încasările din care se scad plățile, rezultă soldul casei.

Pe baza Registrului de casă se înregistrează în contabilitate toate operațiunile de încasări și plăți. Ca urmare, concordanța dintre Registrul de casă și contabilitate trebuie să se





UNIUNEA EUROPEANĂ



efectueze la intervale mai scurte de timp dar în mod obligatoriu la 31 decembrie a exercițiului financiar.

Pentru toate conturile sintetice care se dezvoltă pe conturi analitice este necesar să se întocmească balanțe de verificare analitice cu ajutorul cărora se verifică concordanța dintre contabilitatea sintetică și cea analitică. Această concordanță se verifică prin corelațiile care trebuie să existe între contul sintetic și conturile sale analitice, determinate cu ajutorul balanțelor de verificare, astfel:

1. Soldul inițial al contului sintetic trebuie să fie egal cu suma soldurilor inițiale ale conturilor analitice.
2. Rulajul debitor al contului sintetic trebuie să fie egal cu suma rulajelor debitoare ale conturilor analitice.
3. Rulajul creditor al contului sintetic trebuie să fie egal cu suma rulajelor creditoare ale conturilor analitice.
4. Total sume debitoare ale contului sintetic trebuie să fie egal cu suma totalului sumelor debitoare ale conturilor analitice.
5. Total sume creditoare ale contului sintetic trebuie să fie egal cu suma totalului sumelor creditoare ale conturilor analitice.
6. Soldul final al contului sintetic trebuie să fie egal cu suma soldurilor finale ale conturilor analitice.

Întocmirea balanței de verificare provizorii înainte de inventariere

Întocmirea primei balanțe de verificare a conturilor sintetice înainte de inventariere se face pe baza datelor din conturile sintetice. Această balanță provizorie are ca scop determinarea existențelor de active, datorii și capitaluri proprii, pe baza datelor din contabilitate și stabilirea *soldurilor scriptice*.

De asemenea, tot cu această balanță de verificare provizorie, ca de altfel și cu cea definitivă, se verifică realizarea unei funcții ale balanței de verificare și anume: Verificarea exactității datelor înregistrate în conturi prin verificarea egalităților specifice balanței de verificare.

După ce s-au realizat primele două lucrări premergătoare, se trece la întocmirea balanței de verificare sintetice pe baza datelor din conturile sintetice. Această balanță de





UNIUNEA EUROPEANĂ



verificare înainte de inventariere are scopul de a determina existențele de active, datorii și capitaluri pe baza datelor din contabilitate, ceea ce se numește sold scriptic.

Întocmirea acestei prime balanțe de verificare realizează una din principalele funcții ale acesteia și anume: „Verificarea exactității datelor înregistrate în conturi”. Cu această ocazie se verifică egalitățile specifice balanței de verificare în funcție de tipurile de balanță întocmită, și anume cu una, două, trei sau patru egalități. Stocul scriptic se poate determina întocmind oricare din aceste balanțe, dar se recomandă întocmirea balanței de verificare cu patru egalități, deoarece este cea mai utilă pentru întocmirea situațiilor financiare anuale. Este important să se confrunte rulajele din balanța de verificare cu totalul sumelor din Registrul jurnal, care trebuie să fie egale pentru aceeași perioadă de timp.

Prin analiza balanțelor de verificare analitice și sintetice se pot determina înregistrări greșite a unor tranzacții economice, ca urmare a nerespectării dublei înregistrări, însumarea eronată a rulajelor sau stabilirea eronată a soldurilor. Erorile de înregistrare se determină prin egalitățile care trebuie să existe între totalul diferitelor coloane, precum și prin intermediul corelațiilor care se stabilesc cu ajutorul lor.

Cu ajutorul balanțelor de verificare nu se pot descoperi:

- a) Omisiunile de înregistrare concretizate în faptul că o operație economică nu este înregistrată nici în „Registrul jurnal” și, prin urmare, nici în „Registrul Cartea-Mare”.
- b) Erorile de compensație concretizate în raportarea greșită a sumelor din „Registrul jurnal” sau din documentele justificative în „Registrul Cartea-Mare” în sensul că s-a trecut o sumă în plus într-o parte a unui cont sau a mai multor conturi și o altă sumă în minus, egală cu cea trecută în plus, astfel încât pe total cele două categorii de sume se compensează.
- c) Erorile de imputație concretizate în raportarea unor sume exacte ca valori absolute din „Registrul-jurnal” în „Registrul Cartea-Mare” atât în debit cât și în credit, însă în alte conturi decât cele corespunzătoare conținutului economic al operației respective; Alte erori de înregistrare a unor operații cum ar fi: stabilirea unor corespondențe greșite a conturilor, înregistrări duble ale unor operații economice, inversări de formule contabile, redactări de formule contabile corecte dar cu alte sume, mai mari sau mai mici decât cele reale etc.





UNIUNEA EUROPEANĂ



Inventarierea generală a patrimoniului și înregistrarea diferențelor

Inventarierea generală a patrimoniului reprezintă ansamblul operațiunilor prin care se constată existența și starea tuturor elementelor de activ și pasiv, cantitativ valoric sau numai valoric, aflate în patrimonial unităților la o anumită dată. Este lucrarea pregătitoare întocmirii situațiilor financiare anuale prin care se stabilește situația finală a patrimoniului fiecărei întreprinderi și cuprinde toate elementele patrimoniale, precum și bunurile sau valorile deținute cu orice titlu, aparținând altor persoane fizice și juridice, în vederea întocmirii bilanțului.

Inventarierea stă la baza întocmirii unui bilanț real contribuind la asigurarea imaginii fidele și la aplicarea prudenței în contabilitate. Inventarul nu se confundă cu bilanțul, deși ambele prezintă elementele patrimoniale la un moment dat, din următoarele considerente:

- a) Bilanțul este un document de sinteză și generalizare întocmit în baza datelor din conturi, iar inventarul este rezultatul unor operațiuni de măsurare și evaluare a realității faptice;
- b) Bilanțul prezintă în mod sintetic și în expresie valorică elementele de activ și pasiv, pe când inventarul descrie amănunțit, cantitativ și valoric, fiecare element individualizat din patrimoniu (fiecare sortiment de bunuri materiale, fiecare furnizor, client etc);
- c) Bilanțul este rezultatul întregului ciclu de prelucrare a datelor cu ajutorul procedeeleor metodei contabilității, iar inventarul este doar rezultatul contabilizării faptice a existenței și stării activelor și pasivelor.

Întreprinderile au obligația să efectueze inventarierea generală a elementelor de activ și de pasiv deținute la începutul activității, cel puțin o dată pe an pe parcursul funcționării, în cazul fuziunii sau încetării activității, precum și în alte situații prevăzute de lege.

Inventarierea, în calitatea sa de procedeu al metodei contabilității, are mai multe funcții, dintre care cele mai importante sunt:

- a) Funcția de control a concordanței dintre informațiile furnizate de contabilitate și realitate.
- b) Funcția de stabilire a situației nete și a rezultatului exercițiului.
- c) Funcția de calcul și de evidență a stocurilor.





UNIUNEA EUROPEANĂ



a) *Funcția de control a concordanței dintre informațiile furnizate de contabilitate și realitate*

Există reglementări precise privind recepția, depozitarea, gestionarea și eliberarea din gestiune a bunurilor economice, dar oricât de bine este organizată această activitate și oricât de bine este organizată și ținută contabilitatea elementelor patrimoniale, în anumite situații pot apărea diferențe între soldurile scriptice și realitate (stabilită prin soldurile faptice). Datele furnizate de contabilitate, de regulă, au un caracter relativ deoarece:

- bunurile economice suferă pe timpul transportului, manipulării și depozitării anumite modificări cantitative și valorice. Aceste modificări se datorează unor factori obiectivi și subiectivi pe care contabilitatea nu le poate înregistra în momentul producerii lor. Astfel, se înregistrează *scăderi cantitative* (perisabilități) datorită proprietăților fizico-chimice ale elementelor, materiale care: se usucă, se sparg, se oxidează, se evaporă etc. Unele bunuri își pierd *parametrii calitativi* datorită expirării termenului de garanție, depozitării necorespunzătoare etc. Alte bunuri cresc în greutate;

- în anumite gestiuni pot avea loc sustrageri, furturi, risipă, proastă gospodărire;

- unele date din documentele primare se pot omite cu ocazia înregistrării lor în contabilitate sau se pot înregistra de mai multe ori, sau se înregistrează eronat, la altă gestiune sau alt sortiment etc;

- personalul care gestionează bunurile dă dovadă de neglijență, confundă sortimentele;

- unele comenzi în curs de execuție se anulează datorită renunțării făcute de beneficiari;

- uneori pot apărea cazuri de forță majoră (calamități naturale, incendii etc).

Prin compararea situației faptice, stabilită prin inventariere, cu situația scriptică din contabilitate se stabilesc *plusurile și minusurile de inventar* și se iau măsuri în vederea punerii de acord a situației scriptice cu realitatea.

Tot cu ajutorul inventarierii se identifică bunurile inutilizabile, greu vandabile, comenzi sistate, creanțe neîncasate etc, și se iau măsuri pentru preîntâmpinarea apariției sau limitarea pagubelor. Analizând cauzele care au dus la neîncasarea sau neplata la termen a creanțelor și obligațiilor se iau măsuri pentru întărirea disciplinei decontărilor.



Pe baza inventarierii se estimează riscurile la care este supusă întreprinderea, se stabilește probabilitatea de încasare a creanțelor, se stabilește valoarea de piață a elementelor de active pe baza cărora se aplică principiul prudenței.

b) *Funcția de stabilire a situației nete și a rezultatului exercițiului* Pe baza inventarierii se definitivează situația netă a patrimoniului care se determină cu ajutorul relației:

SITUATIA NETA A PATRIMONIULUI	=	ACTIVE (inventariate)	-	DATORII (inventariate)
----------------------------------	---	--------------------------	---	---------------------------

Dacă se face abstracție de modificarea aportului proprietarului la capitalul social, rezultatul net al exercițiului se poate determina ca o variație a situației nete, astfel:

REZULTATUL NET	=	SITUATIA NETA De la finele exercițiului	-	SITUATIA NETA De la începutul exercițiului
----------------	---	---	---	--

Prin inventariere se confirmă realitatea activelor patrimoniale și a datoriilor în vederea determinării corecte a situației nete, a obligațiilor fiscale și a rezultatului net.

c) *Funcția de calcul și de evidență a stocurilor, consumurilor și vânzărilor* întreprinderile mici și mijlocii pot utiliza pentru contabilitatea stocurilor metoda *inventarului intermitent*. Această metodă presupune utilizarea conturilor de stocuri numai la începutul și sfârșitul lunii, iar intrările din cursul lunii se reflectă în conturile corespunzătoare de cheltuieli. La finele fiecărei luni, pe baza inventarului, stocurile existente în patrimoniu se reiau în conturile adecvate, care la începutul lunii următoare se vor reflecta din nou în cheltuieli.

Aplicând această metodă la sfârșitul fiecărei luni, ieșirile din cursul lunii se determină cu relația:

IESIRI DEPOZITE	DIN	=	STOCURI INITIALE	+	INTRARI IN CURSUL LUNII	-	STOCURILE FINALE (de la inventar)
--------------------	-----	---	---------------------	---	----------------------------	---	---

În condițiile utilizării metodei inventarului intermitent, inventarierea lunară a stocurilor este obligatorie și stă la baza determinării cheltuielilor materiale și a veniturilor din producția stocată.

Inventarierea este o lucrare complexă care se derulează în următoarele etape:



UNIUNEA EUROPEANĂ



- pregătirea inventarierii;
- constatarea și descrierea elementelor de active și pasive supuse inventarierii;
- stabilirea și înregistrarea în contabilitate a diferențelor constatate.

Pregătirea inventarierii este etapa premergătoare etapei propriu-zise. În această etapă se iau două categorii de măsuri și anume: măsuri organizatorice și contabile.

Printre lucrările de natură *organizatorică* menționăm:

- Constituirea comisiei centrale de inventariere și a unor subcomisii în funcție de numărul de gestiuni, pe baza unei decizii a conducătorului unității.

Comisia centrală de inventariere este formată din conducătorii diferitelor compartimente și are sarcini pe linia instruirii, supravegherii și controlului întregii activități de inventariere. Subcomisiile de inventariere sunt formate din două sau trei persoane și au sarcina să efectueze inventarierea propriu-zise și să stabilească diferențele;

- se sigilează căile de acces în gestiuni, cu excepția locului în care începe inventarierea;
- se cere gestionarului o declarație scrisă în care trebuie să precizeze: dacă are în gestiune bunuri care nu aparțin acelei gestiuni; care sunt ultimele documente justificative pe care le-a înregistrat în evidența operativă; dacă are și alte documente neoperate sau nepredate la contabilitate; dacă a primit sau a predat bunuri fără să se întocmească documente justificative; dacă are cunoștință de eventualele plusuri sau lipsuri în gestiune;
- se sistează operațiunile de intrare sau de ieșire ale bunurilor în și din gestiune;
- se aranjează bunurile degradate separate de cele bune și a celor primite în custodie, spre reparare sau păstrare;
- se verifică dacă aparatele de măsură sunt în bună stare de funcționare. Lucrările de natură *contabilă* cuprind:
- asigurarea înregistrării tuturor tranzacțiilor în contabilitatea sintetică și analitică și în evidența operativă;
- verificarea exactității înregistrărilor prin confruntarea informațiilor din contabilitate cu cele din evidența operativă prin întocmirea bilanțelor de verificare analitice și cu balanța de verificare sintetică întocmită înainte de inventariere;



- se ridică de la gestiuni toate evidențele operative și se vizează după ultima operațiune (benzi de la casele de marcat, fișe de magazine, rapoarte de gestiune etc).

Constatarea și descrierea elementelor de active și pasiv supuse inventarierii

Inventarierea propriu-zisă se realizează de către subcomisiile de inventariere la locurile de păstrare a bunurilor iar constatările se înscriu în *listele de inventariere*. Listele de inventariere se întocmesc separat pentru:

- fiecare loc de depozitare;
- fiecare gestiune aparținătoare unității economice;
- fiecare categorie de bunuri din cadrul gestiunilor;
- bunurile aflate la angajați pentru folosință (scule, cazarmenț etc);
- bunurile care aparțin altor unități (închiriate, în consignație, date spre prelucrare etc);
- bunuri necorespunzătoare din punct de vedere calitativ;
- bunuri fără mișcare, greu vandabile sau cu mișcare lentă.

Listele de inventariere se completează cu cerneală sau pix, fără spații libere, în formularul tipizat cod 14-3-12/b.

Stabilirea stocului factic se face prin numărare, cântărire, măsurare, calcule tehnice, după caz. Bunurile aflate în ambalaje originale se despachetează numai prin sondaj.

Lichidele și materialele de masă (ciment, produse agricole și produse de balastieră etc.) se inventariază în funcție de: volumul acestora (stabilit prin calcule tehnice), densitatea și compoziția lor, stabilite pe baza probelor de laborator sau organoleptic.

Bunurile aparținând altor unități (închiriate, leasing, în custodie, spre prelucrare, în consignație etc.) se înscriu în liste de inventariere separate și un exemplar din acestea se trimite proprietarului, care este invitat să confirme realitatea datelor respective. Neconfirmarea realității și concordanței datelor din aceste liste, în termen de cinci zile, presupune recunoașterea lor.

Disponibilitățile aflate în conturi la bănci se inventariază prin confruntarea soldurilor din extrasele de cont emise de bănci cu cele din contabilitate. În acest scop, extrasele de cont emise pentru ultima zi a anului trebuie să poarte ștampila oficială a băncii. În același timp și



UNIUNEA EUROPEANĂ



băncile au obligația să solicite beneficiarilor confirmarea soldurilor pe baza „Extrasului de cont” (formularul 16-4-3).

Imobilizările necorporale și imobilizările corporale se inventariază prin verificarea titlurilor de proprietate și prin constatarea existenței și stării lor.

Producția în curs, investițiile cu forțe proprii, reparațiile neterminate, se inventariază prin descrierea gradului de execuție sau a stadiului de prelucrare și prin stabilirea valorii acestora pe baza documentației tehnice și a datelor din contabilitate.

Creaștele față de terți, obligațiile față de furnizori și celelalte active și pasive patrimoniale se inventariază prin verificarea soldurilor scriptice și prin confirmarea soldurilor de către terți, pe baza „Extrasului de cont” (formular 14-6-3) remis terților sau prin punctaje reciproce. Nu este obligatorie confirmarea creaștelor curente, care au o vechime mai mică de șase luni și care au o pondere de până la 1% în total creaște.

Listele de inventariere, cod 14-3-12/b, odată întocmite, sunt supuse unei „prelucrări”, în sensul comparării stocurilor (inventarului faptic) consemnate în acestea, la locurile de depozitare, cu stocurile scriptice din contabilitate. În cadrul acestei „prelucrări”, toate pozițiile la care se constată diferențe, generate fie de plusuri sau minusuri cantitative, fie de prețuri actuale (ale pieței) mai mici decât costurile istorice (valoarea de intrare în patrimoniu) se extrag și se consemnează în „Lista de inventariere”, cod 14-3-12.

Rezultatele inventarierii se înscriu de comisia de inventariere într-un proces verbal.

Propunerile cuprinse în procesul verbal al comisiei de inventariere se prezintă, în termen de trei zile de la data încheierii operașunilor de inventariere, administratorului întreprinderii. Acesta, cu avizul compartimentului juridic decide, în termen de cel mult cinci zile, asupra modului de soluționare a propunerilor făcute, cu respectarea dispozițiilor legale.

Anual rezultatele inventarierii generale a patrimoniului, după reflectarea în contabilitate și în balanța de verificare, se centralizează în „Registrul inventar”. „Registrul inventar” (cod 14-1-2) este un document contabil obligatoriu, de înregistrare anuală și de grupare a rezultatelor inventarierii patrimoniului.

Înregistrarea diferențelor de inventar

Propunerile formulate de către comisiile de inventariere în procesele verbale de inventariere servesc compartimentului de contabilitate pentru punerea de acord a datelor din contabilitate cu realitatea constatată și consemnată în listele de inventar.



Plusurile și minusurile constatate la sortimentele confundabile între ele se pot compensa dacă privesc aceeași gestiune și aceeași perioadă.

Plusurile constatate la inventariere se înregistrează ca o creștere a activelor prin debitarea conturilor de activ astfel:

- plusurile de imobilizări necorporale și corporale:

%	=	131 „Subvenții pentru investiții”	
203 „Cheltuieli de dezvoltare”			
205 „Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale și alte drepturi și valori similare”			
211 „Terenuri și amenajări de terenuri”			
212 „Construcții”			
213 „Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații”			
214 Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale”			

- plusurile de stocuri:

plusuri de materii prime

301 „Materii prime”	=	601 „Cheltuieli cu materiile prime”	
---------------------	---	-------------------------------------	--

- plus de materiale consumabile

302 „Materiale consumabile”	=	602 „Cheltuieli cu materiale consumabile”	
-----------------------------	---	---	--

plus de materiale de natura obiectelor de inventar

303 „Materiale de natura obiectelor de inventar”	=	603 „Cheltuieli privind materiale de natura obiectelor de inventar”	
--	---	---	--

plus de produse finite

345 „Mărfuri”	=	711 „Variația stocurilor”	
---------------	---	---------------------------	--

plus de mărfuri

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

plus de ambalaje

381 „Ambalaje”	=	608 „Cheltuieli privind ambalajele”	
----------------	---	-------------------------------------	--

Înregistrarea plusurilor de stocuri în creditul conturilor de cheltuieli, denaturează rulajul acestora și ca urmare se recomandă stornarea consumului acestora.

Lipsurile constatate la inventariere se tratează diferit în funcție de cauzele acestor lipsuri. Astfel, dacă sunt lipsuri neimputabile (pentru care nu se face nimeni vinovat), sau imputabile.

- în cazul lipsurilor *neimputabile* se înregistrează scoaterea din evidență sau descărcarea gestiunii.

pentru imobilizări corporale amortizate integral

281 „Amortizări privind imobilizările corporale”	=	213 „Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații”	
--	---	---	--

pentru imobilizări corporale neamortizate integral

% 281 „Amortizări privind imobilizările corporale” 6583 „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital”	=	213 „Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații”	
--	---	---	--

pentru imobilizări corporale neamortizate integral dar sunt lipsa din cauza calamităților naturale

% 281 „Amortizări privind imobilizările corporale” 671 „Cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare”	=	213 „Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații”	
---	---	---	--

Dacă sunt alte imobilizări corporale, se utilizează conturile adecvate de imobilizări și respectiv de amortizări.

Lipsurile *neimputabile* a stocurilor apar în principal ca urmare a *perisabilităților* admise și a calamităților naturale. În cazul *perisabilităților* admise se înregistrează ca o descărcare de gestiune prin creditarea conturilor de stocuri și debitarea conturilor de cheltuieli aferente.

Spre exemplu, pentru materii prime:

601 „Cheltuieli cu materiile prime”	=	301 „Materii prime”	
-------------------------------------	---	---------------------	--

În cazul lipsurilor cauzate de calamități naturale se debitează contul 671 „Cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare” în corespondență cu creditul conturilor de stocuri.

Fac excepție de la cele de mai sus, produsele finite care se înregistrează cu formula contabilă:

711 „Variația stocurilor”	=	345 „Produse finite”	
---------------------------	---	----------------------	--

- în cazul *lipsurilor imputabile* se înregistrează mai întâi descărcarea gestiunii de active și apoi se face imputarea vinovaților la costul de achiziție a imobilizărilor și stocurilor lipsă la inventar.



UNIUNEA EUROPEANĂ

 imputarea angajaților

4282 „Alte creanțe în legătură cu personalul” (461 „Debitori diverși” pentru imputarea terților)	=	%	
			7581 „Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități” 4427 „TVA colectată”

Efectuarea operațiunilor de delimitare în timp a cheltuielilor și veniturilor

Delimitarea în timp a cheltuielilor și veniturilor este impusă de aplicarea principiului independenței exercițiilor financiare care presupune determinarea corectă a rezultatului exercițiului. Astfel, acest principiu impune ca toate operațiile economice care au avut loc într-un exercițiu financiar să fie reflectate în contabilitatea aceluși exercițiu. Dar există operații economice care se efectuează într-un exercițiu financiar și se referă la exercițiile financiare viitoare. Așa este cazul cheltuielilor și veniturilor înregistrate în avans.

Atât în cazul cheltuielilor cât și a veniturilor, apar doua categorii de înregistrări în contabilitate și anume:

- separarea cheltuielilor și veniturilor ce au fost efectuate în perioada curentă, dar care privesc perioada viitoare, prin majorarea cheltuielilor (veniturilor) în avans;
- separarea cheltuielilor și veniturilor care au fost efectuate în perioada anterioară, dar care se referă la exercițiul curent prin diminuarea cheltuielilor (veniturilor) înregistrate în avans și majorarea cheltuielilor (veniturilor) corespunzătoare;

Determinarea rezultatelor exercițiului și repartizarea acestuia

Rezultatul exercițiului financiar se determină anual după închiderea tuturor conturilor de cheltuieli și venituri aplicând metoda economică de calcul făcând diferența dintre total venituri și total cheltuieli aferente exercițiului respectiv. Acest rezultat financiar se determină în Contul de profit și pierdere.

Menționăm că în situația în care au fost efectuate înregistrări contabile prin debitarea conturilor de venituri sau creditarea conturilor de cheltuieli (în cazul operațiilor economice de asociere în participare sau corectări de înregistrări eronate) se au în vedere soldurile conturilor de venituri și cheltuieli înainte de a închide conturile, în corespondență cu contul 121 „Profit și pierdere” cumulate de la începutul anului.

Stabilirea rulajelor lunare în registrul jurnal și în cartea mare



UNIUNEA EUROPEANĂ



Așa după cum se cunoaște, pe baza documentelor justificative în care sunt consemnate operațiile economico-financiare se face contarea acestor operații, după care se înregistrează în evidența cronologică și sistematică.

Evidența cronologică se realizează cu ajutorul Registrului jurnal unde se înscriu toate formulele contabile întocmite, pe baza documentelor justificative, în ordinea în care au avut loc în timp, cronologic. Această evidență cronologică nu are în vedere nici un criteriu de grupare în afară de timp. În registrul jurnal, la sfârșitul fiecărei luni se totalizează sumele debitoare și creditoare care reprezintă rulajul lunii respective. Aceste rulaje trebuie să corespundă cu rulajele lunii respective din balanța de verificare sintetică a aceleiași luni.

La finele anului se procedează în felul următor:

- se totalizează provizoriu sumele din Registrul jurnal, care se compară cu rulajul din balanța de verificare întocmită înainte de inventariere;
- după efectuarea inventarierii, dacă există diferențe de inventar, acestea se înregistrează în Registrul jurnal pe luna decembrie după care se totalizează, sumele reprezentând rulajul lunii decembrie care trebuie să fie egal cu rulajul din balanța de verificare definitivă.

Cartea-mare reprezintă formularul utilizat pentru evidența sistematică, respectiv pentru conturile sintetice. La finele anului, după înregistrarea diferențelor de inventar se totalizează rulajele, total sume și se determină soldul final al conturilor sintetice. Totalizarea unor elemente ale conturilor sintetice se face și în funcție de formularul utilizat de întreprindere: Cartea mare, maestru-șah, Cartea mare pe jurnale, sau alte tipuri de formulare permise de normele contabile românești.

Întocmirea balanței de verificare definitive

În vederea realizării unei alte funcții a balanței de verificare „legătura dintre conturi și bilanț” se întocmește balanța de verificare definitivă a conturilor sintetice (în practică i se mai spune ultima balanță de verificare). Pentru întocmirea acestei balanțe se utilizează formatul de balanță de verificare cu patru serii de egalități, cerută de altfel și de organismele fiscale.

Această balanță de verificare va sta la baza întocmirii bilanțului și a contului de profit și pierdere.

