

**Tematica la disciplina „Contabilitate financiară” pentru examenul de licență 2015**

# **CONTABILITATE FINANCIARĂ**

**Prof. univ. dr. Lucia Paliu – Popa**

**Târgu Jiu  
2015**

# CUPRINS

|                                                                                                                                                                     |           |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>1. Contabilitatea capitalurilor .....</b>                                                                                                                        | <b>3</b>  |
| 1.1. Contabilitatea rezultatului exercițiului .....                                                                                                                 | 3         |
| 1.2. Contabilitatea provizioanelor pentru riscuri și cheltuieli .....                                                                                               | 5         |
| 1.3. Contabilitatea creditelor bancare pe termen lung .....                                                                                                         | 6         |
| <b>2. Contabilitatea imobilizărilor .....</b>                                                                                                                       | <b>9</b>  |
| 2.1. Contabilitatea altor imobilizări necorporale .....                                                                                                             | 9         |
| 2.2. Contabilitatea terenurilor .....                                                                                                                               | 10        |
| 2.3. Contabilitatea operațiilor economice privind intrările de mijloace fixe .....                                                                                  | 13        |
| 2.4. Contabilitatea operațiilor economice privind ieșirile de mijloace fixe .....                                                                                   | 16        |
| 2.5. Contabilitatea imobilizărilor corporale în curs de execuție și a avansurilor acordate pentru imobilizări corporale .....                                       | 20        |
| <b>3. Contabilitatea stocurilor și a producției în curs de execuție .....</b>                                                                                       | <b>23</b> |
| 3.1. Contabilitatea operațiilor economice privind materiile prime în cazul utilizării inventarului permanent și a costului de achiziție .....                       | 23        |
| 3.2. Contabilitatea operațiilor economice privind produsele finite în cazul utilizării inventarului permanent și a costului de producție efectiv .....              | 25        |
| 3.3. Contabilitatea operațiilor economice privind produsele finite în cazul utilizării inventarului permanent și a prețului prestabilit (standard sau normat) ..... | 27        |
| 3.4. Contabilitatea mărfurilor în situația în care pentru evaluare se utilizează prețul de vânzare cu ridicata și prețul de vânzare cu amănuntul .....              | 28        |
| 3.5. Operații economice specifice privind ambalajele .....                                                                                                          | 29        |
| <b>4. Contabilitatea creanțelor și datoriilor .....</b>                                                                                                             | <b>31</b> |
| 4.1. Contabilitatea creanțelor neîncasate în termen .....                                                                                                           | 31        |
| 4.2. Contabilitatea operațiilor economice privind impozitul pe profit și impozitul pe veniturile microîntreprinderilor .....                                        | 33        |
| 4.3. Contabilitatea datoriilor din alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate .....                                                                                | 34        |
| 4.4. Contabilitatea subvențiilor pentru investiții .....                                                                                                            | 36        |
| <b>5. Contabilitatea trezoreriei, cheltuielilor și veniturilor .....</b>                                                                                            | <b>38</b> |
| 5.1. Contabilitatea creditelor bancare pe termen scurt .....                                                                                                        | 38        |
| 5.2. Contabilitatea altor valori (cu excepția tichetelor de masă) .....                                                                                             | 39        |
| 5.3. Contabilitatea decontării (închiderii) conturilor de cheltuieli și de venituri .....                                                                           | 41        |
| <b>Bibliografie selectivă .....</b>                                                                                                                                 | <b>43</b> |

# 1. CONTABILITATEA CAPITALURILOR

## 1.1. Contabilitatea rezultatului exercițiului

**Rezultatul exercițiului**, respectiv profitul sau pierderea, se determină ca diferență între veniturile și cheltuielile exercițiului, indiferent de data încasării sau plății lor.

În contabilitate, profitul sau pierderea se stabilesc **lunar**, cu date cumulate de la începutul anului. În acest sens, conturile de cheltuieli și conturile de venituri, în care se înregistrează în raport de natura lor, cheltuielile, respectiv veniturile, se închid prin rezultatul exercițiului.

Așadar, conturile de cheltuieli (cele din clasa a 6-a) și de venituri (cele din clasa a 7-a) se soldează la finele fiecărei perioade de gestiune (lună), diferența dintre cele două clase de conturi influențând direct clasa 1 a conturilor de capitaluri.

**Rezultatul exercițiului** (profitul sau pierderea) cuprinde:

- ✓ rezultatul curent;
- ✓ rezultatul extraordinar.

**Rezultatul curent** reprezintă diferența între veniturile din operațiunile curente (veniturile din exploatare și veniturile financiare) și cheltuielile din operațiunile curente (cheltuielile din exploatare și cheltuielile financiare).

**Rezultatul extraordinar** reprezintă diferența dintre veniturile și cheltuielile extraordinare, ca urmare a unor operațiuni efectuate de unitatea patrimonială care nu sunt legate de activitatea normală, curentă a acesteia.

Evidența rezultatelor se realizează cu ajutorul conturilor din **grupa 12 „Rezultatul exercițiului”** respectiv:

- **contul 121 „Profit și pierdere”**;
- **contul 129 „Repartizarea profitului”**.

**Contul 121 „Profit și pierdere”** ține evidența profitului sau pierderii realizate în cursul exercițiului, cont sintetic de gradul I, operațional, *bifuncțional*.

**Soldul creditor** reprezintă profitul realizat (veniturile depășesc cheltuielile), iar **soldul debitor** reflectă pierderea înregistrată (cheltuielile depășesc veniturile).

De fapt, rezultatul exercițiului este dat de soldul final al contului 121 „Profit și pierdere”, care apoi este supus repartizării.

**Contul 129 „Repartizarea profitului”** ține evidența repartizării profitului realizat în exercițiul curent, asupra căreia decide adunarea generală a asociaților și/sau acționarilor.

Este un cont sintetic de gradul I, operațional, cu funcție contabilă de *activ*.

**Soldul debitor** reprezintă profitul repartizat, aferent anului în curs.

*Contabilitatea analitică* se ține pe destinațiile profitului.

În legătură cu profitul și repartizarea acestuia sau cu pierderea și acoperirea ei, în contabilitate se pot efectua următoarele *înregistrări*:

- preluarea soldurilor creditoare, ale conturilor de venituri, la sfârșitul perioadei de gestiune:

|                                                                                        |   |                                 |
|----------------------------------------------------------------------------------------|---|---------------------------------|
|                                                                                        | * |                                 |
| %                                                                                      | = | <b>121 „Profit și pierdere”</b> |
| <b>701</b> „Venituri din vânzarea produselor finite”                                   |   |                                 |
| -----                                                                                  |   |                                 |
| <b>7864</b> „Venituri din ajustări pentru pierderea de valoare a activelor circulante” |   |                                 |
|                                                                                        | * |                                 |

- Excepție de la această regulă de închidere a conturilor de venituri la finele fiecărei luni, face **contul 709 „Reduceri comerciale acordate”**, care are funcția contabilă de activ, precum și **conturile 711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”** și **712 „Venituri aferente**

costurilor serviciilor în curs de execuție”, conturi bifuncționale. Exemplificarea închiderii conturilor respective va fi efectuată la tema privind contabilitatea veniturilor.

- preluarea soldurilor debitoare ale conturilor de cheltuieli, la sfârșitul perioadei de gestiune:

$$\begin{array}{rcl}
 \text{121 „Profit și pierdere”} & = & \frac{\text{601 „Cheltuieli cu materiile prime”}}{\text{698 „Cheltuieli cu impozitul pe venit și cu alte impozite”}}
 \end{array}$$

- Excepție de la această regulă de închidere a conturilor de cheltuieli, la finele fiecărei luni, face **contul 609** „Reduceri comerciale primite”, care are funcția contabilă de pasiv. Exemplificarea închiderii contului respectiv va fi efectuată la tema privind contabilitatea cheltuielilor.

- amânarea acoperirii pierderii contabile din perioada precedentă:

$$\begin{array}{rcl}
 \text{1171 „Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită”} & = & \text{121 „Profit și pierdere”}
 \end{array}$$

- amânarea repartizării profitului net realizat în perioada precedentă:

$$\begin{array}{rcl}
 \text{121 „Profit și pierdere”} & = & \text{1171 „Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită”}
 \end{array}$$

- acoperirea pierderii realizate în perioada precedentă din profitul perioadei recent încheiate:

$$\begin{array}{rcl}
 \text{1171 „Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită”} & = & \text{1171 „Rezultatul reportat reprezentând profitul nerepartizat sau pierderea neacoperită”} \\
 \text{- analitic distinct} & & \text{- analitic distinct}
 \end{array}$$

- constituirea rezervelor legale din profitul realizat în exercițiul curent, conform reglementărilor legale în vigoare:

$$\begin{array}{rcl}
 \text{129 „Repartizarea profitului”} & = & \text{1061 „Rezervele legale”}
 \end{array}$$

- repartizarea profitului net la „alte rezerve”, corespunzător facilităților fiscale acordate la calculul și plata impozitului pe profit:

$$\begin{array}{rcl}
 \text{129 „Repartizarea profitului”} & = & \text{1068 „Alte rezerve”} \\
 & & \text{- analitic distinct}
 \end{array}$$

- reflectarea profitului net, realizat în exercițiul precedent, repartizat conform destinațiilor legale:

$$\begin{array}{rcl}
 \text{121 „Profit și pierdere”} & = & \text{129 „Repartizarea profitului”}
 \end{array}$$

Această operație are loc în luna ianuarie a anului următor anului încheiat, după aprobarea situațiilor financiare anuale.

## 1.2. Contabilitatea provizioanelor pentru riscuri și cheltuieli

Provizioanele pentru riscuri și cheltuieli au ca obiect acoperirea pierderilor sau cheltuielilor viitoare, care la data închiderii exercițiului sunt probabile sau sigure, dar nedeterminate.

Acestea sunt deprecieri posibile a fi reversibile și, ca atare, nu corectează valoarea elementelor de activ la care se referă.

**Provizioanele pentru riscuri și cheltuieli** se constituie, de regulă, la finele exercițiului, pentru acele elemente de patrimoniu a căror realizare sau plată este incertă ori pentru acele cheltuieli care devin exigibile în perioadele următoare, sau la apariția evenimentelor pentru care acestea se constituie, precum:

- litigiile, amenzile și penalitățile, despăgubirile, daunele și alte datorii incerte;
- cheltuielile legate de activitatea de service în perioada de garanție acordată clienților;
- alte provizioane specifice anumitor sectoare de activitate.

Contabilitatea provizioanelor pentru riscuri și cheltuieli se ține *pe feluri de provizioane* în funcție de natura, scopul sau obiectul pentru care au fost constituite.

*La finele fiecărui exercițiu*, provizioanele constituite la sfârșitul anului precedent sau în cursul anului se analizează și *se regularizează* astfel:

- prin debitul contului de cheltuieli, în cazul majorării provizionului;
- prin creditul contului de venituri, când provizionul trebuie diminuat sau anulat.

Evidența acestor provizioane se realizează cu ajutorul **contului 151 „Provizioane pentru riscuri și cheltuieli”**, cont sintetic de gradul I, neoperațional, cu funcția contabilă de *pasiv*.

*Soldul creditor* reprezintă provizioanele pentru riscuri și cheltuieli, constituite.

Contul se detaliază pe următoarele *conturi sintetice, operaționale de gradul al II-lea*:

- **1511** „Provizioane pentru litigii”;
- **1512** „Provizioane pentru garanții acordate clienților”;
- **1514** „Provizioane pentru restructurare”;
- **1515** „Provizioane pentru pensii și obligații similare”;
- **1516** „Provizioane pentru impozite”;
- **1518** „Alte provizioane”.

Reflectarea în contabilitate a constituirii și utilizării provizioanelor pentru riscuri și cheltuieli diferă în funcție de natura acestora.

### a) Provizioane pentru litigii

Se creează la apariția litigiului, putând fi menținute până la soluționarea acestuia, precum și în cazul în care una din părți face recurs, până la sentința definitivă, modificându-se numai suma în funcție de elementele noi care apar.

*Operațiunile economice* privind provizioanele pentru litigii sunt:

- constituirea provizionului pentru litigii privind activitatea de exploatare:

|                                                              |   |                                          |
|--------------------------------------------------------------|---|------------------------------------------|
|                                                              | * |                                          |
| <b>6812</b> „Cheltuieli de exploatare privind provizioanele” | = | <b>1511</b> „Provizioane pentru litigii” |

- reflectarea creanței incerte care face obiectul litigiului:

|                                              |   |                       |
|----------------------------------------------|---|-----------------------|
|                                              | * |                       |
| <b>4118</b> „Clienți incerți sau în litigiu” | = | <b>4111</b> „Clienți” |

- colectarea cheltuielilor de judecată aferente litigiului pierdut:

|                                             |   |                                       |
|---------------------------------------------|---|---------------------------------------|
|                                             | * |                                       |
| <b>6588</b> „Alte cheltuieli de exploatare” | = | <b>5121</b> „Conturi la bănci în lei” |

- anularea provizionului, pentru litigiul rămas fără obiect:

|                                                |   |                                                              |
|------------------------------------------------|---|--------------------------------------------------------------|
| 1511 „Provizioane pentru litigii”              | = | 7812 „Venituri din provizioane pentru riscuri și cheltuieli” |
| * _____                                        |   |                                                              |
| ➤ scăderea din evidență a creanței:            |   |                                                              |
| * _____                                        |   |                                                              |
| %                                              | = | 4118 „Clienți incerți sau în litigiu”                        |
| 654 „Pierderi din creanțe și debitori diverși” |   |                                                              |
| 4427 „TVA colectată”                           |   |                                                              |
| * _____                                        |   |                                                              |

~ concomitent, clienții insolvabili se trec în contul extrabilanțier 8034 „Debitori scoși din activ, urmăriți în continuare”.

### b) Provizioane pentru garanții acordate clienților

Pentru unele produse, furnizorii acordă beneficiarilor un anumit termen de garanție, în interiorul căruia remedierea defecțiunilor apărute din vina furnizorilor se suportă de către aceștia.

Provizioanele pentru garanțiile acordate clienților implică *înregistrările contabile*:

- constituirea provizionului pentru garanții acordate clienților:

|                                                       |   |                                                        |
|-------------------------------------------------------|---|--------------------------------------------------------|
| 6812 „Cheltuieli de exploatare privind provizioanele” | = | 1512 „Provizioane pentru garanții acordate clienților” |
| * _____                                               |   |                                                        |

- efectuarea cheltuielilor pentru remedierea defecțiunilor apărute în perioada de garanție:

|                                                           |   |                             |
|-----------------------------------------------------------|---|-----------------------------|
| 6xx „Conturi de cheltuieli din activitatea de exploatare” | = | %                           |
|                                                           |   | 3xx „Conturi de stocuri”    |
|                                                           |   | 4xx „Conturi de terți”      |
|                                                           |   | 5xx „Conturi de trezorerie” |
| * _____                                                   |   |                             |

- anularea sau diminuarea provizionului pentru garanții acordate clienților, pe măsura efectuării cheltuielilor cu remedierea sau la expirarea perioadei de garanție înscrisă în contract:

|                                                        |   |                                 |
|--------------------------------------------------------|---|---------------------------------|
| 1512 „Provizioane pentru garanții acordate clienților” | = | 7812 „Venituri din provizioane” |
| * _____                                                |   |                                 |

## 1.3. Contabilitatea creditelor bancare pe termen lung

Pentru completarea necesităților de trezorerie, o entitate poate apela la instituții bancare în vederea contractării de credite pe termen lung, al căror termen de rambursare este mai mare de un an. Acestea sunt o componentă a capitalurilor permanente, reprezentând o sursă de finanțare cu caracter durabil pentru agentul economic.

Evidența sintetică a creditelor bancare pe termen lung se realizează cu ajutorul **contului 162 „Credite bancare pe termen lung”**, cont de *pasiv*, al cărui *sold final creditor* reflectă valoarea creditelor contractate și neachitate.

Dacă entitatea nu achită creditele la scadență, acestea sunt evidențiate și urmărite separat, deoarece banca percepe dobânzi penalizatoare (majorate) aferente sumelor respective.

În acest sens se utilizează *conturile sintetice operaționale de gradul al doilea*, respectiv:

- ✓ **contul 1621** „Credite bancare pe termen lung”;
- ✓ **contul 1622** „Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadență”.

Dobânzile aferente acestor credite sunt reflectate cu ajutorul **contului 1682 „Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung”**. În funcție de contractul încheiat cu unitatea bancară, dobânda se achită odată cu achitarea ratei scadente la credit, la finele fiecărei luni sau alte perioade. Creditele pe termen lung pot fi contractate *în lei* sau *în valută*.

**a) Operații economice în situația în care creditul este contractat în lei**

Creditele pe termen lung, contractate în lei, implică următoarele *înregistrări contabile*:

- primirea creditului de la unitatea bancară:

|                                |   |                                       |
|--------------------------------|---|---------------------------------------|
| 5121 „Conturi la bănci în lei” | = | 1621 „Credite bancare pe termen lung” |
|--------------------------------|---|---------------------------------------|

- reflectarea dobânzii datorată băncii:

|                                    |   |                                                           |
|------------------------------------|---|-----------------------------------------------------------|
| 666 „Cheltuieli privind dobânzile” | = | 1682 „Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung” |
|------------------------------------|---|-----------------------------------------------------------|

- rambursarea ratei scadente și a dobânzii aferente:

|                                                           |   |                                |
|-----------------------------------------------------------|---|--------------------------------|
| %                                                         | = | 5121 „Conturi la bănci în lei” |
| 1621 „Credite bancare pe termen lung”                     |   |                                |
| 1682 „Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung” |   |                                |

- trecerea la restanță a creditului nerambursat la scadență, din lipsă de disponibilități:

|                                       |   |                                                                |
|---------------------------------------|---|----------------------------------------------------------------|
| 1621 „Credite bancare pe termen lung” | = | 1622 „Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadență” |
|---------------------------------------|---|----------------------------------------------------------------|

- dobânda penalizatoare pentru nerambursarea la scadență a ratei, se reflectă:

|                                    |   |                                                                                  |
|------------------------------------|---|----------------------------------------------------------------------------------|
| 666 „Cheltuieli privind dobânzile” | = | 1682 „Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung”<br>- analitic distinct |
|------------------------------------|---|----------------------------------------------------------------------------------|

- achitarea creditului bancar trecut la restanță și a dobânzii de întârziere, în momentul refacerii capacității de plată:

|                                                                                  |   |                                |
|----------------------------------------------------------------------------------|---|--------------------------------|
| %                                                                                | = | 5121 „Conturi la bănci în lei” |
| 1622 „Credite bancare pe termen lung nerambursate la scadență”                   |   |                                |
| 1682 „Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen lung”<br>- analitic distinct |   |                                |

**b) Operații economice în situația în care creditul este contractat în valută**

Înregistrarea în contabilitate a creditelor bancare pe termen lung, contractate în valută, implică *înregistrări contabile* asemănătoare cu cele efectuate la punctul a), cu deosebirea că în locul contului 5121 „Conturi la bănci în lei” se utilizează contul 5124 „Conturi la bănci în valută”.

În plus, cu ocazia achitării datoriilor în valută, datorită evoluției cursului valutar se calculează și se înregistrează diferențele de curs valutar astfel:

➤ diferența favorabilă de curs valutar apărută în urma achitării ratei la împrumutul contractat:

|                                              |   |                                                     |       |
|----------------------------------------------|---|-----------------------------------------------------|-------|
| <hr/>                                        |   | *                                                   | <hr/> |
| <b>1621</b> „Credite bancare pe termen lung” | = | %                                                   |       |
|                                              |   | <b>5124</b> „Conturi la bănci în valută”            |       |
|                                              |   | <b>765</b> „Venituri din diferențe de curs valutar” |       |

➤ diferența nefavorabilă de curs valutar rezultată cu ocazia rambursării ratei la împrumutul primit:

|                                                       |   |   |                                          |
|-------------------------------------------------------|---|---|------------------------------------------|
| <hr/>                                                 |   | * | <hr/>                                    |
|                                                       | % | = | <b>5124</b> „Conturi la bănci în valută” |
| <b>1621</b> „Credite bancare pe termen lung”          |   |   |                                          |
| <b>665</b> „Cheltuieli din diferențe de curs valutar” |   |   |                                          |

Achitarea dobânzii și rambursarea împrumutului în valută comportă înregistrări contabile similare ca la creditul pe termen lung în lei.

*Lunar*, datoriile în valută se evaluează luându-se în considerare cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României din ultima zi lucrătoare a lunii, moment în care se calculează și se înregistrează diferențele de curs valutar astfel:

➤ diferențele favorabile de curs valutar:

|                                              |   |                                                     |       |
|----------------------------------------------|---|-----------------------------------------------------|-------|
| <hr/>                                        |   | *                                                   | <hr/> |
| <b>1621</b> „Credite bancare pe termen lung” | = | <b>765</b> „Venituri din diferențe de curs valutar” |       |

➤ diferențele nefavorabile de curs valutar:

|                                                       |   |                                              |       |
|-------------------------------------------------------|---|----------------------------------------------|-------|
| <hr/>                                                 |   | *                                            | <hr/> |
| <b>665</b> „Cheltuieli din diferențe de curs valutar” | = | <b>1621</b> „Credite bancare pe termen lung” |       |

În mod asemănător se înregistrează diferențele de curs valutar și pentru celelalte categorii de datorii aferente creditului bancar contractat (conturile: 1622, 1682).

## 2. CONTABILITATEA IMOBILIZĂRILOR

### 2.1. Contabilitatea altor imobilizări necorporale

În categoria altor imobilizări necorporale se includ programele informatice create de unitate sau achiziționate de la terți, precum și alte imobilizări necorporale, conform legislației în vigoare. Evidența acestora se realizează cu ajutorul **contului 208 „Alte imobilizări necorporale”**. Este un cont de imobilizări necorporale, cu funcția contabilă de *activ*.

*Soldul debitor* reprezintă valoarea altor imobilizări necorporale existente.

#### *Operații economice privind alte imobilizări necorporale*

*Înregistrările contabile* referitoare la alte imobilizări necorporale sunt:

- achiziționarea unui program informatic de la terți (furnizori):

|                                           |   |                                       |
|-------------------------------------------|---|---------------------------------------|
|                                           | * |                                       |
| %                                         | = | <b>404</b> „Furnizori de imobilizări” |
| <b>208</b> „Alte imobilizări necorporale” |   |                                       |
| <b>4426</b> „TVA deductibilă”             |   |                                       |

- realizarea în regie proprie a unui program informatic:

|                                           |   |                                                                |
|-------------------------------------------|---|----------------------------------------------------------------|
|                                           | * |                                                                |
| <b>208</b> „Alte imobilizări necorporale” | = | <b>721</b> „Venituri din producția de imobilizări necorporale” |

- depunerea aportului, în natură, la capitalul social de către asociați sau acționari, reprezentat de alte imobilizări necorporale:

|                                           |   |                                                                  |
|-------------------------------------------|---|------------------------------------------------------------------|
|                                           | * |                                                                  |
| <b>208</b> „Alte imobilizări necorporale” | = | <b>456</b> „Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul” |

~ concomitent, are loc realizarea capitalului subscris, vărsat:

|                                         |   |                                       |
|-----------------------------------------|---|---------------------------------------|
|                                         | * |                                       |
| <b>1011</b> „Capital subscris nevărsat” | = | <b>1012</b> „Capital subscris vărsat” |

- finalizarea și recepția altor imobilizări necorporale, a căror execuție a început în perioada anterioară de gestiune:

|                                           |   |                                                          |
|-------------------------------------------|---|----------------------------------------------------------|
|                                           | * |                                                          |
| <b>208</b> „Alte imobilizări necorporale” | = | <b>233</b> „Imobilizări necorporale în curs de execuție” |

- amortizarea lunară a programelor informatice, începând cu luna următoare recepției acestora:

|                                                                           |   |                                                         |
|---------------------------------------------------------------------------|---|---------------------------------------------------------|
|                                                                           | * |                                                         |
| <b>6811</b> „Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor” | = | <b>2808</b> „Amortizarea altor imobilizări necorporale” |

- scăderea din activul patrimonial a unui program informatic, integral amortizat:

|                                                         |   |                                           |
|---------------------------------------------------------|---|-------------------------------------------|
|                                                         | * |                                           |
| <b>2808</b> „Amortizarea altor imobilizări necorporale” | = | <b>208</b> „Alte imobilizări necorporale” |

- cedarea către terți a unui program informatic, parțial amortizat:

|                                                                                                      |   |                                                                    |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|--------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                      | * |                                                                    |
| 461 „Debitori diverși”                                                                               | = | %                                                                  |
|                                                                                                      |   | 7583 „Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital” |
|                                                                                                      |   | 4427 „TVA colectată”                                               |
|                                                                                                      | * |                                                                    |
| ➤ scăderea din evidență a programului informatic cedat, parțial amortizat:                           | * |                                                                    |
|                                                                                                      | * |                                                                    |
| %                                                                                                    | = | 208 „Alte imobilizări necorporale”                                 |
| 2808 „Amortizarea altor imobilizări necorporale”                                                     |   |                                                                    |
| 6583 „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital”                                |   |                                                                    |
|                                                                                                      | * |                                                                    |
| ➤ retragerea altor imobilizări necorporale din aport de către asociați și(sau) acționari:            | * |                                                                    |
|                                                                                                      | * |                                                                    |
| 456 „Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul”                                            | = | 208 „Alte imobilizări necorporale”                                 |
|                                                                                                      | * |                                                                    |
| ~ concomitent, are loc reducerea capitalului social:                                                 | * |                                                                    |
|                                                                                                      | * |                                                                    |
| 1012 „Capital subscris vărsat”                                                                       | = | 456 „Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul”          |
|                                                                                                      | * |                                                                    |
| ➤ se evidențiază valoarea altor imobilizări necorporale depuse ca aport în capitalul altei entități: | * |                                                                    |
|                                                                                                      | * |                                                                    |
| %                                                                                                    | = | 208 „Alte imobilizări necorporale”                                 |
| 261 „Acțiuni deținute la entitățile afiliate”                                                        |   |                                                                    |
| 263 „Interese de participare”                                                                        |   |                                                                    |
| 265 „Alte titluri imobilizate”                                                                       |   |                                                                    |
|                                                                                                      | * |                                                                    |

## 2.2. Contabilitatea terenurilor

**Terenurile** sunt evidențiate în contabilitatea agenților economici numai dacă aparțin acestora și cuprind două categorii:

- ♦ terenuri propriu-zise;
- ♦ amenajări de terenuri.

**Terenurile propriu-zise** - se pot detalia pe mai multe grupe, respectiv:

- terenuri agricole și silvice;
- terenuri fără construcții;
- terenuri cu zăcămint;
- terenuri cu construcții;
- alte terenuri.

*Terenurile se evaluează* la intrarea în patrimoniu, la o valoare stabilită potrivit legii, în funcție de fertilitatea și amplasarea acestora, precum și alte criterii, la *valoarea de aport* sau la *costul de achiziție*, după caz. Terenurile nu sunt supuse amortizării.

**Amenajările de terenuri** - reprezintă investițiile efectuate pentru punerea în valoare a terenurilor, lacurilor, bălților, iazurilor și alte lucrări similare. Aceste investiții sunt supuse amortizării, într-o perioadă de cel mult 10 ani.

Evidența terenurilor și a amenajărilor de terenuri (racordarea lor la sistemul de alimentare cu

energie, împrejuririle, lucrările aferente căilor de acces etc.) se realizează cu ajutorul **contului 211 „Terenuri și amenajări de terenuri”**, care este un cont cu funcția contabilă de *activ*.

*Soldul debitor* reprezintă valoarea terenurilor și costul efectiv al amenajărilor de terenuri.

Contul 211 „Terenuri și amenajări de terenuri” este un cont sintetic de gradul I, neoperațional, care se detaliază în *două subconturi de gradul II, operaționale*:

✓ **contul 2111** „Terenuri”;

✓ **contul 2112** „Amenajări de terenuri”.

*Contabilitatea analitică* în cadrul celor două subconturi se organizează pe grupe de terenuri, loc de amplasare și suprafață, respectiv pe feluri de amenajări sau categorii de lucrări.

### Operații economice privind terenurile

- recepția terenurilor reprezentând aportul în natură al acționarilor și/sau asociaților la capitalul social:

|                        |   |                                                                  |
|------------------------|---|------------------------------------------------------------------|
|                        | * |                                                                  |
| <b>2111</b> „Terenuri” | = | <b>456</b> „Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul” |

~ concomitent, are loc realizarea capitalului subscris, vărsat:

|                                         |   |                                       |
|-----------------------------------------|---|---------------------------------------|
|                                         | * |                                       |
| <b>1011</b> „Capital subscris nevărsat” | = | <b>1012</b> „Capital subscris vărsat” |

- recepția terenurilor achiziționate de la terți (furnizori):

|                               |   |                                       |
|-------------------------------|---|---------------------------------------|
|                               | * |                                       |
| <b>2111</b> „Terenuri”        | = | <b>404</b> „Furnizori de imobilizări” |
| <b>4426</b> „TVA deductibilă” |   |                                       |

- primirea în patrimoniu, cu titlu gratuit a unui teren:

|                        |   |                                         |
|------------------------|---|-----------------------------------------|
|                        | * |                                         |
| <b>2111</b> „Terenuri” | = | <b>4753</b> „Donații pentru investiții” |

- creșterea valorii terenurilor în urma operației de reevaluare a acestora (în plus):

|                        |   |                                     |
|------------------------|---|-------------------------------------|
|                        | * |                                     |
| <b>2111</b> „Terenuri” | = | <b>105</b> „Rezerve din reevaluare” |

- evidențierea amenajărilor de terenuri realizate pe cont propriu:

|                                     |   |                                                              |
|-------------------------------------|---|--------------------------------------------------------------|
|                                     | * |                                                              |
| <b>2112</b> „Amenajări de terenuri” | = | <b>722</b> „Venituri din producția de imobilizări corporale” |

- recepția amenajărilor de terenuri executate în regie proprie, a căror realizare a început în perioada anterioară de gestiune:

|                                     |   |                                                        |
|-------------------------------------|---|--------------------------------------------------------|
|                                     | * |                                                        |
| <b>2112</b> „Amenajări de terenuri” | = | <b>231</b> „Imobilizări corporale în curs de execuție” |

- recepția amenajărilor de terenuri executate de furnizori:

|                                     |   |                                       |
|-------------------------------------|---|---------------------------------------|
|                                     | * |                                       |
| <b>2112</b> „Amenajări de terenuri” | = | <b>404</b> „Furnizori de imobilizări” |
| <b>4426</b> „TVA deductibilă”       |   |                                       |

➤ retragerea terenurilor aduse ca aport la capitalul social de către asociați și/sau acționari:

|                                                                  |   |                        |
|------------------------------------------------------------------|---|------------------------|
| <b>456</b> „Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul” | = | <b>2111</b> „Terenuri” |
|------------------------------------------------------------------|---|------------------------|

~ concomitent, are loc diminuarea capitalului social cu retragerile efectuate:

|                                       |   |                                                                  |
|---------------------------------------|---|------------------------------------------------------------------|
| <b>1012</b> „Capital subscris vărsat” | = | <b>456</b> „Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul” |
|---------------------------------------|---|------------------------------------------------------------------|

➤ amortizarea lunară a amenajărilor de terenuri:

|                                                                           |   |                                                    |
|---------------------------------------------------------------------------|---|----------------------------------------------------|
| <b>6811</b> „Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor” | = | <b>2811</b> „Amortizarea amenajărilor de terenuri” |
|---------------------------------------------------------------------------|---|----------------------------------------------------|

➤ scăderea din evidență a amenajării de teren amortizată integral:

|                                                    |   |                                     |
|----------------------------------------------------|---|-------------------------------------|
| <b>2811</b> „Amortizarea amenajărilor de terenuri” | = | <b>2112</b> „Amenajări de terenuri” |
|----------------------------------------------------|---|-------------------------------------|

➤ vânzarea amenajării de teren, incomplet amortizată (exclusiv terenul):

|                               |   |                                                                                                                |
|-------------------------------|---|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>461</b> „Debitori diverși” | = | %<br><b>7583</b> „Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital ”<br><b>4427</b> „TVA colectată” |
|-------------------------------|---|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

➤ scăderea din evidență a amenajării de teren ce a fost cedată:

|                                                                                                                                         |   |                                     |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|-------------------------------------|
| %<br><b>2811</b> „Amortizarea amenajărilor de terenuri”<br><b>6583</b> „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital” | = | <b>2112</b> „Amenajări de terenuri” |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|-------------------------------------|

➤ terenurile cedate terților se scot din evidență la prețul de înregistrare, reprezentând o cheltuială, care se evidențiază astfel:

|                                                                              |   |                        |
|------------------------------------------------------------------------------|---|------------------------|
| <b>6583</b> „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital” | = | <b>2111</b> „Terenuri” |
|------------------------------------------------------------------------------|---|------------------------|

➤ diminuarea valorii terenurilor în urma operației de reevaluare a acestora:

|                                     |   |                        |
|-------------------------------------|---|------------------------|
| <b>105</b> „Rezerve din reevaluare” | = | <b>2111</b> „Terenuri” |
|-------------------------------------|---|------------------------|

➤ reflectarea terenurilor care fac obiectul participării în natură la capitalul social al altei entități:

|                                                                                                                                            |   |                        |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|------------------------|
| %<br><b>261</b> „Acțiuni deținute la entitățile afiliate”<br><b>263</b> „Interese de participare”<br><b>265</b> „Alte titluri imobilizate” | = | <b>2111</b> „Terenuri” |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|------------------------|

### 2.3. Contabilitatea operațiilor economice privind intrarea în patrimoniu a mijloacelor fixe

Mijloacele fixe existente într-o unitate patrimonială pot fi în *folosință permanentă* sau în *folosință temporară*.

**Intrarea de mijloace fixe în folosință permanentă** se pot realiza pe mai multe *căi* și anume:

- ✓ aportul acționarilor/asociaților la constituirea capitalului social;
- ✓ achiziționarea de mijloace fixe de la terți (furnizori, entități afiliate, societăți la care entitatea deține interese de participare);
- ✓ realizarea de mijloace fixe în regie proprie;
- ✓ modernizarea mijloacelor fixe existente;
- ✓ creșterea valorii imobilizărilor corporale prin investiții efectuate de concesionar, locatar sau chiriaș;
- ✓ mijloace fixe primite prin subvenții pentru investiții;
- ✓ primirea de mijloace fixe cu titlu gratuit;
- ✓ plusuri de mijloace fixe constatate la inventariere;
- ✓ creșterea valorii mijloacelor fixe în urma operației de reevaluare.

#### Operații economice privind intrarea de mijloace fixe în folosință permanentă

*Principalele înregistrări contabile* referitoare la intrarea de mijloace fixe în folosință permanentă, corespunzătoare căilor de intrare, sunt:

##### 1. Aportul asociaților la constituirea capitalului social

- depunerea aportului în natură, reprezentat de mijloace fixe, la capitalul social, de către asociați și(sau) acționari:

|                                                                                                                      |   |   |                                                                        |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|---|------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                      | % | = |                                                                        |
| 212 „Construcții”                                                                                                    |   |   | 456 „Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul”              |
| -----                                                                                                                |   |   |                                                                        |
| 214 „Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale” |   |   |                                                                        |
|                                                                                                                      |   | ~ | concomitent, se evidențiază realizarea capitalului subscris și vărsat: |
| 1011 „Capital subscris nevărsat”                                                                                     |   | = | 1012 „Capital subscris vărsat”                                         |

##### 2. Achiziționarea de mijloace fixe de la terți

- procurarea de mijloace fixe de la terți (furnizori), se reflectă:

|                                                                                                                      |   |   |                                |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|---|--------------------------------|
|                                                                                                                      | % | = |                                |
| 212 „Construcții”                                                                                                    |   |   | 404 „Furnizori de imobilizări” |
| -----                                                                                                                |   |   |                                |
| 214 „Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale” |   |   |                                |
| 4426 „TVA deductibilă”                                                                                               |   |   |                                |

- În situația în care achiziția se efectuează de la entități afiliate, atunci în locul contului 404 „Furnizori de imobilizări” se utilizează **contul 4511** „Decontări între entitățile afiliate”,

iar în cazul în care achiziția se realizează de la entități la care societatea deține interese de participare atunci se utilizează **contul 4531** „Decontări privind interesele de participare”.

### 3. Realizarea de mijloace fixe în regie proprie

- mijloacele fixe realizate în regie proprie într-o perioadă de gestiune, se reflectă:

|                   |   |                                                       |
|-------------------|---|-------------------------------------------------------|
| %                 | = | 722 „Venituri din producția de imobilizări corporale” |
| 212 „Construcții” |   |                                                       |

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

\* -----

*În situația în care aceste operații nu se finalizează până la sfârșitul perioadei de gestiune este necesar să se utilizeze **contul 231** „Imobilizări corporale în curs de execuție” care se debitează prin creditul contului 722 „Venituri din producția de imobilizări corporale”, iar ulterior se creditează prin debitul conturilor de mijloace fixe.*

### 4. Modernizarea mijloacelor fixe existente

- creșterea valorii de înregistrare (de intrare) a mijloacelor fixe, ca urmare a încorporării unor accesorii, aparate de măsură și control sau alte părți componente ale mijloacelor fixe achiziționate de la terți:

a) evidențierea accesoriilor cumpărate și recepționate:

|                             |   |                                |
|-----------------------------|---|--------------------------------|
| %                           | = | 404 „Furnizori de imobilizări” |
| 302 „Materiale consumabile” |   |                                |
| 4426 „TVA deductibilă”      |   |                                |

\* -----

b) utilizarea accesoriilor pentru modernizarea imobilizărilor corporale:

|                                             |   |                             |
|---------------------------------------------|---|-----------------------------|
| %                                           | = | 302 „Materiale consumabile” |
| 602 „Cheltuieli cu materialele consumabile” |   |                             |

\* -----

c) recepționarea lucrării de investiții realizată în regie prin încorporarea cheltuielilor efectuate cu modernizarea în valoarea imobilizărilor corporale:

|                   |   |                                                       |
|-------------------|---|-------------------------------------------------------|
| %                 | = | 722 „Venituri din producția de imobilizări corporale” |
| 212 „Construcții” |   |                                                       |

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

\* -----

Pentru conturile 302 „Materiale consumabile” și 602 „Cheltuieli cu materialele consumabile” se utilizează conturile sintetice operaționale adecvate de gradul al doilea.

În cazul în care modernizarea nu se finalizează într-o perioadă de gestiune se utilizează **contul 231** „Imobilizări corporale în curs de execuție”, ce funcționează ca la punctul 3.

### 5. Creșterea valorii imobilizărilor corporale prin investiții efectuate de concesionar, locatar sau chiriaș

- majorarea valorii de înregistrare a imobilizărilor corporale, prin încorporarea în valoarea de intrare a acestora, a investițiilor efectuate de concesionar, locatar sau chiriaș, care au fost amortizate integral:

|                   |   |                                   |
|-------------------|---|-----------------------------------|
| 212 „Construcții” | = | 2812 „Amortizarea construcțiilor” |
|-------------------|---|-----------------------------------|

|                                                                                                                              |   |                                                   |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|---------------------------------------------------|
| 214 „Mobilier, aparatură birotică<br>echipamente de protecție a<br>valorilor umane și materiale<br>și alte active corporale” | = | 2814 „Amortizarea altor imobilizări<br>corporale” |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|---------------------------------------------------|

#### **6. Investiții (capacități) puse în funcțiune cărora nu li s-au întocmit formele de înregistrare în categoria mijloacelor fixe**

Investițiile (capacitățile) puse în funcțiune, total sau parțial, cărora nu li s-au întocmit formele de înregistrare ca mijloace fixe, implică următoarele *înregistrări contabile*:

a) evidențierea investiției (capacității) puse în funcțiune:

|                                                                                                                                |   |                                                            |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|------------------------------------------------------------|
| 231 „Imobilizări corporale în curs”<br><b>an.:</b> „Imobilizări corporale fără<br>forme de înregistrare la<br>mijloacele fixe” | = | 722 „Venituri din producția de<br>imobilizările corporale” |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|------------------------------------------------------------|

b) amortizarea investiției fără forme de înregistrare la mijloace fixe:

|                                                                          |   |                                                                                                                                                                         |
|--------------------------------------------------------------------------|---|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 6811 „Cheltuieli de exploatare<br>privind amortizarea<br>imobilizărilor” | = | 281 „Amortizări privind<br>imobilizările corporale”<br>(Subconturile: 2812-2814)<br><b>an.:</b> „Amortizarea imobilizărilor<br>corporale fără forme<br>de înregistrare” |
|--------------------------------------------------------------------------|---|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

c) trecerea investițiilor terminate în categoria mijloacelor fixe:

|                                                                                                                               |   |                                                                                                                                |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| %<br>212 „Construcții”                                                                                                        | = | 231 „Imobilizări corporale în curs”<br><b>an.:</b> „Imobilizări corporale fără<br>forme de înregistrare la<br>mijloacele fixe” |
| 214 „Mobilier, aparatură birotică,<br>echipamente de protecție a<br>valorilor umane și materiale și<br>alte active corporale” |   |                                                                                                                                |

d) reflectarea amortizării investițiilor terminate și trecute în categoria mijloacelor fixe:

|                                                                                                                                                                         |   |                                                                                  |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|----------------------------------------------------------------------------------|
| 281 „Amortizări privind<br>imobilizările corporale”<br>(Subconturile: 2812-2814)<br><b>an.:</b> „Amortizarea imobilizărilor<br>corporale fără forme de<br>înregistrare” | = | 281 „Amortizări privind<br>imobilizările corporale”<br>(Subconturile: 2812-2814) |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|----------------------------------------------------------------------------------|

#### **7. Mijloace fixe primite prin donație**

➤ primirea prin donație a unui mijloc fix, se evidențiază:

|                   |   |                                  |
|-------------------|---|----------------------------------|
|                   | * |                                  |
| %                 | = | 4753 „Donații pentru investiții” |
| 212 „Construcții” |   |                                  |

-----

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

- \*
- Plusul de mijloace fixe, constatat cu ocazia inventarierii, se reflectă prin aceeași formulă contabilă ca în cazul donațiilor de mijloace fixe, cu deosebirea că în locul contului 4753 „Donații pentru investiții” se utilizează **contul 4754** „Plusuri de inventar de natura imobilizărilor”. În situația în care mijloacele fixe sunt primite prin subvenții atunci în locul contului 4753 „Donații pentru investiții” se utilizează **contul 4751** „Subvenții guvernamentale pentru investiții”.

#### 8. Creșterea valorii imobilizărilor corporale în urma operației de reevaluare

- plusul valoric rezultat în urma reevaluării mijloacelor fixe se reflectă:

|                   |   |                              |
|-------------------|---|------------------------------|
|                   | * |                              |
| %                 | = | 105 „Rezerve din reevaluare” |
| 212 „Construcții” |   |                              |

-----

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

## 2.4. Contabilitatea operațiilor economice privind ieșirile de mijloace fixe

Ieșirea mijloacelor fixe dintr-o unitate patrimonială poate avea loc *definitiv* sau *temporar*.

**Ieșirea definitivă** din patrimoniu se realizează pe următoarele **căi**:

- ✓ scoaterea din funcțiune;
- ✓ vânzarea sau cedarea către terți;
- ✓ retragerea aportului - în mijloace fixe - de către asociați și(sau) acționari;
- ✓ donație;
- ✓ ieșirea mijloacelor fixe datorită unor cauze excepționale;
- ✓ lipsuri constatate la inventariere;
- ✓ participarea în natură cu mijloace fixe la capitalul social al altei societăți comerciale.

#### **Operații economice privind ieșirea definitivă din patrimoniu a mijloacelor fixe**

*Înregistrările contabile* referitoare la ieșirea mijloacelor fixe din patrimoniu, pe căi de ieșire, sunt următoarele:

- 1)** - scoaterea din funcțiune a unor mijloace fixe, datorită expirării duratei normale de utilizare și amortizării integrale a valorii de intrare a acestora, implică *următoarele înregistrări*:

- ✓ scăderea din evidență a mijlocului fix casat:

|                                                                                  |   |                   |
|----------------------------------------------------------------------------------|---|-------------------|
|                                                                                  | * |                   |
| 281 „Amortizări privind<br>imobilizările corporale”<br>(Subconturile: 2812-2814) | = | %                 |
|                                                                                  |   | 212 „Construcții” |
|                                                                                  |   | -----             |

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

✓ colectarea cheltuielilor ocazionate cu dezmembrarea mijloacelor fixe:

|                                                                              |   |                                    |
|------------------------------------------------------------------------------|---|------------------------------------|
| <b>6583</b> „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital” | = | %                                  |
|                                                                              |   | <b>3xx</b> „Conturi de stocuri”    |
|                                                                              |   | <b>4xx</b> „Conturi de terți”      |
|                                                                              |   | <b>5xx</b> „Conturi de trezorerie” |

✓ evidențierea ansamblor, subansamblor, pieselor și materialelor rezultate din dezmembrarea mijloacelor fixe:

|                                                                      |   |                                                                           |
|----------------------------------------------------------------------|---|---------------------------------------------------------------------------|
| <b>3xx</b> „Conturi de stocuri”<br>( <b>346</b> „Produse reziduale”) | = | <b>7583</b> „Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital” |
|----------------------------------------------------------------------|---|---------------------------------------------------------------------------|

**2)** - scoaterea din funcțiune a unor mijloace fixe, în cazul neamortizării integrale a valorii de intrare a acestora, implică următoarele *articole contabile*:

✓ colectarea cheltuielilor ocazionate cu dezmembrarea mijloacelor fixe scoase din funcțiune:

|                                                                              |   |                                    |
|------------------------------------------------------------------------------|---|------------------------------------|
| <b>6583</b> „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital” | = | %                                  |
|                                                                              |   | <b>3xx</b> „Conturi de stocuri”    |
|                                                                              |   | <b>4xx</b> „Conturi de terți”      |
|                                                                              |   | <b>5xx</b> „Conturi de trezorerie” |

✓ obținerea ansamblor, subansamblor, pieselor și materialelor rezultate din dezmembrarea mijloacelor fixe:

|                                                                      |   |                                                                           |
|----------------------------------------------------------------------|---|---------------------------------------------------------------------------|
| <b>3xx</b> „Conturi de stocuri”<br>( <b>346</b> „Produse reziduale”) | = | <b>7583</b> „Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital” |
|----------------------------------------------------------------------|---|---------------------------------------------------------------------------|

✓ majorarea amortizării cu diferența dintre veniturile obținute din dezmembrări și cheltuielile efectuate (diferență favorabilă):

|                                                                                                           |   |                                                                                                                                                          |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>6811</b> „Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor”<br>- <i>analitic distinct</i> - | = | <b>281</b> „Amortizări privind imobilizările corporale”<br>( <i>Subconturile: 2812-2814</i> )<br><b>an.:</b> „Amortizarea recuperărilor din dezmembrări” |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

✓ scoaterea din evidență a mijloacelor fixe neamortizate integral, avându-se în vedere valoarea amortizată până la scoaterea din folosință, diferența dintre veniturile obținute din valorificări și cheltuielile ocazionate cu dezmembrarea și diferența neamortizată ce urmează să afecteze direct cheltuielile. În situația unei construcții, scoaterea din gestiune a acesteia, implică formula contabilă:

|                                                                              |   |                          |
|------------------------------------------------------------------------------|---|--------------------------|
| %                                                                            | = | <b>212</b> „Construcții” |
| <b>2812</b> „Amortizarea construcțiilor”                                     |   |                          |
| <b>6583</b> „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital” |   |                          |

**3) - ieșirea mijloacelor fixe prin vânzarea lor către terți, necesită următoarele înregistrări contabile:**

✓ facturarea către terți a mijlocului fix vândut (mijloc de transport):

|                               |   |                                                                           |
|-------------------------------|---|---------------------------------------------------------------------------|
| <b>461</b> „Debitori diverși” | = | %                                                                         |
|                               |   | <b>7583</b> „Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital” |
|                               |   | <b>4427</b> „TVA colectată”                                               |

✓ scăderea din evidență a imobilizării corporale vândute, parțial amortizată:

|                                                                                               |   |                                     |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------|---|-------------------------------------|
|                                                                                               | = | %                                   |
| <b>2813</b> „Amortizarea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor” |   | <b>2133</b> „Mijloace de transport” |
| <b>6583</b> „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital”                  |   |                                     |

**4) - vânzarea mijloacelor fixe cu plata în rate implică următoarele articole contabile:**

✓ reflectarea creanței din vânzarea cu plata în rate inclusiv dobânda datorată de cumpărător:

|                               |   |                                                                           |
|-------------------------------|---|---------------------------------------------------------------------------|
| <b>461</b> „Debitori diverși” | = | %                                                                         |
|                               |   | <b>7583</b> „Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital” |
|                               |   | <b>4427</b> „TVA colectată”                                               |
|                               |   | <b>472</b> „Venituri înregistrate în avans”                               |

✓ scăderea din evidență a imobilizării corporale vândute cu plata în rate, parțial amortizată (mijloc de transport):

|                                                                                               |   |                                     |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------|---|-------------------------------------|
|                                                                                               | = | %                                   |
| <b>2813</b> „Amortizarea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor” |   | <b>2133</b> „Mijloace de transport” |
| <b>6583</b> „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital”                  |   |                                     |

✓ reflectarea încasării ratelor scadente de la cumpărător:

|                                       |   |                               |
|---------------------------------------|---|-------------------------------|
| <b>5121</b> „Conturi la bănci în lei” | = | <b>461</b> „Debitori diverși” |
|---------------------------------------|---|-------------------------------|

✓ la scadența fiecărei rate, indiferent că aceasta se încasează sau devine restantă, se înregistrează veniturile curente corespunzătoare valorii dobânzii:

|                                             |   |                                   |
|---------------------------------------------|---|-----------------------------------|
| <b>472</b> „Venituri înregistrate în avans” | = | <b>766</b> „Venituri din dobânzi” |
|---------------------------------------------|---|-----------------------------------|

**5) - ieșirea unor mijloace fixe parțial amortizate (construcții) datorită unor cauze excepționale, respectiv, calamități naturale:**

|                                                                               |   |                          |
|-------------------------------------------------------------------------------|---|--------------------------|
|                                                                               | = | %                        |
| <b>2812</b> „Amortizarea construcțiilor”                                      |   | <b>212</b> „Construcții” |
| <b>671</b> „Cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare” |   |                          |

Valoarea neamortizată a mijlocului fix distrus de calamități este deductibilă fiscal numai în cazul în care acesta a fost asigurat.

6) - ieșirea mijloacelor fixe datorită lipsurilor constatate la inventar sau ca urmare a distrugerii acestora din vina unor persoane, implică următoarele înregistrări:

✓ scăderea din evidență a mijlocului fix (utilaj) constat lipsă:

|                                                                                        |   |                                |
|----------------------------------------------------------------------------------------|---|--------------------------------|
|                                                                                        | * |                                |
| %                                                                                      | = | 2131 „Echipamente tehnologice” |
| 2813 „Amortizarea instalațiilor, mijloacelor de transport, animalelor și plantațiilor” |   |                                |
| 6583 „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital”                  |   |                                |

✓ imputarea în sarcina celor vinovați a valorii de înlocuire a bunurilor constatate lipsă mijlocului fix constat lipsă (exclusiv TVA, sumele imputate nu intră în sfera de aplicare a TVA )

|                                               |   |                                                                    |
|-----------------------------------------------|---|--------------------------------------------------------------------|
|                                               | * |                                                                    |
| 4282 „Alte creanțe în legătură cu personalul” | = | 7583 „Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital” |

✓ ajustarea taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor constatate lipsă:

|                                                                 |   |                        |
|-----------------------------------------------------------------|---|------------------------|
|                                                                 | * |                        |
| 635 „Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate” | = | 4426 „TVA deductibilă” |

7) - donația unui mijloc fix implică înregistrările:

✓ scăderea din evidență a bunurilor cedate cu titlu gratuit, neamortizate:

|                                      |   |                                                                                                                      |
|--------------------------------------|---|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                      | * |                                                                                                                      |
| 6582 „Donații și subvenții acordate” | = | %                                                                                                                    |
|                                      |   | 212 „Construcții”                                                                                                    |
|                                      |   | -----                                                                                                                |
|                                      |   | 214 „Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale” |

✓ reflectarea, după caz, a TVA colectată aferentă donației, cu respectarea legislației fiscale:

|                                                                 |   |                      |
|-----------------------------------------------------------------|---|----------------------|
|                                                                 | * |                      |
| 635 „Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate” | = | 4427 „TVA colectată” |

În cazul în care mijlocul fix donat este parțial amortizat atunci alături de contul 6582 „Donații și subvenții acordate” apare și **contul 281** „Amortizări privind imobilizările corporale” cu amortizarea înregistrată până în momentul donației.

8) - retragerea din aport a mijloacelor fixe de către asociați și(sau) acționari, necesită următoarele articole contabile:

✓ preluarea de asociați și(sau) acționari a mijloacelor fixe ce nu au fost utilizate:

|                                                           |   |                                    |
|-----------------------------------------------------------|---|------------------------------------|
|                                                           | * |                                    |
| 456 „Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul” | = | %                                  |
|                                                           |   | 212 „Construcții”                  |
|                                                           |   | -----                              |
|                                                           |   | 214 „Mobilier, aparatură birotică, |

echipamente de protecție a  
valorilor umane și materiale și  
alte active corporale”

✓ concomitent, are loc diminuarea capitalului social corespunzător valorii mijloacelor fixe retrase:

|                                |   |                                                           |
|--------------------------------|---|-----------------------------------------------------------|
| 1012 „Capital subscris vărsat” | = | 456 „Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul” |
|--------------------------------|---|-----------------------------------------------------------|

9) - participarea cu bunuri de natura mijloacelor fixe la capitalul social al altei entități:

|                                             |   |                                                                                                                                                                  |
|---------------------------------------------|---|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 261 „Acțiuni deținute la entități afiliate” | = | %<br>212 „Construcții”<br>-----<br>214 „Mobilier, aparatură birotică,<br>echipamente de protecție a<br>valorilor umane și materiale și<br>alte active corporale” |
|---------------------------------------------|---|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

- În locul contului 261 „Acțiuni deținute la entități se pot utiliza și conturile: 263 „Interese de participare” și 265 „Alte titluri imobilizate”.

## 2.5. Contabilitatea imobilizărilor corporale în curs de execuție și a avansurilor acordate pentru imobilizările corporale

**Imobilizările corporale în curs** - reprezintă investițiile în curs de execuție efectuate în regie proprie sau în antrepriză, evaluate la *costul de producție*, respectiv la *costul de achiziție*, care reprezintă prețul de deviz al investiției. Acestea se trec, de regulă, în categoria mijloacelor fixe după recepție, darea în folosință sau punerea în funcțiune.

Imobilizările corporale în curs se evidențiază cu **contul 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție”**. Este un cont de active imobilizate, din grupa conturilor de imobilizări în curs, având funcția contabilă de *activ*. *Soldul debitor* reprezintă valoarea imobilizărilor corporale în curs de execuție, adică neterminate. *Contabilitatea analitică* se ține pe fiecare obiect și complex de obiecte care sunt destinate să devină mijloace fixe independente.

În cazul în care investițiile corporale în curs sunt puse în funcțiune total sau parțial, fără întocmirea documentelor de înregistrare la mijloace fixe, atunci ele sunt supuse amortizării ținând cont de cotele de amortizare corespunzătoare grupelor în care ulterior urmează să fie evidențiate mijloacele fixe. Pentru a reflecta avansurile care sunt acordate furnizorilor de imobilizări corporale, se utilizează **contul 232 „Avansuri acordate pentru imobilizări corporale”**, care are funcția contabilă de *activ*. *Soldul debitor* reprezintă avansurile acordate furnizorilor de imobilizări corporale, nedecontate.

### ***Operații economice privind imobilizările corporale în curs de execuție și avansurile acordate pentru imobilizările corporale***

*Principalele înregistrări contabile* referitoare la imobilizările corporale în curs, sunt:

- depunerea aportului în natură, reprezentat de imobilizări corporale în curs de execuție, de către asociați sau acționari la capitalul social:

|                                                 |   |                                                           |
|-------------------------------------------------|---|-----------------------------------------------------------|
| 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție” | = | 456 „Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul” |
|-------------------------------------------------|---|-----------------------------------------------------------|

~ concomitent, se reflectă capitalul subscris, vărsat:

|                                                                                                                                 |   |                                    |                                    |  |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|------------------------------------|------------------------------------|--|
|                                                                                                                                 |   | *                                  |                                    |  |
| 1011 „Capital subscris nevărsat”                                                                                                | = | 1012 „Capital subscris vărsat”     |                                    |  |
|                                                                                                                                 |   | *                                  |                                    |  |
| ➤ reflectarea avansurilor facturate de furnizorii de imobilizări corporale:                                                     |   |                                    |                                    |  |
|                                                                                                                                 |   | *                                  |                                    |  |
|                                                                                                                                 | % | =                                  | 404 „Furnizori de imobilizări”     |  |
| 232 „Avansuri acordate pentru imobilizări corporale”                                                                            |   |                                    |                                    |  |
| 4426 „TVA deductibilă”                                                                                                          |   |                                    |                                    |  |
|                                                                                                                                 |   | *                                  |                                    |  |
| ➤ achiziționarea de la furnizori a unor imobilizări corporale în curs de execuție:                                              |   |                                    |                                    |  |
|                                                                                                                                 |   | *                                  |                                    |  |
|                                                                                                                                 | % | =                                  | 404 „Furnizori de imobilizări”     |  |
| 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție”                                                                                 |   |                                    |                                    |  |
| 4426 „TVA deductibilă”                                                                                                          |   |                                    |                                    |  |
|                                                                                                                                 |   | *                                  |                                    |  |
| <ul style="list-style-type: none"><li>• În situația în care achiziția se efectuează de la entități afiliate atunci în</li></ul> |   |                                    |                                    |  |
| 404 „Furnizori de imobilizări” se utilizează <b>contul 4511</b> „Decontări                                                      |   |                                    |                                    |  |
| afiliate”, iar în cazul în care achiziția se realizează de la entități la care s                                                |   |                                    |                                    |  |
| interese de participare atunci se utilizează <b>contul 4531</b> „Decontări privin                                               |   |                                    |                                    |  |
| participare”.                                                                                                                   |   |                                    |                                    |  |
| ➤ decontarea ulterioară a avansurilor acordate furnizorilor de imobilizări, după p                                              |   |                                    |                                    |  |
|                                                                                                                                 |   | *                                  |                                    |  |
| 404 „Furnizori de imobilizări”                                                                                                  | = | %                                  |                                    |  |
|                                                                                                                                 |   |                                    | 232 „Avansuri acordate pentru      |  |
|                                                                                                                                 |   |                                    | imobilizări corporale”             |  |
|                                                                                                                                 |   |                                    | 4426 „TVA deductibilă”             |  |
|                                                                                                                                 |   | *                                  |                                    |  |
| ➤ reflectarea imobilizărilor corporale în curs, realizate în regie proprie:                                                     |   |                                    |                                    |  |
|                                                                                                                                 |   | *                                  |                                    |  |
| 231 „Imobilizări corporale în curs de execuție”                                                                                 | = | 722 „Venituri din producția de     |                                    |  |
|                                                                                                                                 |   | imobilizări corporale”             |                                    |  |
|                                                                                                                                 |   | *                                  |                                    |  |
| ➤ recepționarea și darea în folosință a imobilizărilor corporale:                                                               |   |                                    |                                    |  |
|                                                                                                                                 |   | *                                  |                                    |  |
|                                                                                                                                 | % | =                                  | 231 „Imobilizări corporale în curs |  |
| 2112 „Amenajări de terenuri”                                                                                                    |   |                                    | de execuție”                       |  |
| 212 „Construcții”                                                                                                               |   |                                    |                                    |  |
| -----                                                                                                                           |   |                                    |                                    |  |
| 214 „Mobilier, aparatură birotică,                                                                                              |   |                                    |                                    |  |
| echipamente de protecție a                                                                                                      |   |                                    |                                    |  |
| valorilor umane și materiale și                                                                                                 |   |                                    |                                    |  |
| alte active corporale”                                                                                                          |   |                                    |                                    |  |
|                                                                                                                                 |   | *                                  |                                    |  |
| ➤ evidențierea imobilizărilor corporale în curs de execuție, distruse în urma ca                                                |   |                                    |                                    |  |
|                                                                                                                                 |   | *                                  |                                    |  |
| 671 „Cheltuieli privind calamitățile și                                                                                         | = | 231 „Imobilizări corporale în curs |                                    |  |
| alte evenimente extraordinare”                                                                                                  |   | de execuție”                       |                                    |  |
|                                                                                                                                 |   | *                                  |                                    |  |
| ➤ scăderea din gestiune a imobilizărilor corporale în curs de execuție, cedate:                                                 |   |                                    |                                    |  |

|                                                                                    |   |                                                                           |  |
|------------------------------------------------------------------------------------|---|---------------------------------------------------------------------------|--|
| <hr/>                                                                              |   | * <hr/>                                                                   |  |
| <b>6583</b> „Cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital”       | = | <b>231</b> „Imobilizări corporale în curs de execuție”                    |  |
| <hr/>                                                                              |   | * <hr/>                                                                   |  |
| ➤ anterior scăderii din gestiune are loc reflectarea creanței către terți, astfel: |   |                                                                           |  |
| <hr/>                                                                              |   | * <hr/>                                                                   |  |
| <b>461</b> „Debitori diverși”                                                      | = | %                                                                         |  |
|                                                                                    |   | <b>7583</b> „Venituri din vânzarea activelor și alte operații de capital” |  |
|                                                                                    |   | <b>4427</b> „TVA colectată”                                               |  |
| <hr/>                                                                              |   | * <hr/>                                                                   |  |

### 3. CONTABILITATEA STOCURILOR ȘI A PRODUCȚIEI ÎN CURS DE EXECUȚIE

#### 3.1. Contabilitatea operațiilor economice privind materiile prime în cazul utilizării inventarului permanent și a costului de achiziție

În situația utilizării inventarului permanent, intrarea de materii prime se înregistrează la *costuri de achiziție, prețuri standard (prestabilite)* sau *alte valori* în funcție de proveniența acestora, iar operațiile privind ieșirea de materii prime se evidențiază la *costuri medii ponderate, prețuri stabilite prin metoda FIFO și LIFO* sau *prețuri standard (prestabilite)*.

Operațiile economice pe care le implică **utilizarea inventarului permanent și a costului de achiziție** sunt:

- aprovizionarea cu materii prime de la furnizori, cunoscând costul de achiziție:

|                        |   |                 |
|------------------------|---|-----------------|
|                        | * |                 |
| %                      | = | 401 „Furnizori” |
| 301 „Materii prime”    |   |                 |
| 4426 „TVA deductibilă” |   |                 |

- În cazul în care achiziția se efectuează de la entități afiliate, atunci în locul contului 401 „Furnizori” se utilizează **contul 4511** „Decontări între entitățile afiliate”, iar în situația în care achiziția se realizează de la entități la care societatea deține interese de participare atunci se folosește **contul 4531** „Decontări privind interesele de participare”.

- intrarea în patrimoniu a materiilor prime aduse ca aport la constituirea capitalului social de către asociați și/sau acționari:

|                     |   |                                                           |
|---------------------|---|-----------------------------------------------------------|
|                     | * |                                                           |
| 301 „Materii prime” | = | 456 „Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul” |

~ concomitent, pentru aportul adus de asociați, se evidențiază realizarea capitalului subscris, vărsat:

|                                  |   |                                |
|----------------------------------|---|--------------------------------|
|                                  | * |                                |
| 1011 „Capital subscris nevărsat” | = | 1012 „Capital subscris vărsat” |

- primirea cu titlu gratuit a materiilor prime, evaluate la valoarea actuală:

|                     |   |                                                  |
|---------------------|---|--------------------------------------------------|
|                     | * |                                                  |
| 301 „Materii prime” | = | 7582 „Venituri din donații și subvenții primite” |

- intrarea în patrimoniu a materiilor prime sosite de la furnizori, fără factură:

|                        |   |                                    |
|------------------------|---|------------------------------------|
|                        | * |                                    |
| %                      | = | 408 „Furnizori – facturi nesosite” |
| 301 „Materii prime”    |   |                                    |
| 4428 „TVA neexigibilă” |   |                                    |

- intrarea în gestiune a materiilor prime, primite de la unitate sau subunități:

|                     |   |                                             |
|---------------------|---|---------------------------------------------|
|                     | * |                                             |
| 301 „Materii prime” | = | %                                           |
|                     |   | 481 „Decontări între unitate și subunități” |
|                     |   | 482 „Decontări între subunități”            |

- recepția materiilor prime achiziționate din avansuri de trezorerie:

|                                                                                                                                                                                                                                                                           |   |                                                                                    |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                                                                                                                                                                                                           | * |                                                                                    |
| %                                                                                                                                                                                                                                                                         | = | 542 „Avansuri de trezorerie”                                                       |
| 301 „Materii prime”                                                                                                                                                                                                                                                       |   |                                                                                    |
| 4426 „TVA deductibilă”                                                                                                                                                                                                                                                    |   |                                                                                    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                           | * |                                                                                    |
| ➤ se evidențiază plusul de materii prime constatat la inventariere:                                                                                                                                                                                                       |   |                                                                                    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                           | * |                                                                                    |
| 301 „Materii prime”                                                                                                                                                                                                                                                       | = | 601 „Cheltuieli cu materiile prime”                                                |
|                                                                                                                                                                                                                                                                           | * |                                                                                    |
| ➤ reținerea din producția proprie a semifabricatelor și produselor finite ce urmează a fi utilizate ca și materii prime:                                                                                                                                                  |   |                                                                                    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                           | * |                                                                                    |
| 301 „Materii prime”                                                                                                                                                                                                                                                       | = | %                                                                                  |
|                                                                                                                                                                                                                                                                           |   | 341 „Semifabricate”                                                                |
|                                                                                                                                                                                                                                                                           |   | 345 „Produse finite”                                                               |
|                                                                                                                                                                                                                                                                           | * |                                                                                    |
| ➤ reflectarea taxelor vamale aferente materiilor prime importate (din afara Uniunii Europene):                                                                                                                                                                            |   |                                                                                    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                           | * |                                                                                    |
| 301 „Materii prime”                                                                                                                                                                                                                                                       | = | 446 „Alte impozite, taxe și<br>vărsăminte asimilate”<br>- <i>analitic distinct</i> |
|                                                                                                                                                                                                                                                                           | * |                                                                                    |
| ➤ se înregistrează consumul de materii prime:                                                                                                                                                                                                                             |   |                                                                                    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                           | * |                                                                                    |
| 601 „Cheltuieli cu materiile prime”                                                                                                                                                                                                                                       | = | 301 „Materii prime”                                                                |
|                                                                                                                                                                                                                                                                           | * |                                                                                    |
| Datorită faptului că de la o aprovizionare la alta, costurile de achiziție ale materiilor prime diferă, evaluarea ieșirilor se efectuează la costuri medii ponderate sau prețuri stabilite prin metoda FIFO sau LIFO. Identic, se evaluează și pierderile din deprecieri. |   |                                                                                    |
| ➤ se înregistrează pierderile din calamități naturale precum și materiile prime predate cu titlu gratuit:                                                                                                                                                                 |   |                                                                                    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                           | * |                                                                                    |
| %                                                                                                                                                                                                                                                                         | = | 301 „Materii prime”                                                                |
| 671 „Cheltuieli privind calamitățile<br>și alte evenimente extraordinare”                                                                                                                                                                                                 |   |                                                                                    |
| 6582 „Donații și subvenții acordate”                                                                                                                                                                                                                                      |   |                                                                                    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                           | * |                                                                                    |
| ~ concomitent, pentru donațiile de materii prime se evidențiază, după caz, TVA colectată:                                                                                                                                                                                 |   |                                                                                    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                           | * |                                                                                    |
| 635 „Cheltuieli cu alte impozite,<br>taxe și vărsăminte asimilate”                                                                                                                                                                                                        | = | 4427 „TVA colectată”                                                               |
|                                                                                                                                                                                                                                                                           | * |                                                                                    |
| ➤ se înregistrează materiile prime vândute, ca atare:                                                                                                                                                                                                                     |   |                                                                                    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                           | * |                                                                                    |
| 371 „Mărfuri”                                                                                                                                                                                                                                                             | = | 301 „Materii prime”                                                                |
|                                                                                                                                                                                                                                                                           | * |                                                                                    |
| ➤ trimiterea materiilor prime spre prelucrare la terți:                                                                                                                                                                                                                   |   |                                                                                    |
|                                                                                                                                                                                                                                                                           | * |                                                                                    |
| 351 „Materii și materiale aflate<br>la terți”                                                                                                                                                                                                                             | = | 301 „Materii prime”                                                                |
|                                                                                                                                                                                                                                                                           | * |                                                                                    |

Primirea materiilor prime de la terți se înregistrează printr-o formulă contabilă inversă decât la trimitere, la nivelul valorii cu care acestea au ieșit din gestiune.

Diferențele în plus rezultate în urma prelucrării, măresc valoarea respectivelor materii prime, iar formula contabilă este aceeași cu cea întâlnită la intrarea de materii prime de la furnizori.

➤ se înregistrează materiile prime constatate lipsă la inventariere:

|                                            |   |                            |
|--------------------------------------------|---|----------------------------|
| <b>601</b> „Cheltuieli cu materiile prime” | = | <b>301</b> „Materii prime” |
|--------------------------------------------|---|----------------------------|

~ ajustarea taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor constatate lipsă:

|                                                                        |   |                               |
|------------------------------------------------------------------------|---|-------------------------------|
| <b>635</b> „Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate” | = | <b>4426</b> „TVA deductibilă” |
|------------------------------------------------------------------------|---|-------------------------------|

~ imputarea materiilor prime constatate lipsă în sarcina persoanelor vinovate (exclusiv TVA, sumele imputate nu intră în sfera de aplicare a TVA):

|                                                   |   |                                            |
|---------------------------------------------------|---|--------------------------------------------|
| <b>4282</b> „Alte creanțe în legătură personalul” | = | <b>7588</b> „Alte venituri din exploatare” |
|---------------------------------------------------|---|--------------------------------------------|

➤ se evidențiază materiile prime trimise la unitate sau subunități:

|                                                    |   |                            |
|----------------------------------------------------|---|----------------------------|
| <b>481</b> „Decontări între unitate și subunități” | = | <b>301</b> „Materii prime” |
| <b>482</b> „Decontări între subunități”            |   |                            |

### 3.2. Contabilitatea operațiilor economice privind produsele finite în cazul utilizării inventarului permanent și a costului de producție efectiv

Această variantă se folosește mai rar, deoarece presupune cunoașterea **costurilor de producție efective** ale produselor, în timpul lunii, atunci când acestea se obțin.

*Principalele operații economice*, pe care le implică această situație, sunt:

➤ obținerea de produse în cursul lunii, cunoscându-se costul de producție efectiv:

|                             |   |                                                                 |
|-----------------------------|---|-----------------------------------------------------------------|
| <b>345</b> „Produse finite” | = | <b>711</b> „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse” |
|-----------------------------|---|-----------------------------------------------------------------|

➤ vânzarea produselor finite obținute în cursul lunii:

|                       |   |                                                      |
|-----------------------|---|------------------------------------------------------|
| <b>4111</b> „Clienți” | = | <b>701</b> „Venituri din vânzarea produselor finite” |
|                       |   | <b>4427</b> „TVA colectată”                          |

~ concomitent, se înregistrează descărcarea gestiunii de produse finite vândute:

|                                                                 |   |                             |
|-----------------------------------------------------------------|---|-----------------------------|
| <b>711</b> „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse” | = | <b>345</b> „Produse finite” |
|-----------------------------------------------------------------|---|-----------------------------|

➤ evidențierea plusurilor de produse finite constatate cu ocazia inventarierii:

|                             |   |                                                                 |
|-----------------------------|---|-----------------------------------------------------------------|
| <b>345</b> „Produse finite” | = | <b>711</b> „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse” |
|-----------------------------|---|-----------------------------------------------------------------|

➤ se înregistrează minusurile constatate cu ocazia inventarierii:

|                                                                 |   |                             |
|-----------------------------------------------------------------|---|-----------------------------|
| <b>711</b> „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse” | = | <b>345</b> „Produse finite” |
|-----------------------------------------------------------------|---|-----------------------------|

~ ajustarea taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor constatate lipsă:

|                                                                        |   |                               |
|------------------------------------------------------------------------|---|-------------------------------|
| <b>635</b> „Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate” | = | <b>4426</b> „TVA deductibilă” |
|------------------------------------------------------------------------|---|-------------------------------|

~ imputarea produselor finite constatate lipsă în sarcina persoanelor vinovate (exclusiv TVA, sumele imputate nu intră în sfera de aplicare a TVA):

|                                                   |   |                                            |
|---------------------------------------------------|---|--------------------------------------------|
| <b>4282</b> „Alte creanțe în legătură personalul” | = | <b>7588</b> „Alte venituri din exploatare” |
|---------------------------------------------------|---|--------------------------------------------|

➤ evidențierea produselor finite distruse în urma calamităților naturale:

|                                                                               |   |                             |
|-------------------------------------------------------------------------------|---|-----------------------------|
| <b>671</b> „Cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare” | = | <b>345</b> „Produse finite” |
|-------------------------------------------------------------------------------|---|-----------------------------|

➤ se înregistrează donația unor produse finite:

|                                             |   |                             |
|---------------------------------------------|---|-----------------------------|
| <b>6582</b> „Donații și subvenții acordate” | = | <b>345</b> „Produse finite” |
|---------------------------------------------|---|-----------------------------|

~ concomitent, după caz, se reflectă TVA colectată aferentă donației:

|                                                                        |   |                             |
|------------------------------------------------------------------------|---|-----------------------------|
| <b>635</b> „Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate” | = | <b>4427</b> „TVA colectată” |
|------------------------------------------------------------------------|---|-----------------------------|

➤ vânzarea produselor finite prin magazinele proprii de desfacere, care se transferă la mărfuri:

|                      |   |                             |
|----------------------|---|-----------------------------|
| <b>371</b> „Mărfuri” | = | <b>345</b> „Produse finite” |
|----------------------|---|-----------------------------|

➤ trimiterea la terți a produselor finite, în diferite scopuri:

|                                      |   |                             |
|--------------------------------------|---|-----------------------------|
| <b>354</b> „Produse aflate la terți” | = | <b>345</b> „Produse finite” |
|--------------------------------------|---|-----------------------------|

➤ aducerea de la terți a produselor finite:

|                             |   |                                      |
|-----------------------------|---|--------------------------------------|
| <b>345</b> „Produse finite” | = | <b>354</b> „Produse aflate la terți” |
|-----------------------------|---|--------------------------------------|

➤ reflectarea produselor finite reținute pentru consumul propriu:

|  |   |                             |
|--|---|-----------------------------|
|  | = | <b>345</b> „Produse finite” |
|--|---|-----------------------------|

**301** „Materii prime”

**3021** „Materiale auxiliare”

**3028** „Alte materiale consumabile”

**303** „Materiale de natura obiectelor de inventar”

### 3.3. Contabilitatea operațiilor economice privind produsele finite în cazul utilizării inventarului permanent și a prețului prestabilit (standard sau normat)

De regulă, costurile de producție efective se determină la sfârșitul lunii. Având în vedere faptul că produsele finite se obțin în cursul lunii, moment în care nu se cunoaște costul efectiv, este necesară înregistrarea acestora la **prețuri standard (prestabilite)**. La sfârșitul lunii, se calculează diferențele dintre aceste prețuri și costurile efective și se evidențiază în conturile de diferențe de preț.

Pentru produsele care au fost obținute și vândute în cursul lunii, diferențele de preț aferente se calculează cu ajutorul unui *coeficient mediu de repartizare*.

**Operațiile economice** implicate de utilizarea prețului standard sunt:

- obținerea în cursul lunii a produselor finite, evaluate la costul standard:

|                      |   |                                                          |
|----------------------|---|----------------------------------------------------------|
| 345 „Produse finite” | = | 711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse” |
|----------------------|---|----------------------------------------------------------|

- vânzarea în cursul lunii a produselor finite obținute, la prețul de vânzare:

|                |   |                                                                            |
|----------------|---|----------------------------------------------------------------------------|
| 4111 „Clienți” | = | %<br>701 „Venituri din vânzarea produselor finite”<br>4427 „TVA colectată” |
|----------------|---|----------------------------------------------------------------------------|

~ concomitent, se înregistrează scăderea din gestiune a produselor finite vândute, evaluate la prețul standard:

|                                                          |   |                      |
|----------------------------------------------------------|---|----------------------|
| 711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse” | = | 345 „Produse finite” |
|----------------------------------------------------------|---|----------------------|

- **La sfârșitul lunii**, se calculează costul de producție efectiv al produselor finite obținute în cursul lunii și se procedează astfel:

a) În situația în care **costul efectiv > costul standard**, se efectuează înregistrările contabile:

- ✓ evidențierea diferenței în plus între costul efectiv și prețul standard:

|                                    |   |                                                          |
|------------------------------------|---|----------------------------------------------------------|
| 348 „Diferențe de preț la produse” | = | 711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse” |
|------------------------------------|---|----------------------------------------------------------|

~ concomitent, se înregistrează diferențele de preț în plus aferente produselor finite vândute, calculate pe baza coeficientului mediu de repartizare:

|                                                          |   |                                    |
|----------------------------------------------------------|---|------------------------------------|
| 711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse” | = | 348 „Diferențe de preț la produse” |
|----------------------------------------------------------|---|------------------------------------|

b) În situația în care **costul efectiv < costul standard**, se efectuează înregistrările contabile:

- ✓ evidențierea diferenței de preț în minus între costul efectiv și prețul standard aferentă producției obținute în cursul lunii:

|                                                          |   |                                    |
|----------------------------------------------------------|---|------------------------------------|
| 711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse” | = | 348 „Diferențe de preț la produse” |
|----------------------------------------------------------|---|------------------------------------|

~ concomitent, se înregistrează diferențele de preț în minus aferente produselor vândute, calculate pe baza coeficientului mediu de repartizare:

|                                    |   |                                                          |
|------------------------------------|---|----------------------------------------------------------|
| 348 „Diferențe de preț la produse” | = | 711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse” |
|------------------------------------|---|----------------------------------------------------------|

### 3.4. Contabilitatea mărfurilor în situația în care pentru evaluare se utilizează prețul de vânzare cu ridicata și prețul de vânzare cu amănuntul

**Prețul de vânzare cu ridicata** este format din prețul de cumpărare (costul de achiziție) plus adaosul comercial. În situația în care evidența se ține la prețul de vânzare cu ridicata, unitatea desface mărfurile respective în sistem *en-gros*.

**Operațiile economice** implicate de această situație, sunt:

- aprovizionarea cu mărfuri în scopul vânzării acestora, en-gros:

|                        |   |                 |
|------------------------|---|-----------------|
|                        | * |                 |
| %                      | = | 401 „Furnizori” |
| 371 „Mărfuri”          |   |                 |
| 4426 „TVA deductibilă” | * |                 |

~ concomitent, se înregistrează adaosul comercial:

|               |   |                                    |
|---------------|---|------------------------------------|
|               | * |                                    |
| 371 „Mărfuri” | = | 378 „Diferențe de preț la mărfuri” |
|               | * |                                    |

- vânzarea en-gros a mărfurilor către unitățile de desfacere cu amănuntul:

|                |   |                                        |
|----------------|---|----------------------------------------|
|                | * |                                        |
| 4111 „Clienți” | = | %                                      |
|                |   | 707 „Venituri din vânzarea mărfurilor” |
|                |   | 4427 „TVA colectată”                   |
|                | * |                                        |

- descărcarea gestiunii de mărfurile vândute en-gros, numai după ce în prealabil se calculează coeficientul mediu de repartizare, cu date cumulate de la începutul anului:

|                                    |   |               |
|------------------------------------|---|---------------|
|                                    | * |               |
| %                                  | = | 371 „Mărfuri” |
| 607 „Cheltuieli privind mărfurile” |   |               |
| 378 „Diferențe de preț la mărfuri” | * |               |

**Prețul de vânzare cu amănuntul** este format din prețul de vânzare cu ridicata plus TVA neexigibilă, respectiv costul de achiziție, adaosul comercial și TVA neexigibilă.

În situația în care evidența mărfurilor se realizează la prețul de vânzare cu amănuntul, entitatea desface mărfurile în sistem *en-detail*.

**Operațiile economice** pe care le implică această situație, sunt:

- aprovizionarea cu mărfuri de la furnizori:

|                        |   |                 |
|------------------------|---|-----------------|
|                        | * |                 |
| %                      | = | 401 „Furnizori” |
| 371 „Mărfuri”          |   |                 |
| 4426 „TVA deductibilă” | * |                 |

~ concomitent, se evidențiază adaosul comercial și TVA neexigibilă, formându-se astfel prețul de vânzare cu amănuntul:

|               |   |                                    |
|---------------|---|------------------------------------|
|               | * |                                    |
| 371 „Mărfuri” | = | %                                  |
|               |   | 378 „Diferențe de preț la mărfuri” |
|               |   | 4428 „TVA neexigibilă”             |
|               | * |                                    |

- se înregistrează vânzarea, cu încasarea imediată a contravalorii acestor mărfuri:

|                                                                                                                                                                                                       |   |                                        |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|----------------------------------------|
| 5311 „Casa în lei”                                                                                                                                                                                    | = | %                                      |
|                                                                                                                                                                                                       |   | 707 „Venituri din vânzarea mărfurilor” |
|                                                                                                                                                                                                       |   | 4427 „TVA colectată”                   |
| ➤ descărcarea gestiunii corespunzător mărfurilor vândute en-detail, după determinarea prealabilă a coeficientului mediu de repartizare a adaosului comercial cu date cumulate de la începutul anului: |   |                                        |
| 607 „Cheltuieli privind mărfurile”                                                                                                                                                                    | = | 371 „Mărfuri”                          |
| 378 „Diferențe de preț la mărfuri”                                                                                                                                                                    |   |                                        |
| 4428 „TVA neexigibilă”                                                                                                                                                                                |   |                                        |

### 3.5. Operații economice specifice privind ambalajele

Gestiunea de ambalaje necesită *înregistrări contabile specifice* atunci când între furnizor și client ambalajele circulă pe principiul restituirii directe, respectiv în situația când au loc livrări frecvente de mărfuri cu ambalaje refolosibile. În contabilitate, se efectuează *următoarele înregistrări*:

#### a) În contabilitatea furnizorului

- livrarea ambalajelor către clienți, prin sistemul restituirii directe, odată cu mărfurile:

|                |   |                           |
|----------------|---|---------------------------|
| 4111 „Clienți” | = | 419 „Clienți – creditori” |
|----------------|---|---------------------------|

- reprimirea ambalajelor de la clienți, fără diferențe:

|                           |   |                |
|---------------------------|---|----------------|
| 419 „Clienți – creditori” | = | 4111 „Clienți” |
|---------------------------|---|----------------|

- reflectarea ambalajelor reținute de clienți, care nu au fost restituite:

|                           |   |                                       |
|---------------------------|---|---------------------------------------|
| 419 „Clienți – creditori” | = | 708 „Venituri din activități diverse” |
|---------------------------|---|---------------------------------------|

- se evidențiază TVA colectată aferentă ambalajelor reținute de clienți:

|                |   |                      |
|----------------|---|----------------------|
| 4111 „Clienți” | = | 4427 „TVA colectată” |
|----------------|---|----------------------|

- descărcarea gestiunii de ambalaje reținute de client:

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

#### b) În contabilitatea clientului

- primirea de la furnizori, în sistemul restituirii directe, a ambalajelor cu conținut:

|                                                                             |   |                 |
|-----------------------------------------------------------------------------|---|-----------------|
| 4091 „Furnizori – debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor” | = | 401 „Furnizori” |
|-----------------------------------------------------------------------------|---|-----------------|

- restituirea către furnizori a ambalajelor goale, fără diferențe:

|                                                                                         |   |                                                                                    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------|---|------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>401</b> „Furnizori”                                                                  | = | <b>4091</b> „Furnizori – debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor” |
| * _____                                                                                 |   |                                                                                    |
| ➤ reținerea ambalajelor de către clienți:                                               |   |                                                                                    |
| <b>381</b> „Ambalaje”                                                                   | = | <b>4091</b> „Furnizori – debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor” |
| * _____                                                                                 |   |                                                                                    |
| ~ și, concomitent:                                                                      |   |                                                                                    |
| <b>4426</b> „TVA deductibilă”                                                           | = | <b>401</b> „Furnizori”                                                             |
| * _____                                                                                 |   |                                                                                    |
| ➤ se evidențiază ambalajele degradate din vina clientului și nerestituite furnizorului: |   |                                                                                    |
| <b>608</b> „Cheltuieli privind ambalajele”                                              | = | <b>4091</b> „Furnizori – debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor” |
| * _____                                                                                 |   |                                                                                    |
| ~ și, concomitent:                                                                      |   |                                                                                    |
| <b>4426</b> „TVA deductibilă”                                                           | = | <b>401</b> „Furnizori”                                                             |
| * _____                                                                                 |   |                                                                                    |
| ~ imputarea în sarcina persoanelor vinovate a degradărilor survenite:                   |   |                                                                                    |
| <b>4282</b> „Alte creanțe în legătură cu personalul”                                    | = | %<br><b>7588</b> „Alte venituri din exploatare”<br><b>4427</b> „TVA colectată”     |
| * _____                                                                                 |   |                                                                                    |

Dacă degradarea are loc din cauza unui terț, atunci în locul contului 4282 „Alte creanțe în legătură cu personalul” se utilizează **contul 461** „Debitori diverși”.

## 4. CONTABILITATEA CREANȚELOR ȘI DATORIILOR

### 4.1. Contabilitatea creanțelor neîncasate în termen

Pentru unele creanțe există riscul de a nu putea fi recuperate, încasarea lor devenind astfel incertă. Creanțele care nu sunt încasate la termen atrag unele daune pentru entitate datorită neîntrării valorilor respective în circuitul economic al furnizorilor.

Contabilitatea acestor creanțe se realizează cu ajutorul **contului 4118 „Clienți incerți sau în litigiu”**, care ține evidența clienților rău platnici, dubioși sau aflați în litigiu, respectiv a creanțelor neîncasate în termen și a căror recuperare a devenit nesigură.

Este un cont de active circulante în decontare, cu funcția contabilă de *activ*.

*Soldul debitor* al contului reprezintă sumele datorate de clienții incerți sau în litigiu.

#### **Operații economice privind creanțele neîncasate la termen**

Creanțele care nu au fost încasate în termenul prevăzut, implică următoarele *înregistrări contabile*:

- evidențierea valorii bunurilor livrate, prestațiilor efectuate sau lucrărilor executate clienților care se dovedesc rău platnici, incerți sau cu care entitatea se află în litigiu:

|                                                                        |   |                       |
|------------------------------------------------------------------------|---|-----------------------|
|                                                                        | * |                       |
| <b>4118</b> „Clienți incerți sau în litigiu”                           | = | <b>4111</b> „Clienți” |
|                                                                        | * |                       |
| ~ concomitent, se constituie o ajustare pentru deprecierea creanțelor: |   |                       |

|                                                                                                   |   |                                                               |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------|---|---------------------------------------------------------------|
|                                                                                                   | * |                                                               |
| <b>6814</b> „Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante” | = | <b>491</b> „Ajustări pentru deprecierea creanțelor – clienți” |
|                                                                                                   | * |                                                               |

- încasarea clienților incerți în lei, prin casierie și în contul de disponibil de la bancă:

|                                       |   |                                              |
|---------------------------------------|---|----------------------------------------------|
|                                       | * |                                              |
| %                                     | = | <b>4118</b> „Clienți incerți sau în litigiu” |
| <b>5121</b> „Conturi la bănci în lei” |   |                                              |
| <b>5311</b> „Casa în lei”             | * |                                              |

- ~ concomitent cu încasarea clienților incerți se anulează ajustarea constituită anterior, rămasă fără obiect:

|                                                               |   |                                                                             |
|---------------------------------------------------------------|---|-----------------------------------------------------------------------------|
|                                                               | * |                                                                             |
| <b>491</b> „Ajustări pentru deprecierea creanțelor – clienți” | = | <b>7814</b> „Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante” |
|                                                               | * |                                                                             |

- trecerea la pierderi a clienților insolvabili:

|                                                       |   |                                              |
|-------------------------------------------------------|---|----------------------------------------------|
|                                                       | * |                                              |
| %                                                     | = | <b>4118</b> „Clienți incerți sau în litigiu” |
| <b>654</b> „Pierderi din creanțe și debitori diverși” |   |                                              |
| <b>4427</b> „TVA colectată”                           | * |                                              |

- ~ concomitent, clienții insolvabili se trec în contul extrabilanțier 8034, astfel:

|                                                                   |   |  |
|-------------------------------------------------------------------|---|--|
|                                                                   | * |  |
| <b>D: 8034</b> „Debitori scoși din activ, urmăriți în continuare” |   |  |
|                                                                   | * |  |

~ anularea ajustărilor constituite anterior, concomitent cu trecerea pe pierderi a clienților insolvăbili:

|                                                               |   |                                                                             |
|---------------------------------------------------------------|---|-----------------------------------------------------------------------------|
| <b>491</b> „Ajustări pentru deprecierea creanțelor – clienți” | = | <b>7814</b> „Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante” |
|---------------------------------------------------------------|---|-----------------------------------------------------------------------------|

Creanțele scoase din activ și reflectate în contul extrabilanțier 8034 „Debitori scoși din activ, urmăriți în continuare” se mențin înregistrate în acest cont până la împlinirea termenului de prescriere, perioadă în care se efectuează demersuri pentru încasare.

➤ reactivarea clienților insolvăbili:

|                       |   |                                                                                                      |
|-----------------------|---|------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>4111</b> „Clienți” | = | %<br><b>754</b> „Venituri din creanțe reactivate și debitori diverși”<br><b>4427</b> „TVA colectată” |
|-----------------------|---|------------------------------------------------------------------------------------------------------|

~ concomitent, are loc anularea creanței extrabilanțiere:

**C: 8034** „Debitori scoși din activ, urmăriți în continuare”

**Creanțele neîncasate în termen pot fi exprimate și în valută.** În acest caz, pot să apară diferențe favorabile sau nefavorabile de curs valutar, aferente clienților incerti sau în litigiu, cu ocazia încasării lor, care se evidențiază astfel:

~ diferențele favorabile:

|                                          |   |                                                                                                          |
|------------------------------------------|---|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>5124</b> „Conturi la bănci în valută” | = | %<br><b>4118</b> „Clienți incerti sau în litigiu”<br><b>765</b> „Venituri din diferențe de curs valutar” |
|------------------------------------------|---|----------------------------------------------------------------------------------------------------------|

~ diferențele nefavorabile:

|                                                                                                   |   |                                                   |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------|---|---------------------------------------------------|
| <b>5124</b> „Conturi la bănci în valută”<br><b>665</b> „Cheltuieli din diferențe de curs valutar” | = | %<br><b>4118</b> „Clienți incerti sau în litigiu” |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------|---|---------------------------------------------------|

Concomitent, se anulează ajustarea constituită anterior pentru deprecierea creanțelor.

**Lunar**, creanțele în valută se evaluează luând în considerare cursul valutar din ultima zi lucrătoare a fiecărei luni, moment în care se calculează și se înregistrează diferențele de curs valutar, astfel (ajustările se diminuează sau se majorează, după caz):

➤ diferențele de curs valutar nefavorabile, aferente clienților incerti:

|                                                       |   |                                              |
|-------------------------------------------------------|---|----------------------------------------------|
| <b>665</b> „Cheltuieli din diferențe de curs valutar” | = | <b>4118</b> „Clienți incerti sau în litigiu” |
|-------------------------------------------------------|---|----------------------------------------------|

➤ diferențe favorabile de curs valutar, aferente clienților incerti:

|                                              |   |                                                     |
|----------------------------------------------|---|-----------------------------------------------------|
| <b>4118</b> „Clienți incerti sau în litigiu” | = | <b>765</b> „Venituri din diferențe de curs valutar” |
|----------------------------------------------|---|-----------------------------------------------------|

## 4.2. Contabilitatea operațiilor economice privind impozitul pe profit și impozitul pe veniturile microîntreprinderilor

Această categorie economică generează în contabilitate următoarele **înregistrări contabile**:

- obligația trimestrială privind impozitul pe profit:

|                                                |   |                                   |
|------------------------------------------------|---|-----------------------------------|
|                                                | * |                                   |
| <b>691</b> „Cheltuieli cu impozitul pe profit” | = | <b>4411</b> „Impozitul pe profit” |
|                                                | * |                                   |

*Impozitul pe profit se determină cumulat de la începutul anului.* La finele fiecărui trimestru se evidențiază, ca datorie față de buget, diferența rezultată între impozitul calculat la acea dată și impozitul înregistrat până la finele trimestrului precedent.

- în situația în care impozitul calculat cumulat la sfârșitul unui trimestru este mai mic decât cel înregistrat la finele trimestrului precedent, diferența de impozit se șternează prin formula contabilă:

|                                                |   |                                             |
|------------------------------------------------|---|---------------------------------------------|
|                                                | * |                                             |
| <b>691</b> „Cheltuieli cu impozitul pe profit” | = | <b>4411</b> „Impozitul pe profit” - în roșu |
|                                                | * |                                             |

- reflectarea impozitului pe venit datorat de microîntreprinderi:

|                                                                |   |                                  |
|----------------------------------------------------------------|---|----------------------------------|
|                                                                | * |                                  |
| <b>698</b> „Cheltuieli cu impozitul pe venit și alte impozite” | = | <b>4418</b> „Impozitul pe venit” |
|                                                                | * |                                  |

- plata impozitului pe profit și a impozitului pe venit până la data de 25 inclusiv a lunii următoare pentru trimestrul expirat:

|                                   |   |                                       |
|-----------------------------------|---|---------------------------------------|
|                                   | * |                                       |
| %                                 | = | <b>5121</b> „Conturi la bănci în lei” |
| <b>4411</b> „Impozitul pe profit” |   |                                       |
| <b>4418</b> „Impozitul pe venit”  | * |                                       |

- evidențierea impozitului pe profit sau a impozitului pe venit aferent exercițiului financiar anterior, în cazul corectării erorilor contabile:

|                                                                              |   |                                                                            |
|------------------------------------------------------------------------------|---|----------------------------------------------------------------------------|
|                                                                              | * |                                                                            |
| <b>1174</b> „Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile” | = | %<br><b>4411</b> „Impozitul pe profit”<br><b>4418</b> „Impozitul pe venit” |
|                                                                              | * |                                                                            |

- reflectarea datoriilor anulate reprezentând impozit pe profit/venit aferente exercițiilor financiare anterioare, ca urmare a prescrierii:

|                                   |   |                                                                              |
|-----------------------------------|---|------------------------------------------------------------------------------|
|                                   | * |                                                                              |
| %                                 | = | <b>1174</b> „Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile” |
| <b>4411</b> „Impozitul pe profit” |   |                                                                              |
| <b>4418</b> „Impozitul pe venit”  | * |                                                                              |

*Reducerea de impozit aferentă facilităților fiscale acordate, implică înregistrările contabile:*

- reflectarea trimestrială a impozitului pe profit aferent facilităților fiscale acordate:

|                                                |   |                                   |
|------------------------------------------------|---|-----------------------------------|
|                                                | * |                                   |
| <b>691</b> „Cheltuieli cu impozitul pe profit” | = | <b>4411</b> „Impozitul pe profit” |
|                                                | * |                                   |

~ concomitent, reducerea se evidențiază și extracontabil:

---

**D: 8038** „Alte valori în afara bilanțului”  
- *analitic distinct*

---

- la sfârșitul exercițiului financiar se efectuează, corespunzător reducerilor acordate, repartizarea profitului la surse proprii de finanțare:

---

**129** „Repartizarea profitului” = **1068** „Alte rezerve”  
- *analitic distinct*

---

- se diminuează impozitul pe profit înregistrat în cursul exercițiului cu suma aferentă reducerilor acordate:

---

**691** „Cheltuieli cu impozitul pe profit” = **4411** „Impozitul pe profit” - *în roșu*

---

~ concomitent, se diminuează și extracontabil impozitul aferent facilităților acordate:

---

**C: 8038** „Alte valori în afara bilanțului”  
- *analitic distinct*

---

### 4.3. Contabilitatea datoriilor din alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate

Datoriile care provin din alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate au o structură eterogenă, cuprinzând atât obligații către bugetul de stat cât și față de bugetele unităților administrativ-teritoriale (bugetele locale), care au o pondere mai redusă.

În categoria obligațiilor din *alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate către bugetul de stat*, se includ:

- ✓ accizele;
- ✓ taxele vamale;
- ✓ impozitul pe țigetele din producția internă și pe gazele naturale;
- ✓ impozitul pe dividende;
- ✓ vărsămintele din profitul regiilor autonome de interes național etc.

**Impozitele și taxele față de bugetele locale**, se referă la:

- ✓ impozitul pe clădiri și terenuri;
- ✓ taxa asupra mijloacelor de transport aparținând agenților economici;
- ✓ taxa pentru folosirea terenurilor proprietate de stat;
- ✓ taxa pentru folosirea locurilor publice;
- ✓ taxa pentru folosirea mijloacelor de publicitate, afișaj și reclamă;
- ✓ taxa pentru vizitarea muzeelor, pentru șederea în stațiunile balneoclimaterice;
- ✓ vărsăminte din profitul regiilor autonome de interes local etc.

Pentru reflectarea în contabilitate a acestor datorii se utilizează **contul 446 „Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”**, care are funcția contabilă de *pasiv*.

*Soldul creditor* reprezintă sumele datorate bugetului statului sau bugetelor locale.

Având în vedere marea varietate a acestor impozite și taxe precum și destinația lor, în cadrul contului sintetic 446 „Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate” este necesar să se deschidă *conturi analitice pe feluri de impozite și taxe*.

**Operații economice privind datoriile din alte impozite,  
taxe și vărsăminte asimilate**

Aceste datorii către bugetul statului și bugetele locale generează în contabilitate următoarele înregistrări:

- datoria regiilor publice de a vărsa la buget anumite cote din profitul net:

|                                                                                                  |                                                                               |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------|
| 1171 „Rezultatul reportat<br>reprezentând profitul<br>nerepartizat sau pierderea<br>neacoperită” | = 446 „Alte impozite, taxe și<br>vărsăminte asimilate”<br>- analitic distinct |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------|

- datoria unității patrimoniale de a achita la bugetul de stat sau la bugetele locale alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate (accize, impozitul pe clădiri, impozitul pe teren, taxa asupra mijloacelor de transport etc.):

|                                                                    |                                                                               |
|--------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------|
| 635 „Cheltuieli cu alte impozite,<br>taxe și vărsăminte asimilate” | = 446 „Alte impozite, taxe și<br>vărsăminte asimilate”<br>- analitic distinct |
|--------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------|

În situația în care valoarea impozitelor și taxelor locale este mare, în locul contului 635 „Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate” este justificat să se utilizeze contul **471 „Cheltuieli înregistrate în avans”**, cont care reflectă, în *debit*, obligația aferentă întregului an fiscal, iar, în *credit*, pe bază de scadențar, datoria aferentă fiecărei luni prin debitul contului de cheltuieli.

- reflectarea impozitului pe dividende în procent de 16 %, ce se reține din datoria totală:

|                          |                                                                               |
|--------------------------|-------------------------------------------------------------------------------|
| 457 „Dividende de plată” | = 446 „Alte impozite, taxe și<br>vărsăminte asimilate”<br>– analitic distinct |
|--------------------------|-------------------------------------------------------------------------------|

- evidențierea taxelor vamale aferente achizițiilor din import (din afara Uniunii Europene):

|                                                                              |                                                                               |
|------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------|
| 2131 „Echipamente tehnologice<br>(mașini, utilaje și instalații<br>de lucru) | = 446 „Alte impozite, taxe și<br>vărsăminte asimilate”<br>– analitic distinct |
|------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------|

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

301 „Materii prime”

3021 „Materiale auxiliare”

-----  
3028 „Alte materiale consumabile”

303 „Materiale de natura obiectelor  
de inventar”

371 „Mărfuri”

381 „Ambalaje”

- reflectarea taxei pe valoarea adăugată amânată la plată la organele vamale:

|                                                                                                                                                                |   |                                                                                                                       |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 4428 „TVA neexigibilă”                                                                                                                                         | = | 446 „Alte impozite, taxe și<br>vărsăminte asimilate”<br>– <i>analitic distinct</i>                                    |
| * _____                                                                                                                                                        |   |                                                                                                                       |
| ➤ efectuarea plăților către bugetul de stat sau bugetele locale reprezentând alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate:                                      |   |                                                                                                                       |
| 446 „Alte impozite, taxe și<br>vărsăminte asimilate”<br>– <i>analitic distinct</i>                                                                             | = | 5121 „Conturi la bănci în lei”                                                                                        |
| * _____                                                                                                                                                        |   |                                                                                                                       |
| ➤ reflectarea datoriilor anulate reprezentând alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate aferente exercițiului curent sau exercițiilor financiare anterioare: |   |                                                                                                                       |
| 446 „Alte impozite, taxe și<br>vărsăminte asimilate”<br>– <i>analitic distinct</i>                                                                             | = | %<br>7588 „Alte venituri din exploatare”<br>1174 „Rezultatul reportat provenit<br>din corectarea erorilor contabile ” |
| * _____                                                                                                                                                        |   |                                                                                                                       |

#### 4.4. Contabilitatea subvențiilor pentru investiții

**Subvențiile pentru investiții** denumite și subvenții aferente activelor reprezintă sume alocate de la bugetul de stat sau obținute de la alte entități interesate, de care beneficiază unii agenți economici, în vederea procurării sau producerii de echipamente ori a altor bunuri de natura imobilizărilor (subvenții pentru echipament), pentru finanțarea activității pe termen lung (ex: prime de dezvoltare pentru întreprinderile care creează noi locuri de muncă) sau a altor cheltuieli de natura investițiilor, care vor conduce la obținerea de rezultate superioare într-o perioadă viitoare.

Principala condiție pentru acordarea subvenției pentru investiții este ca persoana juridică beneficiară să cumpere, să construiască sau să achiziționeze active cu ciclu lung de fabricație.

Conform Legii contabilității nr. 82/1991, modificată și completată ulterior, **se asimilează subvențiilor pentru investiții:**

- valoarea bunurilor de natura imobilizărilor primite sub formă de donație sau cu titlu gratuit;
- valoarea bunurilor de natura imobilizărilor constatate plus la inventar.

Evidența sumelor alocate de la bugetul de stat sau din alte resurse pentru finanțarea investițiilor, precum și a imobilizărilor primite cu titlu gratuit sau constatate plus cu ocazia inventarierii se realizează cu ajutorul **contului 475 „Subvenții pentru investiții”**, cont cu funcția contabilă de *pasiv*, al cărui *sold final creditor* reflectă valoarea subvențiilor pentru investiții nevirate încă la rezultatul exercițiului (**4751, 4752, 4753, 4754, 4758**).

**Eșalonarea sumelor pe mai multe exerciții**, prin trecerea lor la venituri, se efectuează astfel:

- ✓ trecerea la venituri a unei sume egale cu mărimea amortizării, dacă investiția rezultată din subvenții este amortizabilă;
- ✓ împărțirea valorii investiției rezultate din subvenții la 10 ani, determinându-se suma anuală ce va afecta veniturile, dacă imobilizarea este neamortizabilă.

Subvențiile pentru investiții generează în contabilitate *următoarele înregistrări:*

- se evidențiază subvenția pentru investiții, de primit:

|                                 |   |                                                      |
|---------------------------------|---|------------------------------------------------------|
| 4451 „Subvenții guvernamentale” | = | 4751 „Subvenții guvernamentale<br>pentru investiții” |
| * _____                         |   |                                                      |

- încasarea subvenției pentru investiții, care anterior a fost evidențiată la subvenții de primit:

|                                                                                                                                                                                                                                                                           |   |                                                     |  |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---|-----------------------------------------------------|--|
|                                                                                                                                                                                                                                                                           |   | * _____                                             |  |
| 5121 „Conturi la bănci în lei”                                                                                                                                                                                                                                            | = | 4451 „Subvenții guvernamentale”                     |  |
| _____                                                                                                                                                                                                                                                                     |   | * _____                                             |  |
| ➤ trecerea la venituri a cotei părți din subvenția pentru investiții, corespunzătoare amortizării lunare incluse în costuri:                                                                                                                                              |   |                                                     |  |
| _____                                                                                                                                                                                                                                                                     |   | * _____                                             |  |
| 4751 „Subvenții guvernamentale pentru investiții”                                                                                                                                                                                                                         | = | 7584 „Venituri din subvenții pentru investiții”     |  |
| _____                                                                                                                                                                                                                                                                     |   | * _____                                             |  |
| Anterior acestei înregistrări, are loc reflectarea amortizării lunare a investiției realizată din subvenții.                                                                                                                                                              |   |                                                     |  |
| ➤ primirea prin donație a unui brevet și a unui teren:                                                                                                                                                                                                                    |   |                                                     |  |
| _____                                                                                                                                                                                                                                                                     |   | * _____                                             |  |
| %                                                                                                                                                                                                                                                                         | = | 4753 „Donații pentru investiții”                    |  |
| 205 „Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare”                                                                                                                                                                                         |   |                                                     |  |
| 2111 „Terenuri”                                                                                                                                                                                                                                                           |   |                                                     |  |
| _____                                                                                                                                                                                                                                                                     |   | * _____                                             |  |
| ➤ constatarea în plus, la inventariere, a unui utilaj:                                                                                                                                                                                                                    |   |                                                     |  |
| _____                                                                                                                                                                                                                                                                     |   | * _____                                             |  |
| 2131 „Echipamente tehnologice (mașini, utilaje și instalații de lucru)”                                                                                                                                                                                                   | = | 4754 „Plusuri de inventar de natura imobilizărilor” |  |
| _____                                                                                                                                                                                                                                                                     |   | * _____                                             |  |
| ➤ trecerea cotei părți din subvenții la venituri, corespunzătoare amortizării incluse în cheltuieli, pentru imobilizările amortizabile (205, 2131), iar pentru imobilizările neamortizabile (2111) a unei cote părți egală cu valoarea investiției împărțită la 120 luni: |   |                                                     |  |
| _____                                                                                                                                                                                                                                                                     |   | * _____                                             |  |
| %                                                                                                                                                                                                                                                                         | = | 7584 „Venituri din subvenții pentru investiții”     |  |
| 4753 „Donații pentru investiții”                                                                                                                                                                                                                                          |   |                                                     |  |
| 4754 „Plusuri de inventar de natura imobilizărilor”                                                                                                                                                                                                                       |   |                                                     |  |
| _____                                                                                                                                                                                                                                                                     |   | * _____                                             |  |
| ➤ reflectarea subvenției pentru investiții neutilizată, restituită din contul de disponibil de la bancă în lei sau de restituit:                                                                                                                                          |   |                                                     |  |
| _____                                                                                                                                                                                                                                                                     |   | * _____                                             |  |
| 131 „Subvenții guvernamentale pentru investiții”                                                                                                                                                                                                                          | = | %                                                   |  |
|                                                                                                                                                                                                                                                                           |   | 5121 „Conturi la bănci în lei”                      |  |
|                                                                                                                                                                                                                                                                           |   | 462 „Creditori diverși”                             |  |
| _____                                                                                                                                                                                                                                                                     |   | * _____                                             |  |

## 5. CONTABILITATEA TREZORERIEI, CHELTUIELILOR ȘI VENITURILOR

### 5.1. Contabilitatea creditelor bancare pe termen scurt

Pentru asigurarea desfășurării normale a activității de bază, entitățile care nu au suficiente surse proprii pot apela la **credite bancare curente** numite **credite de trezorerie** sau **credite pe termen scurt**. În situația în care creditele bancare pe termen scurt se acordă în cadrul unor linii de creditare sub formă de **plafoane maxime de credite**, acestea se reflectă pe măsura efectuării de plăți pe seama lor cu ajutorul contului **5121** „Conturi la bănci în lei”.

În cazul în care creditele pe termen scurt (sub 1 an) se acordă în conturi distincte de împrumut, pe obiective de creditare, acestea se evidențiază în contabilitate cu ajutorul **contului 519** „**Credite bancare pe termen scurt**”, cont cu funcția contabilă de *pasiv*.

*Soldul creditor* reprezintă creditele bancare pe termen scurt, nerestituite.

Contul 519 „Credite bancare pe termen scurt” se detaliază pe *conturi sintetice operaționale de gradul al doilea*, în funcție de felul creditului, astfel:

- **contul 5191** „Credite bancare pe termen scurt”;
- **contul 5192** „Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadență”;
- **contul 5193** „Credite externe guvernamentale”;
- **contul 5194** „Credite externe garantate de stat”;
- **contul 5195** „Credite externe garantate de bănci”;
- **contul 5196** „Credite de la trezoreria statului”;
- **contul 5197** „Credite interne garantate de stat”;
- **contul 5198** „Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt”.

*Conturile se detaliază în analitice* pe feluri de credite pe termen scurt și pe instituțiile care le-au acordat.

#### *Operații economice privind creditele pe termen scurt*

Creditele acordate de bancă în conturi distincte pe termen scurt, implică următoarele *înregistrări contabile*:

- primirea de la bancă a unui credit pe termen scurt:

|                                       |   |                                               |
|---------------------------------------|---|-----------------------------------------------|
|                                       | * |                                               |
| <b>5121</b> „Conturi la bănci în lei” | = | <b>5191</b> „Credite bancare pe termen scurt” |

- reflectarea obligației de plată a dobânzii aferentă creditului primit:

|                                           |   |                                                                   |
|-------------------------------------------|---|-------------------------------------------------------------------|
|                                           | * |                                                                   |
| <b>666</b> „Cheltuieli privind dobânzile” | = | <b>5198</b> „Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt” |

- evidențierea creditelor bancare pe termen scurt, nerambursate la scadență:

|                                               |   |                                                                        |
|-----------------------------------------------|---|------------------------------------------------------------------------|
|                                               | * |                                                                        |
| <b>5191</b> „Credite bancare pe termen scurt” | = | <b>5192</b> „Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadență” |

- reflectarea obligației de plată a dobânzii penalizatoare pentru ratele restante la credit:

|                                           |   |                                                                                                 |
|-------------------------------------------|---|-------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                           | * |                                                                                                 |
| <b>666</b> „Cheltuieli privind dobânzile” | = | <b>5198</b> „Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt”<br>- <i>analitic distinct</i> |

- rambursarea creditelor pe termen scurt, a celor pe termen scurt nerambursate la scadență, precum și plata dobânzii aferente:

|                                                                 |   |                                |
|-----------------------------------------------------------------|---|--------------------------------|
|                                                                 | * |                                |
| %                                                               | = | 5121 „Conturi la bănci în lei” |
| 5191 „Credite bancare pe termen scurt”                          |   |                                |
| 5192 „Credite bancare pe termen scurt nerambursate la scadență” |   |                                |
| 5198 „Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt”      |   |                                |
|                                                                 | * |                                |

**Creditele bancare pe termen scurt în valută** care se acordă în cadrul unor linii de creditare sub formă de plafoane maxime de credite, se evidențiază cu ajutorul contului **5124** „Conturi la bănci în valută”.

În situația în care creditele pe termen scurt în valută se acordă în conturi distincte, atunci în cadrul conturilor sintetice de gradul al doilea ale contului **519** „Credite bancare pe termen scurt”, se deschid *analitice distincte* pe feluri de credite, respectiv în lei și în valută. În cazul conturilor de credite în valută se înregistrează în plus față de creditele pe termen scurt în lei, *diferențele favorabile și nefavorabile de curs valutar* la finele fiecărei luni, cu ocazia evaluării datoriilor în valută.

De asemenea, în momentul rambursării creditelor pot apare *diferențe favorabile sau nefavorabile de curs valutar* care afectează veniturile sau cheltuielile financiare, după caz.

## 5.2. Contabilitatea altor valori

În casieriile entităților se pot păstra, pe lângă numerar și **alte valori** în care sunt incluse:

- ✓ timbrele fiscale și poștale;
- ✓ biletele de tratament și odihnă;
- ✓ tichetele și biletele de călătorie;
- ✓ alte valori (bonuri de valoare pentru combustibili auto, tichete de masă, tichete cadou etc.).

Contabilitatea sintetică a altor valori păstrate în casierie se realizează cu ajutorul **contului**

**532 „Alte valori”**, care are funcția contabilă de *activ*. *Soldul debitor* reprezintă alte valori existente.

Contul 532 „Alte valori” se detaliază pe *conturi sintetice operaționale de gradul al doilea*, astfel:

- **contul 5321** „Timbre fiscale și poștale”;
- **contul 5322** „Bilete de tratament și odihnă”;
- **contul 5323** „Tichete și bilete de călătorie”;
- **contul 5328** „Alte valori”.

*Conturile se dezvoltă în analitice pe feluri de alte valori.*

### **Operații economice privind alte valori**

Valorile de trezorerie din categoria celor amintite anterior generează în contabilitate următoarele *înregistrări*:

- procurarea timbrelor poștale și tichetelor de călătorie de la furnizori:

|                                                     |   |                                  |
|-----------------------------------------------------|---|----------------------------------|
|                                                     | * |                                  |
| %                                                   | = | 401 „Furnizori”                  |
| 5321 „Timbre fiscale și poștale”                    |   |                                  |
| 5323 „Tichete și bilete de călătorie”               |   |                                  |
| 4426 „TVA deductibilă”                              |   |                                  |
|                                                     | * |                                  |
| ➤ utilizarea timbrelor poștale:                     |   |                                  |
|                                                     | * |                                  |
| 626 „Cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații” | = | 5321 „Timbre fiscale și poștale” |
|                                                     | * |                                  |

➤ utilizarea tichetelor de călătorie:

|                                                               |   |                                              |
|---------------------------------------------------------------|---|----------------------------------------------|
|                                                               | * |                                              |
| %                                                             | = | <b>5323</b> „Tichete și bilete de călătorie” |
| <b>624</b> „Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal”  |   |                                              |
| <b>625</b> „Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări” |   |                                              |

➤ procurarea biletelor de odihnă și tratament de la unitățile de profil:

|                                             |   |                        |
|---------------------------------------------|---|------------------------|
|                                             | * |                        |
| %                                           | = | <b>401</b> „Furnizori” |
| <b>5322</b> „Bilete de tratament și odihnă” |   |                        |
| <b>4426</b> „TVA deductibilă”               |   |                        |

➤ distribuirea către salariați a biletelor de tratament și odihnă având în vedere faptul că entitatea suportă o parte din contravaloarea acestora:

|                                                                        |   |                                             |
|------------------------------------------------------------------------|---|---------------------------------------------|
|                                                                        | * |                                             |
| %                                                                      | = | <b>5322</b> „Bilete de tratament și odihnă” |
| <b>6458</b> „Alte cheltuieli privind asigurările și protecția socială” |   |                                             |
| <b>4282</b> „Alte creanțe în legătură cu personalul”                   |   |                                             |

~ concomitent, se înregistrează TVA care se suportă parțial de către salariați și parțial de unitate, pentru acordarea unor gratuități:

|                                                                        |   |                             |
|------------------------------------------------------------------------|---|-----------------------------|
|                                                                        | * |                             |
| %                                                                      | = | <b>4427</b> „TVA colectată” |
| <b>4282</b> „Alte creanțe în legătură cu personalul”                   |   |                             |
| <b>635</b> „Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate” |   |                             |

➤ achiziționarea de bunuri de valoare pentru combustibili auto (B.V.C.A.) de la furnizori:

|                               |   |                        |
|-------------------------------|---|------------------------|
|                               | * |                        |
| %                             | = | <b>401</b> „Furnizori” |
| <b>5328</b> „Alte valori”     |   |                        |
| <b>4426</b> „TVA deductibilă” |   |                        |

➤ procurarea combustibilului pe bază de B.V.C.A.-uri:

|                            |   |                           |
|----------------------------|---|---------------------------|
|                            | * |                           |
| <b>3022</b> „Combustibili” | = | <b>5328</b> „Alte valori” |
|                            | * |                           |

### 5.3. Contabilitatea decontării (închiderii) conturilor de cheltuieli și de venituri

La sfârșitul fiecărei luni, pentru determinarea rezultatului exercițiului, cumulat de la începutul anului, se procedează la închiderea conturilor de venituri și cheltuieli.

**Închiderea lunară a conturilor de cheltuieli** are în vedere soldul acestora la sfârșitul fiecărei perioade și se efectuează astfel:

a) Închiderea conturilor de cheltuieli, cu funcția contabilă de activ:

|                          |   |                                                                                                |
|--------------------------|---|------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                          | * |                                                                                                |
| 121 „Profit și pierdere” | = | %                                                                                              |
|                          |   | 601 „Cheltuieli cu materiile prime”                                                            |
|                          |   | -----                                                                                          |
|                          |   | 6868 „Cheltuieli financiare privind<br>amortizarea primelor de<br>rambursare a obligațiunilor” |
|                          |   | 698 „Cheltuieli cu impozitul pe venit și<br>alte impozite”                                     |
|                          | * |                                                                                                |

- Contul 609 „Reduceri comerciale primite”, are funcția contabilă de pasiv și se închide lunar, ca un cont de venituri, astfel:

|                                   |   |                          |
|-----------------------------------|---|--------------------------|
|                                   | * |                          |
| 609 „Reduceri comerciale primite” | = | 121 „Profit și pierdere” |
|                                   | * |                          |

În această etapă se închid toate conturile de cheltuieli *cu excepția contului 691 „Cheltuieli cu impozitul pe profit”*, care concură la determinarea impozitului pe profit.

b) După determinarea impozitului pe profit și înregistrarea acestuia ca o cheltuială se închide și contul 691, prin formula contabilă:

|                          |   |                                         |
|--------------------------|---|-----------------------------------------|
|                          | * |                                         |
| 121 „Profit și pierdere” | = | 691 „Cheltuieli cu impozitul pe profit” |
|                          | * |                                         |

**La finele fiecărei luni, după închiderea conturilor de cheltuieli, acestea rămân fără sold.**

Pentru determinarea lunară a rezultatului exercițiului (profit sau pierdere), conturile de venituri, la fel ca și conturile de cheltuieli, se închid prin rezultatul exercițiului. Principiul necompensării impune ca veniturile perioadei să nu poată fi compensate cu cheltuielile perioadei, prin înregistrări contabile de debitare a conturilor de venituri și creditare a conturilor de cheltuieli.

Rezultă că, decontarea veniturilor, respectiv închiderea conturilor de venituri, se efectuează numai în corespondență cu contul 121 „Profit și pierdere”, la sfârșitul fiecărei luni.

Distingem astfel, **închiderea (decontarea) a două categorii de venituri** și anume:

- ✓ închiderea conturilor de venituri cu funcția contabilă de pasiv;
- ✓ închiderea altor conturi de venituri.

a) **Decontarea conturilor de venituri** ale perioadei curente, cu funcția contabilă de pasiv, se realizează prin închiderea soldurilor creditoare ale conturilor de venituri, astfel:

|                                                                                      |   |                            |
|--------------------------------------------------------------------------------------|---|----------------------------|
|                                                                                      | * |                            |
|                                                                                      | % | = 121 „Profit și pierdere” |
| 701 „Venituri din vânzarea produselor<br>finite”                                     |   |                            |
| -----                                                                                |   |                            |
| 7864 „Venituri din ajustări pentru<br>pierdere de valoare a activelor<br>circulante” |   |                            |
|                                                                                      | * |                            |

b) **Decontarea altor conturi de venituri**, se realizează astfel:

- închiderea contului 709 „Reduceri comerciale acordate”, cont cu funcția contabilă de activ, ca un cont de cheltuieli:

|                          |   |                                    |
|--------------------------|---|------------------------------------|
| 121 „Profit și pierdere” | = | 709 „Reduceri comerciale acordate” |
|--------------------------|---|------------------------------------|

- închiderea conturilor bifuncționale 711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse” și 712 „Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție”, astfel:

- în cazul în care, înainte de închidere, aceste conturi prezintă un sold final creditor:

|                                                                    |   |                          |
|--------------------------------------------------------------------|---|--------------------------|
| 711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”           | = | 121 „Profit și pierdere” |
| 712 „Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție” | = |                          |

- în cazul în care, înainte de închidere, aceste conturi prezintă un sold final debitor:

|                          |   |                                                                                                                                                                                                                                                    |
|--------------------------|---|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 121 „Profit și pierdere” | = | <div style="text-align: center;">%</div> <div style="text-align: center;">711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”</div> <div style="text-align: center;">712 „Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție”</div> |
|--------------------------|---|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

***La finele fiecărei luni, după închiderea conturilor de venituri, ca și în cazul conturilor de cheltuieli, acestea rămân fără sold.***

## Bibliografie selectivă

1. Greceanu-Cocoș V., *Contabilitatea aplicată a întreprinderilor și microîntreprinderilor*, Editura Universitară, București, 2014.
2. Mateș, D. și colab., *Contabilitate financiară. Concepte de bază. Tratamente specifice. Studii de caz*, Editura Mirton, Timișoara, 2010.
3. Mătiș, D., Pop, A. (coordonatori), *Contabilitate financiară*, Ediția a III-a, Editura Casa Cărții de Știință, Cluj-Napoca, 2010.
4. Paliu – Popa, L., *Contabilitate financiară I*, Editura Academica Brâncuși, Târgu Jiu, 2013.
5. Paliu – Popa, L., *Contabilitate financiară*, Editura Academica Brâncuși, Târgu Jiu, 2013.
6. Paliu – Popa, L., *Contabilitate financiară II*, Editura Academica Brâncuși, Târgu Jiu, 2014.
7. Paliu – Popa, L., Ecobici, N., *Contabilitate financiară aplicată. Ghid contabil*, Editura Universitaria, Craiova, 2010.
8. Pânteă Iacob, P., Bodea, Gh., *Contabilitate financiară*, Editura Intelcredo, Deva, 2014.
9. Staicu, C., ș.a., *Contabilitatea financiară conformă cu directivele europene*, Editura Universitaria, Craiova, 2010.
10. \*\*\* Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene.
11. \*\*\* Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.
12. \*\*\* Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile.
13. \*\*\* Hotărârea Guvernului nr. 2139/2004, Catalogul privind clasificarea și durată normală de funcționare a mijloacelor fixe, cu modificările ulterioare.
14. \*\*\* Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.
15. \*\*\* Legea contabilității nr. 82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare.
16. \*\*\* Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale republicată, cu modificările și completările ulterioare.