

CONTABILITATEA INSTITUTIILOR BUGETARE

prof. univ. dr. Felicia C. MACARIE

2014

CUPRINS

Introducere

Obiectivele cursului

Modul in care este conceput cursul

Modul de abordare a cursului

Unitatea de învățare 1: Contabilitatea- concept, obiect și metoda

Obiectivele Unității de învățare 1

1. CONTABILITATEA – FORMĂ DE CUNOAȘTERE

1.1. Succintă abordare istorică

1.2. Natura contabilității: artă, tehnică, știință

1.2.1. Contabilitatea ca artă

1.2.2. Contabilitatea ca tehnică

1.2.3. Contabilitatea ca știință

1.2.4. Alte abordări posibile

1.3. Sistemul informațional economic

1.4. Evidența economică – componentă a sistemului informațional economic

1.5. Sarcinile contabilității

1.6. Funcțiile contabilității

1.7. Sisteme de contabilitate

2. OBIECTUL ȘI METODA CONTABILITĂȚII

2.1. Obiectul contabilității

2.1.1. Teorii cu privire la obiectul contabilității

2.1.2. Elementele obiectului contabilității

2.1.2.1. Bunurile economice

2.1.2.1.1. Activele immobilizate

2.1.2.1.2. Activele circulante

2.1.2.2. Procesele economice

2.1.2.3. Relațiile juridice

2.2. Metoda contabilității

2.2.1. Principiile metodei contabilității

2.2.2. Procedeele metodei contabilității

Răspunsuri și comentarii la testele de autoevaluare

Bibliografie

Unitatea de învățare 2: Documentarea și evaluarea patrimoniului

Obiectivele Unității de învățare 2

3. DOCUMENTAREA

3.1. Documentele – importanța și întocmirea lor

3.2. Conținutul și clasificarea documentelor

3.3. Tipizarea și verificarea documentelor

4. EVALUAREA PATRIMONIULUI

- 4.1. Definirea și necesitatea evaluării
- 4.2. Sistemul de prețuri și tarife
- 4.3. Forme de evaluare
- Răspunsuri și comentarii la testele de autoevaluare
- Bibliografie

Unitatea de învățare 3: Bilanțul, contul, inventarierea patrimoniului și bilanța de verificare

Obiectivele Unității de învățare 3

5. BILANȚUL ȘI CONTUL

- 5.1. Bilanțul contabil
 - 5.1.1. Noțiunea de bilanț contabil
 - 5.1.2. Teorii despre bilanț
 - 5.1.3. Influența operațiilor economice asupra bilanțului
- 5.2. Contul
 - 5.2.1. Noțiunea, necesitatea și conținutul economic al contului
 - 5.2.2. Funcțiile contului
 - 5.2.3. Structura și forma contului
 - 5.2.4. Regulile de funcționare a conturilor
 - 5.2.5. Dubla înregistrare și corespondența conturilor
 - 5.2.6. Analiza contabilă a operațiilor economice
 - 5.2.7. Formula contabilă
 - 5.2.8. Clasificarea conturilor
 - 5.2.9. Normalizarea contabilității în România

6. INVENTARIEREA PATRIMONIULUI

- 6.1. Definirea, necesitatea și funcțiile inventarierii
- 6.2. Tipuri de inventariere
- 6.3. Organizarea inventarierii
 - 6.3.1. *Pregătirea inventarierii*
 - 6.3.2. *Realizarea propriu-zisă a inventarierii*
 - 6.3.3. *Stabilirea și valorificarea rezultatelor inventarierii*

7. BALANȚA DE VERIFICARE

- 7.1. Definirea, conținutul și funcțiile bilanței de verificare
- 7.2. Tipuri de bilanțe de verificare
- 7.3. Realizarea bilanței de verificare
- 7.4. Erori de înregistrare contabilă identificabile cu ajutorul bilanței de verificare

Răspunsuri și comentarii la testele de autoevaluare

Lucrarea de verificare 1

Bibliografie generală

INTRODUCERE

Stimate cursant,

Iti doresc bun venit la studiul cursului ***Contabilitatea institutiilor bugetare*** si te invit ca daca pe parcursul studiului ai nelamuriri sau intrebari sa nu eziti sa imi scrii pe adresa de e-mail macarie@fspac.ro. Cursul se adreseaza studentilor la Administratie Publica forma de invatamant la distanta dar este util oricarei persoane care nu detine cunostinte de contabilitate si doreste sa se familiarizeze cu aceasta stiinta.

Obiectivele cursului

Dupa studiul cursului ***Contabilitatea institutiilor bugetare*** vei avea suficiente cunostinte pentru a:

- Stii ce este contabilitatea, care este obiectul sau de studiu si ce metoda de cercetare foloseste
- Intelege cum este structurat patrimoniul unei organizatii si cum este reflectat acesta in contabilitate cu ajutorul conturilor, balantei de verificare si a bilantului
- Putea comunica usor cu specialistii in contabilitate cu care vei intra in relatie pe parcursul carierei in orice organizatie vei activa

Daca in legatura cu Obiectivele cursului ai avut alte asteptari te rog sa comunici acest lucru fie tutorelui la prima intalnire directa fie sa-mi scrii pe adresa de e-mail indicata mai sus.

Modul in care este conceput cursul

Cursul este conceput dupa regulile invatamantului deschis la distanta si este un curs pentru invatarea prin corespondenta. Parcurgerea lui necesita aproximativ 10-12 ore de studiu individual iar daca este consultata si literatura de specialitate indicata la Bibliografie acest timp se poate dubla. Daca ai

cunostinte prealabile in domeniul contabilitatii atunci timpul necesar studiului se reduce semnificativ.

Cursul este structurat pe patru Unitati de invatare si urmeaza un demers logic astfel incat iti recomand sa abordezi studiul in ordinea in care este conceput cursul deoarece fiecare tema studiata este utila intelegerii temelor care urmeaza.

Cursul cuprinde si Studii de caz a caror rezolvare te va ajuta in abordarea practica a contabilitatii.

Modul de abordare a cursului

Daca ai rasfoit deja suportul de curs ai observat ca tehnoredactarea acestuia este diferita de cea a cursurilor traditionale. Acest mod de abordare este determinat de specificul educatiei la distanta care presupune studiul individual activ completat cu comunicarea la distanta cu tutorele folosind mijloacele de comunicare la distanta intr-un mod bilateral.

Studiul individual activ este sprijinit si de modul de tehnoredactare. Ai observat probabil ca fiecare pagina are un spatiu lateral alb. Aceasta „manseta alba” este destinata notitelor proprii sau formularii de intrebari care apoi vor fi adresate tutorelui. De asemenea, acest spatiu serveste inserarii unor semne grafice menite sa atraga atentia cursantului sau sa sintetizeze anumite informatii.

Nu ezita sa folosesti spatiul alb pentru notite, observatii, intrebari

Continutul cursului este intrerupt, de regula la sfarsitul fiecarei teme cu Sarcini de lucru care sunt formulate in interiorul unui chenar fiind alocat spatiu alb pentru formularea raspunsurilor. Este util ca de fiecare data sa rezolvi aceste sarcini imediat dupa studiul temei pentru a te asigura ca ai inteles si pentru a fixa mai bine cunostintele acumulate.

La sfarsitul fiecarei Unitati de invatare vei gasi rezolvarea corecta a sarcinilor in paragraful destinat pentru *Răspunsuri și comentarii la testele de autoevaluare*

Daca in timpul rezolvarii sarcinilor de lucru ai neclaritati poti sa folosesti sugestiile de rezolvare si raspunsurile de la sfarsitul Unitatii de invatare.

Evaluarea cunostintelor dobandite se va face atat pe tot parcursul semestrului pe baza Lucrarilor de verificare pe parcurs pe care le vei gasi la sfarsitul Unitatii de invatare cat si la finalul semestrului prin examen in timpul sesiunii de examene.

Data limita si modul de predare a Lucrarilor de verificare va fi convenita cu cursantii la prima intalnire directa din semestru.

Studiu individual

Va recomand ca ajunsi la acest moment al lecturii sa va rezervati cel putin o ora in care sa puteti parcurge fara intrerupere intregul material care urmeaza pentru a va face o imagine globala referitor la continutul cursului, modul de abordare a tematicii cat si pentru a va familiariza cu conceptia sa grafica.

Test de evaluare initiala

Ati parcurs intregul curs. Va felicit. Sper ca v-ati facut deja o imagine despre continutul cursului, gradul sau de dificultate si puteti formula primele observatii pentru intalnirea cu tutorele. De asemenea cred ca puteti face o prima evaluare a timpului necesar pentru realizarea Lucrarilor de evaluare.

Folositi spatiul alb din aceasta caseta pentru a formula observatii si pentru o planificare initiala a timpului destinat studiului acestui curs.

UNITATEA DE ÎNVĂȚARE 1: CONTABILITATEA-CONCEPT, OBIECT ȘI METODĂ

Cuprins

Obiectivele Unității de învățare 1

1. CONTABILITATEA – FORMĂ DE CUNOAȘTERE

1.1. Succintă abordare istorică

1.2. Natura contabilității: artă, tehnică, știință

1.2.1. Contabilitatea ca artă

1.2.2. Contabilitatea ca tehnică

1.2.3. Contabilitatea ca știință

1.2.4. Alte abordări posibile

1.3. Sistemul informațional economic

1.4. Evidența economică – componentă a sistemului informațional economic

1.5. Sarcinile contabilității

1.6. Funcțiile contabilității

1.7. Sisteme de contabilitate

2. OBIECTUL ȘI METODA CONTABILITĂȚII

2.1. Obiectul contabilității

2.1.1. Teorii cu privire la obiectul contabilității

2.1.2. Elementele obiectului contabilității

2.1.2.1. Bunurile economice

2.1.2.1.1. Activele immobilizate

2.1.2.1.2. Activele circulante

2.1.2.2. Procesele economice

2.1.2.3. Relațiile juridice

2.2. Metoda contabilității

2.2.1. Principiile metodei contabilității

2.2.2. Procedeele metodei contabilității

Răspunsuri și comentarii la testele de autoevaluare

Bibliografie

Obiectivele Unității de învățare 1

La terminarea Unității de învățare cursanții vor fi capabili să:

- Stie ce este contabilitatea, care este obiectul sau de studiu si in ce consta metoda sa de cercetare
- Identifice elementele obiectului contabilitatii
- Stie care sunt sarcinile si functiile contabilitatii
- Inteleaga cum se manifesta principiile metodei contabilitatii

1. CONTABILITATEA – FORMĂ DE CUNOAȘTERE

1.1. Succintă abordare istorică

Primul tratat de contabilitate apartine lui Luca Paciolo, 1494, la Veneția numit “Summa di arithmetica, geometrica, proportioni et proportionnalità” si contine 36 capitole referitoare la ținerea conturilor. Paciolo face referire la 3 (trei) registre: memorialul, jurnalul și registrul mare. Paciolo demonstrează tehnica partidei duble și constanța egalității dintre sumele debitoare și creditoare. Generalizarea contabilității în partidă dublă în țările europene se accelerează odată cu descoperirea tiparului (sec. al XV-lea). În 1673 în Franța prin ordonanța lui Colbert, comercianții sunt obligați să țină registre contabile și cartea-jurnal primește calitatea probatorie în justiție.

Dezvoltarea funcției contabilității de furnizare a datelor prin determinarea rezultatelor și a situației patrimoniale se face simțită la mijlocul sec. al XIX-lea în Germania și 1867 în Franța. Calea contabilității analitice (contabilitatea de gestiune) este deschisă de dezvoltarea mării industriei începând cu a doua jumătate a sec. al XIX-lea, odată cu necesitatea cunoașterii costului produselor. În secolul al XX-lea se elaborează norme și reglementări contabile pe care statul le impune tuturor organizațiilor. Germania adoptă în 1937 un plan contabil numit “planul Göring”. În fosta URSS primul plan contabil este elaborat în 1925 și cu ajutorul lui sunt urmărite planurile economice cincinale. În SUA criza din 1929 determină, din rațiuni de informare financiară, editarea primelor reguli contabile esențiale. În Franța, prima reglementare contabilă datează din 1942 (sub regimul de la

Vichy), apoi în 1947 este elaborat un plan contabil inspirat din cel elaborat în 1942. Se revizuieste în 1957, iar versiunea actuală a fost promulgată sub formă de Lege în 1982.

1.2. Natura contabilității: artă, tehnică, știință

1.2.1. Contabilitatea ca artă

“Arta este activitate a omului care are drept scop producerea unor valori estetice și care folosește mijloace de exprimare cu caracter specific; totalitatea operelor (dintr-o epocă, dintr-o țară etc.) care aparțin acestei activități” sau “îndemânare deosebită într-o activitate; pricepere, măiestrie” sau “îndeletnicire care cere multă îndemânare și anumite cunoștințe” (D.E.X.).

Definirea contabilității ca artă își are originea în contextul socio-istoric al apariției contabilității în partidă dublă. Când contabilii se bucurau de un real prestigiu. Contabilii erau organizați în asociații profesionale cu acces condiționat. Luca Paciolo scrie în 1514 o lucrare despre arta partidei duble venețiene (“dell’arte della scrittura veneziana”). Cunoștințele necesare ținerii contabilității devin tot mai solicitate ceea ce le transformă într-o “artă a contabilității”. Realitatea economică în care trăiesc persoanele fizice și juridice este reprezentată într-un mod sintetic și abstract de contabilitate. Dar, ca orice reprezentare a unei realități, măiestria omului, a profesionistului, pune un accent diferit asupra acestei realități. Este și unul din argumentele care explică caracterul aparent inaccesibil pentru neprofesioniștii în acest domeniu, autoritatea pe care specialiștii în contabilitate și domeniile adiacente (fiscalitate, finanțe) o au în organizații cât și recunoașterea socială prin veniturile pe care le obțin din practicarea contabilității.

1.2.2. Contabilitatea ca tehnică

“Tehnica reprezintă totalitatea procedurilor întrebuințate în practicarea unei meserii, a unei științe”(D.E.X.).

“Contabilitatea este o tehnică de ordin cantitativ de colectare, prelucrare și analiză a informațiilor privind

evenimentele economice și juridice din viața întreprinderilor” (Esnault, Hoarau ;1994).

“Contabilitatea este o tehnică ce permite înfățișarea activității și a rezultatelor unei întreprinderi și, mai general, a unei organizații” (Capron;1994).

“Tehnica contabilă devine partea aplicativă a teoriei contabile” (Ionașcu;1997).

Până la începutul sec. al XX-lea practicile promovate de contabili și organizațiile profesionale ale acestora au fost motorul dezvoltării contabilității. Criza economică din 1929 – 1933 a fost cea care a schimbat viziunea în legătură cu contabilitatea atât a celor care o practică cât și a beneficiarilor de informații contabile: investitori, proprietari, administratori, instituții ale statului. S-a făcut simțită nevoia unui sistem coerent de principii și obiective ale contabilității adică o teorie a contabilității care să genereze practicile și procedurile contabile. Astfel, așa cum susține dr. Ion Ionașcu “tehnica contabilă devine partea aplicativă a teoriei contabile”.

1.2.3. Contabilitatea ca știință

“Știința este ansamblul sistematic de cunoștințe despre natură, societate și gândire; ansamblul de cunoștințe dintr-un anumit domeniu al cunoașterii” (DEX).

Există în prezent 4 (patru) mari familii de teorii contabile

1. teoriile descriptive și inductive (inventar al problemelor);
2. teoriile descriptive și deductive (descriu o practică ordonată);
3. teoriile normative și inductive (observarea și prezentarea ca referință a practicilor considerate a fi cele mai satisfăcătoare);
4. teoriile normative și deductive (funcție de obiectivele atribuite contabilității și prezentate ca referințe).

Contabilitatea este știință deoarece are:

- **Obiect de studiu:** patrimoniul organizațiilor, procesele economice (aprovizionare, producție, desfacere) care au loc în organizații, sursele de proveniență ale elementelor bănești și materiale precum și rezultatele activității.
- **Metoda de cercetare** care se bazează pe procedee proprii: bilanț, cont, balanță de verificare.

- **Utilitate socială:** nevoia organizațiilor de a cunoaște cu precizie și în timp util mărimea și structura patrimoniului, activitățile desfășurate, rezultatele obținute cât și de interesul terților (asociați, acționari, parteneri) de a avea informații corecte despre situația organizațiilor și a organelor fiscale în vederea stabilirii obligațiilor datorate.

1.2.4. Alte abordări posibile

A. limbaj formalizat

- *Sintaxa contabilă:* debitul, creditul, activul, pasivul, rulajul, soldul, postul, situația netă, veniturile, cheltuielile, debitori, creditori, terți etc.
- *Semantica contabilă* dă semnificație semnelor transmise de contabilitate, asigurând corespondența dintre lumea reală (mediul economic, social etc.) și reflectarea sa (contabilitatea).
- *Practica limbajului contabil* este în legătură directă cu comunicarea informațiilor contabile și modul lor de utilizare de către beneficiari (manageri, proprietari, terți, fisc).

B. tehoștiință contabilă: tehnică alimentată nu numai de cunoștințele trecute, generate de practică, ci și de rezultatele generate de cercetare.

Test de autoevaluare 1.1.

Intrebari:

1. După studiul paragrafelor de mai sus ați observat că de-a lungul timpului s-au conturat mai multe abordări referitoare la contabilitate. Care sunt acestea?
2. Ce opinie aveți în legătură cu natura contabilității?
3. Care sunt argumentele pe baza cărora contabilitatea este considerată știință?

Raspunsuri:

1.3. Sistemul informațional economic

CLASIFICAREA INFORMAȚIILOR

A.după rolul în sistemul de management:

1. informații de conducere;
2. informații de raportare;
3. informații de reglare;

B.după reflectarea în timp a fenomenelor și proceselor:

1. informații active (dinamice);
2. informații istorice (pasive);
3. informații previzionale;

C.după forma de prezentare:

1. informații orale;
2. informații scrise;
3. informații audiovizuale;

D.după natura proceselor și fenomenelor pe care le reflectă:

1. informații tehnice;
2. informații economice;
3. informații științifice;
4. informații social-politice;
5. informații culturale;
6. informații sportive.

E.după gradul de prelucrare:

1. informații primare (de bază);
2. informații intermediare;
3. informații finale;

F.după proveniență:

1. exogene;
2. endogene;

G.după destinație:

1. informații interne;
2. informații externe;

Sistemul informațional economic reprezintă ansamblul informațiilor și fluxurilor informaționale, procedeele și mijloacele de culegere, înregistrare, prelucrare, stocare, transmitere, analiză și valorificare a informațiilor într-o organizație. **Informația contabilă** : informație economică rezultată din prelucrarea datelor din contabilitate folosind metode, procedee și instrumente specifice. Ea este reală,

precisă, completă, operativă, directă. **Circuitul informațional** reprezintă traiectul pe care-l parcurge o informație între emițător și receptor. **Fluxul informațional** reprezintă etapele succesive parcurse din momentul culegerii datelor până la valorificarea informațiilor. **Sistemul informatic** reprezintă un mod automat de colectare, transmitere, înmagazinare, prelucrare formală și obținere a informațiilor cu ajutorul tehnicii de calcul.

1.4. Evidența economică – componentă a sistemului informațional economic

Sistemul informațional economic cuprinde planificarea economico-financiară, evidența economică și dreptul financiar

Evidența economică este un sistem unitar de înregistrare, urmărire și control, pe baza unor principii bine stabilite, a bunurilor economice, a surselor de proveniență ale acestora, a proceselor economice și a rezultatelor acestor procese, în scopul cunoașterii activității economice și financiare a unității patrimoniale.

Sarcinile evidenței economice:

1. reflectarea proceselor economice și a rezultatelor acestor procese;
2. controlul realizării bugetului de venituri și cheltuieli și compararea lui cu rezultatele efectiv obținute;
3. înregistrarea patrimoniului unităților;
4. determinarea costului producției, a veniturilor și a rezultatelor financiare;
5. furnizarea informațiilor necesare elaborării programelor și bugetelor;
6. urmărirea respectării și aplicării legislației;
7. sursă de informații pentru fundamentarea deciziilor.

Condiții ale evidentei economice:

- să dispună de o metodologie proprie;
- să fie organizată pe baza unor principii și norme fundamentate științific;
- să asigure corect, operativ și eficient totalitatea informațiilor necesare caracterizării fenomenelor urmărite, în vederea luării deciziilor;

- să fie simplă, clară, precisă, documentată, neîntreruptă și să reflecte la timp fenomenele și procesele economice;
- să poată fi adaptată progresului activității economice.

Evidența economică: *evidența operativă, statistica și contabilitatea.*

1. **Evidența operativă:** *înregistrarea, urmărirea și controlul operativ a operațiilor și fenomenelor economice în momentul și la locul producerii lor.*
2. **Statistica:** *înregistrează după criterii unitare fenomenele social-economice de masă, grupează și totalizează informațiile rezultate din aceste înregistrări în vederea obținerii de indicatori generalizatori, care să caracterizeze fenomenele respective în ansamblul lor.*
3. **Contabilitatea:** *înregistrează, urmărește și controlează în mod documentat, complet, neîntrerupt acele fenomene și procese economice care se pot exprima valoric.*

Test de autoevaluare 1.2.

Intrebari:

1. Ce este sistemul informational economic si care sunt elementele acestuia?
2. Care sunt sarcinile evidentei economice?

Raspunsuri:

1.5. Sarcinile contabilității

1. Furnizarea datelor și a informațiilor necesare elaborării programelor de activitate;
2. Înregistrarea cronologică a operațiilor economice și financiare, prelucrarea și păstrarea informațiilor cu privire la situația patrimoniului;
3. Controlul operațiilor patrimoniale în vederea asigurării integrității patrimoniului;
4. Controlul exactității datelor contabile pentru reflectarea reală a patrimoniului pentru care se folosește bilanța de verificare;
5. Furnizarea datelor și informațiilor pentru urmărirea folosirii judicioase a factorilor de producție;
6. Furnizarea datelor și informațiilor necesare întocmirii regulate a documentelor de sinteză.

1.6. Funcțiile contabilității

- **Funcția de înregistrare**, constă în capacitatea contabilității de a reflecta operativ, precis și în complexitatea lor procesele și fenomenele economice care apar în cadrul unității patrimoniale și se pot exprima valoric.
- **Funcția de informare**, constă în furnizarea de informații asupra structurii și dinamicii patrimoniului, a stadiului desfășurării proceselor și fenomenelor economice și a rezultatelor obținute la sfârșitul unei perioade de gestiune. **Funcția de control gestionar** este legată de funcția de informare. Ea constă în verificarea cu ajutorul datelor contabile a modului de păstrare și utilizare a valorilor materiale și bănești, de gospodărire a fondurilor, verificarea gradului de realizare a indicatorilor previzionați, a termenelor de achitare a datoriilor față de terți și de recuperare a drepturilor, controlul respectării disciplinei financiare etc.
- **Funcția previzională**. Contabilitatea nu se limitează doar la oglindirea mersului activității agenților economici, datele ei reprezentând o sursă exactă și completă pentru analiza economico-financiară a activității și a stabilirii rezultatelor, dând posibilitatea descoperirii tendințelor viitoare a fenomenelor și proceselor economice, adică a prevederilor și a luării deciziilor curente și de perspectivă.

Datele ei servesc la elaborarea bugetului activității generale, bugetelor pe activități și a fundamentării programelor.

- **Funcția juridică.** Contabilitatea, prin instrumentele sale, este un mijloc prin care se face dovada efectuării operațiilor comerciale și financiare și a existenței elementelor patrimoniale. Astfel, documentele justificative, registrele contabile și bilanțul sunt documente oficiale ale unităților patrimoniale ce servesc ca referințe de bază la stabilirea răspunderilor în urma controlului financiar și de gestiune. De asemenea, acestea constituie probe concludente în justiție pentru soluționarea cazurilor instrumentate de organele judiciare.

1.7. Sisteme de contabilitate

A. După concepția de reprezentare a obiectului contabilității:

- **Contabilitatea în partidă simplă** se numește astfel pentru că în concepția ei de reprezentare o operație economică se înregistrează într-o singură partidă. De pildă, intrarea unei sume de bani în contul bancar se înregistrează la partida “Conturi curente la bănci”.

- **Contabilitatea în partidă dublă** concepe reprezentarea operațiilor economice prin înregistrarea în două partizi, concomitent, o partidă care arată *originea* și o alta care arată *destinația*.

Astfel, în cazul în care suma de bani intrată în bancă provine de la caserie, se va înregistra în două partizi: partida “Casa” pentru a înregistra originea banilor și partida “Conturi curente la bănci” pentru a evidenția destinația acestora.

<i>Destinația</i>	<i>Originea</i>
Partida “Conturi curente la bănci”	Partida “Casa”

B. După concepția de organizare a conturilor în circuitul economic:

- **Sistemul de contabilitate cu un singur circuit (monist):** aprovizionare – exploatare – desfacere atât pentru operațiile ce privesc relațiile cu terții (funcțiile externe), cât și pentru cele ale gestiunii interne (funcțiile interne).

- **Sistemul de contabilitate cu dublu circuit:**

- circuitul contabilității financiare (“comptabilité générale”, “financial accounting”): înregistrează elementele și operațiile patrimoniale legate de schimburile și relațiile cu terții, precum și rezultatele financiare;
- circuitul contabilității de gestiune (“comptabilité de gestion”, “managerial accounting”): înregistrează operațiile gestiunii interne

Test de autoevaluare 1.3.

Intrebari:

1. Ce sarcini are contabilitatea? Descrieti o sarcina a contabilitatii pe care o cunoasteti din activitatea Dvs. practica.
2. Care sunt functiile contabilitatii? Cu care dintre aceste functii v-ati intalnit in organizatia in care activati?
3. Din cunostintele Dvs. care sistem de contabilitate credeti ca este utilizat de catre organizatiile publice din tara noastra?

Raspunsuri:

Studiu individual

Va recomand ca ajunsi la acest moment al studiului sa cititi cap 1 din Macarie, F. C. *Contabilitatea institutiilor bugetare*
<http://www.apubb.ro/Documents/Macarie/Contabilitatea%20institutiilor%20bugetare%20-%20zi%20si%20IDD.pdf>

2. OBIECTUL ȘI METODA CONTABILITĂȚII

2.1. Obiectul contabilității

2.1.1. Teorii cu privire la obiectul contabilității

1. **Concepția administrativă** (E. Pisani, G. Massa, V. Gitti): reflectarea și controlul valoric al faptelor administrative în vederea obținerii cu eforturi minime de efecte economice maxime.
2. **Concepția juridică** (Fr. Hügli; R. Reisch, I. C. Kreibig: patrimoniul unei persoane fizice sau juridice, privit din punct de vedere juridic, adică al drepturilor și obligațiilor pecuniare (materiale) în corelație cu obiectele (bunuri, valori) corespunzătoare.
3. **Concepția economică** (J.Fr. Schär, R.P. Coffy, E. Leautey, A. Guibbault, A. Gilbert, I. Evian, C. Panțu, D. Voina): circuit al capitalului privit sub aspectul destinației lui (capital fix și capital circulant) și al modului de dobândire (capital propriu, capital străin).
4. **Concepția financiară**: cercetarea și soluționarea laturilor valorice ale existenței, mișcării și transformării resurselor patrimoniale, pe care le tratează sub aspectul provenienței (resurse permanente și resurse temporare) și din punct de vedere al utilizării (utilizări durabile și utilizări ciclice).

Studiu individual

Va recomand ca ajunsi la acest moment al studiului sa cititi paragraful 2.1.1. din Macarie, F. C. *Contabilitatea institutiilor bugetare*
<http://www.apubb.ro/Documents/Macarie/Contabilitatea%20institutiilor%20bugetare%20-%20zi%20si%20IDD.pdf>

Daca aveti nelamuriri dupa citirea acestui paragraf nu ezitati sa-mi scrieti pe e-mail sau notati intrebarile pentru a le adresa tutorelui la prima intalnire directa.

2.1.2. Elementele obiectului contabilității

- Bunurile economice;
- Procesele economice;
- Relațiile juridice.

2.1.2.1. Bunurile economice

2.1.2.1.1. Activele imobilizate

- **Imobilizările necorporale:** taxe și cheltuieli de înmatriculare, emiterea și vânzarea de acțiuni și obligațiuni, prospectarea pieții și publicitate, cheltuieli de cercetare – dezvoltare, brevete, licențe, mărci de fabrică și comerț, programe informatice create sau achiziționate etc.
- **Imobilizările corporale:** terenuri, mijloace fixe și imobilizări în curs (investiții în curs de execuție)
- **Imobilizările financiare:** titluri de participare la capitalul altor unități, împrumuturi acordate pe termen lung etc.,

2.1.2.1.2. Activele circulante

Activele circulante materiale (stocuri): materii prime, materiale, semifabricate cumpărate, combustibili, piese de schimb, obiecte de inventar, scule, dispozitive, verificatoare, anvelope, echipament de lucru, uniforme, echipamente și materiale de protecție, cazarmament, ambalaje, semifabricate din producție proprie, produse finite, utilaje și materiale pentru investiții, mărfuri;

Activele circulante bănești (trezoreria): numerarul în caseria unității, disponibilitățile bănești la bănci, carnet de cec, obligațiuni, acțiuni, alte valori bănești (mărci poștale și timbre fiscale, tichete de călătorie, bilete de tratament și odihnă, efecte comerciale etc.).

2.1.2.2. Procesele economice

1. Procesul de aprovizionare:

- *cheltuieli* cu prețul de cumpărare (costul de achiziție) al imobilizărilor și stocurilor procurate;
- nu se obțin *venituri*.

2. Procesul de exploatare (producție):

- *costul de producție* al produselor finite, lucrărilor executate și producției în curs de execuție;
- *venituri* din producția de imobilizări, din produsele stocate și producția în curs de execuție.

3. Procesul de desfacere:

- *cheltuielile de livrare* (desfacere);
- *veniturile* din vânzări de bunuri (produse, mărfuri etc.) și din lucrări și servicii prestate.

2.1.2.3. Relațiile juridice

A. Drepturile

- *Drepturile de proprietate* (atestă recunoașterea socială a posesiunii și folosinței unor bunuri și obiecte)
- *Drepturile de creanță* (dreptul unei persoane, atestate juridic, de a pretinde și primi de la terțe persoane bunuri sau valori).

B. Obligațiile (datoriile)

- *interne*: asociați sau acționari;
- *externe*: împrumuturi (banci, obligațiuni) și surse atrase (furnizori, salariați, stat, etc.)

Studiu individual

Va recomand ca înainte de a efectua Testul de autoevaluare 2.1. să alocă o jumătate de ora pentru a citi paragraful 2.1.2. din Macarie, F. C. Contabilitatea instituțiilor bugetare <http://www.apubb.ro/Documents/Macarie/Contabilitatea%20instituțiilor%20bugetare%20-%20zi%20si%20IDD.pdf>

Notati întrebările sau scrieti-mi pe e-mail

Test de autoevaluare 2.1.

Intrebari:

1. Care sunt elementele obiectului contabilitatii?
2. Dati exemple de imobilizari corporale si necorporale.
3. Ce intra in categoria bunurilor economice de natura Stocurilor?
4. Care dintre procesele economice genereaza doar cheltuieli?
5. Ce este un drept de creanta? Exemplificati.
6. In ce constau obligatiile si drepturile fata de actionari/asociati ?

Raspunsuri:

2.2. Metoda contabilității

2.2.1. Principiile metodei contabilității

Principiul dublei reprezentări se concretizează în reflectarea elementelor de avere ale patrimoniului sub două aspecte:

1. sub aspectul *utilității bunurilor* adică *al destinației sau alocării* în activitatea economică a elementelor de avere patrimonială, pentru care se folosește noțiunea de *active* (imobilizări necorporale, corporale, financiare, active circulante bănești și materiale etc.);

2. sub aspectul *raporturilor de proprietate* prin care se dobândesc bunurile economice ca obiect de drepturi și obligații, adică sub aspectul modului de *dobândire, proveniență*, pentru care se utilizează noțiunea de *surse* sau *pasive*.

Valoarea bunurilor economice = Valoarea surselor de proveniență, relație cunoscută sub denumirea de ecuația dublei reprezentări. Această dublă reprezentare a patrimoniului se realizează în cadrul unui echilibru permanent cu ajutorul bilanțului care exprimă starea patrimoniului la un moment dat.

Principiul dublei înregistrări a operațiilor economice constă în înregistrarea concomitentă cu aceeași sumă cu ajutorul conturilor a creșterilor și micșorărilor care se produc în volumul și structura bunurilor economice și a surselor de proveniență, cauzate de o operație economică în condițiile menținerii egalității cerută de principiul dublei reprezentări. Dubla înregistrare este determinată de dubla reprezentare prin faptul că și în timpul mișcării și transformării lor elementele patrimoniale sunt privite tot sub dublul aspect al utilității, adică al destinației economice și al surselor de dobândire. Dubla înregistrare constituie o continuare cu alte mijloace (conturile) a tratării operațiilor economice după cerințele principiului dublei reprezentări a patrimoniului.

Principiul calculelor periodice de sinteză

Cunoașterea situației economice și financiare, a rezultatelor obținute de unitățile patrimoniale la sfârșitul unei perioade de gestiune impun efectuarea unor calcule periodice de

sinteză realizate cu ajutorul bilanțelor de verificare, bilanțului, anexa la bilanț și a contului de rezultate.

Principiul patrimoniului închis

Fiecare unitate patrimonială are obligația de-a organiza și conduce contabilitatea unității. În desfășurarea obiectului său de activitate unitatea intră în relații cu alte unități patrimoniale dar operațiile economice se reflectă la fiecare unitate numai din perspectiva acesteia.

Astfel, de exemplu, plata mijloacelor fixe cumpărate este reflectată atât în contabilitatea plătitorului (cumpărător) cât și în contabilitatea beneficiarului (vânzător) cu respectarea principiului dublei înregistrări:

A. PLĂTITOR

SCADE numerarul

SCAD obligațiile față de vânzător

B. BENEFICIAR

CREȘTE numerarul

SCADE dreptul de creanță asupra cumpărătorului

Dacă nu s-ar respecta principiul patrimoniului închis operațiunea s-ar reflecta astfel:

A. PLĂTITOR – scade numerarul

B. BENEFICIAR – crește numerarul.

Aceasta ar face imposibilă delimitarea la nivel microeconomic a patrimoniului și rezultatelor fiecărei unități.

2.2.2. Procedeele metodei contabilității

A. Specifice contabilitatii:

1. BILANTUL
2. CONTUL
3. BALANTA DE VERIFICARE

B. Comune altor discipline economice:

- documentarea
- evaluarea
- calculația
- inventarierea

Test de autoevaluare 2.2.

Intrebari:

1. Definiti principiile dublei reprezentari si a dublei inregistrari in contabilitate a

- operatiunilor economice.
2. Dati un exemplu care sa reflecte aplicarea in contabilitate a principiului patrimoniului inchis.
 3. Din cunostintele dobandite la cursurile de pana acum exemplificati materializarea in contabilitatea organizatiilor publice a principiului calculelor periodice de sinteza.

Raspunsuri:

Răspunsuri și comentarii la testele de autoevaluare

Test de autoevaluare 1.1.

1. Contabilitatea a fost considerată de-a lungul timpului artă, tehnică sau știință iar în prezent unii autori o consideră un limbaj formalizat iar alții o tehnștiință.
2. În funcție de percepția ta asupra abordărilor specialiștilor exprimă o opțiune proprie care să reflecte înțelegerea de către tine a acestor abordări.
3. Argumentele pe baza cărora contabilitatea este considerată știință sunt: are un obiect de studiu, o metodă proprie de cercetare și are utilitate socială.

Test de autoevaluare 1.2.

1. Sistemul informațional economic reprezintă ansamblul informațiilor și fluxurilor informaționale, procedeele și mijloacele de culegere, înregistrare, prelucrare, stocare, transmitere, analiză și valorificare a informațiilor într-o organizație. Elementele SIE sunt informația, circuitul informațional și fluxul informațional
2. Sarcinile evidenței economice sunt: reflectarea proceselor economice și a rezultatelor acestor procese, controlul realizării bugetului de venituri și cheltuieli și compararea lui cu rezultatele efectiv obținute, înregistrarea patrimoniului unităților, determinarea costului producției, a veniturilor și a rezultatelor financiare, furnizarea informațiilor necesare elaborării programelor și bugetelor, urmărirea respectării și aplicării legislației și sursă de informații pentru fundamentarea deciziilor.

Test de autoevaluare 1.3.

1. Contabilitatea are următoarele sarcini: Furnizarea datelor și a informațiilor necesare elaborării programelor de activitate, înregistrarea cronologică a operațiilor economice și financiare, prelucrarea și păstrarea informațiilor cu privire la situația patrimoniului, controlul operațiilor patrimoniale în vederea asigurării integrității patrimoniului, controlul exactității datelor contabile pentru reflectarea reală a patrimoniului pentru care se folosește bilanțul de verificare, furnizarea datelor și informațiilor pentru urmărirea folosirii judicioase a factorilor de producție, furnizarea datelor și informațiilor necesare întocmirii regulate a documentelor de sinteză.
2. Funcțiile contabilității sunt: de înregistrare, de informare, de control gestionar, previzională și juridică
3. Contabilitatea în partida dublă cu dublu circuit.

Test de autoevaluare 2.1.

1. Elementele obiectului contabilității sunt toate elementele patrimoniului adică: bunuri economice, procese economice și relații juridice.

2. Imobilizari corporale: cladiri, mijloace fixe, terenuri, imobilizari in curs (neterminate) si necorporale: brevete, licente, marci, soft-uri, cheltuieli de infiintare
3. In categoria bunurilor economice de natura Stocurilor intra: materii prime, materiale, materiale consumabile, piese de schimb, obiecte de inventar, echipament de protectie, echipament de lucru, productie neterminata, produse finite, semifabricate, marfuri, combustibil etc
4. Procesul de aprovizionare
5. Dreptul de creanta este un drept al unitatii patrimoniale de a pretinde de la terti plata unei sume sau livrarea unui bun. De ex. : dreptul de a pretinde clientilor sa-si plateasca datoriile pentru bunurile cumparate, dreptul de a pretinde unui salariat sa restituie o suma, dreptul de a pretinde unui buget public sa restituie o suma achitata in plus, dreptul de a pretinde actionarilor, asociatilor sa verse capitalul subscris etc
6. Obligatiile constau in plata dividendelor sau restituirea unor sume platite catre unitate si drepturile constau in a pretinde acestora varsarea capitalului subscris.

Test de autoevaluare 2.2.

1. Principiul dublei reprezentari a patrimoniului consta in reflectarea acestuia sub aspectul utilizarilor (Active) si a surselor de provenienta (Pasive). Principiul dublei inregistrari in contabilitate a operatiunilor economice presupune inregistrarea concomitentă cu aceeași sumă cu ajutorul conturilor a creșterilor și micșorărilor care se produc în volumul și structura bunurilor economice și a surselor de proveniență, cauzate de o operație economică în condițiile menținerii egalității cerută de principiul dublei reprezentări a patrimoniului
2. Cumpararea marfurilor de la furnizori se reflecta in contabilitatea Cumparatorului ca o crestere a stocului de marfuri si o crestere a obligatiilor de plata fata de furnizorul de marfa iar in contabilitatea vanzatorului ca o scadere a stocului de marfuri si o crestere a dreptului de creanta. Daca nu s-ar aplica acest principiu operatiunea s-ar reflecta ca o scadere a stocului de marfa in contabilitatea vanzatorului si o crestere a stocului de marfa in contabilitatea cumparatorului.
3. In contabilitatea organizatiilor publice principiul calculelor periodice de sinteza este reflectat in balanta de verificare, bilant, contul de executie bugetara.

Bibliografie:

1. Macarie, F. C., 2004, *Bazele contabilitatii*, editia a III-a, Editura Polirom, Iasi
2. <http://www.apubb.ro/Documents/Macarie/Contabilitatea%20institutiilor%20bucurestene%20-%20zi%20si%20IDD.pdf>

UNITATEA DE ÎNVĂȚARE 2: DOCUMENTAREA ȘI EVALUAREA PATRIMONIULUI

Cuprins

Obiectivele unității de învățare 2

3. DOCUMENTAREA

3.1. Documentele – importanța și întocmirea lor

3.2. Conținutul și clasificarea documentelor

3.3. Tipizarea și verificarea documentelor

4. EVALUAREA PATRIMONIULUI

4.1. Definirea și necesitatea evaluării

4.2. Sistemul de prețuri și tarife

4.3. Forme de evaluare

Răspunsuri și comentarii la testele de autoevaluare

Bibliografie

Obiectivele Unității de învățare 2

La terminarea Unității de învățare cursanții vor fi capabili să:

- Inteleaga importanta documentelor si modul de intocmire
- Stie care sunt elementele comune tuturor documentelor
- Identifice tipurile de documente
- Cunoasca in ce consta verificarea documentelor la inregistrarea in contabilitate
- Defineasca evaluarea si sa stie care sunt formele acesteia
- Stie care sunt preturile utilizate in unitatile patrimoniale si modul de formare al acestora

3. DOCUMENTAREA

3.1. Documentele – importanța și întocmirea lor

Documentele sunt acte scrise întocmite în momentul efectuării operațiilor economice cu scopul de a dovedi îndeplinirea acestor operații.

IMPORTANTA:

- reflectă întreaga activitate a unităților
- leagă organic toate formele evidenței economice constituind una din sursele lor de date
- suport pentru verificarea gestiunilor
- servesc ca bază pentru efectuarea reviziilor
- furnizează organelor de conducere informații în vederea conducerii
- Juridică

Condiții pe care trebuie să le îndeplinească documentele:

- să fie scris clar și citeț pentru a se evita orice posibilitate de interpretare;
- să nu conțină ștersături sau corecturi;
- să fie întocmit la timp;

- să aibă anulate rândurile libere;
- să conțină date exacte și reale;
- suma pentru valori bănești scrisă în cifre și litere.

Rectificarea greșelilor se face în toate exemplarele documentului, prin tăierea cu o linie a textului sau sumei greșite în așa fel încât să se poată citi ceea ce a fost greșit, scriindu-se deasupra textul sau suma corectată. Pe documentul corectat se menționează rectificarea, confirmată prin semnăturile persoanelor care au semnat inițial documentul, menționând și data efectuării ei, pentru a putea recunoaște ușor că modificarea a avut loc în timpul întocmirii documentului și nu mai târziu, și este cunoscută de persoanele care l-au întocmit. La corectarea documentelor care consemnează operații de predare-primire a unor valori materiale este necesară confirmarea prin semnătură a celui care predă și preia. În documentele de casă și de bancă (cecuri, chitanțe, ordin de plată și de încasare etc.) nu se admit corecturi, ele se anulează rămânând în carnetul respectiv, fără să se detașeze.

Dacă la verificarea documentelor se constată erori acestea se aduc la cunoștința persoanelor care le-au întocmit și a celor interesați în operația consemnată în documentul respectiv.

3.2. Conținutul și clasificarea documentelor

Elemente comune pe care trebuie să le conțină toate tipurile de documente:

- denumirea documentului (factură, chitanță, bon de consum etc.);
- antetul, adică denumirea și adresa unității sau organizației care a întocmit documentul sau locul de muncă unde s-a întocmit;
- data întocmirii documentului și numărul de ordine al acestuia;
- indicarea părților care au contribuit la efectuarea operațiilor respective;
- conținutul operației economice sau financiare și justificarea ei;
- etaloanele în care se exprimă obiectul operației în funcție de natura lui (cantitatea, valoarea)
- semnăturile persoanelor care răspund de legalitatea operației consemnate în document și realitatea ei.

Elemente specifice doar anumitor documente

Spre exemplu factura în operațiile de vânzări cuprinde și elemente specifice, ca: menționarea comenzii și a contractului în baza căruia s-au expediat materialele, numărul avizului de expediere întocmit cu ocazia expedierii, contul de la bancă al clientului din care se plătesc materialele cumpărate, respectiv contul furnizorului în care se încasează contravaloarea lor, delegatul, mijlocul de transport, modalitatea de plată.

Studiu individual

Va recomand ca înainte de acontinua studiul sa cititi paragraful 3.2. din Macarie, F. C. Contabilitatea institutiilor bugetare <http://www.apubb.ro/Documents/Macarie/Contabilitatea%20institutiilor%20bugetare%20-%20zi%20si%20IDD.pdf> pentru a intelege mai bine clasificarea care urmeaza.

Clasificarea documentelor se face dupa urmatoarele criterii:

După natura operațiilor economice:

- documente privind activitatea financiar-contabilă
- documente pentru alte activități

După funcția pe care o îndeplinesc:

- documente de dispoziție
- justificative
- mixte
- contabile

După circuitul lor:

- documente interne
- documente externe

După conținut:

- documente primare,
- documente centralizatoare

După regimul de tipărire și folosire:

- documente cu regim special;
- documente fără regim special

După forma de prezentare:

- documente tipizate
- documente netipizate

3.3. Tipizarea și verificarea documentelor

Tipizarea reprezintă elaborarea unor formulare de documente unitare pentru anumite operații economice din cadrul unei ramuri sau din economia națională.

- **formulare comune privind activitatea financiar-contabilă** elaborate de Ministerul Finanțelor
- **formulare specifice** elaborate de ministere, departamente, unități de grup, asociații profesionale sau de către unitatea patrimonială, în funcție de necesități.

Verificarea documentelor este în sarcina persoanelor care le înregistrează în contabilitate și este de mai multe feluri, și anume:

Verificarea formală:

- folosirea modelului de document corespunzător naturii operației consemnate;
- s-au completat toate datele;
- s-au specificat toate elementele necesare pentru redarea integrală a operației;
- dacă documentul corespunde actelor justificative anexate;
- dacă conține semnăturile necesare și nu au avut loc ștersături sau corecturi fără a fi certificate.

Verificarea cifrică: controlul exactității calculelor aritmetice.

Verificarea de fond:

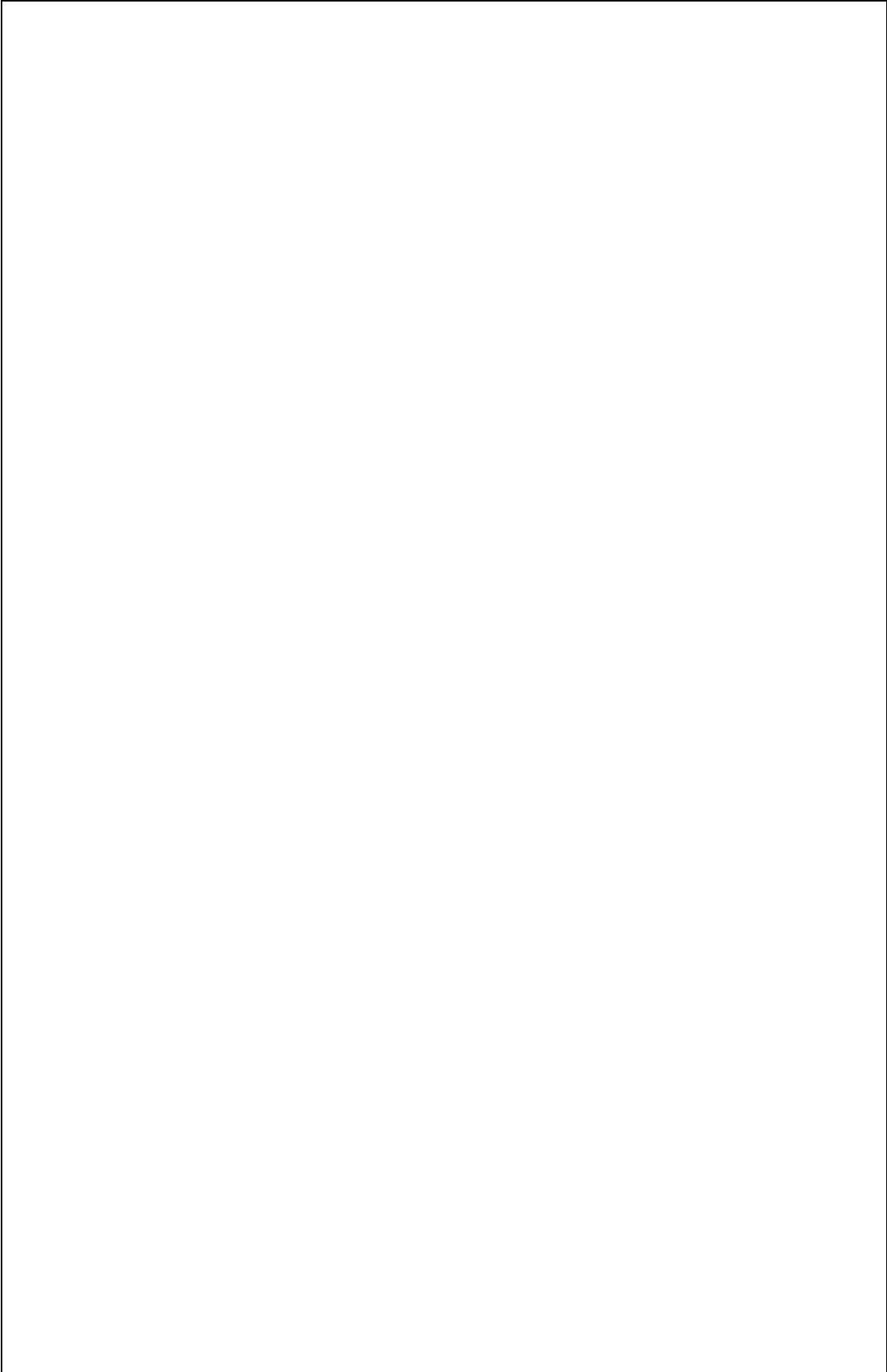
- **Realitate:** operația economică s-a făcut la data, locul și în condițiile prevăzute de document.
- **Necesitatea:** operația înscrisă în document este utilă activității unității și este justificată economic.
- **Oportunitatea:** în momentul respectiv era util sau nu să se efectueze operația consemnată în document.
- **Legalitatea:** operațiile economice nu contravin legislației în vigoare.

Test de autoevaluare 3.1.

Intrebari:

1. Care sunt elementele comune pe care trebuie să le conțină toate documentele?
2. Dați exemplul unui document care trebuie să conțină și alte elemente specifice și enumerați-le
3. În ce constă tipizarea documentelor?
4. Exemplificați documente cu regim special
5. Ce fel de verificare a documentelor fac contabilii înainte de înregistrarea acestora în contabilitate?

Raspunsuri:



4. EVALUAREA PATRIMONIULUI

2.1. Definirea și necesitatea evaluării

Evaluarea reprezintă exprimarea valorică a patrimoniului economic (a bunurilor materiale, creanțelor, obligațiilor, costurilor, veniturilor, rezultatelor financiare și a fiecărei operații economice), folosind prețurile și tarifele.

Evaluarea este legată de celelalte procedee ale contabilității:

- contul
- calculația
- bilanțul

4.2. Sistemul de prețuri și tarife

Prețurile reprezintă echivalentul bănesc al valorii mărfurilor (bunurilor) ce fac obiectul schimbului pe piață, negociat și acceptat de cumpărător și vânzător.

Tarifele reprezintă echivalentul bănesc al valorii lucrărilor executate și serviciilor prestate.

1. Prețurile producătorilor

- **Prețuri de producție** (în industrie și activități manufacturiere)
- **Prețuri de deviz** (pentru lucrările de construcții-montaj)
- **Prețuri de contractare și achiziție** (agricultură)

Structură:

- **Costul de producție** (costul de achiziție al materiilor prime și materialelor consumate; cheltuielile de prelucrare a materiilor prime; cheltuielile indirecte de producție și cheltuielile de administrație și conducere);
- **cheltuielile de desfacere (livrare);**
- **profitul producătorului;**
- **accizele pentru unele bunuri.**

2. Prețurile importatorilor (bunuri și mărfuri din import)

Structură:

- **prețul extern** de import al bunului, transformat în lei la cursul oficial de schimb de la data intrării în vamă;
- **cheltuielile de transport și asigurare** pe parcursul extern în devize, transformate în lei;
- **taxele și comisioanele vamale;**
- **accizele;**

- **marja importatorului**

3. Prețurile comercianților

Prețurile de vânzare cu ridicata

- prețul de producție sau prețul importatorului
- adaosul comercial al verigii cu ridicata

Prețurile de vânzare cu amănuntul

- prețul de vânzare cu ridicata
- adaosul comercial
- taxa pe valoarea adăugată

4.3. Forme de evaluare

1. **Evaluarea curentă** care este practică la înregistrarea operațiilor economice în contabilitate, pe tot parcursul desfășurării activității, fiind numită și *evaluare contabilă*. Aceasta se face la valoarea de intrare a bunurilor în patrimoniu, stabilită în funcție de modul de dobândire a bunului respectiv.

2. **Evaluarea periodică** se efectuează în două momente:

- la inventarierea elementelor patrimoniale denumită și *evaluare de inventar*;
- cu prilejul raportării anuale numită *evaluare bilanțieră*.

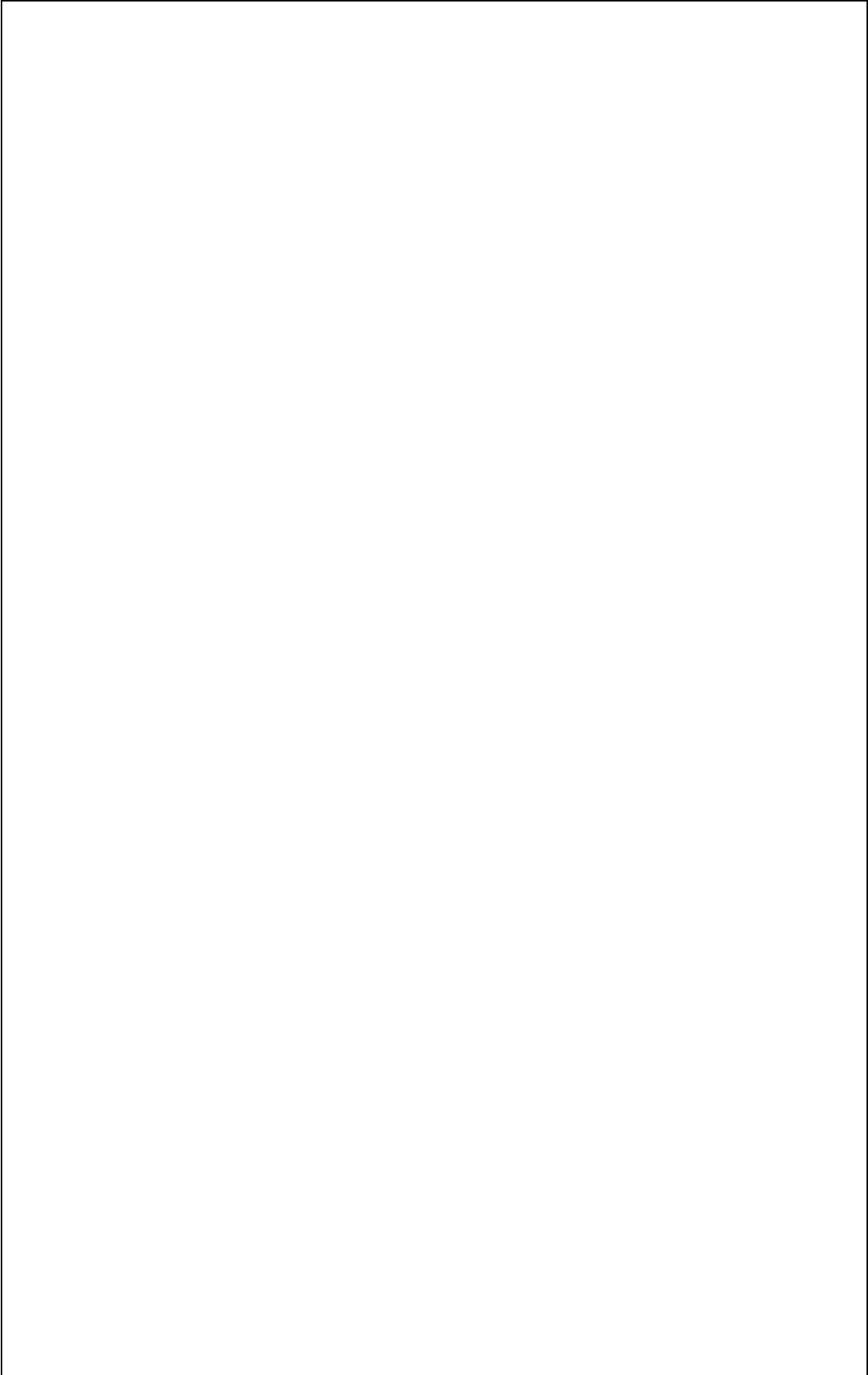
3. **Reevaluarea** constă într-o nouă evaluare a elementelor patrimoniale, operație în cadrul căreia valorile contabile sunt înlocuite cu valorile actuale determinate în funcție de prețurile pieței sau cu noile valori de utilitate.

Test de autoevaluare 4.1.

Intrebari:

1. Cum se formează prețul producătorului?
2. Cum se formează prețul cu amănuntul?
3. Ce este reevaluarea?
4. Exemplificați modul de evaluare al unui element patrimonial la bilanț

Raspunsuri:



Răspunsuri și comentarii la testele de autoevaluare

Test de autoevaluare 3.1.

1. Elementele comune pe care trebuie sa le contina toate documentele sunt: **denumirea** documentului (factură, chitanță, bon de consum etc.) , **antetul**, adică denumirea și adresa unității sau organizației care a întocmit documentul sau locul de muncă unde s-a întocmit, **data** întocmirii documentului și **numărul de ordine** al acestuia, **părțile** care au contribuit la efectuarea operațiilor respective, **conținutul** operației economice sau financiare și justificarea ei, **etaloanele** în care se exprimă obiectul operației , **semnăturile** persoanelor care reprezinta unitatea.
2. vezi pg. 31
3. Tipizarea documentelor reprezintă elaborarea unor formulare de documente unitare pentru anumite operații economice din cadrul unei ramuri sau din economia națională.
4. Documente cu regim special sunt factura, avizul de expeditie, chitanta, monetarul
5. Inainte de inregistrarea documentelor in contabilitate contabilii fac o verificare a formei, cifrica si de fond a documentelor.

Test de autoevaluare 4.1.

1. Pretul producatorului este format din costul de productie, profit, accize si cheltuieli de livrare sau desfacere
2. Pretul cu amanuntul se formeaza din pretul cu ridicata/pretul de productie/pretul importatorului la care se adauga adaosul comercial si TVA.
3. Reevaluarea reprezinta o nouă evaluare a elementelor patrimoniale, operație în cadrul căreia valorile contabile sunt înlocuite cu valorile actuale determinate în funcție de prețurile pieței sau cu noile valori de utilitate.
4. Alegeti un element patrimonial din categoria bunurilor, drepturilor sau obligatiilor si care ar putea sa aiba alta valoare decat cea din contabilitate sau care trebuie scazut din diferite cauze din patrimoniu. Spre exemplu o marfa a carui pret este mare si nu se poate vinde.

Bibliografie:

1. Macarie, F. C., 2004, *Bazele contabilitatii*, editia a III-a, Editura Polirom, Iasi
2. <http://www.apubb.ro/Documents/Macarie/Contabilitatea%20institutiilor%20buetare%20-%20zi%20si%20IDD.pdf>

UNITATEA DE ÎNVĂȚARE 3: BILANȚUL, CONTUL, INVENTARIEREA PATRIMONIULUI ȘI BALANȚA DE VERIFICARE

Cuprins

Obiectivele unității de învățare 3

5. BILANȚUL ȘI CONTUL

5.1. Bilanțul contabil

5.1.1. Noțiunea de bilanț contabil

5.1.2. Teorii despre bilanț

5.1.3. Influența operațiilor economice asupra bilanțului

5.1.4. Studiu de caz nr.1 privind influența operațiilor economice asupra bilanțului

5.2. Contul

5.2.1. Noțiunea, necesitatea și conținutul economic al contului

5.2.2. Funcțiile contului

5.2.3. Structura și forma contului

5.2.4. Regulile de funcționare ale conturilor

5.2.5. Dubla înregistrare și corespondența conturilor

5.2.6. Analiza contabilă a operațiilor economice

5.2.7. Formula contabilă

5.2.8. Clasificarea conturilor

5.2.9. Normalizarea contabilității în România

6. INVENTARIEREA PATRIMONIULUI

6.1. Definirea, necesitatea și funcțiile inventarierii

6.2. Tipuri de inventariere

6.3. Organizarea inventarierii

6.3.1. Pregătirea inventarierii

6.3.2. Realizarea propriu-zisă a inventarierii

6.3.3. Stabilirea și valorificarea rezultatelor inventarierii

7. BALANȚA DE VERIFICARE

7.1. Definirea, conținutul și funcțiile balanței de verificare

7.2. Tipuri de balanțe de verificare

7.3. Realizarea balanței de verificare

7.4. Erori de înregistrare contabilă identificabile cu ajutorul balanței de verificare

Răspunsuri și comentarii la testele de autoevaluare

Lucrarea de verificare 1

Bibliografie

Obiectivele Unității de învățare 3

La terminarea Unității de învățare cursanții vor fi capabili să:

- Cunoască conținutul bilanțului și modificările pe care operațiunile economice le produc asupra bilanțului
- Ce este contul, conținutul economic și structura contului
- Înțeleagă regulile de funcționare ale conturilor, să facă analiză contabilă a operațiunilor economice și să redacteze formula contabilă
- Știe ce este inventarierea, tipurile de inventariere și cum este organizată inventarierea
- Întocmească o balanță de verificare și să știe care este conținutul și funcțiile acesteia

5. BILANȚUL ȘI CONTUL

5.1. Bilanțul contabil

5.1.1. Noțiunea de bilanț contabil

Averea organizațiilor se reflectă în contabilitate sub dublu aspect (principiului dublei reprezentări a patrimoniului):

1. concret, material, al destinației și utilității bunurilor = **active** patrimoniale;
2. modul de dobândire = **pasive** patrimoniale.

***Bilanțul** reprezintă un procedeu al metodei contabilității prin care se reflectă principiul dublei reprezentări a averii unităților patrimoniale.*

Bilanțul are două părți și anume Activ și Pasiv:

- Denumirea de **Activ** provine din trăsătura bunurilor economice de-a fi supuse permanent modificărilor și transformărilor determinate de circuitul economic B-M-B, ca urmare a operațiilor de aprovizionare, producție și desfacere, ceea ce le dă un caracter activ.
- Denumirea de **Pasiv** provine de la caracteristica surselor de proveniență care nu-și schimbă volumul și structura de sine

stător ci ca efect instantaneu al mișcărilor și transformărilor bunurilor economice. Pasivele au un caracter static, pasiv.

Bilantul sistematizeaza elementele patrimoniale pe trei trepte, astfel:

- **Grupa:** prima treaptă de generalizare a elementelor patrimoniale după criterii generale. De ex.: grupa active immobilizate, active circulante, capitaluri proprii etc.;
- **Capitolul:** a doua treaptă de generalizare structurează grupele pe criterii mai analitice. De ex.: grupa active immobilizate are capitolele: imobilizări necorporale, imobilizări corporale, imobilizări financiare;
- **Postul bilanțier:** elemente patrimoniale caracteristice, definite de sine stător. De exemplu: mijloace fixe, capital social, furnizori etc.

Studiu individual

Va recomand ca înainte de a continua studiul sa cititi paragraful 5.1.2. din Macarie, F. C. Contabilitatea institutiilor bugetare <http://www.apubb.ro/Documents/Macarie/Contabilitatea%20institutiilor%20bugetare%20-%20zi%20si%20IDD.pdf> pentru a intelege mai bine teoriile despre bilant.

5.1.2. Teorii despre bilanț

1. Concepția juridică definește bilanțul ca situație a patrimoniului și explică conținutul activului ca fiind constituit din totalitatea drepturilor de proprietate și a drepturilor de creanță, iar conținutul pasivului ca fiind dat de capitalurile proprii și totalitatea datoriilor (obligațiilor)

2. Concepția economică considera activul un ansamblu de utilizări si pasivul un ansamblu de resurse (surse)

3. Concepția financiară arata în ce măsură unitatea este capabilă, ca urmare a activelor pe care le posedă să-și achite datoriile la scadență.

Lichiditatea definește capacitatea în timp a activelor de a se transforma în bani.

Exigibilitatea exprimă termenul la care o anumită datorie devine scadentă la plată.

- Criteriul *lichidității și exigibilității crescătoare* - sistemul contabil continental (european)
- Ordinea *descrescătoare a lichidității și exigibilității* - sistemului contabil anglo-saxon.

Test de autoevaluare 5.1.

Intrebari:

1. Ce este bilantul?
2. Care sunt partile bilantului?
3. Care sunt treptele de sistematizare ale elementelor patrimoniale in bilant?
Exemplificati.
4. Enumerati teoriile despre bilant.

Raspunsuri:

5.1.3. Influența operațiilor economice asupra bilanțului

PERMUTATIVE SAU DE STRUCTURĂ

- operații economice care determină creșterea unui post de activ concomitent cu micșorarea unui alt post de activ cu aceeași sumă (P1)

$$A + \Delta ai - \Delta ai = P$$

- operații economice care determină creșterea unui post de Pasiv concomitent cu micșorarea unui alt post de Pasiv cu aceeași sumă (P2)

$$A = P - \Delta pi + \Delta pi$$

MODIFICATOARE SAU DE VOLUM

- operații economice care determină creșterea unui post de Activ concomitent cu creșterea unui post de Pasiv cu aceeași sumă (M1)

$$A + \Delta ai = P + \Delta pi$$

- operații economice care determină scăderea unui post de Activ concomitent cu scăderea unui post de Pasiv cu aceeași sumă (M2)

$$A - \Delta ai = P - \Delta pi$$

Studiu de caz nr.1 privind influența operațiilor economice asupra bilanțului

SC MODEL SRL prezintă la 31 decembrie 2010 următorul bilanț sintetic:

Tabelul 1

Bilanț la 31.12.2000			
Activ		Pasiv	
Denumirea posturilor	Suma	Denumirea posturilor	Suma
a1 Mijloace fixe	10.000	p1 Capital social	15.000
a2 Clienți	5.000	p2 Furnizori	2.000
a3 Casa	500	p3 Credite bancare	3.000
a4 Conturi la bănci	4.500	pe termen scurt	
Total Activ	20.000	Total Pasiv	20.000

În luna ianuarie 2010 au loc următoarele operații economice:

Operația 1. Se încasează de la Clientul SC "Clientul" SRL suma de 1.000 lei în contul curent de la bancă.

Ca urmare a acestei operații au loc următoarele modificări: creșterea disponibilului din contul de la bancă cu suma de 1.000 lei adică de la 4.500 lei la 5.500 lei (4.500 lei + 1.000 lei) diminuarea drepturilor firmei de-a încasa de la clienții săi cu 1.000 lei adică de la 5.000 lei la

4.000 lei (5.000 lei – 1.000 lei). În consecință se modifică cu aceeași sumă două posturi bilanțiere din Activul bilanțului, respectiv “Conturi la bănci” crește cu 1.000 lei și “Clienți” scade cu 1.000 lei. Bilanțul după operația 1 este redat în tabelul 2.

Tabelul 2

Bilanț după operația 1			
Activ		Pasiv	
Denumirea posturilor	Suma	Denumirea posturilor	Suma
a1 Mijloace fixe	10.000	p1 Capital social	15.000
a2 Clienți (5.000–1.000)	4.000	p2 Furnizori	2.000
a3 Casa	500	p3 Credite bancare pe termen scurt	3.000
a4 Conturi la bănci (4.500+1.000)	5.500		
Total Activ	20.000	Total Pasiv	20.000

Se observă că operația 1 a produs modificări numai în activul bilanțului în sensul creșterii unui post de activ, a scăderii unui alt post de activ cu aceeași sumă, total activ rămânând neschimbat și egal cu total pasiv. Dacă notăm cu A activul, cu P pasivul, cu a_i și p_i posturile bilanțiere și cu Δ mărimea modificării putem transpune acest tip de modificare în următoarea formulă:

$$A + \Delta a_4 - \Delta a_2 = P, \text{ adică,}$$

$$20.000 + 1.000 - 1.000 = 20.000$$

Formula de tipul I de modificare bilanțieră (P1) este:

$$\boxed{A + \Delta a_i - \Delta a_j = P} \quad (F1)$$

unde: $i=1,n$

Operația 2. Se plătește furnizorului SC “Furnizorul” SRL suma de 1.500 lei dintr-un credit pe termen scurt acordat de bancă.

Această operație produce următoarele modificări: scade datoria față de furnizori cu suma de 1.500 lei de la 2.000 lei la 500 lei (2.000 lei – 1.500 lei) și crește obligația firmei față de bancă cu 1.500 lei, adică de la 3.000 lei la 4.500 lei (3.000 lei + 1.500 lei). În consecință se vor modifica două posturi bilanțiere din Pasivul bilanțului respectiv “Furnizori” și “Credite bancare pe termen scurt” primul în sensul scăderii și al doilea în sensul creșterii, cu aceeași sumă 1.500 lei. Bilanțul după operația 2 este redat în tabelul 3.

Tabelul 3

Bilanț după operația 2			
Activ		Pasiv	
Denumirea posturilor	Suma	Denumirea posturilor	Suma
a1 Mijloace fixe	10.000	p1 Capital social	15.000
a2 Clienți	4.000	p2 Furnizori	500

a3 Casa	500	(2.000-1.500)	
a4 Conturi la bănci	5.500	p3 Credite bancare pe termen scurt (3.000+1.500)	4.500
Total Activ	20.000	Total Pasiv	20.000

Se observă că operația 2 a produs modificări numai în Pasivul bilanțului în sensul creșterii unui post de Pasiv și a scăderii concomitente și cu aceeași sumă a unui alt post de Pasiv, total Pasiv rămânând neschimbat și egal cu total Activ. Dacă folosim același sistem de notare putem transpune acest tip de modificare în următoarea formulă:

$$A = P - \Delta p_2 + \Delta p_3, \text{ adică}$$

$$20.000 = 20.000 - 1.500 + 1.500$$

Formula de tipul II de modificare bilanțieră (P2) va fi:

$$A = P - \Delta p_i + \Delta p_i, \text{ unde } i = \overline{1, n} \quad (F2)$$

Operația 3. Se cumpără de la un furnizor un mijloc fix în valoare de 10.000 lei.

Această operație produce următoarele modificări: crește valoarea mijloacelor fixe din patrimoniul firmei cu suma de 10.000 lei de la 10.000 lei la 20.000 lei (10.000 lei + 10.000 lei) și cresc obligațiile firmei față de furnizori cu 10.000 lei de la 500 lei la 10.500 lei (500 lei + 10.000 lei). Drept urmare se vor modifica două posturi bilanțiere "Mijloace fixe" și "Furnizori" situate în cele două părți opuse ale bilanțului, Activ și Pasiv, cu aceeași sumă, în sensul creșterii.

Bilanțul după această operație este redat în tabelul 4.

Tabelul 4

Bilanț după operația 3			
Activ		Pasiv	
Denumirea posturilor	Suma	Denumirea posturilor	Suma
a1 Mijloace fixe (10.000+10.000)	20.000	p1 Capital social	15.000
a2 Clienți	4.000	p2 Furnizori (500+10.000)	10.500
a3 Casa	500	p3 Credite bancare	4.500
a4 Conturi la bănci	5.500	pe termen scurt	
Total Activ	30.000	Total Pasiv	30.000

Analizând bilanțul se observă că această operație a produs modificări atât în mărimea și componența bunurilor economice din Activ cât și a surselor economice din Pasiv. Creșterii valorii mijloacelor fixe din Activul bilanțului cu 10.000 lei îi corespunde o creștere a sursei acestora din Pasivul bilanțului cu aceeași sumă. În același timp se produce o creștere a totalului bilanțului cu 10.000 lei, dar cu păstrarea egalității dintre cele două părți ale sale Activ și Pasiv. Aceasta se datorează principiului dublei reprezentări a patrimoniului adică oricărei creșteri de bunuri economice îi

corespunde o creștere concomitentă și cu aceeași sumă a surselor de formare.

Acest tip de modificare se poate transpune astfel:

$$A + \Delta a_1 = P + \Delta p_2, \text{ adică}$$

$$20.000 + 10.000 = 20.000 + 10.000$$

Formula de tipul III de modificare bilanțieră (M1) va fi:

$$\boxed{A + \Delta a_i = P + \Delta p_i} \quad \text{unde } i = \overline{1, n} \quad (F3)$$

Operația 4. Se plătesc cu ordin de plată din contul curent deschis la bancă furnizori în valoare de 5.000.000 lei.

Această operație produce modificările următoare: scade disponibilul firmei din contul curent de la bancă cu suma de 5.000 lei de la 5.500 lei la 500 lei (5.500 lei – 5.000 lei) și scad obligațiile firmei față de furnizorii săi cu 5.000 lei de la 10.500 lei la 5.500 lei (10.500 lei – 5.000 lei). În consecință se vor modifica două posturi bilanțiere “Conturi la bănci” și “Furnizori” situate în cele două părți ale bilanțului, cu aceeași sumă, în sensul scăderii.

Bilanțul după operația 4 este cel redat în tabelul 5.

Tabelul 5

Bilanț			
După operația 4			
Activ		Pasiv	
Denumirea posturilor	Suma	Denumirea posturilor	Suma
a1 Mijloace fixe	20.000	p1 Capital social	15.000
a2 Clienți	4.000	p2 Furnizori	5.500
a3 Casa	500	(10.500-5.000)	
a4 Conturi la bănci (5.500-5.000)	500	p3 Credite bancare pe termen scurt	4.500
Total Activ	25.000	Total Pasiv	25.000

Se observă că această operație a produs modificări atât în structura și mărimea elementelor patrimoniale din Activ cât și a celor din Pasiv. Activele circulante bănești au scăzut cu 5.000 lei concomitent cu scăderea resurselor economice de natura Furnizorilor din Pasiv cu aceeași sumă. În același timp se produce o scădere a totalului bilanțului cu 5.000 lei, dar cu păstrarea egalității bilanțiere dintre cele două părți Activ și Pasiv.

Acest tip de modificare poate fi generalizată astfel:

$$A - \Delta a_4 = P - \Delta p_2, \text{ adică}$$

$$30.000 - 5.000 = 30.000 - 5.000$$

Formula de tipul IV de modificare bilanțieră (M2) este:

$$\boxed{A - \Delta a_i = P - \Delta p_i} \quad \text{unde } i = \overline{1, n} \quad (F4)$$

Operațiile economice din Studiul de caz nr. 1 au produs de fiecare dată modificări în doar două posturi bilanțiere, fiind operații simple. Operațiile bilanțiere complexe modifică mai mult de două posturi bilanțiere, însă conținutul lor este analizat ca și în cazul operațiilor simple deoarece orice operație complexă poate fi descompusă în mai multe operații simple cărora li se aplică raționamentul de mai sus.

Din studiul de caz nr. 1 se desprind două concluzii sintetice care permit gruparea tuturor operațiilor posibile în 2 (două) categorii, funcție de felul în care produc modificări asupra bilanțului, și anume:

A. Dacă operațiile economice modifică posturi dintr-o singură parte a bilanțului (Activ sau Pasiv), totalul bilanțului rămâne neschimbat. Operația economică determină modificări doar în structura activelor (dacă se modifică posturi din Activ) sau doar în structura pasivelor (dacă se modifică posturi din Pasiv). Deoarece are loc doar o mutare a valorii operației economice dintr-un tip de element patrimonial în altul, fără a modifica totalul bilanțului, aceste operații se numesc **PERMUTATIVE SAU DE STRUCTURĂ (P1 și P2)**.

B. Dacă operațiile economice modifică posturi din ambele părți ale bilanțului (și Activ și Pasiv), totalul bilanțului se modifică în sensul creșterii sau scăderii cu aceeași sumă cu care cresc sau scad elementele patrimoniale. Deoarece are loc o modificare (creștere sau scădere) atât a activelor (posturi bilanțiere din Activ) cât și a pasivelor (posturi bilanțiere din Pasiv), cu creșterea sau micșorarea corespunzătoare a totalului bilanțului, aceste operații se numesc **MODIFICATOARE SAU DE VOLUM (M1 și M2)**.

Test de autoevaluare 5.2.

Intrebari:

1. Ce modificari pot produce operatiile economice asupra bilantului?
2. Plecand de la bilantul final din Studiul de caz nr. 1 (Tabelul 5) si folosindu-va de modul de lucru din Studiul de caz nr. 1, intocmiti bilanturile dupa urmatoarele operatii economice:
 - a) Se ridica din banca cu CEC pentru ridicare de numerar 500 lei si se depun in caserie
 - b) Se cumpara cu factura marfuri de la furnizori in valoare de 5.000 lei
 - c) Se vand marfuri pe baza de factura in valoare de 3.000 lei

Bilanț După operația 3			
Activ		Pasiv	
Denumirea posturilor	Suma	Denumirea posturilor	Suma
Total Activ		Total Pasiv	

Bilanț După operația 4			
Activ		Pasiv	
Denumirea posturilor	Suma	Denumirea posturilor	Suma
Total Activ		Total Pasiv	

5.2. Contul

Studiu individual

Va recomand ca înainte de a continua studiul sa cititi paragraful 5.2.1. din Macarie, F. C. Contabilitatea institutiilor bugetare <http://www.apubb.ro/Documents/Macarie/Contabilitatea%20institutiilor%20bugetare%20-%20zi%20si%20IDD.pdf> pentru a intelege mai bine necesitatea contului

5.2.1. Noțiunea, necesitatea și conținutul economic al contului

Contul este un procedeu al metodei contabilității care permite urmărirea schimbărilor succesive care se produc asupra unui element patrimonial, precum și existența și mărimea acestuia la un moment dat.

- *La începutul perioadei de gestiune:* posturile bilanțiere sunt preluate, în contabilitatea curentă, ca și conturi. Astfel, fiecare post din Activ și fiecare post din Pasiv este preluat într-un cont cu suma care le este atașată în bilanț, sumă care în cont devine existent inițial.
- *La sfârșitul perioadei de gestiune:* fiecărui cont i se stabilește existentul final care se preia apoi în bilanț în posturile bilanțiere de activ sau pasiv

Contul ține socoteala scrisă a existentului la un moment dat și a evoluției mărimii fiecărui element patrimonial

5.2.2. Funcțiile contului

A. Funcții pe care le îndeplinesc anumite conturi:

- *Funcția statistică*
- *Funcția de calculație*
- *Funcția de control*

B. Funcții pe care le îndeplinesc toate conturile:

- *Funcția economică*
- *Funcția de grupare*
- *Funcția de calcul*
- *Funcția de sistematizare*
- *Funcția contabilă*

Studiu individual

Va recomand ca înainte de a continua studiul sa cititi paragraful 5.2.3. din Macarie, F. C. Contabilitatea institutiilor bugetare <http://www.apubb.ro/Documents/Macarie/Contabilitatea%20institutiilor%20bugetare%20-%20zi%20si%20IDD.pdf> pentru a intelege mai bine structura contului.

5.2.3. Structura și forma contului

STRUCTURA

1. *Titlul contului*
2. *Părțile contului:* Debit (D) si Credit (C)
3. *Rulajul (mișcarea) contului (R)*
4. *Total sume (Ts)*
5. *Data și explicația operației economice*
6. *Soldul contului (S)*
sold inițial (Si)
sold final (Sf)

FORMA: *bilaterală sau unilaterală*

Studiu de caz nr. 2 privind legătura bilanț-cont, cont-bilanț și structura contului

SC MODEL SRL prezintă la 01 ianuarie 2010 următorul bilanț inițial.

Bilanț inițial			
La data de 01 ianuarie 2010			
Activ		Pasiv	
Denumirea posturilor	Suma	Denumirea posturilor	Suma
Mijloace fixe	10.000.000	Capital social	5.000.000
Materiale	1.000.000	Furnizori	10.000.000
Cont curent	8.000.000	Credite bancare	5.000.000
Casa	1.000.000		
Total Activ	20.000.000	Total Pasiv	20.000.000

La 01 ian.2010 în contabilitatea curentă se preiau soldurile inițiale în conturi din posturile bilanțiere astfel:

D	Mijloace fixe	C	D	Capital social	C
Si	10.000.000		Si	5.000.000	
R _D	0	R _C 0	R _D	0	R _C 0
T _{SD}	0	T _{SC} 0	T _{SD}	0	T _{SC} 5.000.000
S _{FD}	10.000.000			S _{FC}	5.000.000

D		Materiale		C		D		Furnizori		C	
Si	1.000.000					(1)	500.000	Si	10.000.000		
(3)	2.000.000					(4)	1.000.000	(3)	2.000.000		
R _D	2.000.000		R _C	0		R _D	1.500.000	R _C	2.000.000		
T _{SD}	3.000.000		T _{SC}	0		T _{SD}	0	T _{SC}	12.000.000		
S _{FD}	3.000.000							S _{FC}	10.500.000		

D		Cont curent		C		D		Credite bancare		C	
Si	8.000.000		2.000.000	(2)				Si	5.000.000		
R _D	0		R _C	2.000.000				(4)	1.000.000		
T _{SD}	8.000.000		T _{SC}	2.000.000		R _D	0	R _C	1.000.000		
S _{FD}	1.000.000					T _{SD}	0	T _{SC}	6.000.000		
								S _{FC}	6.000.000		

D		Casa		C	
Si	1.000.000		500.000	(1)	
(2)	2.000.000				
R _D	2.000.000		R _C	500.000	
T _{SD}	3.000.000		T _{SC}	500.000	
S _{FD}	2.500.000				

În luna ianuarie au loc următoarele operații economice:

Operația 1: Se plătește furnizorului S.C. "Gama" S.R.L. din caserie, pe bază de chitanță suma de 500.000 lei.

Această operație determină o scădere a postului (contului) "Casa" și o scădere a postului (contului) "Furnizori" cu suma de 500.000 lei ($A - X = P - X$)

Operația 2: Se ridică din contul curent de la bancă cu CEC pentru ridicare de numerar suma de 2.000.000 lei.

Această operație determină o scădere a postului (contului) "Cont curent" și o creștere a postului (contului) "Casa" cu suma de 2.000.000 lei ($A - X + X = P$)

Operația 3: Se cumpără cu factură de la furnizorul S.C. "Beta" S.R.L. materiale în valoare de 2.000.000 lei.

Această operație determină o creștere a postului (contului) "Materiale" și o creștere a postului (contului) "Furnizori" cu suma de 2.000.000 lei ($A + X = P + X$)

Operația 4: Se plătește furnizorului S.C. "Beta" S.R.L., din credite bancare, suma de 1.000.000 lei.

Această operație determină o scădere a postului (contului) "Furnizori" și o creștere a postului (contului) "Credite bancare" cu suma de 1.000.000 lei ($A = P - X + X$)

Aceste mișcări determină modificări asupra conturilor de natura creșterilor și descreșterilor. Creșterile vor fi înregistrate în conturi de aceeași parte cu existentul (soldul) inițial preluat din bilanț, iar scăderile pe partea opusă celei în care s-au înregistrat soldul inițial și creșterile. Redăm mai jos situația centralizatoare a mișcărilor în conturi:

ACTIV	Creșteri	Scăderi
Mijloace fixe	-	-

Materiale	2.000.000	-
Cont curent	-	2.000.000
Casa	<u>2.000.000</u>	<u>500.000</u>
Total:	4.000.000	2.500.000
PASIV		
Capital social	-	-
Furnizori	2.000.000	500.000
Credite bancare	<u>1.000.000</u>	<u>1.000.000</u>
Total:	3.000.000	1.500.000

Situația conturilor din ACTIV este:

Solduri inițiale totale: 20.000.000

Creșteri totale: 4.000.000

Scăderi totale: 2.500.000

Ecuția contabilă este:

Solduri finale = Solduri inițiale + Creșteri – Scăderi

Solduri finale = 20.000.000 + 4.000.000 – 2.500.000

Solduri finale = 21.500.000

Situația conturilor din PASIV este:

Solduri inițiale totale: 20.000.000

Creșteri totale: 3.000.000

Scăderi totale: 1.500.000

Ecuția contabilă este:

Solduri finale = Solduri inițiale + Creșteri – Scăderi

Solduri finale = 20.000.000 + 3.000.000 – 1.500.000

Solduri finale = 21.500.000

Se observă că egalitatea bilanțieră se menține, adică:

Total solduri finale Activ = Total solduri finale Pasiv

21.500.000 = 21.500.000

Soldurile finale ale conturilor sunt preluate la sfârșitul perioadei de gestiune în bilanț. Bilanțul final (de închidere) la 31 ianuarie 2010 este redat mai jos:

Bilanț final			
La data de 31 ianuarie 2010			
Activ		Pasiv	
Denumirea posturilor	Suma	Denumirea posturilor	Suma
Mijloace fixe	10.000.000	Capital social	5.000.000
Materiale	3.000.000	Furnizori	10.500.000
Cont curent	6.000.000	Credite bancare	6.000.000
Casa	2.500.000		
Total Activ	21.500.000	Total Pasiv	21.500.000

Se observă că în bilanț este reflectată situația patrimoniului la un moment dat (static) pe când în conturi se vede evoluția situației patrimoniului (existent inițial, mișcări și existent final) într-o perioadă de gestiune (dinamica).

Test de autoevaluare 5.3.

Intrebari:

1. Definiti Contul ca procedeu al metodei contabilitatii.
2. Care sunt functiile pe care le indeplinesc toate conturile?
3. In ce consta functia economica a conturilor?
4. Care sunt elementele componente ale contului?
5. Care sunt partile contului?
6. Ce este Rulajul contului si de cate feluri este?
7. Cum se determina Soldul final al unui cont?
8. Rulajul unui cont poate fi egal cu Total sume ale acelu cont?

Raspunsuri:

5.2.4. Regulile de funcționare a conturilor

Studiu individual

Va recomand ca înainte de a continua studiul sa cititi paragraful 5.2.4. din Macarie, F. C. Contabilitatea institutiilor bugetare <http://www.apubb.ro/Documents/Macarie/Contabilitatea%20institutiilor%20bugetare%20-%20zi%20si%20IDD.pdf> pentru a intelege mai bine regulile de functionare ale conturilor.

Regula de funcționare privind înregistrarea existențelor inițiale:

1. Conturile de activ încep să funcționeze prin debitare. Se debitează cu existențele de elemente patrimoniale (active) preluate din activul bilanțului.
2. Conturile de pasiv încep să funcționeze prin creditare. Se creditează cu existențele de elemente patrimoniale (pasive) preluate din pasivul bilanțului.

Regula de funcționare privind înregistrarea creșterilor elementelor patrimoniale

1. Conturile de Activ se mai debitează cu intrările, creșterile, majorările elementelor patrimoniale de Activ.
2. Conturile de Pasiv se mai creditează cu intrările, creșterile, majorările elementelor patrimoniale de Pasiv.

Regula de funcționare privind înregistrarea scăderilor elementelor patrimoniale

1. Conturile de Activ se creditează cu micșorările, scăderile, diminuările elementelor patrimoniale de Activ (active).
2. Conturile de Pasiv se debitează cu micșorările, scăderile, diminuările elementelor patrimoniale de Pasiv (pasive).

REGULA DE FUNCȚIONARE A CONTURILOR DE ACTIV

Conturile de Activ încep să funcționeze prin debitare. Se debitează cu existentul sau soldul inițial preluat din activul bilanțului și cu creșterile ulterioare ale activelor și se creditează cu reducerile activelor. Soldul lor poate fi Debitor sau zero.

REGULA DE FUNCȚIONARE A CONTURILOR DE PASIV

Conturile de Pasiv încep să funcționeze prin creditare. Se creditează cu existentul sau soldul inițial preluat din pasivul bilanțului și cu creșterile ulterioare ale pasivelor și se debitează cu reducerile pasivelor. Soldul lor poate fi Creditor sau zero.

5.2.5. Dubla înregistrare și corespondența conturilor

Dubla înregistrare constă în operarea simultană și cu aceeași sumă, în conturi, a creșterilor și scăderilor care se produc în componența și structura patrimoniului ca urmare a producerii operațiilor economice.

Conturile corespondente sunt:

de activ – operația produce modificări de tipul:

$$\mathbf{A + X - X = P}$$

de pasiv – operația produce modificări de tipul:

$$\mathbf{A = P + X - X}$$

de activ și de pasiv – operația produce modificări de tipul:

$$\mathbf{A + X = P + X \text{ sau } \mathbf{A - X = P - X}}$$

5.2.6. Analiza contabilă a operațiilor economice

Analiza contabilă este o metodă de cercetare a conținutului economic al operației economice consemnată în documente justificative, în scopul determinării tipului de modificări (creșteri, scăderi) pe care le produce asupra elementelor patrimoniale (active, pasive), a conturilor corespondente și a părții acestora (debit, credit) în care se va înregistra operația economică.

Etapetele analizei contabile sunt:

1. stabilirea conținutului economic al operației ce urmează a se înregistra (vânzare, cumpărare, plată, încasare, cheltuială etc.) respectiv natura operației;
2. determinarea tipului de modificare bilanțieră pe care operația economică o produce în bilanț;
3. stabilirea posturilor bilanțiere, respectiv a conturilor în care se înregistrează modificările produse de operația economică;
4. aplicarea regulilor generale de funcționare a conturilor pentru stabilirea contului care se debitează și a celui care se creditează;
5. redactarea formulei contabile.

5.2.7. Formula contabilă

Formula contabilă este o modalitate grafică de exprimare cu ajutorul conturilor a operațiilor economice pe baza principiilor dublei reprezentări a patrimoniului și a dublei înregistrări în conturi a modificărilor bilanțiere.

Elementele formulei contabile:

1. denumirea sau simbolul contului corespondent debitor;
2. denumirea sau simbolul contului corespondent creditor;
3. semnul egal între conturile corespondente;
4. suma cu care se modifică elementele patrimoniale.

a. după numărul conturilor corespondente:

1. *formula contabilă simplă*
2. *formula contabilă compusă*

b. după scopul pentru care se întocmesc:

1. *formule contabile curente sau în negru.*
2. *formule contabile de stornare.*

- stornarea în negru
- stornarea în roșu

Studiu de caz nr. 3 privind efectuarea analizei contabile

Operația 1.

SC "MODEL" SRL cumpără un mijloc fix (strung) cu factura nr.212234/12.02.2010 de la SC "Strung" SRL în valoare de 10.000.000 lei.

Etapa 1. Natura operației

Cumpărare de mijloace fixe de la furnizori

Etapa 2. Modificări bilanțiere

Operația este de tip modificativ de creștere cu ecuația:

$$A + x = P + x.$$

Etapa 3. Posturile bilanțiere și conturile în care se înregistrează.

În Activ se modifică postul "Mijloace fixe" și se operează modificarea în contul "Mijloace fixe".

În Pasiv se modifică postul "Furnizori" și se operează modificarea în contul "Furnizori" analitic S.C."Strung" S.R.L.

Etapa 4. Aplicarea regulilor generale de funcționare a conturilor.

Prin cumpărarea unui mijloc fix are loc o creștere a activelor de natura mijloacelor fixe și potrivit regulilor de funcționare a conturilor creșterile de activ se înregistrează în debitul conturilor deci contul "Mijloace fixe" fiind cont de Activ și înregistrând o creștere se va debita cu 10.000.000 lei.

Cumpărarea determină concomitent și cu aceeași sumă o creștere și a obligațiilor față de furnizori deci a pasivelor din Pasivul bilanțului și potrivit regulilor de funcționare a conturilor, creșterile de pasiv se înregistrează în creditul conturilor

deci contul “Furnizori” fiind cont de Pasiv și înregistrând o creștere se va credita cu 10.000.000 lei.

Etapa 5. Formula contabilă este:

$$\frac{10.000.000}{\quad} \quad \text{“Mijloace fixe”} = \frac{\quad}{\quad} \quad \text{“Furnizori”} \quad 10.000.000$$

Operația 2.

Pe baza cecului de numerar se ridică din bancă și se depune la caserie suma de 5.000.000 lei.

Etapa 1. Natura operației

Ridicare de numerar din bancă

Etapa 2. Modificări bilanțiere

Operația este de tip permutativ de Activ cu ecuația: $A - x + x = P$

Etapa 3. Posturile bilanțiere și conturile în care se înregistrează.

În Activ se modifică două posturi bilanțiere: “Casa” și se operează modificarea în contul “Casa” și “Conturi curente la bănci” și se operează modificarea în contul “Conturi curente la bănci”.

În Pasiv nu se produc modificări.

Etapa 4. Aplicarea regulilor generale de funcționare a conturilor.

Prin ridicarea numerarului din contul curent de la bancă are loc o scădere a activelor circulante bănești, de natura numerarului în cont la bancă și potrivit regulilor de funcționare a conturilor, scăderile de Activ se înregistrează în creditul conturilor deci contul “Conturi curente la bănci” fiind un cont de Activ și înregistrând o scădere se va credita cu 5.000.000 lei.

Prin depunerea în caserie a numerarului ridicat din contul curent are loc o creștere a activelor circulante bănești de natura numerarului în caserie și potrivit regulilor de funcționare a conturilor creșterile de Activ se înregistrează în debitul conturilor deci contul “Casa” fiind un cont de Activ și înregistrând o creștere se va debita cu suma de 5.000.000 lei.

Etapa 5. Formula contabilă este:

$$\frac{5.000.000}{\quad} \quad \text{“Casa”} = \frac{\quad}{\quad} \quad \text{“Conturi curente la bănci”} \quad 5.000.000$$

Test de autoevaluare 5.4.

Intrebari:

1. Enuntati regula de functionare a conturilor de Activ
2. Enuntati regula de functionare a conturilor de Pasiv
3. In ce consta dubla inregistrare a operatiilor economice?
4. De cate feluri pot fi conturile corespondente?
5. Care sunt elementele formulei contabile?
6. Faceti analiza contabila si redactati formula contabila pentru urmatoarele operatii economice:
 - b. Se cumpara pe baza de factura materii prime in valoare de 1.000 lei
 - c. Se platesc furnizori cu ordin de plata in suma de 500 lei
 - d. Se ridica din banca cu CEC pentru ridicare de numerar 100 lei.

e. Se vand marfuri pe baza de factura 200 lei

Raspunsuri:

5.2.8. Clasificarea conturilor

A. După funcția contabilă

1. conturi de Activ
2. conturi de Pasiv

B. După sfera de cuprindere

1. conturi sintetice
2. conturi analitice

C. După conținut

1. *Conturi de bilanț:*
 - Conturi pentru active
 - Conturi pentru pasive
2. *Conturi de rezultate:*
 - Conturi de cheltuieli
 - Conturi de venituri
3. *Conturi de gestiune*
4. *Conturi în afara bilanțului*

Studiu individual

Va recomand ca înainte de a continua studiul sa cititi paragraful 5.2.10. din Macarie, F. C. Contabilitatea institutiilor bugetare <http://www.apubb.ro/Documents/Macarie/Contabilitatea%20institutiilor%20bugetare%20-%20zi%20si%20IDD.pdf> pentru a intelege mai bine cum este normalizata contabilitatea

5.2.9. Normalizarea contabilității în România

Normalizarea contabilă constă în definirea de norme și aplicarea acestora.

A. Planul de conturi ordinal

Contul sintetic se formează astfel:

1. **dintr-un număr variabil de cifre** adică conturile sintetice se simbolizează începând de la cifra “1” până la ultimul cont. Contul analitic se simbolizează ca o fracție unde la numărător apare contul sintetic iar la numitor contul analitic (Ex. 300/4 – cont sintetic 300 analitic 4).
2. **dintr-un număr constant de cifre** adică toate conturile sintetice au un număr de cifre egal cu al ultimului cont sintetic numărătoarea făcându-se în sens invers, ordinele

superioare primind cifra 0. Spre exemplu dacă ultimul cont va fi “89” primul va fi “01” sau dacă ultimul cont va fi “988” primul va fi “001”.Conturile analitice poartă simbolul contului sintetic și numărul alocat în ordinea apariției lor. Spre exemplu: contul sintetic “212” are 5 analitice, analiticul 3 fiind simbolizat “212.3” sau “212/3”

Dezavantaj : la apariția unor conturi noi acestea nu mai pot fi încadrate în grupa care indică conținutul lor economic.

B. Planul de conturi zecimal împarte conturile în 10 clase după conținutul lor economic. Fiecare clasă este divizată la rândul său în 10 grupe care generalizează un număr oarecare de conturi sintetice.Clasele de conturi sunt simbolizate cu o cifră, grupele cu 2 cifre și conturile sintetice cu 3 cifre, astfel încât fiecărui cont sintetic îi este atașat un simbol cifric format din 3 cifre care dau informații despre conținutul economic al contului respectiv prin identificarea clasei și grupei din care face parte.

C. Planul de conturi mixt este o combinație între primele două. Conturile sunt divizate în grupe după conținutul economic fiind simbolizate cu cifre de la 0 la 9 iar conturile sintetice sunt simbolizate cu trei cifre după sistemul ordinal. Spre exemplu:

■ Grupa 0	Conturi sintetice	001, 002,.....099
■ Grupa 1	Conturi sintetice	101, 102,.....199
■ Grupa 9	Conturi sintetice	901, 902,.....999

În România se aplică sistemul zecimal. Planul de conturi are 9 clase de conturi și anume:

clasa 1 “**Conturi de capitaluri**”

clasa 2 “**Conturi de active imobilizate**”

clasa 3 “**Conturi de stocuri și producție în curs de execuție**”

clasa 4 “**Conturi de terți**”

clasa 5 “**Conturi de trezorerie**”

clasa 6 “**Conturi de cheltuieli**”

clasa 7 “**Conturi de venituri**”

clasa 8 “**Conturi speciale**”

clasa 9 “**Conturi interne de gestiune**”

În România contabilitatea este organizată după modelul francez în dublu circuit. Distribuirea conturilor pe cele două circuite ale contabilității se realizează astfel:

1. *Circuitul contabilității financiare* cuprinde trei categorii de conturi:

1.1. clasele conturilor de bilanț care reflectă existența și mișcarea elementelor patrimoniale și ale căror solduri (existențe) finale alcătuiesc bilanțul. Aici intră clasele 1 până la 5.

1.2. Clasele conturilor de procese și rezultate: clasele 6 și 7 (cheltuieli și venituri).

1.3. Conturile speciale din clasa 8.

2. *Circuitul contabilității de gestiune* cuprinde conturile din clasa 9 care cuprinde conturi pentru reflectarea calculațiilor de cost de producție și producție în curs de execuție, cheltuielile, producția și diferențele de preț.

Fiecare cont sintetic este format din 3 cifre în următoarea structură:

CONTUL SINTETIC : X Y Z

X = clasa de la 1 la 9 – indică categoria elementelor ce fac obiectul contabilității;

Y = grupa de la 0 la 8 – indică natura economică și juridică a elementelor patrimoniale; grupa 9 – indică provizioane pentru deprecierea activelor din fiecare clasă;

Z = contul sintetic de la 0 la 8 – indică elementul patrimonial a cărui reflectare este contul. Contul sintetic cu cifra 9 – indică elemente de sens contrar celor cu terminația de la 0 la 8.

Test de autoevaluare 5.5.

Intrebari:

1. Cum sunt grupate conturile dupa criteriul functiei contabile? Exemplificati pentru fiecare categorie.
2. Ce conturi cuprinde contabilitatea financiara?
3. Ce semnificatie au cifrele care compun simbolul cifric al contului?

Raspunsuri:

6. INVENTARIEREA PATRIMONIULUI

6.1. Definirea, necesitatea și funcțiile inventarierii

*Inventarierea reprezintă procedeul de stabilire faptică, pe teren, cantitativ, valoric și calitativ, la un moment dat, a existenței elementelor patrimoniale pe baza documentului numit **inventar**.*

Unitățile patrimoniale au obligația de-a efectua inventarierea patrimoniului în următoarele cazuri:

1. la începutul activității pentru stabilirea și evaluarea aportului în natură;
2. în cursul desfășurării activității cel puțin o dată pe an sau ori de câte ori există suspiciuni în legătură cu integritatea patrimoniului;
3. în cazul lichidării;
4. în cazul fuzionării;
5. în cazul divizării.

CAUZE ale diferentelor **SCRIPTIC-FAPTIC**

- pierderea în greutate a unor stocuri ca urmare a proprietăților acestora fizico-chimice care determină evaporarea, uscarea, deshidratarea;
- modul de gestionare a valorilor materiale și bănești;
- condițiile de depozitare și păstrare a stocurilor;
- starea aparatelor de măsură și control;
- condițiile de transport;
- greșeli de calcul a documentelor;
- erori de înregistrare în evidența contabilă;
- erori umane.

FUNCTII

- **funcția de control** a existenței factice a elementelor patrimoniale
- **funcția de asigurare a integrității patrimoniale** prin controlul gestiunilor de stocuri.
- **funcția de stabilire a valorii actuale (de utilitate)** a elementelor patrimoniale la finele unui exercițiu
- **funcția de calcul și evidență** a stocurilor, a consumurilor și vânzărilor.

6.2. Tipuri de inventariere

A. după obligativitatea realizării :

- inventarieri periodice
- inventarieri anuale

B. după sfera de cuprindere :

- inventarieri generale
- inventarieri parțiale

C. după modul de efectuare :

- inventarieri complete
- inventarieri prin sondaj

D. după cauzele care le determină :

- inventarieri ordinare
- inventarieri inopinate

E. după scopul efectuării:

- inventarieri de constatare
- inventarieri de determinare a valorii de utilitate

6.3. Organizarea inventarierii

Etape:

- pregătirea inventarierii;
- realizarea propriu-zisă a inventarierii;
- stabilirea și valorificarea rezultatelor inventarierii.

6.3.1. Pregătirea inventarierii

I . Măsurile organizatorice :

1. fixarea cu precizie a obiectului și sferei de cuprindere a inventarierii
 2. emiterea de către persoanele competente (administratori) a dispoziției de inventariere
 3. crearea condițiilor optime de lucru pentru comisia de inventariere
- *conducerea la zi a evidenței tehnico-operative a gestiunii și confruntarea periodică cu evidența contabilă pentru punerea de acord;*
 - *asigurarea participării la lucrările de inventariere a întregii comisii;*
 - *asigurarea cu personal necesar pentru manipularea valorilor materiale inventariate;*

- asigurarea comisiei de inventariere cu personal de specialitate în scopul identificării corecte a bunurilor supuse inventarierii (calitate, preț etc.);
 - dotarea cu aparate de măsură și control, rechizite și formulare necesare;
 - dotarea cu tehnică de calcul și materiale de sigilare necesare;
 - dotarea gestiunilor cu sisteme de închidere duble.
4. luarea de către comisia de inventariere a măsurilor organizatorice
- închiderea și sigilarea accesului în gestiune,
 - se ia gestionarului declarație scrisă
 - se vizează ultimele documente de intrare și ieșire din gestiune
 - se sistează operațiile de intrare și ieșire din gestiune
 - se identifică toate locurile de păstrare a bunurilor
 - se verifică aparatele de măsură și control
 - gestionarul va întocmi ultimul raport de gestiune
 - se grupează bunurile supuse inventarierii pe sortimente și categorii de prețuri

II . Măsuri de natură contabilă :

1. înregistrarea la zi a tuturor operațiunilor economice în contabilitate și în evidența operativă condusă în gestiune;
2. verificarea corectitudinii și exactității înregistrării în conturi a operațiilor economice prin compararea informațiilor din contabilitate cu cele din evidența tehnico-operativă (fișe de magazie, rapoarte de gestiune, registrul de casă etc.);
3. întocmirea bilanțelor de verificare sintetice și analitice.

6.3.2. Realizarea propriu-zisă a inventarierii

În această etapă se desfășoară practic cel mai mare volum de muncă al comisiei de inventariere care depinde de mărimea gestiunii supuse inventarierii și de diversitatea elementelor patrimoniale gestionate. Activitatea presupune constatarea, identificarea și evaluarea elementelor patrimoniale.

Constatarea se face prin stabilirea directă și concretă a existenței și mărimii elementelor patrimoniale prin cântărire, măsurare, numărare sau calcule tehnice. Bunurile aflate în ambalaje originale și intacte se despachetează și se verifică prin sondaj. Bunurile de volum și masă mare se constată prin

calculare tehnice (silozuri de cereale, ciment în vrac, combustibili lichizi și solizi).

Existența unor elemente patrimoniale nu se poate stabili direct prin inventarieri fizice și atunci constatarea lor se face pe baza datelor din contabilitate. Acest procedeu se aplică pentru următoarele elemente patrimoniale:

- ☞ bunuri aparținând unității patrimoniale dar care au fost date cu chirie;
- ☞ bunuri lăsate în păstrarea terților;
- ☞ produse expediate terților și refuzate, rămase în păstrarea lor;
- ☞ disponibilitățile bănești în conturile bancare reflectate în extrase de cont bancare;
- ☞ creanțele și obligațiile unității față de terți confirmate în extrase de cont semnate de aceștia și confruntate cu evidența contabilă analitică;
- ☞ disponibilitățile bănești din caserie se constată prin confruntarea soldurilor din registrul de casă cu soldul din contabilitate.

Bunurile constatate astfel se trec în documentul numit “lista de inventar” (anexa 13) care se întocmește pe locuri de gestionare și pe gestionari, pe categorii de elemente patrimoniale (corespunzătoare calitativ, deteriorate, neutilizate, degradate, fără desfacere) și pe obligații și creanțe certe, incerte și în litigiu.

De asemenea se întocmesc liste separate pentru bunurile proprii aflate la terți (prelucrare, chirie, reparare) cât și pentru cele aflate în gestiune dar care aparțin terților.

Aceste liste se semnează fiecare de către membrii comisiei și gestionari, se datează iar pe ultima filă gestionarul face mențiunea “bunurile au fost inventariate în prezența mea, corect stabilite, se află în păstrarea și răspunderea mea, nu am bunuri neinventariate sau trecute în plus pe liste”. De asemenea mai poate face și alte mențiuni în legătură cu modul de desfășurare a inventarierii.

Spațiile libere din listele de inventariere se barează iar dacă se fac corecturi în liste, acestea se confirmă cu semnături de persoanele care semnează listele.

Evaluarea elementelor patrimoniale inventariate se face la valoarea de intrare în patrimoniu care este valoarea contabilă și care se verifică pe baza documentelor justificative de intrare și ieșire din patrimoniu.

6.3.3. Stabilirea și valorificarea rezultatelor inventarierii

Rezultatele inventarierii se consemnează în Procesul verbal de inventariere care cuprinde următoarele elemente:

- perioada desfășurării inventarierii;
- data precedentei inventarieri;
- gestiunile inventariate și conținutul lor;
- persoanele care au participat la inventariere;
- plusurile sau minusurile constatate
- compensările efectuate între elementele patrimoniale
- bunurile constatate ca depreciate;
- vinovații de situațiile create;
- creanțele sau datoriile incerte sau în litigiu;
- explicații scrise de la persoanele responsabile
- situațiile contabile
- semnăturile comisiei de inventariere și ale gestionarilor

În urma inventarierii se nasc trei situații posibile:

1. egalitate între situația faptică și cea scriptică;
2. situația faptică > situația scriptică, deci se constată PLUS la inventar;
3. situația faptică < situația scriptică, deci se constată MINUS la inventar.

Plusurile constatate la inventariere se înregistrează ca o intrare de bunuri economice

Minusurile constatate la inventariere sunt :

- *lipsuri imputabile* (neglijență, sustrageri, gestiune incorectă) se recuperează de la persoanele vinovate
- *lipsuri neimputabile* (manipulare, depozitare, condiții naturale, caracteristici tehnice ale bunurilor și calamități naturale) se înregistrează ca și cheltuieli.

Test de autoevaluare 6.1.

Intrebari:

1. Enumerati situatiile in care este obligatorie efectuarea inventarierii?
2. Care sunt functiile inventarierii?
3. Care sunt posibilele cauze ale diferentelor intre faptic si scriptic?
4. Enumerati etapele parcurse in realizarea inventarierii
5. Care este documentul care sta la baza inregistrarii in contabilitate a rezultatelor inventarierii?
6. Cine are obligatia de a lua masuri organizatorice la inventarierea patrimoniului?
7. Care sunt posibilele situatii ce pot sa apara in urma inventarierii?
8. Care este tratamentul contabil al plusului la inventar? Dar al minusului?

Raspunsuri:

7. BALANȚA DE VERIFICARE

7.1. Definirea, conținutul și funcțiile balanței de verificare

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

Balanta de verificare are urmatoarele functii:

1. Funcția de control a corectitudinii și exactității înregistrărilor în conturi
 - *suma soldurilor inițiale debitoare ($\sum SiD$) = suma soldurilor inițiale creditoare ($\sum SiC$) = TOTAL ACTIV din bilanțul final = TOTAL PASIV din bilanțul final;*
 - *suma rulajelor debitoare ($\sum RD$) = suma rulajelor creditoare ($\sum RC$);*
 - *suma soldurilor finale debitoare ($\sum SfD$) = suma soldurilor finale creditoare ($\sum SfC$).*
2. Funcția de legătură între conturile sintetice și bilanț
3. Funcția de legătură dintre conturile sintetice și conturile analitice
4. Funcția de grupare și centralizare a datelor din conturi
5. Funcția de analiză a activității economico-financiare

7.2. Tipuri de balanțe de verificare

A. după felul conturilor pe care le conțin sunt:

- balanțe de verificare ale *conturilor sintetice*
- balanțe de verificare ale *conturilor analitice*

B. după numărul seriilor de egalități conținute:

1. balanța de verificare cu *o singură serie de egalități*

$$\begin{array}{ccc} \text{Totalul soldurilor finale} & = & \text{Totalul soldurilor finale} \\ \text{debitoare} & & \text{creditoare} \\ (\sum SfD) & & (\sum SfC) \end{array}$$

sau

$$\text{Totalul sumelor debitoare} = \text{Totalul sumelor creditoare}$$

(ΣTSD)

(ΣTSC)

2. bilanța de verificare *cu două serii de egalități*

Totalul sumelor debitoare = Totalul sumelor creditoare

$$\begin{aligned} \Sigma TSD &= \Sigma TSC \\ &\text{și} \\ \text{Totalul soldurilor finale} &= \text{Totalul soldurilor finale} \\ \text{debitoare} &\text{creditoare} \\ \Sigma SfD &= \Sigma SfC \end{aligned}$$

3. bilanța de verificare *cu trei serii de egalități*

$$\begin{aligned} \text{Totalul soldurilor inițiale} &= \text{Totalul soldurilor inițiale} \\ \text{debitoare} &\text{creditoare} \\ \Sigma SiD &= \Sigma SiC \\ \text{Totalul rulajelor debitoare} &= \text{Totalul rulajelor creditoare} \\ \Sigma RD &= \Sigma RC \\ \text{Totalul soldurilor finale} &= \text{Totalul soldurilor finale} \\ \text{debitoare} &\text{creditoare} \\ \Sigma SfD &= \Sigma SfC \end{aligned}$$

4. bilanța de verificare *cu patru serii de egalități*

Varianta 1

$$\begin{aligned} \text{Totalul soldurilor inițiale debitoare} &= \text{Totalul soldurilor} \\ \text{inițiale creditoare} &\Sigma SiD = \Sigma SiC \\ \text{Totalul rulajelor debitoare cumulate} &= \text{Totalul rulajelor} \\ \text{creditoare cumulat} &\Sigma RD = \Sigma RCc \\ \text{Totalul sumelor debitoare} &= \text{Totalul sumelor creditoare} \\ \Sigma TSD &= \Sigma TSC \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Totalul soldurilor finale debitoare} &= \text{Totalul soldurilor} \\ \text{finale creditoare} &\Sigma SfD = \Sigma SfC \end{aligned}$$

Între cele patru serii de egalități există relația:

$$\begin{aligned} \Sigma SiD + \Sigma RDc &= \Sigma TSD \\ \Sigma SiC + \Sigma RCc &= \Sigma TSC \end{aligned}$$

Varianta 2:

$$\begin{aligned} \text{Totalul sumelor debitoare} &= \text{Totalul sumelor creditoare} \\ \text{precedente} &\text{precedente} \\ \Sigma TSDp &= \Sigma TSCp \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Totalul rulajelor debitoare} &= \text{Totalul rulajelor creditoare} \\ \text{curente (lunare)} &\text{curente (lunare)} \\ \Sigma RDl &= \Sigma RCl \end{aligned}$$

$$\text{Totalul sumelor debitoare} = \text{Totalul sumelor creditoare}$$

$$\sum TSD = \sum TSC$$

Totalul soldurilor finale debitoare = Totalul soldurilor finale creditoare

$$\sum SfD = \sum SfC$$

Între cele patru serii de egalități există relația:

$$\sum TSDp + \sum RDI = \sum TSD$$

$$\sum TSCp + \sum RCI = \sum TSC$$

7.3. Realizarea balanței de verificare

Intocmirea balantei de verificare se realizează prin parcurgerea următorilor pași:

- se înregistrează toate documentele
- se trec toate operațiunile în registrul jurnal (evidență cronologică);
- se trec toate operațiunile din registrul jurnal în registrul Cartea mare
- se fac calculele în conturi: rulaje, totalul sume și solduri finale;
- se transpun datele din conturi în balanța de verificare
- se adună sumele fiecărei coloane;
- se verifică egalitatea din fiecare serie de coloane;
- se verifică relațiile dintre seriile de coloane;
- dacă există neconcordanțe se identifică erorile, se corectează și se parcurg din nou aceleași faze de mai sus până la obținerea egalităților cerute.

7.4. Erori de înregistrare contabilă identificabile cu ajutorul balanței de verificare

A. erori de înregistrare contabilă care determină lipsa egalității valorice între coloanele balanței de verificare;

Sunt identificabile și se înlătură în ordinea cronologică inversă celei în care s-au desfășurat operațiunile

1. erori la întocmirea balanței de verificare care pot apărea în următoarele situații:

- adunarea coloanelor balanței de verificare;
- transcrierea eronată a sumelor din conturi în balanța de verificare;
- transcrierea eronată a unor sume în alte coloane ale balanței
- inversări de cifre la adunare.

2. erori la efectuarea calculelor în conturi

3. erori la înregistrarea formulelor contabile

4. erori la întocmirea formulelor contabile

B. erori de înregistrare contabilă de fond

1. neînregistrarea unor operații economice în contabilitate datorită omisiunii.
2. erorile prin compensație care se produc, de regulă printr-o dublă greșeală
3. erorile de transcriere
4. erori de înregistrare în evidența cronologică care se produc datorită următoarelor cauze:
 - stabilirea eronată a conturilor corespondente;
 - înregistrarea dublă a unor operații economice;
 - inversarea conturilor corespondente;
 - greșirea sumei

Test de autoevaluare 7.1.

Intrebari:

1. Ce functii are balantei de verificare?
2. Care este structura balantei cu patru serii de egalitati?
3. Care sunt erorile de inregistrare contabila care pot fi identificate cu ajutorul balantei de verificare?

Raspunsuri:

Răspunsuri și comentarii la testele de autoevaluare

Test de autoevaluare 5.1.

1. Bilanțul reprezintă un procedeu al metodei contabilității prin care se reflectă principiul dublei reprezentări a averii unităților patrimoniale.
2. Bilantul are doua parti : Activ si Pasiv
3. Treptele de sistematizare ale elementelor patrimoniale in bilant sunt: capitolul, grupa si postul bilantier. Exemplu: capitolul Active circulante, grupa Stocuri, postul bilantier Materii prime.
4. Teorii despre bilant: juridica, economica, financiara.

Test de autoevaluare 5.2.

1. Operatiile economice produc asupra bilantului modificari de volum (operatii modificatoare de crestere sau scadere) si de structura sau permutative (pe Activ sau pe Pasiv)
2. Plecand de la bilantul final din Studiul de caz nr. 1 (Tabelul 5) si folosindu-va de modul de lucru din Studiul de caz nr. 1, intocmiti bilanturile dupa urmatoarele operatii economice:

Bilanț			
Activ		Pasiv	
Denumirea posturilor	Suma	Denumirea posturilor	Suma
a1 Mijloace fixe	20.000	p1 Capital social	15.000
a2 Clienți	4.000	p2 Furnizori	5.500
a3 Casa	500	p3 Credite bancare	4.500
a4 Conturi la bănci	500	pe termen scurt	
Total Activ	25.000	Total Pasiv	25.000

a) Se ridică din banca cu CEC pentru ridicare de numerar 500 lei și se depun în caserie

Bilanț După operația a)			
Activ		Pasiv	
Denumirea posturilor	Suma	Denumirea posturilor	Suma
a1 Mijloace fixe	20.000	p1 Capital social	15.000
a2 Clienți	4.000	p2 Furnizori	5.500
a3 Casa (500+500)	1.000	p3 Credite bancare	4.500
a4 Conturi la bănci (500-500)	0	pe termen scurt	

Total Activ	25.000	Total Pasiv	25.000
--------------------	---------------	--------------------	---------------

b) Se cumpara cu factura marfuri de la furnizori in valoare de 5.000

Bilanț După operația b)			
Activ		Pasiv	
Denumirea posturilor	Suma	Denumirea posturilor	Suma
a1 Mijloace fixe	20.000	p1 Capital social	15.000
a2 Clienți	4.000	p2 Furnizori	10.500
a3 Casa	1.000	(5.500+5.000)	
a4 Conturi la bănci	0	p3 Credite bancare	4.500
a5 Marfuri (0+5.000)	5.000	pe termen scurt	
Total Activ	30.000	Total Pasiv	30.000

c) Se vand marfuri pe baza de factura in valoare de 3.000 lei

Bilanț După operația c)			
Activ		Pasiv	
Denumirea posturilor	Suma	Denumirea posturilor	Suma
a1 Mijloace fixe	20.000	p1 Capital social	15.000
a2 Clienți (4.000+3.000)	7.000	p2 Furnizori	10.500
a3 Casa	1.000	p3 Credite bancare	4.500
a4 Conturi la bănci	0	pe termen scurt	
a5 Marfuri (5.000-3.000)	2.000		
Total Activ	30.000	Total Pasiv	30.000

d) Se incaseaza clienti in contul de la banca 1.000 lei

Bilanț După operația d)			
Activ		Pasiv	
Denumirea posturilor	Suma	Denumirea posturilor	Suma
a1 Mijloace fixe	20.000	p1 Capital social	15.000
a2 Clienți (7.000-1.000)	6.000	p2 Furnizori	10.500
a3 Casa	1.000	p3 Credite bancare	4.500
a4 Conturi la bănci (0+1.000)	1.000	pe termen scurt	
a5 Marfuri	2.000		
Total Activ	30.000	Total Pasiv	30.000

Test de autoevaluare 5.3.

1. Contul este un procedeu al metodei contabilității care permite urmărirea schimbărilor succesive care se produc asupra unui element patrimonial, precum și existența și mărimea acestuia la un moment dat.
2. Funcțiile pe care le îndeplinesc toate conturile sunt: economica, de grupare de calcul, de sistematizare și contabilă.
3. Funcția economică a conturilor constă în reflectarea de către fiecare cont a unui element patrimonial care indică chiar conținutul economic al aceluși cont.
4. Elementele componente ale contului sunt: Titlul, cele două părți Debit și Credit, Rulajele debitoare și Creditoare, Total sume Debitoare și Creditoare, Soldul inițial, Soldul final, Data și Explicatia operației economice
5. Părțile contului sunt Debit și Credit
6. Rulajul contului reflectă mărimea mișcărilor adică a creșterilor și scăderilor elementului patrimonial și este Debitor și Creditor
7. Soldul final al unui cont se determină ca diferență între Total sume Debitoare și Total sume Creditoare
8. Rulajul unui cont poate fi egal cu Total sume ale aceluși cont atunci când nu are Sold inițial

Test de autoevaluare 5.4.

1. Regula de funcționare a conturilor de Activ-**Conturile de Activ** încep să funcționeze prin debitare. Se debitează cu existentul sau soldul inițial preluat din activul bilanțului și cu creșterile ulterioare ale activelor și se creditează cu reducerile activelor. Soldul lor poate fi Debitor sau zero
2. Enunțați regula de funcționare a conturilor de Pasiv- **Conturile de Pasiv** încep să funcționeze prin creditare. Se creditează cu existentul sau soldul inițial preluat din pasivul bilanțului și cu creșterile ulterioare ale pasivelor și se debitează cu reducerile pasivelor. Soldul lor poate fi Creditor sau zero.
3. **Dubla înregistrare** constă în operarea simultană și cu aceeași sumă, în conturi, a creșterilor și scăderilor care se produc în componența și structura patrimoniului ca urmare a producerii operațiilor economice.
4. Conturile corespondente pot fi de Activ, de Pasiv sau de Activ și de Pasiv
5. Elementele formulei contabile sunt: denumirea sau simbolul conturilor corespondente, semnul egal și suma
6. Formula contabilă pentru operațiile economice:
 - a) Materii prime = Furnizori 1.000
 - b) Furnizori = Cont curent 500
 - c) Casa = Cont curent 100
 - d) Clienți = Marfuri 200

Test de autoevaluare 5.5.

1. Conturile sunt grupate după criteriul funcției contabile în conturi de Activ și conturi de Pasiv? Exemple: conturi de Activ: toate conturile de bunuri:

trezorerie, stocuri, mijloace fixe, drepturi de creanta si conturi de Pasiv: furnizori, credite bancare, obligatii fata de personal, obligatii fata de bugetul statului

2. Contabilitatea financiara cuprinde conturile din casele 1-5 (conturi de bilant), clasa a 6-a si a 7-a (conturi de procese-venituri si cheltuieli) si clasa a 8-a
3. Cifrele care compun simbolul cifric al contului semnifica: clasa, grupa si contul sintetic

Test de autoevaluare 6.1.

1. Efectuarea inventarierii este obligatorie in cel putin urmatoarele situatii: la începutul activității pentru stabilirea și evaluarea aportului în natură; în cursul desfășurării activității cel puțin o dată pe an sau ori de câte ori există suspiciuni în legătură cu integritatea patrimoniului; în cazul lichidării; în cazul fuzionării; în cazul divizării.
2. Functiile inventarierii sunt: funcția de control a existenței faptice a elementelor patrimoniale, funcția de asigurare a integrității patrimoniale prin controlul gestiunilor de stocuri, funcția de stabilire a valorii actuale (de utilitate) a elementelor patrimoniale la finele unui exercițiu, funcția de calcul și evidență a stocurilor, a consumurilor și vânzărilor.
3. Posibilele cauze ale diferentelor între faptic și scriptic sunt: pierderea în greutate a unor stocuri ca urmare a proprietăților acestora fizico-chimice care determină evaporarea, uscarea, deshidratarea; modul de gestionare a valorilor materiale și bănești; condițiile de depozitare și păstrare a stocurilor; starea aparatelor de măsură și control; condițiile de transport; greșeli de calcul a documentelor; erori de înregistrare în evidența contabilă; erori umane.
4. Etapele parcurse în realizarea inventarierii sunt: pregătirea inventarierei, desfășurarea propriu-zisă a inventarierii și stabilirea și valorificarea rezultatelor inventarierii
5. Documentul care sta la baza înregistrării în contabilitate a rezultatelor inventarierii este Inventarul și procesul verbal de valorificare a inventarierii.
6. Obligatia de a lua masuri organizatorice la inventarierea patrimoniului au conducatorul unitatii patrimoniale și comisia de inventariere.
7. În urma inventarierii pot să apară urmatoarele situatii: soldul scriptic este egală cu situația faptică, soldul scriptic este mai mare decât situația faptică (minus la inventar) sau soldul scriptic este mai mic decât situația faptică (plus la inventar)
8. Plusul la inventar se înregistrează în contabilitate ca o intrare de elemente patrimoniale (de debitează) în corespondența cu un cont de cheltuieli (se creditează). Minusul la inventar se tratează în funcție de caracterul său: dacă este neimputabil se înregistrează ca o ieșire de element patrimonial (se creditează) în corespondența cu un cont de cheltuieli (se debitează) și dacă este imputabil se înregistrează ca o constituire a unui drept de creanță (se debitează) prin creditarea contului care ține evidența elementului patrimonial lipsă din gestiune.

Test de autoevaluare 7.1.

1. Balanța de verificare are urmatoarele functii: funcția de control a corectitudinii și exactității înregistrărilor în conturi, funcția de legătură între conturile sintetice și bilanț, funcția de legătură dintre conturile sintetice și conturile

- analitice, funcția de grupare și centralizare a datelor din conturi și funcția de analiză a activității economico-financiare
2. Structura balanței cu patru serii de egalități: la începutul anului: solduri initiale, rulaje, total sume și solduri finale și în cursul anului: total sume precedente, rulaje, total sume și solduri finale.
 3. Erorile de înregistrare contabilă care pot fi identificate cu ajutorul balanței de verificare sunt: erori la întocmirea balanței de verificare, erori la efectuarea calculelor în conturi, erori la înregistrarea formulelor contabile, erori la întocmirea formulelor contabile, neînregistrarea unor operații economice în contabilitate datorită omisiunii, erorile prin compensație care se produc, de regulă printr-o dublă greșeală, erorile de transcriere, erori de înregistrare în evidența cronologică (stabilirea eronată a conturilor corespondente; înregistrarea dublă a unor operații economice; inversarea conturilor corespondente; greșirea sumei)

Lucrarea de verificare 1

La sfârșitul anului 2009 UP prezintă următorul bilanț sintetic:

BILANȚ la 31 decembrie 2009

ACTIV		PASIV	
RON			
Mijloace fixe	5.000	Capital social	6.000
Materii prime	1.000	Furnizori	4.000
Cont curent	3.000	Decontări cu bugetul statului	1.500
Casa	50		
Clienți	2.450		
TOTAL	11.500	TOTAL	11.500

În cursul lunii ianuarie 2010 au loc următoarele operațiuni economice:

1. Se cumpără materii prime pe bază de factură în valoare de 3.000 RON.
2. Se încasează în contul curent de la clienți 1.500 RON.
3. Se plătesc obligații către bugetul statului cu ordin de plată din contul curent 1.000 RON.
4. Se obține un împrumut din bancă cu care se alimentează contul curent în valoare de 2.000 RON.
5. Se plătesc furnizori din contul curent cu ordin de plată în sumă de 1.000 RON.
6. Se acordă un avans spre decontare salariatului "D.M." în valoare de 40 RON.
7. Salariatul justifică avansul primit astfel: 30 RON cu factură pentru materiale consumabile și 10 RON restituie la caserie.
8. Se ridică din bancă cu cec pentru ridicare de numerar 1.400 RON.
9. Se plătește chenzina I pe baza "listei de avans chenzinal" în sumă de 1.400 RON.

**Să se înregistreze operațiunile economice în evidența cronologică și sistematică.
Să se întocmească balanța de verificare și bilanțul final.**

Bibliografie generala:

1. Baci, A., Hurducaș, L., Mătiș, D. și Pașca N., *Contabilitatea generală*, Universitatea "Babeș-Bolyai" Cluj-Napoca, 1990.
2. Capron, M., *Contabilitatea în perspectivă*, Editura Humanitas, București, 1994.
3. Călin, O. și colab., *Bazele contabilității*, Editura Didactică și Pedagogică, București, 1995.
4. Copanu, I., Wagner, P., Mitrut, C., *Sistemul Conturilor Naționale și agregatele macroeconomice*, Editura All, București, 1994.
5. Colasse, B., *Contabilitatea generală*, Editura Moldova, Iași, 1995.
6. Demetrescu, C.G., *Istoria contabilității*, Editura științifică, București, 1972.
7. *Dicționar explicativ al limbii române*, Editura Univers enciclopedic, București, 1998.
8. Donoica, Șt., *Contabilitatea generală. Concepte și aplicații din doctrina franceză*, Editura All, București, 1996.
9. Epuran, M., Băbăiță, V., *Bazele contabilității*, Editura de Vest, Timișoara, 1997.
10. Esnault, B., Hoarau, Ch., *Comptabilité financière*, Presses Universitaires de France, Paris, 1994.
11. Feleagă, N., *Controverse contabile*, Editura Economică, București, 1996.
12. Feleagă, N., și colab., *Contabilitate aprofundată*, Editura Economică, București, 1996.
13. Feleagă, N., *Îmblânzirea junglei contabilității*, Editura Economică, București, 1996.
14. Georgescu, N., *Analiza bilanșului contabil*, Editura Economică, București, 1999.
15. Greceanu-Cocoș, V., *Contabilitatea instituțiilor publice*, Editura Adevărul, 2001.
16. Ionescu, L., *Contabilitatea instituțiilor din administrația publică locală*, Editura Economică, 2002.
17. Ionașcu, I., *Epistemologia contabilității*, Editura Economică, București, 1997.
18. Oprean, I. și colab., *Bazele contabilității agenților economici din România*, Editura Intelcredo, Deva, 1999.
19. Macarie, F.C., 2004, *Bazele contabilității*, Editura Polirom, Iași,
20. Macarie, F.C., Dragan, A.C., 2004, *Bazele contabilității – lucrări practice*, Ed. Aletheia, Bistrița,
21. Negescu, I., *Bazele contabilității*, Editura Didactică și Pedagogică, București, 1998.
22. Pânte, I.P. și colectiv, *Contabilitatea generală a economiei de piață*, Editura Dacia, Cluj-Napoca, 1992.
23. Pânte, I.P. și colectiv, *Contabilitatea financiară a agenților economici din România*, Editura Intelcredo, Deva, 1995.
24. Pérochon, C., *Présentation du plan comptable français*, Les Edition Foucher, Paris, 1983.
25. Rațiu, T. și colectiv, *Cartea contabilului autodidact*, Editura Gestiunea, București, 1995.
26. Ristea, M. și colab., *Contabilitate*, Editura Didactică și Pedagogică, București, 1980.
27. Roman, C., *Gestiuna financiară a instituțiilor publice*, Editura Economică, 2000.
28. Trașcă, M., Iacob, C., *Contabilitatea societăților de grup*, Editura Tribuna Economică, București, 1996.
29. Tuță, F.C., *Bazele contabilității*, Editura Polirom, 2001.

30. *** Colecția revistei *Finanțe, credit și contabilitate*, Editor Ministerul Finanțelor;
31. *** Colecția revistei *Tribuna Economică* și suplimentele;
32. *** Colecția revistei *Capital*;
33. *** Legea contabilității nr. 82/1991, republicata
34. OMF nr. 1917 /2005 pentru aprobarea *Normelor metodologice privind organizarea și conducerea contabilității instituțiilor publice*
35. OMF nr. 3512/2008 *privind documentele financiar contabile*
36. OMF nr. 2861/2009 pentru aprobarea *Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii patrimoniului*
37. <http://www.apubb.ro/Documents/Macarie/Contabilitatea%20instituțiilor%20bugetare%20-%20zi%20și%20IDD.pdf>