

# Cuprins

Cuvânt înainte .....	9
<b>INTRODUCERE.....</b>	<b>11</b>
<b>CAPITOLUL 1</b>	
<b>ORGANIZAREA CONTABILITĂȚII ENTITĂȚILOR ECONOMICE</b>	
1.1. Organizarea contabilității entităților economice .....	15
1.2. Rezultatele financiare – obiect al reflectării contabile.....	17
1.3. Informațiile manageriale – produsul contabilității de gestiune .....	18
1.4. Noțiunea și principiile evaluării patrimoniului în contabilitate .....	20
1.4.1. Definirea evaluării.....	20
1.4.2. Formele de evaluare a elementelor patrimoniale.....	25
1.4.2.1. Evaluarea la intrarea în patrimoniu .....	25
1.4.2.2. Evaluarea la ieșirea din patrimoniu sau la trecerea în consum.....	26
1.4.2.3. Evaluarea elementelor patrimoniale la inventariere.....	27
1.4.2.4. Evaluarea la închiderea exercițiului economico-financiar	28
1.5. Reevaluarea în contabilitate .....	28
<b>CAPITOLUL 2</b>	
<b>CONTABILITATEA CAPITALURILOR PROPRII</b>	
2.1. Structura capitalurilor proprii .....	30
2.2. Organizarea contabilității capitalurilor proprii .....	30
2.3. Contabilitatea capitalului social .....	31
2.4. Documente privind evidența capitalului social .....	31
2.5. Evaluarea capitalului social.....	32
2.6. Constituirea capitalului social.....	32
2.7. Majorarea capitalului social .....	33
2.8. Reducerea capitalului social .....	34
2.9. Conturi utilizate .....	34
2.10. Contabilitatea rezervelor din reevaluare.....	36
2.11. Contabilitatea rezervelor .....	37
2.12. Contabilitatea acțiunilor proprii .....	40
2.13. Contabilitatea rezultatului exercițiului financiar .....	41
2.14. Contabilitatea rezultatului reportat.....	43
2.14.1. Conturi utilizate.....	43

**CAPITOLUL 3****CONTABILITATEA ACTIVELOR IMOBILIZATE**

3.1. Delimitări și structuri privind activele immobilizate.....	46
3.2. Contabilitatea immobilizărilor necorporale .....	47
3.2.1. Definirea și evaluarea immobilizărilor necorporale.....	47
3.2.2. Contabilitatea cheltuielilor de constituire .....	50
3.2.3. Contabilitatea cheltuielilor de dezvoltare .....	51
3.2.4. Contabilitatea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale și altor drepturi și active similare .....	53
3.2.5. Contabilitatea fondului comercial .....	56
3.2.6. Contabilitatea altor immobilizări necorporale .....	58
3.2.7. Contabilitatea immobilizărilor necorporale în curs de execuție .....	60
3.2.8. Contabilitatea avansurilor acordate pentru immobilizările necorporale .....	61
3.3. Contabilitatea immobilizărilor corporale.....	63
3.3.1. Definirea și evaluarea immobilizărilor corporale.....	63
3.3.2. Contabilitatea terenurilor și amenajărilor de terenuri.....	68
3.3.3. Contabilitatea immobilizărilor corporale de natura mijloacelor fixe.....	71
3.3.4. Contabilitatea immobilizărilor corporale în curs de execuție .....	76
3.3.5. Contabilitatea avansurilor acordate pentru immobilizările corporale.....	77
3.4. Contabilitatea immobilizărilor financiare .....	78
3.4.1. Definirea și evaluarea immobilizărilor financiare .....	78
3.4.2. Contabilitatea acțiunilor deținute la entitățile afiliate .....	82
3.4.3. Contabilitatea intereselor de participare .....	84
3.4.4. Contabilitatea titlurilor puse în echivalență .....	86
3.4.5. Contabilitatea altor titluri immobilizate .....	87
3.4.6. Contabilitatea creanțelor immobilizate .....	89
3.5. Contabilitatea amortizării immobilizărilor .....	97
3.6. Contabilitatea ajustărilor pentru deprecierea sau pierderea de valoare a immobilizărilor.....	109

**CAPITOLUL 4****CONTABILITATEA STOCURILOR ȘI PRODUCȚIEI ÎN CURS DE EXECUȚIE**

4.1. Delimitări și structuri privind stocurile și producția în curs de execuție.....	114
4.2. Evaluarea curentă a stocurilor și producției în curs de execuție .....	116
4.3. Metode de organizare a contabilității sintetice și analitice a stocurilor și producției în curs de execuție .....	126
4.4. Contabilitatea materiilor prime, materialelor consumabile și a materialelor de natura obiectelor de inventar .....	128
4.4.1. Fluxul informațional financiar-contabil în sfera gestiunii stocurilor de materii prime, materiale consumabile și a materialelor de natura obiectelor de inventar.....	128

4.4.2. Reflectarea în contabilitate a materiilor prime, materialelor consumabile și a materialelor de natura obiectelor de inventar .....	130
4.5. Contabilitatea produselor și a producției în curs de execuție .....	142
4.6. Contabilitatea stocurilor aflate la terți .....	147
4.7. Contabilitatea mărfurilor .....	168
4.7.1. Contabilitatea exportului de mărfuri .....	174
4.7.1.1. Contabilitatea exportului de mărfuri pe cont propriu .....	174
4.7.1.2. Contabilitatea exportului de mărfuri pe cont propriu cu încasare la vedere .....	176
4.7.1.4. Contabilitatea exportului de mărfuri în comision.....	190
4.7.2. Contabilitatea importului de mărfuri.....	199
4.7.2.1. Contabilitatea importului de mărfuri pe cont propriu .....	199
4.7.2.2. Contabilitatea importului de mărfuri pe cont propriu cu plata la vedere .....	206
4.7.2.3. Contabilitatea importului de mărfuri în comision.....	224
4.8. Contabilitatea ambalajelor .....	233
4.9. Contabilitatea ajustărilor pentru deprecierea stocurilor și producției în curs de execuție.....	243

## CAPITOLUL 5

### CONTABILITATEA DATORIILOR DIN ALTE IMPOZITE, TAXE ȘI VĂRSĂMINTE ASIMILATE

5.1. Noțiuni generale .....	245
5.2. Contabilitatea decontărilor în cadrul grupului și cu asociații.....	247
5.2.1. Contabilitatea decontărilor în cadrul grupului .....	247
CONTURI UTILIZATE .....	248
5.2.2. Contabilitatea decontărilor privind interesele de participare.....	248
5.2.3. Contabilitatea decontărilor cu asociații .....	248
5.2.4. Contabilitatea decontărilor din operații în participație .....	248
5.2.5. Contabilitatea decontărilor cu debitori și creditori diverși .....	249
5.3. Contabilitatea operațiilor de regularizare .....	249
5.4. Contabilitatea decontărilor în cadrul entității.....	250
5.5. Contabilitatea decontărilor cu bugetul statului .....	250
5.6. Contabilitatea taxei pe valoarea adăugată .....	251
5.7. Contabilitatea decontărilor cu personalul, cu asigurările sociale și protecția socială.....	260
5.7.1. Contabilitatea decontărilor cu personalul .....	260
5.8. Contabilitatea impozitului pe profit .....	286

## CAPITOLUL 6

### CONTABILITATEA ÎMPRUMUTURILOR ȘI DATORIILOR ASIMILATE

6.1. Contabilitatea împrumuturilor din emisiuni de obligațiuni .....	310
6.1.1. Noțiuni generale .....	310
6.1.2. Conturi utilizate .....	311

6.2. Contabilitatea creditelor bancare pe termen lung și mediu .....	319
6.2.1. Noțiuni generale .....	319
<b>CAPITOLUL 7</b>	
<b>CONTABILITATEA AJUSTĂRILOR, PROVIZIOANELOR ȘI SUBVENȚIILOR</b>	
7.1. Contabilitatea ajustărilor de valoare .....	322
7.1.1. Contabilitatea ajustărilor pentru deprecierea sau pierderea de valoare a activelor imobilizate .....	322
7.1.2. Contabilitatea ajustărilor pentru deprecierea stocurilor .....	326
7.1.3. Contabilitatea ajustărilor pentru deprecierea creanțelor .....	330
7.1.4. Contabilitatea ajustărilor pentru pierderea de valoare a conturilor de trezorerie .....	333
7.2. Contabilitatea provizioanelor .....	336
<b>CAPITOLUL 8</b>	
<b>CONTABILITATEA CHELTUIELILOR ȘI VENITURILOR</b>	
8.1. Structura cheltuielilor și veniturilor în contabilitate financiară.....	347
8.2. Organizarea contabilității cheltuielilor și veniturilor .....	348
8.3. Contabilitatea cheltuielilor de exploatare.....	351
8.4. Contabilitatea cheltuielilor financiare .....	361
8.5. Contabilitatea cheltuielilor extraordinare .....	365
8.6. Contabilitatea cheltuielilor cu amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare .....	366
8.7. Contabilitatea cheltuielilor cu impozitul pe profit și cu alte impozite.....	369
8.7. Contabilitatea veniturilor.....	370
8.7.1. Delimitări și structuri privind veniturile .....	370
8.7.2. Contabilitatea veniturilor din exploatare.....	372
8.7.3. Contabilitatea veniturilor financiare.....	384
8.7.4. Contabilitatea veniturilor extraordinare .....	388
8.7.5. Contabilitatea veniturilor din provizioane și ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare.....	389
<b>CAPITOLUL 9</b>	
<b>CONTABILITATEA OPERAȚIILOR ÎN AFARA BILANȚULUI</b>	
9.1. Contabilitatea angajamentelor și altor elemente extrabilanțiere .....	392
<b>CAPITOLUL 10</b>	
<b>SITUAȚIILE FINANCIARE ANUALE</b>	
10.1. Obiectivul și structura situațiilor financiare anuale.....	399
10.2. Lucrările preliminare pentru întocmirea situațiilor financiare .....	401
<b>Studiu de caz .....</b>	<b>409</b>
<b>BIBLIOGRAFIE .....</b>	<b>503</b>

## Cuvânt înainte

---

Această carte se adresează celor care doresc să înțeleagă contabilitatea financiară, celor care au nevoie de o bază pentru a putea desluși mecanismele contabilității, dar și a celor pentru care contabilitatea este un hobby.

Lucrarea de față reprezintă un ghid pentru studenții și masteranzii de la disciplinele de contabilitate studiate la facultățile cu profil economic precum și de toți profesioniștii, practicienii în contabilitate. În această lucrare sunt prezentate într-o manieră didactică noțiunile specifice contabilității financiare.

Pornind de la idee că, informația contabilă are un rol de bază în luarea deciziilor în procesul de conducere al societăților comerciale am căutat să reunim în cuprinsul lucrării noțiuni și concepte de bază ale contabilității, respectiv ale contabilității financiare, precum și metode și tehnici de lucru atât din punct de teoretic, cât și din punct de vedere practic.

De asemenea, în lucrarea de față toți specialiștii în domeniu, producătorii și specialiștii în domeniu, producătorii și consumatorii de informație contabilă găsesc răspunsuri în ceea ce privește contabilitatea financiară.

Lucrarea cuprinde 10 capitole, fiecare capitol cuprinzând și probleme, precum și studii de caz care își propun să aprofundeze problemele teoretice prezentate.

1. Organizarea contabilității entităților economice;
2. Contabilitatea capitalurilor proprii;
3. Contabilitatea activelor imobilizate;
4. Contabilitatea stocurilor și producției în curs de execuție;
5. Contabilitatea datoriilor din alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate;
6. Contabilitatea împrumuturilor și datoriilor asimilate;
7. Contabilitatea ajustărilor, provizioanelor și subvențiilor;
8. Contabilitatea cheltuielilor și veniturilor;
9. Contabilitatea operațiilor în afara bilanțului;
10. Situațiile financiare anuale.

Autorii sunt conștienți că această lucrare poate fi îmbunătățită, de aceea orice observații, propuneri de îmbunătățire a conținutului sunt binevenite și se va ține seama în edițiile viitoare.

## INTRODUCERE

---

Sistemul contabil al unei țări este influențat de o serie de factori precum sistemul juridic, modul de finanțare dominant al agenților economici, sistemul fiscal, nivelul de inflație, sistemul economic, poliție etc. Din această cauză există diferențe semnificative de la un sistem contabil național la altul. Diferențele dintre sistemele contabile generează dificultăți de acceptare a situațiilor financiare întocmite de întreprinderi pentru utilizatori care acționează într-un mediu sensibil diferit de cel al țării de origine a întreprinderii respective.

Practic pot fi identificate diferențe la toate nivelele unui sistem contabil: la nivelul organismelor de normalizare contabilă, la nivelul organizării și exercitării profesiei contabile, la nivelul terminologiei utilizate, la nivelul corpului de principii contabile, la nivelul convențiilor de evaluare, la nivelul practicilor de întocmire a situațiilor financiare și de comunicare financiară.

Soluțiile pentru înlăturarea dificultăților de acceptare ar putea consta fie în retratarea situațiilor financiare, potrivit referențialului contabil recunoscut de destinatarii acestora, fie în elaborarea situațiilor financiare pe baza unui **referențial contabil recunoscut la nivel internațional**. În reglementările contabile pentru întreprinderile mari s-a încercat concilierea între referențialul contabil european (reprezentat de Directiva a IV-a Comunităților Economice Europene) și referențialul contabil internațional (reprezentat de Standardele Internaționale de Contabilitate).

Europenizarea este susținută de armonizarea sistemului contabil național cu directivele europene. Conformitatea contabilă internațională este procesul prin care regulile sau normele contabile naționale, diferite de la o țară la alta, sunt perfecționate pentru a fi făcute comparabile. Directiva a IV-a, adoptată în 1978, oferă statelor membre ale Uniunii Europene o serie de opțiuni privind formatul situațiilor financiare (cunoscute și sub denumirea de documente contabile de sinteză), regulile de evaluare și cerințele privind comunicarea financiară.

Este obligatorie aplicarea standardelor internaționale de contabilitate de către întreprinderile care îndeplinesc cel puțin două dintre criteriile menționate; este posibilă însă și aplicarea opțională a acestor standarde de către întreprinderi care nu se încadrează în criteriile de mărime prevăzute.

Internaționalizarea este susținută și de conformitatea sistemului contabil românesc cu elementele referențialului contabil internațional sau

implementarea directă a elementelor referențialului contabil internațional. Acest referențial cuprinde:

- un cadru contabil conceptual (care stabilește obiectivele situațiilor financiare, definește elementele situațiilor financiare, stabilește criteriile de recunoaștere ale acestora, prezintă caracteristicile calitative ale situațiilor financiare etc.);
- un pachet flexibil de standarde contabile internaționale (IAS: International Accounting Standard) și de standarde internaționale de raportare financiară (IFRS: International Financial Reporting Standards);
- un pachet flexibil de interpretări referitoare la unele dintre subiectele standardelor contabile internaționale (SIC și IFRIC).

Referențialul contabil internațional este produsul organismului internațional de normalizare „Consiliul internațional al standardelor contabile” (International Accounting Standards Board: **IASB**). Înființat în 1973, acest organism a avut ca obiective elaborarea și publicarea, în interesul publicului, de standarde contabile internaționale ce trebuie să fie respectate cu ocazia prezentării situațiilor financiare, precum și asigurarea acceptării și aplicării acestor norme la nivel mondial. Standardele internaționale pot fi aplicate numai întreprinderilor mari (în special grupuri de societăți), care au vocație internațională și care sunt influențate sau sunt chiar consecințele fenomenelor de mondializare sau globalizare. Situațiile financiare ale unei întreprinderi, indiferent de țara de origine, întocmite conform Standardelor Contabile Internaționale, vor fi acceptate pe orice piață de capital din lume (cu excepția piețelor din SUA și Canada unde sunt acceptate la acest moment numai normele naționale).

Recenta extindere a Uniunii Europene ca și perspectiva adoptării unei constituții comunitare nu fac decât să confirme necesitatea asigurării transparenței în comunicarea financiară, cu atât mai mult cu cât asistăm, în ultima vreme, la un pronunțat proces de reglementare a piețelor financiare.

Domnul profesor universitar doctor Gheorghe Lepădatu care este unul din autorii acestei cărți a adus mulțumirile sale înaintașilor, profesorilor care au pus temeliile contabilității moderne în România. Prof. univ. dr. doc. Dumitru Rusu de la școala ieșeană de contabilitate, un erudit, un dascăl nepereche care era mai mult decât un profesor, era un om universal, cu o cultură vastă – prof. univ. dr. Dumitru Marius Paraschivescu, prof. univ. dr. Neculai Tabără de la Iași, dar și la dascălii eminenți de la București – prof. univ. dr. Mihai Ristea, prof. univ. dr. Niculae Feleagă, prof. univ. dr. Costantin Roman.

Prin publicarea acestei cărți doresc să aduc mulțumirile mele domnului profesor universitar doctor Gheorghe Lepădatu, unul din autorii acestei cărți.

Acesta a terminat o facultate de contabilitate șef de promoție pe țară.

Domnul profesor universitar doctor Gheorghe Lepădatu a fost un pedagog care și-a dedicat o parte din viață pentru a-i pregăti pe studenți și masteranzi în domeniul contabilității; de asemenea are numeroase cărți de specialitate, precum și articole publicate în domeniul contabilității.

Tuturor le mulțumește cea care a ascultat învățămintele de rigoare și a terminat o facultate de contabilitate, dar și o facultate de drept.

Autoarea

# CAPITOLUL 1

## ORGANIZAREA CONTABILITĂȚII ENTITĂȚILOR ECONOMICE

---

### 1.1. Organizarea contabilității entităților economice

#### Obiectul contabilității financiare<sup>1</sup>

Contabilitatea financiară a entităților economice este o *contabilitate de angajamente*<sup>1</sup>. Astfel, efectele tranzacțiilor și a altor evenimente sunt recunoscute atunci când *tranzacțiile și evenimentele se produc și nu pe măsură ce trezoreria* (sau echivalentul său) este *încasată* sau *plătită*. În acest fel, apariția angajamentului (suma de plată, suma de încasat) este înregistrată în contabilitate într-o prima etapă, urmând ca decontarea lui (plata, încasarea) să aibă loc într-o altă etapă.

**Obiectul contabilității** entităților economice îl formează: *patrimonial acestora, rezultatele financiare și elementele extrapatrimoniale*.

#### Patrimoniul - obiect al contabilității

Patrimoniul poate fi definit – din punct de vedere **juridic** - ca fiind totalitatea drepturilor și obligațiilor în expresie bănească aparținând unei persoane fizice sau juridice (morale).

Din punct de vedere **economic**, patrimoniul poate fi definit ca reprezentând totalitatea, respectiv universalitatea valorilor corporale (tangibile) și necorporale (netangibile), contabilizate sub forma de bunuri materiale, nemateriale ori financiare, de avere circulantă, de trezorerie (cash, depozite bancare și alte valori) și creanțe. Ele trebuie să aparțină subiectului de drept care este întreprinderea (entitatea ec.) și care intră sub incidența cadrului juridic creat pentru stimularea activităților într-o economie de piață.

Structural, **patrimoniul** are următoarele trăsături caracteristice:

- este o universalitate juridico-economico-financiară;
- este personal, în sensul că aparține unei anumite persoane și este netransmisibil;

---

<sup>1</sup> Pântea, I.P., Bodea, Gh., *Contabilitatea financiară românească conformă cu directivele europene*, Editura Intelcredo, Deva, 2006.