

CUPRINS

CUPRINS	5
CUVÂNT ÎNAINTE	13

CAPITOLUL I

OBIECTUL ȘI METODA CONTABILITĂȚII

15

1.1. Definiția contabilității	24
1.2. Obiectul de studiu al contabilității	25
1.2.1. Patrimoniul ca obiect de studiu al contabilității	25
1.2.2. Trăsăturile obiectului contabilității.....	26
1.3. Metoda contabilității	29
1.3.1. Noțiunea și conținutul metodei contabilității	29
1.3.2. Trăsăturile metodei contabilității.....	29
1.3.3. Procedeele metodei contabilității	31
1.3.3.1. Procedee comune tuturor științelor.....	32
1.3.3.2. Procedee specifice metodei contabilității	33
1.3.3.3. Procedeele metodei contabilității, comune și altor discipline economice.....	34
1.3.4. Principiile normative ale metodei contabilității.....	36
1.3.4.1. Principiile înregistrării și tinerii contabilității	36
1.3.4.2. Principiile partidei duble	37
1.3.4.3. Principiile de observare	39
1.3.4.4. Principiile evaluării	40
1.3.4.5. Principiile responsabilității	42
1.4. Întrebări de reflecție și control	43

CAPITOLUL II

MODELE DE BAZĂ PRIVIND SITUAȚIA PATRIMONIULUI ȘI REZULTATUL OBȚINUT

44

2.1. Bilanțul contabil-procedeu al dublei reprezentări a patrimoniului.....	44
2.1.1. Definierea, conținutul și structura bilanțului.....	44
2.1.2. Modele privind bilanțul contabil	45
2.2. Analiza structurilor bilanțiere privind patrimoniul	48

2.2.1. Structurile bilanțiere de activ.....	48
2.2.1.1. Activele imobilizate.....	49
2.2.1.2. Activele circulante.....	51
2.2.2. Structurile bilanțiere de pasiv.....	55
2.2.2.1. Capitalurile proprii.....	55
2.2.2.2. Provizioanele pentru riscuri și cheltuieli.....	58
2.2.2.3. Datoriile sau capitalul străin.....	58
2.2.3. Structuri privind valorile rectificative și valorile de regularizare.....	60
2.2.4. Prezentarea sintetică a activelor și pasivelor patrimoniale.....	60
2.2.4.1. Active patrimoniale.....	61
2.2.4.2. Pasive patrimoniale.....	62
2.2.5. Structuri privind valorile rectificative și valorile de regularizare.....	62
2.3. Modificări bilanțiere.....	63
2.3.1. Tipuri de modificări privind activul și pasivul unității patrimoniale.....	63
2.3.2. Modificările de structură.....	65
2.3.2.1. Modificări bilanțiere de activ.....	65
2.3.2.2. Modificări bilanțiere de pasiv.....	66
2.3.3. Modificări bilanțiere de structură și volum.....	67
2.3.3.1. Modificări bilanțiere în sensul creșterii activului și pasivului.....	67
2.3.3.2. Modificări bilanțiere în sensul scăderii activului și pasivului.....	69
2.4. Contul de rezultate.....	71
2.4.1. Modelarea patrimoniului prin contul de rezultate.....	71
2.4.2. Scheme privind contul de profit și pierdere.....	72
2.5. Probleme și întrebări de control.....	78

CAPITOLUL III

EVALUAREA PATRIMONIULUI ÎN CONTABILITATE.....	81
3.1. Noțiunea și principiile evaluării patrimoniului în contabilitate.....	81
3.1.1. Definierea evaluării.....	81
3.1.2. Principiile evaluării în contabilitate.....	81
3.1.3. Preturile și implicațiile lor în contabilitate.....	83
3.1.3.1. Costul de achiziție.....	83
3.1.3.2. Costul de producție.....	84
3.1.3.3. Costul complet sau costul de desfacere.....	85
3.1.3.4. Prețurile și tarifele.....	85

3.1.4. Formele de evaluare a elementelor patrimoniale.....	86
3.1.4.1. Evaluarea la intrarea în patrimoniu	87
3.1.4.2. Evaluarea la ieșirea din patrimoniu sau la trecerea în consum	87
3.1.4.3. Evaluarea elementelor patrimoniale la inventariere	89
3.1.4.4. Evaluarea la închiderea exercițiului economico-financiar	89
3.2. Reevaluarea în contabilitate	90
3.3. Subiecte și întrebări de reflecție și control	90

CAPITOLUL IV

CONTUL ȘI DUBLA ÎNREGISTRARE	92
4.1. Necesitatea, funcțiile și forma contului.....	92
4.1.1. Necesitatea și conținutul economic al contului	92
4.1.2. Funcțiile contului.....	93
4.1.3. Forma contului	94
4.2. Structura contului	95
4.2.1. Denumirea sau titlul contului	96
4.2.2. Debitul și creditul contului	96
4.2.3. Rulajul contului	97
4.2.4. Total sume	97
4.2.5. Soldul contului	97
4.2.6. Explicația operațiilor înregistrate în cont	98
4.3. Reguli de funcționare a conturilor.....	99
4.4. Gruparea conturilor după soldul pe care îl prezintă la un moment dat	103
4.5. Dubla înregistrare și corespondența conturilor	104
4.5.1. Dubla înregistrare	104
4.5.2. Corespondența conturilor	104
4.5.3. Exemplu de operațiuni privind corespondența conturilor	105
4.6. Analiza contabilă a operațiilor economice și financiare. Formula și articolul contabil.....	106
4.6.1. Analiza contabilă și etapele acesteia	106
4.6.2. Formula și articolul contabil.....	107
4.6.3. Clasificarea formulelor contabile	109
4.7. Întrebări și exerciții de control	114

CAPITOLUL V

ANALIZA ȘI FUNCȚIONAREA CONTURILOR	115
5.1. Clasificarea conturilor.....	115

5.1.1. Noțiunea, conținutul și importanța clasificării	115
5.1.2. Criterii de clasificare a conturilor.....	115
5.2. Planul de Conturi General (PCG).....	120
5.2.1. Definierea planului de conturi general	120
5.2.2. Planul de conturi general.....	121
5.3. Analiza și funcționarea sistemului de conturi	138
5.3.1. Conturile de capitaluri	138
5.3.1.1. Conținutul și structura capitalului propriu.....	138
5.3.1.2. Conturile de capitaluri proprii	139
5.3.1.3. Conturile de provizioane pentru riscuri și cheltuieli	141
5.3.1.4. Conturile de datorii pe termen lung sau capital străin	142
5.3.2. Conturile de active imobilizate.....	144
5.3.3. Conturile de stocuri și producție în curs de execuție.....	148
5.3.4. Conturile de terți.....	149
5.3.4.1. Conturile de creanțe.....	150
5.3.4.2. Conturile de datorii.....	151
5.3.4.3. Operațiuni privind taxa pe valoarea adăugată	152
5.3.5. Conturile de trezorerie.....	155
5.3.6. Conturile de regularizare sau delimitative.....	157
5.3.7. Conturile rectificative.....	159
5.3.8. Conturile de rezultate (procese).....	161
5.3.9. Conturile de ordine și evidență.....	165
5.4. Întrebări de control.....	166

CAPITOLUL VI

REFLECTAREA ÎN CONTABILITATE A ACTIVITĂȚII DE COMERȚ

6.1. Tipuri de societăți comerciale	168
6.2. Obiectul de activitate al societăților comerciale din ramura comerțului și turismului.....	170
6.3. Metoda de contabilizare a stocurilor și operațiilor cu mărfuri	173
Reducerile comerciale și reducerile financiare.....	173
6.3.1. Formele și documentele aprovizionării cu mărfuri A. Formele comune și documentele aprovizionării cu mărfuri.....	180
6.3.2. Formele și documentele vânzării de mărfuri	182
6.3.3. Organizarea evidenței operative a mărfurilor	183
6.3.4. Contabilitatea aprovizionării-vânzării de mărfuri în condițiile constatării de diferențe la recepție și din distribuție.....	184

6.4. Inventarierea mărfurilor	189
6.4.1. Necesitatea inventarierii	189
Etapele inventarierii.....	190
6.4.2. Metode de contabilizare a stocurilor	191
6.4.2.1. Metoda inventarului permanent.....	191
6.4.2.2. Metoda inventarului intermitent	207
6.5. Contabilitatea operațiilor cu ambalaje.....	209
6.5.1. Clasificarea ambalajelor și organizarea generală a contabilității acestora.....	209
6.5.2. Contabilitatea ambalajelor de transport recuperabile	212
6.5.3. Contabilitatea ambalajelor care circulă în sistem de restituire	218
6.5.4. Contabilitatea materialelor de ambalat mărfuri	220
6.6. Contabilitatea ajustărilor pentru deprecierea mărfurilor și pentru deprecierea creanțelor – clienți	223

CAPITOLUL VII

IMPORTUL ȘI EXPORTUL DE MĂRFURI	226
7.1. Contabilitatea exportului de mărfuri pe cont propriu.....	226
7.1.1. Contabilitatea exportului de mărfuri pe cont propriu cu încasare la vedere.....	228
7.1.2. Contabilitatea exportului de mărfuri în comision.....	243
7.2. Contabilitatea importului de mărfuri.....	252
7.2.1. Contabilitatea importului de mărfuri pe cont propriu.....	252
7.2.2. Contabilitatea importului de mărfuri pe cont propriu cu plata la vedere.....	259
7.2.3. Contabilitatea importului de mărfuri în comision	277

CAPITOLUL VIII

BALANȚA DE VERIFICARE	287
8.1. Noțiunea, conținutul și funcțiile balanței de verificare	287
8.1.1. Noțiunea și conținutul balanței de verificare.....	287
8.1.2. Funcțiile balanței de verificare	287
8.2. Clasificarea balanțelor de verificare.....	288
8.2.1. Balanța de verificare cu o serie de egalități.....	289
8.2.2. Balanța de verificare cu două egalități	289
8.2.3. Balanța de verificare cu trei serii de egalități	290
8.2.4. Balanța de verificare cu patru serii de egalități	290

8.3. Întocmirea bilanțelor de verificare	291
8.4. Balanțele de verificare ale conturilor sintetice	296
8.4.1. Balanța de verificare cu o serie de egalități	296
8.4.1.1. Balanța de verificare a sumelor	296
8.4.1.2. Balanța de verificare soldurilor	297
8.4.2. Balanța de verificare cu două serii de egalități	298
8.4.3. Balanța de verificare cu trei serii de egalități	299
8.4.4. Balanța de verificare cu patru serii de egalități	300
8.5. Balanțele de verificare ale conturilor analitice	301
8.5.1. Balanța de verificare analitică pentru conturile monofuncționale	302
8.5.1.1. Balanța de verificare a conturilor analitice monofuncționale cu un singur etalon de evidență	302
8.5.1.2. Balanța de verificare a conturilor analitice monofuncționale cu două etaloane de evidență	303
8.5.2. Balanța de verificare analitică pentru conturile bifuncționale	303
8.6. Identificarea erorilor de înregistrare contabilă cu ajutorul bilanțelor de verificare	304
8.7. Întrebări și exerciții de control	306

CAPITOLUL IX

CONTABILITATEA MANAGERIALĂ ÎN COMERȚ	308
9.1. Introducere în contabilitatea managerială. Definiția și obiectivele contabilității manageriale.	308
9.1.1. Definiția și obiectivele contabilității manageriale	308
9.1.2. Contabilitatea costurilor și contabilitatea financiară.	310
9.2. Cheltuielile – elementele constitutive ale costurilor	311
9.2.1. Costul, conținutul și mod de formare	311
9.2.2. Costul și elementele costului	318
9.2.3. Tipologia costurilor	320
9.3. Sistemul contabil de înregistrare a costurilor	329
9.3.1. Sistemul contabil integrat de înregistrare a costurilor	329
9.3.2. Sistemul contabil neintegrat, autonom de înregistrare a cheltuielilor ...	330
9.4. Structurile și factorii organizării calculației	335
9.4.1. Structurile și formele de organizare a calculației	335
9.4.2. Principiile calculației costurilor și standardele etice ale contabilității de gestiune	340

9.5. Particularități privind calculația costurilor în comerț.....	341
9.5.1. Structuri de prețuri și documente specifice producției laboratoarelor...	341
9.5.2. Contabilitatea financiară la laboratoarele de cofetărie și patiserie	344
9.6. Calculația costului complet la societățile cu activitate de comerț.....	360
9.7. Aspecte ale controlului de gestiune în comerț.....	365

CAPITOLUL X

INVENTARIEREA MĂRFURILOR – NECESITARE, ROL, ORGANIZARE ETAPELE INVENTARIERII	370
10.1. Stabilirea, regularizarea și contabilizarea diferențelor de inventar la gestiunile de mărfuri reflectate cantitativ – valoric.....	371
10.2. Stabilirea, regularizarea și contabilizarea diferențelor de inventar la gestiunile de mărfuri reflectate global-valoric	378
Întrebări recapitulative:	381
Teste – grilă și studii de caz propuse spre rezolvare	382

CAPITOLUL XI

CONTABILITATEA ALTOR OPERAȚII CU MĂRFURI	385
11.1 Contabilitatea mărfurilor aflate la terți.....	385
11.2. Contabilitatea mărfurilor date spre vânzare în consignație. Evaluarea și documentele specifice mărfurilor în comerțul de consignație.....	390
11.3. Contabilitatea vânzărilor de mărfuri cu plata în rate.....	395
Întrebări recapitulative	397
Teste-grilă și studii de caz propuse spre rezolvare:.....	398

CAPITOLUL XII

CONTABILITATEA CHELTUIELILOR ȘI VENITURILOR.....	401
12.1. Structura cheltuielilor și veniturilor	401
12.2. Organizarea contabilității cheltuielilor și veniturilor	402
12.3. Contabilitatea cheltuielilor de exploatare.....	405
12.4. Contabilitatea cheltuielilor financiare	415
12.5. Contabilitatea cheltuielilor extraordinare.....	419
12.6. Contabilitatea cheltuielilor cu amortizările, provizioanele și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare	419
12.7. Contabilitatea cheltuielilor cu impozitul pe profit și cu alte impozite	423
12.8. Contabilitatea veniturilor.....	424
12.8.1. Delimitări și structuri privind veniturile.....	424
12.8.2. Contabilitatea veniturilor din exploatare	426

12.8.3. Contabilitatea veniturilor financiare.....	438
12.8.4. Contabilitatea veniturilor extraordinare.....	442
12.8.5. Contabilitatea veniturilor din provizioane și ajustări pentru depreciere sau pierdere de valoare	443
 Capitolul XIII	
TESTE GRILĂ.....	446
 BIBLIOGRAFIE.....	467

CUVÂNT ÎNAINTE

Într-un mediu economic și social în plină transformare, contabilitatea capătă o semnificație aparte pentru toți cei care doresc să accedă la raționamentul contabilității.

În lucrare sunt prezentate într-o manieră didactică principiile teoretice, regulile și practicile specifice contabilității.

Pornind de la ideea că, informația contabilă are un rol de bază în luarea deciziilor în procesul de conducere al societăților comerciale, autorul a căutat să reunească în cuprinsul lucrării noțiuni și concepte de bază ale contabilității, precum și metode și tehnici de lucru, atât din punct de vedere teoretic, cât și din punct de vedere practic, aplicabile în comerț și turism.

Lucrarea poate fi consultată în egală măsură de studenții din cadrul facultăților cu specializare în comerț și turism, precum și de toți profesioniștii.

De asemenea, în lucrarea de față, toți specialiștii în domeniu, producătorii și consumatorii de informație contabilă, găsesc răspuns la mecanismele contabilității.

A fi bine informat înseamnă a fi capabil să iei decizii corecte de a cărui viabilitate depinde existența și bunul mers al entităților economice în special al economiei în general.

Postura de om bine informat este consolidată de informația contabilă de detaliu sau de sinteză, în funcție de nivelul ierarhic.

CAPITOLUL I

OBIECTUL ȘI METODA CONTABILITĂȚII

Repere istorice în devenirea contabilității.

Scurt istoric privind apariția și dezvoltarea contabilității

Contabilitatea are o istorie proprie, ale cărei începuturi sunt greu de delimitat datorită trecutului îndepărtat al apariției sale. O incursiune în istoria contabilității reprezintă un demers deosebit de complex. În tratatul „Istorie a contabilității și contabililor”, renumitul autor englez Brown, sublinia că cel care „manifestă dorința să devină maestru într-o artă, trebuie să-i studieze mai întâi istoria. Fără fundament istoric cunoștințele noastre sunt precare, iar judecata oamenilor din prezent este incompletă și lipsită de maturitate”.

Apariția contabilității are ca factor determinant necesitatea practică a cunoașterii, cu mijloacele specifice, a realităților economice, financiare și sociale.

Geneza contabilității este legată nemijlocit de un anumit context economico-social. Ea a avut la început un conținut și un rol rudimentar. Pe măsura dezvoltării activității economice a crescut îndeosebi rolul practic al contabilității.

Experiența practică dobândită treptat în domeniul cunoașterii cu ajutorul evidenței rudimentare a creat premisele elaborării unor reguli, principii și norme cu caracter teoretic pe care se sprijină contabilitatea evoluată.

O formă incipientă a contabilității a reprezentat-o creștăturile pe oase de animale descoperite cu 30.000-20.000 ani î. Hr; deși destinația lor este greu de stabilit, anumiți istorici estimează că ele erau suportul unei contabilități a vânatului. Multiplele creștături sub formă de dungi verticale, găsite pe pereții grotelor preistorice dovedesc, de asemenea nevoia foarte timpurie a omului de a număra.

În antichitate, grecii, perșii se serveau în acest scop de sfori, incașii țineau socotelile cu ajutorul unor sfori înnodate, de diferite culori; ansamblul acestora constituia veritabile registre de evidență.

Cel mai vechi material folosit pentru însemnările contabile l-a constituit tăblițele de lut crud, pe care se imprimau litere cu ajutorul unui stilet ascuțit, folosindu-se scrierea cuneiformă; după aceea ele erau uscate și arse, în această stare păstrându-se de-a lungul veacurilor. Utilizarea papirusului va înlesni și mai mult înregistrarea și detalierea tranzacțiilor comerciale.

Hammurabi, regele Babilonului, către 1750 î. Hr., a pus să se graveze pe un bloc de diorit cel mai vechi cod de legi comerciale și sociale cunoscut, în care

sunt stabilite unitățile de măsură, tranzacțiile și contractele comerciale și sunt stipulate pedepsele penale, a contribuit la apariția unor noi forme de decontare prin faptul că plățile erau stabilite luând drept etalon cantități fixe de argint sau grâne.

Scribii din Egiptul faraonilor țineau socotelile pe papirus. Cu timpul, locul frunzelor de papirus au fost luate de pergament și de hârtie. De la simplele însemnări s-a trecut la contabilitatea „memorială”, contabilitatea în partidă simplă și contabilitatea în partidă dublă. Cea mai veche contabilitate memorială a fost ținută de bancherii din Florența, încă din 1211, când ei foloseau termenii de „dare” și de „avere”, deveniți mai târziu „debit” și „credit”.

În Evul Mediu puțini oameni știau să scrie, iar registrele contabile, dacă acestea există, au ca scop mai ales păstrarea într-o memorie a operațiunilor comerciale; de aici atribuindu-le și numele de „memoriale”. În forma lor primitivă înregistrările dintr-un memorial se succed în ordine cronologică, fără clasificare și se limitează la înregistrarea creanțelor și datoriilor. Memorialul a evoluat către contabilitatea în partidă simplă, atunci când negustorii au avut de înregistrat separat anumite conturi de corespondență și de deschis conturi de valori, cum ar fi conturile de mărfuri. Cele mai vechi conturi cunoscute sunt ținute pe o singură coloană, dispunere denumită cu „secțiuni suprapuse”, realizându-se astfel o economie de pergament. Mai târziu, găsim numeroase conturi simple cu două coloane, dispunere numită „venețiană”, care constituie, în ciuda costului superior al pergamentului, un progres material important și o clarificare, răspunzând deopotrivă caracterului mai complex al tranzacțiilor și exigențelor clienților.

Evidența rudimentară și-a amplificat rolul, funcțiile, mijloacele de lucru sub influența unor factori economici, între care: apariția schimbului de produse prin intermediul negustorilor, a monedei ca instrument de schimb, a anumitor mijloace de plată (cambiile, cecurile etc.), dar mai ales a inventării tiparului (1450). Contabilitatea, în sensul de care vorbim astăzi a început să se contureze în Evul Mediu, odată cu apariția germenilor capitalismului și cu extinderea economiei monetare. Contabilitatea a atins stadii superioare ale dezvoltării sale în orașe mari din Italia de Nord (Florența, Veneția, Genova) în care evoluția afacerilor în secolul al XV-lea, a impus conceperea și aplicarea unei metode de ținere a contabilității denumită „metoda venețiană”.

În perioada Evului Mediu evoluția contabilității este legată de evoluția schimburilor comerciale, dublată și de perfecționarea fabricării hârtiei, constituind noi premise a dezvoltării contabilității.

În perioada secolelor XI-XV asistăm la dezvoltarea continuă a forțelor de producție. Italia este țara unde „producția capitalistă s-a dezvoltat mai devreme ca

în alte țări. Se dezvoltă puternic comerțul, negustoria, meșteșugurile și odată cu ele orașele considerate adevărate centre politico-economice. Folosirea cifrelor arabe și a metodelor de calcul capătă o largă răspândire prin publicarea în 1202 a lucrării lui Leonardo Fibonacci, „Liber abaci” (Manual de aritmetică).

Contabilitatea în partida simplă a fost practică inițial în Italia, apoi în principalele țări din Europa Occidentală în secolele al XIII-lea și al XIV-lea; primirea unei valori se înregistrează în una din coloanele contului deschis persoanei ce primește, iar restituirea valorii în cealaltă parte a aceluiași cont. Spre deosebire de formele precedente, acest sistem a continuat să existe și după apariția contabilității în partidă dublă.

În 1494, la Veneția, Luca Paciolo a publicat cea mai de seamă lucrare a sa, sub titlul „Summa de arithmetica, geometria, proportioni et proportionalita”. Această vastă lucrare de matematică, în Cartea a - IX-a, denumită „Tratat de contabilitate în partidă dublă” descrie pentru prima dată partida dublă (scrittura doppia), care și astăzi reprezintă unul dintre principiile de bază ale contabilității.

Înainte de această dată, în anul 1458, un alt italian Benedetto Cotrugli, termina redactarea manuscrisului unei lucrări de contabilitate în partidă dublă „Della mercatura e del mercante perfetto”, care a fost tipărită mult mai târziu, în anul 1573 și a doua ediție în 1602, totuși influența ei nu a fost prea mare.

Luca Paciolo definește contabilitatea ca un ansamblu de principii și tehnici privind înregistrarea în partidă dublă a averii ce aparține unui negustor, precum și toate afacerile acestuia, în ordinea în care au avut loc. Luca Paciolo formulează prima egalitate, între conturile „Casa” și „Capital”, din care prin extensie se deduce relația de echilibru „Avere = Capital”, respectiv Debit = Credit.

Apariția lucrării lui Luca Paciolo a marcat începutul unei noi etape de bază în procesul de formare a contabilității, pe baza ei, ulterior au fost elaborate numeroase lucrări de contabilitate.

Aplicarea metodei contabilității în partidă dublă începe să se generalizeze între secolele XVI - XVIII-lea, cu deosebire în Europa

Occidentală, etapă caracterizată și prin conturarea unei literaturi contabile și a profesiei de contabil.

Începând cu a doua jumătate a secolului al XIX-lea, se dezvoltă societățile pe acțiuni a căror conducere se separă de proprietarii acestora; a apărut astfel contabilitatea generală și de gestiune (dualism contabil).

În primele decenii ale secolului al XX-lea contabilitatea de întreprindere începe să fie supusă procesului de normalizare, adică stabilirea de reguli și norme privind modul de ținere a contabilității.