

CAPITOLUL 4

ANALIZA ȘI FUNCȚIONAREA CONTURILOR

4.1. Contabilitatea operațiunilor privind achizițiile de stocuri, lucrări și servicii;

4.2. Contabilitatea operațiunilor privind consumurile de stocuri;

4.3. Contabilitatea operațiunilor privind obținerea producției;

4.4. Contabilitatea operațiunilor privind vânzările;

4.5. Contabilitatea operațiunilor privind decontările cu personalul, asigurările și protecția socială;

4.6. Contabilitatea operațiunilor privind decontările cu bugetul statului;

4.7. Contabilitatea operațiunilor privind trezoreria;

4.8. Reflectarea în contabilitate a operațiunilor privind imobilizările;

4.9. Reflectarea în contabilitate a operațiunilor privind capitalurile;

4.10. Înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor, veniturilor și rezultatului;

4.11. Analiza și funcționarea conturilor speciale ;

4.12. Analiza și funcționarea conturilor de gestiune .

GRUPAREA OPERAȚIUNILOR UNEI ÎNTREPRINDERI

Din punct de vedere financiar, activitățile și, implicit, ansamblul de operații ce au loc într-o perioadă de gestiune în cadrul unei entități, se grupează în trei subansamble sau cicluri, legate de trezorerie, și anume:

Ciclul de exploatare

- include operațiile legate de activitatea ciclică de producere a bunurilor și/sau de comercializare a acestora.

Ciclul de investiții

- cuprinde activități ce vizează asigurarea infrastructurii necesare realizării ciclului de exploatare, adică achiziții de echipamente, programe informatice, licențe etc., în general, bunuri cu durată de utilizare mare (imobilizări). Aceste bunuri se amortizează, iar amortizarea inclusă în costuri constituie surse de finanțare pentru noi immobilizări.

Ciclul de finanțare

- corespunde ansamblului operațiilor de acoperire cu resurse financiare a activității întreprinderii precum și operațiilor de repartizare a rezultatului.

CICLUL DE EXPLOATARE

Normele contabile actuale definesc ciclul de exploatare ca reprezentând perioada de timp dintre achiziționarea activelor care sunt destinate procesării și finalizarea acestora în numerar sau echivalente de numerar.

Pentru o *întreprindere producătoare de bunuri*, ciclul de exploatare cuprinde următoarele activități:

- asigurarea factorilor care contribuie la realizarea procesului de producție (materii prime, forță de muncă, utilități etc.) ;
- angajarea factorilor în obținerea de produse finite sau semifabricate;
- vânzarea producției obținute pentru procurarea de noi mijloace necesare în ciclul următor.

Pentru o *întreprindere de comercializare*, ciclul de exploatare presupune următoarele activități:

- cumpărarea de mărfuri;
- asigurarea celorlalți factori necesari procesului de comercializare (utilități, forță de muncă etc.);
- vânzarea mărfurilor.

4.1. CONTABILITATEA OPERAȚIUNILOR PRIVIND ACHIZIȚIILE DE STOCURI, LUCRĂRI ȘI SERVICII

Operațiunile de achiziții se referă la activitățile ce au ca finalitate furnizarea către întreprindere a bunurilor și serviciilor de care aceasta are nevoie pentru desfășurarea activității.

Operațiunile privind achizițiile de bunuri de natura stocurilor, lucrări și servicii se împart, din punct de vedere al modului de contabilizare, în:

- *operațiuni de achiziții de bunuri stocate ;*
- *operațiuni de achiziții de bunuri nestocate, lucrări și servicii.*

Operațiuni de achiziții de bunuri stocate

Bunurile stocate se referă, de regulă, la bunuri de natura stocurilor pe care unitatea, înainte de a le utiliza sau valorifica, le depozitează.

În această categorie includem: materiile prime, materialele consumabile, materialele de natura obiectelor de inventar, activele biologice de natura stocurilor (cum ar fi: animalele destinate producției de carne, animalele destinate vânzării, peștii din fermele piscicole, culturile de porumb, de grâu, copacii crescuți pentru cherestea etc.), mărfurile și ambalajele.

Înregistrarea în contabilitate a operațiunilor privind achiziția acestor bunuri implică intervenția conturilor de stocuri din clasa 3 „**Conturi de stocuri și producție în curs de execuție**” a Planului de conturi general.

CONTURI DE STOCURI CARE POT INTERVENI ÎN OPERAȚIUNILE DE ACHIZIȚII

301 „Materii prime”

302 „Materiale consumabile”

303 „Materiale de natura obiectelor de inventar”

321 “Materii prime în curs de aprovizionare”

322 “Materiale consumabile în curs de aprovizionare”

323 “Materiale de natura obiectelor de inventar în curs de aprovizionare”

326 “Active biologice de natura stocurilor în curs de aprovizionare”

327 “Mărfuri în curs de aprovizionare”

328 “Ambalaje în curs de aprovizionare”

341 “Semifabricate”

361 “Active biologice de natura stocurilor”

371 “Mărfuri”

381 “Ambalaje”.

Operațiuni de achiziții de bunuri nestocate, lucrări și servicii

Această categorie de operațiuni se referă la **achizițiile de bunuri care sunt direct consumate** fără a mai fi în prealabil depozitate (combustibili, rechizite de birou etc.), achizițiile de bunuri nestocabile (electricitate, apă, gaz etc.), precum și la achizițiile de lucrări și servicii.

Înregistrarea în contabilitate a acestor operațiuni implică intervenția conturilor de cheltuieli ale perioadei din **clasa 6 „Conturi de cheltuieli”** a Planului de conturi general (grupele 60 "Cheltuieli privind stocurile", 61 "Cheltuieli cu serviciile executate de terți" și 62 "Cheltuieli cu alte servicii executate de terți")

DOCUMENTELE JUSTIFICATIVE CARE INTERVIN ÎN OPERAȚIUNILE DE ACHIZIȚII

factura este documentul pe baza căruia se înregistrează datoria față de furnizori pentru bunurile sau serviciile cumpărate, inclusiv TVA deductibilă;

avizul de însoțire este documentul pe baza căruia se înregistrează datoria față de furnizori pentru bunurile cumpărate, în situația în care nu există factură;

notă de recepție și constatare de diferențe în care sunt consemnate cantitățile constatate cu ocazia recepției bunurilor și valoarea bunurilor calculată pe baza costurilor de achiziție unitare;

DOCUMENTELE JUSTIFICATIVE CARE INTERVIN ÎN OPERAȚIUNILE DE ACHIZIȚII

borderoul de achiziții este documentul care se întocmește în situația în care se achiziționează bunuri de la persoane fizice;

chitanța sau *bonul fiscal* sunt documente care justifică achiziții de bunuri sau servicii cu plata imediată în numerar;

contractul se încheie, de regulă, între un furnizor și un beneficiar de bunuri sau de servicii

De regulă, la sfârșitul lunii, se face centralizarea tuturor operațiunilor de achiziții de bunuri, lucrări sau servicii în *jurnalul pentru cumpărări* care servește, în special societăților comerciale plătitoare de TVA, ca document pe baza căruia se stabilește valoarea TVA deductibilă aferentă tuturor achizițiilor din perioada respectivă.

ACHIZIȚIILE DE BUNURI, LUCRĂRI SAU SERVICII CARE SE FAC PE CREDIT

pentru a reflecta angajamentele de plată interven
conturi de datorii din clasa 4 "Conturi de terți", și anume:

- **contul 401 "Furnizori"** care reflectă *creditul comercial* primit pentru cumpărări de bunuri, lucrări și servicii destinate *activității curente de exploatare*, ca urmare a decalajului în timp dintre momentul primirii bunurilor, lucrărilor și serviciilor și momentul plății acestora;
- **contul 408 "Furnizori-facturi nesosite"** care reflectă obligația ce decurge din recepționarea unor bunuri, fără ca documentul aferent acestora (factura) să fi sosit.

Obligațiile entității economice față de furnizori se ridică la nivelul costului de achiziție al bunurilor, respectiv tariful lucrărilor și serviciilor primite, la care se adaugă cota de TVA aferentă (numai operațiile supuse impozitării).

REFLECTAREA ÎN CONTABILITATE A OPERAȚIUNILOR PRIVIND ACHIZIȚIILE DE STOCURI, LUCRĂRI ȘI SERVICII

a) în situația în care achiziția se face pe bază de factură:

%	=	401 "Furnizori"		Valoarea nominală a datoriei
3XX			Cost de achiziție	
Conturi de stocuri				
6XX			Costul de achiziție al materialelor nestocate sau valoarea lucrărilor sau serviciilor TVA aferentă	
Conturi de cheltuieli				
4426 "TVA deductibilă"				

b) în situația în care achiziția se face pe baza avizului de însoțire:

%	=	408 "Furnizori – facturi nesosite"		Valoarea nominală a datoriei
3XX			Cost de achiziție	
Conturi de stocuri				
4428 "TVA neexigibilă"			TVA aferentă	

REFLECTAREA ÎN CONTABILITATE A OPERAȚIUNILOR PRIVIND ACHIZIȚIILE DE STOCURI, LUCRĂRI ȘI SERVICII

c) în situația în care sunt justificate avansuri de trezorerie prin achiziții de stocuri sau se achită în numerar cheltuieli cu servicii executate de terți:

%	=	542 "Avansuri de trezorerie"		Prețul de cumpărare
3XX Conturi de stocuri		(5311 "Casa în lei")	Cost de achiziție	inclusiv TVA al bunurilor și
6XX Conturi de cheltuieli			Costul de achiziție al materialelor nestocate sau valoarea lucrărilor sau serviciilor	cumpărate
4426 "TVA deductibilă"			TVA aferentă	

PARTICULARITĂȚI ÎN CONTABILITATEA ACHIZIȚIILOR DE STOCURI, LUCRĂRI ȘI SERVICII

1. Plata anticipată a unor sume către furnizori dă naștere la o datorie a acestora față de unitatea care a avansat sumele, datorie ce se va stinge în momentul livrării bunurilor, executării lucrărilor sau prestării serviciilor ce fac obiectul contractului.

- În această situație intervine contul **409 „Furnizori – debitori”**, care se dezvoltă în următoarele conturi sintetice de gradul II:
 - **4091 „Furnizori-debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor”;**
 - **4092 „Furnizori-debitori pentru prestări de servicii”.**

În această situație, clientul devine creditor pentru furnizor și furnizorul devine debitor pentru client pe perioada cuprinsă între momentul acordării avansului și momentul livrării bunurilor pentru care s-a acordat avansul. Acest cont intervine și pentru evidența ambalajelor care circulă în regim de restituire.

PARTICULARITĂȚI ÎN CONTABILITATEA ACHIZIȚIILOR DE STOCURI, LUCRĂRI ȘI SERVICII

2. În relațiile cu clienții, furnizorii pot acorda reduceri comerciale și financiare.

Reducerile comerciale sunt de trei feluri:

- **rabat** (se primesc pentru defecte de calitate și se practică asupra prețului de vânzare);
- **remiză** (se primesc în cazul vânzărilor superioare volumului convenit sau dacă cumpărătorul are statut preferențial);
- **risturn** (reprezintă reduceri de preț calculate asupra ansamblului tranzacțiilor efectuate cu același terț, în decursul unei perioade determinate).

PARTICULARITĂȚI ÎN CONTABILITATEA ACHIZIȚIILOR DE STOCURI, LUCRĂRI ȘI SERVICII

Dacă stocurile pentru care s-au primit reduceri comerciale mai sunt în gestiune atunci aceste reduceri corectează costul stocurilor la care se referă. Dacă stocurile nu mai sunt în gestiune atunci reducerile comerciale primite ulterior se evidențiază în contabilitate cu ajutorul contului 609 "Reduceri comerciale primite" (401= 609).

Pentru achitarea datoriilor înainte de termenul normal de exigibilitate, există posibilitatea ca furnizorul să acorde o *reducere cu caracter financiar* sub forma *scontului de decontare*, care va reprezenta pentru cumpărător un venit.

PARTICULARITĂȚI ÎN CONTABILITATEA ACHIZIȚIILOR DE STOCURI, LUCRĂRI ȘI SERVICII

3. Contabilitatea stocurilor achiziționate se poate organiza :

- fie după *metoda inventarului permanent* - fiecare intrare și ieșire de bunuri se înregistrează valoric în conturile de stocuri specifice. Această înregistrare se face la nivelul contului sintetic, cantitățile evaluându-se la costul de achiziție și, mai rar, la prețul pieței. Utilizarea acestei metode permite cunoașterea în permanență a cantităților și valorilor existente în stoc;
- fie după *metoda inventarului intermitent* - constă în inventarierea, la sfârșitul perioadei de gestiune, a stocurilor constatate faptic care sunt evaluate printr-un calcul extracontabil. În acest caz, ieșirile se determină cu ajutorul relației: $E = V_{si} + I - V_{sf}$.

Concepția de bază a metodei inventarului intermitent este cea potrivit căreia bunurile materiale nu sunt aprovizionate în scopul stocării, ci al consumului, astfel încât, în momentul aprovizionării lor, bunurile intrate în entitate se reflectă direct în conturile specifice de cheltuieli din clasa 6 „Conturi de cheltuieli”.

PARTICULARITĂȚI ÎN CONTABILITATEA ACHIZIȚIILOR DE STOCURI, LUCRĂRI ȘI SERVICII

Sunt reflectate distinct în contabilitate, acele stocuri cumpărate, pentru care s-au transferat riscurile și beneficiile aferente, dar care sunt în curs de aprovizionare (grupa 32 “Stocuri în curs de aprovizionare” din Planul de conturi general).

Înregistrarea în contabilitate a intrării stocurilor se efectuează la data transferului riscurilor și beneficiilor. În general, datele de transfer al controlului, de transfer al proprietății și de livrare coincid

APLICAȚIA 1

O societate comercială, care utilizează metoda inventarului permanent, înregistrează în cursul unei luni următoarele operațiuni privind achizițiile de materii prime și materiale:

		1			
%	=	401 "Furnizori"	-	35 700	
301 "Materii prime"			30 000		
4426 "TVA deductibilă"			5 700		
Achiziționarea cu factură a unor materii prime evaluate la cost de achiziție de 30.000 lei, TVA de 19%					
		2			
%	=	408 "Furnizori – facturi nesosite"	-	10 710	
302 "Materiale consumabile"			9 000		
4428 "TVA neexigibilă"			1 710		
Recepționarea, pe baza avizului de însoțire, a unor materiale consumabile la cost de achiziție de 9 000 lei.					

APLICAȚIA 1

(continuare)

3				
408 “Furnizori-facturi nesosite”	=	401 “Furnizori”	10 710	10 710
Primirea facturii de la furnizorul de materiale de ambalat				
4				
4426 “TVA deductibilă”	=	4428 “TVA <u>neexigibilă</u> ”	1 710	1 710
Transformarea TVA <u>neexigibilă</u> în TVA deductibilă				
5				
%	=	542 “Avansuri de trezorerie”	-	1 190
303 “Materiale de natura obiectelor de inventar”			1 000	
4426 “TVA deductibilă”			190	
Se înregistrează <u>achiziția</u> de materiale de natura obiectelor de inventar din avansuri de trezorerie, cost de <u>achiziție</u> 1 000 lei, TVA 19%.				

APLICAȚIA 2

O societate comercială "X" producătoare de bunuri înregistrează în cursul unei luni următoarele operațiuni privind achiziții de bunuri nestocate, lucrări și servicii:

<p>%</p> <p>604 "Cheltuieli privind materialele nestocate"</p> <p>4426 "TVA deductibilă"</p> <p>Înregistrat, <u>achiziționarea</u> materialelor nestocate pe seama avansului de trezorerie, în valoare de 100 lei, TVA 19%.</p>	<p>1</p> <p>=</p> <p>542 "Avansuri de trezorerie"</p>	<p>-</p> <p>100</p> <p>19</p>	<p>119</p>
<p>%</p> <p>605 "Cheltuieli privind energia și apa"</p> <p>4426 "TVA deductibilă"</p> <p>Înregistrat, cf. facturii nr. 70/9.07.201N consumul de energie electrică în valoare de 1 000 lei, TVA 19%.</p>	<p>2</p> <p>=</p> <p>401</p> <p>"Furnizori"</p>	<p>-</p> <p>1 000</p> <p>190</p>	<p>1 190</p>

APLICAȚIA 2 (continuare)

<p>%</p> <p>605 "Cheltuieli privind energia și apa"</p> <p>4426 "TVA deductibilă"</p>	<p>3</p> <p>=</p>	<p>401 "Furnizori"</p>	<p>-</p> <p>300</p> <p>27</p>	<p>327</p>
<p>Înregistrat, cf. facturii nr. 94/10.07.201N consumul de apă în valoare de 300 lei, TVA 9%.</p>				
<p>%</p> <p>611 "Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile"</p> <p>4426 "TVA deductibilă"</p>	<p>4</p> <p>=</p>	<p>401</p> <p>"Furnizori"</p>	<p>-</p> <p>400</p> <p>76</p>	<p>476</p>
<p>Înregistrat, cf. facturii nr. 125/11.07.201N reparații curente executate de terți, în valoare de 400 lei, TVA 19%.</p>				
<p>%</p> <p>626 "Cheltuieli postale și taxe de telecomunicații"</p> <p>4426 "TVA deductibilă"</p>	<p>5</p> <p>=</p>	<p>401 "Furnizori"</p>	<p>-</p> <p>150,0</p> <p>28,5</p>	<p>178,5</p>
<p>Înregistrat, servicii postale și taxe de telecomunicații facturate în valoare de 150 lei, TVA 19%.</p>				

4.2. CONTABILITATEA OPERAȚIUNILOR PRIVIND CONSUMURILE DE STOCURI

În derularea procesului de producție a bunurilor sau prestarea de servicii din cadrul ciclului de exploatare a unei unități sunt consumate bunuri de natura stocurilor cum ar fi : materii prime, materiale consumabile.

Reflectarea în contabilitate a operațiunilor privind consumurile de stocuri, ce au la bază ca document justificativ *bonul de consum*, se realizează printr-un articol de tipul:

60X	=	30X	Valoarea	Valoarea
Conturi cheltuieli		Conturi de stocuri de materii	de intrare	de intrare
privind stocurile		prime și materiale		

EVALUAREA STOCURILOR CONSUMATE

Evaluarea stocurilor consumate trebuie realizată la nivelul valorii de intrare în cazul *bunurilor care nu sunt fungibile*, precum și pentru *bunurile sau serviciile produse și destinate unor comenzi distincte*.

Pentru bunurile fungibile, evaluarea consumurilor prezintă dificultăți deoarece acestea provin din intrări diferite ale căror prețuri pot fi diferite și se pot folosi următoarele metode:

- metoda costului mediu ponderat (CMP);
- metoda “prima intrare – prima ieșire (FIFO);
- metoda “ultima intrare – prima ieșire” (LIFO).

METODA COSTULUI STANDARD

Entitățile din țara noastră au posibilitatea de a evalua și înregistra în contabilitate bunurile de natura stocurilor și la alte prețuri decât cele efective numite *costuri standard*. Acestea iau în considerare nivelurile normale ale materialelor și consumabilelor, manoperei, capacității de producție etc.

Nivelurile costului standard trebuie revizuite periodic și ajustate, dacă este necesar, în funcție de condițiile existente la un moment dat.

METODA COSTULUI STANDARD

Atunci când evaluarea bunurilor de natura stocurilor ce urmează a fi consumate se face la nivelul costului standard, atât la intrarea cât și la darea în consum, este necesară intervenția contului 308 **“Diferențe de preț la materii prime si materiale”** care evidențiază diferențele față de costul de achiziție, diferențe care sunt recunoscute în costul respectivelor bunuri.

Diferențele de preț stabilite la intrarea în entitate a materiilor prime și a materialelor se repartizează și se înregistrează proporțional atât asupra valorii bunurilor consumate cât și asupra stocurilor.

Repartizarea diferențelor de preț asupra valorii bunurilor ieșite și asupra stocurilor se efectuează cu ajutorul unui coeficient determinat prin relația:

$$\text{Coeficient de repartizare} = \frac{\text{Soldul inițial al diferențelor de preț} + \text{Diferențe de preț aferente intrărilor în cursul perioadei cumulat, de la începutul anului}}{\text{Soldul inițial al stocurilor la preț de înregistrare} + \text{Valoarea intrărilor în cursul perioadei la preț de înregistrare cumulat, de la începutul anului}}$$

METODA COSTULUI STANDARD

Coeficientul de repartizare se înmulțește cu valoarea bunurilor consumate la preț de înregistrare (cost standard), obținând astfel diferențele de preț aferente bunurilor consumate. Acești coeficienți de repartizare pot fi calculați la nivelul conturilor sintetice de gradul I și II, pe grupe sau categorii de stocuri.

La sfârșitul perioadei, soldul contului de diferențe se cumulează cu soldurile conturilor de stocuri de materii prime și materiale, la preț de înregistrare, astfel încât aceste conturi, împreună, să reflecte *valoarea stocurilor la costul de achiziție*.

METODE DE CONTABILITATE SINTETICĂ A STOCURILOR

Entitățile pot să-și organizeze contabilitatea stocurilor și producției în curs de execuție utilizând două metode: metoda inventarului permanent și metoda inventarului intermitent. În cazul folosirii inventarului permanent contabilitatea analitică a stocurilor și producției în curs se poate organiza după una din următoarele metode:

- **metoda operativ contabilă** (pe solduri);
- **metoda cantitativ – valorică** (pe fișe de cont analitic);
- **metoda global – valorică** .

DAREA ÎN FOLOSINȚĂ A MATERIALELOR DE NATURA OBIECTELOR DE INVENTAR

În cazul materialelor de natura obiectelor de inventar date în folosință se procedează la includerea fie integrală, fie eșalonată pe cheltuieli, a valorii lor de intrare.

Această operațiune presupune, la fel ca și în cazul consumurilor, debitarea contului de cheltuieli 603 „Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar” și creditarea contului 303 „Materiale de natura obiectelor de inventar”.

Evidența extracontabilă a materialelor de natura obiectelor de inventar se ține cu ajutorul contului 8035 „*Stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosință*”

APLICAȚIA 1

O entitate economică, având ca domeniu principal de activitate „fabricarea produselor de brutărie și a produselor făinoase”, prezintă următoarea situație a intrărilor și ieșirilor de materii prime (făină):

- *Stocul inițial* de materii prime la începutul lunii octombrie este: 5.000 kg făină x 1,2 lei/kg.

În cursul lunii octombrie au loc următoarele operațiuni (intrări și ieșiri de materii prime):

- Pe data de 07.10 se achiziționează 3.000 kg făină la un cost de achiziție de 1 leu/kg, TVA 9%, conform facturii.
- Pe data de 10.10 se dau în consum 4.000 kg de făină, conform bonului de consum.
- Pe data de 17.10 se dau în consum 2.000 kg de făină, conform bonului de consum.
- Pe data de 23.10 se achiziționează 3.000 kg de făină la un cost de achiziție de 1,3 lei/kg, TVA 9%, conform facturii.
- Pe data de 27.10 se dau în consum 3.500 kg de făina, conform bonului de consum.

Calculul costului materiilor prime consumate utilizând metoda FIFO

Data	Explicația	Cantitate (kg)		Cost (lei)	Valoare (lei)	
		Totală	Parțială		Totală	Parțială
01.10	Stoc inițial	5.000		1,2	6.000	
07.10	Intrări	3.000		1	3.000	
07.10	<i>Stoc actualizat</i>	8.000	5.000	1,2	9.000	6.000
			3.000	1		3.000
10.10	Consum	4.000		1,2	4.800	
10.10	<i>Stoc actualizat</i>	4.000	1.000	1,2	4.200	1.200
			3.000	1		3.000
17.10	Consum	2.000	1.000	1,2	2.200	1.200
			1.000	1		1.000
17.10	<i>Stoc actualizat</i>	2.000		1	2.000	
23.10	Intrări	3.000		1,3	3.900	
23.10	<i>Stoc actualizat</i>	5.000	2.000	1	5.900	2.000
			3.000	1,3		3.900
27.10	Consum	3.500	2.000	1	3.950	2.000
			1.500	1,3		1.950
31.10	Stoc final	1.500		1,3	1.950	

Calculul costului materiilor prime consumate utilizând metoda LIFO

Data	Explicația	Cantitate (kg)		Cost (lei)	Valoare (lei)	
		Totală	Parțială		Totală	Parțială
01.10	Stoc inițial	5.000		1,2	6.000	
07.10	Intrări	3.000		1	3.000	
07.10	<i>Stoc actualizat</i>	8.000	5.000	1,2	9.000	6.000
			3.000	1		3.000
10.10	Consum	4.000	3.000	1	4.200	3.000
			1.000	1,2		1.200
10.10	<i>Stoc actualizat</i>	4.000		1,2	4.800	
17.10	Consum	2.000		1,2	2.400	
17.10	<i>Stoc actualizat</i>	2.000		1,2	2.400	
23.10	Intrări	3.000		1,3	3.900	
23.10	<i>Stoc actualizat</i>	5.000	2.000	1,2	6.300	2.400
			3.000	1,3		3.900
27.10	Consum	3.500	3.000	1,3	4.500	3.900
			500	1,2		600
31.10	Stoc final	1.500		1,2	1.800	

Calculul costului materiilor prime consumate utilizând metoda CMP

Data	Explicația	Cantitate (kg)	Cost (lei)	CMP (lei/kg)	Valoare (lei)
01.10	Stoc inițial	5.000	1,2		6.000
07.10	Intrări	3.000	1		3.000
07.10	<i>Stoc actualizat</i>	8.000		1,125	9.000
10.10	Consum	4.000		1,125	4.500
10.10	<i>Stoc actualizat</i>	4.000		1,125	4.500
17.10	Consum	2.000		1,125	2.250
17.10	<i>Stoc actualizat</i>	2.000		1,125	2.250
23.10	Intrări	3.000	1,3		3.900
23.10	<i>Stoc actualizat</i>	5.000		1,23	6.150
27.10	Consum	3.500		1,23	4.305
31.10	Stoc final	1.500		1,23	1.845

Reflectarea în registrul-jurnal a operațiunilor

operațiunilor- Aplicația 1

	1		FIFO		LIFO		CMP	
%	=	401 „Furnizori”	-	3.270	-	3.270	-	3.270
301 „Materii prime”			3.000		3.000		3.000	
4426 „TVA deductibilă”			270		270		270	
Se recepționează conform facturii la data de 07.10.2020 3.000 kg făină la un cost de achiziție de 1 leu/kg, TVA 9%,								
	2		FIFO		LIFO		CMP	
601 „Cheltuieli cu materiile prime”	=	301 „Materii prime”	4.800	4.800	4.200	4.200	4.500	4.500
Se dau în consum la data de 10.10.2020 4.000 kg de făină, conform bonului de consum.								

Reflectarea în registrul-jurnal a operațiunilor-

Aplicația 1 (continuare)

	3		FIFO		LIFO		CMP	
601 „Cheltuieli cu materiile prime”	=	301 „Materii prime”	2.200	2.200	2.400	2.400	2.250	2.250
Pe data de 17.10 se dau în consum 2.000 kg de făină, conform bonului de consum								
	4		FIFO		LIFO		CMP	
%	=	401 „Furnizori”	-	4.251	-	4.251	-	4.251
301 „Materii prime”			3.900		3.900		3.900	
4426 „TVA deductibilă”			351		351		351	
Pe data de 23.10 se achiziționează 3.000 kg de făină la un cost de achiziție de 1,3 lei/kg, TVA 9%, conform facturii.								
	5		FIFO		LIFO		CMP	
601 „Cheltuieli cu materiile prime”	=	301 „Materii prime”	3.950	3.950	4.500	4.500	4.305	4.305
Pe data de 27.10 se dau în consum 3.500 kg de făina, conform bonului de consum								

APLICAȚIA 2

O entitate economică, producătoare de bunuri, deține la începutul lunii februarie materiale de natura obiectelor de inventar (scaune, salopete, scule, mănuși de protecție, echipament de lucru etc.) în valoare de 14.000 lei. În cursul lunii se cumpără pe bază de factură obiecte de inventar la un cost de achiziție de 7.000 lei, TVA 19%. Ulterior, se dau în folosință materiale de natura obiectelor de inventar evaluate la valoarea de 8.500 lei.

Înregistrarea în contabilitate a operațiunilor-

Aplicația 2

% 303 „Materiale de natura obiectelor de inventar” 4426 „TVA deductibilă”	1 =	401 „Furnizori”	- 7.000 1.330	8.330
Se înregistrează achiziția de materiale de natura obiectelor de inventar, conform facturii, TVA 19%.				
603 „Cheltuieli cu materialele de natura obiectelor de inventar”	2a =	303 „Materiale de natura obiectelor de inventar”	8.500	8.500
Se înregistrează darea în folosință a materialelor de natura obiectelor de inventar, conform bonului de consum.				
D 8035 „Stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosință”	2b		8.500	
Concomitent, se înregistrează obiectele de inventar în valoare de 8.500 lei date în folosință prin intermediul contului din afara bilanțului 8035 până la scoaterea acestora din folosință.				