

2.4. CALCULE PERIODICE DE SINTEZĂ (TREAPTA A TREIA A METODEI CONTABILITĂȚII)

2.4.1. Prezentare generală

2.4.2. Balanța de verificare – procedeu specific contabilității

CALCULE PERIODICE DE SINTEZĂ

Calcul de sinteză- componente ale situațiilor financiare anuale

- Bilanțul;
- Calculația rezultatelor (Contul de profit și pierdere);
- Situația modificărilor capitalului propriu;
- Situația fluxurilor de trezorerie ;
- Note explicative la situațiile financiare.

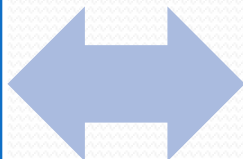
Alte calcule de sinteză

- Calculația costurilor
- Balanțele de verificare
- Analiza comparativă
- Calculul previzional

CALCULAȚIA COSTURILOR

În condițiile în care sistemul de informații contabile este structurat pe două subsisteme:

unul ce corespunde
contabilității financiare
și



celălalt contabilității de
gestiune,



calculația costurilor
reprezintă unul din
obiectivele
contabilității de
gestiune.

CALCULAȚIA COSTURILOR

Contabilitatea de gestiune generează informații confidențiale care mijlocesc luarea deciziilor de către conducătorii entității.

La aceste informații se ajunge prin retratarea acelor informații care sunt făcute publice prin intermediul situațiilor financiare anuale și care sunt produse ale contabilității financiare.

CALCULAȚIA COSTURILOR

Calculația costurilor este acel calcul de sinteză contabilă obținut prin prelucrarea datelor preluate din conturile contabilității financiare ce reflectă cheltuielile de exploatare, adică acele cheltuieli efectuate pentru realizarea obiectului de activitate al unei entități. Prelucrarea datelor privind cheltuielile de exploatare vizează identificarea acelor cheltuieli care formează *costurile produselor sau serviciilor*, după caz. Aceste costuri tranzitează, de regulă, conturile de stocuri din clasa 3 a contabilității financiare și sunt legate de producerea respectivelor produse sau servicii. Celelalte cheltuieli sunt considerate *costuri ale perioadei*, fiind înregistrate în rezultatului exercițiului în care au fost efectuate fără a se stabili vreo legătură cu vânzările și celelalte venituri.

Pentru a realiza delimitarea între costurile produselor sau serviciilor, pe de-o parte, și costurile perioadei, pe de altă parte, se apelează la o serie de metode de calculație a costurilor și de repartizare a cheltuielilor indirecte care țin seama de specificul activității unității.

Tratamentul cheltuielilor

În contabilitatea financiară cheltuielile sunt grupate după natura lor în:

Cheltuieli de exploatare

Cheltuieli financiare

Cheltuieli cu impozitul pe profit și alte impozite

În contabilitatea de gestiune se supun retratării, în principiu, cheltuielile de exploatare preluate din contabilitatea financiară, care sunt grupate în:

Cheltuieli care formează *costurile produselor sau serviciilor*, după caz

Celelalte cheltuieli care sunt considerate *costuri ale perioadei*

CALCULAȚIA REZULTATELOR

exprimă în etalon valoric performanța economică a întreprinderii, concretizată în final prin rezultatul brut al exercițiului, profit sau pierdere.

Ea este realizată în cadrul contabilității financiare prin utilizarea datelor contabilității de gestiune.

Se compară, în acest scop, efortul angajat de întreprindere (cheltuielile), cu efectul obținut (veniturile), evident pentru aceeași perioadă de gestiune, lună sau an.

Prin intermediul contului de rezultate finale 121 „Profit sau Pierdere”, contabilitatea determină rezultatul pe diferite nivele de agregare și feluri de activități.

CALCULAȚIA REZULTATELOR (CONTUL DE PROFIT ȘI PIERDERE)

Se realizează în Contul de profit și pierdere și este un calcul de sinteză care facilitează comparația între efecte stabilite sub forma veniturilor și eforturi stabilite sub forma cheltuielilor, comparație prin care se determină rezultatul (profit sau pierdere).

Așa cum prevede Legea contabilității, rezultatul se determină lunar, cumulat de la începutul anului. În acest scop, planul de conturi prevede o clasă distinctă de conturi rezervată veniturilor – clasa 7 – și o clasă de conturi rezervată cheltuielilor – clasa 6.

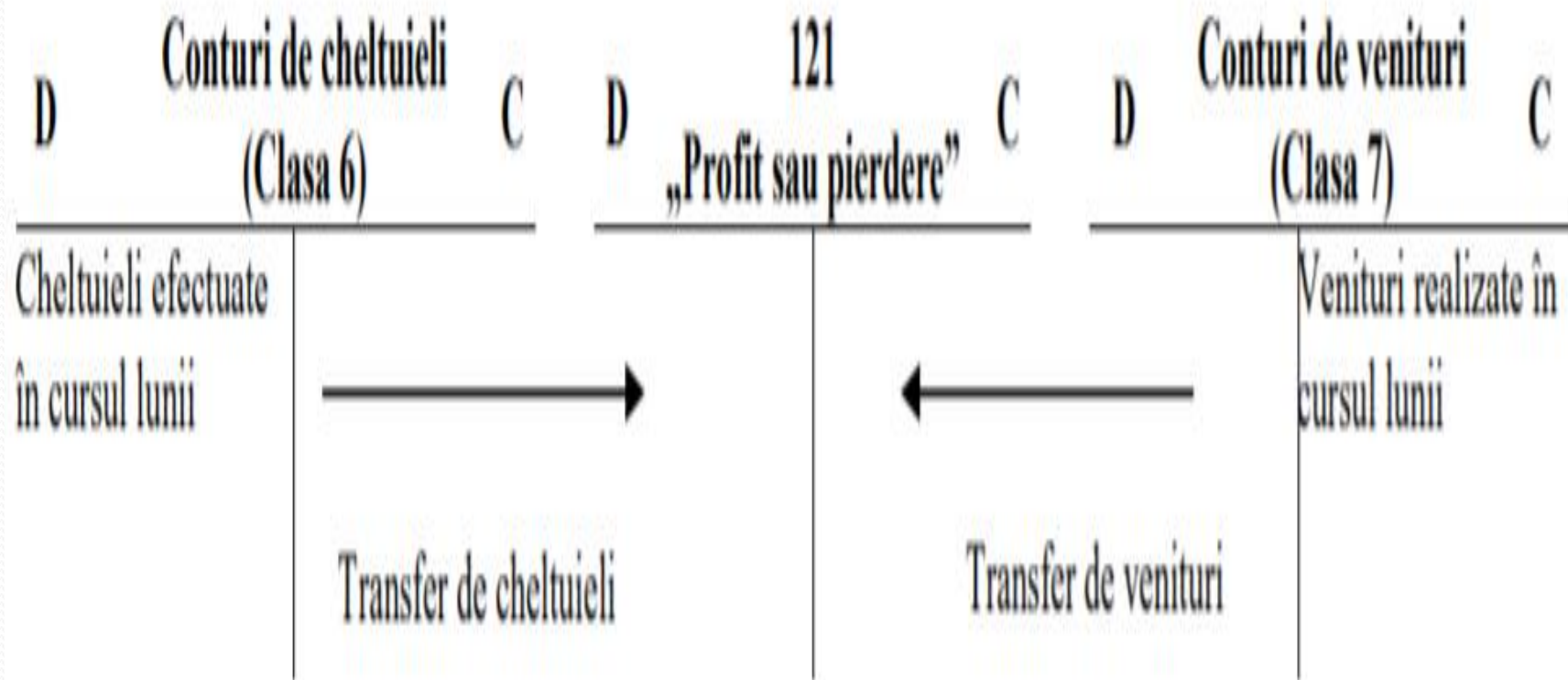
În cursul lunii, în creditul conturilor de venituri sunt reflectate toate veniturile pentru care au fost făcute eforturi în luna respectivă, venituri care privesc activitatea de exploatare sau financiară, după caz.

CALCULAȚIA REZULTATELOR (CONTUL DE PROFIT ȘI PIERDERE)

În mod corespunzător, în debitul conturilor de cheltuieli sunt reflectate eforturile (cheltuielile) considerate că ar fi făcute pentru obținerea efectului înscris în aceeași perioadă în creditul conturilor de venituri sau acele eforturi care nu sunt de natură să genereze efecte de natura veniturilor. Cheltuielile sunt înregistrate în așa fel încât prin regroupare să se poată stabili mărimea cheltuielilor de exploatare și financiare, precum și impozitul pe profit, asimilat și el cheltuielilor.

La sfârșitul fiecărei perioade, soldurile creditoare ale conturilor de venituri sunt transferate în creditul contului 121 „Profit sau pierdere”, iar soldurile debitoare ale conturilor de cheltuieli sunt transferate în debitul contului 121 „Profit sau pierdere”

CALCULAȚIA REZULTATELOR (CONTUL DE PROFIT ȘI PIERDERE)



Contul de profit și pierdere – componentă a situațiilor financiare anuale

este un calcul de sinteză care centralizează veniturile și cheltuielile, permițând determinarea rezultatului pe nivele, după cum urmează:

Venituri de exploatare (1)
Cheltuieli de exploatare (2)
± Rezultatul de exploatare (3) = (1) - (2)

Venituri financiare (4)
Cheltuieli financiare (5)
± Rezultatul financiar (6) = (4) - (5)

Venituri totale (7) = (1) + (4)
Cheltuieli totale (8) = (2) + (5)
± Rezultatul brut (9) = (7) - (8)

Impozitul pe profit (10)

± Rezultatul net al exercițiului financiar (11) = (9) - (10)

BILANȚUL

Este acea componentă a situațiilor financiare anuale care prezintă elementele de activ, datorii și capital propriu ale entității la sfârșitul exercițiului financiar, precum și în celelalte situații prevăzute de lege. În bilanț elementele de activ și datorii sunt grupate după natură și lichiditate, respectiv natură și exigibilitate.

Bilanțul- format prescurtat

A. Active imobilizate

- I. Imobilizări necorporale
- II. Imobilizări corporale
- III. Imobilizări financiare

B. Active circulante

- I. Stocuri
- II. Creanțe (sumele care urmează să fie încasate după o perioadă mai mare de un an trebuie prezentate separat pentru fiecare element.)
- III. Investiții pe termen scurt
- IV. Casa și conturi la bănci

C. Cheltuieli în avans

D. Datorii: sumele care trebuie plătite într-o perioadă de până la un an

E. Active circulante nete/datorii curente nete

F. Total active minus datorii curente

G. Datorii: sumele care trebuie plătite într-o perioadă mai mare de un an

H. Provizioane

I. Venituri în avans

J. Capitaluri proprii

- I. Capital subscris
- II. Prime de capital
- III. Rezerve din reevaluare
- IV. Rezerve
- V. Profitul sau pierderea reportat(ă)
- VI. Profitul sau pierderea exercițiului financiar

NOTE EXPLICATIVE

Pentru fiecare element semnificativ din situațiile financiare anuale, trebuie să existe informații aferente în notele explicative.

Acestea trebuie să cuprindă informații despre reglementările contabile care au stat la baza întocmirii situațiilor financiare anuale și despre politicile contabile folosite, să ofere informații suplimentare care nu sunt prezentate în bilanț, contul de profit și pierdere și, după caz, în situația modificărilor capitalurilor proprii și/sau situația fluxurilor de trezorerie, dar sunt relevante pentru înțelegerea oricăra dintre acestea.

BALANȚELE DE VERIFICARE

După sistematizarea pe conturi (în Cartea mare) a datelor privind situația și modificările suferite de fiecare element de activ și de pasiv, se procedează la întocmirea balanței de verificare. Practic, ea reprezintă o sinteză contabilă care realizează legătura dintre cont și situațiile financiare.

Prin intermediul balanței de verificare, în care sunt centralizate informațiile referitoare la situația și modificările tuturor conturilor, se exercită un control asupra prelucrării datelor în contabilitate.

Periodicitatea întocmirii balanțelor de verificare este lunară, deși Legea contabilității republicată stabilește că „pentru verificarea înregistrării corecte în contabilitate a operațiunilor efectuate se întocmește balanța de verificare, cel puțin anual, la încheierea exercițiului financiar, sau la termenele de întocmire a situațiilor financiare periodice”.

Balanța de verificare îndeplinește două funcții, și anume: funcția de centralizare și funcția de control asupra prelucrării.

CLASIFICAREA BALANȚELOR DE VERIFICARE

are loc după următoarele criterii:

a) După felul conturilor pentru care se întocmesc

b) După mărimile supuse centralizării și modul de ordonare a acestora

CLASIFICAREA BALANȚELOR DE VERIFICARE DUPĂ FELUL CONTURILOR PENTRU CARE SE ÎNTOCMESC

Balanțe de verificare sintetice, care se întocmesc pe baza datelor preluate din conturile sintetice;

Balanțe de verificare analitice, care se întocmesc pe baza datelor preluate din conturile analitice.

CLASIFICAREA BALANȚELOR DE VERIFICARE DUPĂ MĂRIMILE SUPUSE CENTRALIZĂRII ȘI MODUL DE ORDONARE A ACESTORA

Balanța de verificare pe solduri finale

Balanța de verificare pe sume și solduri finale

Balanța de verificare pe rulaj (cu trei serii de egalități)

Balanța de verificare cu patru serii de egalități

Balanța de verificare „ȘAH”

BALANȚA DE VERIFICARE PE SOLDURI FINALE

| Simbol cont | Denumirea contului | Solduri finale | |
|----------------|--------------------|---------------------------------|------------|
| | | Debitoare | Creditoare |
| | | | |
| | TOTAL | $\Sigma S_{fd} = \Sigma S_{fc}$ | |

BALANȚA DE VERIFICARE PE SUME ȘI SOLDURI FINALE

| Simbol cont | Denumirea contului | Total sume | | Solduri finale | |
|----------------|--------------------|-----------------------------|------------|-----------------------------|------------|
| | | Debitoare | Creditoare | Debitoare | Creditoare |
| | | | | | |
| | TOTAL | $\sum T_{sd} = \sum T_{sc}$ | | $\sum S_{af} = \sum S_{cf}$ | |

BALANȚA DE VERIFICARE PE RULAJ

| Simbol cont | Denumirea contului | Solduri inițiale | | Mișcări în cursul perioadei | | Solduri finale | |
|----------------|-----------------------|-----------------------------|------------|--------------------------------|------------|-----------------------------|------------|
| | | Debitoare | Creditoare | Debitoare | Creditoare | Debitoare | Creditoare |
| | | | | | | | |
| | TOTAL | $\sum S_{di} = \sum S_{ci}$ | | $\sum R_d = \sum R_c$ | | $\sum S_{df} = \sum S_{cf}$ | |

BALANȚA DE VERIFICARE CU PATRU SERII DE EGALITĂȚI

poate centraliza din Cartea mare, pentru fiecare cont în parte:

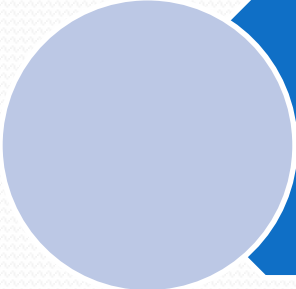
- total sume precedente (debitoare și creditoare),
- rulajele lunii curente (debitoare și creditoare),
- total sume (debitoare și creditoare) și
- soldul final (debitor sau creditor).

Acest tip de balanță mai poate prelua din Cartea mare și alte serii de egalități, în funcție de interesele de raportare ale fiecărei firme în parte.

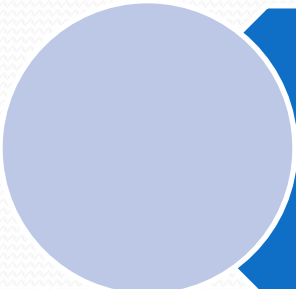
BALANȚA DE VERIFICARE CU PATRU SERII DE EGALITĂȚI

| Simbol cont | Denumirea contului | Solduri inițiale | | Rulajele lunii curente | | Total rulaje | | Solduri finale | |
|----------------|-----------------------|-----------------------------|------------|------------------------|------------|-------------------------|------------|-------------------------|------------|
| | | Debitoare | Creditoare | Debitoare | Creditoare | Debitoare | Creditoare | Debitoare | Creditoare |
| | | | | | | | | | |
| | TOTAL | $\sum S_{id} = \sum S_{ic}$ | | $\sum R_d = \sum R_c$ | | $\sum TR_d = \sum TR_c$ | | $\sum Sf_d = \sum Sf_c$ | |

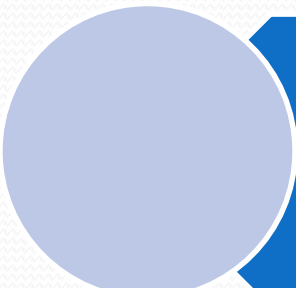
BALANȚA DE VERIFICARE ȘAH



Centralizează aceleași mărimi ca și bilanța de verificare pe rulaj, și anume: soldul inițial (debitor sau creditor), mișcările în cursul perioadei (debitoare și creditoare) și soldul final (debitor sau creditor).



Nota specifică o constituie desfășurarea rulajului debitor pe conturi corespondente creditoare și a rulajului creditor pe conturi corespondente debitoare.



De aceea, modelul bilanței de verificare șah va conține $5+n$ coloane și $4+n$ rânduri, unde „ n ” este numărul de conturi din Cartea mare. Fiecărui cont îi sunt rezervate, în cadrul acestui model, câte un rând și o coloană.

BALANȚA DE VERIFICARE „ȘAH“

| Simbol cont | Ct. credit. Ct. debit. | Sold inițial debitor | | | | | | | Total mișcări debitoare | Sold final creditor |
|----------------|---------------------------|-------------------------|--|--|--|--|--|-------|-------------------------------|------------------------|
| | Sold inițial creditor | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | |
| | Total mișcări creditoare | | | | | | | | | |
| | Sold final debitor | | | | | | | | | |

```
| Entitatea . . . . .
|
| . . . . .
```

BALANȚA ANALITICĂ A STOCURILOR
la data de

[illegible]

Balanța de verificare cu patru serii de egalități pentru exemplul considerat

| Simbol cont | Denumirea contului | Total sume din balanța precedentă | | Mișcări în cursul lunii | | Total sume | | Solduri finale | |
|-------------|--|-----------------------------------|------------|-------------------------|------------|------------|------------|----------------|------------|
| | | Debitoare | Creditoare | Debitoare | Creditoare | Debitoare | Creditoare | Debitoare | Creditoare |
| 1011 | Capital subscris nevărsat | - | 10.000 | 10.000 | - | 10.000 | 10.000 | - | - |
| 1012 | Capital subscris vărsat | - | 120.000 | - | 10.000 | - | 130.000 | - | 130.000 |
| 104 | Prime legate de capital | - | 7.000 | - | - | - | 7.000 | - | 7.000 |
| 106 | Rezerve | - | 10.000 | - | - | - | 10.000 | - | 10.000 |
| 121 | Profit sau pierdere | - | 13.000 | - | - | - | 13.000 | - | 13.000 |
| 211 | Terenuri | 5.000 | - | - | - | 5.000 | - | 5.000 | - |
| 212 | Construcții | 80.000 | - | - | - | 80.000 | - | 80.000 | - |
| 214 | Mobilier, aparatură birotică, echipamente de protecție a valorilor umane și materiale și alte active corporale | 20.000 | - | - | - | 20.000 | - | 20.000 | - |
| 2812 | Amortizarea construcțiilor | - | 3.000 | - | - | - | 3.000 | - | 3.000 |
| 2814 | Amortizarea altor imobilizări corporale | - | 7.450 | - | - | - | 7.450 | - | 7.450 |
| 262 | Acțiuni deținute la entități asociate | - | - | 20.000 | - | 20.000 | - | 20.000 | - |
| 269 | Vărsăminte de efectuat pentru imobilizări financiare | - | - | - | 10.000 | - | 10.000 | - | 10.000 |
| 302 | Materiale consumabile | 1.000 | - | - | - | 1.000 | - | 1.000 | - |
| 303 | Materiale de natura obiectelor de inventar | 6.000 | - | - | - | 6.000 | - | 6.000 | - |
| 371 | Mărfuri | 50.000 | - | - | - | 50.000 | - | 50.000 | - |
| 381 | Ambalaje | 3.000 | - | - | - | 3.000 | - | 3.000 | - |
| 401 | Furnizori | - | 33.000 | 21.400 | - | 21.400 | 33.000 | - | 11.600 |
| | <i>De reportat</i> | 165.000 | 203.450 | 51.400 | 20.000 | 216.400 | 223.450 | 185.000 | 192.050 |

Balanța de verificare cu patru serii de egalități pentru exemplul considerat (continuare)

| Simbol cont | Denumirea contului | Total sume din balanța precedentă | | Mișcări în cursul lunii | | Total sume | | Solduri finale | |
|----------------|--|--------------------------------------|------------|-------------------------|------------|-------------------------|------------|-----------------------|------------|
| | | Debitoare | Creditoare | Debitoare | Creditoare | Debitoare | Creditoare | Debitoare | Creditoare |
| | <i>Report</i> | 165.000 | 203.450 | 51.400 | 20.000 | 216.400 | 223.450 | 185.000 | 192.050 |
| 403 | Efecte de plătit | - | - | - | 5.000 | - | 5.000 | - | 5.000 |
| 404 | Furnizori de imobilizări | - | 20.000 | - | - | - | 20.000 | - | 20.000 |
| 4111 | Clienți | 30.000 | - | - | - | 30.000 | - | 30.000 | - |
| 421 | Personal – salarii datorate | - | 15.000 | 15.000 | - | 15.000 | 15.000 | - | - |
| 426 | Drepturi de personal neridicate | - | - | - | 500 | - | 500 | - | 500 |
| 431 | Asigurări sociale | - | 4.650 | - | - | - | 4.650 | - | 4.650 |
| 4423 | TVA de plată | - | 11.000 | - | - | - | 11.000 | - | 11.000 |
| 456 | Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul | 10.000 | - | - | 10.000 | 10.000 | 10.000 | - | - |
| 461 | Debitori diverși | 1.000 | - | - | - | 1.000 | - | 1.000 | - |
| 462 | Creditori diverși | - | 900 | - | - | - | 900 | - | 900 |
| 471 | Cheltuieli înregistrate în avans | - | - | 500 | - | 500 | - | 500 | - |
| 5121 | Conturi la bănci în lei | 30.000 | - | 20.000 | 25.000 | 50.000 | 25.000 | 25.000 | - |
| 5191 | Credite bancare pe termen scurt | - | - | - | 20.000 | - | 20.000 | - | 20.000 |
| 5311 | Casa în lei | 17.000 | - | 10.100 | 14.500 | 27.100 | 14.500 | 12.600 | - |
| 542 | Avansuri de trezorerie | 2.000 | - | - | 2.000 | 2.000 | 2.000 | - | - |
| | TOTAL | 255.000 | 255.000 | 97.000 | 97.000 | 352.000 | 352.000 | 254.100 | 254.100 |
| | | $\sum Sid = \sum Sic$ | | $\sum Rd = \sum Rc$ | | $\sum Tsdh = \sum Tsc1$ | | $\sum Sfd = \sum Sfc$ | |

Funcția de control a balanței de verificare

Alături de funcția de centralizare, balanța de verificare reprezintă și un *mijloc de control* asupra modului cum s-a realizat înregistrarea cronologică și sistematică a operațiunilor, precum și preluarea datelor din registrul sistematic în balanța de verificare.

Ea trebuie să permită verificarea asigurării echilibrului permanent impus de dubla înregistrare în conturi a operațiunilor economice și financiare. Erorile sunt semnalate de faptul că nu se mai obțin seriile de egalități proprii fiecărui tip de balanță de verificare.

ERORI ERORI CARE NU POT FI DESCOPERITE CU AJUTORUL BALANȚELOR DE VERIFICARE

omisiunile de înregistrare a unor operațiuni constau în faptul că nu au fost înregistrate sumele corespunzătoare nici în conturile debitoare, nici în cele creditoare;

erorile de compensație pot apărea în situația în care o sumă în plus a fost trecută într-o parte a unui cont și aceeași sumă a fost trecută în minus de aceeași parte a altui cont astfel încât prin compensare nu este afectată egalitatea totalurilor în balanța de verificare;

erorile de înregistrare în jurnal pot să apară atunci când s-au stabilit greșit conturile corespondente.

ERORI CARE POT FI DESCOPERITE CU AJUTORUL BALANȚELOR DE VERIFICARE

erori de întocmire a balanțelor de verificare se referă fie la totalizarea greșită a sumelor în balanța de verificare, fie la preluarea eronată a sumelor din Cartea mare în balanța de verificare;

erori de prelucrare a datelor în Cartea mare se referă la calcule greșite privind rulajele, total sume sau soldurile finale;

erori de preluare a datelor din jurnal în Cartea mare;

erori de înregistrare a sumelor în articolele contabile compuse apar, de regulă, prin nerespectarea egalității între sumele cu care se modifică conturile debitoare și cele aferente conturilor creditoare.