

## 2.3. Contul- mijloc de înregistrare a evenimentelor și tranzacțiilor. Sistemul de conturi (treapta a doua a metodei contabilității)

2.3.1. Definiția, structura, funcțiile și regulile de funcționare a conturilor

2.3.2. Conturi sintetice și conturi analitice

2.3.3. Înregistrarea în partidă dublă și corespondența conturilor

2.3.4. Înregistrarea cronologică și înregistrarea sistematică

# DEFINIȚIA CONTULUI

*Contul este un procedeu specific cunoașterii contabile prin care se stabilesc existentul inițial, modificările ulterioare și situația finală a unei substanțe patrimoniale determinate.*

# ELEMENTELE STRUCTURALE ALE CONTULUI

## Structura contului în forma clasică

- denumirea sau titlul contului,
- data operațiunii,
- felul, numărul și data documentului,
- explicația,
- debit,
- credit,
- sold.

Debitul și creditul sunt cele două părți opuse ale contului care permit reflectarea separată a celor două tipuri de modificări, sporire și reducere

# DENUMIREA ȘI SIMBOLUL CONTURILOR

În vederea identificării elementului de activ sau de pasiv a cărei evoluție formează obiectul reflectării, fiecare cont are o **denumire**. De regulă, denumirea elementului la care se referă contul este și denumirea contului.

În afară de denumire contul are și un **simbol**. Pentru a se asigura o unitate în ceea ce privește denumirea și simbolul conturilor, acestea se stabilesc prin planurile generale de conturi.

Există **planuri generale de conturi** distincte pentru unitățile economice (societăți și regii autonome), pentru instituțiile publice, pentru persoane juridice fără scop lucrativ, precum și pentru bănci, instituțiile de credit, unitățile de asigurare-reasigurare.

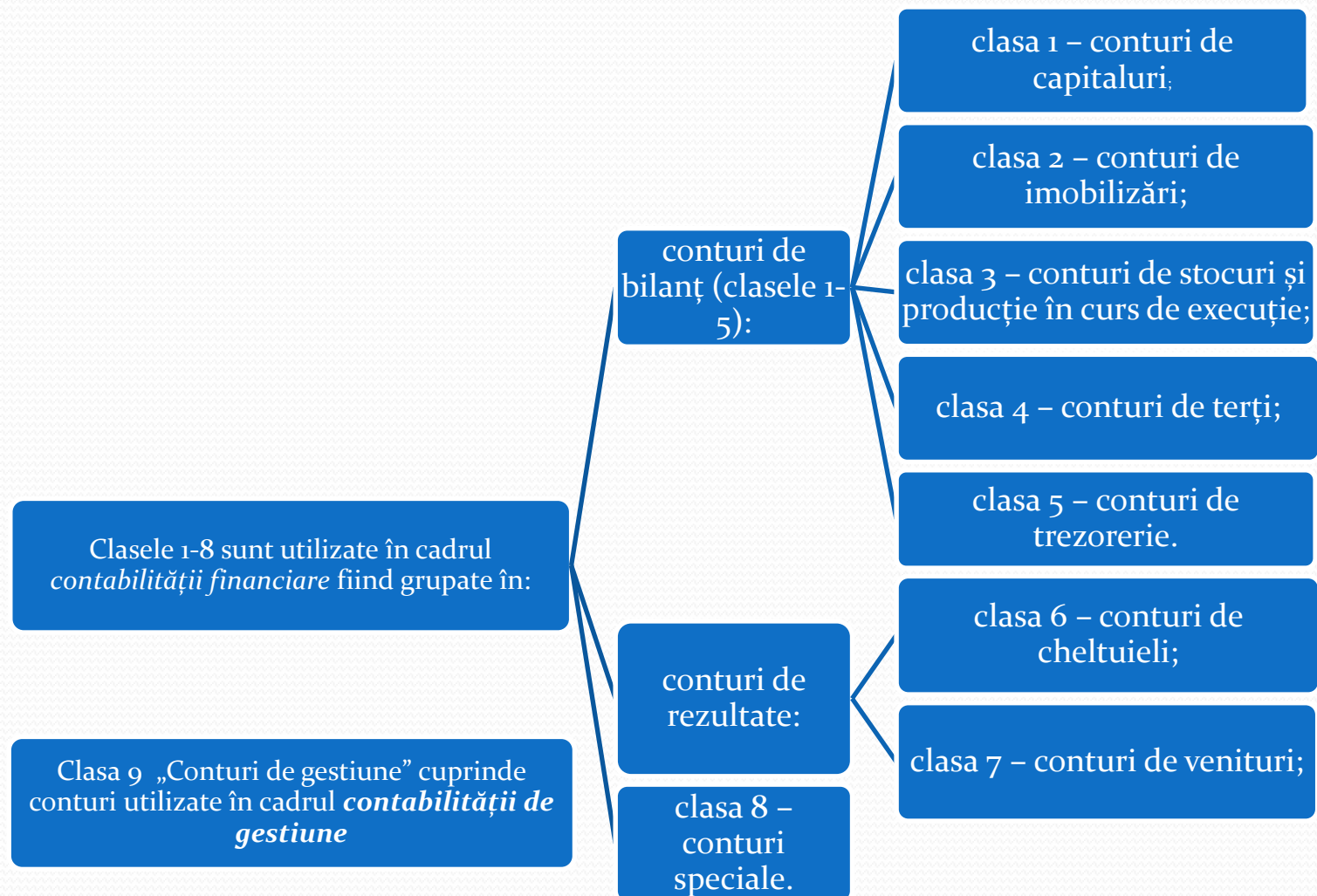
# PLANUL GENERAL DE CONTURI PENTRU UNITĂȚILE ECONOMICE

## Cuprinde:

- nouă clase de conturi simbolizate cu o cifră,
- grupe de conturi simbolizate cu două cifre,
  - conturi sintetice de gradul I simbolizate cu trei cifre și
  - conturi sintetice de gradul II simbolizate cu patru cifre. Conturile sintetice de gradul II provin din detalierea conturilor sintetice de gradul I.

În contabilitatea financiară sunt operaționale,  
de regulă, numai conturile sintetice.

# Gruparea claselor de conturi din planul de conturi general pentru unitățile economice



# FORME DE CONTURI

## *Forma clasică a contului*

Contul			Simbol		Pagina			
Data	Documentul		Explicația	Simbol cont corespondent	Debit	Credit	D/C	Sold
	Fel	Nr						

## *Forma abreviată a contului*

D	Simbolul contului	C

## MODELE DE CONT

Modelul contului prevăzut de Normele metodologice de întocmire și utilizare a formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă

CARTEA MARE (ŞAH) Denumirea contului: .....								Simbol cont		Pagina..		
		Debit										
		Credit										
Nr. din jurnalul de înreg.	Data oper.	Suma	Conturi corespondente									



# FUNȚIILE CONTULUI

## *Funcția de clasare coerentă a materiei de reflectat în contabilitate*

Structurile în care este divizat universul materiei contabile sunt urmărite cu ajutorul conturilor. Ele realizează o clasare a materiei de reflectat în contabilitate în sensul că nu există valori exprimabile în bani sau raporturi economico-juridice care generează decontări care să nu fie urmărite cu ajutorul conturilor.

## *Funcția de sistematizare*

Orice element de activ sau de pasiv poate suferi modificări în două sensuri: sporire sau reducere. Contul permite calcule separate asupra sporirilor și, respectiv, a reducerilor suferite de categoriile de valori sau raporturile economico-juridice pe care le reflectă. De aceea, el are o formă adecvată acestei sistematizări fiind format din două părți: debit și credit.

# FUNȚIILE CONTULUI

## *Funcția de calcul*

Contul este conceput ca un mijloc de calcul deoarece în el se exprimă existentul inițial, se fac calcule asupra nivelului sporirilor și a reducerilor suferite ca urmare a operațiunilor ce au avut loc într-o anumită perioadă de gestiune, precum și asupra existentului final.

Aceasta din urmă se determină pe baza relației de principiu:

$$\text{Existent final} = \text{Existent inițial} + \text{Sporiri} - \text{Reduceri}$$

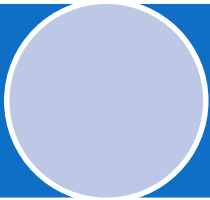
## *Funcția de analiză*

Reflectând existentul inițial, sporirile și reducerile din cursul unei perioade, contul ilustrează modul cum a evoluat în acea perioadă elementul de activ sau pasiv pe care îl reflectă și permite o analiză a operațiunilor care au determinat această evoluție.

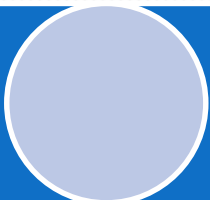
## *Funcția de control*

Informațiile furnizate de conturi pot fi utilizate pentru controlul asupra gestionării valorilor patrimoniale.

# TEHNICA CONTULUI



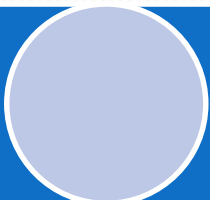
**A DEBITA UN CONT** înseamnă a înscrie o sumă în debitul contului respectiv



**A CREDITA UN CONT** semnifică a înscrie o sumă în creditul contului



Debitarea unui cont se face prin creditarea unuia sau a mai multor conturi. Un cont se creditează prin debitul unui cont sau a mai multor conturi.



Sumele înregistrate în debit se numesc sume debitoare, iar cele înregistrate în credit se numesc sume creditoare.

# MĂRIMI SEMNIFICATIVE ALE CONTULUI:

1. **SOLDUL INIȚIAL (Si)** - *exprimă valoarea existentă în cont la începutul exercițiului financiar sau în momentul înființării firmei*

2. **RULAJUL CONTULUI** - *reprezintă totalul sumelor înscrise în debitul sau creditul unui cont, fără soldul inițial*

3. **TOTAL SUME** - *exprimă totalul valorilor consemnate în debitul sau creditul unui cont, inclusiv soldul inițial*

**Total sume debitoare = Sold inițial debitor + Rulaj debitor**

**Total sume creditoare = Sold inițial creditor + Rulaj creditor**

4. **SOLDUL FINAL (Sf)** - *exprimă valoarea existentă în cont la sfârșitul exercițiului financiar, respectiv, în momentul încetării activității firme*

$$Sf = Si + \text{Sporiri} - \text{Reduceri}$$

$$Sd = Tsd - Tsc, \text{ unde } Tsd > Tsc$$

$$Sc = Tsc - Tsd, \text{ unde } Tsc > Tsd$$

**Contul balansat sau soldat** atunci când soldul contului este zero, adică  $Tsd - Tsc = 0$ .

# REGULI DE FUNCȚIONARE A CONTURILOR

- **Conturile de Activ** consemnează în debit existentul (soldul) inițial și sporirile ulterioare, iar în credit, micșorările, având la sfârșitul exercițiului sold final debitor.
- **Conturile de Pasiv** consemnează în credit existentul (soldul) inițial și sporirile ulterioare, iar în debit, micșorările, având la sfârșitul exercițiului sold final creditor.

# REGULI DE FUNCȚIONARE A CONTURILOR

D	Conturi de ACTIV	C	D	Conturi de PASIV	C
Sold inițial (Si)					Sold inițial (Si)
Sporiri ( + )	Reduceri ( - )		Reduceri ( - )		Sporiri ( + )
	Sold final (Sf)		Sold final (Sf)		

# FORMULE DE CALCUL A SOLDULUI FINAL

Situându-ne în cadrul primei reguli de funcționare a conturilor avem relația:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Soldul final debitor} & = & \text{Soldul inițial debitor} & + & \text{Rulajul debitor} & - & \text{Rulajul creditor} \\ (Sfd) & & (Sid) & & (Rd) & & (Rc) \end{array}$$

Dacă avem în vedere cea de-a doua regulă de funcționare a conturilor, atunci:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Soldul final creditor} & = & \text{Soldul inițial creditor} & + & \text{Rulaj creditor} & - & \text{Rulaj debitor} \\ (Sfc) & & (Sic) & & (Rc) & & (Rd) \end{array}$$

# CONTURI SINTETICE ȘI CONTURI ANALITICE

Pentru a cunoaște situația și evoluția elementelor patrimoniale, atât în totalitatea lor cât și pe părțile componente, în contabilitate se folosesc două feluri de conturi: *conturi sintetice* și *conturi analitice*.

*Conturile sintetice* sunt utilizate pentru grupe sau categorii omogene de elemente patrimoniale din punct de vedere al conținutului lor. Utilizarea lor este expresia generalizării datelor referitoare la existența și mișcarea elementelor patrimoniale grupate după caracteristici generale.

*Conturi analitice* reflectă elementele patrimoniale individualizate după însușiri specifice. Ele permit detalierea și dezvoltarea conturilor sintetice, fiind considerate conturi dezvoltătoare ale acestora.



# EXEMPLE DE CONTURI ANALITICE

*Contul sintetic de gradul II 4111 „Clienți” se poate dezvolta pe 2 conturi analitice:*

- *4111.01 „Clienți interni”*
- *4111.02 „Clienți externi”*

Pe următoarea treaptă de descompunere, *contul analitic 4111.01 „Clienți interni”* se poate dezvolta pe mai multe conturi analitice astfel:

- *4111.01.01 „Clientul intern A”;*
- *4111.01.02 „Clientul intern B”;*
- .....

În mod analog, *contul analitic 4111.02 „Clienți externi”* se poate dezvolta pe mai multe conturi analitice astfel:

- *4111.02.01 „Clientul extern X”;*
- *4111.02.02 „Clientul extern Y”;*
- .....

# CONTURI SINTETICE ȘI CONTURI ANALITICE

Numărul conturilor analitice pe care se poate dezvolta un cont sintetic este determinat de natura bunurilor economice sau a raporturilor economico-juridice reflectate în contul sintetic respectiv precum și de necesitățile de detaliere a conținutului economic al acestora.

Conturile analitice funcționează după aceleași reguli ca și contul sintetic de care aparțin.

Reflectarea operațiilor economice și financiare în conturile analitice prezintă unele particularități față de conturile sintetice. Astfel, spre deosebire de conturile sintetice în care elementele patrimoniale se înregistrează numai valoric, unele conturi analitice (așa cum este cazul conturilor care reflectă bunuri economice corporale) reflectă elementele corespunzătoare nu numai valoric ci și cantitativ.

# CORELAȚII ÎNTRE CONTURILE SINTETICE ȘI CELE ANALITICE

Atunci când exprimarea se face valoric, raportul între contul sintetic și conturile analitice, de pe aceeași treaptă de determinare, subordonate lui este ca **de la întreg la părți**.

Astfel, suma părților trebuie să fie egală cu **întregul** pentru fiecare din mărimile reflectate prin cont :

- sold inițial;
- rulaj debitor;
- rulaj creditor;
- total sume debitoare;
- total sume creditoare;
- sold final.

# CONTURI SINTETICE ȘI CONTURI ANALITICE

Utilizarea conturilor analitice prezintă o importanță deosebită pentru activitatea entităților deoarece creează posibilitatea efectuării controlului gestionar prin urmărirea existentului și mișcării fiecărui element patrimonial în parte pe părțile componente, contribuind astfel la asigurarea integrității patrimoniului.

Aceasta deoarece, pentru fiecare element patrimonial, se reflectă intrările, ieșirile și stocul, cantitativ și valoric, în cadrul fiecărui depozit, magazin sau secție de producție. De asemenea, pe baza datelor din conturile analitice se pot stabili cu exactitate drepturile și obligațiile unității patrimoniale față de alte persoane fizice și juridice, separat pentru fiecare dintre acestea.

# FORMA CLASICA A CONTULUI ANALITIC

[illegible]

# BALANȚĂ DE VERIFICARE ANALITICĂ

Prin centralizarea datelor semnificative din conturile analitice aflate pe aceeași treaptă de subordonare față de un cont sintetic se obține sinteza numită balanță de verificare analitică al cărei model se prezintă astfel:

Simbol cont	Denumire cont	Stoc inițial	Cantitate		Stoc final	Preț unitar	Sold inițial	Valoare		Sold final
			Intrată	Iesită				Debit	Credit	

# ÎNREGISTRAREA ÎN PARTIDĂ DUBLĂ

Din prezentarea tipurilor de influențe ale operațiunilor asupra bilanțului s-a observat că, practic, pentru orice operațiune ce are loc într-un perimetru contabil se stabilește o legătură între cel puțin două elemente ale bilanțului. Deci, orice operațiune economică sau financiară, producând o dublă modificare în bilanț se va reflecta în contabilitatea curentă printr-o dublă înregistrare în conturi, concomitent și cu aceeași valoare.

*Înregistrarea în partidă dublă constă în înregistrarea simultană și la același nivel a unei operații singulare sau a unui grup de operațiuni inseparabile fie în debitul unui cont și creditul altui cont sau a mai multor conturi, fie în debitul unui cont sau a mai multor conturi și creditul unui singur cont.*

În condițiile în care reflectarea operațiunilor se realizează cu ajutorul conturilor, legătura între elementele bilanțului se manifestă ca o legătură între conturi.

# CORESPONDENȚA CONTURILOR

**Corespondența conturilor** este legătura reciprocă dintre debitul unui cont și creditul altui cont stabilită cu ocazia înregistrării operațiilor economice și financiare în contabilitatea curentă pe baza dublei înregistrări.

Ea se poate realiza:

- numai între conturi de Activ (mișcări permutative de Activ);
- numai între conturi de Pasiv (mișcări permutative de Pasiv);
- concomitent, între conturi de Activ și de Pasiv (mișcări opuse).

Pentru a arăta care dintre conturile corespondente se debitează și care se creditează se utilizează semnul "=", care are două semnificații:

- una se referă la aceea că în stânga semnului sunt așezate contul sau conturile debitoare, iar în dreapta contul sau conturile creditoare;
- a doua se referă la faptul că, întotdeauna, sumele înscrise în conturile debitoare sunt egale cu sumele înscrise în conturile creditoare.



# TIPURILE DE CORESPONDENȚE DINTRE CONTURI

Având în vedere regulile de funcționare a conturilor, tipurile de corespondențe dintre conturi pot fi reprezentate prin patru egalități contabile fundamentale și respectiv, prin patru egalități contabile derivate

<b>Egalități contabile fundamentale</b>	
$+A = -A \text{ (x/x)}$	Sporirea înregistrată în debitul unui cont de activ este egală cu reducerea consemnată în creditul altui cont de activ
$-P = +P \text{ (x/x)}$	Reducerea înregistrată în debitul unui cont de pasiv este egală cu sporirea consemnată în creditul altui cont de pasiv
$+A = +P \text{ (x/x)}$	Sporirea înregistrată în debitul unui cont de activ este egală cu sporirea consemnată în creditul unui cont de pasiv
$-P = -A \text{ (x/x)}$	Reducerea înregistrată în debitul unui cont de pasiv este egală cu reducerea consemnată în creditului unui cont de activ

# TIPURILE DE CORESPONDENȚE DINTRE CONTURI

## Egalități contabile derivate

$+A = \left[ \begin{array}{c} -A \\ +P \end{array} \right] \left  \begin{array}{c} X \\ x' \end{array} \right  \begin{array}{c} x'' \\ x' \end{array}$	<p>Sporirea înregistrată în debitul unui cont de activ este egală cu reducerea consemnată în creditul altui cont de activ și sporirea din creditul unui cont de pasiv</p>
$\left[ \begin{array}{c} +A \\ -P \end{array} \right] = -A \left  \begin{array}{c} x' \\ x'' \end{array} \right  X$	<p>Sporirea înregistrată în debitul unui cont de activ și reducerea din debitul unui cont de pasiv este egală cu reducerea consemnată în creditul altului cont de activ</p>
$\left[ \begin{array}{c} +A \\ -P \end{array} \right] = +P \left  \begin{array}{c} x' \\ x'' \end{array} \right  X$	<p>Sporirea înregistrată în debitul unui cont de activ și reducerea din debitul unui cont de pasiv este egală cu sporirea consemnată în creditul altui cont de pasiv</p>
$-P = \left[ \begin{array}{c} -A \\ +P \end{array} \right] \left  \begin{array}{c} X \\ x' \end{array} \right  \begin{array}{c} x'' \\ x' \end{array}$	<p>Reducerea înregistrată în debitul unui cont de pasiv este egală cu reducerea consemnată în creditului unui cont de activ și sporirea din creditul unui cont de pasiv</p>

# ANALIZA CONTABILĂ

*Analiza contabilă este un demers prin care fiecare operațiune economică sau financiară este cercetată cu scopul de a se stabili corespondența între conturile debitoare și creditoare.*

Prin analiza contabilă sunt reținute următoarele elemente care ne conduc la stabilirea corespondenței conturilor, și anume:

- *a) conturile care intră în funcțiune;*
- *b) caracterul conturilor: conturi de activ sau conturi de pasiv;*
- *c) sensul modificării: sporire sau reducere;*
- *d) pe baza regulilor de funcționare a conturilor, se stabilește partea contului pe care se face înregistrarea: debit sau credit.*

**Exemplu:** conform extrasului de cont se încasează prin contul de disponibil c-valoarea facturii emise în favoarea unui client C în valoare de 20.000 lei pentru produse finite livrate acestuia.

**Etapa 1:** conturile care se modifică: 5121 „*Conturi la bănci în lei*” și 4111 „*Clienți*”;



**Etapa 2:** caracterul conturilor: contul 5121 „*Conturi la bănci în lei*” este cont de activ, iar contul 4111 „*Clienți*” este cont de activ;



**Etapa 3:** sensul modificării: contul 5121 „*Conturi la bănci în lei*” sporește, iar contul 4111 „*Clienți*” se reduce;



**Etapa 4:** partea contului pe care se face înregistrarea: în contul 5121 „*Conturi la bănci în lei*” pe partea de debit, iar în contul 4111 „*Clienți*” pe partea de credit.

# Exemplu

Corespondența conturilor, stabilită în urma analizei contabile a operațiunii considerate, se prezintă sub forma următoarei egalități:

*5121"Conturi la bănci în lei" = 4111" Clienți"*

# ARTICOLUL CONTABIL

*Rezultatul analizei contabile este articolul contabil*

## *Structura articolului contabil :*

- **Data articolului**- se menționează ziua, luna și anul când a avut loc operațiunea care produce modificări în conturi;
- **Titlul articolului** - este format din denumirea și/sau simbolul contului debitor (conturilor debitoare) și din denumirea și/sau simbolul contului creditor (conturilor creditoare). Această legătură se prezintă sub forma unei egalități. Titlul articolului este denumit uneori și formulă contabilă;
- **Explicația**- este acea parte a articolului în care este descrisă operațiunea analizată, conținând elemente, precum: documentul justificativ, părțile care participă la realizarea operației, suma cu care urmează a se modifica fiecare cont;
- **Sumele**- apar înscrise și distinct, în coloanele special rezervate, în dreptul conturilor în care urmează a se sistematiza.

# CLASIFICAREA ARTICOLELOR CONTABILE

## Articolele contabile simple

- Contul debitor = Contul creditor

## Articolele contabile compuse

- Contul debitor = % Contul creditor 1 sau % Contul creditor
- Contul debitor 1
- Contul debitor 2
- .....
- Contul debitor n

## Articolele contabile complexe (mixte)

- % = %
- Contul debitor 1 Contul creditor 1
- Contul debitor 2 Contul creditor 2
- .....
- Contul debitor n Contul creditor n

# CLASIFICAREA ARTICOLELOR CONTABILE (continuare)

Funcție de scopul pentru care au fost întocmite :

**Articole (formule)  
contabile curente**

**Articole (formule)  
contabile de  
corectare**

- *a) Articole sau formule de stornare în negru*
- *b) Articole sau formule de stornare în roșu*