Întâlnirea nr 2 - Bazele contabilităţii

**CONTUL**

Bilanţul nu poate prezenta la un moment dat decât existenţele de active şi pasive, fără a putea reda, în mod dinamic, creşterile şi micşorările fiecărui element patrimonial din cursul unei perioade de gestiune. De aici decurge necesitatea unui alt instrument al metodei contabilităţii numit ***cont.***

Acest procedeu este conceput în aşa fel încât:

1. la începutul perioadei: să preia existenţele de active şi pasive din bilanţul iniţial;
2. în cursul perioadei: înregistrează operaţiunile care duc la modificarea (intrări/ieşiri sau creşteri/scăderi) acestor elemente şi eventual la ocazionarea cheltuielilor şi veniturilor;
3. la sfârşitul perioadei să ofere existenţele finale necesare întocmirii bilanţului final, pe baza relaţiei matematice:

**Existente finale = Existente initiale + Cresteri - Micsorari**

|  |  |
| --- | --- |
| BILANŢ INIŢIAL | |
| ACTIV | PASIV |
| ... | ... |
| Total Activ | Total Pasiv |
|  |  |

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Debit (D) Cont de Activ Credit (C) | |  | Debit (D) Cont de Pasiv Credit (C) | |
| Sid (Sold iniţial debitor) |  |  |  | Sic (Sold initia creditor) |
| Rd (Rulaj debitor)  „+” | Rc (Rulaj creditor)  „-” |  | Rd (Rulaj debitor)  „-” | Rc (Rulaj creditor)  „+” |
| TSd (Total sume debitoare)= Sid+Rd | TSc (Total sume creditoare)= Rc |  | TSd (Total sume debitoare)= Rd | TSc (Total sume creditoare)=Sic+Rc |
| Sfd (Sold final debitor) = TSd-TSc |  |  |  | Sfc (Sold final creditor)=TSc-TSd |

|  |  |
| --- | --- |
| BILANŢ FINAL | |
| ACTIV | PASIV |
| ... | ... |
| Total Activ | Total Pasiv |

Elementele contului pot fi sintetizate astfel:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Elementele  contului  Conturi  deschise pentru: | Sold iniţial | Rulaje | Total sume | Sold final |
| ACTIVE | Numai debitor | Debitoare (exprimă creşteri)  Creditoare (exprimă micşorări) | Debitoare  Tsd = Sid + Rd  Creditoare  Tsc = Rc | Numai debitor  Sfd = Tsd – Tsc |
| DATORII ŞI CAPITALURI PROPRII | Numai creditor | Debitoare (exprimă micşorări)  Creditoare (exprimă creşteri) | Debitoare  Tsd = Rd  Creditoare  Tsc = Sic + Rc | Numai creditor  Sfc = Tsc – Tsd |
| CHELTUIELI | Nu prezintă sold iniţial | Debitoare (exprimă creşteri)  Creditoare (exprimă încorporarea cheltuielilor în rezultat) | Debitoare  Tsd = Rd  Creditoare  Tsc = Rc | Nu prezintă sold final |
| VENITURI | Nu prezintă sold final | Debitoare (exprimă încorporarea veniturilor în rezultat)  Creditoare (exprimă creşteri) | Debitoare  Tsd = Rd  Creditoare  Tsc = Rc | Nu prezintă sold final |

Regulile de funcţionare a conturilor se desprind din prezentarea anterioară a elementelor conturilor şi pot fi rezumate astfel:

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Elemente de enunţ a regulilor de funcţionare | CONŢINUTUL CONTURILOR | | | | |
| ACTIVE | DATORII | CAPITALURI PROPRII | CHELTUIELI | VENITURI |
| Sold iniţial debitor | Existenţele iniţiale de active | X | X | X | X |
| Sold iniţial creditor | X | Existenţele iniţiale ale elementelor de capital propriu | Existenţele iniţiale ale elementelor de datorii | X | X |
| Se debitează | Cu creşterile elementelor de activ | Diminuările elementelor de capital propriu | Diminuările elementelor de datorii | Creşterile (acumulările) de cheltuieli | Încorporarea veniturilor în rezultat |
| Se creditează | Cu diminuările elementelor de activ | Creşterile elementelor de capital propriu | Creşterile elementelor de datorii | Încorporarea cheltuielilor în rezultat | Creşterile (acumulările)veniturilor |
| Sold final debitor | Existenţele finale de active | X | X | X | X |
| Sold final creditor | X | Existenţele finale ale elementelor de capital propriu | Existenţele finale ale elementelor de datorii | X | X |

Grafic şi sintetizat acestea sunt regulile generale de funcţionare a conturilor:

|  |  |
| --- | --- |
| **A↑D** | **P↑C** |
| **A↓C** | **P↓D** |
| Conturile deschise pentru elementele de **cheltuieli** funcţionează parţial după regula conturilor de **activ.** De asemenea conturile de **venituri** funcţionează parţial după regula conturilor de **pasiv**. Conturile de venituri şi cheltuieli nu prezintă nici sold iniţial şi nici sold final (deoarece cheltuielile şi veniturile se încorporează în Contul de profit sau pierdere) | | |

***Clasificarea conturilor*** se poate face având în vedere mai multe criterii:

|  |  |
| --- | --- |
| **După funcţia contabilă** | Conturi de activ  Conturi de pasiv |
| **După sfera de cuprindere** | Conturi sintetice de gradul I (cu 3 cifre)  de gradul II (cu 4 cifre)  Conturi analitice |
| **După conţinutul economic** | Conturi deschise pentru active  Conturi deschise pentru capitaluri proprii  Conturi deschise pentru datorii  Conturi de cheltuieli  Conturi de venituri  Conturi de gestiune  Conturi în afara bilanţului |

Prezentarea conturilor, clasificate după conţinutul economic, o regăsim în *Planul de Conturi General.* Acesta conţine nouă clase de conturi simbolizate cu o cifră, astfel:

Conturile din clasele 1-7 sunt utilizate de Contabilitatea financiară şi sunt obligatorii. Fiecare clasă de conturi se detaliază pe grupe de conturi simbolizate cu două cifre, acestea la rândul lor detaliindu-se pe conturi operaţionale, respectiv conturi sintetice de gradul I simbolizate cu trei cifre şi conturi sintetice de gradul II simbolizate cu patru cifre.

Pentru exemplificare, prezentăm un pasaj din detalierea pe nivele a clasei 2 “Imobilizări”:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Clasa**  (1 cifră) | **Grupe**  (2 cifre) | **Conturi sintetice de gradul I**  (3 cifre) | **Conturi sintetice de gradul II**  (4 cifre) | **Conturi analitice**  (cel puţin 5 cifre) |
| 2. IMOBILIZĂRI | 20  Imobilizări  necorporale  21  Imobilizări  corporale | 211 Terenuri  212 Construcţii | 2111 Terenuri    2112 Amenajări de terenuri | 2111.01 Teren „A”  2111.02 Teren „B”  2111.03 Teren „C” |

Grafic, distribuţia claselor de conturi în raport cu bilanţul şi contul de profit şi pierdere poate fi făcută astfel:

Activ Bilanţ Pasiv Ch CPP V

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Clasa 2 (imobilizări)  Clasa 3 (stocuri)  Clasa 4 - parţial (creanţe) | Clasa 1 - parţial (capitaluri) | Cp | Clasa 6 - cheltuieli | Clasa 7 -venituri |
| A | Clasa 5 (trezorerie, active de trezorerie) | Clasa 1 - parţial (dat. pe t lung) Clasa 4 - parţial (datorii)  Clasa 5 - parţial (datorii de trezorerie) | D |  |  |

Analiza contabilă

Pornind de la afirmaţia potrivit căreia orice operaţie economică modifică cel puţin două elemente patrimoniale/de rezultate şi pentru că fiecărui element patrimonial/de rezultat îi corespunde un cont, putem concluziona că orice operaţie economică generează modificări asupra a cel puţin două conturi. Prin urmare, dubla înregistrare se realizează ca o legătură între două sau mai multe conturi, numită corespondenţa conturilor.

Analiza contabilă asigură înregistrarea operaţiilor economice numai cu ajutorul acelor conturi care corespund conţinutului economic al acestora şi presupune:

* cercetarea fiecărei operaţii economice pe baza documentelor justificative, în vederea deducerii conturilor care se debitează şi a conturilor care se creditează (corespondenţa conturilor);
* întocmirea formulei contabile.

Etapele Analizei contabile:

Formula contabilă este, practic, modalitatea de prezentare grafică a fiecărei operaţii reflectate în conturi corespondente pe baza dublei înregistrări şi poate fi redată astfel:

###### Cont corespondent debitor = Cont corespondent creditor Suma

Formula contabilă expusă mai sus se numeşte formulă contabilă simplă, deoarece prezintă în corespondenţă un singur cont debitor şi un singur cont creditor.

Atunci când avem două sau mai multe conturi debitoare în corespondenţă cu un singur cont creditor, respectiv un singur cont corespondent debitor şi două sau mai multe conturi corespondente creditoare, spunem că avem o formulă contabilă complexă şi o astfel de formulă contabilă se redactează în felul următor:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| % (următoarele) | = | Cont corespondent creditor | Suma (Suma1+ Suma2+...) |
| Cont corespondent debitor 1 |  |  | Suma 1 |
| Cont corespondent debitor 2  ... |  |  | Suma 2  ... |

Sau

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Cont corespondent debitor | = | % (următoarele) | Suma (Suma1+ Suma2+...) |
|  |  | Cont corespondent creditor 1 | Suma 1 |
|  |  | Cont corespondent creditor 2  ... | Suma 2  ... |

**Aplicaţia nr 1**

O entitate economică prezintă la începutul unei perioade, următorul Bilanţ iniţial:

|  |  |
| --- | --- |
| **Bilanţ iniţial** | |
| **ACTIV** | **PASIV** |
| Materii prime (ct 301) 2.000 | Capital social (ct 1012) 7.000 |
| Casa ( ct 5311) 8.000 | Datorii furnizori (ct 401) 3.000 |
| **TOTAL ACTIV 10.000** | **TOTAL PASIV 10.000** |

În cursul perioadei, au loc următoarele operaţii economice:

1. achiziţie materii prime la cost de achziţie de 1.000 lei, plata ulerioară;

2. achitare datoriile faţă de furnizori cu numerar;

3. constituire cont bancar cu alimentare 1.500 lei din Casa;

4. retragere asociat cu restituire prin virament bancar a sumei de 1.500 lei.

1. deschideţi conturile aferente elementelor din bilanţul iniţial;
2. Efectuaţi Analiza contabilă pentru fiecare operaţie economică dată, reflectând şi grafic (pe Fişa contului sau pe T) modificările constatate
3. închideţi conturile şi întocmiţi bilanţul final.

A+D, A-C; P+C, P-D

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Nr. | Stabilirea naturii operaţiei | Influenţa operaţiei asupra patrimoniului/rezultatului | Conturi  corespon-dente | Reguli de funcţionare a conturilor | Formula contabilă | |
| 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | |
| 1. | Achiziţie materii prime | Creşte valoarea materiilor prime şi cresc datoriile faţă furnizori cu suma de 1.000 lei | 301 “Materii prime”;  401 “Furnizori” | 301 A↑D  401 P↑C | 301 = 401 | 1.000 |
| 2. | Plata datoriilor faţă de furnizori | Scad datoriile faţă de furnizori şi scade numerarul cu suma de 4.000 lei | 401 “Furnizori”  5311 “Casa în lei” | 401 P↓D  5311 A↓C | 401 = 5311 | 4.000 |
| 3. | Constituire cont bancar | Creşte disponibilul din contul bancar şi scade Casa cu suma de 1.500 lei | 5121 “Conturi la bănci în lei”  5311 “Casa în lei” | 5121 A↑D  5311 A↓C | 5121 = 5311 | 1.500 |
| 4. | Retragere asociat | Scade contul bancar şi scade capitalul social cu suma de 1.500 lei | 5121 “Conturi la bănci în lei”  1012 “Capital subscris vărsat” | 5121 A↓C  1012 P↓D | 1012 = 5121 | 1.500 |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **D** | **Materii prime (301)** | | **C** |  | **D** | **Casa (5311)** | | **C** |  | **D** | **Cap soc (1012)** | | **C** |
| *Si* 2.000 | |  | | *Si* 8.000 | |  | | R | | *Si*  7.000 | |
| *Rd* 1.000 (1) | |  | |  | | *Rc* 4.000 (2) | | *Rd*  1.500 (4) | |  | |
|  | |  | |  | | 1.500 (3) | |  | |  | |
|  | |  | |  | |  | |  | |  | |
|  | |  | |  | |  | |  | |  | |
| TSD 3.000 | | TSC 0 | | TSD 8.000 | | TSC 5.500 | | TSD 1.500 | | TSC 7.000 | |
| Sf 3.000 | |  | | Sf 2.500 | |  | |  | | Sf 5.500 | |
|  |  | |  |  |  |  | |  |  |  |  | |  |
| **D** | **Furnizori (401)** | | **C** |  | **D** | **Ct bancar (5121)** | | **C** |  | **D** |  | | **C** |
|  | | *Si* 3.000 | |  | |  | |  | |  | |
| *Rd*  4.000 (2) | | *Rc* 1.000 (1) | | *Rd*  1.500 (3) | | *Rc* 1.500 (4) | |  | |  | |
|  | |  | |  | |  | |  | |  | |
|  | |  | |  | |  | |  | |  | |
|  | |  | |  | |  | |  | |  | |
|  | |  | |  | |  | |  | |  | |
| TSD 4.000 | | TSC 4.000 | | TSD 1.500 | | TSC 1.500 | |  | |  | |
|  | | Sf 0 | | Sf 0 | |  | |  | |  | |

|  |  |
| --- | --- |
| **Bilanţ final** | |
| **ACTIV** | **PASIV** |
| Materii prime (ct 301) 3.000 | Capital social (ct 1012) 5.500 |
| Casa ( ct 5311) 2.500 |  |
| **TOTAL ACTIV 5.500** | **TOTAL PASIV 5.500** |

**Aplicaţia nr 2**

Considerând bilanţul final al aplicaţiei anterioare ca fiind bilanţ iniţial pentru această aplicaţie, reflectaţi în contabilitate cu ajutorul conturilor, următoarele operaţii:

1. se dau în consum materii prime în valoare de 1.000 lei;
2. se prestează şi se încasează pe loc, în numerar, contravaloarea unui serviciu de consultanţă în valoare de 2.500 lei

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Nr. | Stabilirea naturii operaţiei | Influenţa operaţiei asupra patrimoniului/rezultatului | Conturi  corespon-dente | Reguli de funcţionare a conturilor | Formula contabilă | |
| 0 | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | |
| 1. | Consum materii prime | Scade stocul de materii prime şi cresc cheltuielile cu materiile prime cu suma de 1.000 lei | 301 “Materii prime”;  601 “Cheltuieli cu materiile prime” | 301 A↓C  601 Ch(A)↑D | 601 = 301 | 1.000 |
| 2. | Prestare servicii consultanţă | Creşte numerarul şi cresc veniturile din prestări servicii cu suma de 2.500 lei | 5311 “Casa în lei”  704 „ Venituri din servicii prestate” | 5311 A↑D  704 V (P)↑C | 5311 = 704 | 2.500 |
| 3. | Inchidere conturi de cheltuieli (încorporare cheltuieli în rezultat) | Scade contul de cheltuieli şi scade rezultatul exerciţiului cu suma de 1.000 lei | 601 “Cheltuieli cu materiile prime”  121 „Profit si Pierdere” | 601 Ch(A)↓C  121 P↓D | 121 = 601 | 1.000 |
| 4. | Inchidere conturi de venituri (încorporare venituri în rezultat) | Scade contul de venituri şi creşte rezultatul exerciţiului cu suma de 2.500 lei | 704 „ Venituri din lucrări executate şi servicii prestate”  121 „Profit si Pierdere” | 704 V(P)↓D  121 P↑C | 704 = 121 | 2.500 |

Rez ex = V-Ch

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **D** | **Materii prime (301)** | | **C** |  | **D** | **Casa (5311)** | | **C** |  | **D** | **Cap soc (1012)** | | **C** |
| *Si* 3.000 | |  | | *Si 2*.500 | |  | | R | | *Si*  5.500 | |
|  | | *Rc* 1.000 (1) | | *Rd* 2.500 (2) | |  | |  | |  | |
|  | |  | |  | |  | |  | |  | |
|  | |  | |  | |  | |  | |  | |
|  | |  | |  | |  | |  | |  | |
| TSD 3.000 | | TSC 1.000 | | TSD 5.000 | | TSC 0 | | TSD 0 | | TSC 5.500 | |
| Sf 2.000 | |  | | Sf 5.000 | |  | |  | | Sf 5.500 | |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **D** | **Ch cu mp (601)** | | **C** |  | **D** | **V prest serv (704)** | | **C** |  | **D** | **Profit/Pierdere (121)** | | **C** |
|  | |  | |  | |  | | *Rd* 1.000 (3) | | *Rc* 2.500 (4) | |
| *Rd*  1.000 (1) | | *Rc* 1.000 (3) | | *Rd*  2.500 (4) | | *Rc* 2.500 (2) | | (Cheltuieli) | | (Venituri) | |
|  | |  | |  | |  | |  | |  | |
|  | |  | |  | |  | |  | |  | |
|  | |  | |  | |  | |  | |  | |
| TSD 1.000 | | TSC 1.000 | | TSD 2.500 | | TSC 2.500 | | TSD 1.000 | | TSC 2.500 | |
| Sf 0 | |  | |  | | Sf 0 | |  | | Sf 1.500 (Profit) | |

|  |  |
| --- | --- |
| **Bilanţ final** | |
| **ACTIV** | **PASIV** |
| Materii prime (ct 301) 2.000 | Capital social (ct 1012) 5.500 |
| Casa ( ct 5311) 5.000 | Rez exe./Profit(ct121) 1.500 |
| **TOTAL ACTIV 7.000** | **TOTAL PASIV 7.000** |