

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :1
--------------------------------------	--	--------

INTRODUCERE

Actuala legislatie a deschis portile descentralizarii economiei tarii noastre si a contribuit la dezvoltarea liberei initiative. Libera initiativa presupune faptul ca agentul economic si-a asumat riscul actiunilor sale si ca va proceda astfel incat din venituri sa-si acopere cheltuielile si sa realizeze beneficii.

Este cunoscut faptul ca actiunile agentilor economici se desfasoara pe o piata in care concurenta creste continuu, astfel incat pentru a se putea mentine competitive trebuie sa cunoasca operativ rezultatele activitatii lor.

In aceste conditii contabilitatea capata un rol deosebit, pentru ca furnizeaza datele informarii operative asupra situatiiei financiare si economice necesare activitatii manageriale.

Intr-un mediu economic si social in plina transformare, firmele trebuie sa -si dovedeasca permanent putera de functionare, capacitatea de adaptare si de a face fata concurentei in acest sens fiind necesara recunoasterea la toate nivelurile a rolului contabilitatii in complexitatea sa.

Functionarea eficienta a firmei intr-un mediu concurential, a carui dominanta economica oconstituie caracterul limitat al resurselor, necesita o evidenta eficienta a cheltuielilor care-i greveaza rezultatele.

Un rol important in acest sens revine contabilitatii si analizei cheltuielilor, care trebuie sa furnizeze informatiile necesare luari unor decizii strategice.

Analiza cheltuielilor constituie un instrument important in cadrul tehnicilor de diagnosticare si evaluare a performantelor firmei.

Lucrarea de fata isi propune intr-o prima parte efectuarea contabilitatii financiare a cheltuielilor, pentru ca apoi sa analizeze aceste cheltuieli ale firmei S.C.C.A.

CONSTRUCTORUL

Ca argument in alegerea acestei societati sunt aduse IMM-urile, care in contextul evolutiilor economice complexe, a fenomenelor de stagnare sau chiar a crizei economice din ultimii ani,se comporta mult mai bine decat cele mari.

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :2
--------------------------------------	--	--------

Explicatia rezida in creativitate,rentabilitate si flexibilitate foarte ridicate, ce asigura premise superioare manifestari spiritului intreprinzator.

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :3
--------------------------------------	--	--------

CAPITOLUL . I.

1. 1. Rolul si obiectivele contabilitatii financiare a cheltuielilor

In unele lucrari contemporane contabilitatea este definita ca “arta de a inregistra si sistematiza, intr-un mod semnificativ , valoarea monetara a tranzactiilor comerciale si evenimentelor cu caracter financiar , de a intocmi documentele contabile de sinteza si de a interpreta rezultatele”.*

Informatia contabila referitoare la cheltuieli este furnizata in primul rand , de contabilitatea financiara. Aceasta permite identificarea si masurarea resurselor consumate de intreprindere in decursul unei perioade date.

Organizarea contabilitatii financiare evidentiaza cheltuielile, ca si veniturile de astfel, dupa natura lor si presupune individualizarea si reflectarea cheltuielilor in faza de angajare si consum.

Unul dintre principalele obiective ale organizarii contabilitatii financiare a cheltuielilor este fundamentarea cheltuielilor in bugetul de venituri si cheltuieli pe baza informatiilor din exercitiul anterior si a obiectivelor perioadei viitoare.

Un alt obiectiv principal al organizarii contabilitatii financiare a cheltuielilor este si delimitarea riguroasa a cheltuielilor in timp, pentru a separa strict cheltuielile care apartin exercitiului curent.

Incadrarea cheltuielilor, dupa natura lor economica, pe grupe de cheltuieli si activitati, pentru a asigura comparabilitatea acestora cu venituri obtinute si stabilirea rezultatului financiar pe structura activitatilor care le-au generat constituie de asemenea un alt obiectiv principal al organizarii contabilitatii financiare a cheltuielilor.

Pentru atingerea acestor obiective, in organizarea contabilitatii financiare a cheltuielilor trebuie sa se aiba in vedere urmatoorii factori:

- criteriile unitare de structurare si clasificare a cheltuielilor adoptate de “Regulamentul pentru aplicarea legii contabilitatii” si Planul general de conturi;

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :4
--------------------------------------	--	--------

- natura cheltuielilor, corespunzatoare specificului activitatii unitatii patrimoniale;
- regimul juridic si financiar al impozitelor si taxelor care afecteaza cheltuielile;
- corelatia cheltuielilor si veniturilor cu contabilitatea de gestiune in cadrul careia se calculeaza costurile si rentabilizarea pe fiecare produs, lucrare, serviciu;
- metoda de inventar adoptata in contabilizarea stocurilor (inventar permanent/intermitent).

Contabilitatea financiara a cheltuielilor asigura numai o urmarire globala a cheltuielilor dupa natura lor, fara sa furnizeze nici o indicatie asupra destinatiei acestor cheltuieli, adica asupra repartizarii lor pe produse, servicii, unitati, tipuri de activitati.

Aceasta identificare a cheltuielilor pe destinatii presupune o analiza a procesului intern de formare a valori, ceea ce constituie obiectul contabilitatii de gestiune.

1 2. Raportul dintre contabilitatea financiara a cheltuielilor si contabilitatea de gestiune

In Romania a fost adoptat sistemul contabil in dublu circuit – respectiv sistemul contabil dualist – care delimiteaza doua circuite distincte ale contabilitatii: circuitul contabilitatea financiara – ca circuit principal-si circuitul contabilitatii de gestiune – ca circuitul de ordin secundar.

Funcitiile celor doua circuite ale contabilitatii se completeaza reciproc prin complementaritatea lor.

Astfel, contabilitatea financiara satisface cu precadere functii exterioare ale intreprinderii si ofera informatii prelucrate unitar, realizand legatura intreprinderii cu mediul, in timp ce contabilitatea de gestiune satisface cerinte ale functiilor manageriale interne pe diferite trepte ierarhice.

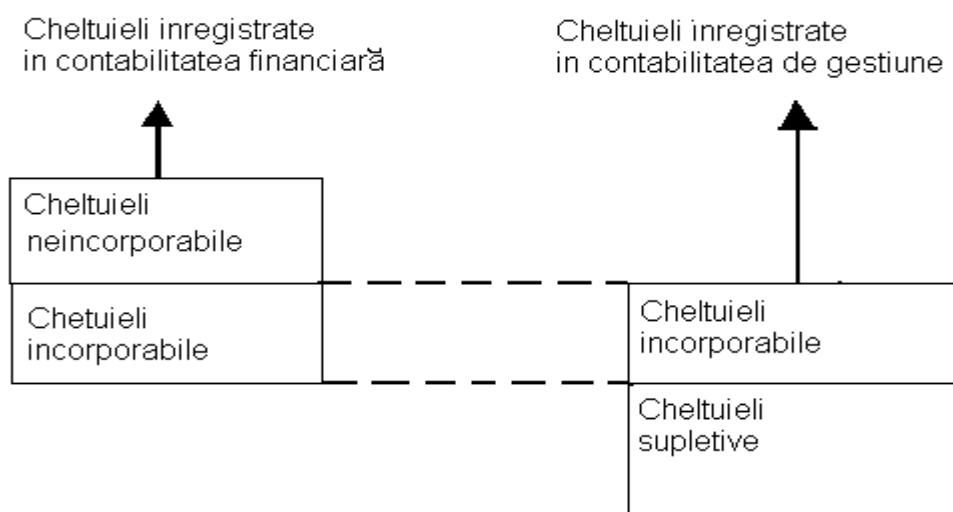
In contabilitatea financiara cheltuielile sunt evidentiatae dupa natura lor in timp ce in contabilitatea de gestiune cheltuielile sunt inregistrate pe destinatii.

In general cheltuielile inregistrate dupa natura lor economica in contabilitatea

financiara sunt preluate in contabilitatea de gestiune si poarta numele de cheltuieli incorporabile. Astfel exista o legatura intrinseca intre contabilitatea financiara si cea de gestiune prin faptul ca toate cheltuielile, pe elemente primare inregistrate in debitul costurilor din clasa 6 “Costuri de cheltuieli” se regasesc desfasurate pe articole de calculatie in debitul conturilor din subclasa 92 a contabilitatii de gestiune.

Sunt cazuri in care anumite cheltuieli figureaza doar in contabilitatea financiara -cheltuieli neincorporabile – modificand rezultatul net total, dar nu corespund unor consumuri normale fiind excluse din calculul costurilor. Astfel, pot fi cheltuieli fara raport direct cu activitatea (ex: primele de asigurare pe viata) sau cheltuieli care nu releva activitatea curenta (ex: cheltuieli cu provizioane, amortizarea cheltuielilor de constituire si a cheltuielilor repartizate, cheltuieli financiare – cu exceptia celor aferente exploatarei -, cheltuieli exceptionale).

Anumite cheltuieli figureaza doar in contabilitatea de gestiune, cheltuielile supletive, din motive fiscale sau juridice (ex: remunerarea conventionala a capitalurilor proprii).



UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :6
--------------------------------------	--	--------

Cele doua circuite, circuitul contabilitate financiara si circuitul contabilitate de gestiune, desi se delimiteaza structural si functional, sunt elemente ale aceluiasi cadru, care este unitatea patrimoniala si deci impreuna trebuie sa asigure realizarea obiectivelor de baza ale acestuia.

1.3. Caracteristicile si clasificarea cheltuielilor

Cheltuielile sunt reprezentate de totalitatea operatiilor economice care afecteaza patrimoniul intreprinderii prin diminuarea activului, cum ar fi, de exemplu, consumul de materiale, sau prin marirea pasivului ca, de exemplu, inregistrarea obligatiei de plata pentru unitatile prestate de terti (apa, gaze, curent electric).

Organizarea contabilitatii cheltuielilor are la baza conceptia dualista specifica tarilor cu economie de piata dezvoltata si anume:

- contabilitatea financiara, care cuprinde in obiectul sau evaluarea si inregistrarea cheltuielilor grupate in functie de natura activitatilor (exploatare, financiara, exceptionala) si de natura resurselor utilizate (cheltuielil cu materii prime, materiale, de personal, servicii primite, amortizari etc.);
- contabilitatea de gestiune, care cuprinde in obiectul sau contabilizarea cheltuielilor grupate in functie de destinatia lor pe feluri de produse, lucrari, servicii.

In functie de momentul angajarii lor, cheltuielile reflectate in contabilitatea financiara pot fi grupate astfel;

- a) Cheltuieli constatate in momentul platii lor, care se inregistreaza in corespondenta cu conturile de trezorerie;
- b) Cheltuielile angajate, cu plata ulterioara, motiv pentru care se inregistreaza in corespondenta cu conturile de terti;
- c) Cheltuieli contabile calculate pentru a estima deprecierile definitive sau latente, fara a

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :7
--------------------------------------	--	--------

angaja o plata, reprezentate de amortizari si provizioane.

a) Cheltuieli de exploatare, care cuprind:

- cheltuieli privind consumurile de materii prime, materiale auxiliare, combustibil, ambalaje, piese de schimb, seminte si materiale de plantat, furaje si alte materiale consumabile, costul de achizitie al obiectelor de inventar consumate sau uzura acestora, costul de achizitie al materialelor nestocate, trecute direct asupra cheltuielilor, costul de achizitie al energiei si al apei consumate, costul de achizitie al animalelor si pasarilor si costul marfurilor vandute;
- cheltuielile cu lucrarile si serviciile efectuate de terti; intretinere si reparatii, redevente, locatii de gestiune si chirii, studii si cercetari inclusiv sumele platite pentru contractele de cercetare, cheltuieli cu alte servicii executate de terti (comisioane, onorarii, cheltuieli de protocol, reclama publicitate, transportul de bunuri si personal, deplasari, detasari si transferuri, posta si taxe de telecomunicatii, servicii bancare si altele);
- cheltuieli cu impozitele, taxele si varsamintele asimilate suportate de unitatea patrimoniala ca: impozitul pe cladiri, alte impozite, taxe si varsaminte asimilate (taxa pentru folosirea terenurilor, taxa asupra mijloacelor de transport si altele);
- cheltuieli cu personalul ca: salariile si alte drepturi de personal, asigurarile sociale de sanatate, contributia unitatii la asigurarile sociale si la ajutorul de somaj, cheltuieli cu pregatirea si perfectionarea profesionala si alte cheltuieli cu personalul suportate de unitatea patrimoniala.

b) Cheltuieli financiare, care cuprind:

- pierderile din creante legate de participatii;
- pierderi din vanzarea titlurilor de plasament;
- diferentele nefavorabile de curs valutar, din operatii curente si disponibilitatile banesti;
- dobinzile curente aferente imprumuturilor primite si altor darorii privind exercitiul in curs;
- sconturile acordate clientilor
- alte cheltuieli financiare (pierderi din creante de natura financiara si altele).

c) Cheltuieli exceptionale, reprezentand acele cheltuieli care nu sunt legale de activitatea normala, curenta a unitatii patrimoniale si se refera la:

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :8
--------------------------------------	--	--------

- operatii de gestiune (despagubiri, amenzi, penalitati si lipsuri de inventar, donatii si subventii acordate, inclusiv prelevarile si donatiile facute in scopuri umanitare precum si pentru sprijinire activitatilor sociale, culturale si sportive, pierderi din debitorii diversi);
- operatii de capital (valoarea contabila a imobilizarilor cedate si alte cheltuieli exceptionale);

d) Cheltuieli cu amortizarile, cuprinzand amortizarea imobilizarilor necorporale si corporale.

e) Cheltuieli cu provizioane formate din:

- provizioane pentru riscuri si cheltuieli;
- provizioane privind deprecierea imobilizarilor;
- provizioane privind deprecierea stocurilor si a productiei in curs de executie;
- provizioane pentru depreciere crantelor si provizioanelor pentru deprecierea titlurilor de plasament;
- amortizarea primelor de rambursare a obligatiunilor;
- provizioane reglementate;

f) Cheltuieli cu impozitul pe profit, ce se datoreaza lunar statului, cu definitivarea la sfarsitul exercitiului.

De mentionat ca in raporturile fiscale cheltuielile de la punctele “d” si “e” (amortizarile si provizioanele) se regroupeaza in functie de natura lor si se include, dupa caz, in cheltuielile de exploatare, cheltuielile financiare sau cheltuielile exceptionale.

Ocazionarea cheltuielilor si crearea veniturilor se deruleaza in mai multe etape succesive sau simultane de timp. Astfel in cazul procesului cheltuielilor se intilnesc patru momente:

- angajarea;
- consumul;
- platile
- imputarea;

Angajarea are loc in momentul in care se contureaza obligatia baneasca generatoare de plati sau consumatoare de resurse. Exemplu: in cazul unei aprovizionari cu materiale de la furnizori, angajarea cheltuielilor intervine in momentul in care s-a creat obligatia baneasca fata de furnizori de a plati sconturile primite de la acestia.

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :9
--------------------------------------	--	--------

Consumul este specific utilizarii efective a resurselor in scopul satisfacerii unor nevoi productive sau neproductive. Exemplu: utilizarea materialelor in procesul de productie in scopul obtinerii de produse, lucrari servicii.

Platile constau in achitarea unei sume de bani ca echivalent in cadrul relatiilor financiare. Exemplu: achitarea obligatiilor fata de furnizori pentru materialele aprovizionate de la acestia reprezinta o plata echivalent; in schimb, plata impozitului pe profit reprezinta un transfer fara echivalent.

Imputarea reprezinta momentul cand cheltuielile sunt deconectate sau repartizate asupra rezultatelor obtinute.

O noua conceptie in contabilitatea financiara acheltuielilor a fost adusa prin actualul sistem contabil. Astfel:

- la evidenta cheltuielilor valoarea este cea care intereseaza, ci nu sectia, produsul, activitatea care genereaza aceste cheltuieli;
- cheltuielile sunt detaliate foarte amanuntit;
- in categoria cheltuielilor sunt cuprinse pe langa consumuri si alte elemente care greveaza asupra rezultatului, cum ar fi cheltuieli corespunzatoare platilor sau altor cauze care genereaza diminuarea activului fara ca in contrapartida sa se realizeze o crestere a patrimoniului;
- o sere de cheltuieli sunt cuprinse in cele de exploatare in alte conditii decat consumatia. Potrivit principiului independentei exercitiului contabilizarea cheltuielilor ca si a veniturilor se efectueaza pe masura generarii lor, si nu cu ocazia angajarii sau platii lor si inregistrate in situatiile financiare ale perioadei respective. Aplicarea acestui principiu determina inregistrarea cheltuielilor constatate in avans intr-un cont distinct, afectand exercitiul financiar la care se refera.

Caracteristic pentru intregul model de contabilitate financiara a cheltuielilor este aducerea lor la un anumit nivel de cnmpatibilitate si comparabilitate cu veniturile, astfel incat rezultatul exercitiului (profit sau pierdere) sa incorporeze toate eforturile financiare ale agentului economic, toate efectele exploatarii, dar si toate influentele conjuncturale sau accidentale, interne sau externe, in limita unui segment de gestiune foarte clar delimitat.

CAPITOLUL.II.

PREZENTAREA GENERALĂ A S.C.C.A. CONSTRUCTORUL MEDIAȘ

2.1. SCURT ISTORIC

Jumătatea secolului XX găsește orașul Mediaș, care este situat în Podișul Transilvaniei, Bazinul Târnavei Mari, într-o conjunctură economică promițătoare în special datorită activităților meșteșugărești dezvoltate în această zonă de către meșterii români, maghiari, sași.

Din necesitatea organizării activității meșteșugarilor și breslașilor al căror număr era în continuă creștere , s-a impus unirea acestora într-o formă organizată și centralizată. Astfel în 1948 se înființează primele cooperative meșteșugărești. În luna noiembrie 1949 se înființează Cooperativa “ 21 Decembrie “, al cărei act constitutiv este atestat și vizat la Judecătoria Mediaș prin adresa nr. 64/12.01.1950 prin care se aprobă și se vizează și primul statut propriu al acesteia cu obiectul de activitate: croitorie, lenjerie, pălării și broderii.

În municipiul Sibiu, până la data de 01.01.1983 funcționa un șantier de construcții care aparținea Cooperativei CONSTRUCTORUL Sibiu. La data menționată acest șantier se constituie în COOPERATIVA PRESTAREA cu sediul în Mediaș, având ca obiect principal de activitate efectuarea lucrărilor de construcții. Alte obiective secundare ar fi: producția de ambalaje din lemn, fabricarea betonului, a mortarului, construcții metalice și părți componente, structuri și tâmplării metalice, producția de mobilier.

Prin decizia nr. 1 din 30.02.1991, COOPERATIVA PRESTAREA Mediaș își schimbă denumirea și forma de organizare . În Adunarea Generală a Acționarilor din data de 30.02.1991 se decide: COOPERATIVA PRESTAREA Mediaș să funcționeze ca și

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :11
--------------------------------------	--	---------

Cooperativă pe acțiuni și să fie denumită “ SOCIETATEA COMERCIALĂ COOPEARTIVĂ pe ACȚIUNI-S.C.C.A. CONSTRUCTORUL MEDIAȘ”.

CONSTRUCTORUL SCM deține un certificat de înregistrare la Camera de Comerț și Industrie, unde sunt precizate următoarele informații:

Denumirea firmei: CONSTRUCTORUL;

Sediul: Mediaș, jud Sibiu;

Activitatea principală: Lucrări de construcții, inclusiv lucrări de artă;

Cod unic de înregistrare: 804609;

Atribut fiscal: R;

Nr. de ordine la Registrul Comerțului: J 32/ 2/ 1992;

Data emiterii certificatului: 13.06.2002..

2.2. CONSTITUIREA ȘI OBIECTUL DE ACTIVITATE AL CONSTRUCTORUL SCM MEDIAȘ

S.C.M. este o organizație independentă, cu caracter economic și social, care se constituie pe baza consimțământului exprimat în mod liber a persoanelor care se asociază și devin cooperatori, în scopul desfășurării în comun a unor activități permise de lege, care urmăresc realizarea de venituri și de profit și crearea unui cadru de afirmare profesională și protecție socială a membrilor săi. Societatea Cooperativă pe Acțiuni poate fi constituită și cu persoane cu handicap (invalizi).

S.C.M. este o organizație a cooperativei meșteșugărești care recunoaște și respectă valorile și principiile de bază adoptate de Alianța Cooperatistă Internațională.

Societatea Cooperativă pe Acțiuni are un număr variabil de membrii cooperatori și capital social variabil. Poate fi constituită cu cel puțin 50 de membrii cooperatori și un capital social de minim 20.000 lei. Cel puțin 20% din capitalul social minim prevăzut se varsă la constituire, iar diferența va trebui vărsată, în tranșe lunare, în termen de 24 luni de la data constituirii- dacă Adunarea Generală nu hotărăște un termen mai scurt. După trecerea acestui termen capitalul social se determină pe baza valorii participării minime stabilite anual potrivit statutului.

CONSTRUCTORUL SCM Mediaș se înființează pe baza hotărârii Adunării

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :12
--------------------------------------	--	---------

Generale de constituire, cu avizul asociației teritoriale pe raza căreia va avea sediul organizația, prin adoptarea statutului - elaborat conform statutului aprobat de organismele de conducere ale cooperației meșteșugărești abilitate statutar – și respectiv a contractului de asociere.

În Societatea Cooperativă pe Acțiuni cotele de participare la capitalul social ale acționarilor sunt reprezentate prin titluri numite acțiuni, iar fiecare acționar este ținut de a vărsa cota parte de participare; obligațiile sociale garantate în mod limitat de capitalul social și fiecare acționar răspunde în limita acțiunilor sale.

CONSTRUCTORUL SCM Mediaș are ca obiect de activitate: fabricarea elementelor de dulgherie pentru construcții, a produselor din lemn, a betonului, a mortarului, a produselor din azbociment, a altor elemente din beton, ciment și ispos; producția de mobilier din lemn și din metal; tăierea, fasonarea și finisarea pietrei; lucrări de foraj și sondaj pentru construcții; lucrări de construcții inclusiv lucrări de artă, de învelitori, șarpante și terase de construcții, de instalații electrice și sanitare, de încălzire centrală, de construcții ingineresti, de izolații, de tâmplărie și dulgherie, de vopsire, zugrăveli și montări geamuri; închirierea utilajelor de construcții și demolare cu personal de deservire aferent; comerț cu ridicata al materialului lemnos și de construcții; transporturi rutiere de mărfuri; activitate de proiectare, urbanism, inginerie și alte servicii tehnice; alte activități de servicii prestate în principal întreprinderilor.

Societatea cooperativă pe acțiuni poate înființa, în domeniul său de activitate, unități sau sucursale, fără personalitate juridică. Sucursalele vor fi specificate în mod distinct în registrul comerțului.

Bunurile mobile și imobile, aflate în patrimoniul societății cooperative pe acțiuni sunt proprietatea privată a acesteia, în afară de cazul în care le deține cu un alt titlu.

Proprietatea societății cooperative pe acțiuni se compune dintr-o parte divizabilă și o parte indivizibilă.

Partea divizabilă este constituită din capitalul social.

Partea indivizibilă cuprinde patrimoniul societății cooperative pe acțiuni acumulat de aceasta în decursul activității ei, mai puțin capitalul social. Partea indivizibilă a proprietății nu poate fi împărțită între membrii organizației. În caz de divizare, partea indivizibilă a proprietății cooperatiste rezultată se repartizează noilor organizații,

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :13
--------------------------------------	--	---------

proporțional cu capitalul social vărsat al membrilor cooperatori arondați.

Bunurile mobile și imobile proprietate a societății cooperative pe acțiuni pot fi transmise în proprietate sau date în folosință numai cu plată, în condițiile prevăzute de statut și normele specifice cooperăției meșteșugărești. Orice înstrăinare, cu orice titlu, făcută cu încălcarea acestor prevederi, este nulă de drept.

Bunurile mobile și imobile proprietatea organizației, nu pot fi urmărite de creditorii personali ai membrilor acesteia.

CONSTRUCTORUL SCM Mediaș poate participa cu capital la societăți mixte sau intercooperatiste. Proporția capitalului cu care poate participa se va stabili de către adunarea generală. Totalul capitalului astfel angajat în diferite societăți nu poate depăși 35% din valoarea patrimoniului său net, conform bilanțului anual aprobat de adunarea generală și înregistrat legal.

Societatea cooperativă pe acțiuni poate participa ca membru într-o organizație a cooperăției meșteșugărești de gradul II, cu aprobarea adunării generale.

CONSTRUCTORUL SCM Mediaș se asociază pe plan teritorial la asociația teritorială a organizațiilor cooperăției meșteșugărești Sibiu. Se poate asocia pe plan profesional cu alte organizații ale cooperăției meșteșugărești pe baza hotărârii adunării generale.

2.3. ORGANIZAREA ȘI DESFĂȘURAREA ACTIVITĂȚII LA CONSTRUCTORUL SCM MEDIAȘ

CONSTRUCTORUL SCM Mediaș funcționează ca organizație economică autonomă, în sistemul cooperăției meșteșugărești, își organizează și își desfășoară activitatea pe principiile rentabilității și eficienței, în conformitate cu legea, pe baza prevederilor statutului, potrivit programelor economice, financiare și social culturale, aprobate de organele prevăzute în statut, în interesul cooperabililor și al societății.

CONSTRUCTORUL SCM Mediaș se organizează și își desfășoară activitatea pe baza următoarelor principii:

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :14
--------------------------------------	--	---------

- Organele de conducere și de control sunt alese de adunarea generală;
- Hotărârile organelor de conducere se iau cu majoritatea voturilor membrilor acestora și sunt obligatorii;

- Hotărârile organelor de conducere care contravin prevederilor legale în vigoare sau prevederilor statutare sunt nule de drept;

- Organele de conducere sunt obligate să prezinte, în fața celor care le-au ales, rapoarte periodice asupra activității lor;

- Persoanele alese în organele de conducere și de control sunt răspunzătoare disciplinar, material, civil și penal, în funcție de reglementările încălcate și de gravitatea faptelor, pentru pagubele aduse din vina patrimoniului organizației.

În baza autonomiei de care dispune și în conformitate cu prevederile reglementărilor legale în vigoare, organizația stabilește: strategia economico- socială; profitul activității pe fiecare unitate în parte; programele de modernizare și dezvoltare, de investiții și de reparații capitale; programele de producție, prestări de servicii, desfacere; constituirea și utilizarea fondurilor proprii; organizarea conducerii, a personalului și a muncii; normarea muncii, salarizarea și cointeresarea materială a cooperabililor; numărul posturilor din aparatul tehnic, economic, de altă specialitate și administrativ, precum și al personalului indirect productiv; programul de recrutare, pregătire și perfecționare a personalului necesar; prețurile și tarifele la produsele și serviciile executate, cu fundamentarea lor tehnico- economică, pe baza cererii și ofertei de piață; acțiuni pentru protecția muncii, prevenirea și stingerea incendiilor; acțiuni sociale, culturale și sportive.

În vederea satisfacerii unor nevoi proprii ale cooperației meșteșugărești, respectând prevederile legii organizația poate înființa: școli pentru pregătirea personalului; unități de perfecționare și specializare a personalului și a cadrelor de conducere, de cercetare, proiectare și inginerie tehnologică, de documentare tehnico-științifică și economică, de prelucrare automată a datelor și informațiilor, de prezentare, reclamă și publicitate, de asistență tehnică și service, de asistență medicală; case de odihnă și unități de agrement; cantine, restaurante, bufete și anexe pentru aprovizionarea acestora; case de cultură, biblioteci, cluburi, asociații sportive și baze de participare a sporturilor; creșe și grădinițe; alte unități permise de lege.

CONSTRUCTORUL SCM Mediaș, având cooperabili persoane cu handicap

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :15
--------------------------------------	--	---------

(invalizi) organizează cu aceştia activităţi productive, potrivit capacităţii lor de muncă. Celelalte societăţi cooperative pe acţiuni pot executa produse specifice activităţii cooperatorilor cu handicap numai în unităţi special organizate pentru această categorie de personal.

CONSTRUCTORUL Mediaş S.C.M. va ţine în ordine şi la zi cel puţin următoarele registre:

- Registrul membrilor cooperatori ai societăţii;
- Registrul participării la capitalul social;
- Registrul de procese verbale ale Consiliului de administraţie sau ale Consiliului de supraveghere, după caz;
- Registrul şedinţelor şi deliberărilor Comitetului de direcţie, dacă este instituit acest organ;
- Registrul deliberărilor şi constatărilor făcute de cenzori în exercitarea mandatului lor.

Registrele se vor afla sub răspunderea Consiliului de administraţie (a consiliului de supraveghere, după caz), cu excepţia registrul deliberărilor şi constatărilor făcute de cenzori, care se ţine în grija cenzorilor.

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :16
--------------------------------------	--	---------

CAPITOLUL. III.

CONTABILITATEA FINANCIARA A CHELTUIELILOR

3.1. Documente primare necesare inregistrarii cheltuielilor.

Inregistrarea cheltuielilor in contabilitate se realizeaza pe baza documentelor primare, documente care corespund naturii si felului cheltuielilor.

In ele se consemneaza consumul de factori de productie (materiale, salarii, consumul de imobilizari) sau modalitatea de plata a obligatiei fata de terti.

Cele mai importante documente in care se consemneaza cheltuielile unitatii patrimoniale, documente utilizate si la CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.:

- Documente privind cheltuielile cu activele imobilizate:
 - situatia de calcul si repartizare a amortizarii;
 - proces verbal de scoatere din functiune a mijloacelor fixe, de declarare a unor bunuri materiale;
 - facturi si situatii de lucrari.

- Documente privind cheltuielile cu materii prime, materiale si marfuri:
 - bon de consum (colectiv);
 - fisa limitata de consum (colectiva);
 - fisa de calcul a uzurii obiectelor de inventar;
 - centralizatorul vanzarilor zilnice (marfuri);
 - foaia de parcurs.

- Documente privind cheltuielile mijloace banesti si din decontari:
 - chitanta (pentru operatii in valuta);
 - chitanta fiscala;
 - proces verbal de plati;
 - dispozitie de plata-incasare catre caserie;
 - decontari de cheltuieli.
- Documente privind cheltuielile cu salariile si alte drepturi de personal:
 - stat de salarii;
 - situatia de calcul, deconectare si repartizare a contributiei la asigurari sociale si la constituirea fondului pentru plata ajutorului de somaj;
 - situatii de calcul pentru constituirea fondurilor de cercetare, a fondurilor de risc si accidente;
 - decont de cheltuieli (pentru deplasari externe);
 - decont pentru cheltuieli valutare (transporturi internationale).

3.2. Organizarea contabilitatii cheltuielilor

La organizarea contabilitatii financiare a cheltuielilor la CONSTRUCTORUL SCM se tine seama de unele principii de organizare a contabilitatii si anume:

- potrivit principiului independentei exercitiului in toate operatiile care determina cheltuieli sunt inregistrate in contabilitatea in momentul producerii lor fara a tine seama de data platii lor. Reflectarea cheltuielilor in faza de angajare si consum face din contabilitatea financiara o contabilitate de angajamente;
- principiul prudentei impune inregistrarea cheltuielilor cu amortizarile si provizioanele indiferent de existenta unor rezultate financiare favorabile;

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :18
--------------------------------------	--	---------

- principiul noncompensarii interzice efectuarea de compensari intre cheltuieli si venituri, inregistrate la conturi de rezultate diferite.

Potrivit planului de conturi aplicabil in Romania, contabilitatea cheltuielilor se realizeaza si la CONSTRUCTORUL SCM cu ajutorul urmatoarelor grupe de conturi:

- **60** "Cheltuieli privind stocurile"
- **61** "Cheltuieli cu lucrarile si serviciile executate de terti"
- **62** "Cheltuieli cu alte servicii executate de terti"
- **63** "Cheltuieli cu impozitele, taxele si varsamintele asimilate"
- **64** "Cheltuieli cu personalul"
- **65** "Alte cheltuieli de exploatare"
- **66** "Cheltuieli financiare"
- **67** "Cheltuieli extraordinare"
- **68** "Cheltuieli cu amortizarile , provizioanele si ajustarea inflatiei"
- **69** "Cheltuieli cu impozitul pe profit si alte impozite"

Grupele de conturi mentionate se dezvolta pe conturi sintetice de gradul I formate din trei cifre, iar o parte din acestea se defalca pe conturi sintetice de gradul II formate din patru cifre.

Toate conturile sintetice de cheltuieli functioneaza dupa regulile conturilor de activ, desi ele nu sunt conturi patrimoniale, ci de rezultate. Ca atare, ele se debiteaza cu cheltuielile efectuate in cursul lunii si se crediteaza la sfarsitul lunii cand cheltuielile ocazionate se trec asupra rezultatului exercitiului. La sfarsitul lunii conturile de cheltuieli nu prezinta sold.

3.2.1. Contabilitatea cheltuielilor privind stocurile

Din categoria cheltuielilor cu stocurile fac parte mai multe elemente de cheltuieli

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :19
--------------------------------------	--	---------

materiale primare care privesc activitatea de exploatare a unitatii. In ansamblul cheltuielilor de exploatare ponderea cheltuielilor cu materiile prime, materialele si marfurile este dominanta. In sprijinul acestei afirmatii va veni analiza structurala a cheltuielilor societatii comerciale CONSTRUCTORUL din capitolul V Analiza cheltuielilor. Ele se cuprind la conturile din grupa 60 "Cheltuieli privind stocurile"

Contabilitatea cheltuielilor cu materii prime

Se considera materii prime acele sortimente destinate consumului productiv care constituie substanta produselor finite.

Cheltuielile cu materiile prime sunt formate din:

- Pretul de inregistrare al materiilor date in consum;
- Pretul de inregistrare al materiilor prime constatate lipsa la inventariere;
- Diferente de pret aferente materiilor prime date in consum sau constatate lipsa la inventariere.

Contul de cheltuieli in care se inregistreaza materiile prime date in consum ori constatate lipsa la inventariere este 601 "Cheltuieli cu materiile prime".

Inregistrarea cheltuielilor cu materiile prime se face diferit in functie de metoda utilizata pentru gestiunea stocurilor.

Astfel in cazul utilizarii metodei inventarului permanent, metoda utilizata si la CONSTRUCTORUL, materiile prime date in consum se consemneaza in documentele "Bon de consum" sau "Fisa limita de consum" si se inregistreaza in contabilitate la pret de inregistrare (la pret de achizitie in cazul CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.) pe masura eliberarii lor din magazie prin formula contabila:

$$\text{"Cheltuieli cu materii prime"} 601 = 301 \quad \text{"Materii prime"}$$

Materiile prime constatate lipsa la inventariere, neimputabile sau imputabile se inregistreaza in baza actului de constatare a minusului de inventar prin formula contabila:

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :20
--------------------------------------	--	---------

“Cheltuieli cu materii prime” 601 = 301 “Materii prime”

Daca preturile de inregistrare a materiilor prime date in consum ori constatate lipsa la inventariere sunt altele decat costul de achizitie, diferentaa dintre aceste preturi se inregistreaza la sfarsit de luna in rosu sau in negru prin formula contabila:

“Cheltuieli cu materiile prime” 601 = 308 “Diferente de pret la materii prime si materiale”

(1) Pe baza bonului de consum se inregistreaza urmatoarele consumuri aferente activitatii de exploatare din luna octombrie, anul 2004:

“Cheltuieli cu materiile prime” 601 = 301 “Materii prime” 61.868.591 lei

In cazul utilizarii metodei inventarului intermitent, care poate fi aplicata in unitatiile patrimoniale din categoria celor mici sau mijlocii, intervin urmatoarele inregistrari privitoare la consumul de materii prime:

- Pentru mareriile prime existente in stoc la inceputul perioadei, preluate la cheltuieli:

“Cheltuieli cu materii prime” 601 = 301 “Materii prime”

- Cumpararile de materii prime in cursul perioadei, consemnate in facturi intocmite de furnizori:

% = 401 “Furnizori”

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :21
--------------------------------------	--	---------

“Cheltuieli cu materiile prime” 601
“TVA deductibil” 4426

- Materile prime neconsumate pana la sfarsitul perioadei, consemnate in inventar, pentru care se diminueaza cheltuielile (inregistrate in rosu):

“Cheltuieli cu materii prime” 601 = 301 “Materii prime”

Contabilitatea cheltuielilor cu materialele consumabile

Se considera materiale consumabile acele materiale care se folosesc in procesul de productie alaturi de materiile prime si care, de regula, nu se gasesc in substanta produsului finit. Au acelasi componenta ca si cheltuielile cu materiile prime si fac obiectul contului de gradul I 602 “Cheltuieli cu materiale consumabile”. Unitatiile mari folosesc conturile de gradul II obtinute prin detalierea contului 602 “Cheltuieli cu materiale consumabile” si anume:

- **6021** “Cheltuieli cu materialele auxiliare”
- **6022** “Cheltuieli privind combustibili”
- **6023** “Cheltuieli privind materialele pentru ambalat”
- **6024** “Cheltuieli privind piesele de schimb”
- **6025** “Cheltuieli privind semintele si materialele de plantat”
- **6026** “Cheltuieli privind furajele”
- **6028** “Cheltuieli privind alte materiale consumabile”

Inregistrările contabile privind cheltuielile cu materialele consumabile sunt la fel cu cele privind materiile prime, atat in cazul folosirii metodei inventarului permanent cat si a metodei inventarului intermitent. In locul contului 601 “Cheltuieli cu materii prime” se va

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :22
--------------------------------------	--	---------

folosi contul 602 “Cheltuieli cu materiale consumabile” (la unitatile mici si mijlocii), ori conturile 6021- 6028 (la unitatile mari).

In luna octombrie, anul 2004 pe baza centralizatorului de consum, la CONSTRUCTORUL SCM se inregistreaza urmatoarele consumuri aferente activitatii de exploatare:

(2) “Cheltuieli privind combustibilul” 6022 = 3022 “Combustibili” 88.623.690 lei

(3) “Cheltuieli privind piesele 6024 = 3024 “Piese de schimb” 49.456.957 lei
de schimb”

(4) “Cheltuieli cu alte materiale 6028 = 3028 “Alte materiale 15.641.835 lei
consumabile” consumabile”

Contabilitatea cheltuielilor privind materialele de natura obiectelor de inventar

Contul de cheltuieli in care se inregistreaza cheltuielile privind materialele de natura obiectelor de inventar este contul 603 “Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar”.tine evidenta cheltuielilor privind materialele de natura obiectelor de inventar la darea lor in folosinta.

(5) Se inregistreaza cheltuieli privind uzura obiectelor de inventar la darea lor in folosinta pe baza bonurilor de consum:

“Cheltuieli privind materialele 603 = 303 “Materiale de natura 13.294.963 lei
de natura obiectelor de obiectelor de inventar”
inventar”

Contabilitatea cheltuielilor privind materialele nestocate

Materialele nestocate sunt acele materiale consumabile, nestocate de unitatea economica , care nu trec printr-un cont de gestiune (de stocuri) si care se inregistreaza pe masura aprovizionarii lor asupra cheltuielilor de exploatare.

Cheltuielile privind materialele nestocate se inregistreaza in contul 604"Cheltuieli privind materialele nestocate" in felul urmatoar:

- dacă materialele nestocate aprovizionate se consuma integral în același exercitiu financiar;

% = 401 “Furnizori”

“Cheltuieli privind materialele nestocare”⁶⁰⁴

"TVAdeductibil" 4426

(6) In cursul lunii octombrie, anul 2004 la CONSTRUCTORUL SCM se inregistreaza cheltuieli privind materialele nestocate(articole de papetarie):

% = 401 “Furnizori” 1.353.000 lei

“Cheltuieli privind materialele nestocate”	604	1.136.975 lei
---	-----	---------------

“TVA deductibil”	4426	216.025 lei
------------------	------	-------------

(7) Pe baza decontului de cheltuieli se inregistreaza justificarea unui avans de trezorerie:

% = 542 “Avansuri de trezorerie” 410.000 lei

“Cheltuieli privind materialele nestocate”	604	344.538 lei
---	-----	-------------

“TVA deductibil”

4426

65.462 lei

- dacă materialele nestocate sunt destinate mai multor exercitii financiare:

% = 401 “Furnizori”

“Cheltuieli privind materialele nestocate” 604

"Cheltuieți înregistrate în avans" 471

"TV A deductibil" 4426

În exercitiile viitoare cheltuiala anticipată înregistrată la contul 471 se trece asupra cheltuielilor curente, respectiv asupra contului 604.

Contabilitatea cheltuielilor privind energia si apa

Consumurile de energie si apa, indiferent de destinatia lor, pe masura facturarii lor de catre furnizori se inregistreaza in contul 605 “Cheltuieli privind energia si apa” prin formula contabila:

% = 401 “Furnizori”

“Cheltuieli privind energia si apa” 605

"IVA deductibil" 4426

(8) Pe baza facturilor se inregistreaza consumul de energie si apa in suma de 4.111.200 lei
T.V.A. 19%;

% = 401 “Furnizori” 4.892.328 lei

“Cheltuieli privind energia si apa “	605	4.111.200 lei
“T.V.A. deductibila”	4426	781.128 lei

Contabilitatea cheltuielilor privind marfurile

Asemenea cheltuieli apar numai la unitati care vand marfuri cu ridicata sau amanuntul. Sunt formate din pretul de cumparare al marfurilor vandute sau constatate lipsa la inventariere si fac obiectul contului 607 “Cheltuieli privind marfurile”

In contabilitatea cheltuielilor privind marfurile se inregistreaza diferit, in functie de metoda utilizata pentru gestiunea lor.

Astfel, in cazul utilizarii metodei inventarului permanent pot aparea doua variante de inregistrare a cheltuielilor privind marfurile si anume:

a) Daca unitatea economica tine evidenta marfurilor la pret de vanzare in care este inclus adaosul comercial si TVA neexigibil, cheltuiala cu marfurile apare, de regula, la sfarsit de luna, cand se descarca gestiunea de marfuri, prin formula contabila:

	% = 371 “Marfuri” – cu pretul de vanzare	
“Cheltuieli privind marfurile”	607	-cu pretul de cumparare
“Diferente de pret la marfuri”	378	-cu adaosul unitatii
TVA neexigibil	4428	-cu TVA inclus in pretul de vanzare

-inregistrarea in contabilitate a vanzarii de marfuri:

“Casa in lei”	5311 = %
	707 “Venituri din vanzarea marfurilor”

4427 “TVA colectata”

-concomitent se inregistreaza descarcarea de gestiune:

	% = 371	“Marfurile”
“Cheltuieli privind marfurile “	607	
“Diferente de pret la marfuri”	378	
“TVA neexigibila”	4428	

b) Daca unitatea tine evidenta marfurilor la pret de cumparare, cheltuiala cu marfurile apare tot la descarcarea gestiunii pentru marfurile vandute si se inregistreaza in contabilitate astfel:

“Cheltuieli privind marfurile” 607 = 371 “Marfuri”-cu pretul de cu
cumparare

Aceasi inregistrari contabile se fac si in cazul lipsurilor de marfuri constatate la inventariere.

In cazul inventarului intermitent de catre unitatile economice mici si mijlocii au loc urmatoarele inregistrari contabile:

- Marfuri existente in stoc la inceputul perioadei, preluate la cheltuieli:

“Cheltuieli privind marfurile” 607 = 371 “Marfuri”

- Cumparari de marfuri pe baza de facturi:

% = 401 “Furnizori”

“Cheltuieli privind marfurile” 607

“TVA deductibil” 4426

- Marfuri nevandute pana la sfarsitul perioadei, consemnate in listele de inventariere, pentru care se diminueaza cheltuielile (printr-o inregistrare in rosu):

“Cheltuieli privind marfurile” 607 = 371 “Marfuri”

(9) Soldul initial al marfurilor la inceputul anului 2004 este de 11.900.000 lei iar rulajul cumulat pana la data de 30.09.2004 este de 49.385.000 lei ; soldul initial al adaosului commercial este de 2.000.000 lei iar rulajul cumulate de 8.300.000 si soldul initial al TVA neexigibila este de 1.900.000 lei iar rulajul cumulate de 7.885.000 lei. In cursul lunii societatea achizitioneaza pe baza facturii marfuri in valoare de 93.534.000 lei (valoare care contine TVA). Pentru ½ din marfuri societatea alica un adios de 18% iar pentru cealalta jumatate un adios de 24%. In cursul lunii s-au incasat din vanzarea marfurilor prin caseria unitatii 123.165.000 lei.

% = 401 “Furnizori” 93.534.000 lei

“ Marfuri “ 371 78.600.000 lei

“TVA deductibil” 4426 14.934.000 lei

“ Marfuri “ 371 = % 34.576.140 lei

378 “Diferente de pret la marfuri” 7.074.000 lei

378 “Diferente de pret la marfuri” 9.432.000 lei

4428 "TVA neexigibil " 18.070.140 lei

"Casa in lei" 5311 = % 123.165.000 lei

707 "Venituri din vanzarea marfurilor" 103.500.000 lei

4427 "TVA colectata" 19.665.000 lei

% = 371 "Marfuri" 123.165.000 lei

"Cheltuieli privind marfurile" 607 86.073.000 lei

"Diferente de pret la marfuri" 378 17.427.000 lei

TVA neexigibil 4428 19.665.000 lei

$K_{378} = \frac{2.000.000 + 8.300.000 + 16.506.000}{11.900.000 + 49.385.000 + 113.176.140 - 1.900.000 - 7.885.000}$

$= \frac{26.806.000}{146.606.000} = 18,284 \%$

146.606.000 __

Sf 371 "Marfuri" * K = Sf 378 "Diferente de pr t la marfuri"

51.296.140 * 18,284 % = 9.379.000 lei

Contabilitatea cheltuielilor privind ambalajele

Cheltuielile privind ambalajele, ce fac obiectul contului 608 "cheltuieli privind ambalajele", sunt formate din:

- Valoarea la pret de inregistrare a ambalajelor vandute, pentru care au fost intocmite la livrare facturi:

"Cheltuieli privind ambalajele" 608 = 381 "Ambalaje"

- Valoarea la pret de inregistrare a ambalajelor constatate lipsa la inventariere si consemnate in documente de inventariere:

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :29
--------------------------------------	--	---------

“Cheltuieli privind ambalajele “ 608 = 381 “Ambalaje”

- Diferente de pret aferente ambalajelor vandute sau constatate lipsa la inventariere:

“Cheltuieli privind ambalajele” 608 = 388 “Diferente de pret la
ambalaje

- Valoarea ambalajelor care circula in sistem de restituire, nerestituite furnizorilor din cauza degradarii lor:

“Cheltuieli privind ambalajele” 608 = 409 “Furnizori-debitori”

Pentru ambalajele vandute si pentru ambalajele lipsa constatate lipsa la inventariere imputate persoanelor vinovate se fac inregistrarile corespunzatoare cu folosirea conturilor de venituri.

(10) In luna octombrie, anul 2004 la CONSTRUCTORUL SCM se inregistreaza cheltuieli privind ambalajele vandute:

“Cheltuieli privind ambalajele” 608 = 381 “Ambalaje” 575.000 lei

3.2.2. Contabilitatea cheltuielilor cu lucrarile si serviciile executate de terti

In structura serviciilor generale prestate de terti se cuprind acele lucrari si servicii care sunt nemijlocit ocazionate de desfasurarea activitatii de ansamblu a unui agent economic cum sunt: intretineri si reparatii, redevente, locatii de gestiune si chirii, prime de asigurare, studii si cercetari. Asemenea cheltuieli sunt reflectate in conturi sintetice de gradul I ce fac parte din grupa 61 “Cheltuieli cu serviciile executate de terti”

Contabilitatea cheltuielilor de intretinere si reparatii

Cheltuielile de intretinere si reparatii efectuate de terti, necesare bunei desfasurari a activitatii unitatii, sunt reflectate in contul 611 “Cheltuieli de intretinere si reparatii” dupa cum urmeaza:

- Daca sunt facturate de terti, urmand a fi platite acestora:

	% = 401	“Furnizori”
“Cheltuieli de intretinere si reparatii”	611	
“TVA deductibil”	4426	

- Daca sunt prestate de terti, dar nu s-a primit factura pana la sfarsitul perioadei:

	% = 408	“Furnizori-facturi nesosite”
“Cheltuieli de intretinere si reparatii”	611	
“TVA neexigibil”	4428	

- Daca lucrarile si serviciile prestate de terti au fost facturate si decontate acestora in exercitiile anterioare fiind considerate la acea data cheltuieli anticipate:

“Cheltuieli de intretinere si reparatii” 611 = 471 “Cheltuieli inregistrate
in avans”

(11) Pe baza facturii se inregistreaza in cursul lunii octombrie 2004 valoarea unei lucrari de reparatii capitale asupra unui mijloc de transport auto in valoare de 8.795.000 lei de catre SC “Autoprest” SRL.

	% = 401	“Furnizori”	<u>10.466.050 lei</u>
“Cheltuieli de intretinere si reparatii”	611		8.795.000 lei
“TVA deductibil”	4426		1.671.050 lei

Contabilitatea cheltuielilor cu redeventele, locatiile de gestiune si chiriile

Redeventele reprezinta obligatii de plata datorata de o unitate economica care a preluat in concesiune imobilizari pentru a le exploata in scopuri productive.

Locatiile de gestiune reprezinta o modalitate de preluare, pentru exploatare, de spatii productive pe o perioada limitata de timp, pe baza de contracte de locatie. Unitatea care a preluat spatii productive in locatie de gestiune, numita locatar, datoreaza unitatii care apredat activele respective, sub aceasta forma, taxe lunare care se vor considera cheltuieli de exploatare.

Chiriile reprezinta obligatii de plata datorate de o unitate economica pentru folosirea unor imobilizari ce sunt proprietatea altora si care sunt inchiriate pe timp determinat pentru a putea fi exploatate in diferite scopuri.

Cheltuielile cu redeventele, locatiile de gestiune si chiriile sunt reflectate cu ajutorul contului 612 “Cheltuieli cu redeventele, locatiile de gestiune si chiriile”, in felul urmator:

- Redevante, locatii de gestiune si chirii facturate de terti, cu facturi care se achita

ulterior:

% = 401 "Furnizori"

"Cheltuieli cu redevente, locatii, chirii" 612

"TVA deductibil" 4426

- Redevante, locatii de gestiune si chirii datorate pentru care nu s-au primit in timp util facturi:

% = 408 "Furnizori-facturi nesosite"

"Cheltuieli cu redevente, locatii, chirii" 612

"TVA neexigibil" 4428

- Redevante, locatii de gestiune si chirii platite anterior, considerate la data respectiva cheltuieli anticipate, aferente exercitiului curent:

"Cheltuieli cu redeventele , locatiile de gestiune si chiriile" 612 = 471 "Cheltuieli inregistrate in avans"

- Redevante, locatii de gestiune si chirii platite fara reflectarea oblogatiei de plata:

% = 531 "Casa" (sau 512 "Conturi curente la banci")

"Cheltuieli cu redevente, locatii, chirii" 612

“TVA deductibil” 4426

(12) Inregistrarea cheltuielilor cu chiriile aferente lunii octombrie, anul 2004 la S.C.C.A. CONSTRUCTORUL:

	% = 401 “Furnizori”	<u>2.242.500 lei</u>
“Cheltuieli cu redevente, locatii de gestiune si chirii”	612	1.933.750 lei
“TVA deductibila”	4426	308.750 lei

(13) Pe baza decontului de cheltuieli se inregistreaza justificarea unui avans de trezorerie:

	% = “Avansuri de trezorerie”	<u>2.234.332 lei</u>
“Cheltuieli cu redevente, locatii de gestiune si chirii”	612	1.877.590 lei
“TVA deductibila”	4426	356.742 lei

Contabilitatea cheltuielilor cu primele de asigurare

Primele de asigurare se datoreaza diferitelor societati comerciale pentru asigurarea unor bunuri ale unitatii economice pe baze de contracte de asigurare.

Ele se considera cheltuieli si se inregistreaza in contabilitate in contul 613 “Cheltuieli cu primele de asigurare” in mod asemanator cu cheltuielile cu redeventele, locatiile de gestiune si chiriile.

(14) Pe baza decontului de cheltuieli se inregistreaza justificarea avansului de trezorerie reprezentand plata asigurarii pt masini.

“Cheltuieli cu primele de 613 = 542 “Avansuri de trezorerie” 18.237.200 lei
asigurare”

Contabilitatea cheltuielilor cu studiile si cercetarile

Se considera cheltuieli cu studiile si cercetarile acele actiuni care se fac pentru interesul general al productiei si al marketingului productiei fabricate si comercializate, de catre terti.

Cheltuielile aferente sunt reflectate in contul 614 “Cheltuieli cu studiile si cercetarile” prin inregistrari contabile asemanatoare cu cele redade la cheltuielile cu redeventele, locatiile de gestiune si chiriile.

De mentionat ca acele cheltuieli ce se refera la cercetari aplicative se considera imobilizari necorporale si se inregistreaza in contabilitate ca atare.

3.2.3. Contabilitatea cheltuielilor cu alte servicii executate de terti

In structura altor servicii prestate de terti se cuprind acele lucrari si servicii care sunt indirect legate de desfasurarea activitatii de ansamblu a unui agent economic.

Cheltuielile generate de asemenea lucrari si servicii sunt reflectate in conturile apartinatoare grupei 62 “Cheltuieli cu alte servicii executate de terti”

Contabilitatea cheltuielilor privind comisioanele si onorariile

In categoria cheltuielilor ce fac obiectul contului 622 “Cheltuieli privind comisioanele si onorariile” se cuprind:

- Comisioane datorate pentru cumpararea sau vanzarea titlurilor de valoare imobilizate;
- Comisioane datorate pentru cumpararea sau vanzarea titlurilor de plasament;
- Comisioane de intermediere;
- Onorarii de contencios;
- Expertize de specialitate;

- Alte cheltuieli similare;

Pot avea loc urmatoarele inregistrari contabile:

- Titluri imobilizate cumparate pentru care se datoreaza un comision de cumparare:

% = 269 “Varsaminte de efectuat pentru
imobilizari financiare”

“Alte titluri imobilizate” 263

“Cheltuieli privind comisioanele si onorariile” 622

- Titluri de plasament procurate pentru care se datoreaza un comision de cumparare:

% = 509 “Varsaminte de efectuat pentru
investitii financiare pe termen
scurt”

“Alte investitii financiare pe termen scurt si creante asimilate” 508

“Cheltuieli privind comisioanele si onorariile” 622

- Titluri imobilizate vandute pentru care vanzatorul suporta un comision de vanzare:

% = 762 “Venituri din investitii financiare pe
termen scurt”

“Debitori diversi” 461

“Cheltuieli privind comisioanele si onorariile” 622

- Titluri de plasament vandute pentru care unitatea vanzatoare suporta un comision de vanzare:

% = 508 “Alte investitii financiare pe
termen scurt si creante asimilate”

“Debitori diversi” 461
“Cheltuieli privind comisioanele 622
si onorariile”

- Alte comisioane si onorarii facturate de terti asupra carora s-a calculat TVA:

% = 401 “Furnizori”

“Cheltuieli privind comisioanele 622
si onorariile”
“TVA deductibil” 4426

- Comisioane si onorarii datorate pentru care nu s-au primit facturile de la terti:

% = 408 “Furnizori-facturi nesosite”

“Cheltuieli privind comisioanele 622
si onorariile”
“TVA neexigibil” 4428

- Comisioane si onorarii achitate furnizoriilor in exercitiul financiar precedent, considerate cheltuieli anticipate, trecute asupra cheltuielilor curente:

“Cheltuieli privind comisioanele 622 = 471 “Cheltuieli inregistrate in
si onorariile” avans”

(15) In luna octombrie, anul 2004 la CONSTRUCTORUL SCM s-au inregistrat cheltuieli privind comisioanele si onorariile unui avocat in valoare de 17.500.000 lei.

“Cheltuieli privind 622 = 471 “Cheltuieli inregistrate in 17.500.000 lei
comisioanele si onorariile” avans”

Contabilitatea cheltuielilor de protocol, reclama si publicitate

Cheltuielile de protocol, reclama si publicitate datorate sau achitate tertilor, consemnate in facturi ale acestora, se inregistreaza in contul 623 “Cheltuieli de protocol, reclama si publicitate” in felul urmator:

- Prestatii ale tertilor de aceasta natura cuprinse in facturi emise:

% = 401 “Furnizori”

“Chelt. protocol, reclama si 623
publicitate”

“TVA deductibil” 4426

- Prestatii ale tertilor pentru protocol, reclama si publicitate pentru care nu s-au primit inca facturi:

% = 408 “Furnizori-facturi nesosite”

“Chelt. reclama si publicitate” 623

“TVA neexigibil” 4428

- Prestatii ale tertiilor pentru protocol, reclama si publicitate achitate in exercitiul financiar precedent, considerate cheltuieli anticipate si trecute asupra cheltuielilor exercitiului financiar curent:

“Chelt. protocol , reclama si publicitate” 623 = 471 “Cheltuieli inregistrate in avans”

- Prestatii ale tertiilor de aceasta natura platite din contul de disponibil la banca, fara evidentierea obligatiei catre acestia:

% = 512 “Conturi curente la banci”

“Chelt. protocol, reclama si publicitate” 623

“TVA deductibil” 4426

- Idem, achitate in numerar prin caserie:

	%	=	531	“Casa”
“Chelt. protocol, reclama si	623			
publicitate”				
“TVA deductibil”	4426			

- Idem, achitate pe seama unor avansuri spre decontare ce se justifica prin documente de plata emise de furnizorii de servicii:

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :39
--------------------------------------	--	---------

% = 542 “Avansuri de trezorerie”

“Chelt. protocol, reclama si publicitate” 623

“TVA deductibil” 4426

Cheltuielile de reclama si publicitate sunt deductibile din punct de vedere fiscal, iar cheltuielile de protocol este limitat de lege 1% din profitul impozabil si se inregistreaza in analitic distinct. Valoarea ce depaseste aceasta limita nu este o cheltuiala deductibila si nici TVA-ul aferent nu este deductibil si se trec pe cheltuieli (nedeductibil).

(16) Pe baza facturii la CONSTRUCTORUL SCM se inregistreaza cheltuieli cu reclama, publicitate in valoare de 500.000

“Cheltuieli protocol, reclama si publicitate” 623 = 401 “Furnizori” 500.000 lei

Contabilitatea cheltuielilor cu transportul de bunuri si personal

In categoria cheltuielilor cu transportul de bunuri si persoane se cuprind acele prestatii efectuate de terti pentru:

- Transportul produselor fabricate;
- Transportul marfurilor vandute;
- Transportul altor bunuri;
- Transporturi colective de persoane la si de la locul de munca.

Aceste cheltuieli sunt reflectate in contul 624 “Cheltuieli cu transportul de bunuri si de personal”, prin inregistrari contabile asemanatoare cu cele de la paragraful 3.2.3.3. Contabilitatea cheltuielilor de protocol, reclama si publicitate.

Nu se cuprind la acest cont cheltuielile privind transportul de materii prime, materiale, marfuri, care fac parte din costul de achizitie al acestora si se inregistreaza la

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :40
--------------------------------------	--	---------

conturile corespunzatoare de stocuri.

Contabilitatea cheltuielilor cu deplasari, detasari si transferuri

Fac parte din aceasta categorie urmatoarele cheltuieli:

- Deplasari in interes de serviciu: diurna, cazare, transport;
- Detasari pe perioade limitate de timp in interes de serviciu pentru care se platesc diurne, cazare, transport;
- Drepturile cuvenite angajatilor si familiilor acestora transferati sau mutati impreuna cu unitatea in alta localitate.

Contabilitatea acestor cheltuieli se realizeaza in mod similar cu cea a cheltuielilor de protocol, reclama si publicitate, utilizandu-se insa contul 625 Cheltuieli cu deplasari, detasari si transferuri”

(17) Pe baza decontului de cheltuieli se justifica avansul de trezorerie reprezentand bilete C.F.R. pentru deplasarea muncitorilor la punctul de lucru.

“Cheltuieli cu deplasari detasari si transferuri” 625 = 542 “Avansuri de trezorerie” 14.978.105 lei

Contabilitatea cheltuielilor postale si a taxelor de comunicatii

Sunt considerate cheltuieli postale si de telecomunicatii acele cheltuieli de posta, telegraf, telefon, interfon, radio, televizor etc. care se fac in interesul general al unitatii.

Ele se colecteaza in contul 626 “Cheltuieli postale si taxe de telecomunicatii”, prin inregistrari contabile asemanatoare cu cele aratate la paragraful 3.2.3.3. Contabilitatea cheltuielilor de protocol, reclama si publicitate.

(18) Inregistrarea cheltuielilor de telecomunicatie in valoare de 7.369.642 TVA 19%, aferente lunii octombrie, anul 2004 la S.C.C.A. CONSTRUCTORUL

% = 401 “Furnizori ” 8.769.874 lei

“Chelt. postale si de telecomunicatii”626	7.369.642 lei
“TVA deductibila” 4426	1.400.232 lei

(19) Inregistrarea cheltuielilor cu taxele postale in valoare de 106.278 TVA 19%, aferente lunii octombrie, anul 2004 la S.C.C.A. CONSTRUCTORUL

	%=542 “Avansuri de trezorerie”	126.471 lei
“Chelt. postale si de telecomunicatii” 626		106.278 lei
“TVA deductibil” 4426		20.193 lei

Contabilitatea cheltuielilor cu serviciile bancare si asimilate

Se considera servicii bancare acele servicii prestate de banci, care nu au un caracter de cheltuieli financiare, pentru:

- Comisioane bancare pentru efectuare operatiilor de decontare din conturile curente;
- Cheltuieli pentru procurare de titluri prin intermediul bancilor;
- Comisioane si cheltuieli pentru emisiuni de imprumuturi;
- Cheltuieli pe efecte;
- Alte cheltuieli si comisioane pentru prestari de servicii.

Toate aceste cheltuieli se colecteaza la contul 627 “Cheltuieli cu serviciile bancare si asimilate” prin efectuarea urmaroarelor inregistrari contabil:

- Retinerea din conturile curente de comisioane pentru efectuarea de incasari ori plati in numerar:

“Cheltuieli cu serviciile bancare si asimilate”	627=512	“Conturi curente la bancii”
--	---------	-----------------------------

- servicii bancare achitate in numerer, prin caseria unitatii:

“Cheltuieli cu serviciile bancare si 627=531 “Casa”
asimilate”

- Servicii bancare achitate in exercitiul financiar precedent, considerate cheltuieli anticipate, trecute asupra cheltuielilor cutente:

“Cheltuieli cu serviciile bancare si 627=471 “Cheltuieli inregistrate in avans
asimilate

(20) Pe baza extaselor de cont eliberate de banci se inregistreaza cheltuieli cu serviciile bancare, aferente lunii octombrie, anul 2004 la S.C.C.A CONSTRUCTORUL.

“Cheltuieli cu serviciile bancare” 627 = 5121 “Conturi la banci in lei” 1.606.000 lei

Contabilitatea altor cheltuieli cu serviciile executate de terti

Alte servicii executate de terti care sunt indirect legate de desfasurarea activitatii unitatii ce nu pot fi delimitate pe conturile 621-627 de mai sus, se considera alte cheltuieli cu serviciile executate de terti si se inregistreaza la contul 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti” prin formule contabile asemanatoare cu cele prezentate la paragrafele anterioare.

(21) Pe baza decontului de cheltuieli se inregistreaza justificarea avansului de trezorerie reprezentand lucrari de vulcanizare.

	% = 542 “Avansuri de trezorerie”	<u>765.000 lei</u>
“Alte chelt. si servicii executate de terti”	628	642.857 lei
“TVA deductibila”	4426	122.143 lei

(22) Se inregistreaza factura de verificare auto:

	% = 401 “Furnizori”	<u>6.125.890 lei</u>
“Alte cheltuieli si servicii executate628 de terti”		5.147.806 lei
“TVA deductibila”	4426	978.084 lei

3.2.4. Contabilitatea cheltuielilor cu impozitele, taxele si varsamintele asimilate.

Instrumentul preferat de reglare statala a vietii economice concutentiale il constituie impozitele. In ansamblul pargiilor de politica ele singure sunt stabilite efectiv administrativ. De aici dublul rol pe care il indeplinesc:

- de principal alimentator cu venituri ale bugetului de stat;
- de instrument de dirijare a fenomenelor si proceselor economice, respectiv mijlocul prin care autoritatile publice apeleaza pentru redresarea economiei, eliminarea sau diminuarea consecintelor factoriilor cu caracter perturbant.

Contabilitatea acestor cheltuieli este structurate pe feluri de impozite, taxe si varsaminte asimilate si se realizeaza cu ajutorul conturilor ce fac obiectul grupei 63 “Cheltuieli cu impozitele, taxele si varsamintele asimilate”

Contabilitatea cheltuielilor cu impozitul pe salarii

Obiectul acestui impozit il constituie veniturile sub forma de salarii si alte drepturi salariale realizate de catre persoane fizice romane sau straine pe teritoriul Romaniei. Se considera salarii realizate pe teritoriul Romaniei sumele platite in bani si in natura, primite de catre salariati de la persoane fizice sau juridice care au domiciliul sau sediul pe teritoriul Romaniei, precumsi sumele primite din strainatate de catre persoane straine ce-si desfasoara activitatea in Romania.

In legislatia financiara a Romaniei impozitul pe salariile achitate de agentii economici poate fi grupat astfel:

- impozit pe salarii cuvenite personalului si colaboratoriilor externi care se retine si

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :44
--------------------------------------	--	---------

se deconteaza cu bugetul statului din drepturile brute cuvenite acestora. Deoarece drepturile brute pentru salarii se inregistreaza ca atare in conturi de cheltuieli distincte, reineriile de impozit pe salarii nu se mai inregistreaza ca si cheltuieli;

- impozitul suplimentar datorat, potrivit legii, bugetului statului, pentru depasirea fondului de salarii admisibil. Acesta nu se retine din drepturile salariale, ci se suporta de unitatea economica ca o cheltuiala.

Impozitul pe salarii se calculeaza lunar, pe fiecare loc de munca asupra totalitatii venitului realizat in luna expirata de catre salariat pe baza cotei de 16%.

In contabilitate sumele datorate bugetului statului, reprezentand impozitul suplimentar pentru depasirea fondului de salarii admisibil au fost inregistrate prin formula contabila:

(23) Impozitul pe salarii aferent lunii septembrie 2004 este de 17.509.719 lei.

“Personal –salarii datorate” 421 = 444 “Impozitul pe salarii” 17.509.719 lei

Contabilitatea cheltuielilor cu alte impozite, taxe si varsaminte asimilate

Unitatile economice inregistreaza cheltuieli cu alte impozite, taxe si varsaminte asimilate datorate bugetului statului sau altor organisme publice care fac obiectul contului 635 “Cheltuieli cu alte bimpozite, taxe si varsaminte asimilate”.

In categoria acestor cheltuieli se cuprind:

- a) Prorata din TVA deductibila, devenita nedeductibila. Se refera la suportarea pe cheltuieli a TVA-ului deductibil aferent produselor, lucrariilor si serviciilor scutite de impozitare. Se calculeaza ca diferenta intre TVA deductibil inregistrat in contabilitate pentru cumparariile de marfuri, bunuri si servicii in contul 4426 “TVA deductibil” si TVA care se deduce efectiv, tinand seama de operatiile scutite. In acest scop in Decontul de TVA se stabileste prorata prin raportarea operatiilor de iesiri de bunuri si servicii, diminuat cu operatiile scutite de TVA, la totalul acestor operatii. Cu diferenta de prorata (de la 100 la procentul rezultat, care este mai mic de 100) se corecteaza TVA-ul deductibil aferent doar bunurilor si serviciilor procurate pentru nevoile unitatii economice, rezultand TVA-ul inregistrat initial ca deductibil, dar care, in final, nu se

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :45
--------------------------------------	--	---------

deduce din TVA-ul datorat bugetului statului, ci se suporta de unitate ca o cheltuiala.

In contabilitate, TVA-ul deductibil aferent produselor, lucrarilor si serviciilor scutite de impozitare se inregistreaza prin formula contabila:

“Cheltuieli cu alte impozite, taxe 635 = 4426 “TVA deductibil”
si varsaminte asimilate”

- b) Taxa pe valoare adaugata colectata aferent bunurilor si serviciilor folosite in scop personal sau predate cu titlu gratuit, cea aferenta lipsurilor peste normele legale, precum si cea aferenta bunurilor si serviciilor acordate salariatiilor sub forma avantajelor in natura:

“Cheltuieli cu alte impozite, taxe 635 = 4426 “TVA coletat”
si varsaminte asimilate”

Situatia prezentata la punctul b) nu se intalneste la S.C.C.A. CONSRUCTORUL.

- c) Impozite, taxe si varsaminte asimilate datorate bugetului statului (diferente de pret la gaze si titei obtinute din productia interna, impozitul pe cladiri, impozitul pe terenuri, taxa pentru folosirea terenurilor proprietate de stat, etc.):

“Cheltuieli cu alte impozite, taxe 635 = 446 “Alte impozite, taxe
si varsaminte asimilate” si varsaminte asimilate”

Impozitul pe cladiri: obiectul acestui impozit il reprezinta cladirile aflate in proprietatea contribuabililor indiferent de locul unde acestea sunt situate si de destinatia acestora. Cota de impunere este stabilita de catre consiliile locale si poate fi cuprinsa intre

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :46
--------------------------------------	--	---------

1-1,5% asupra valorii impozabile stabilita prin lege.

Impozitul pe terenuri: obiectul acestui impozit il constituie terenurile din municipii, orase si comune, altele decat cele supuse taxei pentru folosirea terenurilor proprietate de stat in alte scopuri decat agricultura sau silvicultura. Impozitul pe teren se stabileste annual in cote fixe pe m² de teren, diferentiat pe localitati iar in cadrul localitatiilor pe zone.

Atat impozitul pe terenuri cat si impozitul pe cladiri sunt anuale si se platesc trimestrial in rate egale pana la data de 15 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru.

(24) Se contabilizeaza unele datorii fiscale ale societatii CONSTRUCTORUL SCM aferente lunii octombrie si anume:

- impozitul pe cladiri conform declaratiei pentru stabilirea impozitului pe cladiri in valoare de 5.600.000

“Cheltuieli cu alte impozite si taxe” 635 = 446 “Alte impozite taxe si 5.600.000 lei
varsaminte asimilate”

d) Datorii si varsaminte de efectuat, conform prevederilor legale, catre alte organisme publice (contributia la constituirea unor fonduri speciale:fondul special pentru cercetare-dezvoltare, fondul special pentru ajutorarea persoanelor cu handicap etc.)

“Cheltuieli cu alte impozite, taxe 635 = 447 “Fonduri speciale-taxe si
si varsaminte asimilate si varsaminte asimilate”

3.2.5.Contabilitatea cheltuielilor cu personalul

Pentru munca prestata de catre personalul angajat, unitatiile economice datoreaza acestuia salarii. Ele se negociaza si se prevad in contractele de munca incheate cu salariatii. Pe langa salariile cuvenite se mai platesc salariatilor si prime sau sporuri de diferite feluri.

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :47
--------------------------------------	--	---------

Toate datoriile catre personal se stabilesc lunar si reprezinta pentru unitatile economice cheltuieli cu personal ale exercitiului financiar in curs.

Pe langa salarii, unitatile economice calculeaza si datoreaza statului si altor organisme sociale diferite impozite si taxe, care pot fi considerate cheltuieli patronale asupra salariilor.

Cheltuielile cu personalul fac obiectul grupei de conturi 64 “Cheltuieli cu personalul” In cadrul acesteia functioneaza conturi cu ajutorul carora se inregistreaza salariile personalului sau cheltuielile cu asigurarile si protectia sociala.

Contabilitatea cheltuielilor cu remuneratiile personalului

Cheltuielile cu remuneratiile personalului sunt formate din salarii si alte drepturi cuvenite personalului pentru munca prestata. Ele se inregistreaza in contabilitate lunar, pe baza statelor de plata, la nivelul drepturilor salariale brute, cu ajutorul contului 641 “Cheltuieli cu salariile personalului” prin inregistrarea contabila:

“Cheltuieli cu salariile personalului” 641 = 421 “Personal-salarii datorate”

Daca pentru drepturile de personal aferente exercitiului incheiat nu s-au intocmit statele de plata, cheltuieli cu salariile se vor inregistra prin formula contabila:

“Cheltuieli cu salariile personalului” 641 = 4281 “Alte datorii in legatura cu personalul”

La achitarea acestor salarii, in exercitiul financiar urmat contul 4281 “Alte datorii in legatura cu personalul” se va debita prin creditarea contului de trezorerie din care se face plata.

(25) La sfarsitul lunii se contabilizeaza, conform “Statului de retributii” salariile brute datorate personalului de CONSTRUCTORUL SCM in valoare de

“Cheltuieli cu salariile personalului” 641 = 421 “Personal-salarii 314.696.488 lei

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :48
--------------------------------------	--	---------

datorate”

Contabilitatea cheltuielilor privind asigurarile si protectia sociala

Cheltuielile privind asigurarile si protectia sociala fac parte din cheltuielile patronale, pe care unitatile economice le calculeaza si le datoreaza statului sau altor organisme sociale. Ele fac obiectul contului 645 “Cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala” care se defalca pe urmatoarele conturi de gradul II:

- **6451** “Contribuția unitatii la asigurarile sociale”
- **6452** “Contribuția unitatii pentru ajutorul de somaj”
- **6453** “Contribuția angajatorului pentru asigurarile sociale de sanatate”
- **6458** “Alte cheltuieli privind asigurarile si protecția sociala”

La acest cont se inregistreaza:

- sumele acordate personalului, potrivit legii, pentru protectia sociala, altele decat cele suportate din contributia unitatii pentru asigurarile sociale:

“Alte cheltuieli privind asigurarile 6458 = 423 “Personal-ajutoare materiale si protectia sociala” datorate”

- contributia unitatii la asigurarile sociale, calculata in procente la salariile brute acordate personalului incadrat cu contract de munca:

“Cheltuieli privind contributia unitatii 6451 = 4311 “Contributia unitatii la asigurarile la asigurarile sociale” sociale”

Potrivit legii contributia unitatii la asigurarile sociale a fost stabilita la 22%.

Baza de calcul poate fi mai mica sau egala cu numarul mediu de salariati ori trei salarii brute medii pe economie. Valoarea unui salariu mediu brut pe economie este de 9.211.000 lei .

Contributia unitatii la constituirea fondului pentru ajutorul de somaj se calculeaza

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :49
--------------------------------------	--	---------

potrivit legii si este stabilita in procent de 3%:

“Cheltuieli privind contributia unitatii 6452 = 4371” Contributia unitatii la fondul de
la ajutorul de somaj” somaj”

In categoria cheltuielilor privind asigurarile si protectia sociala se include si protectia datorata de agentii economici pentru constituirea fondului de asigurari sociale de sanatate in procent de 7%.

Contributia unitatii la asigurarile sociale este reglementata de legea 145/1997 si de Ordinul Casei Nationale a Asigurarilor de Sanatate nr. 74/2000.

Astfel, contul 6451 “Cheltuieli privind contributia unitatii la asigurarile sociale” se desfasoara pe doua conturi analitice si anume:

- **6451.1** “Cheltuieli privind contributia la asigurari sociale (C.A.S.)”
- **6451.2** “Cheltuieli privind contributia la asigurarile sociale de sanatate (C.A.S.S.)”

Modul de contabilizare a cheltuielilor privind asigurarile si protectia sociala la CONSTRUCTORUL SCM este evidentiata prin inregistrarile aferente lunii octombrie, anul 2004, astfel:

(26)—contributia unitatii la asigurari sociale (C.A.S.), in cota de 22% (aferenta fondului de salarii):

“Cheltuieli privind contributia 6451 = 4311 “Contrib. unitatii la 69.233.227 lei
unitatii la asigurari sociale” asigurari sociale”

(27) - constituirea fondului de sanatate, in cota de 7% (aferenta fondului de salarii):

“Alte cheltuieli privind asigurarea 6453 = 4313 “Contributia 22.028.754 lei
angajatorului pentru
asigurarile de sanatate”

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :50
--------------------------------------	--	---------

(28) –contributia unitatii la constituirea fondului pentru plata ajutorului de somaj in cota de 3% (aferenta fondului de salarii):

“Chelt. privind contrib. unitatii la fondul de somaj” 6452 = 4371 “Contrib. unitatii la fondul de somaj” 9.440.895 lei

(29) –contributia unitatii la fondul de accidente de munca in procent de 1,329

“Cheltuieli privind contributia unitatii la asigurari sociale” 6451 = 4311 “Contrib. unitatii la asigurari sociale” 1.573.482 lei

3. 2. 6. Contabilitatea altor cheltuieli de exploatare

In randul altor cheltuieli de exploatare sunt cuprinse pierderile din creante suportate de unitate, pierderile din lichidarea dobanzilor si creantelor si alte cheltuieli de exploatare. Ele se colecteaza la grupa de conturi 65 “Alte cheltuieli de exploatare”

Contabilitatea cheltuielilor din pierderi din creante

Acele creante concretizate in clienti proveniti din operatii comerciale care devin incerti, rau platnici, dubiosi sau aflati in litigiu se trec la contul 411 “Clienti” la contul 416 “Clienti incerti”.

Daca asemenea clienti incerti devin insolvabili, ei se scot in evidenta, astfel incat creanta ce nu se mai poate incasa devine o cheltuiela de exploatare, ce se inregistreaza in contabilitate prin formula contabila:

“Pierderi din creante” 654 = 416 “Clienti incerti”

(30) In decursul lunii octombrie 2004 societatea scoate din evidenta clientul incert SC “MARAL” SRL care a devenit insolvabil avand o datorie de 3.557.300 lei.

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :51
--------------------------------------	--	---------

“Pierderi din creante” 654 = 416 “Clienti incerti” 3.557.300 lei

Contabilitatea altor cheltuieli de exploatare

Activitatea de exploatare presupune si alte cheltuieli ce nu pot fi individualizate pe conturile de cheltuieli amintite. Ele fac obiectul contului 658 “Alte cheltuieli de exploatare”.

In structura altor cheltuieli de exploatare pot fi cuprinse:

a) Diferente din lichidarea unor creante:

“Alte cheltuieli de exploatare” 658 =%

411 “Clienti”

425 “Avansuri acordate personalului”

451 “Decontari in cadrul grupului”

461 “Debitori diversi”

b)Diferente din lichidarea unor datorii:

“Alte cheltuieli din exploatare” 658 = %

401 “Furnizori”

421 “Personal-salarii datorate”

431 “Asigurari sociale”

462 “Creditori diversi”

c)Valoarea reparatiilor capitale efectuate cu forte proprii, cheltuielile anticipate in exercitiul financiar precedent, repartizate asupra cheltuielilor curente in perioadele urmatoare, conform scadentarului:

“Alte cheltuieli de exploatare” 658 = 471 “Cheltuieli inregistrate in avans”

(31) Se inregistreaza amenzile datorate bugetului in suma de 600.000 lei

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :52
--------------------------------------	--	---------

“Despagubiri, amenzi si penalitati”6581 = 448 “Alte datori si creante 600.000 lei
cu bugetul statului”

3. 2. 7. Contabilitatea cheltuielilor financiare

In categoria cheltuielilor financiare se cuprind acele cheltuieli care sunt strict legate de activitatea financiara a intreprinderii si se refera la:

- pierderi din creante legate de participatii;
- cheltuieli privind titlurile de plasament cedate;
- cheltuieli din diferente de curs valutar;
- cheltuieli privind dobanzile;
- cheltuieli privind stocurile acordate;
- alte cheltuieli financiare.

Contabilitatea cheltuielilor financiare se realizeaza cu ajutorul unor conturi sintetice de gradul I ce fac parte din grupa 66 “Cheltuieli financiare”

Contabilitatea pierderilor din creante legate de participatii

In practica economiei de piata, adeseori societatiile comerciale “mama” isi ajuta societatiile comerciale “fiice” cu imprumuturi pe termen mijlociu si lung in vederea redresarii situatiei economico-financiare precare a acestora din urma. In acest fel societatea comerciala “mama” dobindeste drepturi de creanta asupra societatii comerciale “fiice”.

Cum situatia economico-financiara a societatii comerciale “fiice” poate evolua spre faliment, poate aparea situatia in care societatea comerciala “mama” nu mai poate recupera ajutoarele financiare acordate si, eventual, dobanzile aferente. In acest caz, in limita prevederilor legale, societatea comerciala “mama” poate include pierderile din aceste creante legate de participatii in cheltuielile sale financiare. Contul care reflecta aceste

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :53
--------------------------------------	--	---------

cheltuieli este 663 “Pierderi din creante legate de participatii” si cuprinde:

- pierderea reprezentata de imposibilitatea recuperarii totale sau partiale a unor ajutoare financiare acordate anterior unor societati comerciale “fice”:

“Pierderi din creante legate de participatii” 663 = 2671 “Sume datorate de filiale”

- dobanda aferenta ajutoarelor financiare acordate, trecuta anterior asupra creantelor legate de participatii, ce nu se mai poate recupera de la societatea comerciala “fica”:

“Pierderi din creante legate de participatii” 663 = 2671 “Sume datorate de filiale”

Aceasta categorie de cheltuieli nu se regaseste prin cheltuielile S.C.C.A. CONSTRUCTORUL.

Contabilitatea cheltuielilor privind investitiile financiare cedate

In categoria investitiilor financiare sunt cuprinse, asa cum s-a mai aratat, actiuniile, obligatiunile si alte titluri asimilate, procurate de agentul economic detinator cu scopul de a realiza prin revanzarea lor un castig financiar. Aceste titluri sunt, de regula, negociabile la bursa, asigurand pentru detinator lichiditatea si securitatea tranzactiei.

Daca agentul economic nu va putea vinde aceste titluri nici macar la valoarea de achizitie, el va realiza din aceste operatii o pierdere. Diferentele nefavorabile dintre valoarea contabila a titlurilor de plasament si pretul de cesiune(vanzare) al acestora se va inregistra la contul 664 “Cheltuieli privind investitiile financiare cedate” prin formula contabila:

“Cheltuieli privind investitiile financiare 664 = %

cedate”

502 “Actiuni proprii”

503 “Actiuni”

505 “Obligatiuni emise si

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :54
--------------------------------------	--	---------

rascumparate”

506 “Obligatiuni”

508 “Alte investitii financiare pe

termen scurt si creante

asimilate”

Cu pretul incasat din vanzarea titlurilor de plasament cedate se va credita contul corespunzator titlurilor de plasament cedate se va credita contul corespunzator titlurilor de plasament la care au fost inregistrate, prin debitarea conturilor de trezorerie.

Activitatea desfasurata de CONSTRUCTORUL SCM nu genereaza aceasta categorie de cheltuieli.

Contabilitatea cheltuielilor din diferente de curs valutar

Dupa cum se stie, evidenta operatiilor de import-export se tine in lei, dar decontarile efective ale acestor operatii se fac intr-o valuta straina.

Cum cursurile valutare ale valutei straine fata de moneda tarii noastre fluctueaza, pot sa apara diferente intre cursul valutar la care s-a inregistrat in contabilitate operatia de deconectare cu partenerii straini si cursul valutar la care se face deconectarea acesteia. Din asemenea fluctuatii ale cursului valutar pot sa apara diferente nefavorabile de curs valutar, care genereaza cheltuieli financiare, ori diferente favorabile de curs valutar care genereaza venituri financiare.

Diferentele nefavorabile de curs valutar pot sa apara in urmatoarele situatii:

-ca urmare a lichidarii (incasarii) creantelor in valuta, in cazul in care valoarea contabila de intrare, din momentul derularii lor este mai mare decat valoarea acestora la cursul zilei de incasare a creantei;

-ca urmare a lichidarii (platii) obligatiilor (datoriilor) in valuta, in cazul in care valoarea contabila de intrare din momentul derularii lor este mai mica decat valoarea acestora la cursul zilei de plata a obligatiilor, deci in situatia cand cursul valutar creste;

-la inchiderea exercitiului financiar, cand disponibilitatile in devize se evalueaza la

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :55
--------------------------------------	--	---------

cursul de schimb in vigoare la acea data si cand cursul valutar al acestora scade fata de cel existent la momentul aparitiei disponibilitatilor.

Contabilitatea sintetica a acestor diferente nefavorabile de curs valutar se realiizeaza cu ajutorul contului 665 “Cheltuieli din diferente de curs valutar”.

Inregistrari contabile:

“Cheltuieli din diferente de curs valutar” 665 = %

267 “Creante imobilizate”

409 “Furnizori-debitori”

411 “Clienti”

...

418 “Clienti facturi de intocmit”

451 “Decontari in cadrul grupului”

...

456 “Decontari cu asociatii privind
capitalul”

461 “Debitori diversi”

Pentru sumele incasate din lichidarea creantelor se vor credita conturile de creante si se vor debita conturile de trezorerie corespunzatoare.

- Diferentele nefavorabile de curs valutar rezultate in urma lichidarii obligatiilor (datoriilor) in valuta:

“Cheltuieli din diferente de curs valutar” 665 = %

512 “Conturi curente la banci”

531 “Casa”

541 “Acreditiv”

542 “Avansuri de trezorerie”

Pentru sumele achitate pentru lichidarea obligatiilor (datoriilor) in valuta socotite la nivelul valorii contabile, adica de la data aparitiei acestora, conturile de trezorerie de mai sus se vor credita prin debitarea conturilor de datorii (161, 162, 167, 401, 404, 419, 451, 455, 456 si 462).

- Diferente nefavorabile de curs valutar aferente disponibilitatilor in devize existente in sold la sfarsitul exercitiului (cand cursul valutar al acestora ascazut):

“Cheltuieli din diferente de curs valutar 665 = %

512 “Conturi curente la banci”

531”Casa”

541”Acreditiv”

542”Avansuri de trezorerie

(32) In cursul lunii octombrie 2004 societatea plateste din contul de disponibil la banca furnizorului SC “MARSIB IMPEX” SRL contravaloarea unui utilaj in valoare de 3000 \$ achizitionat cu o luna inainte . Cursul valutar la data achizitiei a fost de 25.300 lei/\$ iar la data achitarii datoriei cursul valutar a fost de 26.450 lei/\$. Societatea inregistreaza o diferenta nefavorabila de curs valutar in valoare de 3.450.000 lei.

%	=	5124 “Banca in valuta”	<u>79.350.000 lei</u>
“Furnizori” 401			75.900.000 lei
“Cheltuieli din diferente 665			3.450.000lei
de curs valutar”			

Contabilitatea cheltuielilor privind dobinzile

In totalul patrimoniului detinut de un agent economic capitalurile imprumutate si datoriile asimilate pot ocupa ponderi relativ ridicate. In aceasta situatie agentul economic beneficiar al imprumuturilor si datoriilor asimilate se va afla in postura de platitor de dobanzi, care pentru el va reprezenta o cheltuiala financiara reflectata cu ajutorul contului 666”Cheltuieli privind dobinzile”

Marimea acestor cheltuieli este determinata de felul dobanzii (simpla sau compusa),

marimea creditului si durata de rambursare.

Dobanziile in cauza afecteaza cheltuielile financiare ale exercitiului la care se refera, indiferent daca se platesc in acelasi exercitiu sau in perioada urmatoare.

In debitul contului 666 “Cheltuieli privind dobanzile” se inregistreaza:

- Dobanzile datorate, aferente imprumuturilor si datoriilor asimilate, prin creditul contului 168 “Dobanzi aferente imprumuturilor si datoriilor asimilate”;
- Dobanzile datorate, aferente imprumuturilor incasate in cadrul grupului, prin creditul contului 451 “Decontari in cadrul grupului”;
- Dobinzile cuvenite asociatiilor pentru disponibilitatile depuse la unitate, prin creditul contului 455 “Sume datorate asociatiilor”
- Dobinzile platite, aferente creditelor acordate de banci in conturile curente, prin creditul contului 512 “Conturi curente la banci”
- Dobinzi aferente creditelor bancare pe termen scurt, prin creditul contului 5186”Dobanzi de platit”
- Dobanzi aferente creditelor bancare pe termen scurt, care majoreaza valoarea acestor credite, prin creditarea contului 519 “Credite bancare pe termen scurt”

(33) Inregistrarea cheltuielilor privind dobanziile datorate, aferente creditelor contactate .

“Cheltuieli privind dobinzile” 666 = 518 “Dobinzi” 3.679.300 lei

Contabilitatea cheltuielilor privind sconturile acordate

In cadrul relatiilor de decontare cu clientii, agentii economici acorda sconturi acelora care fac decontarea creantelor inainte de termen.

Marimea scontului (S) este egala cu:

$$S = \frac{V_n \cdot \frac{t}{360} \cdot r}{100}$$

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :58
--------------------------------------	--	---------

In care:

V_n –valoarea nominala a creantei

t- timpul in zile

r- rata scontului

Cheltuielile privind sconturile acordate fac obiectul contului 667 “Cheltuieli privind sconturile acordate”, ocazionand urmatoarele formule contabile:

- Sconturi acordate unor clienti:

“Cheltuieli privind sconturile acordate” 667 = 411 “Clienti”

- Sconturi acordate unor debitori ai unitatii:

“Cheltuieli privind sconturile acordate” 667 = 461 “Debitori diversi”

- Sconturi acordate pentru creante reprezentate de efecte comerciale de primit:

“Cheltuieli privind sconturile acordate” 667 = 413 “Efecte de primit”

Contabilitatea altor cheltuieli financiare

In categoria altor cheltuieli financiare se currind acele cheltuieli financiare care nu se pot inregistra la conturile prezentate pana aici din grupa 66 “Cheltuieli financiare”. Ele fac obiectul contului 668 “Alte cheltuieli financiare”

3. 2. 8. Contabilitatea cheltuielilor cu provizioanele si ajustarea inflatiei

In capitolele anterioare au fost tratate conceptele si mecanismele notiuniilor de “amortizari” si “provizioane”. S-a retinut faptul ca ele genereaza pe masura constituirii lor cheltuieli care in contabilitate se urmaresc cu ajutorul unor conturi distincte dupa natura lor economica, adica pe elemente primare.

S-a prevazut astfel grupa 68”Cheltuieli cu amortizarile si provizioanele din care fac parte urmatoarele conturi de gradul I:

- **681**”Cheltuieli de exploatare privind amortizarile si provizioanele”

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :59
--------------------------------------	--	---------

- **686** “Cheltuieli financiare privind amortizariile si provizioanele”
- **688** “Cheltuieli din ajustarea la inflatie”

Unitatile economice mici si mijlocii vor folosi conturile sintetice de gradul I abordate mai sus. Unitatile economice mari trebuie sa utilizeze conturi sintetice de gradul II, pe care se defalca conturile sintetice de gradul I de mai sus.

Contabilitatea cheltuielilor de exploatare privind amortizarile si provizioanele

Cheltuielile de exploatare privind amortizarile si provizioanele sunt formate din:

- amortizarea aferenta imobilizariilor necorporale si corporale;
- provizioane constituite pentru riscuri si cheltuieli ce privesc activitatea de exploatare;
- provizioane pentru deprecierea imobilizarilor, a stocurilor si productiei in curs de executie;
- provizioane constituite pentru crante neincasabile, clienti dubiosi, rau platnici sau in litigiu, precum si pentru deprecierea altor active circulante.

Contabilitatea acestor cheltuieli se realizeaza cu ajutorul contului 681 “Cheltuieli de exploatare privind amortizarile si provizioanele”, care se desfasoara pe urmatoarele conturi sintetice de gradul II:

- **6811** “Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizarilor”
- **6812** “Cheltuieli de exploatare privind provizioanele pentru riscuri si cheltuieli”
- **6813** “Cheltuieli de exploatare privind provizioanele pentru deprecierea imobilizarilor”
- **6814** “Cheltuieli de exploatare privind provizioanele pentru deprecierea activelor circulante”

Inregistrari contabile:

- amortizarea lunara a imobilizarilor necorporale:

“Cheltuieli de exploatare privind 6811 = 280 “Amortizari privind imobilizariile

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :60
--------------------------------------	--	---------

amortizarea imobilizariilor”

necorporale” (cont. 2801, 2803,
2805)

- amortizarea lunara a imobilizarilor corporale determinata in corelatie cu gradul de utilizare a mijloacelor fixe de baza:

“Cheltuieli de exploatare privind 6811 = 281 “Amortizari privind imobilizarile
amortizarea imobilizarilor” corporale”(cont. 2810-2818)

- constituire de provizioane pentru riscuri si cheltuieli ce privesc activitatea de exploatare:

“Cheltuieli de exploatare privind 6812 = 151 “Provizioane penrtu riscuri si
provizioane pentru riscuri si cheltuieli” (cont. 1511, 1518)
cheltuieli”

- constituirea de provizioane pentru deprecierea imobilizarilor necorporale si corporale:

“Cheltuieli de exploatare privind 6813 = 290 “Provizioane pentru deprecierea
provizioane pentru deprecierea imobilizarilor necorporale”
imobilizarilor’

291 “Provizioane pentru deprecierea
imobilizariilor corporale”

293”Provizioane pentru deprecierea
imobilizarilor in curs”

- constituire de provizioane pentru deprecierea stocurilor si productiei in curs de executie si a altor active circulante:

“Cheltuieli de exploatare privind 6814 = %

390 “Provizioane pentru deprecierea
materilor prime”

398”Provizioane pentru deprecierea
ambalajelor”

...

491”Provizioane pentru deprecierea
creanțelor- clienți”

Cheltuielile din provizioane nu sunt deductibile fiscal.

(34) Se inregistreaza amortizarea lunara a imobilizarilor corporale in suma de 16.800.000 lei.

“Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizarilor”	6811 = 281	“Amortizari privind imobilizarile corporale”	16.800.000 lei
---	------------	--	----------------

Contabilitatea cheltuielilor financiare privind amortizarile si provizioanele

In categoria cheltuielilor financiare privind amortizarile si provizioanele se cuprind:

- provizioane pentru riscuri si cheltuieli ce privesc activitatea financiara;
- prime pentru rambursarea obligatiunilor amortizate;
- provizioane pentru deprecierea imobilizarilor financiare si a altor active de natura financiara.

Pentru contabilizarea cheltuielilor de aceasta natura se foloseste contul 686 “Cheltuieli financiare privind amortizarile si provizioanele”. Intreprinderile mari vor defalca acest cont pe urmatoarele conturi sintetice de gradul II:

- **6863** “Cheltuieli financiare privind proviziunile pentru deprecierea imobilizarilor financiare”
- **6864**”Cheltuieli financiare privind proviziunile pentru deprecierea activelor

circulante”

- **6868**”Cheltuieli financiare privind amortizarea primelor de rambursare a obligatiunilor”

Inregistrari contabile:

- constituirea de provizioane pentru deprecierea imobilizariilor financiare, de exemplu, a titlurilor de participare:

“Cheltuieli financiare privind 6863 = 296 “Provizioane pentru deprecierea
provizioane pentru depreciere” imobilizarilor financiare”

- constituire de provizioane pentru deprecierea de natura financiara a creantelor din conturile de decontari din cadrul grupului sau cu asociatii precum si deprecierea investitiilor financiare la societati din cadrul grupului:

“Cheltuieli financiare privind 6863 = %
provizioane pentru depreciere” 495 “Provizioane pentru deprecierea
creantelor-decontari in
cadrul grupului si cu asociatii”
591”Provizioane pentru deprecierea
investitiilor financiare la societati
din cadrul grupului”

- prime de rambursare aferente imprumuturilor din emisiuni de obligatiuni amortizate:

“Cheltuieli financiare privind 6868 = 169 “Prime privind rambursarea
amortizarea primelor de obligatiunilor”
rambursare a obligatiunilor”

3. 2. 10. Contabilitatea cheltuielilor cu impozitul pe profit

Impozitul pe profit reprezinta una din formele de alimentare a bugetului national pe seama veniturilor agentilor economici.

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :63
--------------------------------------	--	---------

Impozitul pe profit reprezinta pentru agentul economic o cheltuiala de natura fiscala ce se are in vedere la determinarea profitului net. El se determina lunar, CU date cumulate de la inceputul anului, asa cum se va arata la un capitol distinct.

Cheltuielile cu impozitul pe profit sun suportate la nivelul intregii activitati a agentului economic si se inregistreaza lunar prin formula contabila;

“Cheltuieli cu impozitul pe profit” 691 = 441 “Impozitul pe profit”

3. 2. 11. Contabilitatea decontarii cheltuielilor

In vederea determinarii lunare a profitului sau pierderii, conturile de cheltuieli, ca si conturile de venituri se inchid provizoriu, prin rezultatul exercitiului. Asa cum s-a mai aratat, rezultatul exercitiului, respectiv profitul sau pierderea, se determina ca diferenta intre veniturile si cheltuielile exercitiului, indiferent de data incasarii sau platii lor.

Inchiderea lunara a conturilor de cheltuieli are in vedere soldul acestora la sfarsitul fiecarei perioade. Asa cum s-a aratat in paragrafele anterioare ale acestui capitol, in cursul lunii, colectarea cheltuielilor presupune debitarea conturilor de cheltuieli. Dar apar si operatii economice care presupun diminuarea, respectiv rectificarea cheltuielilor colectate anterior.

In contabilitate diminuarea sau rectificarea de cheltuieli colectate anterior se poate face prin doua modalitati:

- a) Inregistrarea diminuarilor de cheltuieli in creditul conturilor de cheltuieli cu sume in negru. O asemenea modalitate influenteaza rulajul debitor al conturilor de cheltuieli in sensul ca el nu exprima cheltuielile perioadei, cu cele efectuate care pot sa sufere diminuari. Pentru determinarea cheltuieliilor perioadei ce trebuie avute in vedere la completarea raporturilor fiscale este necesar sa se scada, in mod extra contabil, din rulajul debitor al conturilor de cheltuieli, rulajul creditor al acestora, format inaintea inchiderii conturilor respective.
- b) Inregistrarea diminuarilor de cheltuieli in debitul conturilor de cheltuieli cu sume

in rosu, deci ca o stornare in rosu. In acest mod rulajul debitor al conturilor de cheltuieli exprima si marimea cheltuielilor perioadei.

In prezentarea contabilitatii cheltuielilor din cadrul acestui paragraf vom aborda o asemenea modalitate de inregistrare a operatiilor de diminuare de cheltuieli.

Exemplificam cateva operatii economice ce reprezinta diminuari de cheltuieli:

- Diminuarea cheltuielilor cu materii prime, materiale si marfuri la sfarsitul perioadei cu stocurile de altfel de valori, trecute la procurare pe cheltuieli, dar neutilizate sau vandute, in cazul unitatilor mici care se aplica metoda inventarului intermitent:

“Cheltuieli privind stocurile” 60 = % -in rosu cu valoarea stocurilor
cuprinse in inventariere de la

(conturile 601, 602 606 607) sfarsitul perioadei”

30 “Stocuri de materii prime si materiale”
(conturile 301, 302)

361 “Animale si pasari”

371”Marfuri”

- Rectificarea unor cheltuieli inregistrate asupra cheltuielilor perioadei si care apartin perioadelor urmatoare: de exemplu, prime de asigurare ce se refera la perioadele urmatoare:

“Cheltuieli cu primele de asigurare” 613 = 401 “Furnizori” –cu sume in rosu

“Cheltuieli inregistrate in avans” 471 = 401 “Furnizori” –cu sume in negru

- Plusuri constatate la inventarierea stocurilor de materii prime, materiale si marfuri:

“Cheltuieli privind stocurile 60 = % -cu sume in rosu

301 “Materii prime”

(conturile 601, 602, 606, 607) 302 “Materiale consumabile”

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :65
--------------------------------------	--	---------

361 “Animale si pasari”

371 “Marfuri”

Dupa diminuarea cheltuielilor cu acele cheltuieli care nu apartin perioadei curente se procedeaza la inchiderea, la sfarsit de perioada, a conturilor de cheltuieli. Ea se face in doua etape si anume:

- a) In prima etapa se inchid conturile de cheltuieli care concura la determinarea rezultatului financiar brut, ce trebuie avut in vedere la calculul impozitului pe profit. Este cazul tuturor conturilor de cheltuieli, mai putin contul 691 “Cheltuieli cu impozitul pe profit”, pentru care se face formula contabila:

“Profit si pierdere” 121 = %

60 “Cheltuieli privind stocurile”

(conturile 601, 602, 603, 604, 605, 606, 607, 608)

61 “Cheltuieli cu lucrarile si serviciile executate de terti” (conturile 611, 612, 613, 614)

62 “Cheltuieli cu alte servicii executate de terti” (conturile 621 pana la 628)

63 “Cheltuieli cu alte impozite ,taxe si varsaminte asimilate”(contul 635)

64”Cheltuieli cu personalul”(contul 641, 645)

65”Alte cheltuieli de exploatare”(conturile 654, 658)

66”Cheltuieli finbanciare”(conturile 663 pana la 668)

67”Cheltuieli extraordinare”(contul 671)

68 “Cheltuieli cu amortizarile, provizioanele si ajustarea inflatiei” (conturile 681, 686. 688)

(35) La sfarsitul lunii la SC.CA. CONSTRUCTORUL se inregistreaza inchiderea conturilor de cheltuieli prin preluarea rulajului debitor in contul 121"Profit si pierdere";

"Profit si pierdere" 121 = % 850.827.42 lei

601"Cheltuieli cu materii prime"	61.868.591 lei
6022 "Cheltuieli privind combustibilul"	88.623.690 lei
6024 "Cheltuieli privind piesele de schimb"	49.456.957 lei
6028"Cheltuieli privind alte materiale consumabile"	15.641.835 lei
603"Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar"	13.641.963 lei
604"Cheltuieli privind materialele nestocate"	1.481.513 lei
605"Cheltuieli privind energia si apa"	4.111.200 lei
607"Cheltuieli privind marfurile"	86.073.000 lei
608"Cheltuieli privind ambalajele"	575.000 lei
611"Cheltuieli de intretinere si reparatii"	.8.795.000 lei
612""Chelt. cu redev., locde gest., chirii"	3.811.340 lei
613"Cheltuieli cu primele de asigurare"	18.237.200 lei
622"Cheltuieli cu comisioanele si onorariile"	17.500.000 lei
623"Cheltuieli de protocol reclama si publicitate"	500.000 lei
625"Chelt. cu deplasari,detasari si transferuri"	14.978.105 lei
626"Chelt. postale si taxe de telecomunicatii"	7.475.920 lei
627"Chelt. cu serviciile bancaresi asimilate"	1.606.000 lei
628"Alte chelt. cu serviciile exec.de terti"	5.790.663 lei
635"Chelt. cu alte impozite si taxe"	5.600.000 lei
641"Chelt. cu renumeratiile personalului"	314.696.488 lei
6452"Contributia unitatii la fondul de somaj"	70.806.709 lei
6451"Contributia unitatii la asigurari sociale"	9.440.895 lei

6453”Contrib. angajatorului pt.asig.soc.de 22.028.754 lei
de sanatate”

654 “Cheltuieli privind pierderile din creante” 3.557.300 lei

6581”Despagubiri, amenzi si penalitati” 600.000 lei

665 “Cheltuieli din diferente de curs 3.450.000 lei

Valutar”

666 “Cheltuieli privind dobanzile” 3.679.300 lei

6811 “Cheltuieli de exploatare privind 16.800.000 lei

amortizarea cheltuielilor’

D	601	C
(1) 61.868.591	61.868.591 (35)	
RD 61.868.591	61.868.591 RC	
//		

D	6022	C
(2) 88.623690	88.623690 (35)	
RD 88.623690	88.623690 RC	
//		

D	6024	C
(3) 49.456.957	49.456.957 (35)	
RD 49.456.957	49.456.957 RC	
//		

D	6028	C
(4) 15.641.835	15.641.835 (35)	
RD 15.641.835	15.641.835 RC	
//		

D		603		
(5)	13.641.963			
		13.641.963	(35)	
RD	13.641.963	13.641.963	RC	

D		604	C	
(6)	344.538			
(7)	1.136.975	1.481.513	(35)	
RD	1.481.513	1.481.513	RC	

D		605	C	
(8)	4.111.200			
		4.111.200	(35)	
RD	4.111.200	4.111.200	RC	

D		607	C	
(9)	86.073.000			
		86.073.000	(35)	
RD	86.073.000	86.073.000	RC	

D		608	C	
(10)	575.000		575.000	(35)
RD		575.000	575.000	RC

D		611	C	
(11)	8.759.000		8.759.000	(35)
RD		8.759.000	8.759.000	RC

D		612	C	
(12)	1.933.750			
(13)	1.877.590		3.811.340	(35)
RD		3.811.340	3.811.340	RC

D		613	C	
(14)	18.237.200		18.237.200	(35)
RD		18.237.200	18.237.200	RC

D		622	C	
(15)	17.500.000		17.500.000	(35)
RD		17.500.000	17.500.000	RC

D		623	c
(16)	500.000		
		500.000	(35)
RD	500.000	500.000	RC

D		625	c
(17)	14.978.105		
		14.978.105	(35)
RD	14.978.105	14.978.105	RC

D		626	c
(18)	7.369.642		
(19)	106.278	7.475.920	(35)
RD	7.475.920	7.475.920	RC

D		627	c
(20)	1.606.000		
		1.606.000	(35)
RD	1.606.000	1.606.000	RC

D		628	c
(21)	6.42.857		
(22)	5.147.806	5.790.663	(35)
RD	5.790.663	5.790.663	RC

D		635	c
(24)	5.600.000		
		5.600.000	(35)
RD	5.600.000	5.600.000	RC

D		641	c
(25)	314.696.488		
		314.696.488	(35)
RD	314.696.488	314.696.488	RC

D		6451	c
(29)	69.233.227		
(26)	1.573.482	70.806.709	(35)
RD	70.806.709	70.806.709	RC

D	6452	c
(28) 9.440.895		
	9.440.895 (35)	
<u>RD 9.440.895</u>	<u>9.440.895</u>	<u>RC</u>

D	6453	c
(27) 22.028.754		
	22.028.754 (35)	
<u>RD 22.028.754</u>	<u>22.028.754</u>	<u>RC</u>

D	6581	c
(31) 600.000		
	600.000 (35)	
<u>RD 600.000</u>	<u>600.000</u>	<u>RC</u>

D	6811	c
(34) 16.800.000		
	16.800.000 (35)	
<u>RD 16.800.000</u>	<u>16.800.000</u>	<u>RC</u>

D	654	c
(30) 3.557.300		3.557.300 (35)
RD 3.557.300	3.557.300	RC
		

D	665	c
(32) 3.450.000		3.450.000 (35)
RD 3.450.000	3.450.000	RC
		

D	6912	c
(29) 184.898.751		184.898.751 (30)
RD 184.898.751	184.898.751	RC
		

D	666	c
(33) 3.679.300		3.450.000 (35)
RD 3.450.000	3.450.000	RC
		

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :73
--------------------------------------	--	---------

- b) In a doua etapa, dupa determinarea impozitului pe profit si inregistrarea acestuia ca o cheltuiala se inchide si contul 691 "Cheltuieli cu impozitul pe profit" prin formula contabila: $121 = 691$

La finele perioadei, adica finele lunii, dupa inchiderea contului de cheltuieli, acesta se soldeaza.

Cheltuielile totale la CONSTRUCTORUL SCM in luna octombrie se ridica la 850.827.425 lei. Veniturile realizate de firma, in aceeași luna, au fost in valoare de 1.589.822.430 lei.

*se inregistreaza inchiderea conturilor de venituri prin preluarea rulajului creditor in contul 121 "Profit si pierdere"

grupa 7 = 121 "Profit si pierdere" 1.589.822.430 lei

Rezultatul brut se determina ca diferenta intre veniturile si cheltuielile aferente activitatii, in cazul nostru este de 738.995.005 lei.

Profitul impozabil = Rezultatul brut – Deduceri fiscale + Cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal

Profit impozabil = $738.995.005 + 600.000 = 739.595.005$ lei

Impozit pe profit = Profit impozabil x 25%

Impozit pe profit = $739.595.005 \times 25\% = 184.898.751$ lei

De la 1 ianuarie 2005 cota impozitului pe profit s-a stabilit in procent de 16%.

(36) Se inregistreaza impozitul pe profit:

"Cheltuieli cu impozitul pe profit" 691 = 441 "Impozitul pe profit" 184.898.751 lei

(37) Se raporteaza asupra rezultatului cheltuielile privind impozitul pe profit in suma de 184.898.751 lei:

"Profit si pierdere" 121 = 691 "Cheltuieli cu impozitul pe profit" 184.898.751 lei

Rezultatul net al exercitiului fiind: $738.995.005 - 184.898.751 = 554.096.254$ lei

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :74
--------------------------------------	--	---------

CAPITOLUL. IV.

ANALIZA CHELTUIELILOR

4.1. Rolul si importanta analizei economico financiare a cheltuielilor

Inainte de toate, analiza economico- financiara este o stiinta a interpretarii, care intr-o prima etapa, trateaza, prelucreaza informatii pentru ca apoi aceste informatii sa fie interpretate. In conditiile unor informatii fiabile si corecte, formularea unor judecati de valoare pertinente depinde atat de masura in care analistul stapaneste teoria economica, cunoaste realitatea obiectiva, cat si experienta acumulata de acesta”

Analiza economico-financiara a cheltuielilor firmei constituie un instrument eficient de control si reglare, iar informatiile necesare analizei sunt luate din: contabilitatea financiara a S.C.C.A. CONSTRUCTORUL, bilantul contabil si contul de profit si pierdere ale aceleiasi firme.

“Rigoarea deductiilor matematice nu trebuie sa ne creeze iluzii. Ceea ce conteaza este intelegerea premiselor si interpretarea rezultatelor”

Informatia contabila constituie punctul de plecare, un material necesar si in mod special adoptat, al analizei cheltuielilor. Cu toate acestea informatia contabila nu poate fi acceptata ca atare de analiza. Astfel, se poate spune ca exista diferente intre optica contabila si cea a analizei economico-financiare.

“Informatiile contabile sun legale, obligatorii. Prin urmare, pe de o parte, sunt incadrate intr-un cadru juridic, iar pe de alta parte sunt normalizate. Aceste doua constrangeri la care este supusa contabilitatea deformeaza in unele cazuri, realitatea economico-financiara a societatii. Constrangerea juridica consta in metode contabile care

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :75
--------------------------------------	--	---------

privilegieaza aspectul juridic al unor operatii. In acest sens se pot exemplifica: bunuri folosite perioade lungi de timp de societate, influentandu-I activitatea, dar care nu sunt proprietatea acesteia, prin urmare nu apar in bilantul contabil (bunuri inchiriate, concesionate sau luate in leasing); efecte de comert incasate inainte de scadenta, scoase din activul bilantului cu toate ca raspunderea societatii ramane pana in momentul in care clientul isi achita obligatia; diferite evaluari care sunt influentate de reguli fiscale. Normalizarea contabilitatii financiare consta in obligativitatea aplicarii unor conventii si principii care denatureaza uneori realitatea financiara”.

Analiza economico-financiara este eliberata de formalismul specific contabilitatii, neavand la baza atat de multe reguli predefinite. Ea depisteaza acele caracteristici semnificative ale cheltuieliolr pentru societate, in cazul acesta pentru S.C.C.A. CONSTRUCTORUL oferind o apreciere pertinenta a situatiei societatii.

4.2. Metode de analiza a cheltuielilor

4.2.1. Analiza structurala a cheltuielilor

La realizarea circuitului economic: aprovizionare-productie-vanzare, serviciile post vanzare concura o serie de cheltuieli. Pentru a fi mai competitiva, intreprinderea trebuie sa depuna eforturi pentru optimizarea acelor elemente de cheltuieli care influenteaza in cea mai mare masura rezultatul final. In acest sens este necesar ca CONSTRUCTORUL SCM sa-si cunoasca foarte bine dinamica si structura cheltuielilor.

Prin analiza cheltuielilor se pun in evidenta rezultatele obtinute, tendintele fiecarei subgrupe de cheltuieli, rezervele de optimizare a acestora, orientarile strategice ale firmei.

Indiferent de domeniul de activitate, gestionarea eficienta a celui mai important element de cheltuiela asigura intreprinderii un avantaj concurential decisiv.

Componentele impuse unei firme in functie de importanta relativa a diferitelor elemente de cheltuieli sunt sintetizate in urmatorul tabel.

Tabelul 4.1, cuprinde un extras din contul de profit si pierdere al S.C.C.A. CONSTRUCTORUL. Datele au fost corelate cu indicele inflatiei.

Se urmareste:

a) Analiza dinamicii si structurii cheltuielilor la nivelul S.C.C.A.
CONSTRUCTOTUL:

Tabel 4.1 mii lei

Nr crt.	Denumirea indicatorilor	2002	2003	2004
1.	Cheltuieli cu materii prime	790.071	914.979	3.034.737
2.	Cheltuieli cu materiale consumabile	125.983	242.789	864.709
3.	Cheltuieli privind obiectele de inventar	20.188	10.423	98.579
4.	Cheltuieli privind materialele nestocate	14.296	6.152	20.932
5.	Cheltuieli cu energia si apa	87.829	117.251	122.686
6.	Cheltuieli privind ambalajele	169	232	0
7.	CHELTUIELI MATERIALE TOTAL	1.038.536	1.291.826	4.141.643
8.	Cheltuieli de intretinere si reparatii	1.518	756	7.049
9.	Cheltuieli cu redevente locatii de gestiune si chiriile	16.476	43.854	44.816
10.	Cheltuieli cu primele de asigurare	17.758	55.932	104.793
11.	Cheltuieli cu colaboratorii	28.355	15.067	0
12.	Cheltuieli de protocol reclama si publicitate	2.617	3.959	9.626
13.	Cheltuieli de transporturi de bunuri si personal	9.148	4.864	8.366
14.	Cheltuieli cu deplasari detasari si transferuri	9.205	1.087	141.832
15.	Cheltuieli postale si taxe de telecomunicatii	63.027	57.113	121.803
16.	Cheltuieli cu serviciile bancare si asimilate	9.502	13.665	27.629
17.	Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti	72.694	126.786	346.867
18.	Cheltuieli cu alte impozite, taxe si varsaminte asimilate	46.766	155.833	124.768
19.	Cheltuieli cu remuneratiile personalului	1.051.586	926.213	2.724.501
20.	Cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala	368.125	329.910	875.971
21.	CHELTUIELI CU PERSONAL TOTAL	1.419.711	1.256.123	3.600.472

22.	Alte cheltuieli de exploatare	0	66.710	36.186
23.	Cheltuieli de exploatare cu amortizarile si provizioanele	92.059	109.619	134.731
24.	CHELTUIELI DE EXPLOATARE TOTAL	2.827.372	3.203.19	8.850.581
25.	Cheltuieli privind dobanzile	0	22	0
26.	TOTAL CHELTUIELI FINANCIARE	0	22	0
27.	CHELTUIELI EXTRAORDINARE TOTAL	298.962	0	0
28.	CHELTUIELI CU IMPOZITUL PE PROFIT	0	0	132.167
29.	TOTAL CHELTUIELI	3.126.289	3.203.216	8.982.748

Tabel 4.2 mii lei

Nr. crt.	Denumirea indicatorilor	Structura cheltuielilor(%)						Crestere cheltuieli (%)	
		2002		2003		2004		2003/ 2002	2004/ 2003
1.	Cheltuieli cu materii prime	27,94		28,56		34,28		115,81	331,67
2.	Cheltuieli cu materiale consumabile	4,45		7,57		9,77		192,71	356,15
3.	Cheltuieli privind obiectele de inventar	0,71		0,32		1,11		51,63	945,74
4.	Cheltuieli privind materialele nestocate	0,50		0,19		0,23		43,03	340,21
5.	Cheltuieli privind energia si apa	3,10		3,66		1,38		133,49	104,63
6.	Cheltuieli privind ambalajele	0,005		0,007		-		137,28	-
7.	CHELTUIELI MATERIALE TOTAL	36,73		40,32		46,79		124,38	320,6
8.	Cheltuieli de intretineri si reparatii	0,05		0,02		0,07		49,79	932,03
9.	Cheltuieli cu redeventele, locatiile de	0,58		1,36		0,5		266,15	102,19

	gestiune si chiriile								
10.	Cheltuieli cu primele de asigurare	0,62		1,75		1,18		314,96	187,35
11.	Cheltuieli cu colaboratorii	1,002		0,47		-		53,13	-
12.	Cheltuieli de protocol, reclama si publicitate	0,09		0,12		0,1		151,24	243,14
13.	Cheltuieli de transport de bunuri si persoane	0,32		0,15		0,09		53,17	171,97
14.	Cheltuieli cu deplasariile, detasarile si transferuri	0,32		0,31		1,60		11,81	13040, 2
15	Cheltuieli postale si taxe de telecomunicatii	2,22		1,78		1,37		90,61	213,26
16.	Cheltuieli cu serviciile bancare si asimilate	0,33		0,42		0,31		143,80	202,17
17.	Alte cheltuieli si servicii executate de terti	2,57		3,96		3,91		174,40	273,58
18.	Cheltuieliceu alte impozite si taxe asimilate	1,65		4,86		1,40		333,21	80,06
19.	Cheltuieli cu remuneratiile personalului	37,19		28,91		30,78		88,07	294,15
20.	Cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala	13,01		10,29		9,89		89,61	265,51
21.	CHELTUIELI CU PERSONALUL TOTAL	50,2		39,2		40,67		88,47	256,51
22.	Alte cheltuieli de exploatare	-		2,08		0,40		-	54,24
23.	Cheltuieli de exploatare privind amortizarile si	3,25		3,42		1,51		119,07	122,90

	provizioanelor								
24.	CHELTUIELI DE EXPLOATARE TOTAL	100	90,44	100	99,9	100	98,5	113,29	276,30
25.	Cheltuieli privind dobinzile	-		100	-		-	-	-
26.	CHELTUIELI FINANCIARE TOTAL	-		100	0,01	-	-	-	-
27.	CHELTUIELI EXTRAORDINARE TOTAL	-	9,56	-	-	-	-	-	-
28.	CHELTUIELI CU IMPOZITUL PE PROFIT	-	-	-	-	-	1,47	-	-
29.	CHELTUIELI TOTAL		100		100		100	102,46	280,42

Tabel 4,3 mii lei

Nr.crt	Denumirea indicatorilor	2002	2003	2004
1.	Cifra de afaceri	2.861.616	1.908.047	9.097.436
2.	Crestere (%) 2004/2002	-	-	317,91
3.	Crestere (%) 2004/2003	-	-	476,8

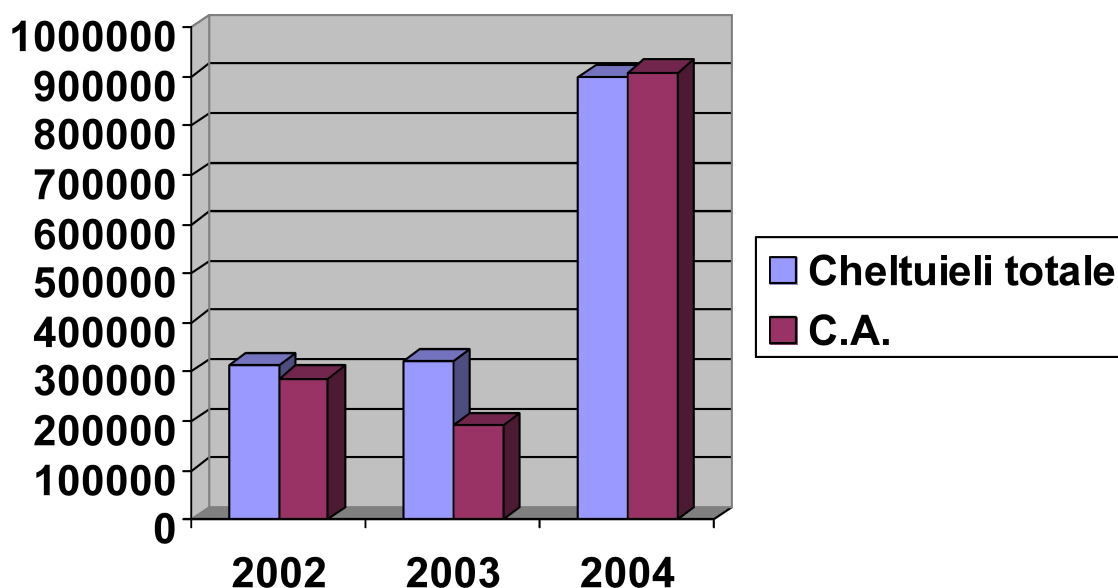


Fig 4.1 Dinamica cifrei de afaceri si cheltuielilor totale in perioada 2002-2004

Se observa ca a avut loc o evolutie anormala in sensul ca cheltuielile in anul 2003 au crescut cu 2,45 % fata de anul 2002 in timp ce cifra de afaceri a inregistrat o scadere de 33,32 %

In anul 2004 societatea si-a majorat cheltuielile totale cu 180,42 % situatie justificata din punct de vedere economic de amplificarea volumului de activitate, evidentiata prin dinamica sa ($I = 476,8\%$ -comparativ cu perioada precedenta) ; totusi, ritmul de crestere al cheltuielilor nu l-a depasit pe cel al cifrei de afaceri.

Analiza structurala a cheltuielilor totale, coform evidentei acestora in contul de profit si pierdere, releva, ca fenomen preponderent, majorarea celor mai multe categorii de cheltuieli. Cu toate acestea anumite categorii de cheltuieli au scazut. Astfel in anul 2003 majoritatea cheltuielilor au crescut si aceasta crestere se observa si per totalul cheltuielilor. Acelasi lucru se poate observa si in anul 2004 cand a avut loc o crestere majora a cheltuielilor doar un numar foarte mic de cheltuieli au inregistrat o scadere si deci vom avea pe totalul cheltuielilor de 180,42 % . Aceasta crestere se doatoreaza cresterii volumului de activitati pe care societatea le-a desfasurat.

Se observa ca cheltuielile de exploatare au crescut in anul 2003 fata de 2002 cu 13,29 % si deasemenea in anul 2004 cu un procent mult mai ridicat de 176,30%

Se poate observa ca totalul cheltuiellor de exploatare au o pondere de aproximativ 96,28 % pe toti anii .

Deasemenea se poate observa si o crestere a cheltuielilor materiale in toti anii tot datorita cresteri si diversificari volumului de activitate de la un an la altul.

Cheltuielile financiare ale firmei sunt prezente doar in anul 2003 si acest fapt se explica prin neachitarea la timp a furnizorilor externi si suportarea unor dobanzi penalizatoare majorate ca urmare a neonorari in timp a obligatiilor.

Cheltuieli extraordinare sunt prezente deasemenea doar in anul 2002 datorita unor amenzi si penalitati.

4.2.1. Analiza factoriala a cheltuielilor

Obiectul acestei metode de analiza este reprezentat de determinarea abaterilor fata de o anumita baza de comparatie, explicarea lor prin prisma factorilor de influenta si a cauzelor actiunii lor si si identificarea rezervelor de optimizare a consumului de resurse, pe total sau pe anumite structuri implicate in calcul.

Explicarea modificarii ratei medii a cheltuielilor, ca expresie sintetica a eficientei consumului de resurse, prezinta interes la nivelul intreprinderii, indiferent de profilul acesteia.

Rata medie a cheltuielilor, ca orice indicator de eficienta, se calculeaza dupa relatiile:

$$\bar{R}_{ch} = \frac{Ch}{Q_e} \cdot 1000$$

$$\bar{R}_{ch} = \frac{Ch}{CA} \cdot 1000$$

Unde: Ch - reprezinta suma totala a cheltuielilor;

Q_e - productia exercitiului

CA- cifra de afaceri

Reducerea ratei medii a cheltuielilor, ca expresie a economicitatii consumului de resurse, se poate realiza prin: cresterea productiei, reducerea costului mediu unitar si sporirea pretului mediu de vanzare. O reducere a cheltuielilor in detrimentul calitatii este lipsita de sens si

se transforma dintr-un avantaj pentru firma intr-un handicap, major cu consecinte asupra imaginii de marca, pozitiei concurentiale, partii de piata, rezultatelor financiare.

Tabel 4.4

Nr. crt	Indicatori	2002	2003	2004
1.	Cifra de afaceri (mii lei)	2.861.616	1.908.047	9.097.436
2.	Cheltuieli totale (mii lei)	3.126.289	3.203.216	8.982.748
3.	Rata medie a cheltuielilor (‰)	1092	1679	987
4.	ΔRch (‰)		587	-692

Se observa ineficienta consumului de resurse in anii 2002 si 2003 ani in care s-a inregistrat o rata medie a cheltuielilor de 1092 mii lei/1000 lei CA si respectiv 1679 mii lei/ 1000 CA.

O situatie mai buna a fost inregistrata in anul 2004 cand rata medie a cheltuielilor a inregistrat o scadere fata de perioadele precedente, ajungand la 987 mii lei/CA

4.2.2.1. Analiza principalelor categorii de cheltuieli

Este necesara analiza pe elemente de cheltuieli, implicarea factorilor de influenta specifici si investigarea lor in contextul obiectivelor strategice ale firmei in vederea identificarii posibilitatilor concrete de optimizare a consumului de resurse.

A) Analiza cheltuielilor salariale

Analiza este orientata spre investigarea dinamicii, structurii si factorilor la fondul de salarii:

- a) caracterizarea situatiei generale a fondului de salarii;
- b) analiza factoriala a fondului de salarii;
- c) analiza corelatiei dintre dinamica fondului de salarii si cifrei de afaceri.

a) Caracterizarea situatiei generale a fondului de salarii se face pe baza modificarii

absolute si relative a acestuia. Modificarea absoluta a fondului de salarii (ΔF_s) se calculeaza astfel:

$$\Delta F_s = F_{s1} - F_{s0}$$

Unde : F_{s0} -fondul de salarii din baza de comparatie;

F_{s1} -fondul de salarii den perioada de baza.

Crestera absoluta a fondului de salarii se explica, in ultimul rand prin sporirea volumului de activitate si a salarului medi tarifar pe unitatea de timp in munca. De asemenea, aceasta crestere poate fi rezultatul modificarilor intervenite in structura personalului in functie de pregatirea profesionala, gradul de calificare, vechimea neintreputa in munca.

Modificarea relativa a fondului de salarii, care are acceptiunea de modificare conditionata de volumul de activitate, se determina dupa relatia:

$$\Delta F_s = F_{s1} - F_{sa}, \text{ unde } F_{sa} = \frac{F_{s0} \cdot I_{Qe}}{100}$$

unde : F_{sa} -reprezinta fondul de salarii admisibil;

I_{Qe} -indicele volumului de activitate (exprimat prin productia exercitiului)

Inegalitatea $F_{s1} > F_{sa}$ semnifica depasirea relativa a fondului de salarii, iar: $F_{s1} < F_{sa}$ o economie relativa. Egalitatea $F_{s1} = F_{sa}$ are semnificatia de prag al eficientei cheltuielilor, concretizat in mentinerea ratei cheltuielilor cu salariile la 1000 lei CA.

Tabel 4.5

Situatia realizarii fondului de salarii la S.C.C.A.CONSTRUCTORUL

Nr. crt.	Indicatori	2002	2003	2004	Cresterea %	
					2003/ 2002	2004/ 2003
1.	CA (mii lei)	2.861.616	1.908.047	9.097.436	66,67	476,79
2.	Fondul de salarii (mii lei)	1.051.586	926.213	2.724.501	88,07	294,15
3.	Rata medie a cheltuielilor salariale %	367,47	485,42	299,48	-	-
4.	Numarul mediu de salariati	70	45	65	-	-
5.	Productia exercitiului	3.263.105.	2.639.999	9.494.509	80,90	359,64
6.	Productivitatea medie anuala (mii lei)	40.880	42.401	139.960	103,72	330,08
7.	Salarul mediu anual (lei)	15.022.661	20.582.513	41.915.410	137	203,64

La societatea analizata se utilizeaza salarizarea in regie. Aceasta forma de salarizare asigura remunerarea salariatului dupa timpul efectiv lucrat, fara sa se precizeze expres cantitatea de munca pe care acesta trebuie sa o depuna in unitatea de timp.

Principalele dezavantaje ale acestei forme de salarizare sunt:

- ofera foarte putine stimulente pentru a produce;
- necesita o supraveghere stricta si continua din partea conducatorilor locurilor de munca;

- deficiente in ceea ce privesc conditiile de munca si lipsurile materiale ce pot sa diminueze productia raman, de multe ori, nesesizate conducatorilor ierarhici.

Pentru fiecare salariat, conducatorul productiei completeaza zilnic fisa individuala de pontaj.

➤ Modificarea absoluta a fondului de salarii:

$$\Delta F_s = F_{s1} - F_{s0}$$

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :85
--------------------------------------	--	---------

$$\Delta'Fs = Fs_{2003} - Fs_{2002} = 926.213 - 1.050.586.314 = -124.373 \text{ mii lei}$$

$$\Delta''Fs = Fs_{2004} - Fs_{2003} = 2.724.501 - 926.213 = +1.798.288 \text{ mii lei}$$

Creșterea absolută a fondului de salarii la CONSTRUCTORUL SCM se explică în primul rând prin sporirea volumului de activitate.

$$\Delta Fs = Fs_1 - Fs_a, Fs_a = \frac{Fs_0 \cdot I_{Q_e}}{100}$$

$$Fs_a = \frac{Fs_{2002} \cdot I'_{Q_e}}{100} = \frac{1.051.586 \cdot 80,90}{100} = +850.733 \text{ mii lei}$$

➤ Modificarea relativă a fondului de salarii

$$\Delta Fs' = Fs_{2003} - Fs'_a = 926.213 - 850.733 = +75.480 \text{ mii lei}$$

$$\Delta Fs'' = Fs_{2004} - Fs''_a = 2.724.501 - 3.331.032 = -606.531 \text{ mii lei}$$

$$Fs_a = \frac{Fs_{2003} \cdot I''_{Q_e}}{100} = \frac{926.213 \cdot 359,64}{100}$$

mii lei

Inegalitatea $Fs_{2003} > Fs'_a$ semnifică depășirea fondului de salarii cu +75.480 mii lei, iar inegalitatea $Fs_{2004} < Fs''_a$ semnifică o economie de +606.531 mii lei

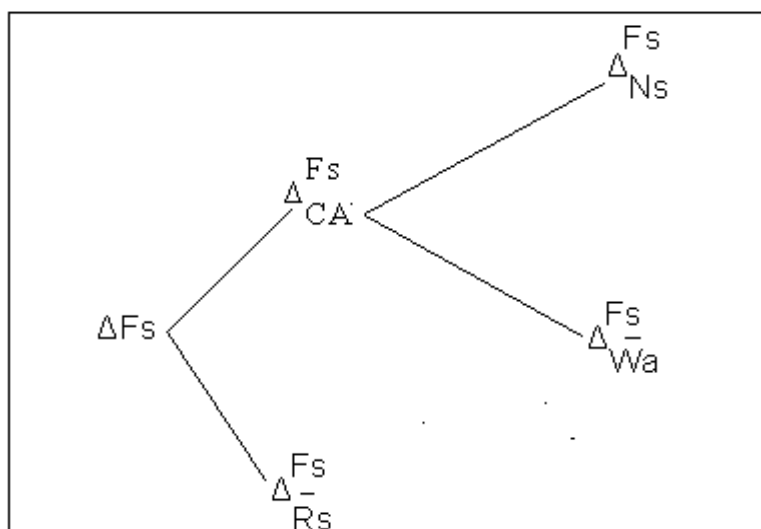
b) Analiza factorială a fondului de salarii

Criteriul specific de determinare a fondului de salarii îl constituie volumul de activitate. De aceea, un prim sistem de analiză factorială a fondului de salarii la nivelul întreprinderii are forma:

$$Fs = CA \cdot \bar{Rs} \cdot \frac{1}{1000}$$

Cea de a doua relatie poate fi dezvoltata pe trepte, astfel:

Fig. 4.2. Scheme de analiza a fondului de salarii (model 1.)



unde: N_s – reprezinta numarul mediu de salariați;

$\bar{W}_a$ – productivitatea medie anuala

$\bar{R}_s$ – rata cheltuielilor cu salariile la 1000 lei CA

$$F_s = CA \cdot \bar{R}_s \cdot \frac{1}{1000}$$

Asupra cresterii fondului de salarii au actionat:

$$\bar{W}_a = \frac{CA}{N_s}$$

I 1. Modificarea volumului de activitate :

$$\Delta_{CA}^{F_s} = (CA_1 - CA_0) \cdot \bar{R}_{s_0} \cdot \frac{1}{1000} = (1.908.047 - 2.861.616) \cdot 3,367 \cdot \frac{1}{1000} = -350.408 \text{ mii lei}$$

1.1 Modificarea numarului mediu de salariați:

$$\Delta_{N_s}^{F_s} = (N_{s_1} - N_{s_0}) \cdot \bar{W}_{a_0} \cdot \bar{R}_{s_0} \cdot \frac{1}{1000} = -389.527,38 \text{ mii lei}$$

1.2 Modificarea productivitatii medii anuale:

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :87
--------------------------------------	--	---------

$$\Delta_{\bar{W}_s}^{Fs} = Ns_1 (\bar{W}_1 - \bar{W}_0) \bar{Rs}_0 \cdot \frac{1}{1000} = +25.151,48 \text{ mii lei}$$

2.Modificarea ratei medii a cheltuielilor salariale:

$$\Delta_{\bar{R}_s}^{Fs} = CA_1 \cdot (Rs_1 - Rs_0) \cdot \frac{1}{1000} = 1.908.047 \cdot (485,42 - 367,47) \cdot \frac{1}{1000} = +225,054,14 \text{ mii}$$

lei

II 1. Modificarea volumului de activitate:

$$\Delta_{CA}^{Fs} = (9.097.436 - 1.098.074) \cdot 485,42 \cdot \frac{1}{1000} = +3.883.630,40 \text{ mii lei}$$

1.1 Modificarea numarului mediu de salariati:

$$\Delta_{Ns}^{Fs} = (65 - 45) \cdot 42.401 \cdot 485,42 \cdot \frac{1}{1000} = +411.645,86 \text{ mii lei}$$

1.2 Modificarea productivitatii medii anuale:

$$\Delta_{\bar{W}_a}^{Fs} = 65 \cdot (139.960 - 42.401) \cdot 485,42 \cdot \frac{1}{1000} = +3.078.210,83 \text{ mii lei}$$

2. Modificarea ratei medii a cheltuielilor salariale:

$$\Delta_{Rs}^{Fs} = 9.097.436 \cdot (299,48 - 485,42) \cdot \frac{1}{1000} = -1.691.577,24 \text{ mii lei}$$

Fondul de salarii se diminueaza sub influenta modificarii volumului de activitate, care determina un minus de -350.408 mii lei, si se majoreaza cu un plus de +3.888.063,40 mii lei.

Efectul de majorare a fondului de salarii determinat de modificarea productivitatii medii anuale +25.151,48 mii lei si respectiv +3.078.210,83 mii lei a fost contractat de influenta modificarii munarului de salariati (-389.527,38 mii lei, si +411.645,86 mii lei)

De asemenea,modificarea ratei medii a cheltuielilor salariale genereaza si ea o majorare a fondului de salarii cu +225.045,14 mii lei, si respectiv o diminuare de -1.691.577,24 mii lei.

d) Analiza corelatiei dintre dinamica volumului de activitate si a fondului de salarii.

Cresterea mai accentuata a volumului de activitate comparativ cu crestera fondului de salarii semnifica, din punct de vedere economic, o folosire eficienta a resurselor umane.

Prin urmare:

$$I_{CA} = I_{FS} \cdot \frac{CA_1}{CA_0} = \frac{FS_1}{FS_0}$$

Pentru caracterizarea generala a legaturii dintre cei doi indicatori se foloseste indicele de corelatie, calculat dupa relatia:

$$I_C = \frac{I_{FS}}{I_{CA}}, \text{ sau } I_C = \frac{I_{FS} - 1}{I_{CA} - 1}$$

$$I_C = \frac{\bar{I}_{\bar{S}_a}}{\bar{I}_{\bar{W}_a}}, \text{ sau } I_C = \frac{\bar{I}_{\bar{S}_a} - 11}{\bar{I}_{\bar{W}_a} - 1}$$

Situatia se apreciaza favorabila daca $I_C < 1$. Respectarea acestei conditii se concretizeaza in :

- Reducerea relativa a cheltuielilor cu salariile, exprimata prin rata cheltuielilor cu salariile la 1000 lei CA:

$$\Delta \bar{R}_s = \bar{R}_{s1} - \bar{R}_{s0} = \left(\frac{F_{s1}}{CA_1} - \frac{F_{s0}}{CA_0} \right) \cdot 1000 \quad \text{sau} \quad \Delta \bar{R}_s = \bar{R}_{s1} - \bar{R}_{s0} = \left(\frac{Sa_1}{Wa_1} - \frac{Sa_0}{Wa_0} \right) \cdot 1000$$

- Realizarea de economii relative la fondul de salarii:

$$E = CA_1 \cdot (R_{s1} - \bar{R}_{s0}) \cdot \frac{1}{1000}$$

Din datele tabelului 4.2. se remarca o crestere mai accentuata a fondului de salarii ($I'_{Fs} = 88,07\%$, $I''_{Fs} = 294,15\%$) fata de cresterea cifrei de afaceri ($I'_{CA} = 66,67\%$, $I''_{CA} = 476,79\%$), ceea ce semnifica, din punct de vedere economic, o folosire ineficienta a resurselor umane. Aceasta crestere s-a realizat odata cu sporirea volumului de activitate, dar intr-un ritm superior acestuia in 2003 ($I'_{Qe} = 80,90\%$). Cu toate ca, in anul 2004 sporirea volumului de activitate a devastato pe cea a fondului de salarii ($I''_{Qe} = 359,64\%$), nu s-a realizat o buna valorificare a productiei obtinute.

$$I' = \frac{I'_{Fs}}{I'_{CA}} = \frac{88,07}{99,67} = 1,32$$

si

$$I'' = \frac{294,1}{476,7}$$

Efectele nerespectarii corelatiei dintre dinamica cifrei de afaceri si a fondului de salarii sunt:

1. Cresterea ratei medii a cheltuielilor cu salariile:

$$\Delta' \bar{R}_s = \bar{R}_{s1} - \bar{R}_{s0} = 485,42 - 367,47 = +117,25 \text{ } \text{‰}$$

$$\Delta'' R_s = 299,48 - 485,42 = -185,94 \text{ } \text{‰}$$

2. Depasirea relativa a fondului de salarii:

$$\Delta' \bar{Fs} = CA_1 \cdot (\bar{Rs}_1 - \bar{Rs}_0) \cdot \frac{1}{1000} = 1.908.047 \cdot 117,25 \cdot \frac{1}{1000} = +225.054,14 \text{ mii lei}$$

$$\Delta'' \bar{Fs} = 9.097.436 \cdot (-185,94) \cdot \frac{1}{1000} = -1.69$$

mii lei

Fig 4.3 Dinamica personalului la S.C.C.A CONSTRUCTORUL in perioada 2002-2004

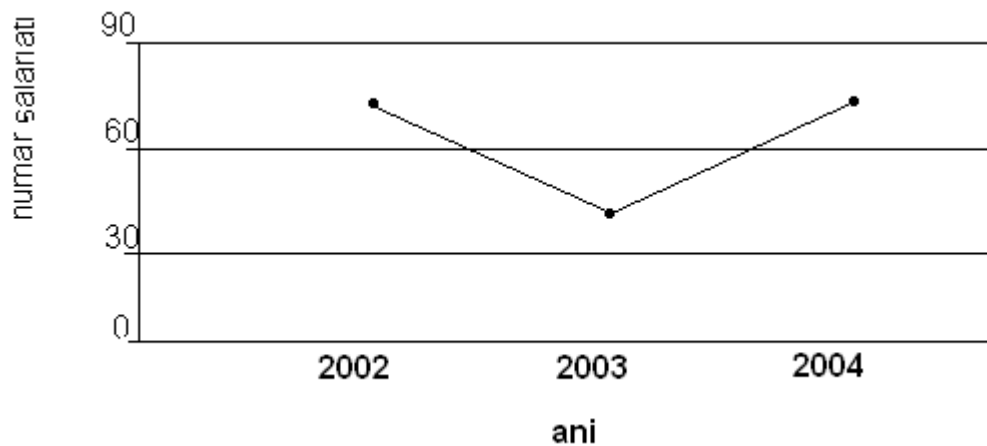
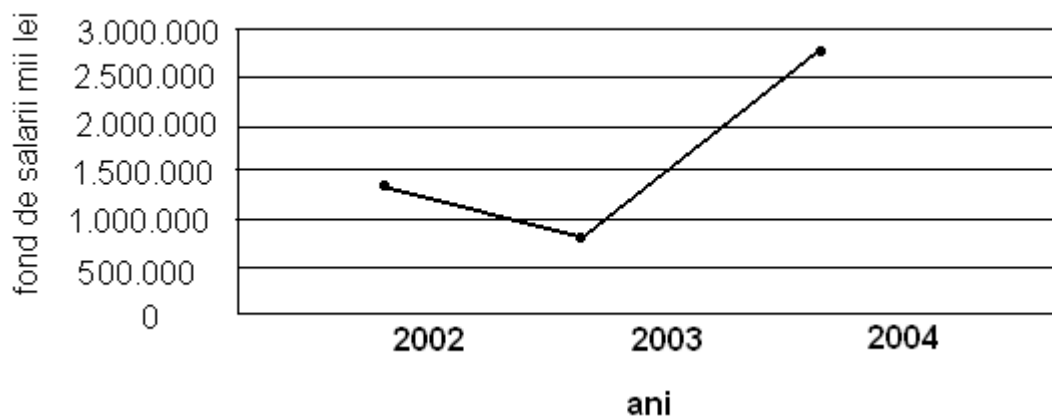


Fig 4.4 Dinamica fondului de salarii la S.C.C.A CONSTRUCTORUL in perioada 2002-2004



B) Analiza cheltuielilor cu transportul marfurilor

In marimea cheltuielilor de transport se reflecta sistemul de aprovizionare, structura produselor (materialelor) aprovizionate, tipuri de mijloace de transport folosite si rationalizarea utilizarii lor din punct de vedere al capacitatii, tipului rutelor optime.

Analiza cheltuielilor de transport cuprinde :

a) –analiza situatiei generale a cheltuielilor de transport ;

b) –analiza factoriala a acestora.

a) Caracterizarea situatiei generale a cheltuielilor de transport se face pe baza indicatorilor : suma cheltuielilor de transport, rata cheltuielilor de transport si ponderea lor in totalul cheltuielilor de exploatare. Suma cheltuielilor de transport se modifica odata cu cantitatea transportata si cu volumul de activitate. Economicitatea transportului presupune ca ritmul de crestere al volumului de activitate sa fie mai mare decat ritmul de crestere a sumei cheltuielilor (reducerea ratei cheltuielilor de transport).

Sporirea cheltuielilor de transport intr-un ritm superior volumului de activitate poate fi un fenomen normal daca este determinata de : extinderea aprovizionatii directe ; modificarea structurii aprovizionarii ; cresterea tarifelor de transport sau a pretului combustibilului. Asupra volumului cheltuielilor de transport pot actiona si o serie de factori subiectivi : folosirea incompetenta a mijloacelor de transport, efectuarea unor transporturi nerationale sub aspectul distantei, depasirea timpului de stationare, etc.

b) Cauzele modificarii cheltuielilor de transport si a directilor de actiune privind economisirea lor se pot stabili pe baza concluziilor analizei factoriale pe total si pe tipuri de transport.

Modelul general de analiza a cheltuielilor de transport este :

$$\text{Cht} = \text{CA} \bullet \text{Rt} \bullet \frac{1}{1000}$$

Unde : Rt reprezinta rata medie a cheltuielilor de transport.

Tabel 4.6

Nr.crt	Indicatori	2002	2003	2004
1.	Cheltuieli de transport mii lei	9.148	4.864	8.366
2.	Rata medie a cheltuielilor de transport(‰)	3,19	2,54	0,91

Modificarea cheltuielilor de transport se explica prin actiunea :

I. 1.Volumului de activitate

$$\Delta_{CA}^{Ch} = (A_1 - CA_0) \cdot \frac{1}{1000} = (1.908.074 - 2.861.616) \cdot 3.19$$

$$\cdot \frac{1}{1000} = \frac{A}{CA} \cdot 1000 = -3.041,88 \text{ mii lei}$$

2.Ratei medii a cheltuielilor de transport

$$\Delta_{Rt}^{Ch} = CA_1 (Rt_1 - Rt_0) \cdot \frac{1}{1000} = 1.908.074(2.54 - 3.19) \cdot \frac{1}{1000} = -1.240,23 \text{ mii lei}$$

II. 1.Volumului de activitate

$$\Delta_{CA}^{Ch} = (9.097.436 - 1.908.047) \cdot 2.54 \cdot \frac{1}{1000} = + 18.261,04 \text{ mii lei}$$

2. Ratei medii a cheltuielilor de transport

$$\Delta_{Rt}^{Ch} = 9.097.436(0.91 - 2.54) \cdot \frac{1}{1000} = -14.828,82 \text{ mii lei}$$

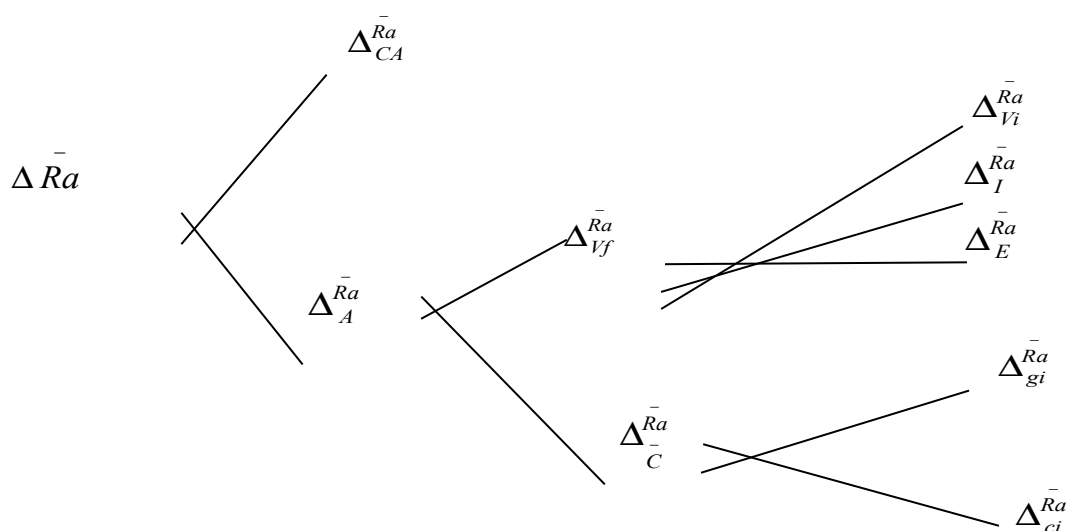
B) Analiza cheltuielilor cu amortizarea mijloacelor fixe

Legatura dintre folosirea bazei materiale a unitatilor comerciale si a cheltuielilor acestora este reflectata in indicatorul “cheltuielilor cu amortizarea la 1000 lei cifra de afaceri”.

Modelul de analiza a ΔRa este:

Unde A-reprezinta suma amortizarii.

Fig. 4.3. Schema de analiza a ratei cheltuielilor cu amortizarea



Unde: Vf-valoarea finala a mijloacelor fixe;

Vi-valoarea de inventar amijloacelor fixe;

I-intrari de fonduri fixe;

E-iesiri de fonduri fixe ;

C-cota medie de amortizare ;

g_i -structura mijloacelor fixe pe categorii ;

c_i -cote individuale de amortizare.

Principala cale de reducere a cheltuielilor cu amortizarea este cresterea gradului de utilizare a capacitatilor existente, reflecta prin cresterea cifrei de afaceri.Sub influenta factorilor specifici suma amortizarilor se modifica (valoarea intrarilor, respectiv a iesirilor de fonduri fixe, cota medie de amortizare)

Intrucat valoarea intrarilor (iesirilor) de mijloace fixe este dependenta de numarul liniilor de functionare (nefunctionare) a acestora prin acest model se evidentiaza contributia punerii in functiune (scoterii din functiune) inainte de termen a diferitelor mijloace fixe.

Situatia cheltuielilor cu amortizarea la S.C.C.A CONSTRUCTORUL.

Tabelul 4.7

Nr. crt	INDICATORI	2002	2003	2004
1	Valoarea de inventar a mijloacelor fixe (V_i) mii lei	3.380.640	3.450.880	3.460.881
2	Intrari de ponderi fixe (I) mii lei	20.610	70.240	1.883.396
3	Iesiri de ponderi fixe (E) mii lei	15.000	9.860	5.000
4	Cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe (A) mii lei	92.059	109.619	134.731
5	Cota medie de amortizare %	2,71	3,12	2,52

Situatia cotelor de amortizare

Tabelul 4.8

Nr crt	Grupe de mijloace fixe	Structura mijloacelor fixe g_i %			Cote individuale de amortizare C%		
		2002	2003	2004	2002	2003	2004
1.	Constructii	82,49	80,81	87,59	1,33	1,33	1,75
2.	Echipamente tehnologice	6,52	8,42	5,45	11,11	13,23	13,23
3.	Mijloace transport	10,32	10,11	6,54	6,66	6,66	6,66
4.	Alte mijloace fixe	0,67	0,66	0,42	20	20	20
5.	TOTAL	100	100	100	2,71	3,12	2,52

Asupra reduceri ratei medii a cheltuielilor cu amortizarea au actinat :

I. 1. Modificarea volumului de activitate :

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :95
--------------------------------------	--	---------

$$\Delta_{CA}^{Ra} = \left(\frac{A_o}{CA_1} - \frac{A_0}{CA_0} \right) \bullet 1000 = \left(\frac{92.059}{1.908.047} - \frac{92.059}{2.861.616} \right) \bullet 1000 = +16\text{‰}$$

2.Modificarea sumei amortizarilor :

$$\Delta_A^{Ra} = \frac{1}{CA_1} (A_1 - A_0) \bullet 1000 = \frac{1}{1.908.047} (109.619 - 92.059) \bullet 1000 = +9,20\text{‰}$$

Din care :

II.1 Modificare valorii finale a mijloecelor fixe :

$$\Delta_{Vf}^{Ra} = \frac{\frac{1}{100} (Vf_1 - Vf_0) \bullet C_0}{CA_1} \bullet 1000 = \frac{\frac{1}{100} (3.511.260 - 3.386.251) \bullet 2,7}{1.908.047} \bullet 100 = -1,77\text{‰}$$

$$Vf_o = Vi_o + I_o - E_o = 3.380.640 + 20.610 - 15.000 = 3.386.250 \text{ mii lei}$$

$$Vf_1 = Vi_1 + I_1 - E_1 = 3.450.880 + 70.240 - 9.860 = 3.511.260 \text{ mii lei}$$

2.1.1 Modificarii valorii de inventar a mijloacelor fixe:

$$\Delta_{Vi}^{Ra} = \frac{\frac{1}{100} (Vi_1 - Vi_0) \bullet \bar{C}_0}{CA_1} \bullet 1000 = \frac{\frac{1}{100} (3.450.880 - 3.380.640) \bullet 2,71}{1.908.047} \bullet 1000 = +0,99\text{‰}$$

2.1.2 Modificarii valorii intrarilor de fonduri fixe

$$\Delta_I^{Ra} = \frac{\frac{1}{100} (I_1 - I_0) \bullet \bar{C}_0}{CA_1} \bullet 1000 = \frac{\frac{1}{100} (70.240 - 20.610) \bullet 2,71}{1.908.047} \bullet 1000 = +0,70\text{‰}$$

2.1.3 Modificarii valorii iesirilor de fonduri fixe :

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :96
--------------------------------------	--	---------

$$\Delta_{E}^{\bar{Ra}} = \frac{1}{100} (E_0 - E_1) \cdot \bar{C}_0 \cdot 1000 = \frac{1}{100} (15.000 - 9.860) \cdot 2,71 \cdot 1000 = +0,073 \text{ ‰}$$

2.2 Modificarea cotei medii de amortizare :

$$\Delta_C^{\bar{Ra}} = \frac{1}{100} Vf(C_1 - C_0) \cdot 1000 = \frac{1}{100} \cdot 3.511.260(3,12 - 2,71) \cdot 1000 = +7,54 \text{ ‰}$$

din care datorita :

2.2.1 Structurii mijloacelor fixe :

$$\Delta_{gi}^{\bar{Ra}} = \frac{1}{100} \cdot Vf_1 \left[\bar{C}_0 - \sum_{i=1}^4 \frac{[gi_1 - ci_0]}{100} - C_0 \right] \cdot 1000 = \frac{1}{100} \cdot 3.511.260 \cdot (2,81 - 2,71) \cdot 1000 = +1,84 \text{ ‰}$$

‰

2.2.2 Cote individuale de amortizare :

$$\Delta_{ci}^{\bar{Ra}} = \frac{1}{100} \cdot Vf_1 \left[\bar{C}_0 - \sum_{i=1}^4 \frac{[gi_1 - ci_0]}{100} \right] \cdot 1000 = \frac{1}{100} \cdot 3.511.260(2,81 - 2,71) \cdot 1000 = +5,70 \text{ ‰}$$

‰

$$Ra_o = \frac{92.059}{2.861.616} \cdot 1000 = 32,17 \text{ ‰}$$

$$Ra_1 = \frac{109.619}{1.908.047} \cdot 1000 = 57,45 \text{ ‰}$$

$$\Delta Ra = Ra_1 - Ra_o = 57,45 \text{ ‰} - 32,17 \text{ ‰} = 25,28 \text{ ‰}$$

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :97
--------------------------------------	--	---------

II 1. Modificarea volumului de activitate :

$$\Delta_{CA}^{Ra} = \left(\frac{109.619}{9.907.436} - \frac{109.619}{1.908.047} \right) \bullet 1000 = -45 \text{ ‰}$$

2 Modificarea sumei amortizarilor.

$$\Delta_A^{Ra} = \frac{1}{9.097.436} (134.731 - 109.619) \bullet 1000 = +2,76 \text{ ‰}$$

Din care :

2.1 Modificarea valorii finale a mijloacelor fixe :

$$\Delta_{Vf}^{Ra} = \frac{\frac{1}{100} (5.339.277 - 3.511.260) \bullet 3,12}{9.097.436} \bullet 1000 = +6.26 \text{ ‰}$$

$$Vf_1 = Vi_1 + I_1 - E_1 = 3.460.881 + 1.883.396 - 5.000 = 5.339.277 \text{ mii lei}$$

Din care datorita:

2.1.1. Modificarii valorii de inventar a mijloacelor fixe:

$$\Delta_{Vi}^{Ra} = \frac{\frac{1}{100} (3.460.881 - 3.450.880) \bullet 3,12}{9.097.436} \bullet 1000 = +0,034 \text{ ‰}$$

2.1.2 Modificarii valorii intrarilor de fonduri fixe :

$$\Delta_I^{Ra} = \frac{\frac{1}{100} (1.883.396 - 70.240) \bullet 3,12}{9.097.436} \bullet 1000 = +6,21 \text{ ‰}$$

2.1.3 Modificarii valorii iesirilor de fonduri fixe :

$$\Delta_{Ra_E} = \frac{1}{100} \frac{(9.860 - 5.000) \cdot 3,12}{9.097.436} \cdot 1000 = +0,016 \text{ ‰}$$

2.2 Modificarea cotei medii de amortizare :

$$\Delta_{Ra_C} = \frac{1}{100} \frac{5.339.277(2,52 - 3,12)}{9.097.436} \cdot 1000 = -3,52 \text{ ‰}$$

Din care datorita :

2.2.1 Structurii mijloacelor fixe :

$$\Delta_{Ra_{gi}} = \frac{1}{100} \frac{5.339.277(2,40 - 3,12)}{9.097.436} \cdot 1000 = -4,22 \text{ ‰}$$

2.2.2 Cotelor individuale de amortizare :

$$\Delta_{Ra_{ci}} = \frac{1}{100} \frac{5.339.277(2,52 - 2,40)}{9.097.436} \cdot 1000 = +0,70 \text{ ‰}$$

$$Ra_0 = 57,45 \text{ ‰}$$

$$Ra_1 = \frac{134.731}{9.097.436} \cdot 1000 = 14,80 \text{ ‰}$$

$$\Delta_{Ra} = Ra_1 - Ra_0 = 14,80 \text{ ‰} - 57,45 \text{ ‰} = -42,65 \text{ ‰}$$

I. Modificarea gradului de utilizare a capacitatii existente reflectata prin sporirea cifrei de afaceri, a constituit una din caile de majorare relativa a cheltuielilor cu amortizarea mijloacelor fixe (+16‰)

Pricipala cale de majorare a cheltuielilor cu amortizarea a reprezentat-o modificarea sumei amortizarilor (+9,20‰). De asemenea suma amortizarii s-a modificat sub influenta

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :99
--------------------------------------	--	---------

factorilor specifici ai mijloacelor fixe. Astfel, cresterea valorii finale a mijloacelor fixe a condus in mod justificat, la crestera ratei medii a cheltuielilor cu amortizarea (+1,77‰). Aceasta a fost determinate , in principal , de cresterea valorii de inventar a mijloacelor fixe (+0,99‰) si de cresterile relative ale valorilor intrarilor si iesirilor de fonduri fixe.

Cota medie de amortizare a crescut de la 2,71 la 3,12 ceea ce avut un efect de majorare a ratei cheltuielilor cu amortizarea.

Modificarea cotei medii de amortizare este rezultatul influentelor urmatoarelor factori :

- structura mijloacelor fixe adeterminat o crestere a cheltuielilor cu amortizarea datorita majorarii ponderii a categoriilor, din cele pentru mijloace fixe, categorii care aveau cotele individuale de amortizare cele mai mari.
- cotele individuale de amortizare : efectul generat de modificarea structurii mijloacelor fixe este contractarat de efectul cotelor individuale de amortizare determinat in principal de majorarile ale echipamentelor tehnologice (11,11 → 13,23)

II In anul 2004 cresterea gradului de utilizare a capacitatilor existente, reflectate prin sporirea cifrei de afaceri a constituit principalul factor de influenta cu efect pozitiv asupra ratei medii a cheltuielilor cu amortizare (-45‰)

Cresterea sumei amortizarilor a determinat o crestere a cheltuielilor cu amortizarea de +2,76‰ si a fost influentata la randul ei, de cresterea valori finale a mijloacelor fixe si in principal de modificarea cotei medii de amortizare care a ajuns la 2,52 % Modificarea valorii finale a mijloacelor fixe a fost influentata in primul rand de cresterea valori de fonduri fixe pentru, ca influentele cresteri valori de fonduri fixe si a valori de inventar a mijloaceloae fixe sa fie semnificative .

In anul 2004 a avut loc o crestere a ponderii unor mijloace fixe la constructi de la 1,33 → 1,75 ,celalalte categori de mijloace fixe au ramas acelasi.

CAPITOLUL . V

Concluzi si propuneri

Pentru ca analiza cheltuielilor firmei sa permita emiterea unor judecati de valoare este obligatoriu ca informatiile furnizate de contabilitatea financiara a cheltuielilor sa fie fiabile si corecte . Astfel contabilitati financiare ii revine rolul de a identifica si masura corect resursele consumate de intreprindere in decursul unei perioade de timp si de a realiza o determinare riguroasa a cheltuielilor in timp, pentru a separa strict cheltuielile care apartin exercitiului curent de a incadra cheltuielile dupa natura lor economica pe grupe de cheltuieli si activitati pentru a asigura comparabilitatea acestora cu venitul .

Volumul si structura cheltuielilor unei firme depind, in mod direct, de natura activitati desfasurate, de marimea firmei, dar in acelasi timp, depind si de anumite competente pe care ar trebui sa le aiba firma. In functie de importanta relativa a diferitelor elemente de cheltuieli competentele pe care o firma trebuie sa le detina sunt legate de :

- aprovizionarea la cel mai bun pret ;
- incheierea de contracte de aprovizionare la preturi fixe ;
- negocierile cu furnizorii ;
- asigurarea securitatii si a ritmicitatii aprovizionarilor ;
- accelerarea rotatiei stocurilor si optimizarea stocurilor de siguranta ;
- substituirea si combinarea factorilor de productie ;
- organizarea unui sistem eficient de recrutare, de promovare, de remunerare si de stimulare a personalului
- politica de indatorare si de gestionare a lichiditatilor si a trezoreriei.

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :101
--------------------------------------	--	----------

O pondere semnificativa in totalul cheltuielilor unei firme o detin cheltuielile privind impozitele si taxele datorate statului, cheltuieli ce au la baza anumite reglementari legale.

Astazi nu exista stat in lume care sa nu intervina intr-un fel sau altul in conducerea economica si in influentarea ei prin sistemul legislativ fiscal. Nu este vorba defapt de o interventie directa a statului in conducerea unitatilor economice, ci de o interventie indirecta prin parghii si instrumente economico-financiare de natura sa incurajeze productia, presrarile de servicii, cercetarea stiintifica, investitiile (in deosebi cu capital strain) .

Cu privire la structura normativ-legislativa economica se pot enumera urmatoarele caracteristici :

- incompletitudinea normativa :anumite activitati sau segmente de activitati sunt nenormate sau normate incomplet ;
- incoerenta normativa :normarea este inconsistenta la nivel de ansamblu ;
- ambiguitatea normativa :normarea este imprecisa, cu o marja exagerata de interpretare egal justificata ;
- asimetria normativa :acordarea de facilitati sau, in general, oportunitati, in mod nesimetric (anumite activitati, anumiti subiecti economici, anumite zone, anumite perioade de timp etc.) ori, dimpotriva, stabilirea de restrictii (constrangeri in mod nesimetric) ;
- volatilitatea normativa :fluctuatia frecventa a modificarilor normative, de natura sa afecteze previziunile pe termen mediu si lung ale subiectilor economici.

Orce interventie in structura normativ -legislativa induce unde de soc in organismul economiei noastre.Orce noua reglementare antreneaza chinuri la nivelul agentilor economici.

Chiar daca in anul 2002 si 2003 S.C.C.A CONSTRUCTORUL a inregistrat pierderi datorita cheltuielilor mari pe care le-a avut, societatea va incerca sa isi recupereze cheltuielile pe parcurs prin reducerea cheltuielilor si a costurilor. O pondere mai mare a avut cheltuielile cu materiile prime deoarece activitatea desfasurata este cea de constructii si cheltuielile datorate personalului .

Se poate spune ca, in mod evident, reusita unei firme, de altfel, si volumul cheltuielilor ei, indiferent de natura activitati desfasurate, depind in mare masura, de calitatile sale manageriale, dar tot odata de structura normativ legislativa aferenta domeniului economic.

Bibliografie

- 1) Statutul S.C.C.A CONSTRUCTORUL
- 2) Pantea Iacob, Bodea Gheorghe-*Contabilitatea financiara* –‘Sisteme si aplicati practice’, Editura Intercredo, Deva 2001
- 3) Ministerul Finantelor publica – ‘*Reglementari contabile pentru agentii economici*’ (Legea contabilitati Nr. 82/1991, OMFP nr. 94/2001, OMFP nr 306/2002),Editura Economica, Bucuresti 2002.
- 4) M.O 112/06.02.2004- ‘*Codul fiscal*’
- 5) M.O 927/23.12.2003 –‘*Legea privind codul fiscal*’
- 6) Mihai Ristea – ‘*Contabilitatea societatiilor comerciale*’, Volumul I, Editata de CECAR Bucuresti 1995
- 7) M.O 864/04.12.2003 – Legea nr 519 privind bugetul asigurariilor sociale de stat pe anul 2004
- 8) M.O 103/06. 02.20002 –Legea nr 76 privind sistemul pentru somaj si stimularea fortei de munca
- 9) M.O 732/19.11.2001 – Legea nr 343/399 –Ordin al Ministerului Sanatati si familiei si al ministrului munci si solidaritati sociale pentru aprobarea instructiuniilor pentru eliberarea certificatelor de concediu medical
- 10) M.O 4/06.01.2004 – OMFP pentru stabilirea baremului lunar pentru impunerea veniturilor di salari pentru anul fiscal 2004 potrivit prevederilor legii nr 571/2003 privind C.F
- 11) Mihai Ristea – ‘*Contabilitatea rezultatului intreprinderi*’, Editor Tribuna economica 1997
- 12) Feleaga Nicolae, Ionascu - ‘*Contaabilitatea financiara*’, Ed .economica, 1997

UNIVERSITATEA TRANSILVANIA BRASOV	CONTABILITATEA FINANCIARA SI ANALIZA CHELTUIELILOR LA CONSTRUCTORUL Medias S.C.M.	PAG :103
--------------------------------------	--	----------

13) C. Drumea – *‘Analiza economico-financiara a firmei’*, Ed. Universitatii Transilvania, Brasov 2000

14) Ministerul Finantelor Publice – *‘Reglementari contabile pentru agentii economici’*, 2002

15) Universitatea ‘Babes Bolyai’ Cluj –Napoca - Contabilitatea financiara a agemriilor economici din Romania, Editura Intelcrdo, Deva .