

I 1.2

**Inventarierea anuală**

Inventarierea anuală. Baza legală, organizarea inventarierii, tratamentul contabil al rezultatelor inventarierii

I 1.2.1/001

*Summary*

# Ghidul explică în detaliu ce obligații aveți privind inventarierea și care sunt modificările aduse de Ordinul nr. 1.802 și de Codul fiscal!

În Manualul de Inventariere găsiți:

- ✓ noile proceduri de inventariere, pas cu pas;
- ✓ setul complet de documente pe care trebuie să le întocmiți;
- ✓ exemple de inventariere pentru producție, agricultură, turism, construcții.

«Manual de Inventariere. Societăți comerciale. PFA. ONG vă răspunde punctual și în mod profesionist la următoarele întrebări:

1. Cine este obligat prin lege să efectueze inventarierea?
2. Ce sancțiuni se aplică pentru neîndeplinirea acestei obligații?
3. Cum luați startul? Cine trebuie să facă parte din comisia de inventariere? Care sunt etapele inventarierii?
4. Ce metode de lucru dau cele mai bune rezultate?
5. Ce documente trebuie elaborate în cadrul procesului de inventariere?
6. Care sunt regulile specifice pentru evaluarea activelor, datoriilor și a capitalurilor proprii?
7. Care pot fi rezultatele inventarierii? Cum procedați în fiecare caz?
8. Cum recuperați pagubele?
9. Cum se compensează plusurile și minusurile?
10. Care sunt implicațiile fiscale ale inventarierii?
11. Cum se înregistrează în contabilitate rezultatele inventarierii?
12. Ce presupune inventarierea în partidă simplă?
13. Cum se înregistrează rezultatele inventarierii la societățile care aplică Standardele Internaționale de Raportare Financiară?
14. Ce informații trebuie să conțină Registrul-inventar?
15. Ce monografii contabile se folosesc?

## Rețineți!

Sunteți obligat prin lege să efectuați anual inventarierea patrimoniului, o operație necesară de altfel și pentru închiderea exercițiului financiar. În caz contrar – nu uitați! – riscați o **amandă de până la 5.000 de lei!** „Manual de inventariere. Societăți comerciale. PFA. ONG” vă permite să vă îndepliniți această obligație fără bătăi de cap – rapid, eficient, fără stres!



**Comandați chiar acum „Manual de inventariere. Societăți comerciale. PFA. ONG” pe [www.manualinventariere.contabilul.ro](http://www.manualinventariere.contabilul.ro) Telefon: 021.209.45.45**

## Inventarierea anuală

### Definiție:

Inventarierea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii reprezintă ansamblul operațiunilor prin care se constată existența tuturor elementelor respective, cantitativ-valoric sau numai valoric, după caz, la data la care aceasta se efectuează.



### Baza legală

Inventarierea este reglementată prin următoarele acte normative:

- Legea nr. 82 din 24 decembrie 1991, Legea contabilității, republicată;
- O.M.F.P. nr. 2.861 din 9 octombrie 2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii;
- O.M.F.P. nr. 2.634 din 5 noiembrie 2015 privind documentele financiar-contabile;
- O.M.F.P. nr. 1.802 din 29 decembrie 2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate;
- O.M.F.P. nr. 170 din 17 februarie 2015 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind contabilitatea în partidă simplă.



Efectuarea inventarierii generale a patrimoniului este o obligație reglementată prin art. 7 din Legea contabilității nr. 82 din 24 decembrie 1991, republicată în anul 2008. Inventarierea anuală se efectuează pentru toate elementele de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii deținute la un moment dat.

### Scop:

Scopul principal al inventarierii anuale este stabilirea situației reale atât a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii din patrimoniu, cât și a bunurilor și valorilor din patrimoniul altor persoane juridice sau fizice deținute de entitate, cu orice titlu, în vederea întocmirii situațiilor financiare anuale care trebuie să ofere o imagine fidelă a:

- poziției financiare;
- performanței entității pentru acel exercițiu financiar.

Ca urmare a inventarierii, se pot constata:

- lipsuri cantitative;
- depreciere calitative.

Inventarierea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii deținute se efectuează, obligatoriu, în următoarele situații:

- ✗ la începutul activității;
- ✗ cel puțin o dată în cursul exercițiului financiar pe parcursul funcționării;
- ✗ fuziune;
- ✗ încetarea activității;
- ✗ alte situații:

- ✓ la solicitarea organelor de control, în timpul efectuării controlului;
- ✓ la solicitarea altor organe abilitate.
- ✓ când:
  - sunt indicii că există lipsuri sau plusuri în gestiune, care pot fi stabilite cu certitudine doar prin inventariere;
  - intervine o predare-primire de gestiune;
  - se reorganizează gestiunile;
  - se produc calamități naturale;
  - intervin cazuri majore.

**Notă:**

Dacă în fiecare din situațiile enumerate are loc inventarierea tuturor elementelor de natura activelor dintr-o gestiune, inventarierea respectivă ține loc de inventariere anuală, cu aprobarea administratorului, a ordonatorului de credite sau a persoanei care are obligația gestionării entității.

**Organizarea inventarierii**

Inventarierea anuală este obligatorie și se efectuează de către:

- ☞ persoanele juridice prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, denumite entități:
  - societăți comerciale, societățile/companii naționale, regii autonome, institute naționale de cercetare-dezvoltare, societăți cooperatiste;
  - instituții publice, asociații și alte persoane juridice cu și fără scop patrimonial;
  - subunități fără personalitate juridică, cu sediul în străinătate, care aparțin entităților enumerate anterior, cu sediul sau domiciliul în România;
  - subunități fără personalitate juridică din România care aparțin unor persoane juridice cu sediul sau domiciliul în străinătate;
- ☞ persoanele care obțin venituri din activități independente și sunt obligate să organizeze și să conducă evidența contabilă fie în partidă simplă, fie în partidă dublă.

Răspunderea pentru buna organizare a lucrărilor de inventariere revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării entității. Aceste persoane responsabile au obligația să dispună elaborarea de proceduri scrise de inventariere, adaptate specificului activității, pe care le transmit, după aprobare, comisiilor de inventariere.

Comisiile de inventariere se numesc prin decizie scrisă, emisă de persoanele responsabile cu inventarierea. În decizia de numire se menționează în mod obligatoriu următoarele aspecte:

**comisia de inventariere**

- ✓ componența comisiei (numele președintelui și ale membrilor comisiei);
- ✓ modul de efectuare a inventarierii;
- ✓ metoda de inventariere utilizată;
- ✓ gestiunea supusă inventarierii;
- ✓ data de începere și de terminare a operațiunilor.

Iată cel mai simplu model de decizie pentru efectuarea inventarierii:



*Decizie,*

*Prin prezenta se decide efectuarea inventarierii la data de 31.12.2016.*

*Inventarierea se efectuează conform procedurilor de inventariere anexate.*

*Gestiunile supuse inventarierii sunt:*

- *Imobilizări corporale*
- *Imobilizările necorporale*
- *Imobilizări financiare*
- *Stocurile de natură:*
  - *Obiecte de inventar*
  - *Materiale*
  - *Materii prime*
  - *Produse în curs de execuție*
  - *Produse finite*
  - *Mărfuri*
- *Creanțe*
- *Datorii*
- *Numerar și echivalente în numerar (plasamente pe termen scurt)*
- *Bunuri de la terți.*

*Comisia de inventariere este formată din:*

*Responsabilul comisiei este:*

*Administrator,*

*Am luat la cunoștință,*

*Comisia de inventariere*

Din comisiile de inventariere nu pot face parte următoarele persoane:

- *gestionarii depozitelor supuse inventarierii;*
- *contabilii care țin evidența gestiunii respective, cu excepția unităților mici.*

Inventarierea se efectuează și pentru bunurile care aparțin altor persoane juridice sau fizice, bunuri deținute în baza contractelor încheiate:

- *contracte de leasing;*
- *contracte de consignație;*
- *contracte pentru vânzarea în regim de stoc la dispoziția clientului;*
- *contracte de gaj etc.*

### Etape premergătoare inventarierii:

Înainte de începerea inventarierii, administratorul sau altă persoană care are obligația gestionării patrimoniului trebuie să dispună următoarele măsuri:

- ☞ organizarea activității de trimitere a scrisorilor pentru confirmări de sold de către clienți, furnizori și bănci;
- ☞ organizarea depozitării valorilor materiale grupate pe sortimente, tipuri, dimensiuni, coduri și etichetarea acestora;
- ☞ organizarea la zi a evidenței tehnico-operative la gestiunile de valori materiale și a celei contabile, inclusiv efectuarea punctajului lunar dintre evidența contabilă și evidența operativă;
- ☞ participarea la lucrările de inventariere a întregii comisii de inventariere;
- ☞ asigurarea personalului necesar pentru manipularea valorilor materiale care se inventariază, respectiv pentru sortare, așezare, cântărire, măsurare, numărare etc.;
- ☞ asigurarea participării la identificarea bunurilor inventariate (calitate, sortimente, preț etc.) a unor persoane competente din entitate sau din afara acesteia, la solicitarea responsabilului comisiei de inventariere. Persoana respectivă are obligația să semneze listele de inventariere pentru confirmarea informațiilor înscrise;
- ☞ dotarea gestiunii cu aparate și echipamente pentru măsurare, cântărire etc., cu mijloace de identificare (cataloage, mostre etc.), inclusiv cu formularele și rechizitele necesare;
- ☞ dotarea comisiei de inventariere cu mijloace tehnice de calcul și de sigilare a spațiilor supuse inventarierii.



### Inventarierea creanțelor și a obligațiilor față de terți

Creanțele și obligațiile față de terți sunt supuse verificării și confirmării pe baza extraselor soldurilor debitoare și creditoare ale conturilor de creanțe și datorii care dețin ponderea valorică în totalul soldurilor acestor conturi, conform „Extrasului de cont” (cod 14-6-3) sau punctajelor reciproce, efectuate în scris.

Nerespectarea acestei proceduri, dar și refuzul de confirmare, reprezintă abateri de la normele de inventariere care se sancționează.

Rezultatele inventarierii se consemnează în listele de inventariere.

„Lista de inventariere” (cod 14-3-12) este un document reglementat ca formular tipizat prin O.M.E.F. nr. 2.634/2015 privind documentele financiar-contabile, anexa nr. 3, fiind utilizat pentru:

- inventarierea bunurilor aflate în gestiunile unității;
- stabilirea cantitativă a lipsurilor și a plusurilor de bunuri, urmată de compensarea acestora;
- întocmirea Registrului-inventar;
- înregistrare în gestiune a lipsurilor și a plusurilor;
- determinarea ajustărilor pentru depreciere/pierdere de valoare;
- document centralizator al operațiunilor de inventariere.



Lista de inventariere se întocmește într-un exemplar de către comisia de inventariere, la locurile de depozitare, pe gestiuni, anual sau ori de câte ori este cazul, separat pentru:

- bunurile societății, pe conturi de valori materiale sau grupe/subgrupe;
- bunurile care aparțin altor unități, de exemplu bunuri primite pentru prelucrare sau cele primite în custodie sau consignație.

Lista de inventariere se semnează de către membrii comisiei de inventariere și de către gestionar sau de către toți gestionarii în cazul gestiunilor colective.

### Notă:

În cazul bunurilor primite de la terți, lista de inventariere se întocmește în două exemplare, caz în care copia se înaintează proprietarului bunurilor respective.



Se întocmesc liste separate de inventariere pentru stocuri fără mișcare, de calitate necorespunzătoare, depreciate, fără desfacere asigurată, listele fiind însoțite de procese-verbale în care se precizează:

- cauzele nefolosirii;
- caracterul și gradul deteriorării sau deprecierii;
- cauzele care au determinat starea bunurilor respective;
- persoanele vinovate, dacă este cazul.

Completarea listelor de inventariere se efectuează fie prin utilizarea sistemului informatic de prelucrare automată a datelor, fie prin înscrierea manuală a elementelor de activ identificate, fără spații libere și fără ștersături, în baza procedurilor interne aprobate.

### Atenție!

Listele de inventariere obținute prin sisteme informatice de prelucrare a datelor trebuie să cuprindă elementele principale din formularul-model reglementat prin O.M.F.P. nr. 2.634/2015.



Inventarierea și evaluarea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii se poate efectua atât cu salariați proprii, cât și prin externalizare, pe bază de contracte de prestări de servicii încheiate cu persoane juridice sau fizice cu pregătire corespunzătoare.

### Notă:

În situația în care o entitate nu are niciun salariat care să poată efectua operațiunea de inventariere, inventarierea se efectuează de către administratorul acesteia.



Rezultatele inventarierii trebuie înregistrate în evidența tehnico-operativă în termen de cel mult 7 zile lucrătoare de la data aprobării procesului-verbal de inventariere de către administrator, ordonatorul de credite sau persoana responsabilă cu gestiunea entității.

Constatările rezultate în urma inventarierii anuale se înscriu în „Registrul-inventar”.

**Notă:**

Registrul bunurilor de capital organizat, obligatoriu, din punctul de vedere fiscal pentru evidența taxei pe valoarea adăugată deduse în cazul bunurilor de capital, nu trebuie confundat cu Registrul de inventar, organizat, obligatoriu, din punctul de vedere al contabilității pentru active de natura mijloacelor fixe.

În evidența contabilă, rezultatele inventarierii se înregistrează conform prevederilor cuprinse în Legea nr. 82/1991 și a O.M.F.P. nr. 1.802 din 29 decembrie 2014, secțiunea 3.2 „Evaluarea la inventar și prezentarea elementelor în bilanț”.

**Valorificarea rezultatelor inventarierii**

Plusurile și minusurile constatate ca urmare a stabilirii situației faptice comparativ cu situația scriptică reprezintă diferențe care trebuie înregistrate în evidența contabilă, după cum urmează:

✍ **plusurile** se înregistrează ca intrări în patrimoniul societății, de exemplu:

● **imobilizări necorporale:**

%	=	4754
203		„Plusuri de inventar
„Cheltuieli de dezvoltare”		de natura imobilizărilor”
205		
„Concesiuni, brevete,		
licențe, mărci comerciale”		
208		
„Alte imobilizări necorporale”		

● **imobilizări corporale:**

%	=	4754
2131		„Plusuri de inventar
„Echipamente tehnologice”		de natura imobilizărilor”
(instalații de lucru)		
2132		
„Aparate și instalații de măsurare,		
control și reglare”		
214		
„Mobilier, aparatură birotică,		
echipamente de protecție a valorilor		
umane, ...”		
217		
„Active biologice productive”		

● **materiale consumabile:**

302	=	758
„Materiale consumabile”		„Alte venituri din exploatare”

## ● obiecte de inventar:

303	=	758
„Materiale de natura obiectelor de inventar”		„Alte venituri din exploatare”

## ● semifabricate:

341	=	711
„Semifabricate”		„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”

## ● produse finite:

345	=	711
„Produse finite”		„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”

## ● produse agricole:

347	=	711
„Produse agricole”		„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”

## ● active biologice:

361	=	711
„Active biologice de natura stocurilor”		„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”

## ● mărfuri:

371	=	758
„Mărfuri”		„Alte venituri din exploatare”

**Notă:**

Pentru înregistrarea în evidența contabilă, plusurile în gestiune se evaluează la valoarea justă.

✍ minusurile se înregistrează fie pe seama cheltuielilor, fie ca obligații de plată pentru persoanele vinovate.

Înregistrarea minusurilor diferă în funcție de natura bunului constatat lipsă la inventar. De exemplu, o imobilizare corporală poate fi: nouă, neamortizată integral și amortizată integral.



Sfatul  
Consilierului

### Tratamentul contabil al rezultatelor inventarierii

- ◆ bunuri lipsă:
  - lipsuri imputabile:

#### Exemplu:

1) La inventarierea patrimoniului, la data de 31.12.2016, se constată lipsa unui laptop a cărui valoare contabilă este de 2.800 lei. Amortizarea cumulată la data inventarierii este de 2.000 lei, deci valoarea neamortizată este de 800 lei. La scăderea din gestiune se efectuează următoarele înregistrări contabile:

%	=	214	<u>2.800 lei</u>
2814		„Mobilier, aparatură birotică”	2.000 lei
„Amortizarea altor imobilizări corporale”			
6583			800 lei
„Cheltuieli privind activele cedate și alte operațiuni de capital”			

Aceste înregistrări sunt urmate de înregistrarea sumei imputate salariatului care îl deținea în gestiune. Imputarea se efectuează la valoarea de înlocuire de 992 lei: [800 lei + (800 lei x 20%)] = 800 lei + 160 lei = 960 lei.

4282	=	%	<u>960 lei</u>
„Alte creanțe în legătură cu personalul”		7588	800 lei
		„Alte venituri din exploatare”	
		4427	160 lei
		„TVA colectată”	

În situația în care același laptop a fost distrus de un incendiu, înregistrarea contabilă se efectuează astfel:

%	=	214	<u>2.800 lei</u>
2814		„Mobilier, aparatură birotică”	2.000 lei
„Amortizarea altor imobilizări corporale”			
671			800 lei
„Cheltuieli privind calamitățile și alte evenimente extraordinare”			

#### Exemplu:

2) Ca urmare a inventarierii patrimoniului la societatea ABC S.R.L., s-a constatat că 10 harduri externe sunt deteriorate din cauza depozitării în condiții improprie de temperatură și umezeală. Deoarece în atribuțiile de serviciu ale gestionarului se regăsește și obligația depozitării corespunzătoare a bunurilor, acesta își recunoaște culpa și acceptă plata contravalorii bunurilor deteriorate.



Conform prevederilor O.M.F.P. nr. 2.861/2009 privind efectuarea inventarierii, valoarea de imputare a pagubei este valoarea de înlocuire a bunurilor. Prețul mediu de comercializare în piață este de 200 lei/buc., exclusiv TVA.

La scăderea din gestiune se efectuează următoarele înregistrări contabile:

461	=	758	10 buc. x 200 lei/buc. =
„Debitori diverși”		„Alte venituri din exploatare”	= 2.000 lei

461	=	4427	2.000 lei x 20% =
„Debitori diverși”		„TVA colectată”	= 400 lei

– lipsuri neimputabile:

**Exemplu:**

În urma inventarierii patrimoniului la societatea Astoriavit S.R.L. s-a constatat furtul unei cantități de produse finite din depozit, cantitate recepționată la un preț de producție de 20.000 lei.



Documentul doveditor este procesul-verbal întocmit de poliție în urma plângerii făcute de societate.

Din punctul de vedere al TVA, nu se efectuează ajustarea sumei TVA deduse conform prevederilor art. 304 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal: *„Nu se ajustează deducerea inițială a taxei în cazul:*

*a) bunurilor distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător de persoana impozabilă. În cazul bunurilor furate, persoana impozabilă demonstrează furtul bunurilor pe baza actelor doveditoare emise de organele judiciare;”*

Considerând că producția a fost deja înregistrată în evidența contabilă prin articolul contabil:

345	=	711
„Produse finite”		„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”

● la descărcarea gestiunii se efectuează înregistrarea:

711	=	345
„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”		„Produse finite”

◆ plusuri de bunuri la inventar:

**Exemplu:**

Bunurile de natura stocurilor constatate plusuri în gestiune se evaluează la valoarea justă, care se substituie costului de achiziție, conform punctului 75 alin. (1), litera d) din O.M.F.P. nr. 1.802/2014, capitolul 3 „Reguli generale de evaluare” secțiunea 3.1 „Evaluarea la data intrării în entitate”.

Astfel, pe baza Deciziei comisiei de inventariere și a Procesului-verbal de evaluare în contabilitate se înregistrează:

301	=	601
„Materii prime”		„Cheltuieli cu materiile prime”

Această înregistrare se efectuează deoarece diferența între stocul scriptic și cel factual este generată de o eroare în descărcarea de gestiune, efectuată în cursul anului.

Din punctul de vedere al TVA, nu sunt implicații fiscale, deoarece plusurile de inventar nu sunt legate de o livrare de bunuri sau de o prestare de servicii.

◆ **plusuri de numerar la casierie:**

Un caz particular constat la inventariere este fie plusul de numerar din casierie, fie a unor substitute de numerar (de exemplu, unitățile care încasează de la populație, pe baza tichetelor de masă, contravaloarea bunurilor vândute). Înregistrarea contabilă a acestora se efectuează prin formula:

5328 sau 5311	=	758
„Alte valori” „Casa în lei”		„Alte venituri din exploatare”

◆ **deprecierea stocurilor:**

**Exemplu:**

Cu ocazia inventarierii desfășurate la societatea Rania S.R.L., comisia de inventariere constată că în componența stocului de mărfuri se află 5 harduri externe cu o valoare de 300 de lei fiecare și o vechime de 2 ani.

Deoarece componentele și perifericele pentru calculator au evoluat între timp, comisia apreciază că acestea sunt depreciate moral și valorificarea lor nu se poate face la o valoare mai mare de 200 lei/bucata. În vederea stabilirii valorii reale a stocurilor și a prezentării fidele a situației activelor în bilanț, comisia propune înregistrarea de ajustări pentru depreciere în valoare de 500 lei aferente celor 5 bucăți din stoc (5 buc. x 100 lei/bucată = 500 lei).

● Înregistrarea se efectuează prin formula contabilă:

6814	=	397	500 lei
„Cheltuieli de exploatare		„Ajustări pentru deprecierea	

privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante”	mărfurilor”
---	-------------

◆ deprecierea creanțelor:

Exemplu:

Cu ocazia inventarierii patrimoniului pentru o creanță restantă în valoare de 10.000 de lei se obține informația că este posibil ca suma respectivă să nu se mai încaseze în viitorul apropiat deoarece clientul se află în incapacitate de plată. Astfel, comisia propune înregistrarea creanței la creanțe incerte. Înregistrarea se efectuează prin formula contabilă:



4118 „Clienți incerti sau în litigiu”	=	4111 „Clienți”	10.000 lei
--	---	-------------------	------------

Din cauza probabilității mari de neîncasare, prin formula contabilă de mai jos, se înregistrează o ajustare ca urmare a riscului constat:

6814 „Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante”	=	491 „Ajustări pentru deprecierea creanțelor-clienți”	10.000 lei
---	---	--	------------

**Nou!** Soluții pentru clarificarea IMPOZITULUI SPECIFIC!

- ✓ lămuriri fiscale
- ✓ exemple de calcul
- ✓ recomandări și atenționări pentru situații controversate
- ✓ spețe rezolvate