

# Revista Română de **MONOGRAFII** © **CONTABILE**

- ✓ **Activitatea zilierilor în 2014 și declararea impozitului reținut**  
expert contabil Anca Ivanov
- ✓ **Contabilitatea terenurilor și a amenajărilor de terenuri**  
expert contabil Teodora Lupașcu
- ✓ **Înregistrarea în contabilitate a mărfurilor în curs de aprovizionare de la un partener extern**  
expert contabil Mariana Toma
- ✓ **Investiții efectuate în capitalul altor entități. Înregistrarea titlurilor primite cu titlu gratuit**  
expert contabil Irina Dumitrescu
- ✓ **Implicațiile contabile și fiscale la lichidarea unei firme. Situația leasing-urilor financiare și operaționale nefinalizate**  
expert contabil Domnica Vasiliu



# Contabilitatea terenurilor și a amenajărilor de terenuri

expert contabil  
Teodora Lupașcu

MONOGRAFII  
ȘI CAZURI PRACTICE

Potrivit prevederilor Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 3.055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificările și completările ulterioare<sup>1</sup>, imobilizările corporale reprezintă active care:

- a) sunt deținute de o entitate pentru a fi utilizate în producția de bunuri sau prestarea de servicii, pentru a fi închiriate terților sau pentru a fi folosite în scopuri administrative;
- b) sunt utilizate pe parcursul unei perioade mai mari de un an.

**Imobilizările corporale** cuprind: **terenuri** și construcții; instalații tehnice și mașini; alte instalații, utilaje și mobilier; avansuri acordate furnizorilor de imobilizări corporale și imobilizări corporale în curs de execuție.

**Terenurile și clădirile sunt active separabile și sunt contabilizate separat**, chiar atunci când sunt achiziționate împreună. O creștere a valorii terenului pe care se află o clădire nu afectează determinarea valorii amortizabile a clădirii.

**Contabilitatea terenurilor se ține pe două categorii: terenuri și amenajări de terenuri.**

În contabilitatea analitică, terenurile pot fi evidențiate pe următoarele grupe: terenuri agricole, terenuri silvice, terenuri fără construcții, terenuri cu zăcăminte, terenuri cu construcții și altele.

**La data intrării în entitate, activele** se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, care poate fi:

- costul de achiziție, în cazul achiziției activelor;
- costul de producție, pentru activele produse în entitate;
- valoarea de aport, stabilită în urma evaluării pentru activele care reprezintă aport la capitalul social;
- valoarea justă.

**Valoarea justă** reprezintă suma pentru care un activ ar putea fi schimbat de bunăvoie între părți aflate în cunoștință de cauză în cadrul unei tranzacții cu prețul determinat obiectiv.

În aceste cazuri, valoarea de aport și, respectiv, valoarea justă se substituie costului de achiziție.

## EXEMPLU

S.C. AUTOBUZ S.A. este o societate cu un capital social de 200.000 lei, format din 20.000 acțiuni a 10 lei valoarea nominală a unei acțiuni. În exercițiul financiar N, societatea emite 6.000 acțiuni pentru remunerarea unui

<sup>1</sup> Denumite în continuare **Reglementări contabile**.

aport în natură constând într-un **teren** (T1) de 3.000 m<sup>2</sup> a cărui **valoare de aport** este de 66.000 lei. O acțiune este astfel evaluată la 66.000 lei/6.000 acțiuni = 11 lei/acțiune.

**Prima de aport** se calculează ca diferență între valoarea bunurilor aportate și valoarea nominală a capitalului social cu care au fost remunerate aceste aporturi.

Valoarea primei de aport: 66.000 lei – 6.000 acțiuni x 10 lei/acțiune = 6.000 lei.

În exercițiul financiar N+1, societatea primește o donație constând într-un **teren** (T2) de 1.500 m<sup>2</sup>, în vederea construirii unei spălătorii auto, a cărui **valoare justă** stabilită de evaluator este de 50.000 lei.

Înregistrări contabile, în lei:

#### Exercițiul financiar N

● Subscrierea acțiunilor la capitalul social:			
456	=	%	66.000 lei
„Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul”		1012	60.000 lei
		„Capital subscris vărsat”	
		1043	6.000 lei
		„Prime de aport”	

● Realizarea aportului în natură:			
2111	=	456	66.000 lei
„Terenuri”		„Decontări cu acționarii/asociații privind capitalul”	

#### Remarcă

În situația creșterii capitalului social prin aporturi în natură se procedează direct la majorarea capitalului subscris vărsat (contul 1012 „Capital subscris vărsat”), deoarece nu se poate amâna eliberarea unei părți din valoarea activelor aportate. Totodată, creșterea de capital prin aport în natură nu ridică problema protecției vechilor acționari/asociați (așa cum este cazul creșterii capitalului social prin aporturi noi în numerar), deoarece acțiunile/părțile sociale noi emise au o valoare apropiată de valoarea matematică contabilă a titlului.

#### Exercițiul financiar N+1

c) înregistrarea donației primite:

2111	=	4753	50.000 lei
„Terenuri”		„Donații pentru investiții”	

### ATENȚIE!

**Terenurile nu se amortizează.**

Amortizarea aferentă imobilizărilor corporale se înregistrează în contabilitate ca o cheltuială.

**Investițiile efectuate pentru amenajarea lacurilor, bălților, iazurilor, terenurilor și pentru alte lucrări similare se recuperează pe calea amortizării**, prin includerea în cheltuielile de exploatare într-o perioadă determinată de administratori sau persoanele care au obligația gestionării entității, pe baza duratelor de viață utilă ale acestora.

### EXEMPLU

S.C. Parc&Distracții S.A. achiziționează în data de 15 ianuarie N un teren de 10.000 m<sup>2</sup>, în vederea amenajării unui parc de distracții destinat copiilor, la costul de achiziție de 450.000 lei. Pe parcursul lunilor februarie – septembrie N, so-

ciitatea efectuează lucrări de amenajare a terenului constând în împrejmuirea terenului, racordarea acestuia la sistemul de alimentare cu energie electrică, delimitarea aleilor și a terasamentelor pentru instalarea șinelor unui trenuleț electric de agrement care va efectua un traseu pe suprafața parcului. Cheltuielile ocazionate de aceste lucrări de investiții sunt în valoare de 280.800 lei și reprezintă consumuri de materii prime: 165.000 lei, materiale consumabile: 58.000 lei, manoperă: 39.800 lei, amortizare imobilizări corporale: 18.000 lei.

Amenajările de terenuri sunt date în folosință la 1 octombrie N. Amenajările de terenuri efectuate se amortizează pe o perioadă de zece ani.

Înregistrări contabile, în lei:

Exercițiul financiar N

15 ianuarie N

a) achiziția terenului:

2111	=	404	450.000 lei
„Terenuri”		„Furnizori de imobilizări”	

Februarie – Septembrie N

**Reflectarea în contabilitate a consumurilor ocazionate de lucrările de investiții pentru amenajarea terenului efectuate în regie proprie**

● **Înregistrarea în contabilitate a consumurilor, după natura lor:**

601	=	301	165.000 lei
„Cheltuieli cu materiile prime”		„Materii prime”	

602	=	302	58.000 lei
„Cheltuieli cu materialele consumabile”		„Materiale consumabile”	

641	=	421	39.800 lei
„Cheltuieli cu salariile personalului”		„Personal – salarii datorate”	

6811	=	281	18.000 lei
„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor”		„Amortizări privind imobilizările corporale”	

● **Închiderea conturilor de cheltuieli aferente perioadei februarie – septembrie N:**

121	=	%	<u>280.800 lei</u>
„Profit sau pierdere”		601	165.000 lei
		„Cheltuieli cu materiile prime”	
		602	58.000 lei
		„Cheltuieli cu materialele consumabile”	
		641	39.800 lei
		„Cheltuieli cu salariile personalului”	
		6811	18.000 lei
		„Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor”	