

Consilierul Verde al Contabilului îți pune la dispoziție:

Sfatul Consilierului

**Cum se reflectă în contabilitate inventarierea
patrimoniului la 31.12.2020?**

GRATUIT!

**Recomandări și atenționări
ale specialiștilor EXCLUSIV
pentru abonați!**

Cum se reflectă în contabilitate inventarierea patrimoniului la 31.12.2020?

Mai este puțin timp până la inventarierea generală a patrimoniului fiecărei entități, acea operațiune prin care se constată existența faptică a tuturor elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii reflectate în evidența contabilă (scriptică).

Nu există situație financiară anuală care să exprime fidel realitatea patrimonială a unei entități, a poziției financiare și a performanței sale, fără să țină seama de inventarierea elementelor cuprinse în bilanțul contabil.

Potrivit Legii contabilității, entitățile au obligația să efectueze inventarierea generală a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii deținute la începutul activității, cel puțin o dată în cursul exercițiului financiar, precum și în cazul fuziunii, divizării sau lichidării și în alte situații prevăzute de lege.

Evaluarea elementelor deținute cu ocazia inventarierii și prezentarea acestora în situațiile financiare anuale se fac potrivit reglementărilor contabile aplicabile (O.M.F.P. nr. 1.802/ 2014).

Inventarierea se efectuează în conformitate cu prevederile O.M.F.P. nr. 2.861/2009 privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.

Cine are obligația efectuării inventarierii?

Societățile comerciale, societățile/companiile naționale, regiile autonome, institutele naționale de cercetare-dezvoltare, societățile cooperatiste și celelalte persoane juridice au obligația să efectueze inventarierea generală a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii deținute la începutul activității, cel puțin o dată în cursul exercițiului financiar, precum și în cazul fuziunii, divizării sau lichidării și în alte situații prevăzute de lege, cum ar fi:

- la cererea organelor de control, cu prilejul efectuării controlului, sau a altor organe prevăzute de lege;
- ori de câte ori sunt indicii că există lipsuri sau plusuri în gestiune, care nu pot fi stabilite cert decât prin inventariere;
- ori de câte ori intervine o predare-primire de gestiune;
- cu prilejul reorganizării gestiunilor;
- ca urmare a calamităților naturale sau a unor cazuri de forță majoră.

Care sunt sancțiunile pentru neefectuarea inventarierii?

Potrivit art. 41 pct. 2 lit. d) și art. 42 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, constituie contravenție „nerespectarea reglementărilor emise de Ministerul Finanțelor Publice, respectiv de instituțiile cu atribuții de reglementare în domeniul contabilității cu privire la efectuarea inventarierii”.

Contravenția se sancționează cu amendă de la 400 lei la 5.000 lei.

Tratamentul contabil al operațiunii de inventariere

Conform O.M.F.P nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, în situațiile financiare anuale, elementele de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii se reflectă și se evaluează la valoarea contabilă, pusă de acord cu rezultatele inventarierii.

Valoarea de inventar a unui activ reprezintă valoarea contabilă a activului, stabilită cu ocazia evaluării la inventariere, respectiv valoarea înscrisă în listele de inventariere.

În scopul efectuării inventarierii, conducerea entității trebuie să stabilească proceduri proprii, cu respectarea prevederilor legale.

În vederea desfășurării în bune condiții a operațiunilor de inventariere și evaluare, în comisiile de inventariere vor fi numite persoane cu pregătire corespunzătoare, tehnică și economică, cunoscătoare a domeniului de activitate.

La stabilirea valorii de inventar a bunurilor se va aplica principiul prudenței, potrivit căruia se va ține seama de toate ajustările de valoare datorate depreciilor sau pierderilor de valoare.

Pentru elementele de natura activelor înregistrate la cost, diferențele constatate în minus între valoarea de inventar și valoarea contabilă se evidențiază distinct în contabilitate, în conturi de ajustări, aceste elemente menținându-se la valoarea lor de intrare.

Care este procedura de efectuare a inventarierii patrimoniului?

Este descrisă de O.M.F.P. nr. 2.861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.

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.

Răspunderea pentru buna organizare a lucrărilor de inventariere, potrivit prevederilor Legii nr. 82/1991, republicate, și în conformitate cu reglementările contabile aplicabile, revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării entității.

În vederea efectuării inventarierii, aceste persoane aprobă proceduri scrise, adaptate specificului activității, pe care le transmit comisiilor de inventariere.

Inventarierea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii se efectuează de către comisii de inventariere, numite prin **decizie** scrisă.

În decizia de numire se menționează în mod obligatoriu 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.

La entitățile al căror număr de salariați este redus, inventarierea poate fi efectuată de către o singură persoană.

În această situație, răspunderea pentru corectitudinea inventarierii revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării entității respective.

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

Din comisia de inventariere nu pot face parte gestionarii depozitelor supuse inventarierii, contabilii care țin evidența gestiunii respective și nici auditorii interni sau statutari.

Prin proceduri interne, entitățile pot stabili ca la efectuarea operațiunilor de inventariere să participe și contabilii care țin evidența gestiunii respective, fără ca aceștia să facă parte din comisie.

Membrii comisiilor de inventariere nu pot fi înlocuiți decât în cazuri bine justificate și numai prin decizie scrisă, emisă de către cei care i-au numit.

În condițiile în care entitățile nu au niciun salariat care să poată efectua operațiunea de inventariere, aceasta se efectuează de către administratori.

Principalele măsuri organizatorice care trebuie luate de către comisia de inventariere sunt următoarele:

a) înainte de începerea operațiunii de inventariere să ia de la gestionarul răspunzător de gestiunea bunurilor o declarație scrisă din care să rezulte dacă:

- gestionează bunuri și în alte locuri de depozitare;
- în afara bunurilor entității respective are în gestiune și alte bunuri aparținând terților, primite cu sau fără documente;
- are plusuri sau lipsuri în gestiune, despre a căror cantitate ori valoare are cunoștință;
- are bunuri nereceptionate sau care trebuie expediate (livrate), pentru care s-au întocmit documentele aferente;
- a primit sau a eliberat bunuri fără documente legale;
- deține numerar sau alte hârtii de valoare rezultate din vânzarea bunurilor aflate în gestiunea sa;
- are documente de primire-eliberare care nu au fost operate în evidența gestiunii sau care nu au fost predate la contabilitate.

De asemenea, gestionarul va menționa în declarația scrisă felul, numărul și data ultimului document de intrare/ieșire a bunurilor în/din gestiune;

b) să identifice toate locurile (încăperile) în care există bunuri ce urmează a fi inventariate;

c) să asigure închiderea și sigilarea spațiilor de depozitare, în prezența gestionarului, ori de câte ori se întrerup operațiunile de inventariere și se părăsește gestiunea.

Pe ultima filă a listei de inventariere, gestionarul trebuie să menționeze dacă toate bunurile și valorile bănești din gestiune au fost inventariate și consemnate în listele de inventariere în prezența sa.

De asemenea, acesta menționează dacă are obiecții cu privire la modul de efectuare a inventarierii. În acest caz, comisia de inventariere este obligată să analizeze obiecțiile, iar concluziile la care a ajuns se vor menționa la sfârșitul listelor de inventariere.

Rezultatele inventarierii se stabilesc prin compararea datelor constatate faptic și înscrise în listele de inventariere cu cele din evidența tehnico-operativă (fișele de magazie) și din contabilitate.

Înainte de stabilirea rezultatelor inventarierii se procedează la o analiză a tuturor stocurilor înscrise în fișele de magazie și a soldurilor din contabilitate pentru bunurile inventariate.

Erorile descoperite cu aceasta ocazie trebuie corectate operativ, după care se procedează la stabilirea rezultatelor inventarierii prin confruntarea cantităților consemnate în listele de inventariere cu evidența tehnico-operativă pentru fiecare poziție.

În situația constatării unor plusuri în gestiune, bunurile respective se evaluează potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

În cazul constatării unor lipsuri imputabile în gestiune, administratorii trebuie să impută persoanelor vinovate bunurile lipsă la valoarea lor de înlocuire.

La stabilirea valorii debitului, în cazurile în care lipsurile în gestiune nu sunt considerate infracțiuni, se are în vedere posibilitatea compensării lipsurilor cu eventualele plusuri constatate, dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:

- să existe riscul de confuzie între sorturile aceluiași bun material, din cauza asemănării în ceea ce privește aspectul exterior: culoare, desen, model, dimensiuni, ambalaj sau alte elemente;
- diferențele constatate în plus sau în minus să se refere la aceeași perioadă de gestiune și la aceeași gestiune.

Nu se admite compensarea în cazurile în care s-a făcut dovada că lipsurile constatate la inventariere provin din sustragerea sau din degradarea bunurilor respective datorată vinovăției persoanelor care răspund de gestionarea acestor bunuri.

Compensarea se face pentru cantități egale între plusurile și lipsurile constatate.

În cazul în care cantitățile sorturilor supuse compensării, la care s-au constatat plusuri, sunt mai mari decât cantitățile sorturilor admise la compensare, la care s-au constatat lipsuri, se va proceda la stabilirea egalității cantitative prin eliminarea din calcul a diferenței în plus.

Această eliminare se face începând cu sorturile care au prețurile unitare cele mai scăzute, în ordine crescătoare.

În cazul în care cantitățile sorturilor supuse compensării, la care s-au constatat lipsuri, sunt mai mari decât cantitățile sorturilor admise la compensare, la care s-au constatat plusuri, se va proceda, de asemenea, la stabilirea egalității cantitative prin eliminarea din calcul a cantității care depășește totalul cantitativ al plusurilor.

Eliminarea se face începând cu sorturile care au prețurile unitare cele mai scăzute, în ordine crescătoare.

Diferența stabilită în minus în urma compensării și aplicării tuturor cotelor de scăzăminte, reprezentând prejudiciu pentru entitate, se recuperează de la persoanele vinovate, în conformitate cu dispozițiile legale.

Pentru pagubele constatate în gestiune răspund persoanele vinovate de producerea lor. Imputarea acestora se face la valoarea de înlocuire.

Prin valoare de înlocuire se înțelege costul de achiziție al unui bun cu caracteristici și grad de uzură similare celui lipsă în gestiune la data constatării pagubei, care cuprinde prețul de cumpărare practicat pe piață, la care se adaugă taxele nerecuperabile, inclusiv TVA, cheltuielile de transport, aprovizionare și alte cheltuieli, accesorii necesare pentru punerea în stare de utilitate sau pentru intrarea în gestiune a bunului respectiv.

În cazul bunurilor constatate lipsă, ce urmează a fi imputate, care nu pot fi cumpărate de pe piață, valoarea de imputare se stabilește de către o comisie formată din specialiști în domeniul respectiv.

Rezultatele inventarierii se înscriu de către comisia de inventariere într-un proces-verbal de inventariere.

Registrul-inventar este un document contabil obligatoriu în care se înscriu rezultatele inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, grupate după natura lor, conform posturilor din bilanț.

Bunurile constatate lipsă la inventariere se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea contabilă.

Lipsurile imputabile se recuperează de la persoanele vinovate la valoarea de înlocuire, determinată potrivit prezentelor norme.

Bunurile constatate în plus se evaluează și se înregistrează în contabilitate la costul de achiziție al acestora, în conformitate cu reglementările contabile aplicabile, în funcție de prețul pieței la data constatării sau de costul de achiziție al bunurilor similare.

Studiu de caz: Mărfuri lipsă la inventar. Tratamente contabile

Spetă: S-a importat cărbune în condițiile de scutire de acciză. Marfa a fost trimisă în custodie la un depozitar cu aviz, urmând a fi livrată clienților.

Ulterior s-a dovedit că lipsesc 100 tone cărbune din marfa depozitată.

S-a încheiat cu depozitarul o tranzacție în care recunoaște că nu poate să ne restituie 100 tone de marfă și că ne datorează contravaloarea a 100 tone de cărbune.

Care sunt notele contabile privind încasarea despăgubirii și descărcarea de gestiune a mărfurilor lipsă? Sunt operațiuni în sfera TVA?

Descărcarea de gestiune a mărfurilor lipsă din gestiune este deductibilă?

Soluție fiscal-contabilă: Inventarierea se efectuează atunci când sunt indicii că există lipsuri sau plusuri în gestiune.

Comisia de inventariere stabilește natura lipsurilor, propunând modul de regularizare a diferențelor dintre datele din contabilitate și cele factice, rezultate în urma inventarierii.

Pentru lipsurile în gestiune constatate se stabilește caracterul acestora imputabil sau neimputabil.

În măsura în care depozitarul va achita contravaloarea acestora, caracterul lipsurilor constatate este imputabil.

Descărcarea din gestiune a mărfurilor constatate lipsă se înregistrează astfel:

607	=	371
„Cheltuieli privind mărfurile”		„Mărfuri”

Potrivit art. 25 alin. (4) lit. c), nu sunt deductibile cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a mijloacelor fixe amortizabile constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată.

Cheltuielile aferente bunurilor lipsă, imputabile, sunt cheltuieli deductibile la calculul rezultatului fiscal.

Veniturile înregistrate ca urmare a recuperării pagubelor de la salariați sau terți:

461 „Debitori diverși”	=	758 „Alte venituri din exploatare”
---------------------------	---	---------------------------------------

În baza art. 304 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, persoana impozabilă realizează o ajustare pozitivă sau, după caz, trebuie să efectueze o ajustare negativă a taxei deductibile în situații precum:

- bunuri lipsă în gestiune din alte cauze decât cele prevăzute la art. 304 alin. (2) din Codul fiscal. În cazul bunurilor lipsă din gestiune care sunt imputate, sumele imputate nu sunt considerate contravaloarea unor operațiuni în sfera de aplicare a TVA, indiferent dacă pentru acestea este sau nu obligatorie ajustarea taxei.

Ajustarea TVA dedusă aferentă bunurilor lipsă:

635 „Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”	=	4426 „TVA deductibilă”
---	---	---------------------------