

Consilierul Verde al Contabilului îți pune la dispoziție:

# Sfatul Consilierului

**Inventarierea patrimoniului la sfârșitul anului 2021  
Obligație sau necesitate?**

**GRATUIT!**

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

# Inventarierea patrimoniului la sfârșitul anului 2021

## Obligație sau necesitate?

Nu de puține ori am atras atenția că procedura de inventariere a patrimoniului nu trebuie privită numai ca o obligație impusă de stat prin Legea contabilității, ci și ca o operațiune absolut necesară unei entități, astfel încât contabilitatea acesteia (evidența scriptică) să se pună de acord cu situația reală patrimonială (evidența faptică).

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 de activ sau pasiv cuprinse în bilanțul contabil.

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

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.

Așadar, Legea contabilității prevede obligația efectuării inventarierii cel puțin o dată în cursul exercițiului financiar, însă cele mai multe companii aleg să o efectueze la sfârșitul anului.

### **Sanctiunile 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”.

## **FOARTE IMPORTANT!**

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

### **Ce prevăd Reglementările contabile privind inventarierea**

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.

### **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 administrator.

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 această 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 impute persoanelor vinovate bunurile lipsă la valoarea lor de înlocuire.

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

- să existe riscul de confuzie între sorturile aceluiși 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.

## **ATENȚIE!**

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.

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: Imputarea diferențelor constatate la inventar**

#### Speță:

S-a efectuat inventarierea societății în luna ianuarie anul 2021. S-a constatat minus în gestiune de 300 lei la un produs. S-a reținut de la salariați această sumă și s-a colectat TVA. În luna iulie anul 2021 s-a efectuat altă inventariere și același produs s-a regăsit la acest inventar. Se va înregistra plusul la inventar.

Salariații își pot recupera suma oprită? Cum se procedează din punct de vedere legal?

#### Soluție fiscal-contabilă:

Printre principalele măsuri organizatorice care trebuie luate de către comisia de inventariere înainte de începerea operațiunii de inventariere este și solicitarea unei declarații scrise din partea

gestionarului, din care să rezulte dacă are plusuri sau lipsuri în gestiune, despre a căror cantitate ori valoare are cunoștință.

Potrivit prevederilor pct. 39 din Norma privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, aprobată prin O.M.F.P. nr. 2.861/2009, pentru toate plusurile, lipsurile și deprecierile constatate la bunuri, comisia de inventariere solicită explicații scrise de la persoanele care au răspunderea gestionării bunurilor.

Pe baza explicațiilor primite și a documentelor analizate, comisia de inventariere stabilește natura lipsurilor, pierderilor, pagubelor și deprecierilor constatate, precum și natura plusurilor, propunând, în conformitate cu dispozițiile legale, modul de regularizare a diferențelor dintre datele din contabilitate și cele factice, rezultate în urma inventarierii.

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

Prin valoare de înlocuire, în sensul Normei privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, aprobată prin O.M.F.P. nr. 2.861/2009, 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.

Recuperarea pagubei de la salariați, constatate prin procesul-verbal al comisiei de inventariere, se efectuează prin emiterea unei decizii de imputare de către societate și încasarea contravalorii acesteia în numerar, în baza angajamentului de plată asumat de către salariat.

În acest caz, salariatul recunoaște prejudiciul produs și completează Angajamentul de plată.

Pe baza angajamentului asumat, societatea proprietară a bunului constatat lipsă întocmește factura pe numele salariatului, acesta achită societății contravaloarea facturii sau este de acord cu reținerea contravalorii prin statul de plată al salariului.

Din punct de vedere fiscal, societatea trebuie să procedeze la ajustarea TVA deduse inițial pentru bunurile constatate lipsă la inventar, în conformitate cu prevederile art. 304 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal și pct. 78 alin. (6) lit. a) din Normele metodologice de aplicare.

(6) 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:

- a) 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.

Monografia contabilă de înregistrare a minusului de inventar:

- Înregistrare minus de inventar:

|                                   |   |   |  |
|-----------------------------------|---|---|--|
| 6XX<br>„Conturi<br>de cheltuieli“ | = | 3XX<br>„Conturi de stocuri și<br>producție în curs de cheltuieli“ | – minusul constatat<br>la valoarea<br>de înlocuire |
|-----------------------------------|---|---|--|

- Colectare TVA aferentă valorii de inventar a bunurilor constatate ca minus la inventar:

|   |   |                         |                   |
|---|---|-------------------------|-------------------|
| 635<br>„Cheltuieli cu alte impozite,<br>taxe și vărsăminte asimilate“ | = | 4427<br>„TVA colectată“ | – TVA<br>aferentă |
|---|---|-------------------------|-------------------|

**Dacă minusul de inventar este imputabil:**

- Înregistrare minus de inventar:

|                                |   |   |  |
|--------------------------------|---|---|--|
| 6XX<br>„Conturi de cheltuieli“ | = | 3XX<br>„Conturi de stocuri și<br>producție în curs de execuție“ | – minusul constatat<br>la valoarea<br>de înlocuire |
|--------------------------------|---|---|--|

- Imputarea stocului de produse dispărut la valoarea de înlocuire:

|                           |   |   |
|---------------------------|---|---|
| 461<br>„Debitori diverși“ | = | 7581<br>„Venituri din despăgubiri,<br>amenzi și penalități“ |
|---------------------------|---|---|

- Pe măsură ce se încasează prejudiciul:

|   |   |                           |
|---|---|---------------------------|
| 5121/5311<br>„Conturi la bănci<br>în lei”/„Casa în lei” | = | 461<br>„Debitori diverși” |
|---|---|---------------------------|

În situația constatării unor plusuri în gestiune, bunurile respective se evaluează potrivit reglementărilor contabile aplicabile, respectiv conform prevederilor de la pct. 75 alin. (1) lit. d), la valoarea justă – pentru bunurile obținute cu titlu gratuit sau constatate plus la inventariere (valoarea justă se substituie costului de achiziție).

Bunurile constatare la inventariere se vor înregistra în evidența contabilă în baza listelor de inventariere și a procesului-verbal de inventariere în care sunt înscrise propunerile de remediere, aprobat de administratorul societății.

- Formulele contabile pot fi:

|  |   |   |
|--|---|---|
| 3XX<br>„Conturi de stocuri<br>și producție în<br>curs de execuție” | = | 7588<br>„Alte venituri<br>din exploatare” |
|--|---|---|

- Sau ca un minus de ieșiri:

|                                |   |   |                    |
|--------------------------------|---|---|--------------------|
| 6XX<br>„Conturi de cheltuieli” | = | 3XX<br>„Conturi de stocuri și<br>producție în curs de execuție” | – suma cu<br>minus |
|--------------------------------|---|---|--------------------|

În ceea ce privește returnarea imputației aplicate salariatului vinovat pentru lipsurile la inventar, părerea noastră este că această operațiune se va face printr-un referat semnat de către comisia de inventariere și aprobat de către administrator prin care se vor stabili natura și cauzele diferențelor de inventar, precum și vinovăția sau nevinovăția salariatului, luând în considerare că acesta a dat o declarație la începerea inventarierii și a semnat un angajament de plată.

Dacă se constată nevinovăția salariatului, banii încasați pentru lipsa constatată la inventarierea din luna ianuarie 2021 vor fi restituiți.