

CURS 14 Inventarierea patrimoniului

- **Definirea, necesitățile și funcțiile inventarierii**
- **Etapele inventarierii**

Definirea, necesitățile și funcțiile inventarierii

Sunt situații în care, între datele din evidența contabilă (situațiile din conturi) și realitatea faptică, de pe teren, pot să apară diferențe, nepotriviri cantitative, calitative și valorice. Acestea se datorează acțiunii unor factori de ordin obiectiv sau subiectiv a căror cunoaștere este necesară pentru a se putea lua măsurile care se impun în reglementarea acestor diferențe.

Dintre acești factori de influență amintim:

- pierderea în greutate a unor stocuri ca urmare a proprietăților acestora fizico-chimice care determină evaporarea, uscarea, deshidratarea;
- modul de gestionare a valorilor materiale și bănești;
- condițiile de depozitare și păstrare a stocurilor;
- starea aparatelor de măsură și control;
- condițiile de transport;
- greșeli de calcul a documentelor;
- erori de înregistrare în evidența contabilă; și
- erori umane.

Toate acestea impun, și în România legea obligă, la verificarea periodică a realității faptice a stării patrimoniului în scopul cunoașterii exacte a elementelor patrimoniale pentru a avea o imagine corectă, fidelă și completă a patrimoniului unității.

*Inventarierea reprezintă procedeul de stabilire faptică, pe teren, cantitativ, valoric și calitativ, la un moment dat, a existenței elementelor patrimoniale pe baza documentului numit **inventar**.*

Unitățile patrimoniale au obligația de-a efectua inventarierea patrimoniului în următoarele cazuri:

1. La începutul activității pentru stabilirea și evaluarea aportului în natură;
2. în cursul desfășurării activității cel puțin o dată pe an sau ori de câte ori există suspiciuni în legătură cu integritatea patrimoniului;
3. în cazul lichidării;
4. în cazul fuzionării;
5. în cazul divizării.

În calitate de procedeu al metodei contabilității inventarierea îndeplinește mai multe funcții și anume:

1. funcția de control a existenței faptice a elementelor patrimoniale în scopul determinării corecte a indicatorilor economico-financiar și a întocmirii unui bilanț real. În acest scop în inventariere se cuprind toate elementele patrimoniale precum și bunurile deținute cu orice titlu aparținând altor persoane fizice și juridice;
2. funcția de asigurare a integrității patrimoniale prin controlul gestiunilor de stocuri. În urma comparării stocurilor faptice cu cele scriptice (din contabilitate) pot rezulta plusuri sau minusuri pentru care se stabilesc cauzele, vinovații și modul de reflectare în evidența contabilă;
3. funcția de stabilire la finele unui exercițiu a valorii actuale (de utilitate) a elementelor patrimoniale cât și a modificărilor produse în mărimea și structura elementelor

- patrimoniale determinate de creșterea sau deprecierea valorii contabile a elementelor patrimoniale;
4. funcția de calcul și evidență a stocurilor, a consumurilor și vânzărilor.

Etapele inventarierii

În conformitate cu Legea contabilității și celelalte reglementări legale în domeniu (OMF nr. 2861/2009), răspunderea pentru modul de organizare și efectuare a inventarierii patrimoniului unităților patrimoniale revine administratorului sau altei persoane responsabile cu administrarea patrimoniului (conform actelor de constituire).

Inventarierea se desfășoară prin parcurgerea următoarelor etape:

1. pregătirea inventarierii;
2. realizarea propriu-zisă a inventarierii;
3. stabilirea și valorificarea rezultatelor inventarierii.

1. Pregătirea inventarierii

Este etapa în care se asigură condițiile necesare pentru buna desfășurare a inventarierii propriu-zise. În acest scop, se iau două categorii de măsuri: de natură organizatorică și contabilă.

• **Măsurile organizatorice** privesc următoarele:

- a. fixarea cu precizie a obiectului și sferei de cuprindere a inventarierii adică precizarea elementelor patrimoniale (stocuri, bani, datorii, creanțe etc.) care vor fi supuse inventarierii și locurile de depozitare a acestora (toate elementele de același tip sau doar anumite elemente sau anumite gestiuni);
- b. emiterea de către persoanele competente a dispoziției de inventariere prin care se precizează: componența comisiei și subcomisiilor de inventariere, președintele comisiei, gestiunile supuse inventarierii, natura elementelor patrimoniale care fac obiectul inventarierii, data de începere, de terminare și de valorificare a rezultatelor inventarierii.
- c. crearea condițiilor optime de lucru pentru comisia de inventariere care se realizează prin următoarele măsuri:
 - conducerea la zi a evidenței tehnico-operative a gestiunii și confruntarea periodică cu evidența contabilă pentru punerea de acord;
 - asigurarea participării la lucrările de inventariere a întregii comisii;
 - asigurarea cu personal necesar pentru manipularea valorilor materiale inventariate;
 - asigurarea comisiei de inventariere cu personal de specialitate în scopul identificării corecte a bunurilor supuse inventarierii (calitate, preț etc.);
 - dotarea cu aparate de măsură și control, rechizite și formulare necesare; - dotarea cu tehnică de calcul și materiale de sigilare necesare; și - dotarea gestiunilor cu sisteme de închidere duble.
- d. luarea de către comisia de inventariere a următoarelor măsuri organizatorice:
 1. închiderea și sigilarea accesului în gestiune, în prezența gestionarilor, ori de câte ori se întrerup lucrările și se pleacă din gestiune, indiferent de numărul de spații în care sunt depozitate bunurile;
 2. se cere gestionarului o declarație scrisă din care trebuie să rezulte următoarele:
 - dacă gestionează bunuri materiale și în alte locuri decât cele supuse inventarierii și care anume sunt acelea;
 - dacă are în gestiune bunuri aparținând terților cu sau fără documente de proveniență și care sunt acelea;

- dacă are documente justificative privind gestiunea care nu au fost operate în evidența tehnicooperativă sau nu au fost predate la contabilitate și care sunt acelea;
 - dacă are cunoștință de existența unor plusuri sau minusuri;
 - dacă are valori materiale nerecepționate, care trebuie expediate, primite sau eliberate pentru care s-au operat documentele justificative;
 - dacă deține numerar și care este acesta;
3. se vizează ultimele documente de intrare și ieșire din gestiune întocmite înaintea începerii inventarierii;
 4. se barează și se semnează ultima operație din fișele de magazie;
 5. se sistează operațiile de intrare și ieșire din gestiune iar dacă acestea se efectuează pe documente se face mențiunea “intrat sau ieșit în timpul inventarierii”;
 6. se identifică toate locurile de păstrare a bunurilor care aparțin gestiunii inventariate;
 7. se verifică dacă aparatele de măsură și control sunt în bună stare de funcționare;
 8. la unitățile cu amănuntul gestionarul va întocmi ultimul raport de gestiune în care se cuprind valoarea ultimelor documente de intrare și ieșire a mărfurilor și ambalajelor și numerarul depus la caserie;
 9. se grupează bunurile supuse inventarierii pe sortimente și categorii de prețuri separându-se cele degradate, deteriorate, primite în custodie sau spre păstrare.

•Măsurile de natură contabilă cuprind:

1. înregistrarea la zi a tuturor operațiunilor economice în contabilitate și în evidența operativă condusă în gestiune;
2. verificarea corectitudinii și exactității înregistrării în conturi a operațiilor economice prin compararea informațiilor din contabilitate cu cele din evidența tehnico-operativă (fișe de magazie, rapoarte de gestiune, registrul de casă etc.);
3. întocmirea bilanțelor de verificare sintetice și analitice.

2. Realizarea propriu-zisă a inventarierii

În această etapă se desfășoară practic cel mai mare volum de muncă al comisiei de inventariere care depinde de mărimea gestiunii supuse inventarierii și de diversitatea elementelor patrimoniale gestionate. Activitatea presupune constatarea, identificarea și evaluarea elementelor patrimoniale.

Constatarea se face prin stabilirea directă și concretă a existenței și mărimii elementelor patrimoniale prin cântărire, măsurare, numărare sau calcule tehnice. Bunurile aflate în ambalaje originale și intacte se despachetează și se verifică prin sondaj. Bunurile de volum și masă mare se constată prin calcule tehnice (silozuri de cereale, ciment în vrac, combustibili lichizi și solizi).

Existența unor elemente patrimoniale nu se poate stabili direct prin inventarieri fizice și atunci constatarea lor se face pe baza datelor din contabilitate. Acest procedeu se aplică pentru următoarele elemente patrimoniale:

- bunuri aparținând unității patrimoniale dar care au fost date cu chirie;
- bunuri lăsate în păstrarea terților;
- produse expediate terților și refuzate, rămase în păstrarea lor;
- disponibilitățile bănești în conturile bancare reflectate în extrase de cont bancare;
- creanțele și obligațiile unității față de terți confirmate în extrase de cont semnate de aceștia și confruntate cu evidența contabilă analitică; și
- disponibilitățile bănești din casierie se constată prin confruntarea soldurilor din registrul de casă cu soldul din contabilitate.

Bunurile constatate astfel se înscriu în documentul numit “lista de inventar” care se întocmește pe locuri de gestionare și pe gestionari, pe categorii de elemente patrimoniale (corespunzătoare calitativ, deteriorate, neutilizate, degradate, fără desfacere) și pe obligații și creanțe certe, incerte și în litigiu.

De asemenea se întocmesc liste separate pentru bunurile proprii aflate la terți (prelucrare, chirie, reparare) cât și pentru cele aflate în gestiune dar care aparțin terților. Aceste liste se semnează fiecare de către membrii comisiei și gestionari, se datează iar pe ultima filă gestionarul face mențiunea “bunurile au fost inventariate în prezența mea, corect stabilite, se află în păstrarea și răspunderea mea, nu am bunuri neinventariate sau trecute în plus pe liste”. De asemenea gestionarul mai poate face și alte mențiuni în legătură cu modul de desfășurare a inventarierii.

În scopul realizării unei imagini reale a patrimoniului evaluarea elementelor patrimoniale la inventariere se face astfel:

- bunurile de natura imobilizărilor și stocurilor se evaluează la valoarea contabilă (de inventar), adică la prețurile cu care au fost înregistrate în evidența contabilă la intrarea în patrimoniu;
- bunurile depreciate se evaluează la valoarea de utilitate stabilită în funcție de valoarea acestui bun pe piață și de utilitatea lui pentru unitatea patrimonială.
- creanțele și datoriile certe se evaluează la valoarea lor nominală;
- creanțele și datoriile incerte sau în litigiu se evaluează la valoarea de utilitate stabilită în funcție de speranța de-a încasa și riscul de-a plăti;
- creanțele, datoriile și numerarul în devize se evaluează la cursul de referință al B. N. R. în vigoare din ultima zi a exercițiului;
- titlurile imobilizate se evaluează la valoarea de utilitate;
- titlurile de plasament se evaluează la cursul mediu al ultimei luni din exercițiul financiar sau la valoarea sperată de negociere.

3. Stabilirea și valorificarea rezultatelor inventarierii

Rezultatele inventarierii se consemnează într-un proces verbal de inventariere care cuprinde:

- perioada desfășurării inventarierii;
- data precedentei inventarieri;
- gestiunile inventariate și conținutul lor;
- persoanele care au participat la inventariere;
- plusurile sau minusurile constatate prin compararea situației din evidența contabilă cu situația constatată prin centralizarea listelor de inventar;
- compensările efectuate între elementele patrimoniale între care se permite compensarea plusului cu minusul;
- bunurile constatate ca depreciate;
- vinovații de situațiile create;
- creanțele sau datoriile incerte sau în litigiu;
- explicații scrise de la persoanele responsabile pentru degradări, lipsuri, plusuri de bunuri;
- situațiile contabile din care rezultă soldurile scriptice și mișcările elementelor patrimoniale între inventarul precedent și cel încheiat și supus valorificării; și
- semnăturile comisiei de inventariere și ale gestionarilor pentru luarea la cunoștință.

În urma stabilirii rezultatelor inventarierii evidența contabilă trebuie corectată în conformitate cu realitatea faptică, în sensul efectuării de înregistrări în contabilitate care să

rectifice (corecteze) în plus sau în minus datele din contabilitate cu plusurile sau minusurile constatate, adică are loc procesul de valorificare (regularizare) a rezultatelor inventarierii.

În urma inventarierii se nasc trei situații posibile:

1. egalitate între situația faptică și cea scriptică;
2. situația faptică > situația scriptică, deci se constată plus la inventar; și
3. situația faptică < situația scriptică, deci se constată minus la inventar.

Plusurile constatate la inventariere se înregistrează ca orice intrare de bunuri economice prin diminuarea cheltuielilor de exploatare sau creșterea veniturilor.

Minusurile constatate la inventariere sunt de două feluri:

1. *lipsuri imputabile* care pot proveni din neglijență, sustrageri, gestiune incorectă și valoarea acestora se recuperează de la persoanele vinovate la prețul de piață al bunului din momentul producerii sau constatării pagubei; se înregistrează în contabilitate ca o ieșire de bunuri economice prin crearea dreptului de creanță asupra persoanelor vinovate;
2. *lipsuri neimputabile* care se produc ca urmare a manipulării, depozitării, condițiilor naturale, caracteristicilor tehnice a bunurilor și calamităților naturale; se înregistrează în contabilitate ca o ieșire de bunuri economice prin mărirea cheltuielilor exercițiului.

La sfârșitul anului, pe baza inventarelor efectuate și a proceselor verbale de inventariere se întocmește “registrul-inventar”, document obligatoriu pentru fiecare unitate patrimonială servind ca probă în instanță.

VA MULTUMESC !