

GHEORGHE V. LEPĂDATU
Profesor universitar doctor

CONTABILITATEA ACTIVITĂȚII DE COMERȚ EXTERIOR

Elemente de contabilitate managerială în comerțul exterior

**EDIȚIA A III-A,
REVĂZUTĂ ȘI ADĂUGITĂ**



Copyright © 2012, **Editura Pro Universitaria**

Toate drepturile asupra prezentei ediții aparțin
Editurii Pro Universitaria

Nicio parte din acest volum nu poate fi copiată fără acordul scris al
Editurii Pro Universitaria

Descrierea CIP a Bibliotecii Naționale a României

LEPĂDATU, GHEORGHE

**Contabilitatea activității de comerț exterior : elemente
de contabilitate managerială în comerțul exterior / Gheorghe**

Lepădatu. - Ed. a 3-a, rev. și adăug. - București : Pro
Universitaria, 2012

Bibliogr.

ISBN 978-606-647-511-2

339.5

CAPITOLUL 1

PROBLEME DE BAZĂ PRIVIND ORGANIZAREA CONTABILITĂȚII SOCIETĂȚILOR DE COMERȚ EXTERIOR

1.1. Definirea și funcțiile contabilității

Conform legislației în vigoare¹, societățile comerciale², societățile/companiile naționale, regiile autonome, institutele naționale de cercetare-dezvoltare, societățile cooperatiste și celelalte persoane juridice au obligația să organizeze și să conducă contabilitate proprie.

Contabilitatea, ca instrument principal de cunoaștere, gestiune și control al operațiilor patrimoniale, trebuie să asigure înregistrarea cronologică și sistematică, prelucrarea, păstrarea, valorificarea și prezentarea informațiilor cu privire la patrimoniu și la rezultatele obținute, atât pentru necesități proprii, cât și în relațiile cu terții.

În raport cu destinația informațiilor degajate din transformările patrimoniale, contabilitatea funcționează cu două circuite informaționale majore și distincte:

• **Contabilitatea financiară** riguroasă, obligatorie și reglementată, oferă cu precădere informații *externe*, fidele și relevante, concretizate în „situații financiare anuale” (bilanțul, contul de profit și pierdere, alte situații). Funcțiile contabilității financiare pot fi sintetizate astfel³:

- funcția de înregistrare exhaustivă a tranzacțiilor întreprinderii, în scopul determinării periodice a situației patrimoniale și financiare și a rezultatului global;
- funcția de comunicare financiară externă (informarea terților);
- funcția de instrument de verificare și de probă, generată de rațiuni juridice și fiscale;
- funcția de instrument de gestiune internă a întreprinderii;
- funcția de furnizare a informațiilor necesare realizării sintezelor macroeconomice (întocmirea conturilor naționale);
- funcția de satisfacere a cerințelor informaționale ale analizei financiare.

• **Contabilitatea de gestiune**, analitică, internă sau managerială, adaptabilă specificului și necesităților unităților patrimoniale, mai puțin

¹ Legea contabilității nr.82/1991

² Inclusiv societățile de comerț exterior

³ Feleagă, N., Ionașcu, I., „Tratat de contabilitate financiară”, vol. I, Editura Economică, București, 1998, p. 36

încorsetată de norme, ale căror informații sunt valorificate cu precădere *intern*, de către managerii diverselor niveluri de decizie. Funcțiile îndeplinite de contabilitatea de gestiune sunt⁴:

- funcția de determinare a costurilor pe produse, activități și pe unități organizaționale;
- funcția de determinare a diferitelor marje și a rezultatelor analitice pe produse sau activități;
- funcția de furnizare a informațiilor necesare elaborării bugetelor și conturilor previzionale;
- funcția de furnizare a informațiilor destinate actualizării indicatorilor de gestiune care formează structura tabloului de bord al întreprinderii;
- funcția de producere a informațiilor destinate măsurării performanțelor (rentabilitate, productivitate) la nivelul sectoarelor de activitate și al produselor.

Concepția care prelucrează informația contabilă în două circuite paralele, distincte (în bilanț figurând însă conturile unui singur circuit) este denumită concepția dualistă (dualismul contabil), iar cea care utilizează un singur circuit informațional este numită monoistă (monistă) sau integrată.

Ca orice disciplină științifică, contabilitatea reprezintă simultan o teorie științifică și o tehnică (vezi Figura 1.1.).

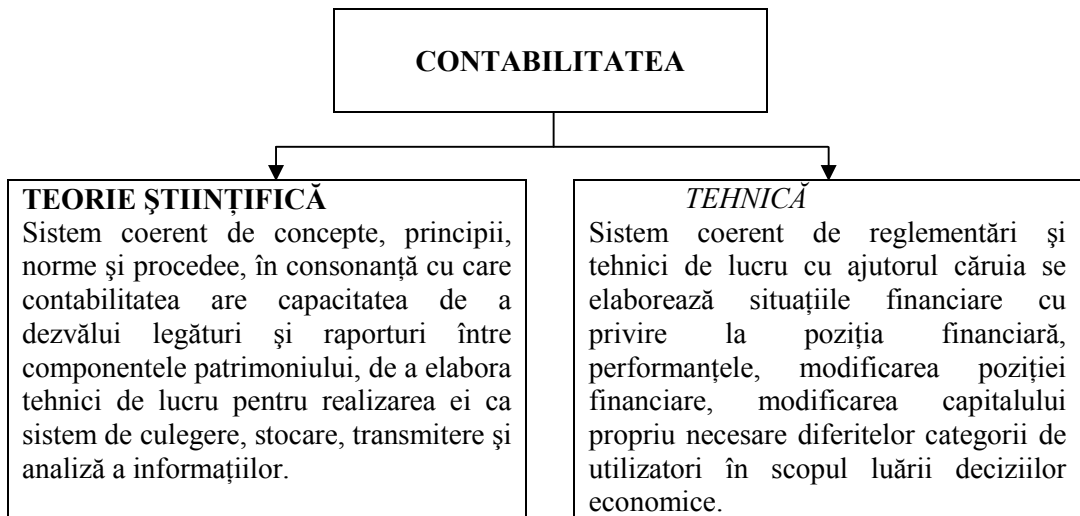


Figura 1.1. Contabilitate – teorie științifică și tehnică

În calitatea sa de teorie științifică, contabilitatea are un obiect propriu de cercetare și o metodă proprie prin care își realizează obiectul ei de studiu..

⁴ Feleagă, N., Ionașcu, I., *op.cit.*, p. 37

1.2. Obiectul și obiectivele contabilității

Obiectul contabilității constă în evidența, calculul, analiza și controlul raporturilor de schimb dintre investiția și finanțarea, destinația și proveniența, utilizarea și resursa valorilor economice separate patrimonial, cu scopul de a dezvălui situația financiară, rezultatele și modificările situației financiare ale unei entități patrimoniale.

În literatura contabilă s-au conturat trei concepții privind obiectul contabilității: concepția juridică (patrimonială), concepția economică și concepția financiară. (vezi Figura 1.2.)

Potrivit concepției juridice (patrimoniale) obiectul de studiu al contabilității îl constituie *patrimoniul*, format din:

- ✓ totalitatea drepturilor și obligațiilor cu valoare economică, aparținând unui subiect de drepturi și obligații (unei persoane fizice sau juridice), numit titular de patrimoniu;
- ✓ totalitatea bunurilor cu valoare economică, dobândite în cadrul relațiilor de drepturi și obligații.

Potrivit concepției economice, obiectul de studiu al contabilității este *capitalul*, format din:

- ✓ totalitatea activelor utilizate, indiferent de raporturile juridice de proprietate;
- ✓ totalitatea resurselor, în funcție de modul de procurare (de cine sunt finanțate) și de perioada de dobândire.

În concepția financiară, *resursele economice* constituie obiectul de studiu al contabilității, formate din:

- ✓ totalitatea activelor utilizate, indiferent de raporturile juridice de proprietate, clasificate în ordinea *lichidității* lor;
- ✓ totalitatea resurselor procurate, clasificate în ordinea *exigibilității* lor.

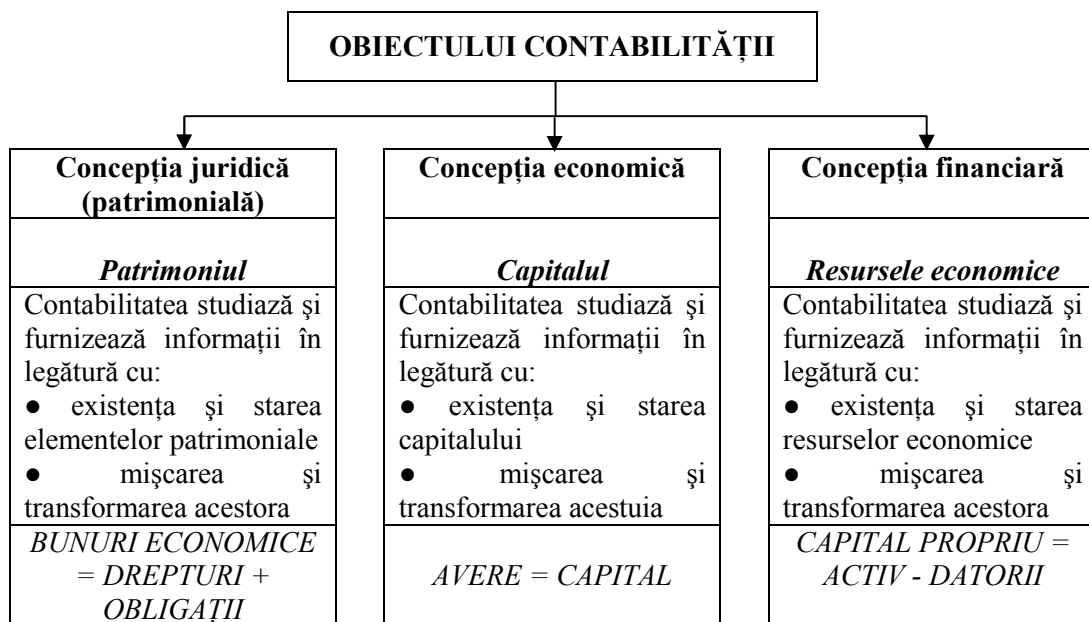


Figura 1.2. Concepțiile privind obiectul contabilității

Încercând să satisfacă necesitățile de informații ale unui număr cât mai mare de utilizatori, majoritatea concepțiilor actuale sunt intermediare și mixte, reprezentând un amalgam de abordări juridico-economice, juridico-financiare sau economico - juridico - financiare, ceea ce le face greu de delimitat⁵.

Scopul contabilității este producerea de situații financiare a căror obiectiv constă în furnizarea de informații care să ofere o imagine fidelă a poziției financiare, performanței, modificării poziției financiare, modificărilor capitalului propriu, utile unei sfere largi de utilizatori în luarea de decizii economice (investitori, angajați, creditorii financiare, creditorii comerciali, clienți, statul, publicul, manageri) (vezi Figura 1.3.).

Fiecare parte componentă a situațiilor financiare reflectă o anumită imagine a tranzacțiilor și evenimentelor economice desfășurate în cadrul exercițiului financiar.

⁵ Colasse, B., „Contabilitate generală”, traducere de Tabără N., Ediția a 4-a, Editura Moldova, Iași, 1995, pag. 96

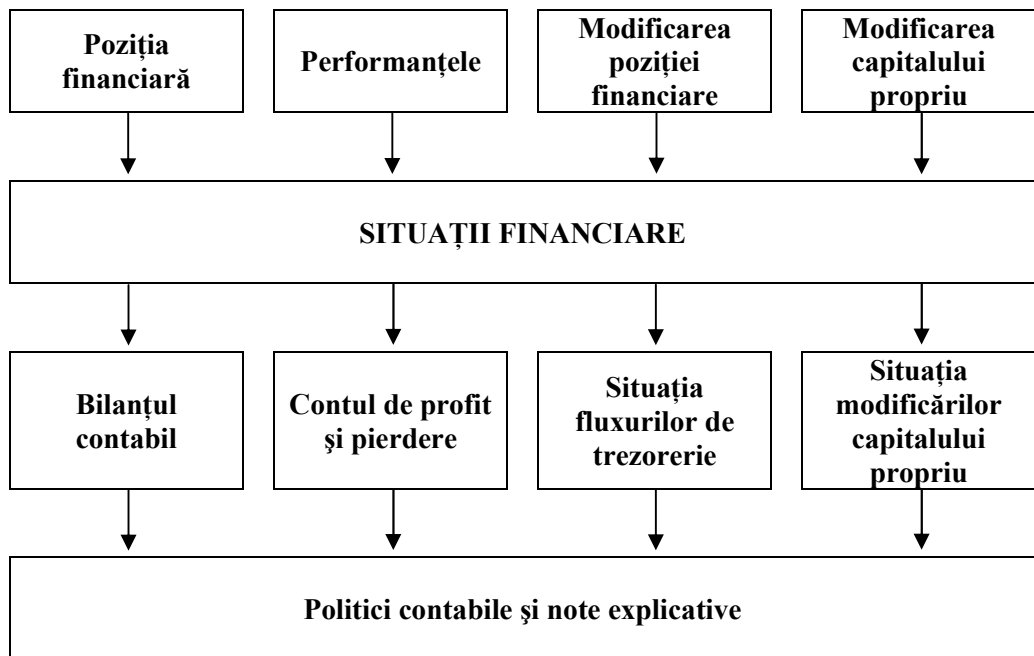


Figura 1.3. Normalizarea⁶ obiectului contabilității

Bilanțul contabil, ca imagine a *poziției financiare*, reflectă capacitatea întreprinderii de a se adapta la schimbările de mediu cu ajutorul resurselor economice controlate (activelor), structurii de finanțare (capitaluri proprii și datorii), precum și cu ajutorul unor indicatori economico-financiar de lichiditate și exigibilitate.

Informațiile despre activele controlate sunt utile pentru a anticipa capacitatea întreprinderii de a genera flux de numerar, iar despre structura financiară, pentru anticiparea nevoilor viitoare de creditare și de repartizare a fluxurilor viitoare de trezorerie între partenerii întreprinderii.

În consecință, poziția financiară reprezintă relația dintre activele, datoriile și capitalurile proprii ale unei întreprinderi, așa cum sunt raportate în bilanț.

Activele sunt resurse controlate de întreprindere ca rezultat al unor evenimente trecute și de la care se așteaptă să genereze beneficii economice viitoare. Beneficiile economice viitoare încorporate în active reprezintă potențialul de a contribui în mod direct sau indirect la fluxul de numerar prin:

- utilizarea pentru prestarea de servicii sau producția de bunuri destinate vânzării;
- schimbul cu alte active;
- utilizarea pentru stingerea unei datorii;

⁶ Procesul de definire a conceptelor și terminologiei în legătură cu obiectul contabilității

- repartizarea către acționarii întreprinderii.

Criteriile de recunoașterea a unui activ în bilanț sunt prezentate în Figura 1.4.

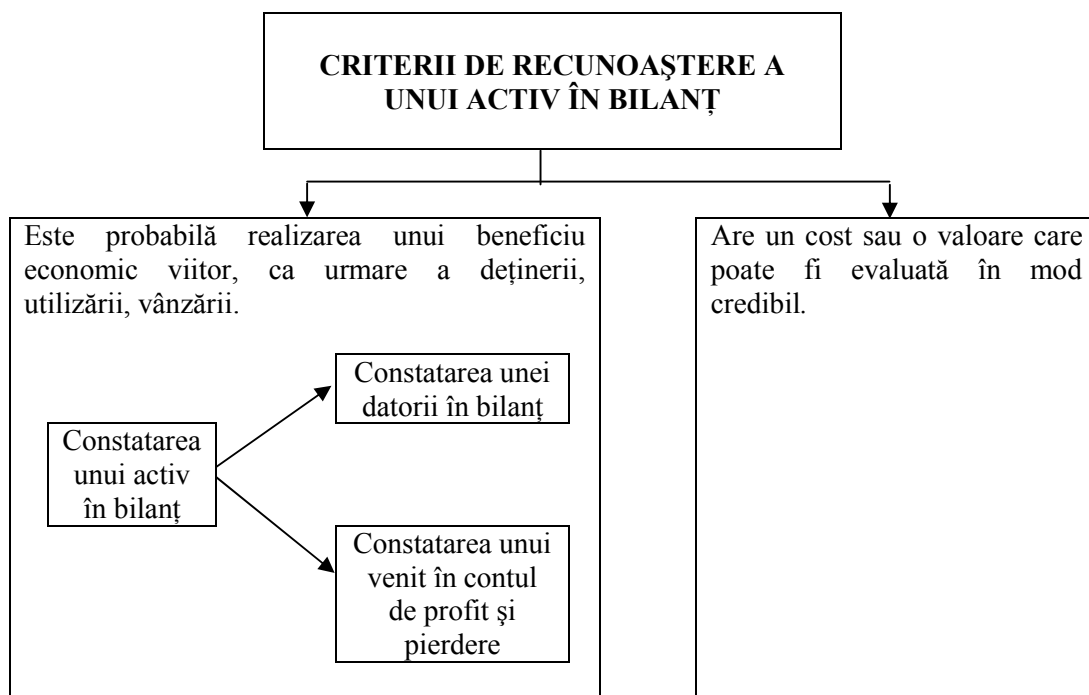


Figura 1.4. Recunoașterea unui activ în bilanț

Capital propriu reprezintă interesul rezidual al acționarilor în activele unei întreprinderi după deducerea tuturor datoriilor sale.

Datoriile reprezintă obligații actuale ce decurg din evenimente trecute și prin decontarea cărora se așteaptă să rezulte o ieșire de resurse care încorporează beneficii economice. Stingerea obligațiilor se face prin:

- plata în numerar;
- transfer active;
- prestare servicii;
- înlocuirea cu o altă obligație;
- transformarea obligației în capital propriu;
- renunțarea de către creditor.

Criteriile de recunoașterea a unei datorii în bilanț sunt prezentate în Figura 1.5.

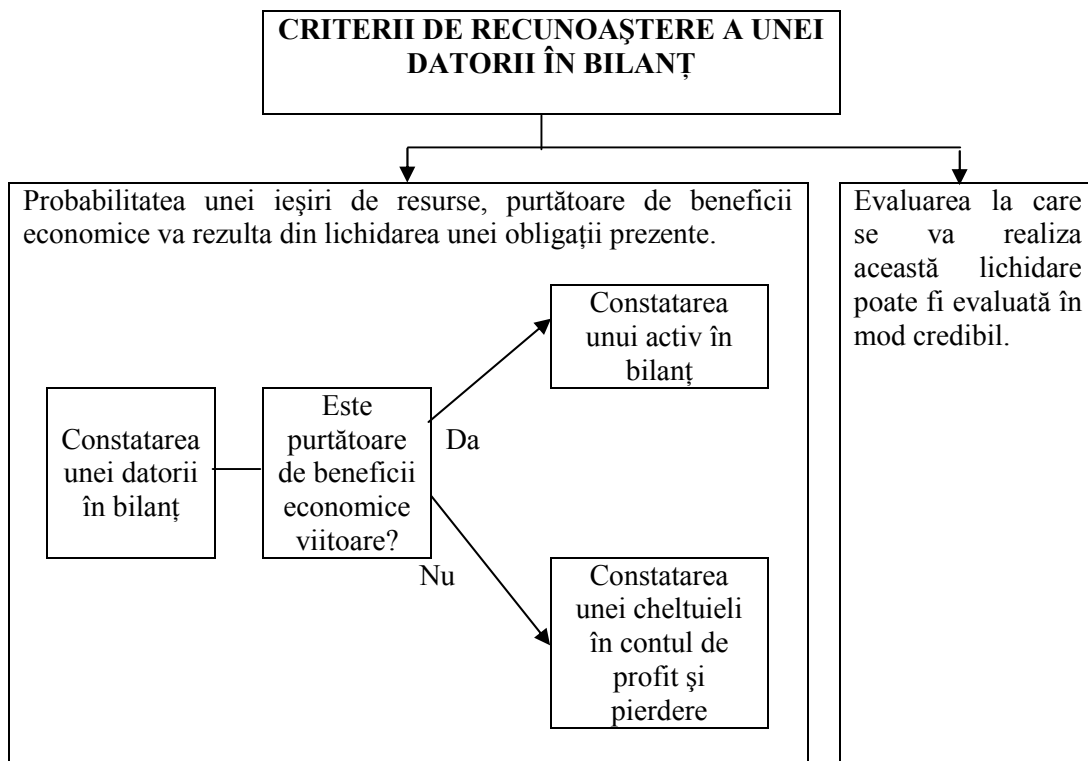


Figura 1.5. Recunoașterea unei datorii în bilanț

Contul de profit și pierdere, ca imagine a *performanțelor* întreprinderii, reflectă capacitatea întreprinderii de a genera profit. Informațiile despre performanțe sunt utile pentru anticiparea capacității întreprinderii de a genera fluxuri de trezorerie (venituri) prin utilizarea resurselor existente (cheltuieli), precum și gradul de eficiență în utilizarea de noi resurse (profit sau pierdere).

Veniturile constituie creșteri ale beneficiilor economice înregistrate pe parcursul perioadei contabile sub formă de:

- ✓ intrări sau creșteri ale valorii activelor;
- ✓ descreșteri ale datoriilor

care se concretizează în creșteri ale capitalului propriu, altele decât cele rezultate din contribuții ale acționarilor.

În categoria veniturilor intră:

- venituri din activitățile curente (din vânzări, comisioane, dobânzi, dividende, chirii, redevențe). Veniturile sunt utilizate pentru achiziționare active sau creșterea valorii activelor. Pot rezulta din lichidarea datoriilor.
- câștigurile, pentru că reprezintă creșteri ale beneficiilor economice:
 - *câștiguri realizate*: sume din ieșirea activelor imobilizate pe termen mediu și lung;

- *câștiguri nerealizate*: din creșterea valorii contabile a activelor pe termen mediu și lung, din reevaluarea titlurilor de plasament.

Criteriile de recunoaștere ale veniturilor în contul de profit și pierdere sunt prezentate în Figura 1.6.

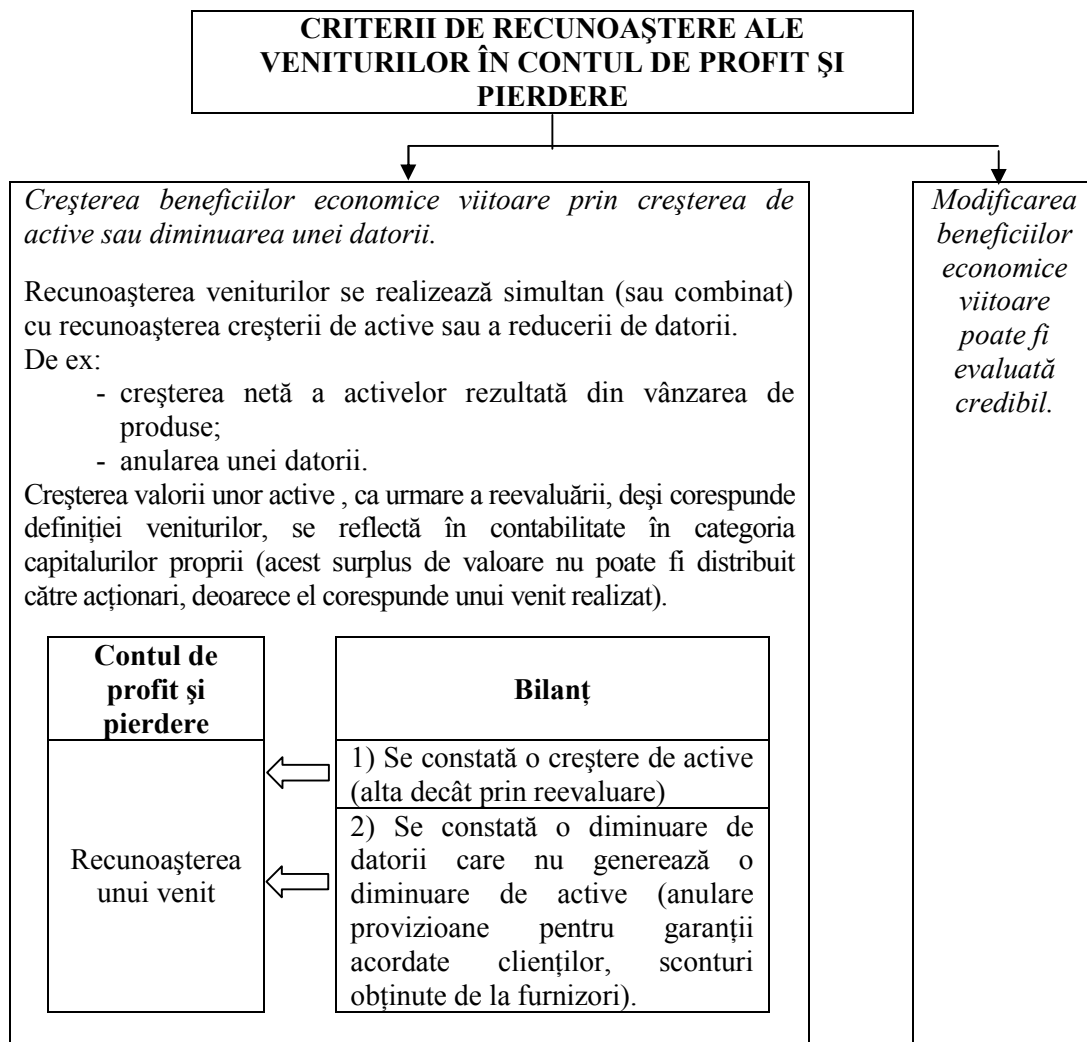


Figura 1.6. Recunoașterea unui venit în contul de profit și pierdere

Cheltuielile constituie diminuări ale beneficiilor economice înregistrate pe parcursul perioadei contabile sub formă de:

- ✓ ieșiri sau scăderi ale valorii activelor;
- ✓ creșteri ale datoriilor,

care se concretizează în reduceri ale capitalului propriu, altele decât cele rezultate din distribuirea acestora către acționari.