

Inventariere anuală a patrimoniului

Aspecte contabile și fiscale

Procesul prin care o entitate verifică, evaluează și confirmă existența, integritatea și corecta reflectare în contabilitate a tuturor elementelor patrimoniale. O activitate obligatorie, prevăzută de legislația contabilă, cu rol esențial în asigurarea unei imagini fidele a situațiilor financiare.

Scopul Principal al Inventarierii

Confirmarea Existenței

Verificarea fizică și valorică a bunurilor deținute

Stabilirea Diferențelor

Identificarea discrepanțelor față de evidența contabilă

Evaluarea Patrimoniului

Determinarea valorii actuale a elementelor patrimoniale

Răspundere Gestionară

Stabilirea responsabilității pentru bunurile administrate

Imagine Fidelă

Asigurarea corectitudinii raportărilor financiare

Fundamentare Decizională

Baza pentru deciziile manageriale strategice

Cadrul Legal al Inventarierii

Legea Contabilității 82/1991

Art. 7: Obligația efectuării inventarierii generale a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii la începutul activității și cel puțin o dată în cursul exercițiului financiar.

Art. 8: Evaluarea elementelor deținute cu ocazia inventarierii se face potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

Ordinele MFP

OMFP 1802/2014: Entitățile trebuie să procedeze la inventarierea și evaluarea elementelor patrimoniale în scopul întocmirii situațiilor financiare anuale.

OMFP 2844/2016: Inventarierea în baza IFRS a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.

OMFP 2861/2009: Obligația inventarierii la începutul activității, cel puțin o dată pe an și în situații speciale.

Răspunderea pentru Organizarea Inventarierii

Conform OMFP 2861/2009, Art. 2: Răspunderea pentru buna organizare a lucrărilor de inventariere revine **administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării entității.**

Consecințe în Cazul Nerespectării

3.000

Amendă Minimă

Lei pentru neefectuarea inventarierii

20.000

Amendă Maximă

Lei conform Legii 82/1991, Art. 42

 **Important:** Mai presus de consecințele legale, inventarierea reprezintă pentru investitor o garanție privind existența și corecta administrare a bunurilor și resurselor companiei. Inventarierea = instrument de control al realității patrimoniului, nu doar obligație legală!

Situații Care Impun Inventarierea

01	02	03
Inventariere Anuală Obligatorie Se efectuează cel puțin o dată pe an, de regulă la închiderea exercițiului financiar; stă la baza situațiilor financiare.	La Începutul Activității Pentru stabilirea patrimoniului inițial și a bunurilor aflate în gestiune.	La Încetarea Activității În caz de lichidare, faliment, divizare, fuziune sau radiere.
04	05	06
Schimbarea Gestionarului Cu ocazia predării-primirii gestiunii sau când se modifică responsabilul de bunuri.	Evenimente Extraordinare Furt, incendiu, calamități, degradări majore, suspiciuni de fraudă.	Reorganizare Gestiune Când se schimbă depozitul, se externalizează logistica sau se reorganizează spațiile.
07		
Inventariere Periodică Inventariere parțială lunară/trimestrială, verificări surpriză pentru management intern.		

Domeniul de Aplicare al Inventarierii

Inventarierea anuală nu se limitează la stocuri. Conform Legii 82/1991 și OMFP 2861/2009, inventarierea vizează **toate elementele patrimoniale** ale entității.

Active Inventariate

- Active corporale și necorporale (terenuri, clădiri, utilaje, brevete, software)
- Stocuri (materii prime, materiale, mărfuri, produse finite, WIP)
- Active financiare (titluri, participații, depozite bancare)
- Disponibilități bănești (casierie, conturi bancare)
- Creanțe și avansuri (clienți, decontări, debitori)
- Active aflate la terți (bunuri în custodie, închiriate, în consignație)

Datorii și Capitaluri

- Datorii (furnizori, credite, leasing, obligații fiscale)
- Provizioane și ajustări (deprecieri, litigii, stocuri vechi)
- Capitaluri proprii (capital social, rezerve, rezultat reportat, rezultat exercițiu)
- Active cu regim special (medicamente, alcool, tutun, carburanți)

Pregătirea Inventarierii

Etapa premergătoare desfășurării efective a operațiunilor

1

Numirea Comisiei

Decizie scrisă cu componența, metoda, gestiunile și perioada inventarierii

2

Pregătirea Gestiunilor

Organizare depozitare, etichetare, actualizare evidențe, dotare instrumente

3

Colectarea Documentelor

Declarații gestionari, fișe gestiune, rapoarte ERP, registre bunuri terți

❏ **Atenție:** Nu pot face parte din comisie: gestionarii gestiunilor inventariate, contabilii care țin evidența gestiunii respective, auditorii interni sau statutari. Membrii trebuie să aibă pregătire economică/tehnică adecvată.

Particularități Inventariere Active Imobilizate



Imobilizări Necorporale

Inventarierea se efectuează prin constatarea existenței și apartenenței pe baza titlurilor de proprietate sau documentelor juridice de atestare a drepturilor legale (brevete, licențe, mărci).



Terenuri și Clădiri

Se inventariază pe baza documentelor care atestă dreptul de proprietate și a dosarului tehnic. Identificare prin titluri de proprietate.



Construcții Speciale

Rețelele de energie electrică, termică, gaze, apă, canal, telecomunicații, căi ferate se inventariază potrivit regulilor stabilite de deținători.



Active în Deplasare

Imobilizări aflate în afara entității (vapoare, locomotive, avioane, autovehicule în cursă lungă) se inventariază înaintea ieșirii sau prin confirmare scrisă.



Investiții în Curs

Investițiile puse în funcțiune fără forme de înregistrare sau lucrările sistate/abandonate se înscriu în liste distincte cu mențiuni privind cauzele și măsurile propuse.

Evaluarea Imobilizărilor la Inventar

Reguli Generale de Evaluare

Imobilizările corporale și necorporale se evaluează la **valoarea de inventar**, stabilită de comisia de inventariere sau de evaluatori autorizați conform legii.

Principiul permanenței metodelor: Modelele și regulile de evaluare trebuie menținute, asigurând comparabilitatea în timp.

Principiul prudenței: Se ține seama de toate ajustările de valoare datorate depreciilor sau pierderilor de valoare.

Corectarea Valorii Activelor

- **Depreciere ireversibilă** → amortizare suplimentară
- **Depreciere reversibilă** → ajustări pentru depreciere (constituire/suplimentare)

Definiții Cheie

Valoarea contabilă: Valoarea la care activul este recunoscut după deducerea amortizării acumulate și ajustărilor din depreciere.

Valoarea de inventar: Valoarea contabilă stabilită cu ocazia evaluării la inventariere, înscrisă în listele de inventariere.

❏ **Regulă importantă:** Dacă valoarea de inventar > valoarea contabilă → se înscrie valoarea din contabilitate. Dacă valoarea de inventar < valoarea contabilă → se înscrie valoarea de inventar.

Reevaluarea Imobilizărilor Corporale



Este Obligatorie?

NU. Conform OMFP 1802/2014, entitățile *pot* proceda la reevaluare, nu sunt obligate. Este o evaluare alternativă la valoarea justă.



Evaluare Selectivă?

NU. Dacă un activ este reevaluat, **toate celelalte active din aceeași categorie** trebuie reevaluate simultan pentru a evita combinația de costuri și valori calculate la date diferite.



Regularitate

Reevaluările trebuie făcute cu suficientă regularitate, astfel încât valoarea contabilă să nu difere substanțial de valoarea justă de la data bilanțului.

Imobilizări Necorporale și Valoarea Justă

Conform OMFP 1802/2014, o imobilizare necorporală trebuie prezentată în bilanț la **valoarea de intrare, mai puțin ajustările cumulate de valoare**. IAS 38 permite reevaluarea doar dacă există piață activă — situație foarte rar întâlnită pentru software sau licențe.

Exemple Depreciere Imobilizări

Depreciere Ireversibilă

Situație: Utilaj cu defecțiuni majore, reparație nerentabilă.
Valoare contabilă 40.000 lei, valoare inventar 10.000 lei.

Tratament: Amortizare suplimentară 30.000 lei

Înregistrare: 6811 = 2813 (30.000 lei)

Imobilizare în Curs

Situație: Construcție hală nefinalizată cu degradări la materiale.
Cost 800.000 lei, valoare recuperabilă 750.000 lei.

Tratament: Ajustare 50.000 lei

Înregistrare: 6813 = 2931 (50.000 lei)

1

2

3

4

Depreciere Reversibilă

Situație: Software cu performanță scăzută din cauza versiune nouă pe piață. Valoare contabilă 60.000 lei, valoare inventar 45.000 lei.

Tratament: Ajustare pentru depreciere 15.000 lei

Înregistrare: 6813 = 2903 (15.000 lei)

Reluare Ajustare

Situație: Clădire reevaluată cu depreciere recunoscută acum 2 ani. Zona imobiliară s-a dezvoltat, prețurile cresc.

Tratament: Reluare parțială/totală ajustare

Înregistrare: 2901 = 7813 (până la valoarea recuperabilă)

Aspecte Fiscale Imobilizări

Ajustări și Depreciere Ireversibilă

Ajustări Deductibile

Conform Art. 26, Titlul II – Impozit pe profit, contribuabilul are dreptul la deducerea ajustărilor pentru deprecierea mijloacelor fixe amortizabile **numai** în situațiile în care:

1. Sunt distruse ca urmare a calamităților naturale sau cauze de forță majoră
2. Au fost încheiate contracte de asigurare

Casarea Mijloacelor Fixe

Definiție casare: Operația de scoatere din funcțiune a activului, urmată de dezmembrare și valorificarea părților componente prin vânzare sau folosire în activitatea curentă.

Tratament fiscal: Cheltuielile înregistrate ca urmare a casării unui mijloc fix cu valoarea fiscală incomplet amortizată sunt cheltuieli efectuate în scopul desfășurării activității economice.

 **Atenție TVA:** În cazul casării bunurilor de capital, nu se efectuează ajustarea taxei deductibile. Excepție: dacă bunul de capital își încetează existența fără procedură de casare organizată, se ajustează TVA pentru perioada rămasă din perioada de ajustare.

Inventarierea Stocurilor

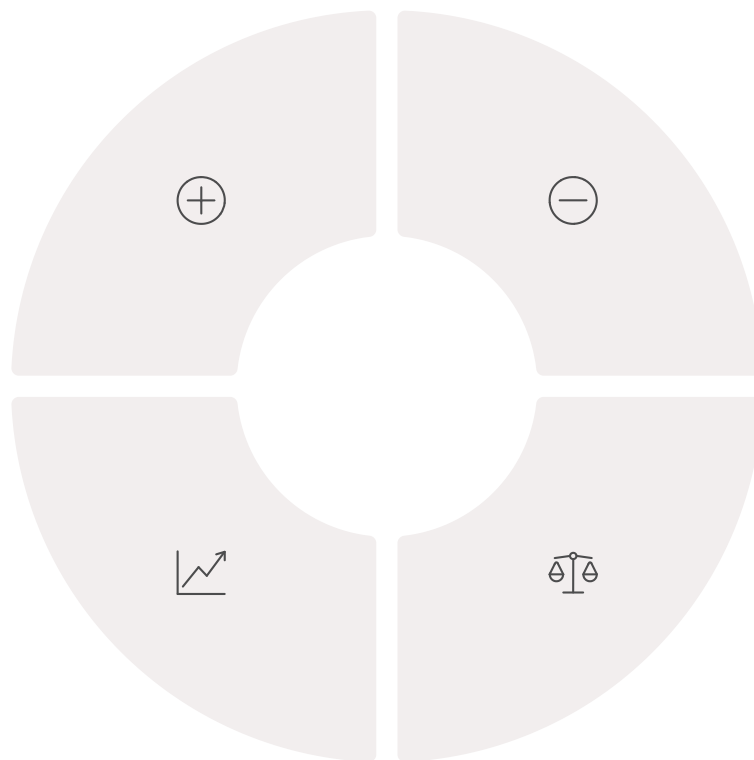
Aspecte contabile și fiscale

Plusuri în Gestione

Se înregistrează la valoarea stabilită conform reglementărilor contabile (valoare de intrare/valoare justă). Reprezintă venit impozabil.

Scăzăminte

Se aplică doar după inventariere, nu anticipat.
Se aplică în primul rând asupra bunurilor cu lipsuri. Sunt limite maxime, nu automate.



Lipsuri Imputabile

Se impută persoanelor responsabile la valoarea de înlocuire: cost bun similar + taxe nerecuperabile (inclusiv TVA) + transport + aprovizionare.

Compensare

Plusuri cu lipsuri doar dacă: risc de confuzie între produse similare și diferențele sunt din aceeași gestiune și perioadă. Compensare cantitativă 1:1.

Tratamentul Minusurilor la Inventar

Minusuri Imputabile

Definiție: Lipsuri pentru care se identifică persoana responsabilă și prejudiciul poate fi recuperat.

Tratament contabil:

1. Scoatere din gestiune la cost: $607/601/602/6588 = 371/301/302/345$
2. Stabilire imputare cu TVA: $4282 = 7588$ (valoare înlocuire) + $4282 = 4427$ (TVA 21%)
3. Încasare: $5311/5121 = 4282$ sau $421 = 4282$ (reținere salariu cu acord)

Minusuri Neimputabile

Definiție: Lipsuri fără persoană răspunzătoare sau cauză necunoscută.

Tratament fiscal: Conform Art. 25 alin. (4) lit. c), cheltuielile sunt **nedeductibile**, cu excepțiile:

- Bunuri distruse din calamități/forță majoră
- Bunuri pentru care există contracte de asigurare
- Bunuri degradate calitativ cu dovada distrugerii

TVA: Se ajustează taxa deductibilă pentru bunuri lipsă din gestiune (art. 304).

Inventarierea Creanțelor

Inventarierea creanțelor presupune verificarea existenței, realității, exigibilității și recuperabilității sumelor de încasat, nu doar compararea soldurilor contabile.

01

Verificare și Confirmare

Creanțele și datoriile față de terți se verifică prin confirmarea soldurilor (circularizare) pe baza extraselor sau punctajelor reciproce. Lipsa confirmării constituie abatere.

02

Evaluare la Inventar

Evaluarea se face la valoarea probabil recuperabilă. Diferențele în minus față de valoarea contabilă se înregistrează ca ajustări pentru depreciere.

03

Creanțe Incerte

Pentru creanțe incerte se constituie ajustări pentru pierderi de valoare. Se evidențiază separat în conturi analitice (4118 – clienți incerti și litigioși).

04

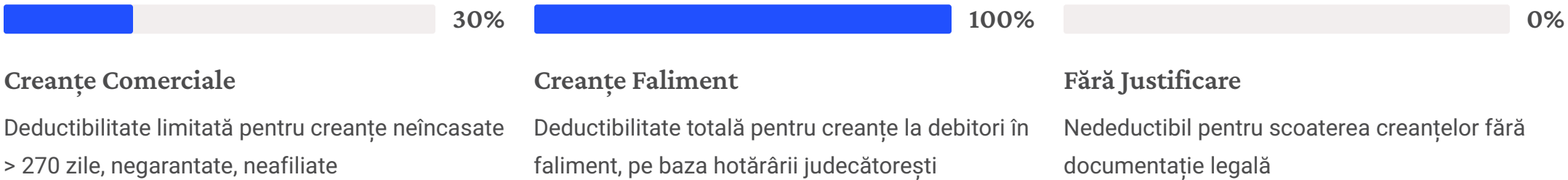
Evaluare Valută

Creanțele în valută sau cu bază valută se evaluează la cursul BNR valabil la data încheierii exercițiului financiar. Diferențele de curs se recunosc la venituri/cheltuieli financiare.

 **Important:** Avansurile în lei sau valută nu se reevaluează la curs valutar. Regulă valabilă și pentru avansuri cu entități afiliate.

Ajustări pentru Deprecierea Creanțelor

Aspecte fiscale conform Art. 26 Cod Fiscal



Exemplu Practic

Situație: Creanță client 10.000 lei, neîncasată > 270 zile, negarantată, neafiliată. Ajustare contabilă 100%.

Tratament fiscal: Deductibilă $30\% \times 10.000 = 3.000$ lei. Cheltuială nedeductibilă = 7.000 lei.

Înregistrare: 6814 = 491 (10.000 lei)

Inventarierea Disponibilităților

Procedura de Inventariere

Numerar: Numărare fizică prin proces-verbal, comparare cu soldul scriptic din registrul de casă, stabilirea diferențelor (plusuri/minusuri). Se efectuează în ultima zi lucrătoare a exercițiului financiar.

Conturi bancare: Inventarierea se face prin confirmare externă. Extrasele de cont din 31 decembrie vor purta ștampila oficială a instituțiilor de credit.

Titluri: Inventarierea se efectuează pe baza documentelor care atestă deținerea (registrul acționarilor, documente de achiziție).

Evaluare la Bilanț

- **Disponibilități în valută:** la cursul BNR din data închiderii exercițiului
- **Titluri tranzacționate:** la cotația din ultima zi de tranzacționare
- **Titluri netranzacționate:** la cost istoric – ajustări deprecieri
- **Mărci poștale, timbre, tichete:** la valoarea nominală cu ajustări pentru pierdere de valoare

Inventarierea Datoriilor

Datorii Comerciale Confirmare solduri prin extrase furnizori, punctaje reciproce. Verificare facturi neînregistrate (cont 408), identificare avansuri.	Datorii Fiscale Verificare solduri prin fișa sintetică ANAF. Confirmarea obligațiilor restante, eșalonate, în litigiu. Includere dobânzi și penalități.
Datorii Bancare Confirmare sold și condiții contractuale pe baza extrasului emis de bancă. Regularizare diferențe dobânzi, comisioane, reevaluări valutare.	Datorii Asociați Verificare contracte și documente justificative (împrumuturi, dividende). Confirmare solduri, stabilire termene rambursare și dobânzi.

Evaluarea la Inventar

Datoriile comerciale și fiscale în lei se evaluează la **valoarea de plată** (sold real determinat). Datoriile bancare în valută se reevaluează la **cursul BNR** de la data inventarierii. Datoriile prescrise se scot din evidență cu fundamentare legală.

Inventarierea Capitalurilor Proprii

Inventarierea capitalurilor proprii presupune o verificare documentară și analitică pentru confirmarea realității și corecta prezentare în situațiile financiare.

Capital Social

Conturi: 1011, 1012

Verificare: Acte constitutive, bilanț, Registrul Comerțului, decizii AGA.
Concordanță între registrele contabile și documentele statutare.

Prime și Rezerve

Conturi: 104, 106

Verificare: Documentele majorării, aporturi, reevaluări. Calcul legal rezerve, constituiri/consumuri, baze justificare.

Rezultat Reportat

Cont: 117

Verificare: Proveniență, corecta repartizare profit/pierdere, istoricul rezultatului reportat.

Rezultat Exercițiu

Cont: 121

Verificare: Concordanță cu contul de profit și pierdere, validarea calculului rezultatului curent.

 **Rezerva legală:** Se constituie din profit, 5% anual, până la minimum 20% din capitalul social (Legea 31/1990). Deductibilă fiscal în aceeași limită conform Art. 26 Cod Fiscal.

Concluzii Cheie



Obligativitate și Responsabilitate

Inventarierea anuală este obligatorie conform Legii 82/1991. Răspunderea revine administratorului. Nerespectarea atrage sancțiuni de la 3.000 la 20.000 lei, dar mai important, afectează credibilitatea situațiilor financiare.



Acoperire Completă

Inventarierea vizează toate elementele patrimoniale: active imobilizate, stocuri, creanțe, disponibilități, datorii și capitaluri proprii. Nu se limitează la verificarea fizică a stocurilor.



Evaluare Corectă

Evaluarea la inventar respectă principiul permanenței metodelor și al prudenței. Diferențele se tratează prin amortizare suplimentară (depreciere ireversibilă) sau ajustări pentru depreciere (depreciere reversibilă).



Implicații Fiscale

Tratamentul fiscal diferă de cel contabil: ajustări pentru depreciere cu deductibilitate limitată (30% creanțe comerciale, 100% faliment), cheltuieli cu lipsuri neimputabile nedeductibile, TVA ajustabilă în anumite condiții.



Garanție pentru Investitori

Inventarierea reprezintă un instrument de control al realității patrimoniului și o garanție privind existența și corecta administrare a bunurilor și resurselor companiei, depășind simpla obligație legală.



Imagine Fidelă

Scopul final al inventarierii este asigurarea unei imagini fidele a poziției financiare și performanței entității, fundamentând deciziile manageriale și raportările către stakeholderi.