

Contabilitatea de gestiune

Autor: Soft MFC

90. DECONTARI INTERNE
901. Decontari interne privind cheltuielile
902. Decontari interne privind productia obtinuta
903. Decontari interne privind diferentele de pret
92. CONTURI DE CALCULATIE
921. Cheltuielile activitatii de baza
922. Cheltuielile activitatilor auxiliare
923. Cheltuieli indirecte de productie
924. Cheltuieli generale de administratie
925. Cheltuieli de desfacere
93. COSTUL PRODUCTIEI
931. Costul productiei obtinute
933. Costul productiei în curs de executie

ANEXA la
Ordinul nr. 1826/2003
Precizari privind unele masuri referitoare la organizarea si conducerea contabilitatii de gestiune

Prevederi generale privind contabilitatea de gestiune

Potrivit prevederilor Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, persoanele juridice prevazute la art. 1 alin. (1) din lege au obligatia sa organizeze si sa conduca contabilitatea proprie, inclusiv contabilitatea de gestiune adaptata la specificul activitatii.

Potrivit prevederilor art. 11 alin. (1) din Legea nr. 82/1991, republicata, raspunderea pentru organizarea si conducerea contabilitatii de gestiune adaptate la specificul activitatii revine administratorului sau altei persoane juridice care are obligatia gestionarii unitatii respective. In functie de specificul activitatii desfasurate, contabilitatea de gestiune va asigura, in principal, inregistrarea operatiilor privind colectarea si repartizarea cheltuielilor pe destinatii, respectiv pe activitati, sectii, faze de fabricatie, centre de costuri, centre de profit, dupa caz, precum si calculul costului de achizitie, de productie, de prelucrare al bunurilor intrate, obtinute, lucrarilor executate, serviciilor prestate, productiei in curs de executie, imobilizarilor in curs etc, din unitatile de productie, comerciale, prestatoare de servicii, financiare si alte domenii de activitate.

Prin contabilitatea de gestiune persoanele juridice pot obtine informatii care sa asigure o gestionare eficienta a patrimoniului, respectiv:

- informatii legate de costul bunurilor, lucrarilor, serviciilor, pentru persoanele juridice care desfasoara activitati de productie, prestari de servicii, precum si de costul bunurilor vandute pentru persoanele juridice care desfasoara activitate de comert;
- informatii care stau la baza bugetarii si controlului activitatii de exploatare;
- informatii necesare analizelor financiare in vederea fundamentarii deciziilor manageriale privind conducerea activitatii interne;
- alte informatii impuse de realizarea unui management

performant.

Contabilitatea de gestiune se organizeaza de administratorul persoanei juridice fie utilizand conturi specifice, fie prin dezvoltarea conturilor din contabilitatea financiara, fie cu ajutorul evidentei tehnico-operative proprii.

Folosirea conturilor contabile, precum si simbolizarea acestora se efectueaza astfel incat sistemul de stocare si de accesare a informatiilor obtinute sa fie flexibil si sa permita o gama larga de optiuni.

Lista conturilor de gestiune este adaptata in functie de scopurile urmarite, respectiv: evidentierea fluxului costurilor, determinarea costurilor aferente stocurilor, determinarea veniturilor si a rezultatelor in functie de activitatea care le genereaza, efectuarea de previziuni etc.

Contabilitatea de gestiune furnizeaza informatii necesare elaborarii de rapoarte si analize interne utilizate de managementul unitatii in luarea deciziilor. Cerintele de prezentare si analiza a informatiilor oferite de contabilitatea de gestiune nu sunt limitative. La organizarea contabilitatii de gestiune se va urmari ca informatiile obtinute sa satisfaca atat necesitatile de informare existente, cat si pe cele in continua schimbare.

Procedeele si tehnicile utilizate in contabilitatea de gestiune se stabilesc in functie de caracteristicile calitative ale informatiilor cerute de utilizatori, precum si de particularitatile activitatii desfasurate.

- Prevederi privind calculatia costurilor**

Calculatia costurilor presupune ansamblul lucrarilor efectuate intr-o forma organizata cu scopul de a obtine informatii privind costul bunurilor, lucrarilor, serviciilor, activitatilor sau altor obiecte de calculatie.

Organizarea lucrarilor privind calculatia costurilor depinde de o serie de factori, cum ar fi: marimea unitatii, structura organizatorica a acesteia, tipul si modul de organizare a productiei, tehnologia de fabricatie, gradul de integrare a productiei, caracterul etc, in scopul determinarii costurilor unitare, astfel incat bunurile, lucrarile, serviciile sa poata fi evaluate si recunoscute in contabilitatea financiara, iar preturile de vanzare sa poata fi stabilite si verificate, precum si pentru analiza costurilor si a eficientei activitatii.

In contabilitatea de gestiune cheltuielile se clasifica in:

- costuri de achizitie;

- costuri de productie;

- costuri de prelucrare;

- cheltuieli ale perioadei.

2.1. Principiile calculatiei costurilor

Pentru asigurarea unui continut real si exact al structurii costurilor se vor avea in vedere urmatoarele principii:

- Principiul separarii cheltuielilor** care privesc obtinerea bunurilor, lucrarilor, serviciilor de cheltuielile care nu sunt legate de achizitia, productia sau prelucrarea acestora. Acesta presupune ca la nivelul obiectelor de calculatie stabilite de fiecare persoana juridica sa se separe cheltuielile atribuibile obiectelor respective de cheltuielile ocazionate de restul activitatii. Cheltuielile care nu participa la obtinerea obiectelor de calculatie mentionate, cum ar fi: cheltuielile de administratie, cheltuielile de desfacere,

regia fixa nealocata costului, cheltuielile financiare, cheltuielile extraordinare etc, nu se includ in costul acestora.

Principiul delimitarii cheltuielilor in timp. Acesta presupune ca includerea cheltuielilor in costuri sa se efectueze in perioada de gestiune careia ii apartin cheltuielile in cauza.

Principiul delimitarii cheltuielilor in spatiu. Acesta presupune delimitarea cheltuielilor efectuate intr-o anumita perioada de gestiune pe principalele procese sau alte locuri de cheltuieli care le-a ocazionat, cum ar fi: aprovizionare, productie, administratie, desfacere, iar in cadrul sectorului productie, pe sectii, ateliere, linii de fabricatie etc. In cadrul structurilor mentionate se pot constitui centre de productie, centre de profit sau alte centre de responsabilitate in raport de care se adanceste delimitarea cheltuielilor.

Principiul delimitarii cheltuielilor productive de cele cu caracter neproductiv. Acesta presupune delimitarea cheltuielilor productive, care sunt creatoare de valoare, de cheltuielile cu caracter neproductiv.

Delimitarea cheltuielilor privind productia finita de cheltuielile aferente productiei in curs de executie. Acest principiu este valabil pentru acele unitati productive a caror productie se prezinta partial la sfarsitul perioadei de gestiune in diverse stadii de transformare, cantitatea si valoarea acesteia fiind diferita de la o perioada de gestiune la alta.

2.2. Structura costurilor

Costul stocurilor trebuie sa cuprinda toate costurile aferente achizitiei, productiei, prelucrarii, precum si alte costuri suportate pentru a aduce bunurile, lucrarile, serviciile in forma si in locul in care se gasesc in prezent.

Costul de achizitie al bunurilor cuprinde pretul de cumparare, taxele de import si alte taxe (cu exceptia acelor pe care persoana juridica le poate recupera de la autoritatile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare si alte cheltuieli care pot fi atribuibile direct achizitiei bunurilor respective.

Reducerile comerciale, rabaturile si alte elemente similare nu se includ in costul de achizitie.

Costul de productie sau de prelucrare al stocurilor. precum si costul de productie al imobilizarilor cuprind cheltuielile directe aferente productiei, si anume: materiale directe, energie consumata in scopuri tehnologice, manopera directa si alte cheltuieli directe de productie, precum si cota cheltuielilor indirecte de productie alocata in mod rational ca fiind legata de fabricatia acestora.

Costul stocurilor unui prestator de servicii cuprinde manopera si alte cheltuieli legate de personalul direct angajat in furnizarea serviciilor, inclusiv personalul insarcinat cu supravegherea, precum si regiile corespunzatoare.

Costul complet cuprinde costul de productie plus cheltuielile generale de administratie si cheltuielile de desfacere, repartizate rational.

Alte cheltuieli se includ in costul bunurilor, lucrarilor, serviciilor numai in masura in care reprezinta costuri suportate pentru a aduce stocurile in forma si in locul in care se gasesc in prezent.

2.3. Gruparea cheltuielilor in vederea calcularii costurilor

Pentru calculul costurilor bunurilor, lucrarilor, serviciilor si al costurilor perioadei, cheltuielile

inregistrate in contabilitatea financiara dupa natura lor se grupeaza in contabilitatea de gestiune astfel:

- a) cheltuieli directe;**
- b) cheltuieli indirecte;**
- c) cheltuieli de desfacere;**
- d) cheltuieli generale de administratie.**

Cheltuielile directe sunt acele cheltuieli care se identifica pe un anumit obiect de calculatie (produs, serviciu, lucrare, comanda, faza, activitate, functie, centru etc.) inca din momentul efectuarii lor si ca atare se includ direct in costul obiectelor respective.

Cheltuielile directe cuprind: costul de achizitie al materiilor prime si materialelor directe consumate, energia consumata in scopuri tehnologice, manopera directa (salarii, asigurari si protectia sociala etc), alte cheltuieli directe.

Cheltuielile indirecte sunt acele cheltuieli care nu se pot identifica si atribui direct pe un anumit obiect de calculatie, ci privesc intreaga productie a unei sectii sau a persoanei juridice in ansamblul ei.

Cheltuielile indirecte cuprind:

- regia fixa de productie, formata din cheltuielile indirecte de productie care raman relativ constante indiferent de volumul productiei, cum ar fi: amortizarea utilajelor si echipamentelor, intretinerea sectiilor si utilajelor, precum si cheltuielile cu conducerea si administrarea sectiilor;
- regia variabila de productie, care consta in cheltuielile indirecte de productie, care variaza in raport cu volumul productiei, cum ar fi: cheltuielile indirecte cu consumul de materiale si forta de munca.

Alocarea regiei fixe asupra costurilor se face pe baza capacitatii normale de productie.

Capacitatea normala de productie reprezinta productia estimata a fi obtinuta, in medie, de-a lungul unui anumit numar de perioade, in conditii normale, avand in vedere si pierderea de capacitate rezultata din intretinerea planificata a echipamentului.

Regia fixa care se recunoaste ca o cheltuiala a perioadei = $\text{regia fixa} \times (1 - \text{nivelul real al activitatii/nivelul normal al activitatii})$.

Nivelul real al activitatii este reprezentat de productia obtinuta, iar nivelul normal al activitatii este reprezentat de capacitatea normala de productie.

Regia nealocata este recunoscuta drept cheltuiala in contul de profit si pierdere in perioada in care a aparut.

Atunci cand costurile de productie, de prelucrare nu se pot identifica distinct pentru fiecare produs in parte, acestea se aloc pe baza unor procedee rationale aplicate cu consecventa (procedeul diviziunii simple, procedeul cantitativ, procedeul indicilor de echivalenta, procedeul echivalarii cantitative a produsului secundar cu produsul principal, procedeul deducerii valorii produselor secundare etc).

Calculatia costurilor poate fi efectuata dupa una dintre metodele: metoda costului standard, metoda pe comenzi, metoda pe faze, metoda globala, metoda direct costing sau alte metode adoptate de persoana juridica in functie de modul de organizare a productiei, specificul activitatii, particularitatile procesului tehnologic si de necesitatile proprii.

Cheltuielile perioadei sunt acele cheltuieli reprezentate de consumurile de bunuri si servicii aferente perioadei curente, care nu se pot identifica pe obiectele de calculatie stabilite, deoarece nu

participa efectiv la obtinerea stocurilor, fiind necesare la realizarea activitatii in ansamblul ei.

In costul bunurilor, lucrarilor, serviciilor nu trebuie incluse urmatoarele elemente care se recunosc drept cheltuieli ale perioadei in care au survenit:

- a) pierderile de materiale, manopera sau alte costuri de productie inregistrate peste limitele normal admise;
- b) cheltuielile de depozitare, cu exceptia cazurilor in care astfel de costuri sunt necesare in procesul de productie, anterior trecerii intr-o noua faza de fabricatie;
- c) regiile generale de administratie care nu participa la aducerea stocurilor in forma si in locul in care se gasesc in prezent;
- d) costurile de desfacere;
- e) regia fixa nealocata costului.

Alte cheltuieli care pot fi incluse in anumite conditii specifice in costul bunurilor, lucrarilor, serviciilor:

- costurile indatorarii pot fi incluse in costul bunurilor, lucrarilor, serviciilor etc. numai in masura in care sunt direct atribuibile achizitiei, constructiei sau producerii unui activ cu ciclu lung de fabricatie, in conformitate cu reglementarile contabile aplicabile.
- Costurile indatorarii cuprind dobanzile si alte cheltuieli suportate de persoana juridica in legatura cu imprumutul de fonduri.

Un activ cu ciclu lung de fabricatie este un activ care solicita in mod necesar o perioada substantiala de timp pentru a fi gata in vederea utilizarii sale prestabilite sau pentru vanzare;

- cheltuielile generale de administratie pot fi incluse in costul bunurilor in masura in care reprezinta cheltuieli suportate pentru a aduce bunurile in forma si in locul in care se gasesc in prezent si se justifica luarea lor in considerare in anumite conditii specifice de exploatare.

Recunoasterea si evaluarea initiala a bunurilor, lucrarilor, serviciilor in contabilitatea financiara se efectueaza la cost de achizitie sau cost de productie, dupa caz