## **3.5. Contabilitatea materiilor prime şi a materialelor**

Contabilitatea materiilor prime, materialelor şi a diferenţelor de preţ aferente acestora se organizează cu ajutorul următoarelor conturi:

**301 „Materii prime”**

**302 „Materii consumabile”**

**303 „Materiale de natura obiectelor de inventar”**

**308 „Diferenţe de preţ la materii prime şi materiale”**

Conturile **301 „Materii prime”,** **302 „Materiale consumabile**”, **303 „Materiale de natura obiectelor de inventar”** sunt după *conţinutul economic*: conturi de stocuri materiale. Pentru a se evita repetarea, în continuare vom folosi **30x** „Stocuri de materii prime şi materiale”

După *funcţia contabilă* sunt conturi de activ.

**Se debitează cu :**

- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime, materialelor și materialelor de natura obiectelor de inventar achiziţionate de la furnizori:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 301 „Materii prime ”(302, 303) | = | %  401 “ Furnizori”  sau  408 „Furnizori – facturi nesosite”  542 „Avansuri de trezorerie”  32x „Stocuri în curs de  aprovizionare” |

- înregistrarea(valoarea) taxelor vamale aferente achiziţiilor stocurilor din import:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 30x „Stocuri de materii prime și materiale” | = | 446 „Alte impozite, taxe şi vărsăminte asimilate” |

- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime, materialelor și materialelor de natura obiectelor de inventar aduse ca aport la capital:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 30x „Stocuri de materii prime și materiale” | = | 456 „Decontări cu acționarii/ asociaţii privind capitalul” |

- valoarea materiilor prime, materialelor și materialelor de natura obiectelor de inventar primite cu titlu gratuit, prin donație:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 30x „Stocuri de materii prime și materiale” | = | 7582 „Venituri din donaţii şi subvenţii primite” |

- valoarea materiilor prime, materialelor și materialelor de natura obiectelor de inventar constatate în plus la inventar :

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 30x „Stocuri de materii prime și materiale” | = | 60x „Cheltuieli cu materialele” |

* cele revenite de la terţi:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 30x „Stocuri de materii prime și materiale” | = | 351 „Materii prime şi materiale aflate la terţi” |

- valoarea la preţ de înregistrare a produselor reţinute şi consumate în aceeaşi entitate:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 30x „Stocuri de materii prime și materiale” | = | 34x „Produse” |

**Se creditează cu :**

- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime, materialelor și materialelor de natura obiectelor de inventa date în consum (intrare în procesul de producție):

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 60x „Cheltuieli privind stocurile” | = | 30x „Stocuri de materii prime și materiale” |

- concomitent, materialele de natura obiectelor de inventar, se reflectă extracontabil cu ajutorul contului 8035 „Stocuri de natura obiectelor de inventar date în folosinţă”.

- lipsurile la inventar în cadrul normelor legale de perisabilitate:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 60x „Cheltuieli privind stocurile” | = | 30x „Stocuri de materii prime și materiale” |

- lipsurile peste normele legale de perisabilitate:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 6588 „Alte cheltuieli de exploatare” | = | 30x „Stocuri de materii prime și materiale” |

- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime, materialelor și materialelor de natura obiectelor de inventa acordate ca donaţii :

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 6582 „Donaţii şi subvenţii acordate” | = | 30x „Stocuri de materii prime și materiale” |

- lipsuri datorate unor cauze extraordinare (pierderi din calamităţi):

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 671 „Cheltuieli privind calamităţile naturale şi alte evenimente extraordinare” | = | 30x „Stocuri de materii prime și materiale” |

- valoarea la preț de înregistrare a materiilor prime, materialelor și materialelor de natura obiectelor de inventa vândute în starea în care au fost procurate (se trec la mărfuri):

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 371 „Mărfuri” | = | 30x „Stocuri de materii prime și materiale” |

-cele trimise pentru prelucrare sau aflate în custodie la terţi:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 351 „Materii prime şi materiale aflate la terţi” | = | 30x „Stocuri de materii prime și materiale” |

-cele retrase din aportul la capitalul social:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 456 „Decontări cu acționarii/ asociaţii privind capitalul” | = | 30x „Stocuri de materii prime și materiale” |

**Soldurile** conturilor sunt *debitoare* şi exprimă valoarea materiilor prime, respectiv a materialelor existente în gestiune la preţ de înregistrare.

Contul **308 “ Diferenţe de preţ la materii prime şi materiale”.**

După *conţinutul economic*: cont rectificativ al preţului de înregistrare al materiilor prime şi materialelor. Se utilizează atunci când evidenţa materiilor prime şi materialelor se conduce la preţuri standard, evidenţiindu-se în cadrul contului diferenţa dintre preţul standard şi costul de achiziţie (în plus sau în minus). După *funcţia contabilă*: **cont bifuncţional**.

**Se debitează cu:**

- diferenţele de preţ în plus (cost de achiziţie mai mare decât preţul standard) aferent materiilor prime şi materialelor intrate în gestiune:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 308 „Diferenţe de preţ la materii prime şi materiale” | = | 401 “ Furnizori” |

- diferenţele de preţ în minus (cost achiziţie < cost prestabilit) aferent materiilor prime şi materialelor ieşite din gestiune:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 308 „Diferenţe de preţ la materii prime şi materiale” | = | 60X „Cheltuieli cu materiile prime şi materialele” |

**Se creditează:**

- diferenţele de preţ în plus nefavorabile aferente materiilor prime şi materialelor ieşite din gestiune:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 60X „Cheltuieli cu materiile prime şi materialele” | = | 308 „Diferenţe de preţ la materii prime şi materiale” |

- diferenţele de preţ în minus favorabile aferente materiilor prime şi materialelor achiziţionate:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 30X „Materiale” | = | 308 „Diferenţe de preţ la materii prime şi materiale” |

**Soldul** contului poate fi:

- *debitor* şi exprimă diferenţele de preţ în plus aferente intrărilor respectiv diferenţele în minus aferente ieşirilor de materii prime, materiale consumabile şi materiale de natura obiectelor de inventar;

- *creditor* şi exprimă diferenţele de preţ în plus aferente ieşirilor respectiv diferenţele de preţ în minus aferente intrărilor de materii prime, materiale consumabile şi materiale de natura obiectelor de inventar.

## **3.6 Contabilitatea stocurilor în curs de aprovizionare și a stocurilor aflate la terți**

*Stocurile în curs de aprovizionare* cuprind materiile prime, materialele, animalele, mărfurile şi ambalajele cumpărate pentru care s-au transferat riscurile şi beneficiile aferente, dar care la finele perioadei de raportare sunt în curs de aprovizionare.

Pentru reflectarea acestora prin Planul de Conturi General s-au prevăzut conturile:

**321** „Materii prime în curs de aprovizionare”

**322** „Materiale consumabile în curs de aprovizionare”

**323** „Materiale de natura obiectelor de inventar în curs de aprovizionare”

**326** „Animale în curs de aprovizionare”

**327** „Mărfuri în curs de aprovizionare”

**328** „Ambalaje în curs de aprovizionare”

După *conţinutul economic*: conturi de stocuri materiale.

După *funcţia contabilă*: conturi de activ.

**Se debitează cu :**

* stocurile cumpărate pentru care s-au transferat riscurile şi beneficiile aferente, dar care sunt în curs de aprovizionare, în corespondență cu creditul contului :

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 32x „Stocuri în curs de aprovizionare” | = | 401 „Furnizori” |

**Se creditează cu :**

-valoarea stocurilor cumpărate şi recepţionate pentru care s-a încheiat procesul de aprovizionare, în corespondența cu debitul conturilor :

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| %  30x „Materiale”  361 „Animale şi păsări”  371 „Mărfuri”  381 „Ambalaje” | = | 32x „Stocuri în curs de  aprovizionare” |

**Soldul** conturilor este *debitor*şi reflectă valoarea stocurilor cumpărate pentru care s-au transferat riscurile şi beneficiile aferente, dar care la finele perioadei de raportare sunt în curs de aprovizionare.

*Stocurile aflate la terți* se formează ca urmare a unor situații determinate de lipsa spațiilor de depozitare sau a mijloacelor de transport, convenindu-se ca recepția să se realizeze la sediul furnizorului de către delegatul cumpărătorului (exemplu: combustibilii pentru alimentarea mijloacelor de transport rămân în păstrare la furnizor, până când sunt transferați în rezervoarele mijloacelor de transport). Aceste stocuri rămân spre păstrare la furnizor, până când se creează condițiile pentru a fi aduse în depozitele proprii.

De asemenea, există situații în care pentru diferite operațiuni de prelucrare a materiilor prime și materialelor, entitatea nu dispune de capacități corespunzătoare, recurgând în consecință la colaborarea cu o altă entitate care să execute aceste prelucrări. Astfel, materialele trimise sunt însoțite de documentul numit *aviz de însoțire*, cu mențiunea „trimise spre prelucrare la terți”. În relația cu entitatea care efectuează serviciul de prelucrare, se evidențiază costul prelucrării ca o prestație, pentru care se emite de către cel ce efectuează prelucrarea, o *factură.* Valoarea prelucrărilor va fi atașată valorii materiilor prime sau materialelor trimise spre prelucrare, formându-se astfel, prețul de înregistrare al materialelor sau pieselor rezultate.

Pentru reflectarea acestora prin Planul de Conturi General s-au prevăzut conturile:

- 351 „Materii și materiale aflate la terți”;

- 354 „Produse aflate la terți”;

- 356 „Animale aflate la terți”;

- 357 „Mărfuri aflate la terți”;

- 358 „Ambalaje aflate la terți”.

După *conţinutul economic*: conturi de stocuri materiale.

După *funcţia contabilă*: conturi de activ.

**Se debitează cu :**

- valoarea stocurilor rămase la terți în custodie , prin creditul contului

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 35x „Stocuri aflate la terți” | = | 401 „Furnizori” |

- cu cele trimise spre prelucrare la terți, prin creditul conturilor

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 35x „Stocuri aflate la terți” | = | %  30x „Stocuri de materii prime și materiale”  34x „Produse” |

Se creditează cu :

* cele aduse de la terți, în corespondență cu debitul conturilor :

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| %  30x „Materiale”  34x „Produse”  361 „Animale și păsări”  371 „Mărfuri”  381 „Ambalaje” | = | 35x „Stocuri aflate la terți” |

**Soldul** conturilor este *debitor*şi reflectă valoarea stocurilor aflate la terți.

## **3.7.Contabilitatea producţiei în curs de execuţie**

**Producţia în curs de execuţie** este acea structură a stocurilor (produse, lucrări, servicii) ce se regăsesc în faze intermediare de prelucrare pe diverse maşini, nefiind nici producţie finită, nici semifabricat. Aceasta nu a trecut prin toate fazele de prelucrare nefiind supusă probelor tehnologice şi recepţiei finale. Se determină prin inventariere la finele fiecărei perioade de gestiune, iar evaluarea se face la costuri de producţie conform documentelor justificative. Contabilitatea acesteia se conduce cu ajutorul conturilor **331 „Produse în curs de execuţie”** şi **332 „Lucrări şi servicii în curs de execuţie”**

După *conţinutul economic* sunt conturi de stocuri care nu au parcurs toate stadiile de prelucrare fiind neterminate la finele perioadei.

După *funcţia contabilă* sunt conturi de activ.

**Se debitează cu** :

* cu valoarea la cost de producţie a stocului de produse, lucrări şi servicii în curs de execuţie la sfârşitul perioadei,stabilita pe bază de inventar, prin creditul contului .

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 331 „Produse în curs de execuţie”  332 „Lucrări şi servicii în curs de execuţie” | =  = | 711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”  712 „Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuţie” |

**Se creditează cu:**

* cu scăderea din gestiune a valorii produselor, lucrărilor şi serviciilor în curs de execuţie la începutul perioadei următoare, prin debitul contului

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”  712 „Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuţie” | =  = | 331 „Produse în curs de execuţie”  332 „Lucrări şi servicii în curs de execuţie” |

**Soldurile** conturilor sunt debitoare şi reprezintă valoarea la cost de producţie a produselor sau lucrărilor şi serviciilor în curs de execuţie la sfârşitul perioadei contabile.

*Exemplu:*

Cu ocazia inventarului de sfârşit de an se constată producţia neterminată (în curs) evaluată la 2.000 lei. În anul următor se continuă procesul de fabricaţie (producţie), rezultând produse finite în sumă de 3.500 lei.

## **3.8. Contabilitatea produselor**

Activitatea desfăşurată de entităţile din sfera producţiei materiale se concretizează în obţinerea de produse finite, semifabricate, produse reziduale, etc. Acestea sunt stocuri care au parcurs integral fazele procesului tehnologic putând fi depozitate sau livrate.

Contabilitatea produselor este organizată cu ajutorul grupei **34 „Produse”** care cuprinde conturile:

**341 „Semifabricate”**

**345 „Produse finite”**

**346 „Produse reziduale”**

**348 „Diferenţe de preţ la produse”**

Contul **345** **„Produse finite”**

După *conţinutul economic* este cont de stocuri materiale.

După *funcţia contabilă* este cont de activ.

Se debitează cu :

- cu valoarea la preţ de înregistrare a produselor finite intrate în gestiune şi plusurile de inventar, prin creditul contului 711:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 345 „Produse finite” | = | 711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse” |

- revenirea produselor finite de la terţi după anumite operaţiuni de prelucrare, de exemplu:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 345 „Produse finite” | = | %  354 „Produse aflate la terţi”  401 „Furnizori” |

**Se creditează cu** :

- cu valoarea la preţ de înregistrare a produselor finite vândute şi lipsurile la inventar, prin debitul contului 711

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse” | = | 345 „Produse finite” |

- distrugerea produselor finite de calamităţi naturale:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 671 „Cheltuieli privind calamităţile şi alte evenimente extraordinare” | = | 345 „Produse finite” |

- cu valoarea la preţ de înregistrare a produselor finite transferate în magazinele de vânzare proprii, prin debitul contului 371

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 371 „Mărfuri” | = | 345 „Produse finite” |

-cu valoarea la preț de înregistrare a produselor finite reţinute şi consumate în aceeaşi entitate:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 30x „Materiale” | = | 345 „Produse finite” |

- cele acordate ca donaţii:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 6582 „Donaţii şi subvenţii acordate” | = | 345 „Produse finite” |

- cele trimise la terţi pentru prelucrări sau în custodie:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 354 „Produse finite aflate la terţi” | = | 345 „Produse finite” |

**Soldul contului** este debitor şi exprimă valoarea la preţ de înregistrare a produselor finite existente în stoc la finele perioadei.

În cazul în care, pentru evidenţierea produselor se utilizează costuri standard (prestabilite), iar costurile de producţie calculate la sfârşitul perioadei sunt diferite, diferenţele rezultate se vor evidenţia cu ajutorul contului **348 „Diferenţe de preţ la produse”.**

După *conţinutul economic* este cont rectificativ al valorii de înregistrare a produselor.

După *funcţia contabilă* este cont bifuncţional.

**Se debitează cu :**

- diferenţele de preţ *în plus, nefavorabile* (costul de producţie efectiv mai mare decât costul standard) aferent produselor *obţinute (intrate)* din producţie proprie, prin creditul contului 711 :

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 348 „Diferenţe de preţ la produse” | = | 711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse” |

- diferenţele de preţ *în minus, favorabile* (costul de producţie mai mic decât costul standard) repartizate asupra produselor *ieşite* din gestiune prin vânzare, prin creditul contului 711:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 348 „Diferenţe de preţ la produse” | = | 711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse” |

**Se creditează cu :**

- diferenţele de preţ *în minus* (costul de producţie mai mic decât costul standard) aferente produselor *intrate* în gestiune din producţie proprie, prin debitul contului 711:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse” | = | 348 „Diferenţe de preţ la produse” |

- diferenţele de preţ *în plus* (costul de producţie mai mare decât costul standard) repartizate asupra produselor *ieşite* din gestiune prin vânzare, prin debitul contului 711

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de produse” | = | 348 „Diferenţe de preţ la produse” |

**Soldul** contului poate fi:

- *debitor* şi exprimă diferenţele de preţ în plus (costul de producţie mai mare decât costul standard) aferent produselor intrate, respectiv diferenţele de preţ în minus (costul de producţie mai mic decât costul standard) repartizate asupra produselor ieşite din gestiune;

- *creditor* şi exprimă diferenţele de preţ în minus aferente produselor intrate respectiv diferenţele de preţ în plus repartizate asupra produselor ieşite.

Funcţionarea conturilor **341 „Semifabricate**” şi **346 „Produse reziduale**” este identică cu cea a contului **345 „Produse finite**”.

*Exemple:*

**1).** S.C. „C” înregistrează la sfârşitul anului N producţia neterminată în sumă de 3.000 lei. În exerciţiul N+1 se continuă procesul de producţie, obţinându-se produse finite în sumă de 5.000 lei, care se vând la preţul de 7.000 lei inclusiv TVA 24%, încasându-se c/v lor prin contul de la bancă.

**2).** Din procesul de producţie se obţin produse finite evaluate la cost prestabilit (standard) în valoare de 5.000 lei. La sfârşitul perioadei de gestiune se determină costul de producţie ca fiind 5.700 lei. Se vând produsele finite la preţul de 7.000 lei, TVA 24 %. Se descarcă gestiunea.