

**UNIVERSITATEA DE VEST „VASILE GOLDIȘ” din ARAD
FACULTATEA DE ȘTIINȚE ECONOMICE, INFORMATICĂ ȘI INGINERIE**

**REVISTA DE CERCETARE ȘI STUDIU
ECONOMICA**

SERIA LICENȚĂ ȘI MASTER

**VOLUMUL 1
ISSUE 4-5/2021**

**„Vasile Goldiș” University Press
Arad**

CONSILIUL ȘTIINȚIFIC

Președinte:

Prof.univ.dr. Haiduc Cristian – Decan, Facultatea de Științe Economice, Informatică și Inginerie, Universitatea de Vest „Vasile Goldiș din Arad”

Membrii:

Prof.univ.dr. Ardelean Dorina - Universitatea de Vest „Vasile Goldiș” din Arad
 Prof.univ.dr. Boldea Iulian - Prorector, Universitatea „Petru Maior” din Tîrgu Mureș
 Prof.univ.dr. Dumescu Florin - Universitatea de Vest „Vasile Goldiș” din Arad
 Prof.univ.dr. Șoim Horațiu - Universitatea de Vest „Vasile Goldiș” din Arad
 Prof.univ.dr. Schebesch Klaus Bruno. - Universitatea de Vest „Vasile Goldiș” din Arad
 Prof.univ.dr. Bădulescu Alina – Universitatea din Oradea
 Prof.univ.dr. Petroman Ioan – USMAVB „Regele Mihai I al României” din Timișoara
 Conf.univ.dr. Anghelina Andrei - Prorector, Universitatea de Vest „Vasile Goldiș” din Arad
 Conf.univ.dr. Vădășan Ioana – Universitatea de Vest din Timișoara
 Conf.univ.dr. Boiță Marius - Universitatea de Vest „Vasile Goldiș” din Arad
 Conf.univ.dr. Milin Anda - USAMVB "Regele Mihai I al României" din Timișoara

COLEGIUL DE REDACȚIE

Redactor șef:

Conf.univ.dr. Boiță Marius - Universitatea de Vest „Vasile Goldiș” din Arad

Membrii:

Conf.univ.dr. Remeș Eugen - Universitatea de Vest „Vasile Goldiș” din Arad
 Conf.univ.dr. David Delia - Universitatea de Vest „Vasile Goldiș” din Arad
 Conf.univ.dr. Dumiter Florin - Universitatea de Vest „Vasile Goldiș” din Arad
 Conf.univ.dr. Costi Bobby - Universitatea de Vest „Vasile Goldiș” din Arad
 Conf.univ.dr. Pribeanu Gheorghe - Universitatea de Vest „Vasile Goldiș” din Arad
 Conf.univ.dr. Păiușan Luminița - Universitatea de Vest „Vasile Goldiș” din Arad
 Lector univ.dr. David Gabriela - Universitatea de Vest „Vasile Goldiș” din Arad
 Lector univ.dr. Lăzărescu Caius - Universitatea de Vest „Vasile Goldiș” din Arad

Secretar de redacție:

Asistent univ.dr. – Nicoară Ștefania - Universitatea de Vest „Vasile Goldiș” din Arad

Adresa colectivului de redacție: 310414, Arad, Str. Liviu Rebreanu nr.86, Campus UVVG, Corp C, etaj I, Tel: 0257213066

E-mail: fseii@uvvg.ro

Web: <http://fseii.uvvg.ro/cercetare/reviste-stiintifice/>

ISSN: 2393-1310

CUPRINS

Mițan (Bud) Valeria, Istrate Costică Daniel - Analiza sistemului de management al resurselor umane în cadrul casei de asigurări de sănătate Satu Mare	7
Tuchlei (Costi) Emanuela Claudia - Studiu privind aplicarea metodei de calculație ABC în cazul societăților cu activitate specifică producției de produse din poliester armat cu fibră de sticlă	18
Calinin Lavinia Silvia, Plausity Danca - <i>Analiza financiară a unei entități prin metoda ratelor de rentabilitate</i>	23
Barac (Bulc) Iulia – Mădălina - <i>Abordări privind aplicarea metodei tradițională de calculație a costurilor în cazul societăților cu activitate de producție și comercializare a produselor de piele și blană</i>	30
Illeș Cristina - <i>Misiunea de audit intern în cadrul unei societăți bancare</i>	39
Mogos Szollosi Anamaria, Cocea Oana Carmen - <i>PFA sau microîntreprindere în 2018?</i>	45
Rusu Radu - <i>Particularități privind aplicarea metodei tradițională de calculație a costurilor în cadrul firmelor cu activitate de panificație</i>	51
Iosif (Zoț) Sanda Florina, Gal (Tonț) Olimpia Cornelia - <i>Calculul și evidența impozitului pe teren. studiu de caz în cadrul primăriei comunei Nojorid</i>	60
Toma Angela Florina – <i>Organizarea contabilității specifice unităților de alimentație publică</i>	68

ANALIZA SISTEMULUI DE MANAGEMENT AL RESURSELOR UMANE ÎN CADRUL CASEI DE ASIGURĂRI DE SĂNĂTATE SATU MARE

Masterand Mițan (Bud) Valeria

Masterand Istrate Costică Daniel

Universitatea de Vest „Vasile Goldiș” din Arad

Email: valeriabud70@yahoo.com

costel.istrate@yahoo.com

Coordonator: conf. univ. dr. David Delia

Rezumat

Lucrarea de față, intitulată ”Analiza sistemului de management al resurselor umane în cadrul casei de asigurări de sănătate Satu Mare” își propune o analiză a sistemului de management din cadrul Casei de Asigurări de Sănătate (CAS) cu scopul de a analiza sistemul de management al resurselor umane și modalitățile de perfecționare. În realizarea cercetării, obiectivul general a constat în: „Analiza stării sistemului de management în cadrul Casei de Asigurări de Sănătate și modalitățile de perfecționare a acestuia, în scopul creșterii gradului de satisfacere a interesului public”.

Abstract

The present worksheet, entitled ”Analysis of management system of human resources within health insurance Satu Mare” is proposing an analysis of the management system within the Insurance House of Health (CAS) in order to analyze the human resources management systemways of improvement. In carrying out the research, the general objective considered was: ”Analyze the state of the management system within the Health Insurance House and the ways to improve it, for the purpose increasing the degree of satisfaction of the public interest.”

Cuvinte cheie: *management, resurse umane, perfecționare, performanțe, training*

1. INTRODUCERE

Asigurările sociale de sănătate reprezintă principalul sistem de finanțare a ocrotirii sănătății populației care asigură accesul la un pachet de servicii de bază pentru asigurați.

C.A.S. Satu Mare în exercitarea atribuțiilor conferite de lege și de Statut, aplică și respectă politica și strategia generală stabilite de Casa Națională de Asigurări de Sănătate pentru sistemul de asigurări sociale de sănătate pe raza județului Satu Mare. (Art. 3 din Regulamentul de organizare și funcționare al CNAS, 2018)

C.A.S. Satu Mare este instituție publică, cu personalitate juridică, cu buget propriu, în subordinea Casei Naționale de Asigurări de Sănătate. (Art. 1 din Regulamentul de organizare și funcționare al CNAS, 2018)

C.A.S. Satu Mare se organizează și funcționează pe baza statutului propriu, care respectă prevederile statutului – cadru, aprobat de Consiliul de Administrație al CNAS. (Raportul anual al CNAS, 2018, p. 3)

Satisfacerea interesului public, presupune orientarea activității CAS, spre stimularea implicării întregii comunități în activitatea de decizie.

Perfecționarea managementului în administrația publică în general este un proces de mare actualitate și totodată extrem de necesară.

În contextul Noului management public managerii organizațiilor publice și în special cei din administrația publică depun eforturi pentru întărirea capacității administrative și a modernizării sistemului de management în cadrul procesului continuu de reformă.

În instituțiile publice, orientate către cetățean este nevoie de o schimbare iar schimbarea nu este posibilă fără profesionalizarea managementului public.

Profesionalizarea managementului public nu se poate realiza fără un corp de funcționari care să poată exercita funcțiile managementului, aplicând metode și tehnici prin care să obțină performanțe

deosebite la nivelul instituției. Managementul public și implicit instituția publică au rolul de a satisface cerințele publice ale cetățenilor.

Pentru a putea satisface nevoile cetățenilor, instituția publică are nevoie de resursă umană bine pregătită, de aceea formarea profesională și perfecționarea pregătirii profesionale a funcționarilor instituției sunt necesități de ordin prioritar. Funcționarii publici au obligația de a urma anual cursuri de perfecționare profesională, în condițiile legii. (Art. 20 (3) din Legea nr. 188 din 8 decembrie 1999, republicată, privind Statutul funcționarilor publici, <https://www.legisplus.ro>, [accesat la data de 31.05.2019])

Alături de politici publice ”sănătoase”, resursă ”modernizată”, instituțiile administrative pentru a fi mai eficiente și mai aproape de cetățean și în folosul acestuia au dezvoltat domenii noi implementând tehnologia informației.

O tendință evidentă de informatizare a managementului public se concretizează și la noi, acestea fiind binevenite nu doar pentru relația cu cetățeanul ci și pentru ușurarea muncii funcționarului.

În cercetarea întreprinsă în cadrul CAS, am avut ocazia să văd o instituție ”modernă”, care este prin angajații săi în slujba cetățeanului, care așa cum s-a observat pe parcursul elaborării chestionarului a implementat sistemul informațional la nivelul instituției, care a creat și dezvoltă permanent un sistem unitar de training pentru funcționarii publici, în vederea perfecționării permanente a acestora, pentru atingerea obiectivelor propuse și la nivelul așteptărilor beneficiarilor de servicii.

După cum știm din literatura de specialitate, performanța unei organizații publice este stabilită în funcție de modul în care resursele umane, materiale, informaționale și financiare sunt utilizate în realizarea obiectivelor definite de managerii publici.

2. MATERIALE ȘI METODE

2.1. Metoda de cercetare folosită este studierea literaturii de specialitate, folosirea datelor statistice, documentele interne ale firmei, rapoartele anuale și chestionarul pentru studierea sistemului de management din cadrul Casei Județene de Asigurări de Sănătate, Satu Mare. Pentru realizarea cercetării am ales una din metodele cantitative ale cercetărilor sociale și anume: Sondajul de opinie, realizat prin instrumentul acestei metode: „Chestionarul” care oferă o cantitate mare de informații și implică costuri reduse. Chestionarul se dovedește a fi una din tehnicile cele mai frecvent utilizate în științele socioumane. (Chelcea, S., 2009, p. 68)

3. REZULTATE ȘI DISCUȚII

Importanța și motivația temei, este extrem de importantă, și de actualitate deoarece scopul în sine al cercetării este perfecționarea sistemului de management în vederea asigurării calității serviciilor de sănătate, serviciu care trebuie efectuat cu multă transparență și profesionalism. Am considerat că abordarea acestei teme este de o importanță deosebită, mai ales că beneficiarul exclusiv al acestui serviciu este în primul rând societatea, adică noi cetățenii orașului.

În urma aplicării chestionarului și a analizării datelor am testat ipotezele enunțate, astfel:

Ipoteza 1, potrivit căreia *”formarea profesională și perfecționarea pregătirii profesionale a funcționarilor publici este o necesitate stringentă în dezvoltarea unui management public profesionist bazat pe competență și orientat către obținerea de performanțe”*, a fost testată prin întrebările 7, 8, 9, 10, 11, la care răspunsurile pozitive din partea respondenților au depășit procentul de 50%, ceea ce confirmă în totalitate ipoteza enunțată.

Ipoteza 2, potrivit căreia *”CAS dispune de resurse umane necesare, adecvate și eficiente”* această ipoteză se confirmă doar parțial deoarece, instituția are posturi vacante, personal insuficient așa cum rezultă din răspunsurile date la întrebările 6, 7.

Așadar CAS se confruntă cu o criză a resursei umane, astfel încât personalul din unele departamente este nevoit să stea peste program să presteze o muncă covârșitoare ceea ce pe termen lung dă ineficiență în realizarea atât a sarcinilor de serviciu cât și a nerealizării obiectivelor instituției.

Ipoteza 3 potrivit căreia *”Implementarea sistemului informațional la nivelul CAS, are efect în obținerea de performanțe superioare”*, este testată prin întrebările 14 și 15, întrebări la care respondenții au răspuns pozitiv în ambele cazuri în procent de peste 50%, ceea ce înseamnă că și această ipoteză se confirmă.

Formarea eșantionului și colectarea datelor

Pentru realizarea studiului am ales funcționari cu funcții de execuție din cadrul Casei Județene de

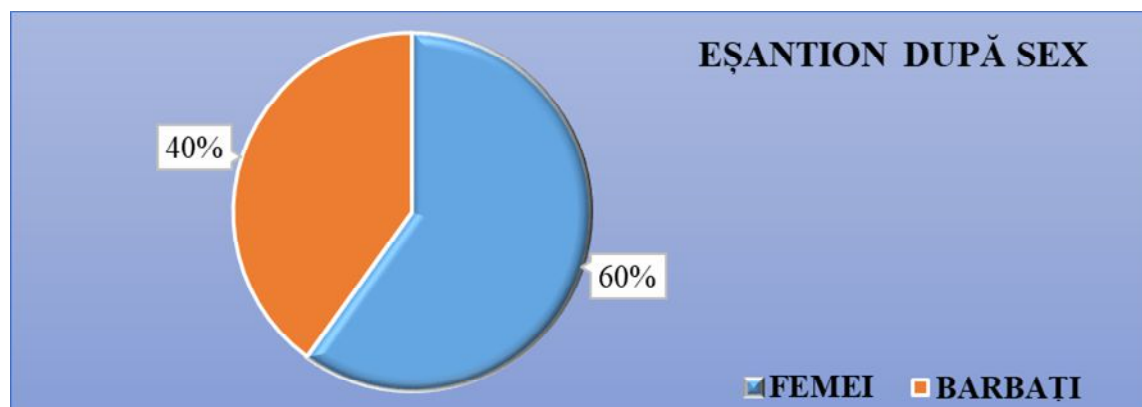
Asigurări de Sănătate, însumând un număr de 34 de persoane de vârste diferite.

Date socio-demografice

Datele socio-demografice relevă la nivelul eșantionului următoarele:

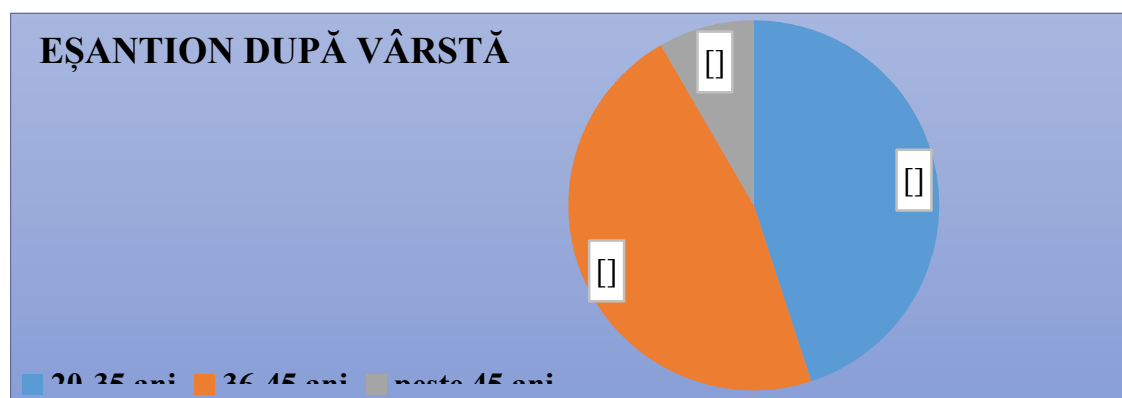
- 60% dintre cei intervievați sunt femei, 40% sunt bărbați;
- 47% au vârsta cuprinsă între 36-45 de ani, 45% se încadrează la grupa de vârstă între 20-35 de ani și 8% au peste 45 de ani;
- 50% au studii superioare, 28% studii liceale și 22% au terminat colegiul.

În concluzie, personalul se compune preponderent din persoane de sex feminin, tinere sub 45 de ani în proporție de 92% și cu studii superioare în proporție de 50%.



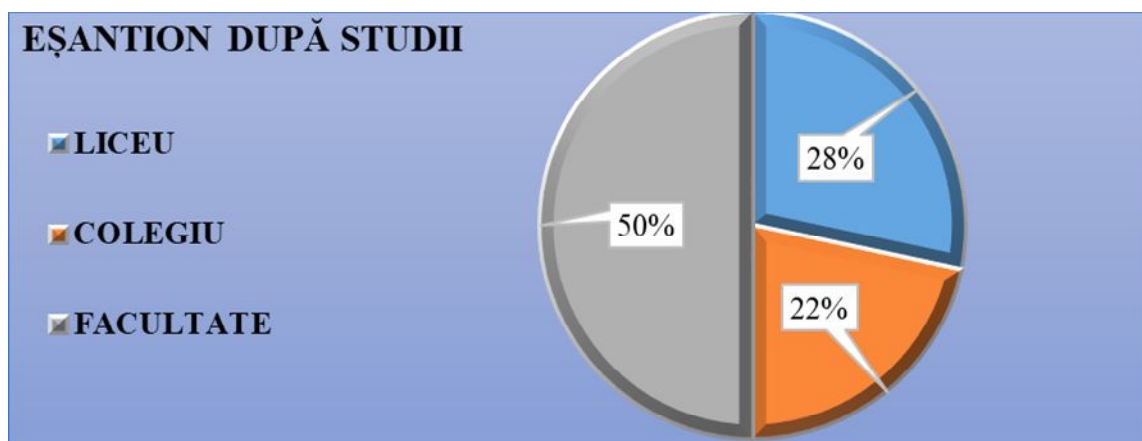
Graf. nr. 1. Eșantion după sex

Sursa: prelucrare autor



Graf. nr. 2. Eșantion după vârstă

Sursa: prelucrare autor

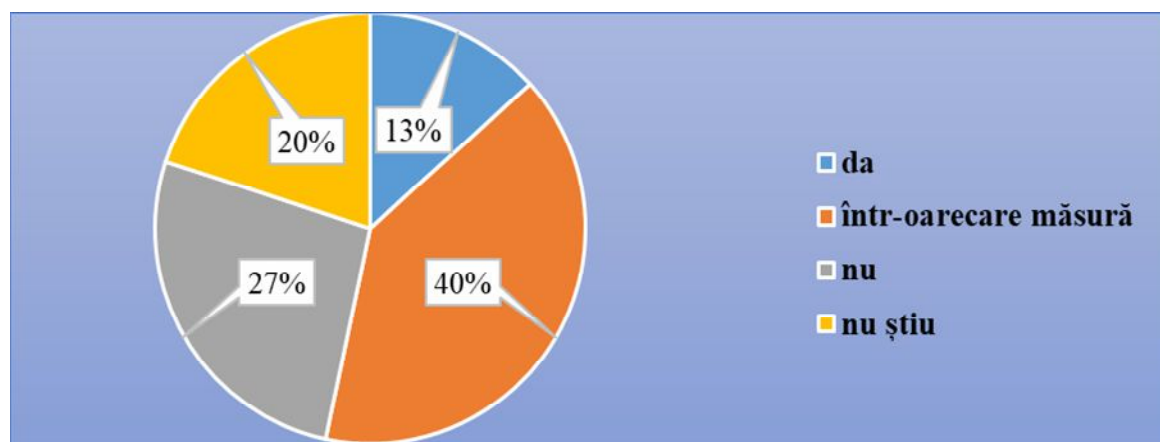


Graf. nr. 3. Eșantion după studii

Sursa: prelucrare autor

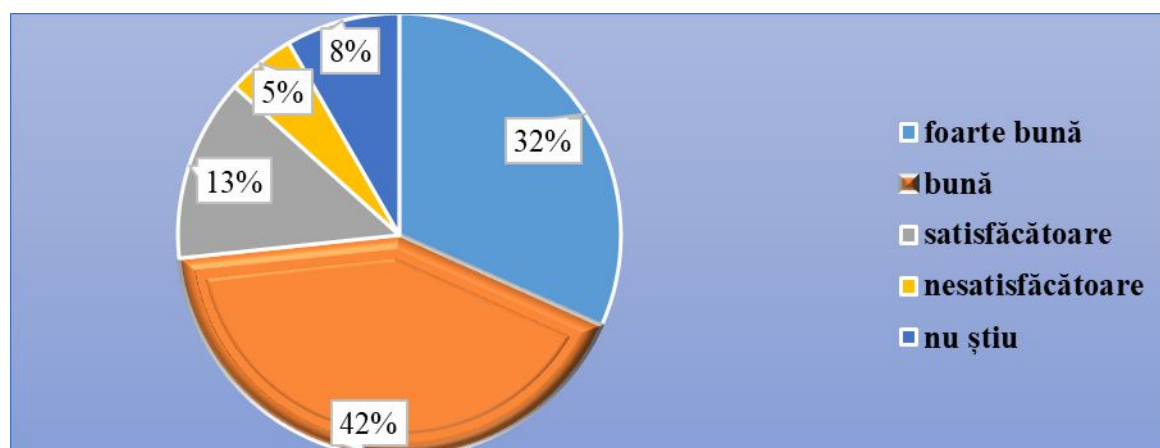
Analiza, prelucrarea datelor și interpretarea rezultatelor

1. ”Apreciați ca și necesară o îmbunătățire a activității din cadrul CAS și implicit al compartimentului unde vă desfășurați activitatea?”

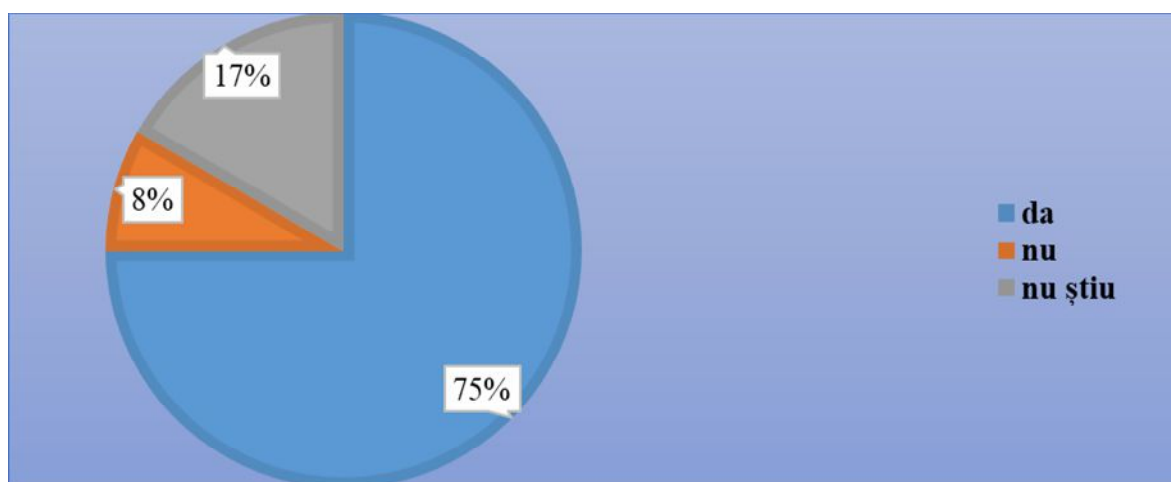


În ceea ce privește necesitatea îmbunătățirii activității din CAS și implicit al compartimentului unde își desfășoară activitatea respondenții, observăm că doar 13% doresc o îmbunătățire, 40% doresc dar în oarecare măsură, ceea ce demonstrează mulțumire din partea angajaților cu privire la activitatea care o desfășoară.

2. ”Cum apreciați relația d-voastră cu superiorul ierarhic direct?”

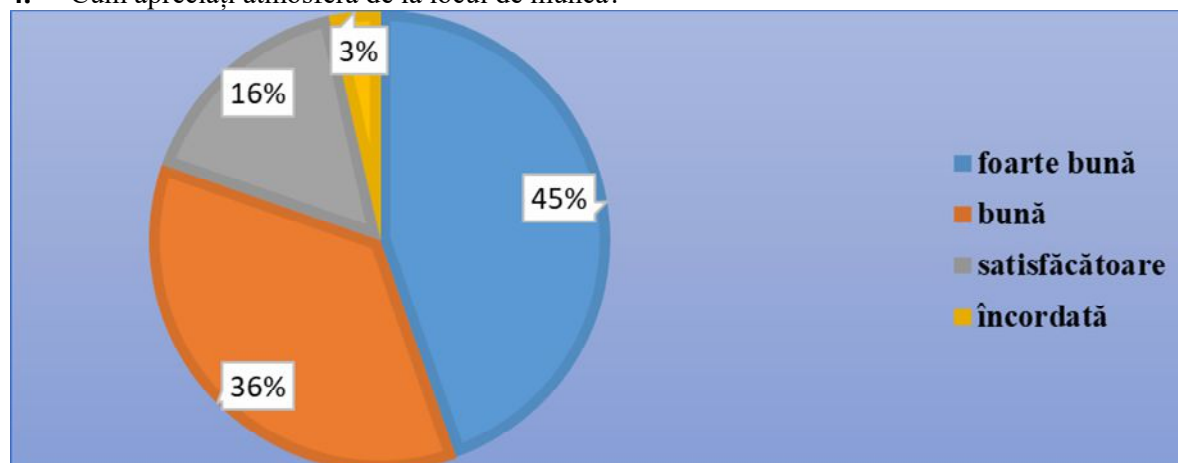


3. "Sunteți consultat de superiorul ierarhic în luarea unei decizii la nivelul compartimentului unde vă desfășurați activitatea?"



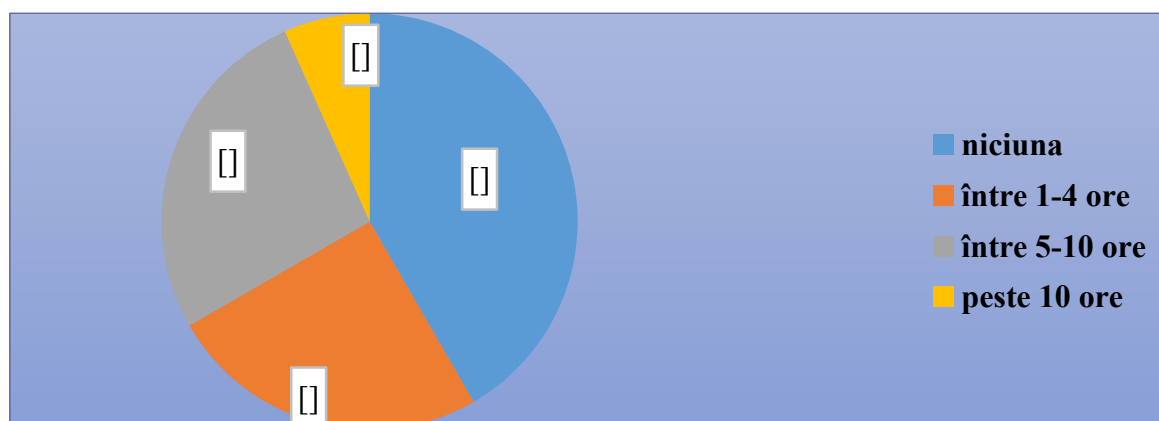
Dacă analizăm răspunsurile la întrebările 2 și 3, constatăm: o relație foarte bună (32%) și bună (42%) cu superiorul ceea ce înseamnă că există comunicare între angajați și superiorul ierarhic la nivelul instituției, iar în ceea ce privește consultarea angajatului de către superiorul ierarhic în luarea unor decizii la nivel de departamente, respondenții au răspuns afirmativ în proporție de 75% ceea ce ne confirmă existența comunicării la nivelul instituției și a consultării angajaților de către superior.

4. "Cum apreciați atmosfera de la locul de muncă?"

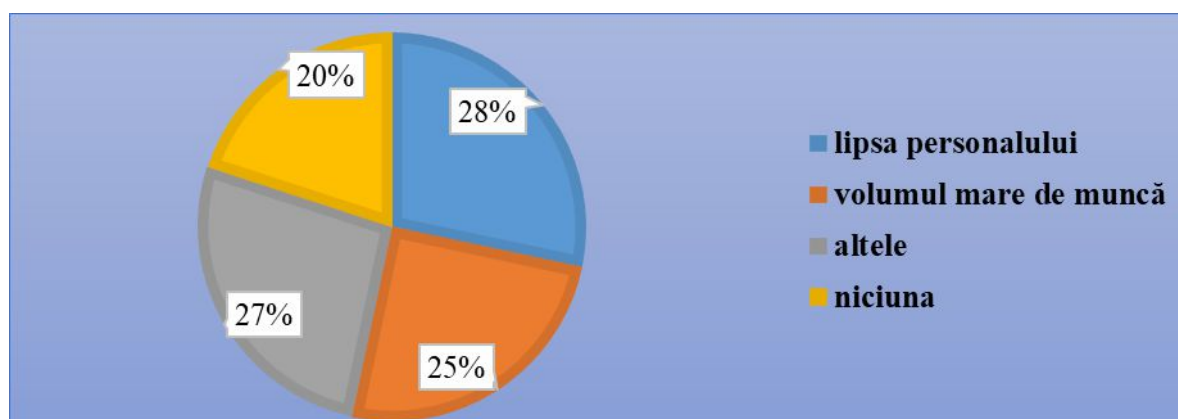


Atmosfera de la locul de muncă este considerată foarte bună în proporție de 45%, bună în proporție de 36%, satisfăcătoare este considerată de 16% și încordată de 3%.

5. ”Sunteți solicitați pentru ore suplimentare? Dacă da câte ore suplimentare realizați într-o săptămână?”

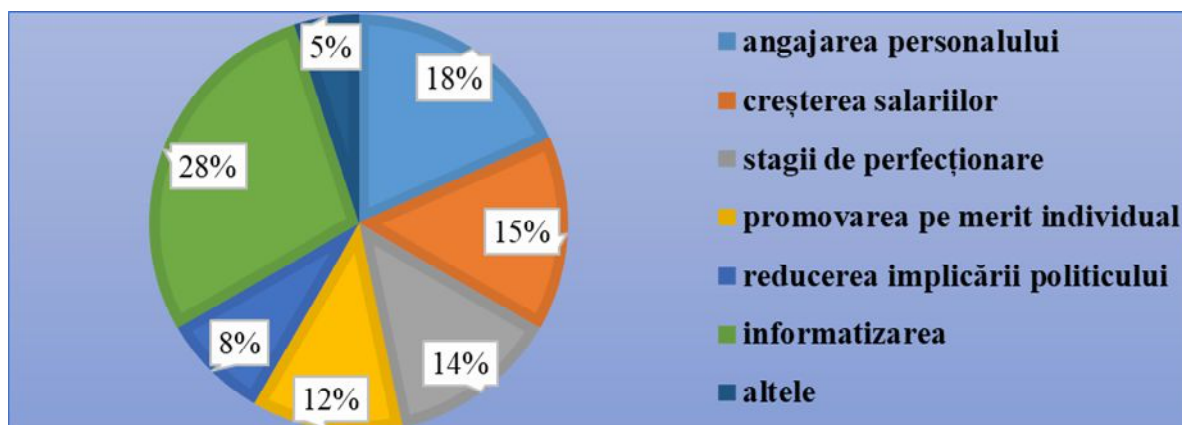


6. ”Care sunt motivele prestării orelor suplimentare?”



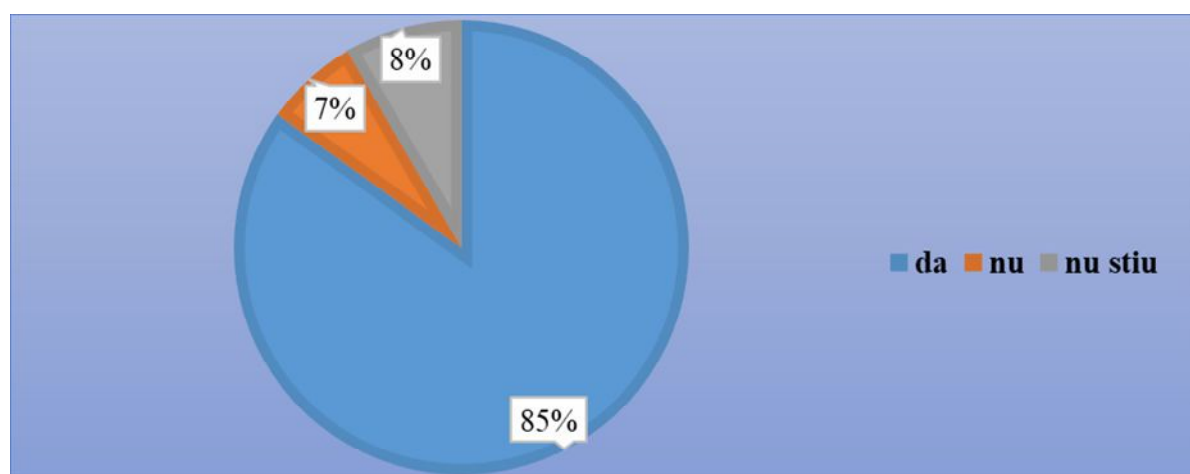
În privința orelor suplimentare angajații au răspuns că sunt solicitați între 1 și 4 ore pe săptămână 25%, între 5 și 10 ore pe săptămână 27%, peste 10 ore 7%, restul de 41% nu sunt solicitați. Motivele pentru care unii dintre angajați sunt solicitați să presteze ore suplimentare sunt: personal insuficient în unele departamente, existând posturi vacante, dar așa cum am menționat la începutul acestui capitol din cauza constrângerilor legale și bugetare rămân vacante, astfel în cadrul organizației analizate, ocuparea este de doar 87%.

7. ”Care credeți că ar fi măsurile cu efect pozitiv asupra performanței profesionale și implicit al performanței instituționale?”



Dacă facem legătura dintre întrebările 6 și 7 vom înțelege de ce printre măsurile prioritare considerate *”cu efect pozitiv asupra performanței profesionale și implicit al performanței instituționale”* respondenții au pus pe primul loc informatizarea (28%), angajarea de personal (18%), și abia pe locul trei creșterea salariilor (15%). Informatizarea ușurează munca angajaților deci este o prioritate considerată de ei, iar angajarea de personal pe posturile vacante ar eficientiza rezolvarea sarcinilor care în momentul de față îngreunează activitatea creând stări de stres și suprasolicitarea personalului existent.

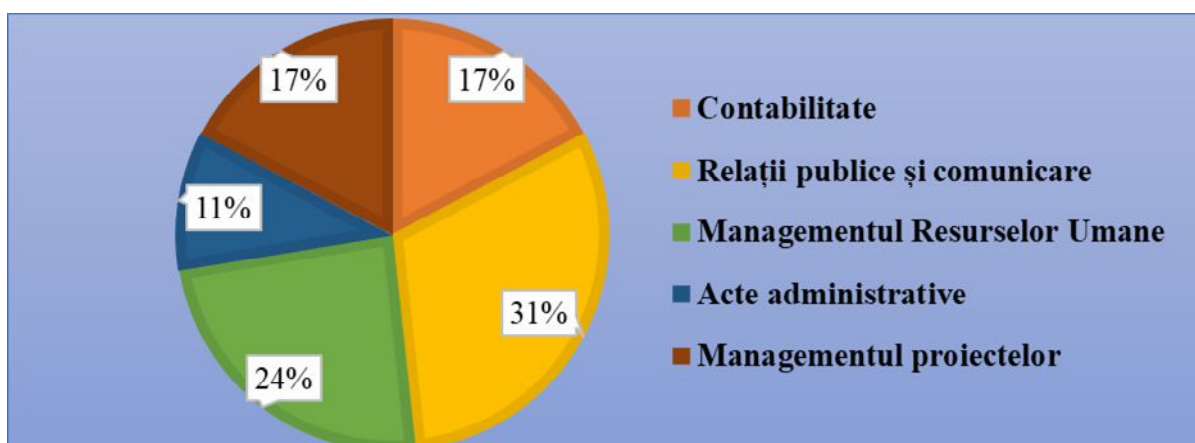
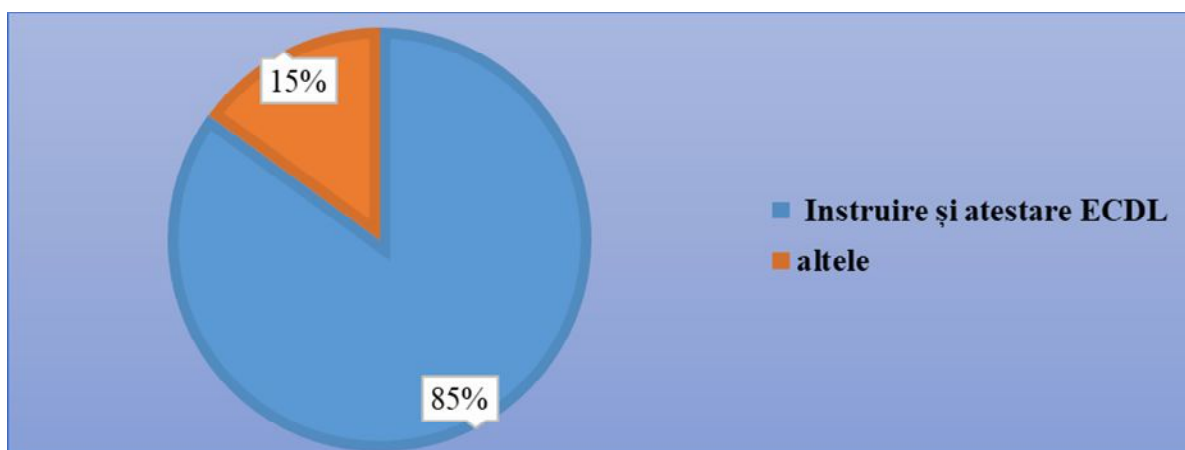
8. ”De când sunteți angajat în cadrul CAS ați beneficiat de stagii de pregătire profesională?”



Dacă au participat la stagii de pregătire profesională, 85% au răspuns afirmativ, în ceea ce privește tipul de stagiu aceștia au răspuns că au urmat Instruire și atestare ECDL. Menționez că pe parcursul elaborării chestionarului stând de vorbă cu funcționarii din CAS aceștia au afirmat că la nivelul administrației publice din localitate funcționarii au urmat aceste cursuri prin ”Programul Operațional Dezvoltarea Capacității Administrative”, proiect derulat în perioada 2008-2009.

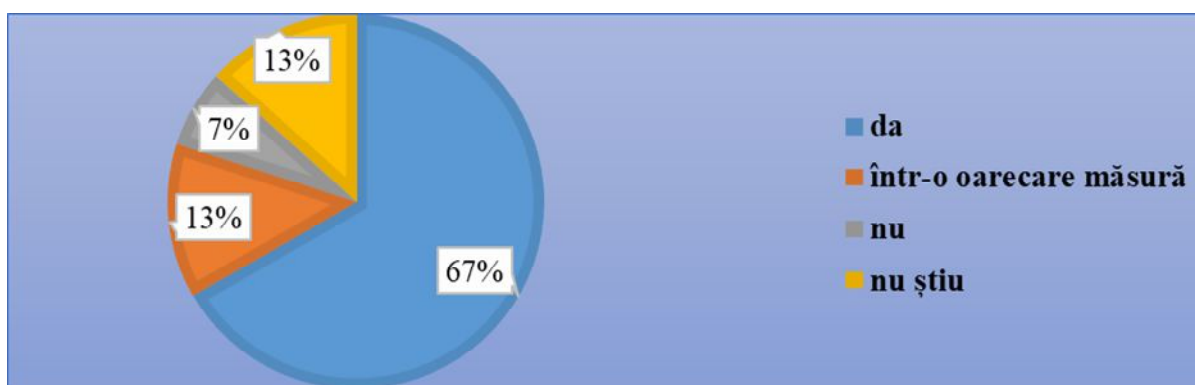
Proiectul având în vedere dezvoltarea abilităților de operare PC recunoscute la nivel internațional prin Permisul European de Conducere a Computerului (ECDL Start/Complet). În cadrul proiectului participanții au dobândit un număr de 166 de certificate ECDL COMPLET și un număr de 17 certificate ECDL START de utilizare a calculatorului recunoscute la nivel european și internațional.

9. ”Dacă la întrebarea precedentă ați răspuns afirmativ, precizați tipul de stagiu din cele enumerate”



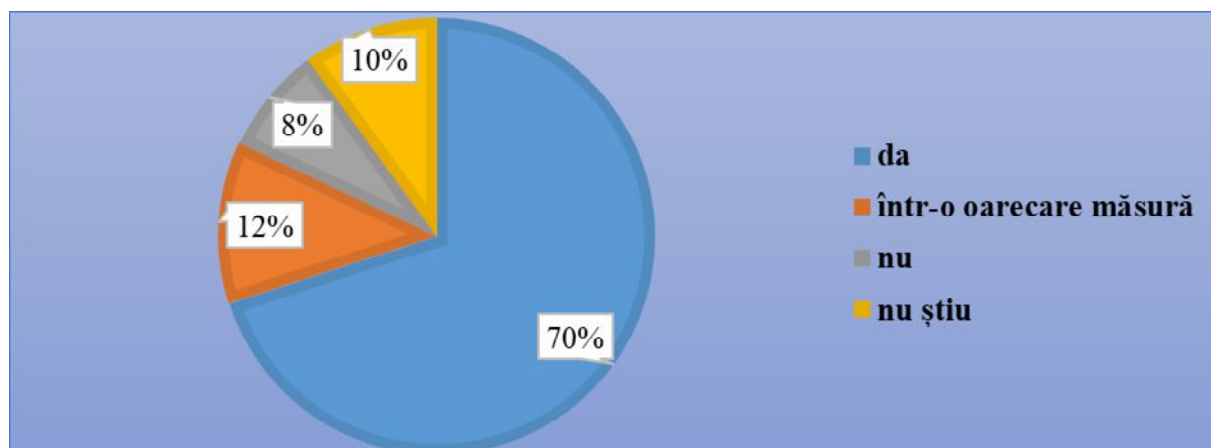
Pe lângă acest curs respondenții au afirmat că au participat la următoarele cursuri: Contabilitate 17%, Relații publice și comunicare 31%, Managementul Resurselor Umane 24%, Acte administrative 11%, Managementul proiectelor 17%.

10. ”Considerați că formarea profesională și perfecționarea pregătirii profesionale contribuie la perfecționarea managementului instituției?”



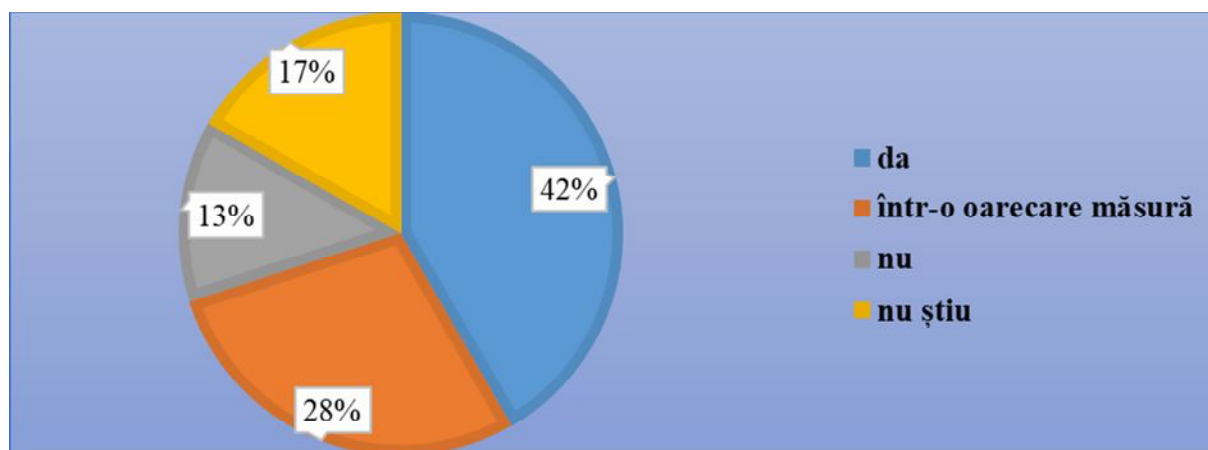
Eficiența instituțiilor depinde în mare măsură de această resursă care prin eficiență și performanță duce la îndeplinire obiectivele instituției și contribuie la perfecționarea managementului instituției, după cum observăm din răspunsurile obținute la întrebarea 11 unde respondenții au afirmat în proporție de 67% că *”perfecționarea pregătirii profesionale contribuie la perfecționarea managementului instituției.”*

11. ”Conșiderați că motivarea resurselor umane din cadrul CAS contribuie la realizarea și stabilirea obiectivelor?”



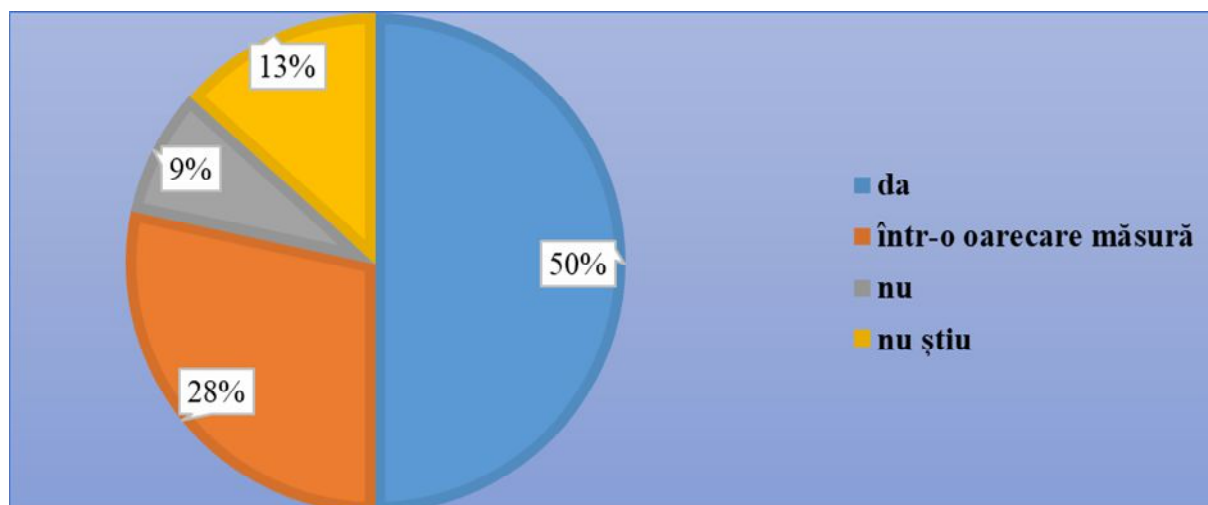
Motivarea resursei umane *”contribuie la realizarea și stabilirea obiectivelor”* instituției în opinia a 70% dintre cei chestionați.

12. ”Conșiderați că la nivelul CAS ocuparea posturilor și funcțiilor publice de conducere se face pe baza criteriilor de competență profesională și managerială?”

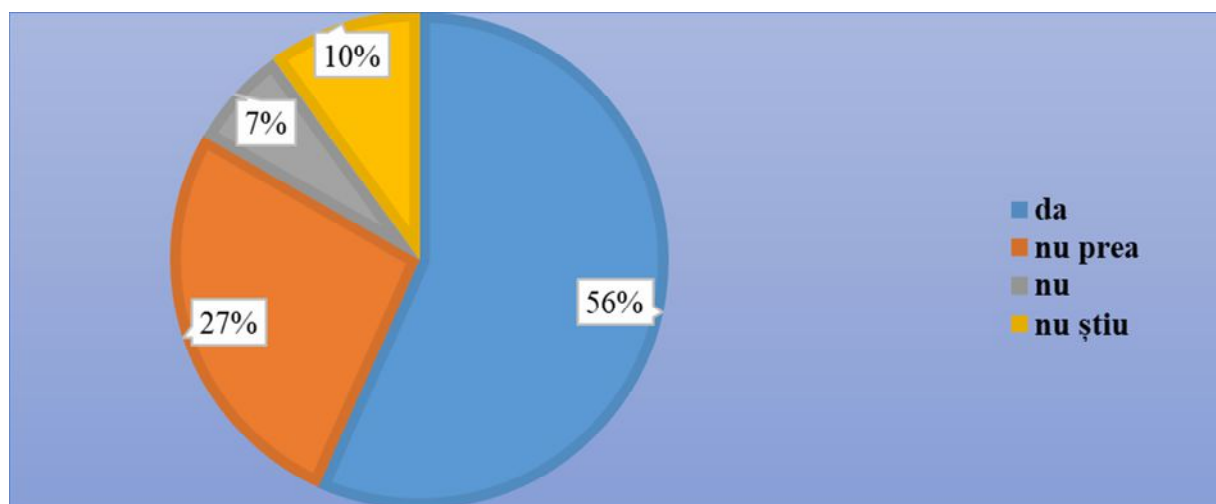


Respondenții susțin în răspunsurile lor în proporție de 42% că la nivelul CAS ocuparea posturilor și funcțiilor publice de conducere se face pe baza criteriilor de competență profesională și managerială, 28% consideră că acest lucru se face într-o oarecare măsură în aceste condiții și doar 13% afirmă categoric nu, deoarece 17% nu se pronunță.

13. ”În cadrul CAS s-a optat pentru implementarea sistemului informațional, abordare a noului management public



14. ”Conșiderați că informatizarea instituțiilor publice este un mijloc pentru perfecționarea managementului



CONCLUZII

“Cultura este importantă. Contextul contează. Mediul influențează (...) este reconfortant să știm că oamenii sunt, cel puțin în parte, motivul pentru care organizațiile se schimbă.” Nicolas Henry.

Organizația nu prezintă eficiență fără existența resursei de muncă, este practic o mulțime de echipamente inutile care se pot uza fizic și moral în timp, dacă efortul uman nu își pune amprenta.

Managerii sunt interesați de analiza propriilor angajați din punct de vedere al eficienței, dar și al productivității muncii.

Un individ care își desfășoară activitatea în cadrul unui mediu care nu corespunde dorințelor sale, face ca individul să nu dea randament.

În instituțiile publice, orientate către cetățean este nevoie de o schimbare iar schimbarea nu este posibilă fără profesionalizarea managementului public.

Profesionalizarea managementului public nu se poate realiza fără un corp de funcționari care să poată exercita funcțiile managementului, aplicând metode și tehnici prin care să obțină performanțe deosebite la nivelul instituției.

Specificitatea activității din domeniul administrației publice, complexitatea și diversitatea activităților își pun amprenta asupra necesarului de personal, asupra exigenței lor privind pregătirea profesională necesară și asupra eficienței utilizării forței de muncă.

Managementul public și implicit instituția publică au rolul de a satisface cerințele publice ale cetățenilor.

Pentru a putea satisface nevoile cetățenilor, instituția publică are nevoie de resursă umană bine pregătită, de aceea formarea profesională și perfecționarea pregătirii profesionale a funcționarilor instituției sunt necesități de ordin prioritar.

Alături de politici publice ”sănătoase”, resursă ”modernizată”, instituțiile administrative pentru a fi mai eficiente și mai aproape de cetățean și în folosul acestuia au dezvoltat domenii noi implementând tehnologia informației.

O tendință evidentă de informatizare a managementului public se concretizează și la noi, acestea fiind binevenite nu doar pentru relația cu cetățeanul ci și pentru ușurarea muncii funcționarului.

BIBLIOGRAFIE

- [1]. SEPTIMIU CHELCEA, Metodologia cercetării sociologice. Metode cantitative și calitative, Editura Economică, București, 2009, Ediția a III a,
- [2]. LEGE nr. 188 din 8 decembrie 1999, republicată, privind Statutul funcționarilor publici
- [3]. Raportul anual al CNAS, 2018
- [4]. Regulamentul de organizare și funcționare al CNAS, 2018
- [5]. <https://www.legisplus.ro/Intralegis6/oficiale/index.php>, [accesat în data de 31.05.2019]

STUDIU PRIVIND APLICAREA METODEI DE CALCULAȚIE ABC ÎN CAZUL SOCIETĂȚILOR CU ACTIVITATE SPECIFICĂ PRODUCȚIEI DE PRODUSE DIN POLIESTER ARMAT CU FIBRĂ DE STICLĂ

Masterand – Tuchlei (Costi) Emanuela Claudia

Universitatea de Vest „Vasile Goldiș” din Arad

claudiacosti8@gmail.com

Coordonator: Conf.univ.dr. David Delia

REZUMAT

Organizarea calculației costurilor are un rol deosebit de important în cadrul entităților economice deoarece influențează decizia managerilor în ceea ce privește elaborarea strategiei de conducere a activității financiar contabile. În lucrarea de față ne propunem să evidențiem aplicarea metodei de calculație ABC în cazul unei societăți care desfășoară activitate de producție de produse din poliestere armate cu fibră de sticlă folosind următoarele instrumente de cercetare: observația și studiul de caz și analiza. Rezultatele obținute ne arată că utilizarea metodei ABC de calculație a costurilor permite o analiză detaliată care contribuie la furnizarea de informații detaliate managerului societății.

ABSTRACT

The organization of the cost calculation has a particularly important role within the economic entities because it influences the decision of the managers regarding the elaboration of the management strategy of the financial accounting activity. In this paper we aim to highlight the application of the ABC calculation method in the case of a company that produces fiberglass reinforced polyester products using the following research tools: observation and case study. The results show that the use of the ABC costing method allows a detailed analysis that contributes to providing detailed information to the company's manager.

Cuvinte cheie: centru de cost, inductor de cost, cheltuieli directe, cheltuieli indirecte, cost complet

1. INTRODUCERE

Prezentul climat economic instabil, cere, mai mult ca oricând, o abordare cât mai strictă și transparentă a costurilor de producție, pentru a asigura un management al costurilor cât mai eficace.

Pe măsura intensificării concurenței și a tehnologizării proceselor de producție, o companie care folosește metode tradiționale de producție, necesită cu atât mai mult, o abordare modernă de management, pentru a-și putea stabili eficiența și profitabilitatea proceselor tehnologice.

Pentru a putea transpune în cifre nevoile managementului, pentru o calculație detaliată a costurilor, considerăm ca fiind oportună utilizarea metodei ABC.

Motivația alegerii acestei teme de cercetare are la bază interesul crescut al firmelor din România pentru alegerea metodelor moderne de calculație a costurilor, care să vină în completarea deficiențelor de informare pe care le au metodele tradiționale de calculație a costurilor.

Ne propunem în cele ce urmează să analizăm aplicarea metodei de calculație ABC în cazul unei societăți care desfășoară activitate de producție de produse din poliestere armate cu fibră de sticlă.

2. MATERIALE ȘI METODE

În vederea realizării demersului științific au fost consultate: legislația din România privind organizarea contabilității de gestiune: Legea Contabilității nr. 82/1991 cu modificările și completările ulterioare, OMFP nr. 1826/2003, publicat în M. Of. nr.23 din 12 ianuarie 2004, OMFP nr. 1802/2014, dar și literatura de specialitate în domeniul temei alese.

Instrumentele de cercetare folosite sunt: metoda observației și metoda studiului de caz.

Originea și punctul de plecare pentru metoda de calculație a costurilor pe activități se află în SUA, elaborată de Jeffrey G. Miller și Thomas E. Vollman, în lucrarea „The Hidden Factory”.

În această lucrare autorii nu au elaborat un sistem de calcul, ci au supus unei analize nevoia unei astfel de calculații. Ulterior, versiunea finală a metodei de calcul pe baza de activități, a fost elaborată de

Kaplan, Cooper și Johnson, în anul 1987, la care se adaugă punctul de vedere al reprezentanților diferitelor cabinete de consultanță și întreprinderilor industriale din acea vreme (Caraiani și Dumitrana, 2008).

Cauzele care au condus la apariția costurilor de proces sunt modificările în pozițiile strategice ale întreprinderilor, modificările în cererea de informații pentru management și deficiențele sistemelor de calculație a costurilor existente (David D et. all., 2020). La baza metodei de calculație ABC stă următorul principiu: activitățile consuma resurse și produsele consuma activități (David D, 2012).

Calculația costurilor pe activități reprezintă un sistem clasic de evidență și calculație a costurilor prin punerea accentului pe activități individuale ca obiecte de cost fundamentale. O activitate fiind considerată un eveniment, o sarcină sau o unitate de muncă, ce are un scop specific: de ex. proiectarea produselor, producerea matrițelor mama, producerea matriței finale, reglarea și folosirea utilajelor, montarea subansamblelor, distribuția către client, etc. Sistemele ABC calculează costurile activităților individuale și impută apoi, aceste costuri obiectelor de evidență și calculație a costurilor precum produsele sau serviciile în baza activităților necesare pentru producerea fiecărui produs sau serviciu, astfel:

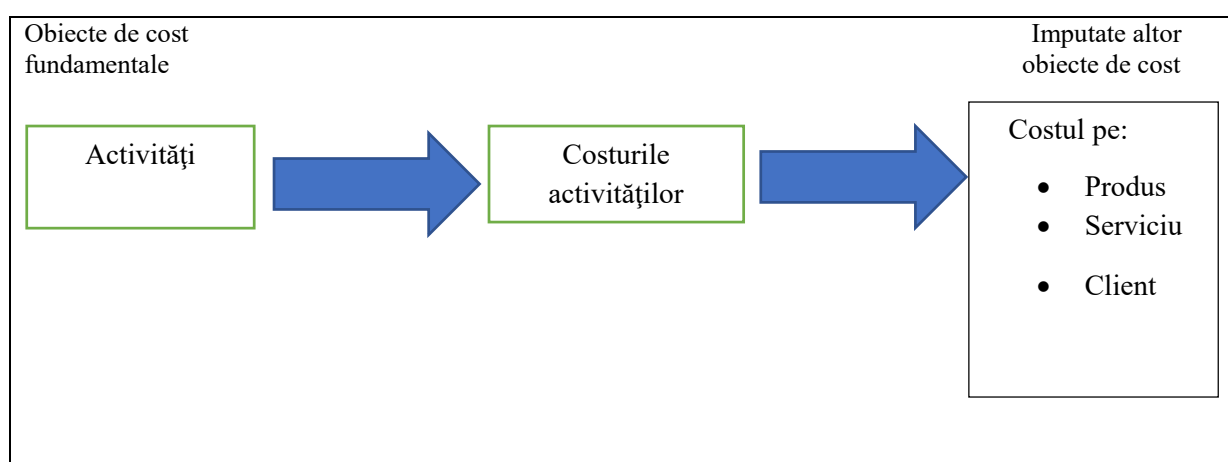


Figura nr. 1 - Schema cadru privind calculația costurilor potrivit sistemul ABC

Sursa: (Horngrén C.T., Datar S.M., Foster G. 2006)

Etapete (Dumitru Bâlcă G.C., Calu A.D., Ponorică G.A., 2018) de calcul a costului potrivit metodei ABC sunt următoarele:

- I. Repartizarea primară a cheltuielilor din contabilitatea financiară
- II. Repartizarea secundară a cheltuielilor din secția auxiliară (daca este cazul)
 1. Aplicarea algoritmului specific ABC:
 - a). Identificarea activităților și a costurilor aferente;
 - b). Stabilirea inductorilor de cost pentru fiecare activitate;
 - c). Constituirea Centrelor de regrupare;
 - d). Absorbția costurilor indirecte.
 2. Calcularea costului de producție
 3. Absorbția cheltuielilor generale de administrație și a celor de desfacere Calculul costului complet

3. REZULTATE ȘI DISCUȚII

Societatea analizată activează în domeniul producției de produse din poliester armat cu fibră de sticlă, cod CAEN 2614, în continuare denumit PAFS, începând cu anul 1992, desfășurându-și activitatea în România.

În prezent, societatea este în faza de implementare a unui nou produs realizat pentru clientul principal, o societate de dezvoltare a pâtiilor de schi. În speță, modificarea unui tun de zăpadă pentru o nouă locație situată în Asia, unde nevoile climatice impun o nouă tehnologie pentru motorul care are rolul de transformare a produselor chimice în zăpadă pentru practicarea sporturilor de iarnă, astfel impunându-se nu

doar modificarea, ci și crearea unui nou produs pentru a veni în întâmpinarea nevoilor clientului. Societatea analizată este renumită pentru calitatea produselor, aceasta folosește o metoda proprie, hand-made, care presupune că toate fazele procesului de producție sunt realizate manual. Menționăm că se produc anual 300 buc. din tunul de zăpadă consacrat, numit în continuare EVO, și în primul an de implementare a noului produs denumit SPARK un număr de 100 buc. Prezentul studiu de caz își propune determinarea costului complet pentru fiecare produs în parte. Acest studiu se va prezenta managementului entității în vederea calculării potențialului de diversificare a paletei de produse, fie prin accesarea de noi piețe, fie de produse noi, păstrând aceeași metoda de fabricație.

1. Repartizarea primară a cheltuielilor

Din contabilitatea financiară a societății analizate, am colectat cheltuielile încorporabile, aceasta fiind și prima etapă de calculație a costurilor:

Tabel nr. 1

Situația repartizării primare a cheltuielilor din contabilitatea financiară

Element de cheltuială din contabilitatea financiară	TOTAL din care:	Secția de producție								Secția administrativă	Secția de ambalare
		Cheltuieli directe				Cheltuieli indirecte					
		Secția armare		Secția backing		Cheltuieli comune	Secția de decofrare	Secția vopsitorie	Secția de curățare și polish		
		EVO	SPARK	EVO	SPARK						
Cheltuieli cu materii prime	53,000	40.000	13.000								
Cheltuieli cu materialele consumabile	8,000	1.300	2.000	300	500		800		700	2.200	200
Cheltuieli cu obiectele de inventar	3,400	300.	500			1.400			300	900	
Cheltuieli cu energia și apa	11,100					10.500				600	
Cheltuieli cu deplasări	2,300									2.300	
Cheltuieli poștale	850									850	
Cheltuieli cu comisioanele bancare	750									750	
Cheltuieli cu servicii terți	2,500									2.500	
Cheltuieli cu salariile personalului	26,500	5,200.00	2,700			5,000		3,200		8,000	2,400
Cheltuieli cu contribuția asiguratorie pentru muncă (2,25%)	597	117	61			113		72		180	54
Cheltuieli cu amortizarea utilajelor	119,200					115,000		2,400		1,800	
TOTAL	228,197	46,917	18,261	300	500	132,013	800	5,672	1,000	20,080	2,654

Sursa: prelucrare autor

Așa cum rezultă din Tabelul nr. 1, cheltuielile directe constau în: cheltuieli directe ale secțiilor Armare și Backing, în fapt, cheltuieli cu materiile prime, cheltuieli cu materialele consumabile, cheltuieli cu

obiectele de inventar, cheltuieli cu personalul și cheltuieli cu contribuția asiguratorie în muncă, pot fi identificate pe produse astfel:

$$\text{*produsul EVO} = 46.917 \text{ lei} + 300 \text{ lei} = 47.217 \text{ lei}$$

$$\text{*produsul SPARK} = 18.261 \text{ lei} + 500 \text{ lei} = 18.761 \text{ lei}$$

2. Aplicarea algoritmului specific metodei ABC

Etapa 1 - Identificarea activităților și a costurilor aferente.

Societatea românească de producție PAFS, în procesul său tehnologic, are următoarele 8 etape de producție:

- 1). Proiectarea produselor – etapă externalizată, ea însumează cheltuieli cu serviciile prestate de terți în vederea proiectării tehnice a produselor noi;
- 2). Producerea matriței finale – această etapă se concretizează ”in house” și însumează ore de muncă pentru producerea acesteia și materialele consumabile pentru fiecare produs în parte;
- 3). Vopsirea – etapa aceasta presupune manopera de lucru, vopsire, și materii prime, vopsea;
- 4). Aplicarea PAFS – etapa de întărire a produsului cu poliester armat cu fibră de sticlă;
- 5). Baking/uscarea – presupune uscarea produselor de pe matriță, cost aferent uscării într-o camera specială, cu climatizare specifică;
- 6). Decofrarea – extragerea manuală a produsului final de pe matriță;
- 7). Curățare și polish – produsul final se curăță de eventualele urme de rășină și se acoperă cu polishul final;
- 8). Ambalare – presupune folosirea unui aparat special de înfoliere.

Analizând procesul de fabricație, putem determina că primele 2 activități sunt de design și pregătire, iar ultima este cheltuiala de desfacere, aceste faze odată încheiate nu mai sunt generatoare de activități, astfel vom lua în considerare următoarele 5 activități de transformare a materiei prime în produse finite, după cum urmează:

- 1). Vopsirea;
- 2). Aplicarea PAFS;
- 3). Uscare;
- 4). Decofrare;
- 5). Curățare și polish.

Etapa 2 - Stabilirea inductorilor de cost pentru fiecare activitate și produs:

Total produse fabricate : EVO – 300 buc, SPARK – 100 buc

Tabel nr. 2

Stabilirea inductorilor de cost/ pe ora*

Activitate	Produsul EVO		Produsul SPARK	
	Ore manoperă	Ore funcționare echipamente	Ore manoperă	Ore funcționare echipamente
Vopsire	24 min (0,4h)	24 min (0,4h)	60 min (1h)	60 min (1h)
Aplicare PAFS	60 min (1h)	-	90 min (1,5h)	-
Uscare	-	120 min (2h)	-	120 min (2h)
Decofrare	18 min (0,3h)	-	24 min (0,4h)	-
Curățare și polish	42 min (0,7h)	42 min (0,7h)	48 min (0,8h)	48 min (0,8h)

Sursa: prelucrare auto

*s-a folosit sistemul de fracționare 1h/60

Calculul inductorilor pe activitate și produs:

Tabel nr. 3

Reluare inductorilor în format fracționat

Produsul EVO/buc			Produsul SPARK/buc		
Activitate	Ore manoperă	Ore funcționare utilaje	Activitate	Ore manoperă	Ore funcționare utilaje
Vopsire	0.4	0.4	Vopsire	1	1
Aplicare PAFS	1		Aplicare PAFS	1.5	
Uscare		2	Uscare		2
Decofrare	0.3		Decofrare	0.4	
Curățare/Polish	0.7	0.7	Curățare/Polish	0.8	0.8
TOTAL	2.40	3.10	TOTAL	3.7	3.8

Sursa: prelucrare autor

Astfel, produsul EVO în cantitate de 300 buc., cu 720 ore manoperă directă și 930 h ore de funcționare a utilajelor, iar produsul SPARK în cantitate de 100 buc., cu 370 h manoperă directă și 380 h ore de funcționare a utilajelor.

Etapa 3 - Constituirea centrelor de regrupare

Pentru a putea determina costurile indirecte pentru fiecare produs în parte, trebuie mai întâi să regrupăm activitățile cu aceeași inductori.

Se observă o grupare tradițională și o alocare a costurilor din contabilitatea financiară (Tabel nr. 4) după cum urmează:

Tabel nr. 4

Regrupare inductori pe centre de cost

Centru regrupare	Detaliere costuri din contabilitatea financiară (Tabel nr.1)	Secția	Suma	Total	Total centru regrupare
Produce finite (bucăți)	Cheltuieli cu materialele consumabile	Decofrare	800	1500	13.700
		Curățare și polish	700		
	Cheltuieli cu obiectele de inventar	Cheltuieli Comune	1400	1700	
		Curățare și polish	300		
	Cheltuieli cu energia și apa	Cheltuieli Comune	10.500	10.500	
Ore Manoperă	Cheltuieli cu salariile personalului	Cheltuieli Comune	5000	8200	8385
		Vopsitorie	3200		
	CAM	Cheltuieli Comune	113	185	
		Vopsitorie	72		
	Ore funcționare utilaje	Amortizare	Cheltuieli Comune	115000	
Vopsitorie			2400		

Sursa: prelucrare autor

Valoarea costurilor centrului de regrupare se determina prin relația:

Cost unitar inductor =		Cost centru regrupare
		Volum total inductor
Produce finite	13.700	= 34,25
	400	
Ore manoperă	8385	= 7,69
	1090	
Ore funcționare utilaje	117.400	= 89,62
	1310	

Etapa 4 – Absorbția costurilor indirecte prin metoda ABC

Prin determinarea costurilor unitare pentru fiecare inductor de cost, în urma regrupării activităților din etapa 3, putem determina costurile de producție indirecte, pentru fiecare produs în parte, prin relația :

Cost activitate consumată = Cost inductor unitar * Volumul inductorilor

Tabel nr. 5

Situația repartizării costurilor indirecte

Centre regrupate	Valoare unitara indicator	Volum inductor		Total per produs		Valoare totala
		Evo	Spark	EVO	Spark	
(1)	(2)	(3)	(4)	(5) =(2)*(3)	(6) =(2)*(4)	(7) = (5)+(6)
Produce finite	34,25	300	100	10.275,00	3.425,00	13.700
Ore manoperă	7,69	720	370	5.536,80	2.848,20	8.385
Ora functionare utilaje	89,62	930	380	83.346,60	34.053,40	117.400
TOTAL				99.158,40	40.326,60	139.485,00

Sursa: prelucrare autor

2. Calcularea costului de producție și a costului complet

Costul de producție este un cost a cărui formulă este definită la nivelul contabilității financiare, fiind utilizat în evaluarea și decontarea imobilizărilor și stocurilor obținute din producția proprie (David. D, 2012).

Cost de producție = Cheltuieli directe + Cheltuieli indirecte

Costul complet se calculează prin adăugarea cheltuielilor de ambalare și administrație la valoarea costului de producție.

Cost complet = Cost de producție + Cheltuieli de administrație + Cheltuieli de ambalare Pentru repartizarea cheltuielilor de administrație și ambalare se va folosi algoritmul de calcul specific metodei ABC, inductorul de cost fiind reprezentat de numărul de produse fabricate.

Tabel nr. 6

Situația de repartizare a cheltuielilor de administrație și ambalare

Cheltuieli de repartizat	Inductor	Valoare inductor	Suma de repartizat EVO	Suma de repartizat SPARK
Secția Administrativă	20.080	52	15.600	4.480
	400			
Secția de Ambalare	2.654	6,64	1.992	662
	400			

Sursa: prelucrare autor

În urma repartizării costurilor aferente secției administrative și al secției de ambalare se poate determina costul complet al celor două produse: EVO și SPARK.

Tabel nr. 7

Situația de calcul a costului de producție și a costului complet

Denumire	Produs EVO	Produs SPARK
Cheltuieli directe de producție	47.217,00	18.761,00
Cheltuieli indirecte de producție	99.158,40	40.326,60
Costul de producție	146.375,40	59.087,60
Cheltuieli secția de administratie	15.600,00	4.480,00
Cheltuieli secția de Ambalare	1.992,00	662,00
Cost Complet	163.967,40	64.229,60

Sursa: prelucrare autor

CONCLUZII

Datorită faptului că metoda de calculație ABC ia în considerare toate activitățile care au contribuit la realizarea celor două produse Evo și Spark considerăm că este foarte eficientă din punct de vedere al repartizării cheltuielilor indirecte. Astfel, societatea poate optimiza și mai mult procesele tehnologice, maximizând potențialul de obținere a profitabilității. **Avantaje:**

- utilizarea metodei de calculație ABC permite o analiză rațională a costurilor identificate pe activitățile firmei;

- metoda este utilizată în cazul societăților care obțin produse din poliester armat cu fibră de sticlă la care ponderea costurilor indirecte în totalul costului lucrărilor executate este mai mare;

- prin aplicarea acestei metode societățile din domeniul producției de produse din poliester armat cu fibră de sticlă au posibilitatea să evidențieze acele activități care nu sunt neapărat necesare și nu aduc un beneficiu suplimentar produsului.

Dezavantaje:

- există societăți din domeniul producției de produse din poliester armat cu fibră de sticlă unde identificarea tuturor activităților și a inductorilor de cost, mai ales a valorii acestora, poate fi dificilă.

- această metodă poate fi considerată costisitoare pentru bugetul societăților cu activitate în domeniul producției de produse din poliester armat cu fibră de sticlă.

- în anumite situații cheltuielile indirecte creează dificultăți din punct de vedere al repartizării, acestea fiind repartizate în mod aleatoriu.

În concluzie, considerăm că aplicarea acestei metode în cazul societăților care desfășoară activitate de producției de produse din poliester armat cu fibră de sticlă este eficientă deoarece permite o analiză mai rafinată a costurilor unitare obținute și astfel, adoptarea unei decizii care să conducă la o creștere a profitului obținut.

BIBLIOGRAFIE

- [1]. Caraiani C. Dumitrana M. (2008). *Contabilitate de gestiune & Control de gestiune*, Editura Universitară, București
- [2]. David. D. (2012). *Contabilitate de gestiune*, Editura Casa Cărții de Știință, Cluj-Napoca.
- [3]. David D., Pordea D., Păiușan L. (2020). *Studiu privind aplicarea metodei de calculație ABC în cazul entităților cu activitate în domeniul construcțiilor*, Ceccar Bussiness Review, No 6/2020,
- [4]. Dumitru B. C., Calu D. A., Ponorică A. G. (2018). *Contabilitate managerial*. Ediția a II –a revizuită. Editura CECCAR, București.
- [5]. Horngren C.T., Datar S.M., Foster G. (2006). *Cost accounting*. Pearson Education Limited
- [6]. Legea Contabilității nr. 82/1991, republicată cu modificările și completările ulterioare
- [7]. Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.826/2003 pentru aprobarea Precizărilor privind unele măsuri referitoare la organizarea și conducerea contabilității de gestiune
- [8]. Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, publicat în Monitorul Oficial nr. 963/30.12.2014, cu modificările și completările ulterioare.

ANALIZA FINANCIARĂ A UNEI ENTITĂȚI PRIN METODA RATELOR DE RENTABILITATE

Masterand Calinin Lavinia Silvia

Masterand Plausity Danca

Universitatea de Vest Vasile Goldiș din Arad

calininlavinia@yahoo.com

iasmincaplausity@yahoo.com

Coordonator: conf. univ. dr. David Delia

REZUMAT

Cu ajutorul acestui articol, ne-am propus să accentuăm importanța diagnosticului financiar a unei entități utilizând ratele de rentabilitate. Analiza financiară a unei societăți este văzută ca o funcție elementară ale sistemului decizional, prin care pot fi descoperite rezervele interne prin care se poate spori eficiența entității. Scopul acestui diagnostic este de a aprecia situația financiară a entității, iar pe baza acestuia se vor elabora strategiile de menținere, dar și dezvoltare în economia locală.

ABSTRACT

With this article, we intend to emphasize the importance of financial diagnosis of an entity using rates of return. Financial analysis of a company is seen as an elementary function of the decision-making system, which can be discovered internal reserves which may enhance the effectiveness of the entity. The purpose of this diagnosis is to assess the financial situation of the entity, and on this basis will develop maintenance strategies and development in the local economy.

. **Cuvinte cheie:** analiză financiară, rentabilitate, decizie, metodă, diagnostic

1. INTRODUCERE

În această lucrare ne-am propus justificarea importanței diagnosticării financiare a unei entități, în condițiile unei activități durabile, accentul fiind pus pe aplicarea metodei ratelor de rentabilitate și studiul acesteia la societatea SC IDEAL LOGISTIC SEEDS SRL.

Prin diagnosticarea financiară pot fi elaborate strategii noi de menținere și dezvoltare în mediul economiei locale, care în procesul activității desfășurate se realizează prin elaborarea unor măsuri concrete care asigură sporirea rezultatelor financiare, indicatorii rentabilității producției, stabilitatea financiară, capacitatea de plată și credibilitatea societății comerciale.

Pentru efectuarea diagnosticului, informațiile necesare sunt preluate din situații financiare simplificate, cum ar fi bilanțul și contul de profit și pierdere.

2. MATERIALE ȘI METODE

2.1. Generalități privind diagnosticul financiar

Cuvântul *diagnostic* este de origine greacă, însemnând *apt de a discerne*. Acest lucru sugerează necesitatea unei consultări periodice a entității pentru a-i putea identifica starea de sănătate, capacitatea și vigoare de a se adapta unor schimbări previzibile.

Ca o definiție, diagnosticarea este o cercetare complexă a unor aspecte economice, juridice,

manageriale, tehnice și sociologice, ce caracterizează activitatea unei entități pentru a-i identifica punctele forte și cele slabe, cauzele care le-au generat și formularea recomandărilor de diminuare sau eliminare a aspectelor negative și valorificarea celor pozitive.

Pentru realizarea diagnosticului, trebuie parcurse trei etape:

- Pregătirea diagnosticului;
- Analizarea informațiilor și a documentelor;
- Elaborarea concluziilor.

În acest mod, analiza financiară asigură oferirea unor informații financiare care permit urmărirea firmei cu ajutorul unor metode și instrumente care permit aprecierea performanței entității, atât celor din interiorul întreprinderii, cât și celor interesați din afara acesteia.

2.2. Analiza rentabilității la SC IDEAL LOGISTIC SEEDS SRL

Rentabilitatea reprezintă o formă de exprimare a eficienței economice, reflectând capacitatea firmei de a realiza profit. În condițiile de piață actuale, profitul este o necesitate obiectivă, chiar vitală pentru existența întreprinderii. În cazul în care o societate nu este rentabilă, aceasta este supusă falimentului.

Ratele de rentabilitate sunt indicatori sintetici prin care se determină dacă societatea este capabilă de a produce profit. Rata de rentabilitate, ca indicator de performanță, poate îmbrăca mai multe forme, în funcție de modul de raportare sau rezultatul obținut, la un indicator de flux global, cum ar fi cifra de afaceri, venitul din exploatare, valoarea adăugată sau mijloace economice.

Societatea comercială IDEAL LOGISTIC SEEDS SRL, careia urmează să îi facem diagnosticul, are ca activitate principală, conform statutului, “Comerț cu amănuntul al florilor, plantelor și semințelor; comerț cu amănuntul al animalelor de companie și a hranei pentru acestea, în magazine specializate”.

Pentru a putea interpreta ratele de rentabilitate la SC IDEAL LOGISTIC SEEDS SRL, trebuie analizat tabloul soldurilor intermediare de gestiune, astfel:

-lei-

Indicatori	2015	2016
Marja comercială = Venituri totale din vânzare de mărfuri - Cheltuieli aferente mărfurilor vândute	379.579	391.132
Producția exercițiului = Producția vândută + Producția stocată + Producția imobilizată	-	24
Cifra de afaceri = Producția vândută + Venituri din vânzarea mărfurilor + Venituri din subvenții de exploatare aferente cifrei de afaceri nete	2.043.732	1.946.568
Valoarea adăugată = Producția globală a exercițiului – Consumuri intermediare	379.579	391.156
Excedentul brut al exploatării = Valoare adăugată + Subvenții de exploatare – Cheltuieli cu personalul – Impozite, taxe și vărsăminte asimilate	238.473	238.539
Rezultatul exploatării = Veniturile din exploatare - Cheltuielile din	183.571	182.509

exploatare		
Rezultatul financiar = Veniturile financiare - Cheltuielile financiare	-2.099	1.078
Rezultatul curent al exercițiului = Rezultatul exploatării - Rezultatul financiar	181.472	183.587

Ratele de rentabilitate:

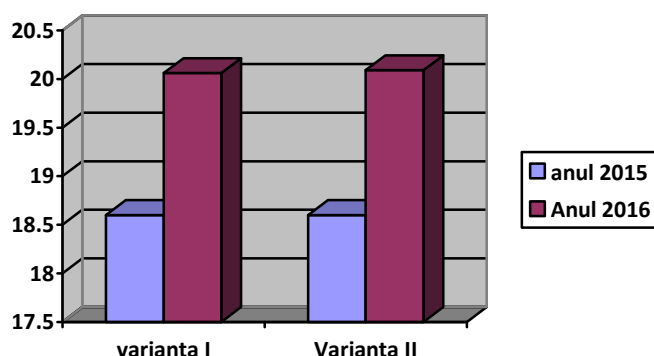
Analizând ratele de rentabilitate la societatea comercială IDEAL LOGISTIC SEEDS SRL, ne sunt oferite informații cu privire la capacitatea financiară a acesteia. Astfel, distingem trei categorii de rate: rata de rentabilitate financiară, rata de rentabilitate comercială și rata de rentabilitate economică.

Utilizând **rata rentabilității economice**, putem măsura performanțele totale ale societății, fără a ține cont de modul de finanțare sau sistemul fiscal.

Aceasta poate fi calculată folosind două formule diferite:

- Marja comercială/Venituri din vânzarea mărfurilor * 100
- Marja comercială/Cifra de afaceri * 100

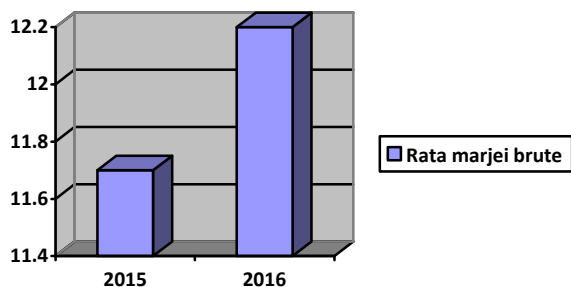
Perioada de referință	Varianta I	Varianta II
Anul 2015	18,6 %	18,6 %
Anul 2016	20,06 %	20, 09 %



După cum observăm, folosind atât varianta I, cât și varianta II, rata rentabilității economice nu se modifică semnificativ nici în anul 2015, nici în anul 2016.

Rata marjei brute evidențiază excedentul brut din exploatare aferent cifrei de afaceri, fără a ține cont de politica de investiții sau de politică financiară.

Această rată se calculează ca raportul dintre excedentul brut din exploatare și cifra de afaceri.

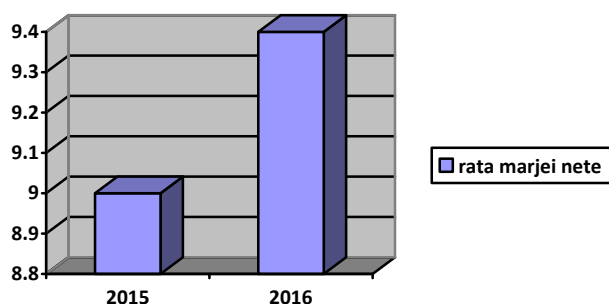


Anul 2015	11,7 %
Anul 2016	12,2 %

Din figura de mai sus putem constata că rata marjei brute crește în anul 2016 față de 2015 cu 0,5 %.

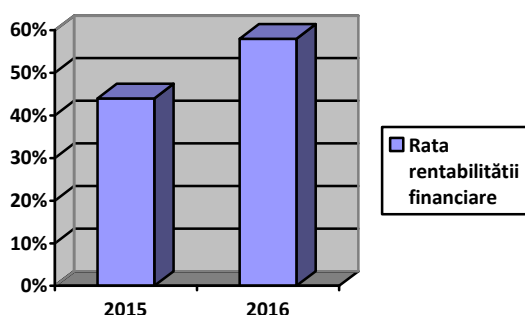
Prin rata marjei nete, exprimăm eficiența netă a valorificării produselor și ne arată mărimea profitului net care revine cifrei de afaceri realizată. Totodată, această rată ne arată capacitatea entității de a face față concurenței.

În cazul de față, acest indicator crește în anul 2016 față de anul 2015 cu 0,4 %.



Anul 2015	9 %
Anul 2016	9,4 %

Rata rentabilității financiare este cunoscută, în literatura de specialitate, sub denumirea de *return on equity* și apreciază eficiența investițiilor de capital a acționarilor și menținerea poziției acesteia, calculat ca raportul dintre rezultatul net al exercițiului financiar și capitalul propriu. Astfel, avem următoarea situație:



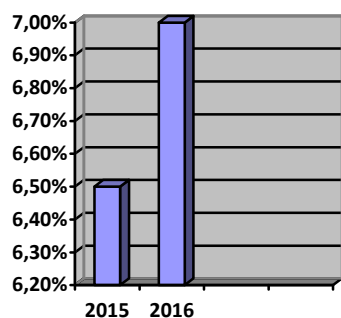
Anul 2015	44%
Anul 2016	58 %

Acest indicator definește poziția pe piață a întreprinderii. Conform situației date, putem observa o creștere cu 8 procente în anul 2016 față de anul 2015. În acest caz, entitatea are capacitatea de a se dezvolta și are acces mai ușor la resurse financiare datorită încrederii actualilor acționari de a reinvesti în

întreprindere.

Rata rentabilității comerciale reprezintă calitatea gestiunii unei entități și este validată prin aprecierea produselor pe piață. Acest raport este calculat ca raportul dintre rezultatul obținut și cifra de afaceri.

În literatura de specialitate, această rată poate fi calculată folosind, ca rezultat, profitul aferent cifrei de afaceri, profitul operațional sau profitul net. În situația dată, am decis să raportăm profitul net la cifra de afaceri.



■ rata rentabilității comerciale

Anul 2015	6,5 %
Anul 2016	7 %

CONCLUZII

În concluzie, putem afirma că diagnosticarea unei entități este utilă pentru a aprecia situația financiară și performanțele unei întreprinderi. În urma diagnosticării entității, pot fi elaborate noi strategii de dezvoltare sau menținere, specifice mediului local.

În alt sens, aceasta oferă informații atât celor din interiorul societății, cât și pentru potențialii investitori, creditorii sau publicului interesat.

Scopul urmărit de entitate este capacitatea ei de a genera profit, capacitatea ei de a-și onora datoriile atât pe termen scurt cât și pe termen mediu și lung, dar și poziția și valoarea acesteia pe piață.

În cazul societății IDEAL LOGISTIC SEEDS SRL, putem afirma că se află într-o situație de echilibru, ratele de rentabilitate având o tendință ascendentă în anul 2016 față de anul 2015. Acest lucru înseamnă că societatea devine mai performantă și se poate dezvolta, deoarece este mai apreciată de investitori și are un acces mai ușor la resursele financiare.

BIBLIOGRAFIE

- [1] Bordeianu Sebastian, *Analiza diagnostic pe baza ratelor de rentabilitate*, format electronic <http://www.oeconomica.uab.ro>
- [2] Căruntu Constantin, Lăpăduși Mihaela Loredana (2009), *Rata rentabilității financiare. Impactul ratei rentabilității financiare asupra dezvoltării întreprinderii*, Analele Universității “Constantin Brâncuși” din Târgu Jiu, Seria Economie, Nr. 2/2009, format digital, <http://www.utgjiu.ro>
- [3] Mateș Dorel, David Delia (2010). *Contabilitate financiară conformă cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene*, Editura Gutenberg Univers, Arad
- [4] Păvăloaia Willi, Daniel Păvăloaia, (2009), *Analiza financiară*, ed. Tehnopress, Iași
- [5] Păvăloaia Willi, Marius Dumitru Paraschivescu, Gabriela-Daniela Olaru, Florin Radu, *Analiza financiară – studii de caz*, ed. Tehnopress, Iași

ABORDĂRI PRIVIND APLICAREA METODEI TRADIȚIONALĂ DE CALCULAȚIE A COSTURILOR ÎN CAZUL SOCIETĂȚILOR CU ACTIVITATE DE PRODUCȚIE ȘI COMERCIALIZARE A PRODUSELOR DE PIELE ȘI BLANĂ

Masterand - Barac (Bulc) Iulia- Mădălina

Universitatea de Vest „Vasile Goldiș” din Arad

barac.iulia-madalina@student.uvvg.ro

Coordonator: conf. univ. dr. David Delia

REZUMAT

Calculuția costurilor de producție joacă un rol deosebit de important în procesul decizional al oricărei entități economice. Obiectivul studiului de față este prezentarea calculuției costurilor prin metoda tradițională, dar și a avantajelor și dezavantajelor acesteia. Metoda a fost aplicată în vederea determinării costului unitar în cadrul unei entități ce are ca obiect de activitate confecționarea și comercializarea articolelor de blană și piele. În urma aplicării metodei tradiționale de calculuție a costurilor se vor obține rezultate detaliate și importante în luarea deciziilor pe viitor de către managementul entității.

ABSTRACT

The cost calculation of productivity plays a very important role in the making- decisions process of any economic entity. The aim of this study is presenting cost calculation through the traditional method and also the advantages and disadvantages of it. This method was conducted in order to determine the unit cost within a company which has the primary activity manufacturing and selling textile articles made of fur and leather. Following application the traditional method of cost calculation, detailed and important results will be obtained in the future process of decision making of the management entity.

Cuvinte cheie: cost complet, cost de producție, cost unitar, cost direct

1. INTRODUCERE

Calculuția costurilor presupune totalitatea lucrărilor efectuate într-o entitate economică, având ca scop obținerea informațiilor privind costul bunurilor, lucrărilor, serviciilor, activităților și a altor obiecte de calculuție.

Deși în mod teoretic, interesul în abordarea problematicii de gestiune este la un nivel ridicat, în mod practic entitățile economice românești nu acordă o importanță deosebită în vederea organizării acesteia raportând rolul său informativ cu schimbarea atitudinii față de responsabilitățile stabilite la nivelul fiecărei entități și a structurilor acesteia. Lipsa informațiilor în ce privește calculuția costurilor poate duce la un control deficitar al activității economice și la un dezechilibru al entității.

Obiectul studiului de față îl reprezintă utilizarea metodei tradiționale de calculuție a costurilor, modul de aplicare al acesteia, dar și avantajele și dezavantajele utilizării ei.

Având în vedere concurența de piață la nivel global, fiecare entitate urmărește obținerea unui avantaj pe piață. Prin reducerea anumitor cheltuieli în urma informațiilor legate de calculuția costurilor, managementul fiecărei instituții poate lua decizii importante cu impact favorabil în vederea obținerii acestui avantaj.

2. MATERIALE ȘI METODE

În ceea ce privește metodele de cercetare utilizare în cadrul studiului realizat, s-au folosit metoda observației, metoda analizei economice, metoda studiului de caz și cea descriptivă. Urmărind etapele specifice metodei tradiționale descrise mai sus, vom analiza calculuția costurilor în cazul unei societăți care are obiect de activitate prelucrarea și comercializarea articolelor textile din blană și piele. De asemenea au fost folosite referințele legislative privind organizarea contabilității manageriale în România: OMFP

1826/2003 publicată în M. Of nr.23 din 12 ianuarie 2004 și OMFP nr. 1802/2014 cu modificările și completările ulterioare.

Obiectivul principal al oricărei activități economice este reprezentat de obținerea unei rentabilități cât mai ridicate (David D., 2012). Dimensiunile de caracterizare a unui tip de cost (obiectivul urmărit, obiectul de raportare a cheltuielilor, conținutul consumurilor de resurse implicate și momentul de calcul) impun alegerea procedeele și tehnicilor de cuantificare adecvate.

Procedeele și tehnicile utilizate în calculația costurilor se stabilesc în funcție de caracteristicile calitative ale informațiilor cerute de utilizatori, precum și de particularitățile activității desfășurate (Căpușneanu S., 2006).

Etapele de calcul a costului efectiv de producție conform metodei tradiționale, luând în considerare legăturile dintre cheltuielile de producție și locurile sau produsele pentru care s-au efectuat ele sunt următoarele (David D. Pordea D.Dudaș L., 2018):

- 1) În prima etapă se realizează colectarea cheltuielilor directe pe purtători de costuri ca obiecte de calculație și a cheltuielilor indirecte pe secții și sectoare de activitate.
- 2) Decontarea livrărilor reciproce de produse, lucrări și servicii între activitățile auxiliare pentru nevoile lor de producție.
- 3) Se calculează costul efectiv al producției auxiliare și se repartizează cheltuielile aferente producției respective, consumată pentru nevoile activității de bază și ale celorlalte sectoare de activitate din cadrul întreprinderii.
- 4) Următoarea etapă o reprezintă repartizarea cheltuielilor indirecte de producție asupra produselor, lucrărilor și serviciilor care fac obiectul activității de bază al întreprinderii. Pentru repartizarea cheltuielilor indirecte se folosește procedeul suplimentării forma clasică (în general se utilizează varianta coeficienților diferențiați sau varianta coeficienților selectivi).
- 5) Repartizarea cheltuielilor generale de administrație asupra produselor fabricate, lucrărilor executate și serviciilor prestate.

Se utilizează procedeul suplimentării, forma clasică varianta coeficientului unic sau global.

- 6) Repartizarea cheltuielilor de desfacere asupra produselor este necesară în anumite condiții de exploatare.

Prin intermediul acestei etape vor fi adăugate la costul de producție al produselor cheltuielile de desfacere care le-au ocazionat.

Dacă nu se poate face identificarea lor pe produs, ele pot fi repartizate proporțional cu greutatea sau volumul produselor livrate sau folosind alte criterii.

Adăugând la costul de producție cotele de cheltuieli generale de administrație și desfacere se obține costul complet de producție.

- 7) Determinarea cantitativă și valorică a producției în curs de execuție. Din punct de vedere cantitativ, producția în curs de execuție se stabilește pe baza inventarierii la locurile de muncă, depozitare etc.

Din punct de vedere valoric evaluarea producției în curs de execuție se face la costul efectiv ținând cont de numărul fazelor de fabricație parcurse și de stadiul de prelucrare în care se află.

Ultima etapă o constituie stabilirea costului efectiv pe unitatea de produs. Se face prin raportarea totalului cheltuielilor efective de producție la cantitatea de produse finite obținute în perioada la care se referă cheltuielile respective.

3. REZULTATE ȘI DISCUȚII

Prima etapă în realizarea studiului este colectarea informațiilor financiar-contabile din cadrul entității.

Informațiile au fost transpuse mai apoi în contabilitatea de gestiune pentru a putea evidenția și utiliza metoda tradițională de calculație a costurilor.

Societatea care face obiectul studiului de caz se intitulează ARIELA SEBIȘ SRL a fost înființată în anul 1994 în orașul Sebiș, județul Arad și are ca obiect de activitate producerea și comercializarea de articole din blană și piele, atât pentru femei cât și pentru bărbați.

Structura organizatorică a firmei este următoarea:

- 1 departament producție (DP);

- 2 secții auxiliare (atelier croitorie - AC și atelier reparații AR);
- 1 departament administrativ (DA);
- 1 departament de distribuție (DD).

Din procesul de producție se obțin 2 categorii de produse finite: **produsul A - haină blană damă** și **produsul B - haină piele damă**.

Obiectivul nostru este calcularea costului de producție pentru produsul A, respectiv produsul B.

Din documentele aferente contabilității financiare au fost selectate următoarele informații:

Tabel nr. 1

Simbol cont	Denumire cont	Sold inițial		Rulaj		Total sume		Sold final	
		D	C	D	C	D	C	D	C
301 x	Materii prime	30000		5000	18500	35000	18500	16500	
301 y	Materii prime	20000		8000	20000	28000	20000	8000	
601	Chelt. materii prime			38500	38500				
641	Chelt salariile			90000	90000				
64x	Chelt sociale 2.25%			2025	2025				
6811	Chelt amortizarea			20500	20500				
612	Chelt chiriile			13650	13650				

Sursa: prelucrare autor

De asemenea, despre societatea ARIELA SEBIȘ mai cunoaștem următoarele detalii:

■ Potrivit *Raportului de lucru* numărul total de ore efectuate pentru obținerea produselor tip A este de 100 ore, iar pentru obținerea produselor tip B este de 250 ore.

■ Muncitorii angajați pentru obținerea produselor A, respectiv B sunt plătiți în funcție de numărul de ore lucrate cu un tarif brut de 200 u.m./oră.

■ De asemenea, valoarea salariilor brute aferente angajaților din societatea ARIELA SEBIȘ sunt repartizate astfel: pentru angajații departamentului de producție (DP) - 3000 u.m., pentru angajații atelierului de croitorie (AC) - 5000 u.m., pentru angajații atelierului de reparații (AR) - 6000 u.m., pentru angajații departamentului de administrație (DA) - 4000 u.m. iar pentru angajații departamentului de distribuție (DD) - 2000 u.m.

■ Detalierea informațiilor în ce privește amortizarea echipamentelor sunt extrase din *Fișa mijlocului fix* și sunt repartizate astfel: departamentul de producție (DP)-3420 u.m., atelierul de croitorie (AC)- 4670 u.m., atelierul de reparații (AR)- 2980 u.m., departamentul administrativ (DA)- 5240 u.m. și departamentul de distribuție (DD)- 4190 u.m.

■ În ceea ce privește contractele de închiriere, societatea ARIELA SEBIȘ deține 2 astfel de contracte: primul contract de închiriere este prevăzut pentru plata chiriei a atelierului de croitorie (AC), în sumă de 2400 u.m.

Al doilea contract de închiriere este prevăzut pentru locul de desfășurare a activității firmei, respectiv clădiri care însumează hala de producție, atelierul de reparații, birouri, spații comune și birouri pentru departamentul administrativ.

Pentru departamentul de producție (DP) este prevăzută o chirie lunară în valoare de 2500 u.m., pentru atelierul de reparații (AR)- 1750 u.m., pentru departamentul administrativ (DA) - 1625 u.m., iar pentru departamentul de distribuție (DD) - 922 u.m.

■ Între secțiile auxiliare au loc următoarele prestații reciproce:

● Atelier croitorie (AC)- atelier reparații (AR)- 10%, DP- 40%, DA- 40%, DD-10%.

● Atelier reparații (AR)- atelier croitorie (AC)- 30%, DP- 20%, DA- 25%, DD-25%.

■ Cheltuielile indirecte de producție se repartizează în funcție de cheltuielile cu salariile directe, cele administrative în funcție de costul bunurilor vândute, iar cele de distribuție în funcție de cifra de afaceri.

■ Gradul de activitate este de 100%.

■ Costul standard a fost stabilit astfel:

● produsul A – 300 u.m./buc, iar

● produsul B – 200 u.m./buc.

■ Producția obținută:

● produsul A – 200 bucăți,

● produsul B – 400 bucăți.

■ În cursul lunii se vând 70% din produsele finite obținute.

■ Prețul de vânzare a fost stabilit astfel:

● produsul A – 500 u.m./buc, iar

● produsul B – 350 u.m./buc.

Deținând toate aceste informații din cadrul departamentului de contabilitate al societății ARIELA SEBIȘ, vom calcula costul de producție al produselor A, respectiv B, diferențele existente între costul standard și costul efectiv, costul complet al celor două produse și vom determina rezultatele analitice și rezultatul global.

1). Repartizarea primară

În urma identificării cheltuielilor directe și indirecte și a tuturor cheltuielilor fiecărui departament în parte, tabelul realizat în urma repartizării primare arată astfel:

Tabel nr. 2

Element	Produs A	Produs B	Departament de producție (DP)	Secții auxiliare		Sector administrativ (DA)	Sector distribuție (DD)	Total CF
				Atelier croitorie (AC)	Atelier reparații (AR)			
601	18500	20000						38500
641	20000	50000	3000	5000	6000	4000	2000	90000
646 (CAM 2,25%)	450	1125	68	113	135	90	45	2025
612			2500	2400	1750	1625	922	9197
6811			3420	4670	2980	5240	4190	20500
Total repartizare primara	38950	71125	8988	12183	10865	10955	7157	160222

Sursa: prelucrare autor

În vederea repartizării cheltuielilor, s-au folosit următoarele conturi:

- Contul 601- Cheltuieli cu materiile prime;
- Contul 612- Cheltuieli cu redevențele, locațiile de gestiune și chiriile;
- Contul 641- Cheltuieli cu salariile personalului;
- Contul 646- Cheltuieli privind contribuția asiguratorie pentru muncă;

- Contul 6811- Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor.

După ce am repartizat cheltuielile pe fiecare produs și departament, am însumat toate cheltuielile și am ajuns la o cifră de 160.222 u.m.

2). Repartizarea secundară.

a). Decontarea între secțiile auxiliare.

După ce am repartizat cheltuielile directe și indirecte, am trecut la următorul pas și anume repartizarea cheltuielilor între secțiile auxiliare.

Astfel:

Elemente	AC	AR
AC		1218
AR	3260	

Atelierul de croitorie (AC) prestează atelierului de reparații (AR) 10% din valoarea totală a cheltuielilor acesteia.

Dacă suma totală a cheltuielilor atelierului de croitorie este de 12183 u.m., rezultă că $10\% \cdot 12183 = 1218$ u.m. sunt decontate atelierului de reparații.

De asemenea, atelierul de reparații (AR) decontează 30% din valoarea cheltuielilor sale către atelierul de croitorie (AC). Astfel, $30\% \cdot 10865 = 3260$ u.m.

b). Decontarea cheltuielilor aferente secțiilor auxiliare rămase către celelalte departamente.

Conform datelor extrase din contabilitatea financiară, atelierul de croitorie (AC) decontează 40% către DP, 40% către DA și 10% către DD.

De asemenea, atelierul de reparații (AR) decontează 20% către DP, 25% către DA și 25% către DD.

În urma calculelor aferente, sumele rezultate sunt evidențiate în următorul tabel:

Centre	DP	DA	DD
AC	4057	4057	1014
AR	2581	3227	3227

Situația în conturile 922 “Cheltuielile activităților auxiliare”, este următoarea:

922/AC			922/AR		
12183	1218		10865	3260	
3260			1218		
10141	4057	DP	12906	2581	DP
	4057	DA		3227	DA
	1014	DD		3227	DD
9127	9127		9034	9034	

3). Stabilirea valorilor după repartizarea primară și secundară.

Elemente	AC	AR	DP	DA	DD
Total repartizare primară	12183	10865	8988	10955	7157
AC	-13401	3260	4057	4057	1014
AR	1218	-14125	2581	3227	3227
	0	0	15625	18238	11398

4). Repartizarea cheltuielilor indirecte de producție (folosind procedeul suplimentării forma clasică).

Ca și bază de repartizare a cheltuielilor indirecte de producție am folosit cheltuielile cu salariile directe pentru cele două produse A și B. Astfel:

Br= cheltuielile cu salariile directe A și B

Br A= 20000 u.m.

BrB= 50000 u.m.

K= Chelt. indirecte/ (brA+brB)= 15625/70000= 0,2232

Produsul A= 0,2232*20000= 4464 u.m.

Produsul B= 0,2232*50000= 11161 u.m.

Calculul costului de producție efectiv

Conform *Fișei de cost*, tabelul costurilor arată astfel:

Tabel nr. 3

Tabloul costurilor (Fișa de cost)

Elemente	Produsul A	Produsul B
Costuri directe	38950	71125
Costuri indirecte	4464	11161
Cost de producție total	43414	82286
Cantitate obținută	200	400
Cost de producție unitar	217.07	205.71

Sursa: prelucrare autor

După ce am extras cheltuielile directe și indirecte pentru produsul A și produsul B, am calculat:

Costul de producție total ca și sumă între cele două tipuri de cheltuieli:

Cost de producție total A= 38950+4464= 43414 u.m.

Cost de producție total B= 71125+11161= 82286 u.m.

Apoi, din datele extrase din descrierea studiului de caz conform căreia se obțin 200 buc. pt produsul A și 400 buc. pentru produsul B, am calculat costul de producție unitar, împărțind costul total de producție la numărul de bucăți obținute.

Cost producție unitar A= 43414/200 buc= 217,07 u.m.

Cost producție unitar B= 82286/400 buc= 205,71 u.m.

5). Determinarea diferențelor dintre costul standard și costul efectiv

Costul de producție efectiv l-am calculat în pasul anterior, iar costul de producție standard l-am calculat înmulțind costul standard redat în datele studiului de caz cu numărul de produse obținute.

Așadar:

Cost de producție standard A= 300*200 buc= 60000 u.m.

Cost de producție standard B= 200*400 buc= 80000 u.m.

În urma calculului costului efectiv de producție și cel standard, am calculat diferența dintre cele două costuri.

Diferența de cost A= 43414-60000= -16586 u.m.

Diferența de cost B= 82286-80000= 2286 u.m.

6). Determinarea costului complet

Costul complet = Costul bunurilor vândute + Chelt. generale de administrație + Chelt. Desfacere

Tabel nr. 4

Determinare diferențe de cost	Produsul A	Produsul B
Cost de producție efectiv	43.414	82.286
Cost de producție standard	60.000	80.000
Diferențe de cost	-16.586	2.286

Sursa: prelucrare autor

7). Determinarea costului bunurilor vândute

Tabel nr. 5

Elemente	Produsul A	Produsul B
Cost producție unitar	217,07	205,71
Cantitate vândută	140	280
Costul bunurilor vândute	30.390	57.600

Sursa: prelucrare autor

Costul bunurilor vândute l-am calculat înmulțind costul de producție unitar aferent fiecărui produs cu cantitatea vândută în cursul lunii (70% în cazul nostru).

Costul bunurilor vândute A = $217,07 \cdot (70\% \cdot 200 \text{ buc.}) = 30390 \text{ u.m.}$

Costul bunurilor vândute B = $205,71 \cdot (70\% \cdot 280 \text{ buc.}) = 57600 \text{ u.m.}$

● **Repartizarea cheltuielilor generale de administrație (CGA)**

Repartizarea cheltuielilor generale de administrație (CGA) au fost calculate folosind ca și bază de repartizare costul bunurilor vândute.

Br = costul bunurilor vândute

Chelt. generale de administrație (CGA) = 8988 u.m.

brA = 30390 u.m.

brB = 57600 u.m.

K = $8988 / (30390 + 57600) = 0,102$

CiA = $0,102 \cdot 30390 = 3104 \text{ u.m.}$

CiB = $0,102 \cdot 57600 = 5883 \text{ u.m.}$

● **Repartizarea cheltuielilor de desfacere (CD)**

Repartizarea cheltuielilor de desfacere (CD) le-am calculat folosind ca și bază de repartizare cifra de afaceri (CA).

Cifra de afaceri am calculat-o înmulțind prețul de vânzare al fiecărui produs extras din studiul de caz cu cantitatea vândută.

Cifra de afaceri A = $500 \text{ u.m.} \cdot 140 \text{ buc.} = 70000 \text{ u.m.}$

Cifra de afaceri B = $350 \text{ u.m.} \cdot 280 \text{ buc.} = 98000 \text{ u.m.}$

Tabel nr. 6

Elemente	Produsul A	Produsul B
Preț de vânzare	500	350
Cantitate vândută	140	280
Cifra de afaceri	70.000	98.000

Sursa: prelucrare autor

Folosind ca bază de repartizare cifra de afaceri (CA), cheltuielile de desfacere sunt calculate astfel:

Br = cifra de afaceri (CA)

Chelt. de desfacere (CD) = 11398 u.m.

CA A = 70000 u.m.

CA B = 98000 u.m.

$K = 11398 / (70000 + 98000) = 0,0678$

CiA = $0,0678 * 70000 = 4749$ u.m.

CiB = $0,0678 * 98000 = 6649$ u.m.

În urma tuturor acestor calcule, putem determina costul complet ca sumă între costul bunurilor vândute + chelt. generale de administrație (CGA) + cheltuielile desfacere (CD) pentru fiecare produs în parte:

Cost complet A = $30390 + 3104 + 4749 = 38243$ u.m.

Cost complet B = $57600 + 5883 + 6649 = 70132$ u.m.

Tabel nr. 7

Determinarea costului complet

Elemente	Produsul A	Produsul B
Costul bunurilor vândute	30.390	57.600
CGA	3.104	5.883
CD	4.749	6649
Costul complet	38.243	70.132

Sursa: prelucrare autor

8) Determinarea rezultatelor analitice și a rezultatului global

În urma calculelor efectuate, am aflat cifra de afaceri (CA) și costul complet pentru fiecare produs în parte.

Rezultatul analitic îl vom calcula ca și diferență între cele două după cum urmează:

Rezultatul analitic A = $70000 - 38243 = 31757$ u.m.

Rezultatul analitic B = $98000 - 70132 = 27868$ u.m.

Rezultatul global este reprezentat de însumarea celor două rezultate analitice (A și B).

Rezultatul global = $31757 + 27868 = 59625$ u.m.

Tabel nr. 8

Elemente	Produsul A	Produsul B
Cifra de afaceri	70000	98000
Costul complet	38243	70132
Rezultatul analitic	31757	27868
Rezultatul global	59625	

Sursa: prelucrare autor

Societatea ARIELA SEBIȘ înregistrează un profit brut în valoare de 31757 u.m. pentru produsul A și un profit în valoare de 27868 u.m. pentru produsul B.

CONCLUZII

Firma aleasă pentru analiza costului de producție se dovedește a avea un obiect de activitate performant.

Așadar, în urma prelucrării datelor din contabilitatea financiară și transpunerea acestora în contabilitatea managerială am obținut mijloacele necesare pentru a putea realiza o analiza a indicatorilor relevanți și de interes pentru structura de management, precum valoarea cheltuielilor indirecte care sunt transpuse fiecărui tip de produs, valoarea costului de producție, dar și a celui total etc.

Având calculate aceste valori, pentru perioada de timp supusă analizei, putem trage concluzii valorase cu privire la rezultatele financiare viitoare ale întreprinderii.

Așadar, având în vedere datele analizate, putem să afirmăm că entitatea înregistrează profituri semnificative în ceea ce privește producerea și vânzarea articolelor din piele și blană, drept pentru care, principalele recomandări se referă la sporirea capacităților de producție și desfacere pentru aceste produse, întrucât diferențele dintre prețul de vânzare și costul de producție avantajează întreprinderea.

Mai mult de atât, analizând mai amănunțit evoluția întreprinderii, o eventuală preconizare a activității pentru lunile viitoare, pornind de la ipoteza că entitatea care are ca obiectiv construcția unei secții de producție suplimentare, va realiza profituri care să permită dezvoltarea continuă a societății.

Marketing-ul reprezintă un aspect important pe care conducerea acestei entități trebuie să îl aibă în vedere.

Deoarece producția și vânzarea acestor articole prezintă o activitate performantă, având în vedere profiturile înregistrate.

Entitatea se află într-o poziție favorabilă de a investi în publicitatea propriilor produse.

Astfel, deși marja de profit a fiecărui produs ar putea scădea cu câteva procente ca urmare a înglobării noilor cheltuieli cu desfacerea (respectiv marketing-ul și reclama), firma va înregistra un număr mult mai mare de articole vândute.

BIBLIOGRAFIE

- [1]. Caraiani C. Dumitrana M. (2008). Contabilitate de gestiune & Control de gestiune, Editura Universitară, București;
- [2]. Căpușeanu S. (2006). Contabilitate de gestiune. Editura Economică, București;
- [3]. David D. Pordea D. Dudaș L. (2018). Studiu comparativ între metoda ABC și metoda tradițională privind calculul costului de producție. Simpozion „Pavel Ciuce”, ediția a XVI –a, Moneasa, 19-21 octombrie 2018: Aportul Contabilității La Dezvoltarea Societății Românești In Contextul Aniversării Centenarului Unirii. Editura Eurostampa, ISSN 2344-2239;
- [4]. David. D. (2012). Contabilitate de gestiune, Editura Casa Cărții de Știință, Cluj-Napoca;
- [5]. Dumitru B. C., Calu D. A., Ponorică A. G. (2018). Contabilitate managerial. Ediția a II –a revizuită. Editura CECCAR, București;
- [6]. Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.826/2003 pentru aprobarea Precizărilor privind unele măsuri referitoare la organizarea și conducerea contabilității de gestiune, publicat în Monitorul Oficial nr. 23/12.01.2004. 9;
- [7]. Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, publicat în Monitorul Oficial nr. 963/30.12.2014, cu modificările și completările ulterioare.

MISIUNEA DE AUDIT INTERN ÎN CADRUL UNEI SOCIETĂȚI BANCARE

Masterand – Ilieș Cristina

Universitatea de Vest „Vasile Goldiș” din Arad

illescristina@gmail.com

Coordonator: conf.univ.dr. David Delia

REZUMAT

Obiectivul acestui articol este de a prezenta aspectele principale cu privire la auditul intern în cadrul unei societăți bancare, cu referire la activitatea de creditare, precum și importanța pe care auditul intern îl deține în cadrul acestui tip de entitate.

Auditul intern este o activitate desfășurată în scopul evaluării politicilor, programelor și acțiunilor desfășurate de către structurile funcționale în vederea îmbunătățirii continue a acestora. În ceea ce privește activitatea de creditare, la care facem referire, activitatea de audit intern are drept scop evaluarea modului de realizare a obiectivelor controlului intern, eficacitatea procedurilor de administrare a riscurilor și modul în care sunt respectate dispozițiile legislative în vigoare.

ABSTRACT

The objective of this article is to highlight the main aspects regarding internal audit in a banking corporation, with reference on lending activity, and also the importance of internal audit in this type of entity.

Internal audit is an activity carried out to evaluate the policies, programs and actions developed by functional structures in the sight of continuously improving them. Regarding the lending activity, to which we refer, the internal audit activity has the scope to evaluate the way of achieve the internal control objectives, the effectiveness of risk management procedures and the way which current legislation is respected.

Cuvinte cheie: *audit intern, misiune de audit intern, auditor, intervenție la fața locului, raport de audit*

Clasificare JEL: M42

1. INTRODUCERE

Termenul de „audit” provine din latinescul „audio”, „audire”, „auditum” care este tradus prin „a asculta”. În țara noastră, introducerea auditului intern este de dată relativ recentă și are ca scop principal, modernizarea managementului financiar în sectorul public și în cel privat. Deși, în România auditul intern a apărut mai târziu, termenul apare încă din Antichitate când în Egiptul Antic și în domnia lui Carol cel Mare (Franța) și Eduard I (Anglia) erau desemnate cel puțin două persoane pentru a consemna tranzacțiile efectuate.

Actuala accepțiune a termenului este plasată în anul 1929 când a avut loc marea criză economică din Statele Unite ale Americii care a afectat economia. În acea perioadă, companiile trebuiau auditate de către auditori externi, care trebuiau plătiți cu sume importante să certifice conturile întreprinderilor cotate la bursă. Datorită volumului mare de activități și pentru a reduce cheltuielile cu auditorii externi, întreprinderile și-au organizat cabinete de audit intern, care aveau rolul de a-i ajuta pe auditorii externi. Auditorii externi se puteau baza pe rapoartele de audit intern, la care adăugau noi constatări și recomandări, urmând să certifice situațiile financiare.

„Misiunea structurii de audit public intern este de a audita sistemele de control din cadrul entității publice în scopul de a evalua eficacitatea și performanța structurilor funcționale în implementarea politicilor, programelor și acțiunilor în vederea îmbunătățirii continue a acestora.”(Carta auditului public intern din cadrul Ministerului Finanțelor Publice)

De regulă, misiunii de audit i se pot atribui trei obiective principale, și anume:

- siguranța concordanței procedurilor și a operațiunilor cu normele legale – „auditul de regularitate”;
- aprecierea rezultatelor care privesc obiectivele urmărite și examinarea impactului efectiv – „auditul de performanță”;

- aprecierea sistemelor de management și control intern – „auditul de sistem”.

Evaluarea managementului riscurilor și a sistemelor de control reprezintă obiectivele activității de audit public intern.

Obiectivele auditului intern pot fi atinse atunci când sistemul de control intern existent este bine organizat, formalizat și periodic, compus din: standarde și norme profesionale, ghiduri procedurale, și coduri deontologice, care să susțină morala profesiei de audit, deoarece auditorul trebuie să se afle în afara oricăror bănueli. Auditul intern este apreciat ca fiind „ultimul nivel al sistemului de control al entității”, în cadrul căruia auditorii interni trebuie să lucreze în echipă.

2. MATERIALE ȘI METODE

2.1. Rolul auditului intern

Misiunea de audit intern privind evaluarea realizării obiectivelor de control intern, eficacității procedurilor de administrare a riscurilor și a modului cum sunt respectate dispozițiile cadrului legal, s-a desfășurat în conformitate cu prevederile Regulamentului BNR nr. 5/20.12.2013 privind cerințe prudențiale pentru instituțiile de credit și a Procedurii privind organizarea și desfășurarea activității de audit intern a Băncii „X”. Misiunea de audit intern s-a realizat în baza Planului de audit intern pe anul 2017, aprobat de Consiliul de Administrație al Băncii și în baza Ordinului de misiune nr.8931/31.12.2016, a Ordinului de serviciu nr. 8932/31.12.2016 și a Notificării nr. 8933/31.12.2016, emis de coordonatorul compartimentului de audit intern al Băncii, perioada auditată fiind 01.02.2016-31.01.2017. Misiunea de audit intern a fost efectuată în perioada 02-27.03.2017 de către I.C. și J.Ș. ca și auditori interni. S-a efectuat un audit operațional având drept scop determinarea performanțelor operaționale, de perspectivă a activității de creditare, la sediul central și sediile secundare. În perioada supusă auditării, au fost contactate persoanele cu atribuțiuni în activitatea de creditare de la sediul central și sediile secundare, activitate coordonată de A.C., șef compartiment creditare.

2.2. Obiectivele misiunii

Misiunea de audit intern desfășurată a avut următoarele obiective:

- a) evaluarea nivelului de calitate al cadrului aferent controlului intern privind eficiența și eficacitatea;
- b) evaluarea conformării tuturor activităților cu politicile și procedurile instituției;
- c) evaluarea dacă politicile și procedurile existente rămân corespunzătoare și sunt conforme cu cerințele cadrului legal și de reglementare.

În vederea colectării informațiilor necesare au fost examinate următoarele documente și materiale:

- norme, politici, proceduri aferente activității de creditare;
- organigrama, Regulamentul de organizare și funcționare al Băncii;
- raportul de audit anterior;
- rapoarte de conformitate întocmite de către administratorii de risc în perioada auditată;
- programe de măsuri pentru remedierea deficiențelor consemnate în rapoartele de conformitate;
- adresele de avertizare a sediilor secundare pentru depășirea indicatorilor de către compartimentul de administrare a riscurilor și adresele de răspuns;
- fișele de post ale salariaților;
- documentația aferentă creditelor acordate persoanelor fizice;
- legislația în vigoare.

2.3. Tehnicile de audit intern utilizate

Verificarea s-a realizat în vederea asigurării că politicile și procedurile băncii sunt respectate în cadrul tuturor activităților și structurilor, precum și a eficacității controlului intern prin următoarele tehnici de verificare:

- comparația: confirmarea identității informațiilor după obținerea lor din două surse;
- examinarea: pentru detectarea erorilor/irregularităților;
- confirmarea: solicitarea informațiilor din mai multe surse;
- garantarea: verificarea realității tranzacțiilor, documente justificative, înregistrări contabile;
- observarea fizică: modul de întocmire și emitere a documentului pentru formarea unei păreri proprii;
- interviul: informații de la persoanele auditate;

- analiza: descompunerea unei entități în elemente identificate, cuantificate și măsurate distinct;

2.4. Elemente metodologice

Instrumente de audit intern care s-au realizat sunt următoarele:

1. Chestionarul - pentru obținerea de informații;
2. Lista de verificare - condiții de regularitate;
3. FIAP - fișa de identificare și analiză a problemei;
4. Formular de constatare și raportare a iregularităților;
5. Tabel de analiză a riscurilor;
6. Plan de acțiune pentru implementarea recomandărilor.

În tabelele de mai jos este sintetizată procedura de elaborare a misiunii de audit:

1. PROGRAMUL INTERVENȚIEI LA FAȚA LOCULUI

Denumirea activității auditate: Activitatea de creditare

Misiunea de audit: Activitatea de creditare

Perioada auditată: 01.02.2016-31.01.2017

Întocmit: P.R.

Obiective	Tipul verificării	Locul desfășurării activității	Durata	Auditorii
Verificarea modului de îndeplinire a recomandărilor formulate cu ocazia misiunii de audit anterioare	Intervievare, verificarea îndeplinirii măsurilor	Sediul Central și sucursale	10 h	I.C. J.Ș.
Strategia privind activitatea de creditare	Analiza strategiei Verificarea tranzacțiilor raportate Respectarea procedurilor	Sediul Central	12 h	I.C. J.Ș.
Politici și proceduri privind activitatea de creditare	Analiza proceduri Intervievare	Sediul Central	16 h	I.C. J.Ș.
Organizarea activității de creditare; responsabilități și activități desfășurate	Analiza fișelor de post Intervievare	Sediul Central și PL	52 h	I.C. J.Ș.
Evaluarea modului de respectare a normelor în activitatea de creditare; mecanisme de control intern și monitorizare a riscului la nivelul băncii	Analiza procedurilor, rapoartelor Teste în sistem Intervievare	Sediul Central și PL	70h	I.C. J.Ș.

2. DETALIEREA PROGRAMULUI DE AUDIT

Nr.crt.	Obiective	Activități programate	Perioada/ Durata (h)	Locul desfășurării
	Număr total de ore			
1.	Pregătirea misiunii de audit intern		38 h	
		Tipărirea și procesarea Ordinului de misiune și de servicii, Declarația de independență	1h	Compartiment audit intern
		Pregătirea și transmiterea Notificării privind declanșarea misiunii de audit intern către structura auditată	1h	Compartiment audit intern

		Colectarea și prelucrarea informațiilor	12h	Compartiment clientelă
		Redactarea Minutei ședinței de deschidere	1h	Compartiment audit intern
		Întocmirea Listei centralizatoare a obiectelor auditabile și a Programului de audit intern	5h	Compartiment audit intern
		Elaborarea procedurilor de audit intern, chestionare, interviuri, teste	3h	Compartiment audit intern
		Analiza, evaluarea și ierarhizarea riscurilor	5h	Compartiment creditare
		Completarea chestionarelor și interviurilor	5h	Compartiment audit intern
		Prelucrarea rezultatelor	5h	Compartiment audit intern
2.	Intervenția la fața locului		85h	
	Obiectivul 1. Creditarea		15 h	
		Efectuarea testărilor și discutarea constatărilor	6h	Compartiment creditare
		Elaborarea FIAP-urilor și colectarea dovezilor	8h	Compartiment creditare
		Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conținutului și al formei	1h	Compartiment audit intern
	Obiectivul 2. Politica de creditare a băncii		14h	
		Efectuarea testărilor și discutarea constatărilor	6h	Compartiment creditare
		Elaborarea FIAP-urilor și colectarea dovezilor	7h	Compartiment creditare
		Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conținutului și al formei	1h	Compartiment audit intern
	Obiectivul 3. Evaluarea modului de îndeplinire a atribuțiilor personalului responsabil cu promovarea și vânzarea, analiza și monitorizarea creditelor		14h	
		Efectuarea testărilor și discutarea constatărilor	6h	Compartiment creditare
		Elaborarea FIAP-urilor și colectarea dovezilor	7h	Compartiment creditare
		Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conținutului și al formei	1h	Compartiment audit intern
	Obiectivul 4. Evaluarea modului de recuperare a creditelor neachitate la scadență		14h	
		Efectuarea testărilor și discutarea constatărilor	6h	Compartiment creditare
		Elaborarea FIAP-urilor și colectarea dovezilor	7h	Compartiment creditare
		Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conținutului și al formei	1h	Compartiment audit intern

	Obiectivul 5. Organizarea sistemului de raportare a informațiilor către management		14h	
		Efectuarea testărilor și discutarea constatărilor	6h	Compartiment creditare
		Elaborarea FIAP-urilor și colectarea dovezilor	7h	Compartiment creditare
		Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conținutului și al formei	1h	Compartiment audit intern
	Obiectivul 6. Fiabilitatea sistemului informatic al activității de creditare		14h	
		Efectuarea testărilor și discutarea constatărilor	6h	Compartiment creditare
		Elaborarea FIAP-urilor și colectarea dovezilor	7h	Compartiment creditare
		Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conținutului și al formei	1h	Compartiment audit intern
3.	Închiderea misiunii de audit intern		7h	Compartiment audit intern
		Planificarea și organizarea sedinței de închidere	1h	Compartiment audit intern
		Discutarea constatărilor	5h	Compartiment audit intern
		Concluzii	1h	Compartiment audit intern
4.	Raportul de audit intern		29h	Compartiment audit intern
		Redactarea proiectului de Raport de audit intern	15h	Compartiment audit intern
		Revizuirea proiectului de Raport de audit intern	2h	Compartiment audit intern
		Discutarea și obținerea aprobării de proiect de Raport de audit intern	5h	Compartiment audit intern
		Transmiterea proiectului de Raport de audit intern la auditat și soluționarea eventualelor contradicții	1h	Compartiment audit intern
		Planificarea și organizarea Reuniunii de conciliere, dacă este cazul	1h	Compartiment audit intern
		Includerea în Raportul de audit intern a aspectelor reținute din punct de vedere al structurii auditate	2h	Compartiment audit intern
		Finalizarea Raportului de audit intern	1h	Compartiment audit intern
		Obținerea Raportului de audit intern aprobat de conducerea băncii	1h	Compartiment audit intern
		Transmiterea recomandărilor aprobate către sucursala auditată	1h	Compartiment audit intern
5.	Urmărirea recomandărilor		1h	Compartiment

				audit intern
		Întocmirea Fișelor de urmărire a recomandărilor	1h	Compartiment audit intern

CONCLUZII

Auditul intern este considerat a fi ultimul nivel de control și cel mai important prin prisma informațiilor obținute cu privire la conformitatea cu dispozițiile legale și regulamentele interne adoptate de conducerea entității.

Rolul auditului intern este îmbunătățirea continuă a politicilor, procedurilor și activității, în tot ansamblul său, aducând astfel plus valoare entității.

În cadrul activității de creditare, activitatea de audit intern are rolul de a evalua modul în care activitatea de creditare, politicile de creditare și managementul riscului de credit respectă prevederile legislative în vigoare și în același timp și regulamentele interne.

De asemenea, sunt evaluate și modul de îndeplinire a atribuțiilor de către personalul angajat în activitatea de creditare, precum și sistemul informațional.

Misiunea de audit asupra activității de creditare are scopul de a identifica eventualele riscuri privind un management necorespunzător al riscului de credit, ceea ce poate conduce spre dificultăți cu privire la recuperarea creditelor acordate și în final poate conduce spre dificultăți în asigurarea echilibrului trezoreriei.

BIBLIOGRAFIE

[1]. Bocșa C. (2014), *Auditul specific băncilor*, Revista Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România, nr. 3/2014, Editura Corpului Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România (CECCAR)

[2]. Costi B. (2009), *Auditul afacerii*, Editura Guttenberg, Arad

[3]. *** Legea nr. 58/1998 privind activitatea bancară

[4]. *** Norma BNR 17/2003 privind organizarea și controlul intern al activității băncilor, administrarea riscurilor semnificative, precum și organizarea și desfășurarea activităților de audit intern în cadrul băncilor

PFA SAU MICROÎNTRERINDERE ÎN 2018?**Mogos Szollosi Anamaria****Coccea Oana Carmen**

Universitatea de Vest Vasile Goldiș din Arad

Oana_9@yahoo.com

Coordonator: Conf. Univ. Dr. David Delia

Rezumat

În ultimii ani economia noastră s-a confruntat cu schimbări frecvente în ceea ce privește fiscalitatea, schimbări care au avut mereu impact asupra agenților economici și prestatorilor de servicii. Taxele aplicate au fost mai mult sau mai puțin favorabile de la an la an și au ridicat mereu aceeași întrebare: Care formă de organizare este cea mai profitabilă? În articolul de față prezentăm unele din avantajele și dezavantajele principalelor forme de organizare din România: PFA și microîntreprindere. De asemenea vom prezenta prin exemplu practice, taxele la care sunt supuse aceste două forme de organizare și vom trage concluzii prin compararea acestora.

Abstract

In the lastest years, our economy has faced frequent changes in the matter of fiscality, changes that have had allways impact on the organization of commercial business and service providers. Taxes applied to those have been more or less favorable from year to year, and have allways raised the same question: what will bring most profit to my company? In the following article , we present some of the advantages and disadvantages of the main forms of legal organization in Romania, namely; authorized individuals and microenterprises. We also show you , with examples the taxes that these two forms of organization owe to the state, and the conclusions that we have reached by comparing these forms of organization.

Cuvinte cheie: *PFA, microîntreprindere, contribuții, avantaje și dezavantaje fiscale*

1. INTRODUCERE

În România sunt înregistrate la ora actuală 1.879.535 SRL-uri și 542.706 P.F.A. - uri. Deși modificările legislative, fiscale sunt frecvente în ultimii ani, numărul entităților economice care se înființează este în creștere.

Cea mai des întâlnită întrebare, în rândul agenților economici, este ce formă de organizare juridică să aleagă, astfel încât să fie cea mai avantajoasă din punct de vedere fiscal, raportat la domeniul de activitate pentru care se optează. În acest articol vom prezenta pe scurt cele mai uzuale forme de organizare și aspectele fiscale aferente, vom pune în balanță avantajele și dezavantajele care rezultă pentru fiecare dintre acestea.

2. MATERIALE ȘI METODE

2.1. Persoana fizică autorizată sau P.F.A. se definește ca persoana autorizată să desfășoare orice formă de activitate economică, în orice domeniu pe care legea nu o interzice, folosind în principal forța de muncă proprie și aptitudinile profesionale. Nu poate cumula calitatea de întreprinzător persoană fizică și titular al unei întreprinderi individuale.

Activitățile economice pe care un P.F.A. le poate desfășura sunt cele prevăzute de Codul C.A.E.N.

În cazul P.F.A există 2 forme de stabilire a venitului net (profit):

A. În sistem real

Contabilitatea pentru P.F.A. în sistem real se va organiza în partidă simplă, venitul net fiind determinat prin diferența dintre venitul brut și cheltuielile deductibile. Impozitul se calculează ca fiind 10% din venitul net.

B. Cu normă de venit

Venitul net în cazul P.F.A cu normă de venit se calculează în funcție de salariul minim brut pe țară garantat în plată și anume 1900 RON, înmulțit cu 12 luni.

În cazul contribuabililor care desfășoară activități multiple, venitul net din aceste activități se stabilește prin însumarea nivelului normelor de venit corespunzătoare fiecărei activități. Dacă în anul anterior s-au realizat venituri mai mari sau echivalente cu suma de 100.000 euro, începând cu anul fiscal următor se va trece obligatoriu la determinarea venitului net anual în sistem real. Această categorie de contribuabili depun obligatoriu declarația unică D600 până la data de 31 Ianuarie inclusiv.

Anul 2018 a adus numeroase modificări controversate ale Codului fiscal, persoanele fizice ori juridice, contribuabili, au bifat pe lista lor tot mai multe dileme și tot mai puține soluții la problemele cu care se confruntau.

Persoanele fizice autorizate (PFA) și ceilalți contribuabili ce desfășoară activități independente au anul acesta un regim fiscal diferit față de cel întâlnit anul trecut, unul ce poate fi considerat mai avantajos. Asta deoarece contribuțiile la pensii (CAS) și sănătate (CASS) sunt raportate la nivelul unui salariu minim brut, de 1.900 de lei, iar obligația de a le plăti apare doar atunci când veniturile anuale depășesc nivelul a 12 salarii minime brute.

În plus, impozitul pe venitul obținut este în 2018 de 10%, iar stabilirea sumelor de plată se face prin autoimpunere.

Persoanele fizice care obțin venituri din activități independente, fie ca PFA, fie ca titulari ai întreprinderilor individuale/familiale și profesii liberele datorează anul acesta CAS și CASS raportate la noul salariu minim pe economie, de 1.900 de lei, după cum urmează:

- CAS de 25%, aplicată asupra unui venit ales de către contribuabil, dar cel puțin egal cu salariul minim brut pe țară (1.900 de lei);
- CASS de 10% la salariul minim pe economie (1.900 lei).

Totuși, obligația de a plăti contribuțiile la pensii și sănătate revine numai persoanelor ale căror venituri din activități independente, estimate/realizate, sunt cel puțin egale cu 12 salarii minime brute, adică 22.800 de lei.

Asta înseamnă că, dacă în 2018 vei realiza venituri cumulate din activități independente sub plafonul de 22.800 de lei, nu vei datora CAS și CASS pentru aceste venituri, ci doar impozit pe veniturile obținute. Și în ceea ce privește impozitul pe venit există noutăți, în condițiile în care cota de impozitare este acum de 10%, în scădere de la 16%.

Totodată, persoanele care obțin în anul fiscal venituri din activități independente, din cedarea folosinței bunurilor (chirii), din activități agricole, silvicultură și piscicultură, din asocieri cu persoane juridice, din investiții (dobanzi, dividende etc) sau venituri din alte surse, depun de-acum o declarație unică, respectivul formularul 212, introdus recent în legislație.

Declarația unică se completează și se depune de către persoanele fizice care realizează, individual sau într-o formă de asociere, venituri/pierderi din România sau/și din străinătate, care datorează impozit pe venit și contribuții sociale obligatorii, potrivit prevederilor Codului fiscal.

Declarația se completează și se depune și de către persoanele fizice care nu realizează venituri și care optează pentru plata contribuției de asigurări sociale de sănătate.

Termenul de depunere a Declarației unice

1. Declarația se depune până la data de 15 iulie 2018, inclusiv, de către persoanele fizice care au obligația:

- declarării veniturilor realizate din România sau/și din străinătate în anul 2017;
- declarării impozitului pe venitul estimat/norma de venit a se realiza din România în anul 2018;
- declarării venitului estimat pentru încadrarea ca plătitor de contribuții sociale și, după caz, a declarării contribuțiilor sociale datorate în anul fiscal 2018.

2. Declarația se depune în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului, în cazul contribuabililor care încep o activitate în cursul anului fiscal și a celor care obțin venituri din cedarea folosinței bunurilor din patrimoniul personal, altele decât veniturile din arendare pentru care impunerea este finală și care nu au avut, până la acea dată, obligația depunerii declarației unice.

Vom considera în anul 2018, o PFA care realizează venituri de 5.000 de lei/lună. Presupunem că nu are cheltuieli.

		PFA/II real	PFA/II norma venit
CAS angajat/titular 25%	1	475	475
CASS angajat/titular 10%	2	190	190
Contribuția asiguratorie pentru muncă 2,25%(angajator	3	NA	NA
Impozit pe venit	4	500	190
Impozit pe dividende 5%	5	NA	NA
CAS dividende 10%	6	NA	NA
Total taxe și contribuții	7	1165	855
Venit net lunar	8	3835	4145
Procent taxe în venitul net	9	30.38%	20.63%
Venit brut lunar	10	5000	5000

În acest caz, titularul va datora, lunar, suma de 1.165 lei, după cum urmează:

- CAS: $10\% \times 1.900 \text{ lei/luna} = 190 \text{ lei/lună}$ - CASS: $25\% \times 1.900 \text{ lei/luna} = 475 \text{ lei/lună}$
- Impozit pe venit: $10\% \times 5.000 \text{ lei} = 500 \text{ lei/lună}$

Deci, va plăti lunar 1165 lei lunar și trimestrial, suma de 3.495 lei: $3 \text{ luni} \times (190 + 475 + 500) = 3 \text{ luni} \times 1.165 \text{ lei} = 3.495 \text{ lei}$.

Astfel, din cei 15.000 lei trimestrial ($5.000 \text{ lei/luna} \times 3 \text{ luni} = 15.000 \text{ lei}$) va rămâne cu suma netă 11.505 lei ($15.000 - 3.495 = 11.505 \text{ lei}$) pe care o poate cheltui imediat ce a încasat-o, fără a fi obligată să justifice în niciun fel cheltuieirea banilor.

În cazul PFA cu normă de venit, singura diferență apare în cazul impozitului pe venit, care se calculează la norma de venit, în cazul acesta se calculează la salariul minim pe economie.

Astfel taxele lunare vor însuma 855 lei ($475+190+190$), trimestrial fiind de 2.565 lei.

1.2 Microîntreprinderea se definește ca fiind persoana juridică care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

■ veniturile înregistrate în anul fiscal precedent un depășesc suma de 1.000.000 euro;
 ■ capitalul social nu poate fi deținut de stat sau de unitățile administrativ teritoriale;
 ■ nu se află în dizolvare, urmată de lichidare, înregistrată în Registrul Comerțului sau la Instanțele Judecătorești.

- Cotele de impozitare pentru anul 2018 sunt:
- 1% pentru microîntreprinderile cu 1 sau mai mulți salariați ;
- 3% pentru microîntreprinderile fără salariați.

Declarația 100 versiune noua 2018 privind obligațiile de plată la bugetul de stat se completează cu ajutorul programului de asistență (PDF-ul inteligent) și se transmite prin mijloace electronice de transmitere la distanță, în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

Declarația 100 versiune nouă 2018, se va depune doar în format electronic, în secțiunea depunere declarații, utilizând un certificat digital calificat.

Începând cu 1 aprilie 2018 s-au adăugat câteva modificări:

A fost reintrodusă posibilitatea microîntreprinderilor de a opta pentru impozitul pe profit prin îndeplinirea a două condiții:

- au subscris un capital social de cel puțin 45.000 lei și
- au cel puțin 2 salariați.

Tot începând cu 1 aprilie 2018 microîntreprinderile care efectuează sponsorizări scad sumele aferente din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor până la nivelul valorii reprezentând 20% din impozitul pe veniturile microîntreprinderilor datorat pentru trimestrul în care au înregistrat cheltuielile respective. Condiția este ca aceste unități să fie furnizori de servicii sociale acreditați cu cel puțin un serviciu social licențiat, potrivit legii.

Microîntreprinderile care efectuează sponsorizări vor avea obligația de a depune declarația informativă privind beneficiarii sponsorizărilor, urmând ca în perioada următoare să apară modelul și conținutul declarației informative.

În continuare vom prezenta o simulare pentru o microîntreprindere înregistrează venituri de 5.000 de lei/lună iar asociatul - administrator este angajat cu salariul brut de 5.000 de lei/lună.

		Micro - Cu salariat	Micro - Fără salariat
CAS angajat/titular 25%	1	475	NA
CASS angajat/titular 10%	2	190	NA
Impozit pe venit salariu 10%		73	NA
Contribuția asiguratorie pentru muncă 2,25%(angajator	3	43	NA
Impozit pe venit micro	4	50	150
Impozit pe dividende 5%	5	150	243
CASS dividende 10%	6	190	190
Total taxe și contribuții	7	1128	583
Venit net lunar	8	2.667	4.417
Procent taxe în venitul net	9	42.29%	13,2%
Venit brut lunar	10	5000	5000

Microîntreprindere cu salariat. Vom considera un salariu de 1.900 lei/lună.

- Contribuțiile reținute la sursa salariatului:

CAS: $25\% \times 1900 \text{ lei/lună} = 475 \text{ lei/lună} \times 3 \text{ luni} = 1425 \text{ lei}$

CASS: $10\% \times 1900 \text{ lei/lună} = 190 \text{ lei/lună} \times 3 \text{ luni} = 570 \text{ lei}$

- Contribuție asiguratorie: $1900 \text{ lei/lună} \times 2,25\% = 113 \text{ lei/lună} \times 3 \text{ luni} = 339 \text{ lei/trimestrial}$.

- Impozit pe venitul microîntreprinderii: $1\% \times 5000 = 50 \text{ lei/lună} \times 3 \text{ luni} = 150 \text{ lei}$

- Vom calcula venitul net pentru a putea calcula impozitul pe dividende: $5.000 - 1.943 \text{ (total cheltuieli cu salariile)} - 50 = 3.007 \text{ lei}$

Impozitul pe dividende: $3.007 \times 5\% = 150 \text{ lei/lună} \times 12 = 1800 \text{ /an}$

CASS dividende este plafonat la nivelul a 12 salarii minime/an = $2.280 \text{ lei/an} = 190 \text{ /lună}$

Total de plată lunar, 2.333 lei, iar trimestrial 6.999 lei, conform următorului calcul:

$1943 + 50 + 150 + 190 = 2.333 \text{ lei/lună}$

Deci din cei 5.000 lei/lună $\times 3 \text{ luni} = 15.000 \text{ lei/trimestru}$, va rămâne cu suma netă de 8.001 lei,

$15.000 \text{ lei} - 6.999 \text{ lei} = 8.001 \text{ lei}$, considerabil mai puțin decât în cazul PFA.

Desigur, dacă asociatul-administrator poate să aștepte un an, până se depun Situațiile financiare și se aprobă distribuirea sumei brute de 58.200 lei ($5.000 \text{ lei/lună} \times 12 \text{ luni}$) = 60.000 lei, atunci ar plăti:

- Impozit pe venitul microîntreprinderii = $60.000 \text{ lei} \times 3\%$ (pentru că nu se mai angajează) = 1.800 lei

- Impozit pe dividende: $5\% \times (60.000 \text{ lei} - 1.800 \text{ lei}) = 5\% \times 58.200 \text{ lei} = 2.910 \text{ lei}$

- CASS pentru veniturile din dividende : $190 \text{ lei/lună} \times 12 \text{ luni} = 2.280 \text{ lei/an}$.

CONCLUZII

Ca urmare a modificărilor aduse în domeniul fiscal pentru anul 2018, microîntreprinderea pare a duce o povară fiscală mai mică decât o P.F.A. Pe scurt vom prezenta o serie de avantaje și dezavantaje, cele mai relevante în opinia noastră.

Ca și avantaje în ceea ce privește P.F.A. putem enumera următoarele:

■ Costurile de înființare și administrare sunt reduse;

■ P.F.A are posibilitatea să se administreze singur din punct de vedere contabil, neavând neapărat nevoie de serviciile unui contabil autorizat;

■ Depunerea documentației se realizează la ghișeele sediilor ANAF;

■ Pentru P.F.A. banii sunt accesibili din momentul încasării lor;

■ Are posibilitatea de a avea angajați;

Dezavantaje ar putea fi considerate următoarele:

■ În cazul în care PFA înregistrează datorii, persoana fizică este pe deplin răspunzătoare;

■ Poate fi înființat doar pe baza unor acte care să ateste pregătirea profesională;

■ Posibilitățile de dezvoltare sunt destul de reduse.

În cazul microîntreprinderilor avem următoarele **avantaje**:

■ Domeniile de activitate și codurile CAEN, sunt nelimitate și un trebuie să ateste pregătire profesională;

■ SRL-urile pot participa la licitațiile publice sau/și private;

■ În caz de imposibilitatea de plată a datoriilor, răspunderea personală a asociaților este limitată de capitalul social depus la momentul înființării acesteia;

■ Un SRL poate beneficia de sprijin financiar nerambursabil prin programe gen Start-un Nation, PNDR și altele.

Dezavantaje:

■ Deși la prima vedere, în mod clar microîntreprinderea fără angajat este dintre cele mai avantajoase forme de organizare, taxele și impozitele reprezentând 13,2% din venit. dezavantajul cel mai mare este însă faptul că asociatul va trebui să aștepte exercițiul următor, când se va putea face repartizarea și plata dividendelor pentru a putea beneficia de venitul realizat;

■ Costurile de înființare sunt mai ridicate față de P.F.A. și radierea societății este mai dificilă;

■ Sunt obligatorii serviciile unui contabil autorizat;

■ Cheltuieli de administrare în general mai mari.

BIBLIOGRAFIE

- [1] Legea 227/2015 actualizata in aprilie 2018
- [2] <https://www.anaf.ro>
- [3] <https://www.regnet.ro>
- [4] <https://www.startupcafe.ro/taxe/declaratia-unica-2018-pfa-dividende.htm>
- [5] <https://www.startupcafe.ro/taxe/salariu-2018-pfa-microintreprindere-benta.htm>
- [6] <https://www.theexperts.ro/venituri-din-investitii/impozitare-dividende-2018>

PARTICULARITĂȚI PRIVIND APLICAREA METODEI TRADIȚIONALĂ DE CALCULAȚIE A COSTURILOR ÎN CADRUL FIRMELOR CU ACTIVITATE DE PANIFICAȚIE

Masterand Rusu Radu

Universitatea de Vest „Vasile Goldiș” din Arad

rusu.radu@student.uvvg.ro

Coordonator: conf. univ. dr. David Delia

REZUMAT

Varietatea de modalități de calculație a costurilor reprezintă o componentă crucială în procesele decizionale existente în cadrul structurilor de management ale entităților economice. Acest studiu a fost conceput având ca obiectiv prezentarea și analizarea atât a avantajelor cât și a dezavantajelor complementare aplicării metodei tradiționale de calculație a costurilor. Metoda a fost aplicată în vederea determinării costului unitar în cadrul unei companii având ca principal obiect de activitate panificația, în conformitate cu codul CAEN 1071. Rezultatele indică faptul că în urma aplicării metodei de calculație tradițională a costurilor, în cazul companiilor de panificație, se obține o serie cuprinzătoare de informații cu privire la calculația costului. Aceste informații se vor dovedi utile managementului în vederea proceselor decizionale de viitor.

ABSTRACT

The existing variety of cost calculation methods is a crucial component in the decision-making processes characteristic to the management structures of an economic entity. This study was conducted in the light of presenting and analyzing both the advantages and the disadvantages complementary to the application of the traditional method of cost calculation. This method was conducted in order to determine the unit cost within a company, having bakery as its primary activity, in accordance with CAEN code 1071. The results indicate that following the implementation of the traditional method of cost calculation within bakery companies, a broad array of information regarding cost calculation can be obtained. This information will prove useful to management in regard to future processes of decision-making.

Cuvinte cheie: cost de producție, costuri indirecte, costuri directe, calculul costului, cost de producție

1. INTRODUCERE

Constanta dinamică ascendentă a tehnologiilor și a altor trăsături ale domeniului economic concurențial atribuie o importanță mai însemnată deciziilor care privesc aspectele din sfera metodelor de calculație a costurilor.

Aplicarea metodei optime de calculație a costurilor, din punct de vedere al informațiilor oferite, prezintă pentru firmă o modalitate de obținere a avantajului competitiv, iar mai departe a unor rezultate mai performante. Astfel, managementul entității, utilizând informații de natura costurilor și aplicând tehnici moderne de determinare a costurilor, are posibilitatea adoptării unor decizii mai eficiente.

Studiul de față are ca obiectiv tehnica de utilizare a metodei tradiționale, aplicabilitatea acesteia, precum și avantajele și dezavantajele complementare aplicării ei. Justificarea principală în selecționarea acestei metode o constituie legătură pozitivă dintre următoarele trei elemente informație – decizie – performanță.

În contextul actual al unei economii globalizate, în care concurența este acerbă, fiecare entitate urmărește dobândirea avantajului competitiv.

Din prisma modalităților de calculație a costurilor, acest avantaj poate fi obținut și prin intermediul informațiilor legate de cost.

Așadar, posibilitatea reducerii unor cheltuieli precum cele de producție și desfăcere sau majorarea cotelor de productivitate raportate la resursele investite se vor dovedi utile în acest sens.

2. MATERIALE ȘI METODE

În vederea întocmirii acestui articol s-au avut în vedere informațiile oferite de către entitatea SC Pâine RO SRL, având ca principal sector de activitate panificația, conform codului CAEN 1071. În gama de informații avute la dispoziție s-a enumerat structura cheltuielilor financiare – acestea au stat la baza transpunerii în contabilitatea de gestiune în vederea determinării costurilor.

În cadrul întreprinderii SC Pâine RO SRL scopul principal al activității îl constituie producerea de produse de panificație, conform codului CAEN 1071 și ulterior vânzarea acestora către clienții persoane fizice și juridice.

Structura funcțională a societății este construită astfel: o secție de producție și două secții auxiliare, care se află în proprietatea entității, un departament administrativ și unul de desfăcere, pentru care entitatea plătește chirie. În urma activităților de producție, se obțin două produse, pâine albă și pâine neagră.

Procesul de producție, după cum este descris de către departamentul contabil de gestiune, constă în următorii pași:

- Achiziția de materii prime, precum făină albă și neagră, de tipurile 000 și 650, ulei de floarea soarelui și măsline, drojdie, zahăr, sare;
- Ulterior acestea sunt prelucrate după rețeta proprie a societății în mijloacele fixe aflate în patrimoniul societății (cupatoare, mașini de amestecat aluat);
- La baza primului produs (X), a pâinii albe, stă următoarea rețetă: 1kg făină albă, ½ L apă, 20g drojdie, 50 ml ulei, 30 g zahăr, 30 g sare, iar la baza celui de-al doilea produs (Y), pâinea neagră: 1kg făină neagră, ½ L apă, 20g drojdie, 50 ml ulei, 30 g zahăr, 30 g sare.

În vederea determinării și interpretării costurilor a fost utilizată metoda tradițională. Adiacente acestora au fost metodele de cercetare precum observația, analiza economică, studiul de caz și descrierea. Prin prisma etapelor caracteristice metodei tradiționale, vom continua la evidențierea determinării costurilor în cadrul unei entități având ca principală activitate panificația, conform codului CAEN 1071.

3. REZULTATE ȘI DISCUȚII

În vederea realizării studiului, prima etapă a constituit-o colectarea datelor financiar-contabile existente în cadrul societății în cauză.

Ulterior, pentru a putea reflecta caracteristicile metodei tradiționale, aceste informații au fost transpuse în contabilitatea de gestiune.

Studiu de caz

Întreprinderea SC Pâine RO SRL din Arad, are ca scop principal activități de panificație, conform codului CAEN 1071.

Societatea își organizează activitatea astfel:

- o secție de producție și două secții auxiliare, care se află în proprietatea entității, în Arad;
 - un departament administrativ și unul de desfăcere, pentru care entitatea plătește chirie, în Arad;
- În urma activităților de producție, se obțin două produse.

Etapa 1. Colectarea informațiilor necesare din contabilitatea financiară

Perioada supusă analizei este 01.04.2021 – 01.05.2021.

Astfel, conform evidențelor contabile situația cheltuielilor și a veniturilor este următoarea:

- lei -

Data	701		Data	641		Locație
	Debit	Credit		Debit	Credit	Secția de producție
05.04.2021		21.26	30.04.2021	33.500		Sector administrativ
10.04.2021		10.978.74		9.500		Centrala de apă (C.A.)
30.04.2021		205.000		8.000		Centrala electrică
Sold		216.000		7.000		Sector distribuție

În cadrul societății s-au achiziționat produse consumabile pentru a deservi buna desfășurare a tuturor departamentelor. Amortizarea mijloacelor fixe va fi cuprinsă de asemenea în cadrul cheltuielilor indirecte. În cadrul secției de producție sunt folosite de asemenea materiale consumabile.

Totodată, salariile personalului din cadrul secției de producție, dar fără atribuții directe în producție, vor fi incluse pe seama cheltuielilor indirecte.

Din totalul cheltuielilor salariale atribuite secției de producție, 44.77% se atribuie personalului angajat direct în producția produsului X, 46.28% se atribuie personalului angajat direct în producția produsului Y, iar diferența de 8.95% se atribuie personalului care își desfășoară activitatea în cadrul secției de producție, dar nu direct asupra producției celor două tipuri de produse.

Data	701		Data	302		Locație
	Debit	Credit		Debit	Credit	
05.04.2021	5.500		30.04.2021	3.000	3.000	Secția de producție
13.04.2021	13.200	5.500		4.500	4.500	Sector administrativ
27.04.2021	2.800 lei	13.200		3.000	3.000	Centrala de apă
30.04.2021		2.800		4.000	4.000	Centrala electrică
Data	301		Data	302		
	Debit	Credit		Debit	Credit	
05.04.2021	12.700		30.04.2021	2.000	2.000	Sector distribuție
13.04.2021	5.300	12.700		6811		
27.04.2021		5.300	30.04.2021	30.500		

În ceea ce privește valoarea amortizării generate pentru luna pentru care vom determina costul standard, detalierea cheltuielilor se va realiza conform informațiilor obținute din fișele mijloacelor fixe, și anume locul și modul de folosință al acestora.

Așadar, din totalul de 30.500 lei pentru luna aprilie 2021, 10.500 de lei revin secției de producție 1, 9.500 lei secției de producție 2, 3.000 lei centralei electrice, 2.000 centralei de apă, 3.000 lei departamentului distribuție, 2.500 lei departamentului administrativ.

Data	331- pâine albă	
	Debit	Credit
01.04.2021	1.000	
30.04.2021	500	1.000
	331- pâine neagră	
	Debit	Credit
01.04.2021	500	
30.04.2021	300	500

Situația producției nefinalizate atât la începutul cât și la finalul perioadei este evidențiată prin contul 331 Produse în curs de execuție, detaliat pe conturi analitice în funcție de natura produselor analizate.

Totodată, conform acestor date, putem afirma că procentul de vânzări din totalul produs este suficient de mare.

Pentru a putea realiza o estimare adecvată a costului standard de producție, trebuie să ținem cont atât de valoarea materiilor prime care stau la baza realizării unei unități de produs, cât și de o gamă de alți factori, salariile personalului, valoarea mijloacelor fixe care sunt antrenate direct și indirect în activitatea productivă.

Cu toate acestea, la baza unei unități de produs X, stau la bază următoarele informații: este nevoie de materii prime în valoare aproximativă de 1 lei/ bucată, salariile cu personalul productiv este de 0,5 lei/ bucată, iar raportarea costului mijloacelor fixe antrenate în activitățile de producție la durata de viață rezultă într-o valoare de aproximativ 0,25 lei/bucată.

Amprenta monetară pe care o lasă factorii indirecti asupra produsului X este de aproximativ 0,5 lei /bucată. Având în vedere evidențierea datelor de mai sus, am determinat costul estimativ al produsului X (pâine albă) în valoare de 2,25 lei/bucată.

Utilizând același mod de calcul, se demonstrează faptul că pentru produsul Y (pâine neagră) costul estimativ este în valoare de 2,5 lei/bucată.

La nivelul cheltuielilor aferente celor două secții auxiliare, decontarea acestora respectă următoarele reguli:

■ C.E. transmite 15% din cheltuielile inițiale către C.A.;

■ C.A. transmite 10% din cheltuielile inițiale către C.E.

Odată parcursă reglarea între cele două secții auxiliare, decontarea cheltuielilor se realizează mai departe după cum urmează:

■ Cheltuielile ocazionate de C.E. sunt decontate în proporție de 20% de către D.A., 30% de către D.D. și restul de 50% de către secția de producție;

■ C.A. decontează cheltuielile sale după cum urmează: 30% către D.A., 10% către D.D. și restul de 60% către secția de producție.

În vederea determinării costului complet de producție, trebuie realizată decontarea cheltuielilor aferente departamentului administrativ și a celui de distribuție. Așadar,

- repartizarea cheltuielilor indirecte de producție se va realiza în funcție de cifra de afaceri;
- repartizarea cheltuielilor administrative se va realiza pe baza cheltuielilor cu salariile personalului anagajat direct în activitatea de producție;
- repartizarea cheltuielilor de distribuție se va realiza în raport cu cantitatea de producție în curs de execuție rămasă la finalul lunii.

În cursul lunii aprilie s-au obținut 30000 de bucăți de produs X (pâine albă) și 25000 de bucăți de produs Y (pâine neagră). Costul standard pentru aceasta este: 3 lei/buc. pentru X și 1,5 lei / buc pentru Y. Prețul de vânzare a fost de 5,5 lei pentru X, respectiv 3 lei pentru Y.

Din 1 până în 30 aprilie s-a vândut 90% din producția de pâine albă și 90% din producția de pâine neagră.

Etapa 2. Transpunerea informațiilor din contabilitatea financiară în contabilitatea de gestiune.

Tabel nr.1.

Repartizarea primară a cheltuielilor

Elemente	Cheltuieli directe		Secțiile de producție	Secții auxiliare		Sector administrativ	Sector distribuție	Total
	Produs X	Produs Y		Centrala electrică	Centrala de apă			
601	21500	18000						39500
602			4500	4000	3000	5000	2000	18500
641	15000	15500	3000	7000	8000	9500	7000	65000
646	338	349	68	158	180	214	158	1465
6811			20000	3000	2000	2500	3000	30500
Total	36838	33849	27568	14158	13180	17214	12158	154965

Sursa: prelucrare autor

Tabel nr. 2

Repartizarea cheltuielilor între cele două secții auxiliare

	CE	CA
CE	-2124	2124
CA	1318	-1318
Valoare rămasă	13352	13986

Sursa: prelucrare autor

Tabel nr. 3

Repartizarea cheltuielilor celor două secții asupra celorlalte departamente

Centre	CE	CA		Secțiile de producție	DA	DD	Total
CE	13352			6676	2670	4006	13352
CA		13986		8392	4196	1398	13986
S.P.	-6676	-8392					
DA	-2670	-4196					
DD	-4006	-1398					
Total	0	0					

Sursa: prelucrare autor

Tabel nr. 4

Stabilirea noilor valori

	Dep. P. - ch. indirecte	DA	DD
Repartizare initiala	27568	17214	12158
Repart. C.E.	6676	2670	4006
Repart. C.A.	8392	4196	1398
Total repartizare secundara	42636	24080	17562

Sursa: prelucrare autor

Pentru a putea realiza repartizarea cheltuielilor indirecte de producție asupra celor două produse, trebuie mai întâi să determinăm valoarea cifrei de afaceri.

Tabel nr. 5

Determinarea cifrei de afaceri

	Produs X	Produs Y
Bucăți	27000	22500
Preț	5.5	3
Cifra de afaceri	148500	67500

Sursa: prelucrare autor

Utilizând procedeul suplimentării în formă clasică, pentru k, cu ajutorul următoarei formule, obținem valorile:

$$k = 42636 / (148500 + 67500) \Rightarrow k = 0.20$$

De aici mai departe rezultă că valorile cheltuielilor care vor fi atribuite produsului X sunt de : $0.20 * 148500 = 29312$ lei, iar cele care vor fi atribuite produsului Y sunt de : $0.20 * 67500 = 13324$ lei.

Următorul pas îl constituie determinarea costului efectiv al producției, acesta presupune însumarea cheltuielilor directe, conform tabelului 1, a celor indirecte repartizate, conform valorilor obținute la punctul 5, a producției în curs de execuție la începutul perioadei.

Odată adunate aceste sume, se scade valoarea producției în curs de execuție la finalul perioadei, așașadar avem:

Tabel nr. 6

Determinarea costului efectiv de producție

	Produs X	Produs Y
PCE 0	1000	500
Costuri directe	36838	33849
Costuri indirecte	29312	13324
PCE 1	500	300
Cost de producție total	66650	47373
Cantitate obținută	30000	25000
Cost unitar	2.221667	1.89492
Cost de producție total	66650	47373
Cost standard	90000	37500
Diferențe de cost	-23350	9873
Cost unitar	2.221667	1.89492
Cantitate vândută	27000	22500
Costul bunurilor vândute	59985	42636

Sursa: prelucrare autor

Asupra producției au fost repartizate până acum doar cheltuielile indirecte de producție.

În continuare vom repartiza atât cheltuielile generale de administrație, cât și pe cele de desfacere.

Conform informațiilor preluate din contabilitatea financiară, din moment ce cheltuielile de administrație se repartizează în funcție de cheltuielile cu salariile personalului angajat direct în activitatea de producție, obținem următoarele valori:

$$k = 24080 / (15000 + 15500) \Rightarrow k = 0.79$$

Așașadar, pentru produsul X (pâine albă) vom avea de repartizat $0.79 \cdot 15000 = 11843$, iar pentru produsul Y (pâine neagră) avem de repartizat $0.79 \cdot 15500 = 12237$.

Pentru cheltuielile de desfacere, repartizarea acestora se realizează în funcție de producția în curs de execuție de la finalul lunii, drept urmare, avem următoarea relație:

$$k = 17562 / (500 + 300) \Rightarrow k = 21.95$$

Așașadar, pentru produsul X (pâine albă) vom avea de repartizat $21.95 \cdot 500 = 10976$, iar pentru produsul Y (pâine neagră) avem de repartizat $21.95 \cdot 300 = 6586$.

Din moment ce am evidențiat și ultimele două tipuri de cheltuieli care trebuie repartizate asupra celor două produse, constituim următorul tabel din care să reiasă costul complet:

Tabel nr. 7

Determinarea costului complet de producție

	Produs X	Produs Y
Costul bunurilor vândute	59985	42636
D.A.	11843	12237
D.D.	10976	6586
Cost complet	82804	61459

Sursa: prelucrare autor

Pe baza tabelului nr. 7 și a tabelului nr. 5 determinăm rezultatele analitice pentru cele două produse:

Tabel nr. 8

Determinarea rezultatului analitic și a marjei brute

	Produs X	Produs Y
Cifra afaceri	148500	67500
Cost complet	82804	61459
Rezultat analitic	65696	6041
Marja brută a profitului	44.24%	8.95%

Sursa: prelucrare autor

Așadar observăm că din vânzarea pâinii albe (în raport de 90%), entitatea obține un profit brut în valoare de 65.696 lei, iar din vânzarea produsului Y (în raport de 90%), un profit brut de 6.041 lei. Entitatea se află într-o poziție economică favorabilă, având în vedere valoarea profitului pe care o obține.

Totuși, principalele recomandări ar fi:

- reorientarea activităților de producție cu preponderență înspre produsul X, întrucât acesta aduce vaste profituri;
- extinderea capacităților de producție pentru produsul X.

CONCLUZII

Entitatea supusă studiului de caz prezintă un obiect de activitate performant, cu o desfășurare simplă de înțeles, dar complexă la nivel de detaliu.

Așadar, în urma transpunerii informațiilor din contabilitatea financiară în contabilitatea managerială am dispus de mijloacele necesare pentru a putea analiza mai departe indicatorii relevanți și de interes pentru structura de management, precum valoarea cheltuielilor indirecte care sunt transpuse fiecărui tip de produs, valoarea costului de producție, dar și a celui total, etc.

Având determinate aceste valori, chiar și pentru o perioadă de o lună, putem trage concluzii valorase cu privire la rezultatele financiare viitoare ale întreprinderii.

Așadar, conform informațiilor analizate, putem să afirmăm că întreprinderea cunoaște profituri substanțiale în ceea ce privește producerea și vânzarea pâinii albe (în tabele de mai sus, prezentată sub denumirea de Produs X), drept pentru care, principalele recomandări se referă la lărgirea capacităților de producție și desfacere pentru acest produs, întrucât diferențele dintre prețul de vânzare și costul de producție

avantajează întreprinderea.

Mai mult de atât, analizând mai în detaliu evoluția societății, o eventuală preconizare a activității pentru lunile viitoare, presupunând că entitatea dorește construcția unei noi secții de producție pentru cele două tipuri de produse, va înregistra cu siguranță profituri care să permită dezvoltarea continuă a societății.

Marketing-ul reprezintă un aspect important pe care conducerea acestei entități trebuie să îl aibă în vedere. Deoarece ambele produse au înregistrat marje de profit substanțiale, aproximativ 44% pentru produsul X, respectiv aproximativ 8% pentru produsul Y, entitatea se află într-o poziție favorabilă de a investi în publicitatea propriilor produse.

Astfel, deși marja de profit a fiecărui produs ar putea scădea cu până la 5 procente ca urmare a înglobării noilor cheltuieli cu desfacerea (respectiv marketing-ul și reclama), firma va înregistra un număr mult mai mare de bucăți vândute.

BIBLIOGRAFIE

[1]. Caraiani C. Dumitrana M. (2008) Contabilitate de gestiune & Control de gestiune, Editura Universitară, București

[2]. David. D. (2012). Contabilitate de gestiune, Editura Casa Cărții de Știință, Cluj-Napoca.

[3]. Dumitru B. C., Calu D. A., Ponorică A. G. (2018). Contabilitate managerial. Ediția a II –a revizuită. Editura CECCAR, București.

[4]. Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.826/2003 pentru aprobarea Precizărilor privind unele măsuri referitoare la organizarea și conducerea contabilității de gestiune, publicat în Monitorul Oficial nr. 23/12.01.2004.

[5]. Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, publicat în Monitorul Oficial nr. 963/30.12.2014, cu modificările și completările ulterioare.

CALCULUL ȘI EVIDENȚA IMPOZITULUI PE TEREN. STUDIU DE CAZ IN CADRUL PRIMĂRIEI COMUNEI NOJORID

**Masteranzi – Iosif (Zoț) Sanda Florina
Gal (Tonț) Olimpia Cornelia**

Universitatea de Vest „Vasile Goldiș” din Arad

Email: zot_sanda@yahoo.com

olimpiatonț@yahoo.com

Coordonator: conf. univ. dr. David Delia

Rezumat

În lucrarea de față am subliniat rolul și importanța impozitelor și taxelor locale în economia de piață având în vedere atât aspectele teoretice cât și practice. În acest context, impozitul constituie un instrument cu caracter istoric și cu implicații asupra sferei economico-sociale, fiind întotdeauna un mijloc clasic de constituire a veniturilor statului. În acest scop sunt avute în vedere, distinct, evidențierea particularităților privind calculul și evidențierea impozitului pe teren persoane fizice la bugetul local.

Abstract

In this article I highlighted the role and importance of local taxes and fees in market economy, taking into account both theoretical and practical aspects. In this context, the tax is an instrument with historical character and with an impact on the economic-social sphere, being always a classic means of creating state income. For this purpose, it will be considered in a distinct way to distinguish the special features of calculation and to highlight the land taxes on natural persons in the local budget.

Cuvinte cheie: venituri proprii, contribuabili, taxe, impozite, finanțe publice locale

1. INTRODUCERE

Impozitele și taxele locale constituie venituri ale bugetelor locale, ale unităților administrativ-teritoriale, în care contribuabilii își au domiciliul, sediul, punctele de lucru sau în localitățile care se află bunurile impozabile ori taxabile.

Resursele financiare formate din impozite și taxe locale se utilizează pentru efectuarea cheltuielilor publice care se finanțează din bugetele locale.

Impozitele – reprezintă o formă de prelevare a unei părți din veniturile și/sau averea persoanelor fizice și juridice la dispoziția statului în vederea acoperirii cheltuielilor publice.

Această prelevare se face în mod obligatoriu, cu titlu definitiv (nerambursabil) și fără contraprestație directă din partea statului. (Văcărel I., pag.366).

Din definiția impozitului rezultă trei caracteristici fundamentale ale impozitului, și anume: caracterul obligatoriu, titlul nerambursabil și lipsa contraprestației.

Rolul impozitelor se manifestă pe plan financiar, economic și social:

- rolul cel mai important al impozitelor se manifesta pe plan financiar deoarece acesta constituie mijlocul principal de procurare a resurselor financiare necesare acoperirii cheltuielilor publice;

- în plan social: rolul impozitelor se concretizează în faptul că, prin intermediul lor, statul procedează la redistribuirea unei părți importante din produsul intern brut între grupuri sociale și indivizi, între persoanele fizice și persoanele juridice.

- în plan economic: rolul impozitului se concretizează ca fiind un factor de încurajare sau de frânare a unei anumite activități economice, de creștere sau de reducere a producției sau a consumului unui anumit produs, de impulsioneare sau de îngrijire a comerțului exterior.

Referindu-se la rolul impozitelor, economistul francez, Pierre Lalumiere, sublinia că impozitele pot fi folosite pentru a „încuraja (sub forma exonerării) sau pentru a descuraja (pe calea suprataxării) o anumită activitate economică.

Fără să înceteze de a fi un mijloc de acoperire a cheltuielilor publice, impozitul a devenit un mijloc de intervenție în domeniul economic și social” (Văcărel I., pag. 367).

Impozitul este o prelevare cu titlu nerambursabil, în sensul că odată făcute la dispoziția bugetului, statul nu se obligă să efectueze vreo contraprestație specifică și de valoare egală, ci finanțează nevoi comune întregii colectivități.

Impozitul este datorat, conform dispozițiilor legale, în sensul că instituirea acestuia se poate face numai prin lege, statului revenindu-i, în exclusivitate, dreptul de a impune și percepe impozite, prin reglementări unitare aplicabile pe întreg teritoriul național.

Impozitul este o obligație pecuniară de utilitate publică, întrucât sumele puse la dispoziția statului sunt destinate acoperirii cheltuielilor publice, care se efectuează în interesul general al societății.

În sfera impozitelor impozitelor și taxelor locale se încadrează: impozitul și taxa pe clădiri, impozitul și taxa pe terenuri, impozitul asupra mijloacelor de transport, taxa pentru eliberarea certificatelor, avizelor și autorizațiilor, taxa pentru folosirea mijloacelor de reclamă și publicitate, impozitul pe spectacole, taxa hotelieră, taxe speciale, alte taxe locale.

Contribuabili de impozite și taxe locale pot fi persoane fizice, precum și persoanele fizice care desfășoară activități economice pe baza liberei inițiative ori exercită în mod individual sau prin asociere orice profesie liberă. De asemenea, contribuabili de impozite și taxe locale sunt, persoanele juridice ce au patrimoniu distinct, în scopul desfășurării unei activități.

Persoanele fizice și persoanele juridice, în calitate de contribuabili au obligația să contribuie prin impozite și taxe locale stabilite de consiliile locale, de consiliul general al municipiului București sau de consiliile județene la bugetele locale în limitele și condițiile legii.

Scopul acestei lucrări este de a prezenta într-un mod cât mai elocvent așezarea, perceperea și modul de calcul al impozitului pe teren în cadrul primăriei Comunei Nojorid, conform reglementărilor în vigoare.

2. MATERIALE ȘI METODE

2.1. În vederea realizării lucrării de față am folosit materiale din literatura de specialitate a unor specialiști precum: Văcărel I., Ștefura G. cât și legislația în vigoare: Legea 227 privind Codul Fiscal, OMFP 1917/2005, Hotărârea Consiliului Local al Comunei Nojorid nr. 151/13.12.2018.

Ca instrumente de cercetare menționăm:

- metoda grafică;
- metoda studiului de caz;
- metoda observației.

2.2 Prevederi în conformitate cu Legea 227/2015 privind Codul fiscal

Astfel, potrivit prevederilor art.463, alin(1) din Legea 227/2015 privind Codul Fiscal, orice persoană care are în proprietate teren indiferent de locul unde se situează și de destinația acestuia datorează bugetului local un impozit anual.

Calculul impozitului/taxe pe teren se stabilește luând în calcul suprafața terenului, rangul localității în care este amplasat terenul, zona și categoria de folosință a terenului, conform încadrării făcute de consiliul local în limitele prevederilor art.465 privind Codul Fiscal.

Potrivit art.466 din Codul Fiscal, impozitul pe teren este datorat pentru întregul an fiscal de către persoana care are în proprietate terenul la data de 31 decembrie a anului fiscal anterior.

În cazul dobândirii unui teren în cursul anului, proprietarul acestuia are obligația să depună o nouă declarație de impunere la organul fiscal local în a cărui rază teritorială de competență se află terenul, în termen de 30 de zile de la data dobândirii, și datorează impozit pe teren începând cu data de 1 ianuarie a anului următor.

Impozitul pe teren se plătește anual, în două rate egale, până la datele de 31 martie și 30 septembrie inclusiv. Pentru plata cu anticipație a impozitului pe teren, datorat pentru întregul an de către contribuabili, până la data de 31 martie inclusiv, a anului respectiv, se acordă o bonificație de până la 10%, stabilită prin hotărâre a consiliului local, conform prevederilor art.467 din Codul Fiscal.

2.3. Organizarea și conducerea contabilității veniturilor bugetului local

În vederea administrării impozitelor și taxelor locale sunt organizate compartimente specializate în vederea administrării veniturilor bugetelor locale.

Pentru administrarea veniturilor proprii, respectiv impozite și taxe datorate bugetului local de către contribuabili, este organizată la nivelul fiecărei unități administrativ-teritoriale Compartimentul buget, finanțe, contabilitate. (Voinea Gh. M., pag.111).

Conform prevederilor art.11, alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată răspunderea pentru organizarea și conducerea contabilității revine administratorului, ordonatorului de credite sau altei persoane care are obligația gestionării unității respective.

Organizarea și conducerea contabilității veniturilor bugetare și a drepturile constatate reprezentând impozite, taxe, contribuții, amenzi și alte venituri bugetare, precum și accesoriile acestora, respectiv dobânzi și penalități de întârziere se efectuează conform OMFP nr. 1917/2005 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea contabilității instituțiilor publice,

Planul de conturi pentru instituții publice și instrucțiunile de aplicare a acestuia, MO nr. 1186 din 29 decembrie 2005 și a OMFP nr. 2021/2013 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea contabilității instituțiilor publice, Planul de conturi pentru instituțiile publice și instrucțiunile de aplicare a acestuia, aprobate prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.917/2005, MO 831 din 24 decembrie 2013.

Prin drepturi constatate se înțelege veniturile bugetare pentru care există obligații declarative sau pentru care s-au emis decizii ori alte documente de stabilire de către creditorul bugetar sau alte entități abilitate de lege. (Roman C., pag.34).

Legea privind Finanțele Publice Locale nr.273/2006 cu modificările și completările ulterioare, stabilește cadrul juridic care reglementează modul de formare și utilizare a resurselor financiare aparținând unităților administrativ-teritoriale.

Evidența contabilă a veniturilor se realizează prin conturile din clasa 7 „Conturi de venituri și finanțări”.

Conturile de venituri sunt redactate sintetic în contabilitate cu ajutorul clasei 7 -au funcție contabilă de pasiv (excepție făcând contul 709 "Variația stocurilor"), cu conținut economic de surse.

Grupa principalelor conturilor de venituri:

730 "Impozit pe venit, profit și câștiguri din capital de la persoane juridice"

731 "Impozit pe venit, profit și câștiguri din capital de la persoane fizice"

732 "Alte impozite pe venit, profit și câștiguri din capital"

733 "Impozit pe salarii"

734 "Impozite și taxe pe proprietate"

735 "Impozite și taxe pe bunuri și servicii"

739 "Alte impozite și taxe fiscale"

750 "Venituri din proprietate"

751 "Venituri din vânzări de bunuri și servicii"

777 "Veniturile fondului de risc"

La sfârșitul exercițiului financiar aceste conturi nu prezintă sold fiind preluate prin contul de rezultat al exercițiului. Nu sunt conturi bilanțiere. Dezvoltarea analitică este asigurată cu ajutorul Clasificației indicatorilor privind bugetele pe capitole, subcapitole, paragrafe.

Execuția veniturilor din bugetele locale are loc după elaborarea și aprobarea bugetelor locale, presupune urmărirea încasării veniturilor grupate pe capitole și subcapitole.

Execuția veniturilor bugetelor locale se încadrează strict în anul financiar, astfel încât orice venit prevăzut în buget și neîncasat până la data de 31 decembrie a anului curent se va încasa în contul bugetului local pe anul următor.

Documentul care reflectă execuția veniturilor din bugetul local este contul anual de execuție a bugetului local-părtea de venituri.

Responsabilitatea întocmirii acestui document revine ca responsabilitate ordonatorilor principali de credite care trebuie să-l prezinte spre aprobare autorităților deliberative, până la data de 31 mai a anului următor. (Ștefura, G., p.77)

Contul anual de execuție a bugetelor locale trebuie să conțină la partea de venituri următoarele:

- prevederi bugetare inițiale;
- prevederi bugetare definitive;
- încasări realizate.

Contabilitatea instituțiilor publice asigură informații ordonatorilor de credite cu privire la execuția bugetelor de venituri și cheltuieli, patrimoniul aflat în administrare, precum și pentru întocmirea contului general anual de execuție a bugetului local.

2.4 REZULTATE ȘI DISCUȚII

În vederea susținerii aspectelor teoretice am ales să efectuez un studiu de caz la Primăria comunei Nojorid privind calculul și înregistrările contabile aferente impozitului pe teren persoane fizice.

Impozitul pe teren se calculează pe baza declarației de impunere, care se depune la serviciile de specialitate ale unităților administrativ teritoriale pe raza cărora se află terenurile.

Declarațiile de impunere, se depun în termen de 30 de zile de la dobândire sau atunci când au intervenit schimbări care conduc la modificarea impozitului datorat.

Totodată la declarația de impunere se anexează o copie după contractul de vânzare-cumpărare, contract de donație, certificat de moștenitor, după caz și cu extrasul de carte funciara nu mai vechi de 30 de zile.

Referitor la baza de calcul, putem preciza faptul că aceasta este reprezentată de suprafața terenului, stabilită potrivit unor criterii și norme.

Impozitul pe teren este stabilit luând în calcul numărul de metri pătrați de teren, rangul localității în care este amplasat terenul și zona și/sau categoria de folosință a terenului, conform încadrării realizate de Consiliul Local.

În cazul în care terenul este amplasat în intravilan, înregistrat în registrul agricol la categoria de folosință terenuri cu construcții, impozitul pe teren se stabilește prin înmulțirea suprafeței terenului, exprimat în ha, cu suma corespunzătoare din tabelul următor:

Tabel nr. 1.

Impozitul/Taxa pe terenurile amplasate în intravilan – Terenuri cu construcții				
Art. 465 alin. (2) C.F.				
Zona în cadrul localității	Nivelurile impozitului/taxei, pe ranguri de localități			
	Nivelurile practicate în anul 2018		Nivelurile propuse a se aplica în 2019	
	lei/ha		lei/ha	
	IV	V	IV	V
A	1000	720	1013	750

Sursa: preluare/prelucrare din Legea nr. 227/2015, art. 465, alin. (2)

În cazul unui teren amplasat în intravilan, înregistrat în registrul agricol la altă categorie de folosință decât cea de terenuri cu construcții, impozitul/taxa pe teren se stabilește prin înmulțirea suprafeței terenului, exprimată în hectare, cu suma corespunzătoare prevăzută în următorul tabel, iar acest rezultat se înmulțește cu coeficientul de corecție corespunzător comunei Nojorid.

Tabel nr. 2.

Impozitul/Taxa pe terenurile amplasate în intravilan– orice altă categorie de folosință decât cea de terenuri cu construcții			
Art. 465 alin. (4)			
Nr. crt.	Zona	Nivelurile practicate în anul 2018	Nivelurile aplicabile în 2019
		lei/ha	lei/ha
		A	A
	Categoria de folosință		
1.	Teren arabil	28	29
2.	Pășune	21	22
3.	Fâneață	21	22
4.	Vie	46	47
5.	Livadă	53	54
6.	Pădure sau alt teren cu vegetație forestieră	28	29
7.	Teren cu ape	15	16
8.	Drumuri și căi ferate	0	0
9.	Teren neproductiv	0	0

Sursa: preluare/prelucrare din Legea nr. 227/2015, art. 465, alin. (4)

În cazul unui teren amplasat în extravilan, impozitul pe teren se stabilește prin înmulțirea suprafeței terenului, exprimată în ha, cu suma corespunzătoare prevăzută în următorul tabel, înmulțită cu coeficientul de corecție corespunzător comunei Nojorid, coeficient care se aplica în funcție de zona și rangul localității unde este situat terenul.

Rolul coeficienților de corecție este de a actualiza valoarea impozabilă a terenurilor în funcție de zona și rangul localității unde sunt situate terenurile conform prevederilor art.465 alin. (5) din Legea 227/2015 privind Codul Fiscal.

Pentru determinarea impozitelor și taxelor pe clădiri și terenuri extravilane cât și pentru eliberarea autorizațiilor de construire pentru anul 2019 a fost aprobată menținerea, delimitarea zonelor aprobată prin hotărârile anterioare, respectiv:

Zona A – pentru toate clădirile și terenurile extravilane;

Rangul IV - pentru localitatea Nojorid, aplicându-se coeficientul de corecție de 1,10;

Rangul V – pentru localitățile Livada, Les, Paușa, Șauaieu, Apateu, Chișirid aplicându-se coeficientul de corecție de 1,05.

Tabel nr. 3.

Impozitul/Taxa pe terenurile amplasate în extravilan			
Art. 465 alin. (7)			
Nr. crt.	Categoria de folosință	Nivelurile practicate în anul 2018 lei/ha	Nivelurile propuse a se aplica în 2019 lei/ha
1.	Teren cu construcții	31	32
2.	Teren arabil	50	51
3.	Pășune	28	29
4.	Fâneață	28	29
5.	Vie pe rod, alta decât cea prevăzută la nr. crt. 5.1	55	56
5.1.	Vie până la intrarea pe rod	0	0
6.	Livadă pe rod, alta decât cea prevăzută la nr. crt. 6.1	56	57
6.1.	Livadă până la intrarea pe rod	0	0
7.	Pădure sau alt teren cu vegetație forestieră, cu excepția celui prevăzut la nr. crt. 7.	16	17
7.1.	Pădure în vârstă de până la 20 de ani și pădure cu rol de protecție	0	0
8.	Teren cu apă, altul decât cel cu amenajări piscicole	6	7
8.1.	Teren cu amenajări piscicole	34	35
9.	Drumuri și căi ferate	0	0
10.	Teren neproductiv	0	0

Sursa: Hotărârea Consiliului local al Comunei Nojorid nr.151/13.12.2018 privind impozitele și taxe locale pentru anul 2019

Pentru evidențierea cât mai clară a modului de calcul a impozitului pe teren persoane fizice voi exemplifica cu înregistrările contabile aferente:

O persoană fizică deține un teren situat în intravilan, categorie teren cu construcții în suprafață totală de 7500 m² din care clădirea are amprenta la sol de 250 m². Terenul este situat în zona A, rangul IV al localității.

$St = 7500 \text{ m}^2 = 0,750 \text{ ha}$;

$It = 0,750 \text{ ha} \times 1013 \text{ lei/ha}$;

$It = 759,75 \text{ lei}$.

1. Înregistrarea în contabilitate a creanțelor bugetului local stabilite pe baza declarațiilor fiscale: 464, „Creanțe ale bugetului local” = 734, „Impozite și taxe pe proprietate” 759,75 lei

2. Încasarea veniturilor bugetului local se contabilizează astfel:

531, „Casa în lei” = 464, „Creanțe ale bugetului local” 759,75 lei

3. Depunerea veniturilor încasate în numerar în cont la trezorerie:

5211, „Disponibil al bugetului local” = 531, „Casa în lei” 759,75 lei

4. Încasarea veniturilor prin virament la trezorerie se face înregistrarea:

5211, „Disponibil al bugetului local” = 464, „Creanțe ale bugetului local” 759,75 lei

Din definiția impozitului rezulta trei caracteristici fundamentale ale impozitului, și anume: caracterul obligatoriu, titlul nerambursabil și lipsa contraprestației.

Impozitul pe teren se achită atât pentru suprafețele din extravilan, cât și pentru cele din intravilan.

Cei care trebuie să plătească impozitul pentru terenuri sunt proprietarii, iar în cazul achizițiilor noi, termenul de referință este 31 decembrie.

Adică, impozitul pentru un teren se plătește de către persoana care, la data de 31 decembrie, figura ca proprietar al respectivului teren, chiar dacă între timp suprafața a fost înstrăinată.

Termenele de plată pentru impozitul pe teren sunt stabilite de Codul Fiscal. Astfel, conform actului normativ, proprietarii au de plătit acest impozit în două rate egale – primul termen până pe 31 martie, al doilea termen este de 30 septembrie, inclusiv.

Proprietarii care achită până la 31 martie inclusiv impozitul integral pe teren beneficiază de o reducere de până la 10%, stabilită prin hotărâre a consiliului local.

CONCLUZII

Pe baza aspectelor de natură teoretică, dar și a studiului de caz realizat la nivelul comunei Nojorid putem evidenția o serie de concluzii, astfel:

- impozitul pe teren se calculează pe baza declarației de impunere, care se depune la serviciile de specialitate ale unităților administrative teritoriale pe raza cărora se afla terenurile.

- declarațiile de impunere, se depun în termen de 30 de zile de la dobândire sau atunci când au intervenit schimbări care conduc la modificarea impozitului datorat;

- ca anexă la declarația de impunere se solicită o copie după contractul de vânzare-cumpărare, contract de donație, certificat de moștenitor, după caz și cu extrasul de carte funciara nu mai vechi de 30 de zile.

- impozitul pe teren este stabilit luând în calcul numărul de metri pătrați de teren, rangul localității în care este amplasat terenul, zona și/sau categoria de folosință a terenului și coeficientul de corecție corespunzător Comunei Nojorid, conform încadrării realizate de Consiliul Local.

- rolul coeficienților de corecție este de a actualiza valoarea impozabilă a terenurilor în funcție de zona și rangul localității unde sunt situate terenurile conform prevederilor art.465 alin. (5) din Legea 227/2015 privind Codul Fiscal.

În fundamentarea veniturilor proprii ale bugetelor locale un rol important au stabilirea nivelului de colectare a acestora în perioada anterioară.

În cazul unui grad scăzut de colectare, datorită faptului că fiscalitatea este ridicată, va conduce la luarea unor măsuri de diminuare a fiscalității.

Fiscalitatea se stabilește în funcție de obiectivele pe termen scurt, mediu și lung al autorităților administrativ-teritoriale.

Se impune îmbunătățirea procesului de fundamentare a impozitelor și taxelor locale, prin dezvoltarea unui program de colectare a sumelor datorate de răuplatnici prin implementarea unor planuri de urmărire a acestora, care să fie legale și eficiente.

BIBLIOGRAFIE

- [1]. Legea Contabilității nr. 82/1991 cu modificările și completările aduse de OUG nr. 79/2014, MO nr. 902 din 11 decembrie 2014
- [2]. Costi B. (2009). Auditul afacerii , Editura Guttenberg, Arad
- [3]. Mateș D., David D. [coord]. (2010). Contabilitate financiară conformă cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene, Editura Gutenberg Univers, Arad
- [4]. Văcărel I. (1998). Finanțe Publice: Ed. Didactică și Pedagogică, pag. 366)
- [5]. Ștefura, G – Procesul bugetar public, Editura Universitatii Alexandru Ioan Cuza, Iasi, 2007, p.77
- [6]. Legea 227/2015 privind Codul Fiscal
- [7]. Legea 207/2015 prind Codul de Procedura Fiscala
- [8]. Legea 273/2006 privind finantele publice locale
- [9]. Hotararea Consiliului local al Comunei Nojorid privind impozitele si taxe locale pentru anul 2019

ORGANIZAREA CONTABILITĂȚII SPECIFICĂ UNITĂȚILOR DE ALIMENTAȚIE PUBLICĂ

Toma Angela Florina

Email: angelatomabh@gmail.com

Universitatea de Vest „Vasile Goldiș” din Arad

Coordonator: Conf. univ.dr. David Delia

Rezumat

Ca și activitate economică, alimentația publică este o importantă ramură a circulației mărfurilor având un rol de bază în organizarea producției de preparate culinare și de cofetărie, și în desfacerea acestora către populație, atât pentru consumul pe loc, în unitatea de alimentație publică, cât și la domiciliu. În acest articol ne-am propus să evidențiem modul de organizare al contabilității în cadrul unui laborator de cofetărie, urmărind fluxul înregistrărilor atât în contabilitatea financiară cât și în contabilitatea de gestiune. Scopul este acela de sublinia importanța determinării rezultatelor, atât la nivel global cât și la nivelul fiecărui produs finit obținut în cadrul entității economice analizate.

Abstract

As an economic activity, the foodservice is an important branch of circulation of goods, having a crucial role in regards to the organizing of culinary and confectionery products and their sale, both for eating on the spot – in the foodservice unity – and at home. This article tackles the manner in which the accountancy is organized in a confectionery laboratory, following the accounting records both in finance and management. The purpose of the present paper is to highlight the importance of the results, both globally and individually, concerning every finite product obtained in the analyzed economic entity.

Cuvinte cheie: *alimentație publică, laborator de cofetărie, contabilitate, organizație, performanță*

1. INTRODUCERE

Alimentația publică este una din laturile ce deservește consumatorii de produs, este o verigă importantă în desfășurarea evenimentelor economice care completează și asigură necesități vitale pentru progres și dezvoltare a României.

În alimentația publică se desfășoară atât procese de producție cât și de desfacere. Procesul de producție cuprinde producția preparatelor și semipreparatelor culinare care se vând în cea mai mare parte în aceeași unitate de desfacere (restaurant, cofetărie, patiserie, bar, etc.).

În conformitate cu funcțiile sale de producție alimentația publică este înrudită cu industria alimentară. De remarcat că pe lângă asemănări evidente există și o mulțime de deosebiri.

Principalele funcții comune acestor două ramuri sunt:

- prelucrarea primară a produselor alimentare;
- producerea semifabricatelor în întreprinderile industriale/a semipreparatelor în cele de alimentație publică;
- producerea/prepararea produselor alimentare.

Alimentația publică are însă unele particularități prin care se deosebește de industria alimentară, și anume:

- în unitățile de alimentație publică se eliberează seturi speciale pentru consum (feluri) care asigură prin complexitatea lor o rație deplină de alimentare zilnică, și sunt destinate fiecărui consumator în parte;
- în alimentația publică se înregistrează o pondere neînsemnată a cheltuielilor de combustibil, energie, uzură a mijloacelor fixe. Totodată, este impunătoare ponderea altor cheltuieli

(de exemplu, plata serviciilor prestate unităților de alimentație publică de către alte ramuri, cheltuieli de transport, cheltuieli de utilizare a obiectelor de mică valoare și scurtă durată.

Pe lângă acestea, este caracteristică o înaltă capacitate materială și, deci, o pondere însemnată o ocupă cheltuielile ce țin de remunerarea personalului, care de regulă depășesc mărimea celor din industria alimentară.

Comparativ cu funcțiile de producție din alte ramuri economice, cea din alimentația publică are următoarele trăsături specifice:

- Destinația alimentației publice ca ramură a economiei naționale constă, în primul rând, în repartizarea și comercializarea resurselor alimentare. Iată de ce funcția primară o constituie comercializarea, iar conținutul economic – produsele alimentației publice, care sunt vândute consumatorilor, asemenea mărfurilor în unitățile de comerț.

- Funcția alimentației publice privind comercializarea mărfurilor procurate care nu au suportat prelucrare, economic este analogică funcțiilor unităților de comerț.

- Concomitent cu funcțiile de producție și comercializare, unitățile de alimentație publică au și niște funcții specifice în ceea ce privește desfășurarea procesului de consum individual. Toate acestea, în fond, sunt strâns legate între ele în dependență de timpul și locul de exercitare, ceea ce deosebește alimentația publică atât de ramurile industriei, cât și de comerț.

O caracteristică definitorie a alimentației publice constă în faptul că produsele culinare, preparate în unitățile respective, nu pot fi păstrate un timp îndelungat, deci nu pot fi stocate în depozite, ci se vând și se consumă, de regulă, în locurile de pregătire și finisare.

În lucrarea de față ne propunem să evidențiem fluxul înregistrărilor în contabilitatea financiară și în contabilitatea de gestiune, în cazul unui laborator de cofetărie, cu scopul de a sublinia importanța determinării rezultatului exercițiului atât la nivel global cât și la nivel analitic (pe produs).

2. MATERIALE ȘI METODE

La baza elaborării acestei lucrări stau materialele la care se face referire în partea de Bibliografie: literatura de specialitate în domeniul alimentației publice dar și legislația în vigoare privind companiile care desfășoară activități din HoReCa.

Conform OMFP 1802/2014, gestiunea laboratoarelor organizate pe lângă cofetării și patiserii se urmărește numai cu ajutorul contabilității analitice. Înainte de prezentarea conturilor folosite este necesară argumentarea deciziilor în folosirea sau nefolosirea unor conturi.

Astfel este necesară utilizarea contului 301 "Materii prime", indiferent dacă laboratorul dispune sau nu de magazine pentru materii prime.

Pentru a reflecta stocul și mișcarea materiilor prime din gestiunea laboratorului, este necesară dezvoltarea sa analitică, după metoda cantitativ-valorică, la preț de cumpărare, pe fiecare gestiune a laboratorului.

Alegerea prețului de cumpărare la înregistrarea materiilor prime se justifică prin necesitatea înregistrării cheltuielilor cu materiile prime pe baza normelor de consum prin ponderarea cantității de produse finite obținută cu prețul de materie primă antecalculat (prețul de cumpărare al materiei prime conform rețelei de fabricație).

Deoarece utilizarea unor conturi are caracter formal se poate renunța la folosirea lor.

Astfel, contul 345 "Produse finite", nu reflectă de regulă, gestiuni reale, produsele de cofetărie și patiserie fiind direct din laborator, în stare proaspătă.

De asemenea contul 711 "Variația stocurilor" nu-și justifică utilizarea tot din considerentul circulației rapide a produselor, gradul sporit de perisabilitate nu permite stocarea lor. (David D & all, 2017). Ca

urmare, în contabilitatea financiară este necesară utilizarea, în principal, a următoarelor conturi: 301 "Materii prime"; 308 "Diferențe de preț la materii prime și materiale consumabile"; 601 "Cheltuieli cu materiile prime"; 701 "Venituri din vânzarea produselor finite" și conturile specifice înregistrării celorlalte cheltuieli

(salarii, asigurări și protecție socială, sănătate, servicii prestate de terți, etc.).

Metoda de cercetare utilizată este de tip deductiv, se verifică modul în care conceptele teoretice legate de tema analizată sunt aplicate în practică și se folosesc ca instrumente de cercetare : observația, analiza și studiul de caz.

3. REZULTATE ȘI DISCUȚII

În vederea realizării studiului de caz, am luat în considerare un laborator de cofetărie la care am analizat impactul înregistrărilor din contabilitatea financiară și contabilitatea de gestiune, asupra rezultatului global, dar și a celui analitic. Structura contului de profit și pierdere, legată în mod direct de evaluarea performanței, sunt cheltuielile și veniturile. Vom prezenta în continuare modalitatea de înregistrare contabilă a operațiunilor desfășurate în cadrul laboratorului pe parcursul unei luni. Pentru reflectarea în contabilitate a operațiunilor contabile am pornit de la următoarea situație a soldului conturilor la 01 martie 2018:

Tabel nr.1

Conturi	Debit	Credit
1012 Capital subscris vărsat		15.200
1061 Rezerve legale		3.040
121 Profit și pierdere		74.890
1621 Credite bancare pe termen lung"		60.785
2813"Amortizarea mijloacelor fixe"		254.228
2131"Echipamente tehnologice"	349.764	
301"Materii prime"	74.753	
3028"Materiale consumabile"	11.760	
303"Obiecte de inventar"	250	
345"Produse finite"	180	
401"Furnizori"		12.400
421"Personal remunerații datorate"		27.557
4315 Contribuția de asigurări sociale		11.247
4316 Contribuția de asigurări sociale de sănătate		4.498
436 Contribuția asiguratorie de munca		1.012
444"Impozitul pe salarii"		1.660
4423"TVA de plată"		3.200
4428"TVA neexigibilă"		220
5121"Conturi la bănci în lei"	730	
5311"Casa în lei"	32.500	
TOTAL	469.937	469.937

Sursa: Balanța de verificare a entității analizate

3.1. Înregistrările în contabilitatea financiară

1. În baza facturii și a notei de recepție are loc aprovizionarea laboratorului cu materii prime în valoare de 500 lei, TVA 9%

%	= 401 "Furnizori"	545
301 "Materii prime"		500
4426 "TVA deductibilă"		45

2. În cursul lunii martie, are loc un transfer de materiale auxiliare de la punctul de lucru din Beiuș, la laboratorul de cofetărie – patiserie în sumă de 350 lei. Transferul se face pe baza "Bonului de predare – transfer- restituire"

3021.1 "Materiale auxiliare"	= 3021.2 "Materiale auxiliare"	150
Brutărie "	laborator cofetărie "	

3. Pentru fabricarea a două sortimente de produse se dau în consum materii prime în sumă de 800 lei, din care pentru prăjitura "A" – 380 lei, iar pentru prăjitura "B" – 420 lei. Darea în consum a materiilor prime necesare procesului de fabricație se face în baza "Bonului de consum"

601 "Cheltuieli cu"	= 301 "Materii prime"	800 materiiile prime"
---------------------	-----------------------	-----------------------

4. Aprovizionarea directă a laboratorului cu materii prime cu plata în numerar în sumă de 650 lei.

Documentele folosite au fost: chitanță fiscală, notă de recepție și decontul de cheltuieli.

%	= 401 "Furnizori"	650
301 "Materii prime"		596
4426 "TVA deductibilă"		54

5. Se dau în consum materii prime în valoare de 12.000 lei, necesare obținerii prăjiturii "A", respectiv prăjiturii B.

601 "Cheltuieli cu"	= 301 "Materii prime"	12.000 materiile prime"
---------------------	-----------------------	-------------------------

6. Achitarea obligațiilor firmei și a salariaților aferente lunii precedente:

%	= 5121 "Conturi la bănci în lei"	21.617
4315 Contribuția de asigurări sociale		11.247
4316 Contribuția de asigurări sociale de sănătate		4.498
444 Impozitul pe salarii		1.660
436 Contribuția asiguratorie de muncă		1.012
4423 T.V.A plată		3.200

7. În data 20.03.2018 se ridică de la bancă suma de 28.000 lei pentru plata salariilor și se virează în casieria unității:

581 "Viramente interne"	= 5121 "Conturi la bănci în lei"	28.000
5311 "Casa în lei"	= 581 "Viramente interne"	28.000

8. Se achită salariile aferente lunii precedente din casieria unității:

421 "Personal"	= 5311 "Conturi la bănci"	27.557 remunerații datorate în lei"
----------------	---------------------------	-------------------------------------

9. În baza "Situației de calcul a amortizării mijloacelor fixe" se înregistrează amortizarea lunară în sumă de 2700 lei.

6811 "Cheltuieli de"	= 2813 "Amortizarea mașinilor"	2.700
exploatare privind	utilajelor și instalațiilor	
amortizarea imobilizărilor"	de lucru"	

10. Se trece pe cheltuieli consumul de curent electric pentru laborator, în baza facturii emise de Electrica, în sumă de 300 lei:

%	= 401 "Furnizori"	2.678
605 "Cheltuieli privind energia și apa"		2.250
4426 "TVA deductibilă"		428

11. Se înregistrează în baza "Notei de predare – primire" sortimentele obținute la cost prestabilit:

Prăjitura "A"	= 15.000 buc * 3,0 lei = 45.000 lei	
Prăjitura "B"	= 17.000 buc * 2,5 lei = 42.500 lei	
345 "Produse finite"	= 711 "Variația stocurilor"	87.500

12. Se vând o parte din produsele obținute clientului SC Ianateti Impex SRL pe bază de factură, astfel:

Tabel nr. 2

Calculul prețului de vânzare al produselor finite ieșite din gestiune

Nr. crt.	Specificație	U/M	Cantitate	P/U	Val.fără TVA	TVA
1	Prăjitura "A"	buc	15.000	3,0	45.000	4.050
2	Prăjitura "B"	buc	17.000	2,5	42.500	3.825
	TOTAL				87.500	7.875

Sursa: Datele financiar contabile ale SC Remtam Prest SRL

TOTAL GLOBAL 93.675

Vânzarea produselor finite:

4111" Clienți" = % 93.675

7015 "Venituri din vânzarea produselor finite" 87.500

4427" TVA colectată" 7.875

711" Variația stocurilor" = 345" Produse finite" 62.000

5121" Conturi la bănci în lei = 4111" Clienți" 93.675

13. Se înregistrează salariile cuvenite personalului pentru luna curentă:

641 "Cheltuieli privind = 421 "Personal 44.962

14. Se înregistrează contribuția personalului la pensia suplimentară 25%, contribuția personalului la asigurările sociale de sănătate 10%, și impozitul pe salarii:

421" Personal remunerații = % 44.962
datorate"

4315" Contribuția personalului la pensia suplimentară" 11.247

4316 "Contribuția personalului la asigurările sociale de sănătate" 4.498

444" Impozitul pe salarii" 1.660

15. Se înregistrează obligația firmei față de contribuția asiguratorie de muncă 2,25%:

646 Cheltuieli cu contribuția = 436 Contribuția asiguratorie 1.012
asiguratorie de muncă de muncă

16. Se regularizează taxa pe valoarea adăugată:

4427 "TVA colectată" = % 7.875

4423 "TVA de plată" 7.348

4426 "TVA deductibilă" 527

17. Se achită TVA de plată aferentă lunii precedente:

4423" TVA de = 5121" Conturi la bănci 3.200
plată" în lei"

18. Se închid conturile de venituri la sfârșitul martie 2018:

7015"Venituri din vânzarea = 121"Profit și pierdere" 87.500
produselor finite"

19. Se închid conturile de cheltuieli aferente lunii martie 2018:

121"Profit și pierdere" = % 65.224
601"Cheltuieli cu materiile prime" 12.800
605"Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți" 2.250
641"Cheltuieli cu salariile 44.962
646 Cheltuieli cu contribuția asiguratorie de munca 1.012
635"Cheltuieli cu alte impozite, 1.500
taxe și vărsăminte asimilate"

6811"Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor" 2.700

Totalul exercițiului pe luna martie 2018 a laboratorului de cofetărie–patiserie este de 22.276 lei.

3.2. Evidențierea înregistrărilor în contabilitatea internă de gestiune

1. Înregistrarea cheltuielilor cu materiile prime:

Tabel nr. 3

Cheltuielile cu materiile prime pe categorii de produs

Categorie de cheltuieli	Prăjitura "A"	Prăjitura "B"
Cheltuieli cu materiile prime	5.800	7.000

Sursa: Datele financiar contabile ale SC Remtam Prest SRL

921"Cheltuielile = 901"Decontări interne 12.800
activității de bază" privind cheltuielile"
■ pentru prăjitura "A" 5.800
■ pentru prăjitura "B" 7.000

2. Înregistrarea cheltuielilor comune și generale ale laboratorului:

Tabel nr. 4

Cheltuielile comune laboratorului și generale ale unității aferente lunii martie 2018

Categorii de cheltuieli	Cheltuielile comune laboratorului	Cheltuieli generale ale unității
Salarii	33.000	11.962
Contribuția asiguratorie de munca	743	269
Cheltuieli cu serviciile executate de terți	1750	500
Amortizarea mijloacelor fixe	2000	700
Cheltuieli cu alte impozite, taxe si vărsăminte asimilate	1000	500
TOTAL	38.493	13.931

Sursa: Datele financiar contabile ale SC Remtam Prest SRL

923"Cheltuieli comune = 901"Decontări interne 38.493
laboratorului" privind cheltuielile"

924"Cheltuieli generale = 901"Decontări interne 13.931
ale unității" privind cheltuielile"

3. Repartizarea cheltuielilor generale asupra cheltuielilor laboratorului

923"Cheltuieli comune = 924"Cheltuielile generale 13.931
laboratorului" ale unității"

4. Se repartizează cheltuielile comune laboratorului asupra activității de bază:

$$K = \frac{38.493+13.931}{12.800} = \frac{52.424}{12.800} * 100 = 409,56\%$$

■ prăjitura "A" = 5.800 * 409,57%= 23.756

■ prăjitura "B" = 7.000 * 409,57%= 28.670

TOTAL 52.426

921"Cheltuielile activității = 923"Cheltuielile comune 52.424
de bază" secției"

■ pentru prăjitura "A" 23.756

■ pentru prăjitura "B" 28.670

5. Se înregistrează producția obținută la preț de vânzare:

■ prăjitura "A" = 15.000 buc * 3 lei/buc = 45.000

■ prăjitura "B" = 17.000 buc * 2,50 lei/buc = 42.500

TOTAL 87.500

931"Costul producției = 902" Decontări interne 87.500
obținute" privind producția obținută"

■ pentru prăjitura "A" 45.000

■ pentru prăjitura "B" 42.500

6. Se înregistrează costul efectiv pentru producția obținută:

902"Decontări interne = 921"Cheltuielile activității 65.226
privind producția obținută" de bază"

■ pentru prăjitura "A" 29.556

■ pentru prăjitura "B" 35.670

7. Se înregistrează diferențele între prețul de vânzare și costul efectiv al producției obținute:

903" Decontări interne = 902 "Decontări interne 22.274
privind diferențele de preț privind producția obținută"

■ pentru prăjitura "A" 15.444

■ pentru prăjitura "B" 6.830

8. Se închid conturile 901; 903; 931

901"Decontări interne privind cheltuielile"= % 65.226

931"Costul producției obținute" 87.500

903"Decontări interne privind diferențele de preț" 22.274

CONCLUZII

După cum putem observa din înregistrările contabile de mai sus, fabricarea celor două tipuri de prăjitură este rentabilă pentru laboratorul care a fost supus analizei.

Pentru creșterea eficienței calculației, în cadrul entității analizate ar trebui să se implementeze un sistem care să prevadă culegerea datelor pe locuri de cheltuieli indiferent de spațiul unde să desfășoare procesul tehnologic, precum și identificarea și stabilirea unor baze corecte de repartizare a cheltuielilor indirecte în funcție de ponderea acestora în totalul cheltuielilor pe fiecare loc de consum.

În condițiile economiei de piață principalele funcții ale contabilității unei întreprinderi sunt: funcția principală macroeconomică și o funcție tradițională de instrument de gestiune internă a întreprinderii. Contabilitatea internă de gestiune va avea ca funcții principale, funcțiile previzionale.

Determinarea rezultatelor întreprinderii, analiza acestora și stabilirea unei strategii de către managerii unei entități economice sunt puternic influențate de informațiile furnizate atât de contabilitatea financiară cât și cea de gestiune.

BIBLIOGRAFIE

- [1]. David D., Mateș. D. (2017), Contabilitate Financiară, Editura Risoprint, Cluj-Napoca
- [2]. Doina Maria Robu, "Contabilitatea în comerț și turism", <http://www.academia.edu>.
- [3]. David D., (coordonator), "Contabilitatea managerială"-suport de curs
- [4]. OMFP nr. 1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, disponibil la https://static.anaf.ro/static/10/Anaf/legislatie/OMFP_1802_2014.pdf