



CECCAR

*ContaȚi pe Noi. ContaȚi, cu Noi.
Întotdeauna!*

Contabilitate financiară

Stagiul CECCAR
Anul I

CONTABILITATEA STOCURILOR, A CREAMTELOR ȘI DATORIILOR (partea I)



AGENDA

- 1. Definire, arie de cuprindere, documente justificative*
- 2. Gestiunea stocurilor*
- 3. Costul de producție*
- 4. Evidența produselor finite la cost standard*
- 5. Comerț cu ridicata versus comerț cu amănuntul*
- 6. Vânzări de stocuri cu drept de retur*
- 7. Stocuri aflate la terți*
- 8. Particularități privind contabilitatea ambalajelor*



DEFINIREA STOCURILOR

Stocurile sunt active circulante:

- a) **deținute pentru a fi vândute** pe parcursul desfășurării normale a activității;
- b) **în curs de producție în vederea vânzării** în procesul desfășurării normale a activității; sau
- c) sub formă **de materii prime, materiale și alte consumabile** care urmează să fie folosite în procesul de producție sau pentru prestarea de servicii. (OMFP 1802/2014, pct. 272(1)).

SPECIFICARE: În categoria **stocurilor** se cuprind și:

- ✓ **Activele cu ciclu lung de fabricație, destinate vânzării**
- ✓ **Terenurile cumpărate în scopul construirii pe acestea de construcții destinate vânzării.** (OMFP 1802/2014, pct. 272(2 și 4)).



STOCURI: *ce includem?*

1. Stocuri de materii prime și materiale
2. Materiale de natura obiectelor de inventar
3. Stocuri în curs de aprovizionare
4. Producție în curs de execuție
5. Produse
 - ✓ Semifabricate
 - ✓ Produse finite
 - ✓ Produse reziduale
 - ✓ Produse agricole
6. Stocuri aflate la terți
7. Active biologice de natura stocurilor
8. Mărfuri
9. Ambalaje
10. Avansuri



STOCURI: *ce documente justificative întocmim?*

Stocuri achiziționate de la furnizori	☛	Comenzi, contracte, factura fiscală primită de la furnizor, aviz de însoțire a mărfii primit de la furnizor
Stocuri livrate către clienți	☛	Dispoziția de livrare, factura fiscală emisă clientului, aviz de însoțire a mărfii emis clientului
Pentru recepția cantitativă a stocurilor efectuată de gestionar	☛	✓ Nota de intrare recepție (NIR) - confirmă îndeplinirea caracteristicilor cantitative și calitative a stocurilor ✓ Nota de constatare diferență - se întocmește atunci când stocurile nu corespund din punct de vedere calitativ cu datele din factură/ aviz de însoțire
Pentru evidența operativă la magazie sau depozit	☛	Fișa de magazie
Pentru eliberarea materiilor prime și a materialelor din magazie spre a fi consumate :	☛	Bon de consum
Pentru predarea la magazie a produselor obținute din producție proprie	☛	Bon de predare -transfer, restituire
Pentru transferul stocurilor de la un loc de depozitare la altul în cadrul aceleiași unități	☛	Bon de predare -transfer, restituire
Pentru stocurile trimise spre prelucrare la terți	☛	Aviz de însoțire a mărfii pe care se face mențiunea <i>Pentru prelucrare terți</i>

STOCURI: *active biologice de natura stocurilor: cazul particular al culturilor: ce documente folosim? ce recomandăm administratorilor?*

Fișa tehnologică a culturii PRECIZARE: ✓ NU contabilul întocmește această fișă! Nu intră în competențele noastre! ✓ Este domeniul inginerului agronom/pomicultor/viticultor, etc ✓ Administratorul trebuie să înțeleagă că: ▪ Trebuie să angajeze sau să încheie un contract de prestări servicii cu un inginer de specialitate; ▪ În lipsa acestei fișe contabilul NU poate deduce pierderile tehnologice!	☛ ▪ Importantă pentru a stabili norma de consum; ▪ Norma de consum: o sumă a unor consumuri de materii prime și materiale, între care apar și pierderile tehnologice ☛ importantă pentru deductibilitatea /nedeductibilitatea acestor pierderi! ▪ Ce cuprinde fișa tehnologică a culturii? ✓ denumirea și caracteristicile produsului; ✓ fazele (operațiile) de prelucrare; ✓ utilajele utilizate pentru realizarea fazelor; ✓ consumurile pe o unitate de produs specifice fiecărei faze; ✓ pierderile care pot apărea în timpul prelucrării.
Bonul de recoltare zilnică sau jurnalul recoltatului PRECIZARE: ✓ NU contabilul îl întocmește: nu stăm în câmp/livadă/vie! ✓ Contabilizăm documentul primit!	☛ Sunt utilizate la recoltatul produselor vegetale (cereale, fructe etc.);

STOCURI: *active biologice de natura stocurilor: cazul particular al culturilor: ce documente folosim? ce recomandăm administratorilor?*

Buletinul de analiză PRECIZARE: ✓ NU contabilul îl întocmește ✓ Administratorul trebuie să înțeleagă că în lipsa buletinului de analiză contabilul nu poate deduce scăzămintele!	☛	▪ Este necesar pentru o gestiune corectă a acestor tipuri de stocuri, dată fiind particularitatea acestora de a avea o umiditate diferită la intrarea, respectiv ieșirea din gestiune. ▪ Important pentru scăzămintele acordate: deductibilitatea /neductibilitatea acestor pierderi! ▪ Variante recomandate administratorilor: • Se dotează cu umidometre ☛ trebuie să corespundă Normelor de Metrologie Legală! • Apelează la o firmă de specialitate ☛ costă serviciile!
Tichetul de cântar	☛	▪ Important pe parcursul transportului acestor tipuri de stocuri! ▪ Există și excepții de la obligativitatea declarării în sistemul RO E-TRANSPORT!
Carnetul de comercializare a produselor din sectorul agricol	☛	Servește pentru exercitarea activităților de comerț cu ridicata sau comerț cu amănuntul a produselor agricole obținute în ferma/gospodăria proprie de către producătorii agricoli persoane fizice care dețin atestat de producător. PRECIZARE pentru societățile comerciale: Legea nr. 145/2014 interzice utilizarea borderoului de achiziție la cumpărarea produselor agricole de la producători agricoli persoane fizice.

GESTIUNEA STOCURILOR

❑ Contabilitatea stocurilor se ține **cantitativ și valoric** sau **numai valoric** prin folosirea **inventarului permanent** sau a **inventarului intermitent**. (OMFP 1802/2014, pct. 289).

❑ METODE:

✓ CANTITATIV – VALORICĂ

✓ GLOBAL - VALORICĂ



METODA CANTITATIV – VALORICĂ *VERSUS* GLOBAL - VALORICĂ

METODA CANTITATIV – VALORICĂ	METODA GLOBAL – VALORICĂ (METODA PREȚULUI CU AMĂNUNTUL)
✓ Poate fi folosită pentru orice tip de comerț , <i>inclusiv</i> cel cu amănuntul .	✓ Specifică numai firmelor care desfășoară comerț cu amănuntul .
✓ Se poate ține gestiunea tuturor stocurilor : materii prime, materiale consumabile, obiecte de inventar, mărfuri, produse finite, ambalaje).	✓ Se poate ține doar gestiunea stocurilor de mărfuri și ambalaje .
✓ Pe fișa de magazie trebuie să se înregistreze fiecare produs cu următoarele informații: cantitate/număr bucăți, valoare de intrare, valoare de ieșire;	✓ Stocurile se țin doar valoric, NU și la cantitate;
✓ Fișele de magazie se actualizează zilnic , persoana responsabilă fiind gestionarul	✓ NU mai sunt necesare fișele de magazine;



METODA CANTITATIV – VALORICĂ *VERSUS* GLOBAL - VALORICĂ

METODA CANTITATIV – VALORICĂ	METODA GLOBAL – VALORICĂ (METODA PREȚULUI CU AMĂNUNTUL)
✓ Fiecare intrare de marfă este însoțită de o notă de intrare recepție (NIR) pe care se menționează doar prețul de achiziție, NU și cel de vânzare.	✓ NIR -urile se întocmesc cu preț de vânzare pentru fiecare produs, acesta fiind identic cu prețul de la raft . ATENȚIE: de fiecare dată când prețul de vânzare se modifică , trebuie întocmit un proces-verbal de modificare de preț precedat de o inventariere a stocului fizic pentru care se modifică prețul.
✓ Contabilitatea de gestiune se ține pe conturi analitice .	✓ Contabilitatea de gestiune se ține pe conturi sintetice de stocuri.



METODA CANTITATIV – VALORICĂ *VERSUS* GLOBAL - VALORICĂ

METODA CANTITATIV – VALORICĂ	METODA GLOBAL – VALORICĂ (METODA PREȚULUI CU AMĂNUNTUL)
✓ Valoarea de ieșire a stocurilor se stabilește în funcție de metoda de descărcare a gestiunii: ▪ FIFO (primul intrat – primul ieșit) ▪ LIFO (ultimul intrat primul ieșit) ▪ CMP (cost mediu ponderat) ▪ Inventar intermitent	✓ Descărcarea de gestiune se realizează în baza coeficientului K (de adaos comercial). ATENȚIE: Inventarul intermitent NU se utilizează în comerțul cu amănuntul în situația în care se aplică metoda global-valorică. (OMFP 1802/2014, pct. 291 (5)).



INVENTAR PERMANENT *VERSUS* INVENTAR INTERMITENT

INVENTAR PERMANENT	INVENTAR INTERMITENT
✓ În contabilitate se înregistrează toate operațiunile de intrare și ieșire , ceea ce permite stabilirea și <i>cunoașterea în orice moment a stocurilor</i> , atât cantitativ , cât și valoric . (OMFP 1802/2014, pct. 290).	✓ Constă în stabilirea ieșirilor și înregistrarea lor în contabilitate pe baza inventarierii stocurilor la sfârșitul perioadei . (OMFP 1802/2014, pct. 291(1)). ➡ Nu se poate cunoaște stocul la un moment dat, decât la final de lună/perioadă , când se efectuează inventarierea .
✓ La sfârșitul perioadei de gestiune (luna) valoarea stocurilor se stabilește astfel: Sold final = Sold inițial + Intrări - Ieșiri	✓ Intrările de stocuri nu se înregistrează prin conturile de stocuri, ci prin conturile de cheltuieli . (OMFP 1802/2014, pct. 291(3)).
✓ La sfârșitul exercițiului financiar soldurile conturilor de stocuri sunt comparate cu stocurile faprice stabilitae prin inventariere . Dacă există diferențe (plusuri sau minusuri de inventar) acestea se vor regulariza, aducându-se stocurile la nivelul lor real.	Ieșirile de stocuri se determină astfel: ((OMFP 1802/2014, pct. 291(4)). Ieșiri = Valoare stoc inițial + Intrări - Valoare stoc la sfârșitul perioadei stabilită pe baza inventarului



ASPECTE GENERALE PRIVIND ACTIVITATEA AGRICOLĂ: *DEFINIȚII*

- OMFP nr. 1802/2014

- **Activitatea agricolă** reprezintă *administrarea* de către o entitate a **transformării biologice** și **recoltării activelor biologice** (plante vii) pentru **vânzare** sau pentru **transformarea în produse agricole** sau în **active biologice suplimentare**;
- **Transformarea biologică** cuprinde *procesele de creștere, degenerare, producere și procreare* care produc modificări calitative sau cantitative ale unui activ biologic;
- **Un activ biologic** este o plantă vie.
- **Recolta** semnifică încetarea proceselor vitale ale unui activ biologic sau separarea produselor agricole de un activ biologic.



ACTIVE BIOLOGICE **PRODUCTIVE** – ACTIVE BIOLOGICE DE **NATURA STOCURILOR** – **PRODUSE AGRICOLE**

ACTIVE BIOLOGICE PRODUCTIVE	ACTIVE BIOLOGICE DE NATURA STOCURILOR	PRODUSE AGRICOLE
- Sunt orice active, ALTELE decât activele biologice de natura stocurilor. - Nu sunt produse agricole ci, mai degrabă, sunt active autoregeneratoare. Exemplu: viță-de-vie; pomifrufructiferi.	Sunt acelea care urmează a fi RECOLTATE ca produse agricole sau vândute ca active biologice.	- Sunt cele rezultate la MOMENTUL RECOLTĂRII de la activele biologice. Exemplu: legume, fructe culese.
Se aplică regulile generale de recunoaștere, evaluare și amortizare, aplicabile imobilizărilor corporale.	Se aplică regulile generale de recunoaștere și evaluare aplicabile stocurilor.	Se aplică regulile generale de recunoaștere și evaluare aplicabile stocurilor.
Evidența contabilă: cont 217 Active biologice productive și 2817 Amortizarea activelor biologice productive.	Evidența contabilă: cont 361 Active biologice de natura stocurilor	Evidența contabilă: cont 347 Produse agricole

ACTIVE BIOLOGICE DE **NATURA STOCURILOR** – PRODUSE **AGRICOLE** – PRODUSE **FINITE**

ACTIVE BIOLOGICE DE NATURA STOCURILOR	PRODUSE AGRICOLE	PRODUSE FINITE
• Lanul de grâu și porumb	• Produse principale: grâu, porumb; • Produse secundare: paie, coceni.	• Făină de grâu, mălai
• Cultura legumicolă	• Roșii, castraveții, vinete recoltate	• Zacuscă • Suc de roșii



ACTIVELE BIOLOGICE DE **NATURA STOCURILOR**. PARTICULARITĂȚI PRIVIND CALCULAȚIA COSTURILOR: **GENERALITĂȚI PRIVIND COSTUL DE PRODUCȚIE**

OMFP
1826/2003

Costul de producție

cuprinde:

- **cheltuielile directe** aferente producției
- **cota cheltuielilor indirecte de producție alocată în mod rațional** ca fiind legată de fabricația acesteia.

➤ Este determinat în **scopul înregistrării lui în contabilitatea financiară**

Costul complet cuprinde:

- costul de producție
- **cheltuielile generale de administrație repartizate rațional.**
- **cheltuielile de desfacere repartizate rațional.**

➤ Este determinat în scopul stabilirii unui **preț de vânzare care să conducă la obținerea unui profit.**



ACTIVELE BIOLOGICE DE **NATURA STOCURILOR**: PARTICULARITĂȚI PRIVIND CALCULAȚIA COSTURILOR: *RELAȚIA DE CALCUL A **COSTULUI DE PRODUCȚIE** ȘI A **COSTULUI COMPLET***

1.	Producția neterminată la începutul perioadei
2.	Total cheltuieli directe ale perioadei
3.	Total cheltuieli indirecte ale perioadei repartizate rațional
4.	Producția neterminată la sfârșitul perioadei
5.	Costul produselor secundare evaluate la valoarea justă
6.	COSTUL DE PRODUCȚIE AL PRODUCȚIEI OBȚINUTE = 1 + 2 + 3 – 4 – 5
7.	Cheltuieli generale de administrație aferente perioadei repartizate rațional
8.	Cheltuieli de desfacere (vânzare) aferente perioadei repartizate rațional
9.	COSTUL COMPLET AL PRODUCȚIEI OBȚINUTE = 6 + 7 + 8

PARTICULARITĂȚI PRIVIND CONTABILITATEA

- Evidența contabilă se ține pe **conturi analitice** pentru **fiecare cultură**, cel puțin pentru **contul 331**;
- Repartizarea cheltuielilor indirecte (603, 604, 605, 608, 611, 6123, 613, 614, 622, 623, 624, 625, 626 628 etc.) se **poate face proporțional cu suprafața cultivată** sau **salarii directe** sau **total costuri directe** atunci când este vorba de cheltuieli de regie;
- Cheltuielile specifice se repartizează **pe cultura pentru care au fost efectuate**: **exemplu**: *cheltuielile cu amortizarea tractoarelor se pot repartiza proporțional pe toate culturile, dar cheltuielile cu depozitarea grâului nu pot fi repartizate pe cultura de porumb*;
- O cultură se încheie cu lucrări de **desființare a culturii**, care de asemenea trebuie **repartizate pe cultura respectivă**.



PARTICULARITĂȚI PRIVIND CONTABILITATEA –

OBȚINEREA PRODUSELOR AGRICOLE: CONTUL 711

VARIANTA **CU STORNARE**

a) Colectarea cheltuielilor în cursul lunii 1:

6xx = 281, 3xx, 4xx 100 lei

b) La sfârșitul lunii 1:

331 = 711 100 lei

c) La începutul lunii 2 - stornare:

711 = 331 100 lei

d) Colectarea cheltuielilor în cursul lunii 2:

6xx = 281, 3xx, 4xx 200 lei

e) La sfârșitul lunii 2:

331 = 711 300 lei

f) La începutul lunii 3 - stornare:

711 = 331 300 lei

g) Obținerea produselor agricole:

347 = 711 300 + recoltare și transport

VARIANTA **FĂRĂ STORNARE**

a) Colectarea cheltuielilor în cursul lunii 1:

6xx = 281, 3xx, 4xx 100 lei

b) La sfârșitul lunii 1:

331 = 711 100 lei

c) Colectarea cheltuielilor în cursul lunii 2:

6xx = 281, 3xx, 4xx 200 lei

d) La sfârșitul lunii 2:

331 = 711 200 lei

e) Obținerea produselor agricole:

711 = 331 300

347 = 711 300 + recoltare și transport



PARTICULARITĂȚI PRIVIND OBȚINEREA **PRODUSELOR SECUNDARE**

1. Evaluarea **produsului secundar** la **valoarea realizabilă netă (VRN)**

VRN = Prețul de vânzare estimat - Costurile estimate necesare vânzării

2. **VRN se deduce** din **costul produsului principal**.

**OMFP
1802/2014**

EXEMPLU: O firmă a înregistrat în cursul lunii februarie N cheltuieli totale de producție în valoare de 800.000 lei. Din procesul de producție au rezultat 1.000 Kg de produs principal și 500 Kg de produs secundar. Pentru produsul secundar s-a încheiat un contract de vânzare cu o altă societate, prețul de vânzare fiind de 60 lei/Kg, costurile legate de vânzare ridicându-se la 10.000 lei.

- **VRN produs secundar** = 500 Kg x 60 lei/Kg – 10.000 lei = 20.000 lei
- **Costul total al produsului principal** = 800.000 lei – 20.000 lei = 780.000 lei

Contabilizarea obținerii **produselor secundare** (paie, coceni): **347/analitic distinct = 711 (VRN).**

EVIDENȚA PRODUSELOR FINITE LA COST STANDARD

Ce este **COSTUL STANDARD**?

Costul standard este un **cost prestabilit** (na) care ia în considerare **nivelurile normale** ale consumurilor de materiale și consumabile, manoperei, eficienței și capacității de producție. Putem spune că este un "**cost ideal**", spre care **tindem**.

ATENȚIE: Aceste niveluri trebuie revizuite periodic și ajustate, dacă este necesar, în funcție de condițiile existente la un moment dat. (OMFP 1802/2014, pct. 286(2)).

EXEMPLU: Pe baza datelor din contabilitate o firmă a calculat în anul 2024 costul efectiv de producție al unui sortiment de pâine la nivelul de 7 lei/buc. Pornind de la ipoteza că în anul 2025 costul de producție al aceluiași sortiment rămâne nemodificat, firma decide ca în anul 2025 să folosească costul de 7 lei/buc ca și cost standard (prestabilit) de producție.



EVIDENȚA PRODUSELOR FINITE LA COST STANDARD: *reguli de contabilizare*

- ❑ În **cursul perioadei** **obținerea** produselor finite se înregistrează la **cost standard**;
- ❑ În **cursul perioadei** **descărcarea de gestiune** a produselor finite vândute se înregistrează la **cost standard**;
- ❑ La **sfârșitul perioadei** se calculează **costul efectiv** (pe baza datelor din contabilitate) și se contabilizează distinct (**cont 348**) **diferențele de preț** care pot fi:
 - ✓ **Nefavorabile** (**Cost efectiv > Cost standard**) ➡ Am cheltuit **mai mult** decât am preconizat prin costul standard, acel "**cost ideal**";
 - ✓ **Favorabile** (**Cost efectiv < Cost standard**) ➡ Am cheltuit **mai puțin** decât am preconizat prin costul standard, acel "**cost ideal**".



EVIDENȚA PRODUSELOR FINITE LA COST STANDARD: *reguli de contabilizare*

❑ Diferențele de preț **se contabilizează** atât pentru:

- ✓ Produsele finite **intrate** în gestiune;
- ✓ Produsele finite **ieșite** din gestiune;

❑ **Repartizarea diferențelor de preț** asupra valorii bunurilor **ieșite** se efectuează cu ajutorul unui **coeficient** care se calculează astfel:

$K = (\text{Sold inițial cont 348} + \text{Diferențe de preț aferente, în cursul perioadei, cumulate de la începutul exercițiului financiar la finele perioadei de referință}) / (\text{Sold inițial cont 345} + \text{Intrări în cursul perioadei cumulat de la începutul exercițiului financiar până la finele perioadei de referință})$

***Diferențe de preț aferente bunurilor ieșite** = $K \times \text{Valoarea bunurilor ieșite}$ (Rulaj creditor cont 345)*



EVIDENȚA PRODUSELOR FINITE LA COST STANDARD: *reguli de contabilizare*

❑ Contabilizarea **diferențelor de preț**:

DEBIT	CONT 348	CREDIT
✓ Diferențe nefavorabile aferente produselor intrate în gestiune (711)		✓ Diferențe favorabile aferente produselor intrate în gestiune (711)
✓ Diferențe favorabile repartizate asupra produselor ieșite din gestiune (711)		✓ Diferențe nefavorabile repartizate asupra produselor ieșite din gestiune (711)

Soldul contului (**debitor** sau **creditor**) reprezintă **diferențele de preț** aferente produselor **existente** în stoc.



EVIDENȚA PRODUSELOR FINITE LA COST STANDARD: *reguli de contabilizare*

- ❑ În **bilanț** produsele finite figurează la **costul de producție efectiv**!:
- ✓ Soldul **debitor** al contului **348 se adună** la soldul debitor al contului **345**;
- ✓ Soldul **creditor** al contului **348 se scade** din soldul debitor al contului **345**.

SĂ REȚINEM!

1. În contul **345** figurează **NUMAI costul standard**! (atât în debit cât și în credit).
2. **Diferențele de preț** dintre costul standard și cel efectiv se contabilizează **separat** în contul **348**, atât pentru produsele **intrate** cât și pentru produsele **ieșite**, **NUMAI** în corespondență cu contul **711**! Diferențele de preț pot fi contabilizate în **negru** sau în **roșu**.
3. În **bilanț** produsele finite figurează la **costul de producție efectiv**!



COMERȚ CU RIDICATA VERSUS COMERȚ CU AMĂNUNTUL

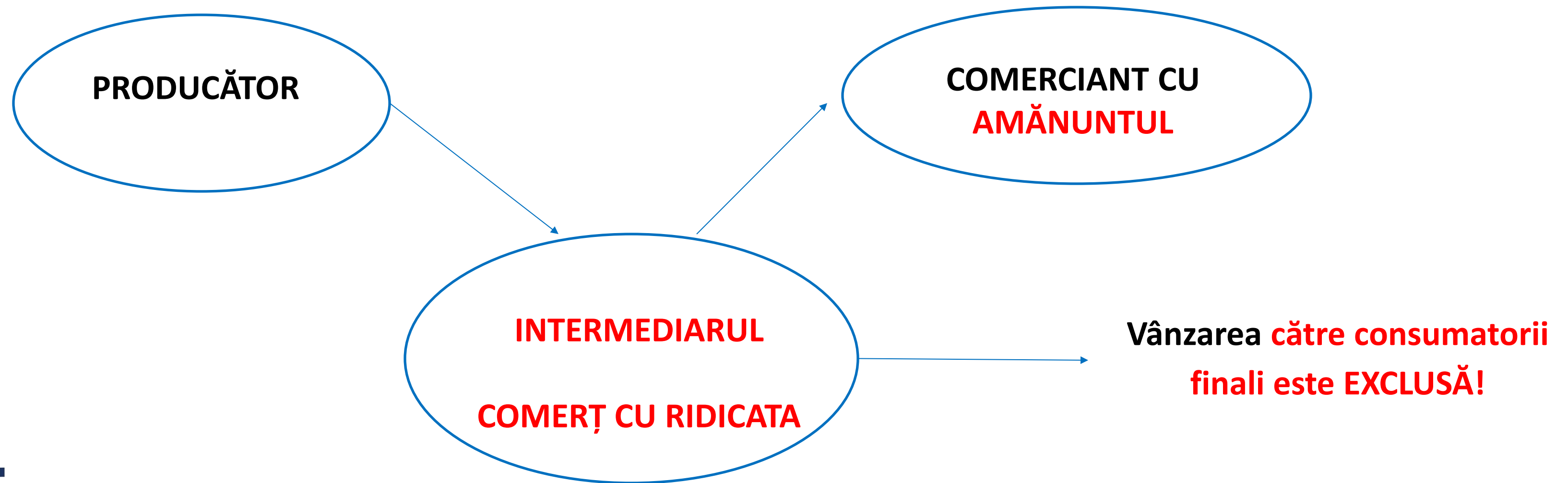
Comerț cu ridicata (en-gros) <i>DEPOZITE ANGROSIȘTI</i>	Comerț cu amănuntul (en-detail) <i>MAGAZINE DETAILIȘTI</i>
✓ Activitatea desfășurată de comercianții care cumpără produse în cantități mari în scopul revânzării acestora în cantități mai mici altor comercianți.	✓ Activitatea desfășurată de comercianții care vând produse, de regulă, direct consumatorilor pentru uzul personal al acestora ➡ Metoda prețului cu amănuntul.
✓ Achiziție de la producători	✓ Achiziție de la depozite
✓ " Marfă pe raft ": Preț final = Cost achiziție + Adaos comercial	✓ " Marfă pe raft ": Preț final = Cost achiziție + Adaos comercial + TVA neexigibilă
✓ Adaos comercial = % de adaos x Cost achiziție	✓ Adaos comercial = % de adaos x Cost achiziție ✓ TVA neexigibilă = 19% x (Cost achiziție + Adaos comercial))
✓ Vânzări către magazine ➡ încasare ulterioară/faktură	✓ Vânzări către populație ➡ încasare simultană/cash, POS, tichete masă ➡ obligativitatea casei de marcat!



COMERȚ CU RIDICATA VERSUS COMERȚ CU AMĂNUNTUL

SĂ REȚINEM:

1. Cele două activități **NU** se pot desfășura în aceeași structură de vânzare!
2. Relațiile între firme!



VÂNZĂRI DE STOCURI CU DREPT DE RETUR

În unele contracte, o entitate transferă controlul unui produs către un client și îi **acordă**, de asemenea, **clientului dreptul de a returna produsul** din diferite motive (cum ar fi nemulțumirea cu privire la produsul respectiv) și de a **primi** orice *combinație* a următoarelor elemente:

- (a) o **rambursare parțială** sau **totală a oricărei contravalori plătite**;
- (b) un **credit** care poate fi aplicat contra **sumelor datorate** sau care **vor fi datorate** entității;
și
- (c) un **alt produs în schimb**. (IFRS 15, B20).



VÂNZĂRI DE STOCURI CU DREPT DE RETUR

- În cazul mărfurilor returnate de clienți în același exercițiu financiar în care a avut loc operațiunea de vânzare, **se corectează** conturile **4111 "Clienți"**, **707 "Venituri din vânzarea mărfurilor"**, **607 "Cheltuieli privind mărfurile"** și **371 "Mărfuri"**. În cazul în care mărfurile returnate se referă la o vânzare efectuată în exercițiul financiar precedent, **corecția** se înregistrează **la data bilanțului** în contul **418 "Clienți - facturi de întocmit"**, respectiv **contul 408 "Furnizori - facturi nesosite"** și **se reflectă în situațiile financiare ale exercițiului pentru care se face raportarea** dacă **sumele respective se cunosc la data bilanțului**. Tratatamentul TVA în aceste situații este cel prevăzut de legislația în domeniu. (OMFP 1802/2014, pct. 330 (1)).
- Prevederile alin. (1) se aplică și în cazul **returului de produse finite** vândute, **corectându-se** conturile corespunzătoare, respectiv **7015 "Venituri din vânzarea produselor finite"**, **711 "Venituri aferente costurilor stocurilor de produse"** și **345 "Produse finite"**. (OMFP 1802/2014, pct. 330 (2)).



STOCURI AFLATE LA TERȚI

❑ **Stocuri aflate la terți** sunt considerate acele bunuri ce se încadrează în una din următoarele situații:

- ✓ sunt achitate și lăsate în custodia furnizorilor;
- ✓ sunt date spre prelucrare la terți;
- ✓ sunt predate terților pentru vânzare în consignații;
- ✓ sunt trimise pentru depozitare temporară la terți;
- ✓ sunt aflate în curs de aprovizionare, adică achitate, dar nesoșite; sau sunt soșite, dar nerecepționate.

SPECIFICARE: Stocurile aflate la terți **sunt în proprietatea unei entități**, dar **temporar se găsesc în custodia unui terț**, pentru diferite motive: fie prelucrare, fie recondiționare, fie păstrare în custodie o anumită perioadă, etc.



STOCURI AFLATE LA TERȚI

- ☐ **Document justificativ:** avizul de însoțire pe care se face **mențiunea** „Fără factură – și menționarea motivului: produse/marfă la prelucrare la terți/în păstrare/în custodie/în consignatie”.
- ☐ **Evidența contabilă** a **stocurilor la terți** se ține cu ajutorului grupei de conturi **35 „STOCURI AFLATE LA TERȚI”**.
- ☐ Când **se recunosc veniturile?**
- ☐ **REGULA GENERALĂ:** Veniturile din vânzarea bunurilor **se recunosc în momentul în care sunt îndeplinite** următoarele **condiții**:
 - a) entitatea a transferat cumpărătorului riscurile și avantajele semnificative care decurg din proprietatea asupra bunurilor;
 - b) entitatea nu mai gestionează bunurile vândute la nivelul la care ar fi făcut-o, în mod normal, în cazul deținerii în proprietate a acestora și nici nu mai deține controlul efectiv asupra lor;
 - c) mărimea veniturilor poate fi evaluată în mod credibil;
 - d) este probabil ca beneficiile economice asociate tranzacției să fie generate către entitate; și
 - e) costurile tranzacției pot fi evaluate în mod credibil.(OMFP 1802/2014, pct. 441(1).

TRANSFERUL PROPRIETĂȚII/LIVRAREA BUNURILOR: CAZURI PARTICULARE

Bunuri transmise în vederea testării sau a verificării conformității ➡ sunt bunurile oferite de furnizor clienților , aceștia având dreptul fie să le achiziționeze, fie să le returneze furnizorului.	➡	✓ Se consideră că transferul proprietății bunurilor a avut loc la data acceptării bunurilor de către beneficiar; ✓ Contractul aferent bunurilor livrate în vederea testării este un contract provizoriu prin care vânzarea efectivă a bunurilor este condiționată de obținerea de rezultate satisfăcătoare în urma testării de către clientul potențial, testare ce are scopul de a stabili că bunurile au caracteristicile solicitate de clientul respectiv. (OMFP 1802/2014, pct. 444).
Stocuri la dispoziția clientului ➡ furnizorul transferă regulat bunuri într-un depozit propriu sau într-un depozit al clientului	➡	✓ Se consideră că transferul proprietății bunurilor are loc la data la care clientul intră în posesia bunurilor ✓ Transferul proprietății bunurilor intervine, potrivit contractului, la data la care clientul scoate bunurile din depozit, în principal pentru a le utiliza în procesul de producție. (OMFP 1802/2014, pct. 445).
Bunuri livrate în baza unui contract de consignație	➡	✓ Se consideră că livrarea bunurilor de la consignat la consignatar are loc la data la care bunurile sunt livrate de consignatar clienților săi. (OMFP 1802/2014, pct. 443). ✓ Deponentul mărfurilor în regim de consignație recunoaște veniturile din vânzare în momentul în care consignatarul reușește să-i vândă marfa și NU la depunerea acesteia la consignatar.



VÂNZAREA MĂRFURILOR ÎN CONSIGNAȚIE: *DOCUMENTE JUSTIFICATIVE*

Contractul de consignație	☛	✓ Se încheie între consignatar și deponent. ✓ Este o varietate a contractului de comision care are ca obiect vânzarea unor bunuri mobile pe care consignantul le-a predat consignatarului în acest scop. (Cod Civil, art. 2054)
Bonul de primire in consignație	☛	✓ Este utilizat pentru recepția bunurilor fiind întocmit de către unitatea care preia bunul în două exemplare ✓ Servește ca: ▪ dovada de primire/predare a obiectului spre vânzare în consignație ▪ document de înregistrare în contabilitate. SPECIFICARE: 1. La primirea obiectului se face <i>descrierea caracteristicilor</i> acestuia și se stabilește <i>prețul de vânzare</i> în funcție de prețul de evaluare sau de achiziție. 2. În cazul în care deponentul este înregistrat în scop de TVA, mărfurile depuse în consignație sunt însoțite de avizul de însoțire a mărfii care va purta mențiunea: „<i>Pentru vânzare în regim de consignație</i>”.



VÂNZAREA MĂRFURILOR ÎN CONSIGNAȚIE: *DOCUMENTE JUSTIFICATIVE*

Borderoul de primire a obiectelor în consignație	☛	✓ Se întocmește de către prețuitor sau persoana desemnată cu evaluarea obiectelor primite de la deponenți, în două exemplare, și se semnează de către acesta pentru predare și de către gestionar pentru primirea obiectelor. ✓ Servește: ▪ la centralizarea evidenței obiectelor primite spre vânzare în consignație; ▪ ca document de încărcare în gestiune cu obiectele primite spre vânzare; ▪ document de înregistrare în contabilitate.
Borderoul de ieșire a obiectelor din consignație	☛	✓ Se întocmește la ieșirea bunului primit, în două exemplare, de către gestionar, pe baza bonurilor fiscale sau facturilor, la momentul vânzării bunului primit în consignație ✓ Servește la evidența mișcării obiectelor primite în consignație.

SPECIFICARE: Unitatea de consignație va face încărcarea în gestiune cu mărfurile primite spre vânzare pe baza facturii primite de la deponent, lunar după ce marfa a fost vândută.



PARTICULARITĂȚI PRIVIND CONTABILITATEA AMBALAJELOR

- ✓ **Ambalajele** reprezintă o **categorie distinctă** în cadrul **stocurilor**. Conform art. 276 (1g) din OMFP 1.802/2014 în această categorie sunt incluse **ambalajele refolosibile**, achiziționate sau fabricate, destinate produselor vândute și care pot fi **păstrate de terți în mod temporar**, cu obligația **restituirii** în condițiile prevăzute în contracte.
- ✓ **Ambalajele pot circula** între furnizorii de marfă și clienți sub două forme: prin schimb, fără facturare, sau **prin facturare**.

Ambalaje care circulă prin schimb fără facturare	Ambalaje care circulă prin facturare
✓ Nu sunt facturate; ✓ Circulă pe baza avizului de însoțire a mărfii; ✓ Nu se supun TVA.	✓ Sunt facturate; ✓ Se supun TVA. ✓ Pentru ambalajele returnate de client furnizorul emite factura cu semnul minus.



PARTICULARITĂȚI PRIVIND CONTABILITATEA AMBALAJELOR: CE ÎNREGISTRĂRI VA EFECTUA CUMPĂRĂTORUL?

Ambalaje care circulă prin schimb fără facturare	Ambalaje care circulă prin facturare
✓ La primirea ambalajelor cumpărătorul nu se încarcă cu ele în gestiune, întrucât urmează să le restituie: așadar le contabilizează în contul 4091 Furnizori - debitori pentru cumpărări de bunuri de natura stocurilor și extracontabil în contul 8033 Valori materiale primite în păstrare sau custodie; ✓ La restituirea ambalajelor cumpărătorul stornează formula contabilă efectuată la primirea acestora; ✓ Ambalajele deteriorate care rămân în gestiune se vor contabiliza în contul de stoc 381 Ambalaje. Acestea vor fi facturate de către furnizor.	✓ La primirea ambalajelor cumpărătorul le recunoaște în contul 381 Ambalaje; ✓ La restituirea ambalajelor cumpărătorul stornează formula contabilă efectuată în cazul achiziției.



PARTICULARITĂȚI PRIVIND CONTABILITATEA AMBALAJELOR: CE ÎNREGISTRĂRI VA EFECTUA VÂNZĂTORUL?

Ambalaje care circulă prin schimb fără facturare	Ambalaje care circulă prin facturare
✓ Vanzatorul nu va contabiliza un venit din vânzare întrucât va primi înapoi ambalajele; prin urmare va contabiliza vânzarea în contul 419 Clienți - creditori. Ca atare nici descărcarea de gestiune nu reprezintă o cheltuială, astfel că o va contabiliza în contul 358 Ambalaje aflate la terți; ✓ La restituirea ambalajelor vânzătorul va storna formula contabilă efectuată în cazul vânzării (se va încărca în gestiune cu ambalajele primite înapoi); ✓ În cazul facturării ambalajelor deteriorate care rămân la cumpărător va contabiliza o clasică vânzare de stocuri.	✓ Înregistrează clasica vânzare de stocuri: vânzarea propriu-zisă contabilizată ca un venit în contul 708 Venituri din activități diverse și descărcarea de gestiune contabilizată ca o cheltuială în contul 608 Cheltuieli privind ambalajele. ✓ La restituirea ambalajelor vânzătorul stornează formula contabilă efectuată în cazul vânzării.



PARTICULARITĂȚI PRIVIND CONTABILITATEA AMBALAJELOR: *SISTEMUL DE GARANȚIE-RETURNARE (SGR)*

- ✓ **Sistemul SGR:** Este un sistem național prin care prin care, la cumpărarea unei băuturi ambalate, consumatorul plătește o **garanție de 0,50 lei pentru fiecare ambalaj**, sumă pe care o **recuperează integral** atunci când returnează ambalajul gol.
- ✓ Ambalajele care intră în sistemul SGR sunt cele **primare nereutilizabile din sticlă, plastic sau metal, cu volume cuprinse între 0,1 litri și 3 litri inclusiv**, utilizate pentru bere, mixuri de bere, mixuri de băuturi alcoolice, cidru, alte băuturi fermentate, sucuri, nectaruri, băuturi răcoritoare și ape de băut de orice fel, vinuri și spirtoase.
- ✓ **Participanții** la sistemul SGR sunt **producătorii, distribuitorii, comercianții, consumatorii finali și administratorul întregului sistem RetuRo SA.**



**APLICAȚII PRACTICE –
SUCCESE!**



VĂ MULȚUMIM!

