

CONTABILITATEA MARFURILOR GRUPA 37

Organizarea contabilității mărfurilor este influențată de mai mulți factori. Un prim factor îl reprezintă *forma circulației* : cu ridicata (*en gross*) sau cu amănuntul (*en detail*). În cazul circulației mărfurilor en-gros, vânzarea se face pe bază de documente, încasarea urmând a se realiza ulterior, prin virament, și, de aici, necesitatea intervenției unui cont anume, 411 “*Clienți*”, care să evidențieze creanțele din momentul vânzării mărfurilor până în momentul încasării lor, în cazul circulației en detail, vânzarea se face, de regulă, cu plata imediată, în numerar.

Un alt factor de influență îl constituie *metoda de contabilitate a stocurilor* folosită : “*inventarul permanent*” sau “*inventarul intermitent*”. În primul caz, contul de mărfuri este folosit pe măsură ce au loc operațiuni cu mărfuri, evidențiind toate intrările și toate ieșirile, astfel încât, în orice moment, prin soldul său, acest cont indică valoarea mărfurilor în stoc, permițând controlul gestionar, dacă în acest scop se efectuează și inventarierea faptică a stocurilor. În cazul inventarului intermitent, contul de mărfuri intervine numai la sfârșitul lunii, când, pe baza inventarului faptic se determină valoarea mărfurilor în stoc, care se “blochează” în acest cont, diminuându-se cheltuielile cu mărfuri, înregistrate la un cont anume, destinat acestui scop, cu ocazia intrărilor de mărfuri. La începutul exercițiului următor intervine din nou contul de mărfuri care se creditează, valoarea stocului inițial fiind preluată din nou de contul de cheltuieli privind mărfurile.

Metoda de contabilitate analitică a stocurilor de marfuri tine evidenta cantitativ – valorică pe feluri de marfuri sau evidenta global valorică la nivel de gestiune. De asemenea influențează organizarea contabilității sintetice a mărfurilor, prin preturile diferite utilizate ca preturi de înregistrare a mărfurilor. Astfel, în cazul în care evidenta analitică se tine cantitativ valoric, se poate utiliza ca pret de înregistrare pretul de cumpărare al mărfurilor sau costul de achiziție, în schimb în cazul în care evidenta analitică a mărfurilor se tine global – valoric, la nivelul gestiunii (așa cum se procedează în comerțul cu amănuntul), pentru înregistrare se utilizează pretul cu amănuntul, inclusiv TVA. De aici decurg următoarele consecințe asupra contabilității:

- Când evidenta mărfurilor se tine la pretul de cumpărare sau la costul de achiziție nu este necesară folosirea contului 378 „ Diferențe de pret la marfuri ” pentru evidenta adaosului comercial.
- Dacă evidenta mărfurilor se tine la pretul cu amănuntul, intervenția contului 378 „ Diferențe de pret la marfuri ” este necesară pentru evidenta adaosului comercial continuată în pretul de înregistrare a mărfurilor.
- În condițiile în care evidenta mărfurilor se tine la pretul cu amănuntul, inclusiv taxa pe valoare adăugată, apare necesitatea evidențierii acestei taxe până în momentul vânzării mărfurilor, în contul 4428 „ TVA neexigibilă “. Evident, în momentul vânzării mărfurilor, această taxă va fi transferată, devine exigibilă și apare contul 4427 „ TVA colectată ”. Pentru taxa pe valoare adăugată convenită furnizorilor se va folosi în mod normal, contul 4426 „ TVA deductibilă “.

Contul 371 „ Marfuri ”, cont de activ, servește pentru evidenta existenței și mișcării mărfurilor aflate în depozite, în unitățile comerciale cu amănuntul sau de alimentație publică. În debitul sau evidențiază valoarea la pret de înregistrare a mărfurilor intrate în gestiunea unității prin aprovizionare de la furnizori sau pe alte cai. În creditul acestui cont se evidențiază valoarea la pret de înregistrare a mărfurilor ieșite din patrimoniul unității prin vânzarea către clienți sau pe alte cai. Soldul debitor al contului reprezintă valoarea mărfurilor existente în stoc.

Nota: Modul de prezentare descris este valabil pentru cazul „ inventarului permanent “. În cazul „ inventarului intermitent ”, așa cum deja s-a arătat, contul intervine numai la sfârșitul lunii pentru a prelua în debit valoarea mărfurilor în stoc, iar la începutul următoarei luni pentru a transloca soldul inițial luat în exploatare la contul 607 „ Cheltuieli privind mărfurile “.

Contul 607 „ Cheltuieli privind mărfurile ”, cont de activ, evidențiază costul mărfurilor vândute de către unitățile patrimoniale. În cazul „ inventarului intermitent ” acest cont evidențiază și

marfurile aprovizionate, pornindu-se de la premiza ca toate marfurile aprovizionate se vor vinde si nu se cumpara pentru a fi stocate. Deci functionarea acestui cont este dependenta de metoda de contabilitate a stocurilor practicata de unitatea patrimoniala.

- În cazul „ inventarului permanent “ în debitul contului 607 „ Cheltuieli privind marfurile “ se înregistreaza costul marfurilor vândute, odata cu descarcarea contului de marfuri si se crediteaza prin transferul acestor cheltuieli în debitul contului de rezultate 121, dupa care se soldeaza.
- În cazul „ inventarului intermitent “ în debitul contului 607 „ Cheltuieli privind marfurile “ se înregistreaza costul marfurilor aprovizionate iar în credit, la sfîrsitul lunii, costul marfurilor în stoc translocate, cu aceasta ocazie, în debitul contului de marfuri si costul marfurilor vândute transferat în debitul contului de rezultate.

În legatura cu vânzarea marfurilor se utilizeaza si contul de pasiv 707 „ Venituri din vânzari de marfuri “ , în creditul caruia se înregistreaza valoarea marfurilor vândute, iar în debit aceeasi valoare, transferata la sfîrsitul lunii în creditul contului de rezultate, dupa care se soldeaza.

Contul 378 „ Diferente de pret la marfuri “ este folosit pentru evidenta adaosului comercial (marja comerciala) aferent marfurilor existente în gestiunea unitatii cu activitate comerciala. În creditul acestui cont se înregistreaza adaosul comercial aferent marfurilor vândute, soldul creditor al acestui cont reprezentând adaosul comercial aferent marfurilor existente în stoc.

CONTABILITATEA MARFURILOR LA O ÎNTREPRINDERE COMERCIALA CU RIDICATA (EN GROSS)

Potrivit Regulamentului de aplicare a legii contabilitatii, marfurile la fel ca si celelalte categorii de bunuri materiale, la intrarea în patrimoniu, în speta, în depozitele en gross trebuie sa se evalueze si sa se înregistreze în contabilitate la costul de achizitie format din pretul de cumparare si „ cheltuielile accesorii de aprovizionare “ (cheltuieli de transport, de încarcare – descarcare, prime de asigurare, comisioane si alte taxe nerecuperabile, etc.). Avându-se în vedere ca în documentele de aprovizionare (facturi) unul din cele doua elemente structurale ale costului de achizitie ale costului de achizitie si anume „ cheltuielile accesorii de aprovizionare “ este consemnat în suma globala , calculul costului de achizitie unitar pentru fiecare din sorturile de marfa intrate cu acelasi document necesita calcule de repartizare a sumei totale a cheltuielilor pe sorturi de marfa si apoi, prin raportarea la cantitate, pe unitatea de masura. Cheltuielile accesorii de aprovizionare unitare astfel calculate se însumeaza cu pretul de cumparare unitar aflându-se costul de achizitie pentru fiecare sort de marfa aprovizionata care ar putea servi pentru evaluarea marfurilor si înregistrarea acestora în contul sintetic 371 „ Marfuri “ si în analiticele corespunzatoare. Solutia, se constata, este greoaie si în plus, va genera o mare varietate a costurilor de achizitie pentru acelasi sort de marfa, avându-se în vedere variabilitatea cheltuielilor de transport – aprovizionare determinata de o multitudine de factori. Pe de alta parte trebuie avute în vedere si situatiile frecvente în care cheltuielile accesorii de aprovizionare sunt facturate distinct de factura în care sunt prevazute preturile de cumparare.

Pentru a depasi aceste dificultati, exista solutia data de institutiile de reglementare contabila, potrivit careia „ cheltuielile accesorii de aprovizionare “ se evidentiaza la un analitic distinct al contului 371 „ Marfuri “ , de exemplu 371.1 „ Marfuri – cheltuieli accesorii “. În ce priveste valoarea marfurilor la preturile de cumparare aceasta s-ar înregistra, evident tot în contul 371 „ Marfuri “ , la analiticele corespunzatoare sorturilor de marfuri.

Întrucât amândoua elementele structurale ale costului de achizitie – pretul de cumparare si cheltuielile accesorii de aprovizionare – sunt evidentiate la contul 371 „ Marfuri “ se satisface cerinta evaluarii si înregistrarii marfurilor în contabilitate la costul de achizitie. De mentionat ca în planul de conturi pentru contul 371 „ Marfuri “ nu se precizeaza în mod expres aceasta cerinta, indicându-se pentru aceasta „pretul de înregistrare “.

La sfârșitul perioadei, se repartizeaza asupra contului de rezultate prin intermediul contului 607 „ Cheltuieli privind marfurile “ numai o parte din cheltuielile accesorii de aprovizionare si anume cele aferente marfurilor vândute, ramânând sold la contul 371.1 „ Marfuri – cheltuieli accesorii “ , cheltuieli aferente marfurilor ramase în stoc (nevândute). În acest mod se asigura respectarea principiului independentei exercitiului, solutia fiind agreata din aceasta cauza si de fiscalitate.

Filiera înregistrărilor privitoare la cheltuielile accesorii de aprovizionare în acest caz este următoarea:

- Înregistrarea (colectarea) cheltuielilor accesorii de aprovizionare pe masura efecuarii lor:

%	= 401 „ Furnizori “
371.1 „ Marfuri – cheltuieli accesorii “	
4426 „ TVA deductibila “	
sau	
%	= 5121 „ Conturi curente la banci “
371.1 „ Marfuri – cheltuieli accesorii “	
4426 „ TVA deductibila “	
sau	
%	= 5311 „ Casa în lei “
371.1 „ Marfuri – cheltuieli accesorii “	
4426 „ TVA deductibila “	
sau	
%	= 542 „ Avansuri de trezorerie “
371.1 „ Marfuri – cheltuieli accesorii “	
4426 „ TVA deductibila “	

- Repartizarea cotei din cheltuielile accesorii de aprovizionare aferente marfurilor vândute:

607 „ Cheltuieli privind marfurile “	= 371.1 „ Marfuri – cheltuieli accesorii “
--------------------------------------	--

Soldul debitor al contului 371.1 „ Marfuri – cheltuieli accesorii “ dupa aceasta înregistrare reprezinta cheltuielile accesorii de aprovizionare aferente marfurilor din stoc.

În sfârșit, ar mai fi o a treia solutie, pe care nu o retinem, anume aceea a înregistrării cheltuielilor accesorii de aprovizionare dupa felul lor în conturile din clasa 6 „ Conturi de cheltuieli “ de unde la sfârșit de exercitiu sa se repartizeze asupra rezultatelor, deci si acele cheltuieli care sunt, în fapt, aferente marfurilor nevândute, aflate în stoc. Aceasta solutie ar putea fi eventual ameliorata prin delimitarea în contul 471 „ Cheltuieli înregistrate în avans “ a cheltuielilor accesorii de aprovizionare aferente stocurilor la sfârșit de perioada, astfel ca la conturile din clasa 6 „ Conturi de cheltuieli “ sa ramâna pentru repartizat asupra contului de rezultate numai cheltuielile accesorii de aprovizionare aferente marfurilor vândute.

Concluzionând, având în vedere pe de o parte cerinta ca la intrarea în patrimoniul bunurilor materiale, evaluarea si contabilizarea lor sa se faca la costul de achizitie cuprinzând pretul de cumparare si cheltuielile accesorii de aprovizionare iar pe de alta parte, nevoia evitarii unor lucrari de calcul ce ar necesita un volum relativ mare de munca, vom retine ca solutie de evidenta a marfurilor pe aceea ce presupune înregistrarea marfurilor la contul 371 „ Marfuri “ la preturile de cumparare si a cheltuielilor accesorii de aprovizionare, în suma globala , tot la contul de marfuri dar la un analitic distinct 371.1 „ Marfuri – cheltuieli accesorii “. În aceste conditii functionarea contului 371 „ Marfuri “ pentru evidenta marfurilor la o întreprindere comerciala cu ridicata în cazul aplicării inventarului intermitent se prezinta astfel: se debiteaza cu valoarea la pret de înregistrare (cost de achizitie *) a marfurilor intrate în depozit; se crediteaza cu valoarea la pret de înregistrare a marfurilor iesite; soldul debitor reprezinta valoarea marfurilor din stoc.

* Nota: Daca se adopta solutia evidentei marfurilor la preturi prestabilite (standard); drept pret de înregistrare, în locul costului de achizitie va fi folosit pretul prestabilit. În plus intervine contul 378 „, Diferente de pret la marfuri “ pentru evidenta diferentelor între costul prestabilit (standard) si costul de achizitie.

Reflectarea în contabilitate a principalelor operatii privind marfurile pe baza de exmple se prezinta astfel:

A. *METODA INVENTARULUI PERMANENT*

1. Cumpararea de marfuri cu plata uletrioara, pe baza de factura din care rezulta:

- marfa X pret de cumparare 500 x 10.000 lei/ u. =	5.000.000 lei
- marfa Y pret de cumparare 400 x 25.000 lei/u. =	10.000.000 lei

La aceste marfuri se tine evidenta cantitativ valoric la pret de cumparare.

• Valoarea la pret de cumparare	15.000.000 lei
• Cheltuieli de transport	600.000 lei
• Valoarea la cost de achizitie	15.600.000 lei
• TVA 19%	2.964.000 lei
• Total factura de platit	18.564.000 lei

La receptie nu se constata diferente fata de factura

%	= 401 „, Furnizori “	18.564.000 lei
371 „, Marfuri “		15.000.000 lei
371.1 „, Marfuri – cheltuieli accesorii “		600.000 lei
4426 „, TVA deductibila “		2.964.000 lei

2. Vânzarea de marfuri catre întreprinderile comerciale cu amanuntul (en detail) cu decontarea ulterioara, pe baza de facturi din care rezulta:

- marfa X : pret de vânzare negociat 600 x 12.000 lei/u. =	7.200.000 lei
- marfa Z : pret de vânzare negociat 100 x 18.000 lei/u. =	1.800.000 lei
• Valoarea la pret negociat de vânzare cu ridicata	9.000.000 lei
• TVA 19%	1.710.000 lei
• Total factura de încasat	10.710.000 lei

411 „, Clienti “ =	%	10.710.000 lei
	707 „, Venituri din vânzarea marfurilor “	9.000.000 lei
	4427 „, TVA colectata “	1.710.000 lei

3. Descarcarea la sfârșitul lunii, a gestiunii depozitului cu ridicata, deci a contului de marfuri, cu valoarea marfurilor vândute la pretul de înregistrare calculata dupa una din metodele LIFO, FIFO, CMP, pe baza datelor furnizate de contabilitatea analitica organizta cantitativ si valoric pe sortimente de marfa. Totodata se repartizeaza si cheltuielile accesorii de aprovizionare aferente marfurilor vândute, astfel încât în debitul contului 607 „, Cheltuieli privind marfurile “ se determina si se evidentiaza costul de achizitie al marfurilor vândute:

607 „, Cheltuieli privind marfurile “ =	%	7.800.000 lei
	371 „, Marfuri “	7.500.000 lei
	371.1 „, Marfuri – cheltuieli accesorii “	300.000 lei

Calculul sumelor din acest articol contabil se prezinta în continuare:

Se considera urmatoarele date:

Soldul initial al contului 371 „, Marfuri “ 4.300.000 lei

Din care:

- marfa X 200 u. x 9.500 lei/u. 1.900.000 lei

- marfa Z 150 u. x 16.000 lei/u. 2.400.000 lei

Soldul initial al contului 371.1 „, Marfuri – cheltuieli accesorii “ 172.000 lei

Operatiunile în cursul lunii sunt cele de la punctul 1, 2 si 3 din aceasta aplicatie si se considera ca au avut loc în aceeasi ordine cronologica în sensul ca s-au efectuat mai întâi intrarile si apoi iesirile.

Pentru evaluarea iesirilor, adoptându-se metoda FIFO se procedeaza astfel:

- marfa X 200 u. x 9.00 lei/u. = 1.900.000 lei

400 u. x 10.000 lei/u. = 4.000.000 lei

TOTAL 600 u 5.900.000 lei

- marfa Z 100 U. x 16.00 lei/u. = 1.600.000 lei

• Valoarea totala, la pret de cumparare, a marfurilor vândute 7.500.000 lei

Pentru determinarea cheltuielilor accesorii de aprovizionarea aferente marfurilor vândute, se procedeaza astfel:

• Coeficientul de repartizare (K) = (Si +Rd) ct.371.1 / (Si+Rd) ct. 371=
= 172.000 + 600.000 / 4.300.000 + 15.000.000 = 0.04

• Cota 371.1 aferenta vânzarilor = k x Rc ct.371 = 0.04 x 7.500.000 lei = 300.000 lei

Dupa aceste înregistrari, conturile 371 „, Marfuri “ si 371.1 „, Marfuri – cheltuieli accesorii “ prezinta solduri debitoare reprezentând valoarea la pret de cumparare a marfurilor în stoc si respectiv, cheltuielile accesorii de aprovizionare aferente acestor marfuri: suma soldurilor conturilor 371 si 371.1 va reprezenta costul de achizitie a marfurilor în stoc.

La sfârșitul lunii se închid conturile de venituri si de cheltuieli precum si conturile de TVA

707 „, Venituri din vânzarea marfurilor “ = 121 „, Profit si pierdere “ 9.000.000 lei

121 „, Profit si pierdere “ = 607 „, Cheltuieli privind marfurile “ 7.800.000 lei

% = 4426 „, TVA deductibila “ 2.964.000 lei

4427 „, TVA colectata “ 1.710.000 lei

4424 „, TVA de recuperat “ 1.254.000 lei

B. METODA INVENTARULUI INTERMITENT

Exemplificarile se fac pe baza acelorasi date de la inventarul permanent.

1. Preluarea soldului initial al contului 371 „, Marfuri “ în contul 607 „, Cheltuieli privind marfurile”

607 „, Cheltueili privind marfurile “ = 371 „, Marfuri “ 4.472.000 lei

- 371 analitic 4.300.000 lei

- 371.1 „, Marfuri – cheltuieli accesorii “ 172.000 lei

2. Aprovizionarea cu marfuri

% = 401 „, Furnizori “ 18.564.000 lei

607 „, Cheltuieli privind marfurile “ 15.600.000 lei

4426 „, TVA deductibila “ 2.964.000 lei

3. Vânzarea marfurilor

411 „ Clienti “	=	%	10.710.000 lei
		707 „ Venituri din vânzarea marfurilor “	9.000.000 lei
		4427 „ TVA colectata “	1.710.000 lei

4. La sfîrșitul perioadei, stocul constatat la inventariere se preia de contul 371 „ Marfuri “ , desprinzându-se costul lui de achizitie de totalul cheltuielilor efectuate cu marfurile:

- stocul de marfuri constatat la inventar si evaluat la preturile de cumparare a marfurilor în valoare de 11.800.000 lei
- cheltuieli de transport aprovizionare aferente marfurilor în stoc în valoare de 472.000 lei
- costul de achizitie al marfurilor în stoc în valoare de 12.272.000 lei

%	=	607 „ Cheltuieli privind marfurile “	12.272.000 lei
371 „ Marfuri “			11.800.000 lei
371.1 „ Marfuri – Cheltuieli accesorii “			472.000 lei

La sfîrșitul lunii se închid conturile de venituri si de cheltuieli precum si conturile de TVA

707 „ Venituri din vânzarea marfurilor “ = 121 „ Profit si pierdere “	9.000.000 lei
121 „ Profit si pierdere “ = 607 „ Cheltuieli privind marfurile “	7.800.000 lei

%	=	4426 „ TVA deductibila “	2.964.000 lei
4427 „ TVA colectata “			1.710.000 lei
4424 „ TVA de recuperat “			1.254.000 lei

CONTABILITATEA MARFURILOR LA O ÎNTREPRINDERE COMERCIALA CU AMANUNTUL (EN DETAIL)

În unitatile comerciale cu amanuntul, data fiind frecventa mare a actelor de vânzare si inexistenta unei retele de calculatoare la punctele de vânzare, nu este posibila o contabilitate analitica cantitativ – valorica, pe sortimente de marfa. În consecinta, în marea majoritate a cazurilor, se practica contabilitatea analitica global valorica pe gestiuni iar ca pret de înregistrare este folosit pretul de vânzare incluzând pretul de cumparare si adaosul comercial (marja comerciala), la care se mai adauga si taxa pe valoare adaugata.

În aceste conditii, contabilitatea are datoria sa calculeze si sa înregistreze si diferenta dintre pretul de vânzare si cel de cumparare, adica adaosul comercial (marja comerciala) aferent marfurilor intrate si ramase în stoc precum si taxa pe valoare adaugata inclusa în pretul de vânzare.

A. CAZUL INVENTARULUI PERMANENT

O societate comerciala cu activitate de desfacere a marfurilor cu amanuntul dispune la începutul lunii de marfuri în valoare de 11.900.000 lei la pret cu amanuntul inclusiv TVA (Valoarea TVA – 1.900.00 lei) cu o diferenta favorabila (adaos comercial) de 2.000.000 lei.

În cursul perioadei de gestiune au loc urmatoarele operatii privind marfurile, asa cum rezulta din jurnalul pentru cumparari:

1. Se achizitioneaza marfuri: pret de cumparare 14.000.000 lei, TVA deductibila 2.660.000 lei, pretul de vânzare 17.500.000 lei, TVA inclus în pretul de vânzare 3.325.000 lei, pret de vânzare inclusiv TVA 20.825.000 lei.

Nota: La contul 378 s-a înregistrat adaosul comercial, respectiv valoarea de 14.000.000 lei x 25%

23.485.000 lei %	=	%	23.485.000 lei
20.825.000 lei 371 „ Marfuri “		401 „ Furnizori “	16.660.000 lei
2.660.000 lei 4426 „ TVA deductibila “		378 „ Diferente de pret “	3.500.000 lei
		4428 „ TVA neexigibila “	3.325.000 lei

2. S-au vândut marfuri cu plata în numerar, asa cum rezulta din jurnalul pentru vânzari:

• Valoarea marfurilor vândute (inclusiv TVA)	14.000.000 lei
Din care: TVA $14.000.000/1.19 \times 19\%$	2.235.294 lei
Valoarea la pret de vânzare fara TVA	11.764.706 lei

5311 „ Casa în lei “	=	%	14.000.000 lei
		707 „ Venituri din vânzarea marfurilor “	11.764.706 lei
		4427 „ TVA colectata “	2.235.294 lei

3. Descarcarea la sfârșitul lunii a gestiunii, cu valoarea marfurilor, vândute presupune calcule si înregistrari:

a) determinarea coeficientului mediu de diferente de pret (adaos comercial)

$$k = \text{TSC ct.378} / \text{TSD ct.371} - \text{TSC ct.4428} \times 100 = 5.500.000 / 27.500.000 \times 100 = 20\% *$$

b) determinarea diferentei de pret aferente marfurilor în stoc (Δs) aplicarea cotei procentuale de diferente (k) asupra valorii marfurilor ramase în stoc (sold final cont 371 – sold final cont 4428)

$$\Delta s = (18.725.000 - 2.989.706) \times 20/100 = 15.735.294 \times 20/100 = 3.147.059 \text{ lei}$$

c) determinarea diferentei de pret (adaos comercial) aferent marfurilor vândute (Δv):

$$\Delta v = \text{TSC ct.378} - \Delta s = 5.500.000 - 3.147.059 = 2.352.941 \text{ lei}$$

d) calculul costului marfurilor vândute:

$$14.000.000 - (2.235.294 + 2.352.941) = 9.411.765 \text{ lei}$$

Articolul contabil va fi urmatorul:

%	= 371 „ Marfuri “	14.000.000 lei
4428 „ TVA neexigibila ”		2.235.294 lei
378 „ Diferente de pret la marfuri “		2.352.941 lei
607 „ Cheltuieli privind marfurile “		9.411.765 lei

Dupa aceste înregistrari, soldul contului de marfuri 18.725.000 lei reprezinta valoarea la pret de vânzare inclusiv TVA, a marfurilor în stoc. Controlul gestionar presupune inventarierea marfurilor si compararea totalului valorii inventarului, adica soldul faptic, cu soldul scriptic al contului de marfuri, rezultând fie minus, fie plus de inventar la pret cu amanuntul, inclusiv TVA.

Pentru un calcul cât mai corect este indicat ca atât la numărătorul cât si la numitorul acestui raport sa se ia în considerare soldul initial la 01.01 si rulajul creditor/debitor pe perioada de la 01.01 pâna la sfârșitul perioadei de calcul.

4. Pentru înregistrarea plusului de inventar este necesar sa se determine adaosul comercial, cât si TVA- ul aferent acestui plus si, prin scaderea acestor elemente se afla valoarea la pret de cumparare a marfurilor constatate în plus cu care se vor diminua cheltuielile privind marfurile.

Exemplu: Se considera ca în urma inventarului s-a stabilit totalul faptic de 18.735.000 lei. Deci:

• Sold faptic	18.735.000 lei
• Sold scriptic	18.725.000 lei
• Plus de inventar (în pret de vânzare, inclusiv TVA)	10.000 lei
• $TVA = 10.000/1.19 \times 19\% = 1.597$ lei	1.597 lei
• Plus de inventar la pret fara TVA	8.403 lei
• Adaos comercial = $(8.403 \times 20)/100=1.681$ lei	1.681 lei
• Costul marfurilor în plus	6.722 lei

371 „ Marfuri “	=	%	10.000 lei
		378 „ Diferente de pret la marfuri “	1.681 lei
		4428 „ TVA neexigibila “	1.597 lei
		607 „ Cheltuieli privind marfurile “	6.722 lei

In cazul minusurilor de inventar neimputabile, articolul contabil va fi cel anterior, doar inversat, adica:

%	=	371 „ Marfuri “	10.000 lei
378 „ Diferente de pret la marfuri “			1.681 lei
4428 „ TVA neexigibila “			1.597 lei
607 „ Cheltuieli privind marfurile “			6.722 lei

In cazul minusurilor imputabile, alaturi de înregistrarea de mai sus, efectuata pentru descarcarea contului de marfuri cu valoarea lipsei, se va întocmi, pentru imputarea lipsei, urmatorul articol contabil:

461 „ Debitori diversi “	=	%	10.000 lei
		7711 „ Venituri din despagubiri si penalitati “	8.403 lei
		4427 „ TVA colectata “	1.597 lei

5. Pentru regularizarea taxei pe valoare adaugata se efectueaza înregistrarea:

%	=	4426 „ TVA deductibila “	2.660.000 lei
4427 „ TVA colectata “			2.235.294 lei
4424 „ TVA de recuperat			424.706 lei

Observatie: Conturile 607 „ Cheltuieli privind marfurile ” si 707 „ Venituri din vânzarea marfurilor “ se închid pe seama contului de rezultate 121 „ Profit si pierdere “.

Exemplu nostru se refera la comertul cu amanuntul si întrucât evidenta acestor gestiuni se tine global valoric, la nivel de unitate, este necesara folosirea pretului de vânzare cu amanuntul, inclusiv TVA ca pret de înregistrare. În aceasta situatie pentru considerentele mai înainte prezentate, se folosesc conturile 4428 „ TVA neexigibila “ si 378 „ Diferente de pret la marfuri “

In conditiile practicarii metodei „ inventarului intermitent “, marfurile se înregistreaza direct pe cheltuieli în momentul aprovizionarii, evident evaluându-se la pretul efectiv de cumparare, astfel ca nu mai este necesara folosirea pentru scopul aratat mai înainte a conturilor 4428 „ TVA neexigibila “ si 378 „ Diferente de pret la marfuri “ asa cum se constata din aplicatia urmatoare.

B. CAZUL INVENTARULUI INTERMITENT

1. La începutul exercitiului se preia în exploatare pretul de cumparare al marfurilor din stoc.

Universitatea George Baritiu		Bîrsa Gabriela
Facultatea de Stiinte Economice		Specializarea CIG Anul II pm
607 „ Cheltuieli privind marfurile “ =	371 „ Marfuri “	8.000.000 lei

2. Inregistrarea costului marfurilor aprovizionate:

%	= 401 „ Furnizori “	16.660.000 lei
607 „ Cheltuieli privind marfurile “		14.000.000 lei
4426 „ TVA deductibila “		2.660.000 lei

3. Inregistrarea vânzării marfurilor cu numerar:

5311 „ Casa în lei “ =	%	14.000.000 lei
	707 „ Venituri din vânzarea marfurilor “	11.764.706 lei
	4427 „ TVA colectata “	2.235.294 lei

4. Inregistrarea la sfârșitul lunii a costului marfurilor în stoc pe baza inventarierii în valoare de 12.594.957 lei.

371 „ Marfuri “	= 607 „ Cheltuieli privind marfurile “	12.594.957 lei
-----------------	--	----------------

Determinarea costului marfurilor vândute care se va transfera, ca și în cazul anterior, asupra contului 121 „ Profit și pierdere “ se efectuează pe baza relației:

$$E = Si + I - Sf = 8.000.000 + 14.000.000 - 12.594.957 = 9.405.043 \text{ lei.}$$

Metoda de contabilitate a marfurilor la pret de vânzare în condițiile organizării analitice global – valorice exemplificată mai sus este aplicabilă într-o economie în care pretul de vânzare s-ar caracteriza prin unicitate și caracter fix pentru același sortiment de marfa.

În condițiile de azi ale economiei din România, metoda prezintă nenumărate dezavantaje și în plus permite fie încălcarea unor principii contabile, fie denaturarea situației patrimoniale și a rezultatului financiar. În consecință se poate renunța la metoda global valorică în favoarea metodei cantitativ valorice, pe sortimente de marfa, soluție greu de optat în condițiile inexistenței unei dotări corespunzătoare cu calculatoare a rețelei comerciale.

Pentru exemplificarea metodei de evidență la pret de vânzare în condițiile contabilității analitice cantitativ valorice pe sortimente (pentru simplificare se ia un singur sortiment V), se consideră următoarele date:

I. Stoc la începutul perioadei:

- sortimentul V la pret de vânzare	100 u x 5000 lei =	5.000.000 lei
- marja bruta redusă (Mr)	20%	1.000.000 lei
- cost de achiziție (pret de cumpărare)		4.000.000 lei

Nota: Pentru simplificare se face abstracție de TVA

II. Operatii în cursul exercitiului:

1) cumpărarea de marfuri: 600 u, sortimentul V

Pc	600 u x 4.500 lei	=	2.700.000 lei
Mb	25% x 2.700.000 lei	=	675.000 lei
Pv total			3.375.000 lei
Pv unitar	3.375.000 lei / 600 u =		5.625 lei/u

371 „ Marfuri “	= %	3.375.000 lei
	401 „ Furnizori “	2.700.000 lei
	378 „ Diferente de pret la marfuri “	675.000 lei

2) Vânzare de marfuri: 800 u, sortimentul V

Universitatea George Baritiu
 Facultatea de Stiinte Economice
 Pv 800 u x 5.000 lei = 4.000.000 lei
 Mr 20% = 800.000 lei
 Costul marfii vândute (Pc) = 3.200.000 lei

Bîrsa Gabriela
 Specializarea CIG Anul II pm

a) vanzarea marfurilor catre clienti

411 „ Clienti “ = 707 „ Venituri din vânzarea marfurilor “ 4.000.000 lei

b) iesirea din gestiune a marfurilor

%	=	371 „ Marfuri “	4.000.000 lei
607 „ Cheltuieli privind marfurile “			3.200.000 lei
378 „ Diferente de pret la marfuri “			800.000 lei

3) Cumparari de marfuri: 400 u, sortimentul V

Pc 400 u x 4.600 lei = 1.840.000 lei
 Mb 25% x 1.840.000 lei = 460.000 lei
 Pv total 2.300.000 lei
 Pv unitar 2.300.000 lei/400 u = 5.750 lei

371 „ Marfuri “	=	%	2.300.000 lei
		401 „ Furnizori “	1.800.000 lei
		378 „ Diferente de pret la marfuri “	460.000 lei

4) Vanzare de marfuri: 900 u, sortimentul V, din care: 200 u din stoc (atâtea au mai ramas din cele 1.000 u, dupa ce s-au vândut, la op.2, 800 u), 600 u din primul lot intrat (op.1) si se completeaza cu 100 u din urmatorul lot intrat (op.3).

200 u x 5.000 lei = 1.000.000 lei
 600 u x 5.625 lei = 3.375.000 lei
 100 u x 5.750 lei = 575.000 lei
 Pv 4.950.000 lei
 Mr 20% 990.000 lei
 Costul marfurilor vândute 3.960.000 lei

a) Vânzarea marfurilor catre clienti

411 „ Clienti “ = 707 „ Venituri din vânzarea marfurilor “ 4.950.000 lei

b) Iesirea din gestiune a marfurilor

%	=	371 „ Marfuri “	4.950.000 lei
607 „ Cheltuieli privind marfurilor “			3.960.000 lei
378 „ Diferente de pret la marfuri “			990.000 lei

Dupa operatiile efectuate, situatia conturilor se prezinta astfel:

D		371 „ Marfuri “		C	
Si: 1.000 x 5.000 = 5.000.000		2) 800 x 5.000 = 4.000.000			
1) 600 x 5.625 = 3.375.000		4) 200 x 5.000 = 1.000.000			
3) 400 x 5.750 = 2.300.000		600 x 5.625 = 3.375.000			
		100 x 5.750 = 4.950.000			
TSD	10.675.000	TSC	8.950.000		
SFD	1.725.000				

D	378 „ Diferente de pret la marfuri “	C
2) 800.000		Si: 1.000.000
4) 990.000		1) 675.000
		3) 460.000
TSD 1.790.000		TSC: 2.135.000
		SFC: 345.000

Calculul Costului de achizitie (pretul de cumparare) al marfurilor în stoc:

- Stoc pret de vânzare	1.725.000 lei
- marja stoc 20%	345.000 lei
- cost achizitie (pret de cumparare) stoc	1.380.000 lei

La sfârșitul lunii se închid conturile de vanituri si cheltuieli pe seama contului de rezultate.