Considerations Regarding Price Differences Registered on Packaging

[Considerații cu privire la
diferențele de preț înregistrate la
ambalaje]

**Florin Ioan SCORȚESCU¹,
Gheorghe SCORȚESCU²**

¹ Associate Professor Ph.D., ”Petre
Andrei” University of Iași, Romania.
E-mail: florisscortescu@gmail.com

² Professor Ph.D., ”Petre Andrei”
University of Iași, Romania.
E-mail: scortescugheorghe@gmail.com

Abstract: *In the case of using the permanent inventory method, the exits or consumption of the packaging stocks can also be achieved by using the pre-established or standard price method. According to it, the mentioned goods are highlighted from an accounting point of view at the pre-established (standard) price, which is also called the registration price. Through it, price differences in addition to or less than the purchase price of these items are highlighted separately. It needs to be reviewed periodically and must be adjusted in accordance with the evolution of prices. The price differences related to the packaging out of the company's management through consumption are determined by using a coefficient (k).*

Keywords: *packing, consumption, favorable, expenses, pre-established, unfavorable.*

How to cite: Scortescu, F. I., & Scortescu, G. (2021). Considerations Regarding Price Differences Registered on Packaging. *Anuarul Universității “Petre Andrei” din Iași, Fascicula: Drept, Științe Economice, Științe Politice*, 28, 276-291. <https://doi.org/10.18662/upalaw/81>

1. Metodologie

În situația folosirii metodei inventarului permanent, ieșirile sau darea în consum a stocurilor de ambalaje se poate realiza și prin utilizarea metodei prețului prestabilit sau standard. Potrivit acesteia, bunurile menționate sunt evidențiate din punct de vedere contabil la prețul prestabilit (standard), care mai poartă denumirea și de preț de înregistrare. Prin intermediul acestuia sunt evidențiate separate diferențele de preț în plus sau în minus față de prețul de cumpărare al acestor elemente. Acesta este necesar să se revizuiască periodic și trebuie ajustat în acord cu modalitatea de evoluție a prețurilor (Horomnea et al., 2017). Diferențele de preț aferente ambalajelor ieșite din gestiunea firmei prin darea în consum se determină prin utilizarea unui coeficient (k) calculat potrivit formulei următoare:

$$k = \frac{S_{id} + D_1}{S_{is} + V_i} \quad (1)$$

în care:

k semnifică coeficientul de alocare a diferențelor de preț;

S_{id} - soldul inițial al diferențelor preț;

D_1 - diferențele de preț aferente ambalajelor care au intrat în decursul perioadei, însumat de la începutul anului financiar;

S_{is} - soldul inițial de ambalaje la prețul de înregistrare;

V_i - valoarea ambalajelor intrate în cursul perioadei la prețul standard, însumate de la începutul anului.

Indicatorul (k) se multiplică cu prețul bunurilor de natura stocurilor de ambalaje ce au ieșit din gestiunea entității la preț standard (ca urmare a dării în consum), iar suma rezultată este evidențiată în conturile în care s-au evidențiat stocurile de această natură ieșite din gestiune. La finele perioadei, se însumează soldul contului diferențelor de preț cu soldul contului de stocuri la valoarea de înregistrare (381 ± 388), în așa fel încât în conturi să avem valoarea acestora la prețul efectiv de cumpărare (Toma, 2018).

În scopul evidențierii diferențelor dintre prețul standard și prețul efectiv de achiziție al stocurilor de ambalaje se folosește contul 388 „Diferențe de preț la ambalaje” care reliefează acele diferențe (în plus sau nefavorabile, respectiv în minus sau favorabile) dintre prețul prestabilit și prețul de cumpărare al bunurilor de această natură. Contul rectifică valoarea de înregistrare a ambalajelor (Munteanu et al., 2020).

În debitul contului se reliefează:

- diferențe de preț în plus ori nefavorabile (atunci când avem cost de achiziție mai mare ca prețul standard) aferente ambalajelor care intră în entitate prin cumpărare de la furnizori ori din avansuri de trezorerie (401, 542);
- diferențe de preț în plus sau nefavorabile (dacă avem cost de achiziție mai mare ca prețul standard) aferente ambalajelor cumpărate de la entitățile afiliate, asociate sau controlate în comun (451, 453);
- diferențe de preț în minus ori favorabile (atunci când avem cost de achiziție mai mic ca prețul standard) alocate bunurilor de această natură ieșite din gestiunea entității (608).

În creditul contului se reliefează:

- diferențe de preț în minus ori favorabile (atunci când avem cost de achiziție mai mic ca prețul standard) aferente bunurilor de această natură cumpărate (381, 542);
- diferențe de preț în plus ori nefavorabile (dacă avem cost de achiziție mai mare ca prețul standard) asiguate bunurilor de această natură care ies din gestiunea entității (608).

Soldul contului semnifică diferențe de preț pentru amabalaje care se află în stoc (Ministerul Finanțelor Publice, 2014).

2. Rezultate și discuții

Deoarece stocurile înregistrate în contul 381 „Ambalaje” sunt evidențiate *inițial la preț standard*, iar ele trebuie înregistrate în contabilitate la *preț de achiziție*, pot apărea unele diferențe, astfel:

A) preț standard (150 lei) > preț efectiv, fără TVA (130 lei) → *diferențe de preț în minus (favorabile)* – firma plătește mai puțin decât a „crezut” → diferență favorabilă care se va pune în creditul contului 388 în așa fel ca prețul efectiv de achiziție să fie de 120 lei, fără TVA.

D	381	C	D	401	C	D	388	C
150				120			30	

Observăm că, pentru a plăti la furnizor 120 lei (fără TVA), trebuie să micșorăm prețul standard din contul 381 (150 lei) cu 30 lei. Deoarece valoarea contului 311 s-a înregistrat deja, rezultă că, pentru a atinge un preț efectiv de 120 lei este necesar ca valoarea trecută în contul 388 să micșoreze suma înregistrată în contul 381 (150 lei), fapt care poate fi realizat prin evidențierea în creditul contului 388 a valorii

de 30 lei. Observăm, de asemenea, că diferența în minus de 30 lei este benefică firmei (entitatea plătește furnizorul cu 30 de lei mai puțin decât a „crezut”). Se respectă, în acest fel, egalitatea $381 - 388$ (semnul „-” deoarece contul 388 se creditează) = 401 (150 lei - 30 lei = 120 lei).

Înregistrarea contabilă a aspectelor menționate se realizează cu ajutorul exemplului următor: se cumpără de la furnizor ambalaje în sumă de 1.500 lei, TVA 19%, acestea fiind evidențiate de unitate la prețul prestabilit de 1.700 lei.

%	=	401	1.785,00
381		„Furnizori”	1.500,00
„Ambalaje”			
4426			285,00
„TVA deductibilă”			
381	=	388	200,00
„Ambalaje”		„Diferențe de preț la ambalaje”	

În urma efectuării acestor articole contabile situația conturilor care intervin este următoarea:

D	381	C	D	388	C	D	401	C
Si			Si			Si		
Rd 1.500,00	Rc		Rd	200,00	Rc	Rd	1.785,00	
200,00							Rc	
TSD 1.700,00	TSC		TSD	200,00	TSC	TSD	1.785,00	
							TSD	
	1.700,00 Sfd		Sfc200,00			Sfc1.785,00		

D	4426	C
Si		
Rd 285,00	Rc	
TSD 285,00	TSC	
	285,00 Sfd	

B) preț standard (130 lei) < preț efectiv, fără TVA (170 lei) → *diferențe de preț în plus (nefavorabile)* – firma plătește mai mult decât a „crezut” → diferență nefavorabilă care se va pune în creditul contului 388 în așa fel ca prețul efectiv de achiziție să fie de 170 lei, fără TVA.

D	381	C	D	401	C	D	388	C
130				170		40		

Observăm că, pentru a plăti la furnizor 170 lei (fără TVA), trebuie să mărim prețul standard din contul 381 (130 lei) cu 40 lei. Deoarece valoarea contului 381 s-a înregistrat deja, rezultă că, pentru a atinge un preț efectiv de 170 lei este necesar ca valoarea trecută în contul 388 să mărească suma înregistrată în contul 381 (130 lei), fapt care poate fi realizat prin evidențierea în debitul contului menționat a valorii de 40 lei.

Observăm, de asemenea, că diferența în plus de 40 lei nu este benefică firmei (entitatea plătește furnizorul cu 40 de lei mai mult decât a „crezut”). Se respectă, în acest fel, egalitatea 381 + 388 (semnul „+” deoarece contul 388 se debitează) = 401 (130 lei + 40 lei = 170 lei).

Înregistrarea contabilă a aspectelor menționate se realizează cu ajutorul exemplului următor: se cumpără de la furnizor ambalaje în sumă de 1.000 lei, TVA 19%, acestea fiind evidențiate de unitate la prețul prestabilit de 900 lei.

%	=	401	<u>1.190,00</u>
381		„Furnizori”	900,00
„Ambalaje”			
388			100,00
„Diferențe de preț la ambalaje”			
4426			
„TVA deductibilă”			190,00

În urma efectuării acestui articol contabil, situația conturilor care intervin este următoarea:

D	381	C	D	388	C	D	401	C
S _i			S _i			C		
Rd 900,00		Rc	Rd 100,00		Rc	Rd		S _i 1.190,00 Rc
TSD 900,00		TSC	TSD 100,00		TSC	TSD		1.190,00
								TSD
		900,00 S _{fd}			100,00 S _{fd}	S _{fc} 1.190,00		

D	4426	C
S _i		
Rd 190,00		Rc
TSD 190,00		TSC
		190,00 S _{fd}

C) preț standard (180 lei) = preț efectiv, fără TVA (180 lei) → nu există *diferențe de preț* → nu se mai utilizează contul **388**.

D	381	C	D	401	C
180					180

Înregistrarea contabilă a aspectelor menționate se realizează cu ajutorul exemplului următor: se cumpără de la furnizor ambalaje în sumă de 2.000 lei, TVA 19%, acestea fiind evidențiate de unitate la prețul prestabilit de tot 2.000 lei.

%	=	401	<u>2.380,00</u>
381		„Furnizori”	2.000,00
„Ambalaje”			
4426			380,00
„TVA deductibilă”			

În urma efectuării acestui articol contabil, situația conturilor care intervin este următoarea:

D	381	C	D	4426	C	D	401	C
S _i			S _i				S _i	
Rd 2.000,00	Rc		Rd 380,00	Rc		Rd	2.380,00	
							Rc	
TSD 2.000,00	TSC		TSD 380,00	TSC		TSD	2.380,00	
							TSD	
	900,00 S _{fd}			380,00 S _{fd}		S _{fc} 2.380,00		

Deoarece stocurile de ambalaje înregistrate mai devreme în cazurile a), b) și c) sunt evidențiate în contabilitate la preț standard, pentru a descărca gestiunea de asemenea bunuri trebuie analizate următoarele situații (presupunem că ambalajele achiziționate se consumă în integralitatea lor):

D) cheltuieli prestabilite (200 lei) > cheltuieli efective (150 lei) → este necesară aducerea cheltuielilor la cuantumul lor real, efectiv → diferența de 50 de lei afectează, pe de o parte, contul **608**, iar pe de altă parte contul **388**, ambele diminuându-se cu valoarea de 50 de lei în așa fel încât să avem cheltuieli efective reale (150 lei). Aceste aspecte sunt surprinse prin intermediul operațiunilor următoare:

- mai întâi se consumă ambalajele la prețul standard de 200 lei:

D	608	C	D	381	C
200				200	

- se aduc cheltuielile prestabilite, mai mari, la valoare efectivă, mai mică:

D	608	C	D	388	C
200		50	50		

Observăm că, pentru a avea înregistrate cheltuielile efective la valoare de 150 lei, este necesar să micșorăm cheltuielile deja înregistrate cu 50 de lei. Deoarece valoarea contului 601 s-a înregistrat deja la darea în consum, în totalitate, a ambalajelor [608 = 381 (200, 200)] rezultă că, pentru a avea cheltuieli efective de 150 de lei este necesară diminuarea acestora în corespondență cu contul 388, fapt care se realizează doar prin evidențierea în debitul contului menționat a sumei de 50 de lei. În urma realizării acestei înregistrări contabile contul 388 se închide (dacă au fost consumate în totalitate ambalajele acestea nu mai există și, prin urmare, nici diferențe de preț alocate acestora nu mai au cum să existe), concomitent cu micșorarea cheltuielilor înregistrate inițial și evidențiate în contul 608, cu 50 de lei. Se ajunge, astfel, ca valoarea reală a cheltuielilor să fie de 150 de lei.

Înregistrarea contabilă a aspectelor menționate se realizează cu ajutorul exemplului următor: se consumă, în totalitate, ambalajele achiziționate de la furnizor

în valoare de 1.800 lei, TVA 19%, care au fost evidențiate de unitate la prețul standard de 1.950 lei:

608	=	381	1.950,00
„Cheltuieli privind ambalajele”		„Ambalaje”	
388	=	608	150,00
„Diferențe de preț la ambalaje”		„Cheltuieli privind ambalajele”	

În urma efectuării acestor articole contabile, situația conturilor care intervin este următoarea:

D	381	C	D	388	C	D	601	C
S _i			S _i			S _i		
Rd 1.950,00		Rc	Rd		S _i 150,00 Rc	Rd 1.950,00		50,00 Rc
		1.950,00		150,00				
TSD 1.950,00		1.950,00 TSC	TSD 150,00		150,00 TSC	TSD		50,00 TSC
						1.950,00		
		0,00 S _{fd}		S _{fc} 0,00				1.800,00 S _{fd}

E) cheltuieli prestabilite (140 lei) < cheltuieli efective (200 lei) → este necesară aducerea cheltuielilor la cuantumul lor real, efectiv → diferența de 60 de lei afectează, pe de o parte, contul **608**, iar pe de altă parte contul **388**, ambele mărindu-se cu valoarea de 60 de lei în așa fel încât să avem cheltuieli efective reale (200 lei). Aceste aspecte sunt surprinse prin intermediul operațiunilor următoare:

- mai întâi se consumă ambalajele la prețul standard de 140 lei:

D	608	C	D	381	C
140					140

- se aduc cheltuielile prestabilite, mai mici, la valoare efectivă, mai mare:

D	608	C	D	388	C
140					60
60					

Observăm că, pentru a avea înregistrate cheltuielile efective la valoare de 200 lei, este necesar să majorăm cheltuielile deja înregistrate cu 60 de lei. Deoarece valoarea contului 608 s-a înregistrat deja la darea în consum, în totalitate, a ambalajelor [608 = 381 (140, 140)] rezultă că, pentru a avea cheltuieli efective de 200 de lei este necesară diminuarea acestora în corespondență cu contul 388, fapt care se realizează doar prin evidențierea în creditul contului menționat a sumei de 60 de lei. În urma realizării acestei înregistrări contabile contul 388 se închide (dacă au fost consumate în totalitate ambalajele acestea nu mai există și, prin urmare, nici diferențe de preț alocate acestora nu mai au cum să existe), concomitent cu majorarea cheltuielilor înregistrate inițial și evidențiate în contul 608, cu 60 de lei. Se ajunge, astfel, ca valoarea reală a cheltuielilor să fie de 200 de lei.

Înregistrarea contabilă a aspectelor menționate se realizează cu ajutorul exemplului următor: se consumă, în totalitate, ambalaje achiziționate de la furnizor în valoare de 2.200 lei, TVA 19%, care au fost evidențiate de unitate la prețul standard de 1.800 lei:

608	=	381	1.800,00
„Cheltuieli privind ambalajele”		„Ambalaje”	
608	=	388	400,00
„Cheltuieli privind ambalajele”		„Diferențe de preț la ambalaje”	

În urma efectuării acestor articole contabile, situația conturilor care intervin este următoarea:

D	381	C	D	388	C	D	608	C
Si			Si			Si		
Rd 1.800,00	Rc		Rd 400,00	Rc		Rd 1.800,00	Rc	
	800,00			400,00		400,00		
TSD 1.800,00	800,00 TSC		TSD 400,00	400,00 TSC		TSD		TSC
						2.200,00		
	0,00 S _{fd}			0,00 S _{fd}			2.200,00 S _{fi}	

F) cheltuieli prestabilite (190 lei) = cheltuieli efective (190 lei) → nu există *diferențe de preț* → nu se mai utilizează contul **388**.

D	608	C	D	381	C
190				190	

Înregistrarea contabilă a aspectelor menționate se realizează cu ajutorul exemplului următor: se consumă, în totalitate, ambalaje achiziționate de la furnizor în valoare de 3.300 lei, TVA 19%, care au fost evidențiate de unitate la prețul standard tot de 3.300 lei:

608	=	381	3.300,00
„Cheltuieli privind ambalajele”		„Ambalaje”	

În urma efectuării acestui articol contabil, situația conturilor care intervin este următoarea:

D	381	C	D	608	C
Si			Si		
Rd 3.300,00	Rc		Rd 3.300,00	Rc	
	3300,00				
TSD 3.300,00	3.300,00 TSC		TSD		TSC
			3.300,00		
	0,00 S _{fd}			3.300,00 S _{fd}	

Aspectele menționate și modalitatea de determinare a coeficientului de repartizare **k** sunt surprinse prin intermediul exemplelor următoare:

1) Se achiziționează pe 15.01.N, de la furnizori, ambalaje în valoare de 5.000

lei, TVA 19%, acestea fiind evidențiate de unitate la prețul prestabilit de 4.700 lei. După 5 zile se plătește furnizorul din contul de disponibil bancar în care se găsește suma de 7.000 lei. În cursul lunii se consumă 80% din ambalajele existente. Pe 07.02.N se mai achiziționează ambalaje în valoare de 10.000 lei, TVA 19%, acestea fiind evidențiate de unitate la prețul prestabilit de 9.500 lei. În cursul lunii februarie se consumă 60% din ambalajele existente în stoc. Se plătește furnizorul pe 10.02.N din disponibilul bancar al firmei (14.500 lei) și se închid conturile de cheltuieli. Evidențierea contabilă a aspectelor cuprinse în acest exemplu presupune înregistrarea următoarelor operațiuni:

a) în luna ianuarie anul N:

- achiziție ambalaje pe 15.01.N [Preț prestabilit (4.700 lei) < Preț efectiv (5.000 lei) rezultă o diferență de preț în plus (nefavorabilă)]:

%	=	401	5.950,00
381		„Furnizori”	4.700,00
„Ambalaje”			
388			300,00
„Diferențe de preț la ambalaje”			
4426			950,00
„TVA deductibilă”			

În urma efectuării acestui articol contabil, situația conturilor care intervin este următoarea:

D	381/ian. N	C	D	388/ian. N	C	D	401/ian. N	C
Si						Si		
Rd 4.700,00	Rc		Rd 300,00	Rc		Rd	5.950,00	Rc
TSD 4.700,00	TSC		TSD 300,00	TSC		TSD	5.950,00	
							TSD	
	4.700,00	S _{fd}		300,00	S _{fd}	S _{fc} 5.950,00		

- darea în consum a ambalajelor (80%) în luna ianuarie N (4.700 lei x 80% = 3.760 lei):

608	=	381	3.760,00
„Cheltuieli privind ambalajele”		„Ambalaje”	

Aceste cheltuieli sunt mai mici decât cele efective, reale. Prin urmare, acestea trebuie aduse la valoarea reală, adică vor trebui majorate. Se calculează coeficientul de repartizare **k** și se distribuie diferențele de preț pentru ambalajele date în consum în luna ianuarie:

$$k = \frac{S_{id} + D_1}{S_{is} + V_i} = \frac{S_{ict.388} + Intrari_{ct.388}}{S_{ict.381} + Intrari_{ct.384}} = \frac{0 + 300}{0 + 4.700} = \frac{300}{4.700} = 0,06383$$

- evidențiere diferențe de preț aferente ieșirilor de ambalaje (3.760 lei x 0,06383 = 240 lei):

608	=	388	240,00
„Cheltuieli privind ambalajele”		„Diferențe de preț la ambalaje”	

- plată furnizor ambalaje pe 20.01.N din disponibilul societății aflat la bancă, care este în valoare de 7.000 lei:

401	=	5121	5.950,00
„Furnizori		„Conturi la bănci în lei”	

- închiderea contului de cheltuieli pe 31.01.N:

121	=	608	4.000,00
„Profit sau pierdere”		„Cheltuieli privind ambalajele”	

În urma efectuării acestor articole contabile, situația conturilor care intervin este următoarea (întrucât conturile 121 „Profit sau pierdere”, 4426 „TVA deductibilă” și 5121 „Conturi la bănci în lei” nu sunt relevante pentru înțelegerea exemplului luat, acestea nu vor mai fi evidențiate în cele ce urmează):

D	381/ian. N	C	D	388/ian. N	C	D	401/ian. N	C
S _i						S _i		
Rd 4.700,00	760,00 Rc		Rd 300,00	240,00 Rc		Rd 5.950,00	5.950,00 Rc	
TSD 4.700,00	3.760,00 TSC		TSD 300,00	240,00 TSC		TSD 950,00	5.950,00 TSD	
	940,00 S _{fd}			60,00 S _{fd}		S _{fc} 0,00		

D	608/ian. N	C
S _i		
Rd 3.760,00	4.000,00 Rc	
240,00		
TSD 4.000,00	4.000,00 TSC	
	0,00 S _{fd}	

b) în luna februarie anul N:

- achiziție ambalaje pe 07.02.N [Preț prestabilit (9.500 lei) < Preț efectiv (10.000 lei) rezultă o diferență de preț în plus (nefavorabilă)]:

%		11.900,00
381		9.500,00
„Ambalaje”	=	401
388		„Furnizori”
„Diferențe de preț la ambalaje”		500,00
4426		1.900,00

„TVA deductibilă”

În urma efectuării acestui articol contabil, situația conturilor care intervin este următoarea:

D	381/feb. N	C	D	388/feb. N	C	D	401/feb. N
						C	
S _i 940,00			S _i 60,00				S _i
Rd 9.500,00	Rc		Rd 500,00	Rc		Rd	11.900,00 Rc
TSD	TSC		TSD 560,00	TSC		TSD	11.900,00
10.440,00							TSD
	10.440,00 S _{fd}			560,00 S _{fd}		S _{fc} 11.900,00	

- darea în consum a ambalajelor (60%) în luna februarie N (10.440 lei x 60% = 6.264 lei):

608	=	381	6.264,00
„Cheltuieli privind ambalajele”		„Ambalaje”	

Aceste cheltuieli sunt mai mici decât cele efective, reale. Prin urmare, acestea trebuie aduse la valoarea reală, adică vor trebui majorate. Se calculează coeficientul de repartizare **k** și se distribuie diferențele de preț pentru ambalajele date în consum în luna februarie:

$$k = \frac{S_{id} + D_i}{S_{is} + V_i} = \frac{S_{ict.388} + Intrari_{ct.388}}{S_{ict.381} + Intrari_{ct.384}} = \frac{60 + 500}{940 + 9.500} = \frac{560}{10.440} = 0,05364$$

- evidențiere diferențe de preț aferente ieșirilor de ambalaje (6.264 lei x 0,05364 = 336 lei):

608	=	388	336,00
„Cheltuieli privind ambalajele”		„Diferențe de preț la ambalaje”	

- plată furnizor ambalaje pe 10.02.N din disponibilul societății aflat la bancă, care este în valoare de 14.500 lei:

401	=	5121	11.900,00
„Furnizori		„Conturi la bănci în lei”	

- închiderea contului de cheltuieli pe 28.02.N:

121	=	608	6.600,00
„Profit sau pierdere”		„Cheltuieli privind ambalajele”	

În urma efectuării acestor articole contabile, situația conturilor care intervin este următoarea (întrucât conturile 121 „Profit sau pierdere”, 4426 „TVA deductibilă” și 5121 „Conturi la bănci în lei” nu sunt relevante pentru înțelegerea

exemplului luat, acestea nu vor mai fi evidențiate în cele ce urmează):

D	381/feb. N	C	D	388/feb. N	C	D	401/feb. N	C
S _i 940,00			S _i 60,00				S _i	
Rd 9.500,00	264,00 Rc		Rd 500,00	336,00 Rc		Rd 11.900,00	11.900,00 Rc	
TSD 10.440,00	6.264,00 TSC		TSD 560,00	336,00 TSC		TSD 1.900,00	11.900,00 TSD	
	4.176,00 S _{fd}			224,00 S _{fd}		S _{fc} 0,00		

D	608/feb. N	C
S _i		
Rd 6.264,00	6.600,00 Rc	
336,00		
TSD 6.600,00	6.600,00 TSC	
	0,00 S _{fd}	

2) Se achiziționează pe 05.03.N, de la furnizori, ambalaje în valoare de 8.000 lei, TVA 19%, acestea fiind evidențiate de unitate la prețul prestabilit de 8.700 lei. După 3 zile se plătește furnizorul din contul de disponibil bancar în care se găsește suma de 10.800 lei. În cursul lunii se consumă 30% din ambalajele existente. Pe 14.04.N se mai achiziționează ambalaje în valoare de 10.000 lei, TVA 19%, acestea fiind evidențiate de unitate la prețul prestabilit de 10.400 lei. În cursul lunii aprilie se consumă 90% din ambalajele existente în stoc. Se plătește furnizorul pe 16.04.N din disponibilul bancar al firmei (12.300 lei) și se închid conturile de cheltuieli. Evidențierea contabilă a aspectelor cuprinse în acest exemplu presupune înregistrarea următoarelor operațiuni:

a) în luna martie anul N:

- achiziție ambalaje pe 05.03.N [Preț prestabilit (8.700 lei) > Preț efectiv (8.000 lei) rezultă o diferență de preț în minus (favorabilă)]:

%			
381		401	9.520,00
„Ambalaje”	=	„Furnizori”	8.000,00
4426			
„TVA deductibilă”			1.520,00
381		388	
„Ambalaje”	=	„Diferențe de preț la ambalaje”	700,00

În urma efectuării acestor articole contabile, situația conturilor care intervin este următoarea:

D 381/mar. N C		D 388/mar. N C		D 401/mar. N C	
S _i				S _i	
Rd 8.000,00	Rc	Rd	700,00 Rc	Rd	9.520,00 Rc
700,00					
TSD 8.700,00	TSC	TSD	700,00 TSC	TSD	9.520,00 TSD
	8.700,00 S _{fd}	S _{fc} 700,00		S _{fc} 9.520,00	

- darea în consum a ambalajelor (30%) în luna martie N (8.700 lei x 30% = 2.610 lei):

$$\begin{array}{rcll} 608 & & 381 & \\ \text{„Cheltuieli privind ambalajele”} & = & \text{„Ambalaje”} & 2.610,00 \end{array}$$

Aceste cheltuieli sunt mai mari decât cele efective, reale. Prin urmare, acestea trebuie aduse la valoarea reală, adică vor trebui micșorate. Se calculează coeficientul de repartizare **k** și se distribuie diferențele de preț pentru ambalajele date în consum în luna martie:

$$k = \frac{S_{id} + D_i}{S_{is} + V_i} = \frac{S_{ict.388} + Intrari_{ct.388}}{S_{ict.381} + Intrari_{ct.384}} = \frac{0 - 700}{0 + 8.700} = \frac{-700}{8.700} = -0,08046$$

- evidențiere diferențe de preț aferente ieșirilor de ambalaje (3.760 lei x 0,08046 = 210 lei):

$$\begin{array}{rcll} 388 & & 608 & \\ \text{„Diferențe de preț la ambalaje”} & = & \text{„Cheltuieli privind ambalajele”} & 210,00 \end{array}$$

- plată furnizor ambalaje pe 08.03.N din disponibilul societății aflat la bancă, care este în valoare de 10.800 lei:

$$\begin{array}{rcll} 401 & & 5121 & \\ \text{„Furnizori”} & = & \text{„Conturi la bănci în lei”} & 9.520,00 \end{array}$$

- închiderea contului de cheltuieli pe 31.03.N:

$$\begin{array}{rcll} 121 & & 608 & \\ \text{„Profit sau pierdere”} & = & \text{„Cheltuieli privind ambalajele”} & 2.400,00 \end{array}$$

În urma efectuării acestor articole contabile situația conturilor care intervin este următoarea (întrucât conturile 121 „Profit sau pierdere”, 4426 „TVA deductibilă” și 5121 „Conturi la bănci în lei” nu sunt relevante pentru înțelegerea exemplului luat, acestea nu vor mai fi evidențiate în cele ce urmează):

D381/mar. N C		D388/mar. N C		D 401/mar. N C	
S _i				S _i	
Rd 8.000,00	610,00 Rc	Rd 210,00	700,00 Rc	Rd 9.520,00	9.520,00 Rc
700,00					
TSD 8.700,00	2.610,00 TSC	TSD 210,00	700,00 TSC	TSD 520,00	9.520,00 TSD
	6.090,00 S _{fd}	S _{fc} 490,00		S _{fc} 0,00	

D 608/mar. N C	
S _i	
Rd 2.610,00	210,00 Rc 2.400,00
TSD 2.610,00	2.610,00 TSC
	0,00 S _{fd}

b) în luna aprilie anul N:

- achiziție ambalaje pe 14.04.N [Preț prestabilit (10.400 lei) > Preț efectiv (10.000 lei) rezultă o diferență de preț în minus (favorabilă)]:

%			11.900,00
381		401	10.000,00
„Ambalaje”	=	„Furnizori”	
4426			1.900,00
„TVA deductibilă”			
381		388	
„Ambalaje”	=	„Diferențe de preț la ambalaje”	400,00

În urma efectuării acestor articole contabile, situația conturilor care intervin este următoarea:

D 381/apr. N C		D 388/apr. N C		D 401/apr. N C	
S _i 6.090,00				S _i	
Rd 10.000,00	Rc	Rd	490,00 S _i 400,00 Rc	Rd	11.900,00 Rc
400,00					
TSD	TSC	TSD	890,00 TSC	TSD	11.900,00 TSD
16.490,00					
	16.490,00 S _{fd}	S _{fc} 890,00		S _{fc} 11.900,00	

- darea în consum a ambalajelor (90%) în luna aprilie N (16.490 lei x 90% = 14.841 lei):

608	=	381	14.841,00
„Cheltuieli privind ambalajele”		„Ambalaje”	

Aceste cheltuieli sunt mai mari decât cele efective, reale. Prin urmare, acestea trebuie aduse la valoarea reală, adică vor trebui micșorate. Se calculează coeficientul de repartizare **k** și se distribuie diferențele de preț pentru ambalaje

date în consum în luna aprilie:

$$k = \frac{S_{id} + D_i}{S_{is} + V_i} = \frac{S_{ict.388} + \text{Intrari}_{ct.388}}{S_{ict.381} + \text{Intrari}_{ct.384}} = \frac{-490 - 400}{6.090 + 10.400} = \frac{-890}{16.490} = -0,053972$$

- evidențiere diferențe de preț aferente ieșirilor de ambalaje (9.360 lei x 0,08046 = 801 lei):

$$\begin{array}{ccc} 388 & & 608 \\ \text{„Diferențe de preț la ambalaje”} & = & \text{„Cheltuieli privind ambalajele”} \end{array} \quad 801,00$$

- plată furnizor ambalaje pe 16.04.N din disponibilul societății aflat la bancă, care este în valoare de 12.300 lei:

$$\begin{array}{ccc} 401 & = & 5121 \\ \text{„Furnizori”} & & \text{„Conturi la bănci în lei”} \end{array} \quad 11.900,00$$

- închiderea contului de cheltuieli pe 30.04.N:

$$\begin{array}{ccc} 121 & = & 608 \\ \text{„Profit sau pierdere”} & & \text{„Cheltuieli privind ambalajele”} \end{array} \quad 14.040,00$$

În urma efectuării acestor articole contabile situația conturilor care intervin este următoarea (întrucât conturile 121 „Profit sau pierdere”, 4426 „TVA deductibilă” și 5121 „Conturi la bănci în lei” nu sunt relevante pentru înțelegerea exemplului luat, acestea nu vor mai fi evidențiate în cele ce urmează):

D	381/apr. N	C	D	388/apr. N	C	D	401/apr. N	C
S _i 6.090,00				490,00 S _i			S _i	
Rd 10.000,00	4.841,00 Rc		Rd 801,00	400,00 Rc		Rd 11.900,00	11.900,00 Rc	
400,00								
TSD	14.841,00		TSD 801,00	890,00 TSC		TSD	11.900,00	
16.490,00	TSC					11.900,00	TSD	
	1.649,00 S _{fd}		S _{fc} 89,00			S _{fc} 0,00		

D	608/apr. N	C
S _i		
Rd 14.841,00	801,00 Rc	
	14.040,00	
TSD	4.841,00 TSC	
14.841,00		
	0,00 S _{fd}	

3. Concluzii

1. Dacă la achiziția de ambalaje *prețul standard* este *superior prețului efectiv*, reies diferențe de preț în minus (favorabile), adică firma va plăti furnizorului mai puțin

decât a „crezut”, iar această diferență va fi trecută în creditul contului 388 în așa fel ca scăzând valoarea înregistrată în acest cont din valoarea evidențiată în contul 381 să se obțină prețul efectiv de cumpărare.

2. Dacă la achiziția de ambalaje *prețul standard* este *inferior prețului efectiv*, reies diferențe de preț în plus (nefavorabile), adică firma va plăti furnizorului mai mult decât a „crezut”, iar această diferență va fi trecută în debitul contului 388 în așa fel ca adunând valoarea înregistrată în acest cont cu valoarea evidențiată în contul 381 să se obțină prețul efectiv de cumpărare.

3. Dacă la darea în consum a ambalajelor înregistrăm *cheltuieli standard superioare celor efective*, reiese că acestea vor trebui micșorate și aduse la nivelul lor real, efectiv, iar diferența dintre cele două se va înregistra în debitul contului 388 în corespondență cu creditul contului 608, ambele micșorându-se cu aceeași sumă, în așa fel încât să ajungem la cheltuieli efective reale.

4. Dacă la darea în consum a ambalajelor înregistrăm *cheltuieli standard inferioare celor efective*, reiese că acestea vor trebui majorate și aduse la nivelul lor real, efectiv, iar diferența dintre cele două se va înregistra în creditul contului 388 în corespondență cu debitul contului 608, ambele majorându-se cu aceeași sumă, în așa fel încât să ajungem la cheltuieli efective reale.

5. Dacă la achiziția de ambalaje nu se înregistrează diferențe între prețul de achiziție și prețul standard, atunci nici la darea în consum a bunurilor de această natură nu vor fi diferențe și, prin urmare, folosirea contului rectificativ 388 „Diferențe de preț la ambalaje” nu mai este necesară.

References

- Horomnea, E., Budugan, D., Georgescu, I., Istrate, C., & Păvăloaia, L. (2017). *Introducere în contabilitate. Concepte și aplicații*, ediția a V-a revăzută și completată. Editura Tipo Moldova.
- Ministerul Finanțelor Publice. (2014). Ordin nr. 1802/29.12.2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate. *Monitorul Oficial al României*, Partea I, nr. 963/30.12.2014, cu modificările și completările ulterioare.
<https://legislatie.just.ro/Public/DetaliiDocument/185932>
- Munteanu, V., Niculae, M., Ibănișteanu, D., & Gheorghe, C. (2020). *Bazele contabilității*, ediția a VI-a revăzută și adăugită. Editura Universitară.
- Toma, C. (2018). *Contabilitate financiară*, ediția a III-a, revizuită și adăugită. Editura Tipo Moldova.