

Highlighting Price Reductions in Provider Accounting

[Evidențierea reducerilor de preț în contabilitatea furnizorului]

Florin Ioan SCORȚESCU¹

Gheorghe SCORȚESCU²

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

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

Abstract: *In the activity of companies a significant share is held by commercial activities. They give rise to expenses and revenues and have an impact on the debts to the suppliers and/or the rights over the customers. Such operations occur through the link between two firms, one called the supplier, which makes sales, and another called the customer, which makes purchases (purchases). The claim relates to a person's right to collect a sum of money resulting from the delivery of an asset or to carry out a work or provide a service to a third party. In carrying out the companies' activity, situations may occur in which the supplier grants to the client, for various reasons, commercial and/or financial discounts, these having the effect of reducing the value of the initial invoice. The record of information on claims arising from the sale of goods and/or the performance of works or services shall be made using the accounts of group 41 „Customers and similar accounts”.*

Keywords: *receivables, discounts, trade, financial, expenses, incomes.*

How to cite: Scortescu, F. I., Scortescu, G. (2022). Highlighting price reductions in provider accounting. *Anuarul Universității “Petre Andrei” din Iași, Fascicula: Drept, Științe Economice, Științe Politice, 30, 248-270.* <https://doi.org/10.18662/upalaw/105>

1. Metodologie

În activitatea firmelor o pondere însemnată o au activitățile comerciale. Acestea dau naștere la cheltuieli și venituri și se răsfrâng asupra datorilor către furnizori și/sau a drepturilor asupra clienților. Astfel de operațiuni apar prin legătura dintre două firme, una numită furnizor, care efectuează vânzări, și alta numită client, care efectuează achiziții (cumpărări).

Creața are în vedere dreptul pe care îl are o persoană în vederea încasării unei sume de bani rezultată din livrarea unui bun ori pentru executarea unei lucrări sau prestarea unui serviciu către un terț. O astfel de persoană poartă denumirea generică de creditor (Deaconu, 2021).

Evidența informațiilor privind creanțele care apar cu ocazia vânzării de bunuri și/sau executări de lucrări ori prestări de servicii se realizează cu ajutorul conturilor din grupa **41 „Clienții și conturi asimilate”**, prin intermediul următoarelor conturi: *411 „Clienți”* (cu subconturile 4111 „Clienți” și 4118 „Clienți incerti sau în litigiu”), *413 „Efecte de primit de la clienți”*, *418 „Clienți-facturi de întocmit”* și *419 „Clienți-creditori”*. Primele trei conturi funcționează după regula de funcționare a conturilor de activ, în timp ce cel de-al patrulea funcționează după regula de funcționare a conturilor de pasiv, evidențiind datorii ale furnizorului către clienții săi (Ministerul Finanțelor Publice, 2014; Munteanu, 2020).

Conturile *4111 „Clienți”* și *413 „Efecte de primit de la clienți”* țin evidența creanțelor care rezultă din vânzarea către terți a bunurilor ori din lucrări sau servicii efectuate acestora ce se vor încasa prin instrumente obișnuite de încasare (prin casierie sau prin bancă) sau prin intermediul efectelor de comerț (cambie, bilet la ordin sau cec). Contul *4118 „Clienți incerti sau în litigiu”* evidențiază clienții care la data de plată stabilită între cele două părți nu și-au onorat obligațiile față de furnizori. Contul *408 „Clienți-facturi de întocmit”* are în vedere creanțele neexigibile ale firmei față de clienți pentru că, din diverse motive obiective, nu s-a putut emite factură acestora.

Deoarece furnizorul, în urma operațiunilor de vânzare, poate avea creanțe față de mai mulți clienți, aceștia din urmă sunt detaliați în conturi analitice, separat pe fiecare client. Corespunzător monedei de evaluare a vânzărilor, factura care se întocmește clienților face distincție între creanțele față de clienții interni, care se exprimă în lei, și creanțele față de clienții externi, care se exprimă în valută. În contabilitate, potrivit legii, entitatea vânzătoare reflectă creanțele sale față de terți atât în valută, cât și în lei, folosindu-se cursul de schimb în vigoare de la data la care a emis factura.

În practica comercială există două tipuri de reduceri cu o influență directă în determinarea valorii nete a facturilor, și anume: **reduceri comerciale** (rabat, remiză, risturn) și **reduceri financiare** (scont). *Rabatul* se acordă de către furnizor în situația în care nu sunt respectate anumite clauze contractuale, în special cele care privesc calitatea bunurilor care au fost livrate clienților. Astfel, prețul inițial de vânzare stabilit între cele două părți (furnizor și client) este redus prin aplicarea unei cote procentuale asupra valorii bunurilor din factură sau valoarea acesteia se diminuează cu un anumit preț exprimat în valoare absolută.

Pentru vânzări care exced o valoare determinată sau pentru o poziție preferențială a clientului, furnizorul îi poate acorda acestuia o altă reducere comercială care poartă denumirea de *remiză*. Prin negocierea directă între cele două părți implicate (client și furnizor) această reducere se poate stabili ca procent raportat la valoarea inițială a facturii sau ca sumă absolută (fixă).

Acordat pentru atingerea sau depășirea unui anumit volum de vânzări realizate către client într-o perioadă de timp determinată, *risturnul* reprezintă cea de-a treia reducere comercială pe care furnizorul o poate acorda clientului său. Datorită naturii sale, acest tip de reducere este acordat, în toate cazurile, după facturile inițiale (de regulă la ultima facturare, dacă se îndeplinește criteriul menționat).

Dacă furnizorul își încasează creanța de la client înainte de termenul inițial stabilit cu acesta, atunci el îi poate acorda debitorului său o reducere de preț care are un caracter financiar, aceasta numindu-se *scont de decontare*. Pentru furnizor, cel care acordă acest tip de reducere clientului, prin prisma faptului că va încasa mai puțin de la acesta, scontul de decontare reprezintă, în toate cazurile, o cheltuială financiară (Toma, 2018).

2. Rezultate și discuții

Modalitatea de calcul și evidențiere contabilă a reducerilor de preț, indiferent de natura acestora, trebuie să țină cont de următoarele lucruri:

- este obligatoriu ca factura să cuprindă mențiuni referitoare la toate reducerile de preț acordate clientului;
- stabilirea mai multor reduceri de preț se face în cascadă, adică suma sau procentul fiecărei reduceri acordate se aplică valorii nete determinată mai înainte, începând cu rabatul și continuând cu remiza, risturnul și/sau scontul de decontare, după caz;
- valoarea TVA colectată reiese prin înmulțirea procentului de 19% cu suma care rezultă după aplicarea ultimei reduceri (comerciale și/sau financiare);

- nu se înregistrează distinct în contabilitate reducerile comerciale și/sau financiare care au fost acordate inițial, la facturare, dar acestea trebuie să fie consemnate în factură;

- se înregistrează contabil distinct toate reducerile comerciale și/sau financiare care au fost acordate ulterior facturării inițiale;

- scontul de decontare acordat de către furnizor clientului este evidențiat în contabilitatea primului ca și o cheltuială financiară cu ajutorul contului **667 „Cheltuieli privind sconturile acordate”**.

În contabilitatea **vânzătorului (furnizorului)** se evidențiază aspectele specificate prin intermediul următoarelor exemple:

a) Firma „A” vinde unui client, în data de 12.03.N, semifabricate în valoare de 40.000 lei și întocmește factura în acest sens. Pentru diverse probleme cu privire la calitatea produselor vândute entitatea acordă un rabat de 3%, pentru vânzări superioare sumei de 35.000 lei o remiză de 9%, iar scontul de decontare acordat pentru încasarea valorii facturii înainte de scadență este de 7%, TVA 19%. Semifabricatele au fost obținute pe data de 05.03.N la un cost de producție de 27.000 lei, iar încasarea valorii facturii de la client se face în contul de disponibil bancar. Se închid conturile de cheltuieli și de venituri.

În acord cu exemplul prezentat, modul de calcul al creanței furnizorului față de clientul său rezultă din tabelul 1.

Tabelul 1. Mod de calcul factură

Specificații	Valoare	% de reducere	Suma
Valoare semifabricate vândute (fără TVA)	40.000,00		
(-) Rabat pentru defecte de calitate - 3%	40.000,00	3,00%	1.200,00
			<i>38.800,00</i>
(-) Remiza 1 (pt. vânzări superioare sumei de 35.000 lei) - 9%	38.800,00	9,00%	3.492,00
			<i>35.308,00</i>
(-) Remiza 2 (pt. poziția preferențială a clientului) - 0%	35.308,00	0,00%	0,00
NET COMERCIAL			35.308,00
(-) Scont de decontare - 7%	35.308,00	7,00%	2.471,56
NET FINANCIAR			32.836,44
TVA (19%)	32.836,44	19,00%	6.238,92
NET DE ÎNCASAT (Net financiar + TVA)			39.075,36

Sursă: concepția proprie a autorilor

După stabilirea creanței pe care o are furnizorul „A” pentru semifabricatele vândute, modul de contabilizare al acestora ia în considerare operațiunile următoare:

- obținerea de semifabricate la un cost de producție de 27.000,00 lei pe data de 05.03.N:

	=		
341		711	27.000,00
„Semifabricate”		„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”	

După efectuarea operațiunii menționate, situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D	341C	D	711	C
S _i		S _i		
Rd27.000,00	Rc	Rd	27.000,00	Rc
TSD	TS	TSD	27.000,00	TSC
27.000,00	C	S _{fc} 27.000,00		
	27.000,00 S _{fd}			

- vânzarea semifabricatelor și facturarea acestora pe data de 12.03.N:

	=		
4111		%	<u>41.546,92</u>
„Clienți”		702	35.308,00
		„Venituri din vânzarea semifabricatelor”	
		4427	6.238,92
		„TVA colectată”	

După efectuarea operațiunii menționate, situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D	4111C	D	702	C	D	4427	C
S _i		S _i			S _i		
Rd41.546,92	Rc	Rd	35.308,00	Rc	Rd	6.238,92	Rc
TSD41.546,92	TSC	TSD	5.308,00	TSC	TSD	6.238,92	TSC
	41.546,92S _{fd}	S _{fc} 35.308,00			S _{fc} 6.238,92		

- descărcarea gestiunii de semifabricatele vândute, care au fost obținute la un cost de producție de 27.000,00 lei:

	=		
711		341	27.000,00
„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”		„Semifabricate”	

După efectuarea operațiunii menționate, situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D		341C		D		711		C	
S_i				S_i					
Rd	27.000,00		27.000,00Rc	Rd	27.000,00				27.000,00Rc
TSD	27.000,00		0,00TSC	TSD	27.000,00				27.000,00TSC
			0,00S _{fd}						S _{fc} 0,00

- încasarea facturii de la client pe data de 25.03.N (mai puțin valoarea scontului de decontare acordat în valoare de 2.471,56 lei):

%	=	4111	41.546,92
5121		„Clienti”	39.075,36
667			2.471,56
„Conturi la bănci în lei”			
„Cheltuieli privind sconturile acordate”			

După efectuarea operațiunii menționate, situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D		411C		D		702		C		D		4427		C	
S_i				S_i				S_i							
Rd	41.546,92		41.546,92Rc	Rd			35.308,00Rc	Rd							6.238,92
TSD	41.546,92		41.546,92TSC	TSD			35.308,00TSC	TSD							6.238,92TSC
			0,00S _{fd}	S _{fc}	35.308,00			S _{fc}	6.238,92						

D		5121C		D		667		C	
S_i				S_i					
Rd	39.075,36		Rc	Rd	2.471,56				Rc
TSD	39.075,36		TSC	TSD	2.471,56				TSC
			39.075,36 S _{fd}						2.471,56S _{fd}

- închiderea la 31.03.N a conturilor de cheltuieli și a celor de venituri:

121	=	667	2.471,56
„Profit sau pierdere”		„Cheltuieli privind sconturile acordate”	

702	=	121	35.308,00
„Venituri din vânzarea semifabricatelor”		„Profit sau pierdere”	

După efectuarea operațiunilor menționate se obține un profit în sumă de 32.836,64 lei, iar situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D	667 C	D	702C	D	121 C
S _i			S _i		
Rd 2.471,56	2.471,56 Rc	Rd 35.308,00	5.308,00 Rc	Rd 2.471,36	35.308,00 Rc
TSD 2.471,56	2.471,56 TSC	TSD 35.308,00	35.308,00 TSC	TSD	35.308,00 TSC
				471,36	
	0,00 S _{fd}	S _{fc} 0,00		S _{fc} 32.836,64	

b) Firma „B” vinde unui client, în data de 10.05.N, produse finite în valoare de 65.000 lei și întocmește factura în acest sens. Pentru diverse probleme cu privire la calitatea produselor vândute entitatea acordă un rabat de 5%, pentru vânzări superioare sumei de 55.000 lei o remiză de 11%, pentru poziția preferențială a clientului încă o remiză de 2%, iar scontul de decontare acordat pentru încasarea valorii facturii înainte de scadență este de 4%, TVA 19%. Produsele finite au fost obținute pe data de 03.05.N la un cost de producție de 36.500 lei, iar încasarea valorii facturii de la client se face în contul de disponibil bancar. Se închid conturile de cheltuieli și de venituri.

În acord cu exemplul prezentat, modul de calcul al creanței furnizorului față de clientul său rezultă din tabelul 2.

Tabelul 2. Mod de calcul factură

Specificații	Valoare	% de reduceri	Suma
Valoare produse finite vândute (fără TVA)	65.000,00		
(-) Rabat pentru defecte de calitate - 5%	65.000,00	5,00%	3.250,00
			61.750,00
(-) Remiza 1 (pt. vânzări superioare sumei de 55.000 lei) - 11%	61.750,00	11,00%	6.792,50
			54.957,50
(-) Remiza 2 (pt. poziția preferențială a clientului) - 2%	54.957,50	2,00%	1.099,15
NET COMERCIAL			53.858,35
(-) Scont de decontare - 4%	53.858,35	4,00%	2.154,33
NET FINANCIAR			51.704,02
TVA (19%)	51.704,02	19,00%	9.823,76
NET DE ÎNCASAT (Net financiar + TVA)			61.527,78

Sursă: concepția proprie a autorilor

După stabilirea creanței pe care o are furnizorul „B” pentru produsele finite vândute, modul de contabilizare al acestora ia în considerare operațiunile următoare:

- obținerea de produse finite la un cost de producție de 36.500,00 lei pe data de 03.05.N:

	=		
345		711	36.500,00
„Produse finite”		„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”	

După efectuarea operațiunii menționate, situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D 345C		D 711 C	
S _i		S _i	
Rd36.500,00	Rc	Rd	36.500,00 Rc
TSD	TSC	TSD	36.500,00TSC
36.500,00			
	36.500,00 S _{fd}	S _{fc} 36.500,00	

- vânzarea produselor finite și facturarea acestora pe data de 10.05.N:

	=		
4111		%	63.682,11
„Clienți”		7015	53.858,35
		„Venituri din vânzarea produselor finite”	
		4427	9.823,76
		„TVA colectată”	

După efectuarea operațiunii menționate, situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D 4111C		D 7015C		D 4427C	
S _i		S _i		S _i	
Rd63.682,11	Rc	Rd	53.858,35Rc	Rd	9.823,76Rc
TSD63.682,11	TSC	TSD	3.858,35TSC	TSD	9.823,76TSC
	63.682,11S _{fd}	S _{fc} 53.858,35		S _{fc} 9.823,76	

- descărcarea gestiunii de produsele finite vândute, care au fost obținute la un cost de producție de 36.500,00 lei:

	=		
711		345	36.500,00
„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”		„Produse finite”	

După efectuarea operațiunii menționate, situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D 345C	D 711 C																
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 10%;">S_i</td><td></td></tr> <tr><td>Rd 36.500,00</td><td style="text-align: right;">36.500,00 Rc</td></tr> <tr style="border-top: 1px solid black;"><td>TSD 36.500,00</td><td style="text-align: right;">36.500,00 TSC</td></tr> <tr style="border-top: 1px solid black;"><td></td><td style="text-align: right;">0,00 S_{fd}</td></tr> </table>	S_i		Rd 36.500,00	36.500,00 Rc	TSD 36.500,00	36.500,00 TSC		0,00 S_{fd}	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 10%;">S_i</td><td></td></tr> <tr><td>Rd 36.500,00</td><td style="text-align: right;">36.500,00 Rc</td></tr> <tr style="border-top: 1px solid black;"><td>TSD 36.500,00</td><td style="text-align: right;">36.500,00TSC</td></tr> <tr style="border-top: 1px solid black;"><td>S_{fc} 0,00</td><td></td></tr> </table>	S_i		Rd 36.500,00	36.500,00 Rc	TSD 36.500,00	36.500,00TSC	S_{fc} 0,00	
S_i																	
Rd 36.500,00	36.500,00 Rc																
TSD 36.500,00	36.500,00 TSC																
	0,00 S_{fd}																
S_i																	
Rd 36.500,00	36.500,00 Rc																
TSD 36.500,00	36.500,00TSC																
S_{fc} 0,00																	

- încasarea facturii de la client pe data de 20.05.N (mai puțin valoarea scontului de decontare acordat în valoare de 2.154,33 lei):

%	=	4111	<u>63.682,11</u>
5121		„Clienti”	61.527,78
„Conturi la bănci în lei”			
667			2.154,33
„Cheltuieli privind sconturile acordate”			

După efectuarea operațiunii menționate, situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D 4111C	D 7015C	D 4427 C																								
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 10%;">S_i</td><td></td></tr> <tr><td>Rd 63.682,11</td><td style="text-align: right;">63.682,11 Rc</td></tr> <tr style="border-top: 1px solid black;"><td>TSD 63.682,11</td><td style="text-align: right;">63.682,11TSC</td></tr> <tr style="border-top: 1px solid black;"><td></td><td style="text-align: right;">0,00 S_{fd}</td></tr> </table>	S_i		Rd 63.682,11	63.682,11 Rc	TSD 63.682,11	63.682,11TSC		0,00 S_{fd}	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 10%;">S_i</td><td></td></tr> <tr><td>Rd 53.858,35</td><td style="text-align: right;">53.858,35 Rc</td></tr> <tr style="border-top: 1px solid black;"><td>TSD 53.858,35</td><td style="text-align: right;">53.858,35TSC</td></tr> <tr style="border-top: 1px solid black;"><td>S_{fc} 53.858,35</td><td></td></tr> </table>	S_i		Rd 53.858,35	53.858,35 Rc	TSD 53.858,35	53.858,35TSC	S_{fc} 53.858,35		<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 10%;">S_i</td><td></td></tr> <tr><td>Rd 9.823,76</td><td style="text-align: right;">9.823,76 Rc</td></tr> <tr style="border-top: 1px solid black;"><td>TSD 9.823,76</td><td style="text-align: right;">9.823,76TSC</td></tr> <tr style="border-top: 1px solid black;"><td>S_{fc} 9.823,76</td><td></td></tr> </table>	S_i		Rd 9.823,76	9.823,76 Rc	TSD 9.823,76	9.823,76TSC	S_{fc} 9.823,76	
S_i																										
Rd 63.682,11	63.682,11 Rc																									
TSD 63.682,11	63.682,11TSC																									
	0,00 S_{fd}																									
S_i																										
Rd 53.858,35	53.858,35 Rc																									
TSD 53.858,35	53.858,35TSC																									
S_{fc} 53.858,35																										
S_i																										
Rd 9.823,76	9.823,76 Rc																									
TSD 9.823,76	9.823,76TSC																									
S_{fc} 9.823,76																										
D 5121C		D 667C																								
<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 10%;">S_i</td><td></td></tr> <tr><td>Rd 61.527,78</td><td style="text-align: right;">Rc</td></tr> <tr style="border-top: 1px solid black;"><td>TSD 61.527,78</td><td style="text-align: right;">TSC</td></tr> <tr style="border-top: 1px solid black;"><td></td><td style="text-align: right;">61.527,78S_{fd}</td></tr> </table>	S_i		Rd 61.527,78	Rc	TSD 61.527,78	TSC		61.527,78S_{fd}		<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr><td style="width: 10%;">S_i</td><td></td></tr> <tr><td>Rd 2.154,33</td><td style="text-align: right;">Rc</td></tr> <tr style="border-top: 1px solid black;"><td>TSD 2.154,33</td><td style="text-align: right;">TSC</td></tr> <tr style="border-top: 1px solid black;"><td></td><td style="text-align: right;">2.154,33S_{fd}</td></tr> </table>	S_i		Rd 2.154,33	Rc	TSD 2.154,33	TSC		2.154,33S_{fd}								
S_i																										
Rd 61.527,78	Rc																									
TSD 61.527,78	TSC																									
	61.527,78S_{fd}																									
S_i																										
Rd 2.154,33	Rc																									
TSD 2.154,33	TSC																									
	2.154,33S_{fd}																									

- închiderea la 31.05.N a conturilor de cheltuieli și a celor de venituri:

121	=	667	2.154,33
„Profit sau pierdere”		„Cheltuieli privind sconturile acordate”	

7015	=	121	53.858,35
„Venituri din vânzarea produselor finite”		„Profit sau pierdere”	

După efectuarea operațiunilor menționate se obține un profit în sumă de 56.704,02 lei, iar situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D 667 C		D 7015C		D 121 C	
S_i			S_i		
Rd 2.154,33	2.154,33 Rc	Rd 58.858,35	8.858,35 Rc	Rd	58.858,35 Rc
				154,33	
TSD 2.154,33	2.154,33 TSC	TSD 58.858,35	58.858,35 TSC	TSD 2.154,3	58.858,35 TSC
	0,00 S_{fd}	S_{fc}	0,00	S_{fc} 56.704,02	

Reducerile de preț se pot acorda și după facturarea bunurilor vândute, serviciilor prestate sau lucrărilor executate. Conform acestei situații, asemenea reduceri (comerciale și/sau financiare) vor face obiectul întocmirii unei noi facturi care are rolul de a diminua valoarea facturii inițiale. Aceasta este obligatoriu de a fi evidențiată contabil deoarece modifică factura inițială, iar vânzătorul este obligat să prezinte în contul de profit sau pierdere cheltuielile și veniturile reale. Astfel, orice reducere de preț, indiferent de natura ei, conduce la necesitatea efectuării unor înregistrări contabile distincte pentru rectificarea creanței față de client și, de asemenea, modificarea TVA colectată în mod corespunzător cu reducerea primită.

Dacă se dau după facturarea inițială, reducerile comerciale acordate semnifică pentru cel care le acordă o pierdere care se va evidenția în contul de activ **709 „Reduceri comerciale acordate”**. Contul reliefează toate reducerile de acest tip care s-au acordat ulterior facturării inițiale.

În cazul în care reducerile comerciale apar ulterior datei bilanțului și duc la modificarea situațiilor financiare anuale, atunci ele se evidențiază la momentul bilanțului în contul **418 „Clienți - facturi de întocmit”** și vor fi reflectate în situațiile financiare ale exercițiului a cărui raportare se realizează, pe bază de documente justificative.

În contabilitatea **vânzătorului (furnizorului)** se evidențiază aspectele specificate prin intermediul următoarelor exemple:

a) Firma „**C**” vinde unui client, în data de 07.07.N, mărfuri în valoare de 80.000 lei, TVA 19% și întocmește factura în acest sens. Mărfurile au fost achiziționate de către firma „**B**” la un cost de achiziție de 61.000 lei. După facturare, pe data de 10.07.N, firma acordă clientului său o remiză de 6% pentru achiziții mai mari de 70.000 lei, iar pentru poziția preferențială a acestuia în clientela sa o altă remiză în sumă de 3%. Încasarea valorii facturii de la client se face în contul de disponibil bancar pe data de 12.07.N și apoi, la sfârșitul lunii, se închid conturile de cheltuieli și de venituri.

În acord cu exemplul prezentat, modul de calcul al creanței furnizorului față de clientul său rezultă din tabelul 3.

Tabelul 3. Mod de calcul al reducerilor comerciale acordate după facturarea inițială

Specificații	Valoare	% de reducere	Suma
Valoare mărfuri vândute (fără TVA):	80.000,00		
Valoare TVA (80.000 lei x 19% = 15.200,00 lei)	15.200,00		
Valoare de încasat inclusiv TVA (factură inițială)	95.200,00		
(-) Remiza 1 (pt. vânzări superioare sumei de 70.000 lei) - 6%	80.000,00	6,00%	<i>4.800,00</i>
			75.200,00
(-) Remiza 2 (pt. poziția preferențială a clientului) - 3%	75.200,00	3,00%	<i>2.256,00</i>
			72.944,00
TOTAL REDUCERI ACORDATE (fără TVA)			7.056,00
TVA (19%)	7.056,00	19,00%	1.340,64
TOTAL REDUCERI ACORDATE (inclusiv TVA)			8.396,64
NET DE ÎNCASAT (inclusiv TVA)			86.803,36

Sursă: concepția proprie a autorilor

După stabilirea creanței pe care o are furnizorul „C” pentru mărfurile vândute pe data de 07.07.N, modul de contabilizare al acestora ia în considerare operațiunile următoare:

- achiziția mărfurilor de către firma „C”:

%	=		72.590,00
371		401	61.000,00
„Mărfuri”		„Furnizori”	
4426			11.590,00
„TVA deductibilă”			

După efectuarea operațiunii menționate, situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D		D		D	C
S _i	371	S _i	4426C	S _i	401
R _d	61.000,00	R _d	11.590,00	R _d	72.590,00
TSD	61.000,00	TSD	11.590,00	TSD	72.590,00
C	R _c	C	R _c	C	TSC
S _{fd}	61.000,00	S _{fd}	11.590,00	S _{fd}	72.590,00

- vânzarea mărfurilor către client și facturarea acestora pe data de 07.07.N:

	=		
4111		%	95.200,00
„Clienți”		707	80.000,00
		„Venituri din vânzarea mărfurilor”	
		4427	15.200,00
		„TVA colectată”	

După efectuarea operațiunii menționate, situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D 4111	C	D 707C	D 4427C
S _i		S _i	S _i
Rd 95.200,00	Rc	Rd	80.000,00 Rc
TSD	TSC	TSD	0.000,00 TSC
95.200,00			15.200,00 TSC
	95.200,00 S _{fi}	S _{fc} 80.000,00	S _{fc} 15.200,00

- descărcarea gestiunii de mărfurile vândute, care au fost cumpărate la un cost de achiziție de 61.000,00 lei:

	=		
607		371	61.000,00
„Chetuieli privind mărfurile”		„Mărfuri”	

După efectuarea operațiunii menționate, situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D 371C	D 607C
S _i	S _i
Rd 61.000,00	61.000,00 Rc
TSD	TSD 61.000,00 TSC
61.000,00	
	61.000,00 S _{fd}

- evidențierea reducerilor de preț comerciale (remizelor) acordate clientului după facturarea inițială, pe data de 10.07.N, în sumă de 7.056,00 lei și a TVA aferent acestora în valoare de 1.340,64 lei:

	=		
%		4111	8.296,64
709		„Clienți”	7.056,00
„Reduceri comerciale acordate”			
4427			1.340,64
„TVA colectată”			

După efectuarea operațiunii menționate, situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D 4111C		D 709C		D 4427C	
S _i		S _i		S _i	
Rd 95.200,00	8.396,64 Rc	Rd 7.056,00	Rc	Rd 1.340,64	15.200,00 Rc
TSD 95.200,00	8.396,64 TSC	TSD 7.056,00	TSC	TSD 1.340,64	15.200,00 TSC
	86.803,36 S _{fd}		7.056,00 S _{fd}	S _{fc} 13.859,36	

- încasarea facturii de la client pe data de 12.07.N (mai puțin valoarea celor două reduceri comerciale acordate acestuia și a TVA aferent acestora în valoare de 8.396.64 lei):

5121	=	4111	86.803,36
„Conturi la bănci în lei”		„Clienți”	

După efectuarea operațiunii menționate, situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D 4111C		D 5121C	
S _i		S _i	
Rd 95.200,00	8.396,64 Rc	Rd 86.803,36	Rc
	86.803,36		
TSD 95.200,00	TSC	TSD 86.803,36	TSC
95.200,00	0,00 S_{fd}		86.803,36 S_{fd}

- închiderea la 31.07.N a conturilor de cheltuieli și a celor de venituri:

121	=	%	68.056,00
„Profit sau pierdere”		607	61.000,00
		„Cheltuieli privind mărfurile”	7.056,00
		709	
		„Reduceri comerciale acordate”	
707	=	121	80.000,00
„Venituri din vânzarea mărfurilor”		„Profit sau pierdere”	

După efectuarea operațiunilor menționate se obține un profit în sumă de 11.944 lei, iar situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D 607 C		D 709C		D 707C	
S_i		S_i		S_i	
Rd 61.000,00	61.000,00 Rc	Rd 7.056,00	.056,00 Rc	Rd 80.000,00	80.000,00 Rc
TSD 61.000,00	61.000,00 TSC	TSD 7.056,00	7.056,00TSC	TSD 80.000,0	80.000,00TSC
	0,00 S_{fd}		0,00 S_{fd}	S_{fc}	0,00

D 121C	
Rd 61.000,00	80.000,00 Rc
7.056,00	
TSD 68.056,00	80.000,00TSC
S_{fc} 11.944,00	

b) Firma „D” acordă clientului său, la sfârșitul anului N, un risturn de 5% din suma totală a ambalajelor vândute acestuia timp de 10 luni (550.000 lei). În acord cu aspectele menționate, valoarea risturnului acordat clientului se determină conform calculelor din tabelul 4.

Tabelul 4. Mod de calcul al risturnului

Specificații	Valoare	% de reducere	Suma
Valoare ambalaje vândute (fără TVA):	550.000,00		
(-) Risturn acordat pentru vânzarea de ambalaje - 5%	550.000,00	5,00%	27.500,00
TOTAL REDUCERI (fără TVA)			27.500,00
TVA (19%)	27.500,00	19,00%	5.225,00
TOTAL REDUCERI ACORDATE (inclusiv TVA)			32.725,00

Sursă: concepția proprie a autorilor

- evidențierea risturnului acordat de furnizor clientului său:

%	=	4111	32.725,00
709		„Clienți”	27.500,00
„Reduceri comerciale acordate”			
4427			5.225,00
„TVA colectată”			

c) Firma „E” vinde unui client, în data de 04.08.N, produse finite în valoare de 100.000 lei, TVA 19% și întocmește factura în acest sens. La facturare, clientul se angajează să plătească contravaloarea facturii în termen

de 25 de zile. După facturare, pe data de 11.08.N, furnizorul acordă clientului său următoarele reduceri pentru:

- diverse probleme cu privire la calitatea produselor vândute - un rabat de 2%;
- vânzări superioare sumei de 80.000 lei - o remiză de 5%;
- pentru poziția preferențială a clientului - o remiză de 1%;
- pentru încasarea valorii facturii înainte de scadență - un scont de decontare de 3%.

Produsele finite au fost obținute pe data de 01.08.N la un cost de producție de 77.000 lei, iar încasarea valorii facturii de la client se face în contul de disponibil bancar pe data de 20.08.N. Se închid conturile de cheltuieli și de venituri.

În acord cu exemplul prezentat, modul de calcul al creanței furnizorului față de clientul său rezultă din tabelul 5.

Tabelul 5. Mod de calcul al reducerilor comerciale și financiare acordate clientului după facturarea inițială

Specificații	Valoare	% de reducere	Suma
Valoarea produselor finite din factura inițială (fără TVA)	100.000,00		
TVA aferent facturii inițiale (19%)	19.000,00		
TOTAL FACTURĂ INIȚIALĂ (inclusiv TVA)	119.000,00		
(-) Rabat pentru defecte de calitate (ulterior facturării) - 2%	100.000,00	2,00%	2.000,00
			<i>98.000,00</i>
(-) Remiza 1 (pentru achiziții mai mari de 80.000 lei) (ulterior facturării) - 5%	98.000,00	5,00%	4.900,00
			<i>93.100,00</i>
(-) Remiza 2 (pentru poziția preferențială a clientului) (ulterior facturării) - 1%	93.100,00	1,00%	931,00
VALOARE REDUCERI COMERCIALE ACORDATE ULTERIOR FACTURĂRII (fără TVA)			7.831,00
TVA aferent reducerilor comerciale acordate ulterior facturării (19%)	7.831,00	19,00%	1.487,89
TOTAL REDUCERI COMERCIALE ACORDATE ULTERIOR FACTURĂRII (inclusiv TVA)			9.318,89

Specificații	Valoare	% de reducere	Suma
(-) SCONT DE DECONTARE ACORDAT ULTERIOR FACTURĂRII - 3%	92.169,00 ₁	3,00%	2.765,07
TVA aferent scontului de decontare acordat ulterior facturării (19%)	2.765,07	19,00%	525,36
TOTAL REDUCERI FINANCIARE ACORDATE ULTERIOR FACTURĂRII (inclusiv TVA)			3.290,43
TOTAL REDUCERI ACORDATE ULTERIOR FACTURĂRII (comerciale și financiare - inclusiv TVA)			12.609,32
NET DE ÎNCASAT			106.390,68

Sursă: concepția proprie a autorilor

După stabilirea creanței pe care o are furnizorul „E” pentru produsele finite vândute, modul de contabilizare al acestora ia în considerare operațiunile următoare:

- obținerea de produse finite la un cost de producție de 77.000,00 lei pe data de 01.08.N:

345	=	711	77.000,00
„Produse finite”		„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”	

După efectuarea operațiunii menționate, situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D	345	C	D	711	C
S _i					S _i
Rd	77.000,00	Rc	Rd	77.000,00	Rc
TSD	77.000,00	TSC	TSD	77.000,00	TSC
	77.000,00	S _f	S _f	77.000,00	

- vânzarea produselor finite și facturarea acestora pe data de 04.08.N:

4111	=	%	119.000,0
„Clienți”		7015	0
		„Venituri din vânzarea produselor finite”	10.000,00
		4427	
		„TVA colectată”	19.000,00

¹ Se scade din valoarea facturii inițiale (fără TVA) valoarea reducerilor comerciale primite ulterior facturării (fără TVA).

După efectuarea operațiunii menționate, situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D	4111	C	D	7015	C	D	4427	C
S _i				S _i			S _i	
Rd	119.000,00	Rc	Rd	100.000,00	Rc	Rd	19.000,00	Rc
	0							
TSD		TSC	TSD	100.000,00	TSC	TSD	19.000,00	TSC
	119.000,00						19.000,00	
		S _{fd} 119.000,00	S _{fc} 100.000,00			S _{fc} 19.000,00		

- descărcarea gestiunii de produsele finite vândute, care au fost obținute la un cost de producție de 77.000,00 lei:

711	=	345	77.000,00
„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”		„Produse finite”	

După efectuarea operațiunii menționate, situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D	345	C	D	711	C
S _i				S _i	
Rd	77.000,00	77.000,00 Rc	Rd	77.000,00	77.000,00 Rc
TSD	77.000,00	77.000,00 TSC	TSD	77.000,00	77.000,00 TSC
		0,00 S _{fd}	S _{fc}	0,00	

- evidențierea reducerilor de preț comerciale acordate clientului după facturarea inițială, pe data de 11.08.N, în sumă de 7.831,00 lei și a TVA aferent acestora în valoare de 1.487,89 lei:

%	=	4111	<u>9.318,89</u>
709		„Clienți”	7.831,00
„Reduceri comerciale acordate”			
4427			1.487,89
„TVA colectată”			

După efectuarea operațiunii menționate, situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D 411C		D 709C		D 4427C	
S _i		S _i		S _i	
Rd119.000,00	9.318,89Rc	Rd7.831,00	Rc	Rd 1.487,89	19.000,00 Rc
TSD119.000,00	9.318,89TSC	TSD7.831,00	TSC	TSD 1.487,89	19.000,00TSC
	109.681,11S _{fd}		7.831,00 S _{fd}	S _{fc} 17.512,11	

- evidențierea reducerii de preț financiare (scontul de decontare) acordată clientului după facturarea inițială, pe data de 11.08.N, în sumă de 2.757,07 lei și a TVA aferent acesteia în valoare de 1.525,36 lei:

%	=	4111	3.290,43
667		„Clienți”	2.765,07
„Cheltuieli privind sconturile acordate”			525,36
4427			
„TVA colectată”			

După efectuarea operațiunii menționate, situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D 411C		D 667C		D 4427C	
S _i		S _i		S _i	
Rd	9.318,89Rc	Rd2.765,07	Rc	Rd 1.487,89	19.000,00 Rc
119.000,00	3.290,43			526,36	
TSD	12.609,32	TSD2.765,07	TSC	TSD	19.000,00TSC
119.000,00	TSC			2.014,25	
	106.390,68S _{fd}		2.765,07S _{fd}	S _{fc} 16.985,75	

- încasarea facturii de la client pe data de 20.08.N (mai puțin valoarea reducerilor comerciale și a reducerii financiare acordate acestuia și a TVA aferent acestora, în valoare totală de 12.609,32 lei):

5121	=	4111	106.390,6
„Conturi la bănci în lei”		„Clienți”	8

După efectuarea operațiunii menționate, situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D 411C		D 5121		C	
S _i		S _i			
Rd119.000,00	9.318,89Rc	Rd106.390,68	Rc		
	3.290,43				
	106.390,68				
TSD119.000,00	119.000,00TSC	TSD106.390,68	TSC		
	0,00 S _{fd}		106.390,68S _{fd}		

- închiderea la 31.08.N a conturilor de cheltuieli și a celor de venituri:			
121	=	%	10.596,07
„Profit sau pierdere”		667	2.765,07
		„Cheltuieli privind mărfurile”	7.831,00
		709	
		„Reduceri comerciale acordate”	
7015	=	121	100.000,0
„Venituri din vânzarea produselor finite”		„Profit sau pierdere”	0

După efectuarea operațiunilor menționate se obține un profit în sumă de 89.403,93 lei, iar situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D667 C		D 709C		D 7015C	
S _i		S _i		S _i	
Rd2.765,07	2.765,07 Rc	Rd7.831,00	7.831,00Rc	Rd100.000,00	100.000,00 Rc
TSD2.765,07		TSD7.831,00	7.831,00	TSD	100.000,00TSC
	2.765,07TSC		TSC	100.000,00	
	0,00 S _{fd}		0,00 S _{fd}	S _{fc}	0,00

D 121C	
Rd 2.765,07	100.000,00Rc
7.831,00	
TSD 10.596,07	100.000,00TSC
S _{fc} 89.403,93	

Bunurile care nu corespund calitativ ori nu sunt în acord cu solicitarea făcută pot duce la anularea totală sau parțială a facturii de vânzare emisă către cumpărător. În această situație, furnizorul are obligația de a întocmi o factură de stornare (reducere) a facturii inițial acordate clientului, parțial sau în totalitate, potrivit neajunsurilor constatate de către acesta, așa cum rezultă și din următorul exemplu:

a) Firma „F” vinde pe 07.10.N semifabricate în valoare de 35.000 lei, TVA 19%, aceste bunuri fiind obținute pe data de 04.10.N la un cost de producție de 23.000 lei. Clientul face recepția bunurilor primite de la entitatea „F” și o înștiințează pe aceasta că o parte din bunurile primite, în valoare de 8.400 lei, TVA 19%, nu sunt corespunzătoare calitativ și le refuză. Potrivit acestui refuz, firma „F” emite pe 09.10.N o factură de reducere

(stornare) clientului său pentru valoarea bunurilor necorespunzătoare constatate de către acesta, iar pe 12.10.N își încasează dreptul pe care îl are asupra cumpărătorului în contul de disponibil al firmei existent la bancă.

În acord cu exemplul prezentat, modul de calcul al creanței furnizorului față de clientul său rezultă din tabelul 6.

Tabelul 6. Mod de calcul al returului de semifabricate realizat ulterior facturării

Specificații	Valoare
Valoarea semifabricatelor vândute clientului (fără TVA):	35.000,00
TVA aferent semifabricatelor vândute (19%)	6.650,00
NET DE ÎNCASAT LA FACTURAREA INIȚIALĂ	41.650,00
(-) Returul semifabricatelor constatate ca fiind necorespunzătoare calitativ	8.400,00
TVA aferent returului de semifabricate (19%)	1.596,00
TOTAL VALOARE RETUR (inclusiv TVA)	9.996,00
NET DE ÎNCASAT (mai puțin valoarea returului de semifabricate)	31.654,00

Sursă: concepția proprie a autorilor

După stabilirea creanței pe care o are furnizorul „F” pentru semifabricatele vândute, modul de contabilizare al acestora ia în considerare operațiunile următoare:

- obținerea de semifabricate la un cost de producție de 27.000,00 lei pe data de 04.10.N:

341	=	711	23.000,00
„Semifabricate”		„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”	

După efectuarea operațiunii menționate, situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D 341C	
Si	
Rd 23.000,00	Rc
TSD 23.000,00	TSC
	23.000,00 Srd

D 711 C	
	Si
Rd	23.000,00 Rc
TSD	23.000,00TSC
Srd 23.000,00	

- vânzarea semifabricatelor și facturarea acestora pe data de 07.10.N:

4111	=	%	41.650,00
„Clienți”		702	35.000,00
		„Venituri din vânzarea semifabricatelor”	
		4427	6.650,00
		„TVA colectată”	

După efectuarea operațiunii menționate, situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D 4111C	D 702C	D 4427C
S _i	S _i	S _i
Rd 41.650,00	Rd 35.000,00	Rd 6.650,00
Rc	Rc	Rc
TSD 41.650,00	TSD 35.000,00	TSD 6.650,00
TSC	TSC	TSC
41.650,00 S _{fd}	S _{fc} 35.000,00	S _{fc} 6.650,00

- descărcarea gestiunii de semifabricatele vândute, care au fost obținute la un cost de producție de 23.000,00 lei:

711	=	341	23.000,00
„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”		„Semifabricate”	

După efectuarea operațiunii menționate, situația din conturile implicate se prezintă astfel:

D 341C	D 711 C
S _i	S _i
Rd 23.000,00	Rd 23.000,00
23.000,00 Rc	23.000,00 Rc
TSD 23.000,00	TSD 23.000,00
23.000,00 TSC	23.000,00 TSC
0,00 S _{fd}	S _{fc} 0,00

- stornarea facturii inițiale, pe data de 09.10.N, pentru suma de 8.400,00 lei, TVA 19%, corespunzător semifabricatelor refuzate de către client:

4111	=	%	9.996,00
„Clienți”		702	8.400,00
		„Venituri din vânzarea semifabricatelor”	
		4427	1.596,00
		„TVA colectată”	

comercială este acordată după facturarea inițială, atunci se impune consemnarea acesteia printr-o înregistrare contabilă distinctă.

4. Reducerea financiară de natura scontului de decontare trebuie, în toate cazurile, evidențiată contabil distinct și reprezintă o cheltuială financiară la vânzător (furnizor), care o acordă, respectiv un venit financiar la cumpărător (client), care o primește.

References

- Deaconu, S. C. (2021). *Contabilitate și gestiune fiscală*. Editura C.H. Beck.
- 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*, 963/30.12.2014.
- Munteanu, V. (coord.), (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 TipoMoldova.