

Această lucrare poate fi vizualizată și online

RENTROP & STRATON PRO

www.rspro.ro

Nr. 104  
Februarie 2015

# Revista Română de MONOGRAFII CONTABILE

- ✓ **Recunoașterea în contabilitate a stimulentelelor acordate în cadrul contractelor de leasing operațional, inclusiv în cadrul contractelor de închiriere**  
expert contabil Teodora Lupașcu
- ✓ **Reducerile comerciale. Noul tratament contabil începând cu 1 ianuarie 2015**  
expert contabil Anca Ivanov
- ✓ **Înregistrarea concediilor de odihnă neefectuate. Prevedere nouă**  
consultant fiscal Irina Dumitrescu
- ✓ **Societate agricolă. Obligații fiscale și monografie contabilă**  
expert contabil Domnica Vasiliu
- ✓ **Cheltuieli efectuate cu un utilaj utilizat în baza unui contract de comodat. Tratament fiscal și contabil**  
expert contabil Elena Radu
- ✓ **Reevaluarea unei imobilizări corporale. Metoda eliminării și a recalculării proporționale**  
consultant fiscal Marian Manolache



**RENTROP & STRATON**  
Informații specializate

www.rs.ro

# Reducerile comerciale. Noul tratament contabil începând cu 1 ianuarie 2015

expert contabil  
Anca Ivanov

MONOGRAFII  
ȘI CAZURI PRACTICE

Ca urmare a abrogării Directivelor a IV-a și a VII-a a Comunităților Economice Europene (78/660/CEE din 25 iulie 1978 și 83/349/CEE din 13 iunie 1983) – care erau transpuse în legislația română de O.M.F.P. nr. 3.055/2009 – de către Directiva 2013/34/UE a Parlamentului European, a fost elaborat O.M.F.P. nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, care:

- abrogă O.M.F.P. nr. 3.055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene și O.M.F.P. nr. 2.239/2011 pentru aprobarea Sistemului simplificat de contabilitate;
- transpune parțial Directiva 2013/34/UE – Noua Directivă Contabilă Europeană;
- se aplică începând cu 1 ianuarie 2015 de entitățile pentru care exercițiul financiar și anul calendaristic coincid. Entitățile care au ales un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic aplică prevederile prezentului ordin de la începutul primului exercițiu financiar astfel ales, care începe ulterior datei de 1 ianuarie 2015.

Noile reglementări modifică, printre altele, regulile generale de evaluare impunând un tratament diferit pentru reducerile comerciale decât cel aplicat până la 31 decembrie 2014.

✓ Reducerile comerciale se definesc la fel:

- a) rabaturile – se primesc pentru defecte de calitate și se practică asupra prețului de vânzare;
- b) remizele – se primesc în cazul vânzărilor superioare volumului convenit sau în cazul în care cumpărătorul are un statut preferențial;
- c) risturnele – sunt reduceri de preț calculate asupra ansamblului tranzacțiilor efectuate cu același terț, în decursul unei perioade determinate.

(Exemplele de reduceri comerciale se regăseau în O.M.F.P. nr. 3.055/2009 la punctul 51 alin. (5) și figurează în O.M.F.P. nr. 1.802/2014 la punctul 76 alin. (7)).

✓ Noul tratament al reducerilor comerciale primite sau acordate începând cu 1 ianuarie 2015 (sau la data la care începe exercițiul financiar ulterior datei de 1 ianuarie 2015) este prezentat la **Capitolul 3 „Reguli generale de evaluare”, Secțiunea 3.1 „Evaluarea la data intrării în entitate”, punctul 76**, pe care îl vom reda într-un tabel comparativ:

<p><b>Reglementarea reducerilor comerciale conform O.M.F.P. nr. 3.055/2009 – abrogat de la 31.12.2014</b></p>	<p><b>Punctul 51</b></p> <p>(3) Reducerile comerciale acordate de furnizor și înscrise pe factura de achiziție ajustează în sensul reducerii costul de achiziție al bunurilor.</p> <p>(4) Reducerile comerciale primite ulterior facturării, respectiv acordate ulterior facturării, indiferent de perioada la care se referă, se evidențiază distinct în Contabilitate (<b>contul 609 „Reduceri comerciale primite”</b>, respectiv <b>contul 709 „Reduceri comerciale acordate”</b>), pe seama conturilor de terți.</p>
<p><b>Reglementarea reducerilor comerciale conform O.M.F.P. nr. 1.802/2014 – în vigoare de la 01.01.2015</b></p>	<p><b>Punctul 76</b></p> <p>(1) Reducerile comerciale acordate de furnizor și înscrise pe factura de achiziție ajustează în sensul reducerii costul de achiziție al bunurilor. Atunci când achiziția de produse și primirea reducerii comerciale sunt tratate împreună, reducerile comerciale primite ulterior facturării ajustează, de asemenea, costul de achiziție al bunurilor.</p> <p>(2) Reducerile comerciale primite ulterior facturării corectează costul stocurilor la care se referă, dacă acestea mai sunt în gestiune. Dacă stocurile pentru care au fost primite reducerile ulterioare nu mai sunt în gestiune, acestea se evidențiază distinct în contabilitate (<b>contul 609 „Reduceri comerciale primite”</b>), pe seama conturilor de terți.</p> <p>(3) Atunci când vânzarea de produse și acordarea reducerii comerciale sunt tratate împreună, reducerile comerciale acordate ulterior facturării ajustează veniturile din vânzare.</p> <p>(4) Reducerile comerciale acordate ulterior facturării, indiferent de perioada la care se referă, se evidențiază distinct în contabilitate (<b>contul 709 „Reduceri comerciale acordate”</b>), pe seama conturilor de terți.</p> <p>(5) Reducerile comerciale legate de prestările de servicii, primite ulterior facturării, respectiv acordate ulterior facturării, indiferent de perioada la care se referă, se evidențiază distinct în contabilitate (<b>contul 609 „Reduceri comerciale primite”</b>, respectiv <b>contul 709 „Reduceri comerciale acordate”</b>), pe seama conturilor de terți.</p> <p>(6) În cazul în care reducerile comerciale reprezintă evenimente ulterioare datei bilanțului care conduc la ajustarea situațiilor financiare anuale, acestea se înregistrează la data bilanțului în <b>contul 408 „Furnizori – facturi nesoșite”</b>, respectiv <b>contul 418 „Clienți – facturi de întocmit”</b>, și se reflectă în situațiile financiare ale exercițiului pentru care se face raportarea, pe baza documentelor justificative. Reducerile care urmează a fi primite, înregistrate la data bilanțului în <b>contul 408 „Furnizori – facturi nesoșite”</b>, corectează costul stocurilor la care se referă, dacă acestea mai sunt în gestiune.</p>

## EXEMPLUL 1

„(1) Reducerile comerciale acordate de furnizor și înscrise pe factura de achiziție ajustează în sensul reducerii costul de achiziție al bunurilor.”

S.C. ABC S.R.L. achiziționează țevi metalice pentru construcții de la producătorul S.C. XYZ S.R.L în vederea revânzării lor către diverși clienți.

Pe factura de vânzare primită sunt înscrise următoarele:

Țeavă metalică, 2 metri: 100 bucăți x 10 lei/bucată = 1.000 lei

– Discount 2%: 1.000 lei x 2% = 20 lei

– Total factură: 980 lei.

S.C. ABC S.R.L. va contabiliza recepția mărfurilor:

371 „Mărfuri”	=	401 „Furnizori”	100 buc. x 9,8 lei/buc. = 980 lei
------------------	---	--------------------	-----------------------------------

S.C. XZY S.R.L. va contabiliza vânzarea produselor finite:

4111 „Clienți”	=	7015 „Venituri din vânzarea produselor finite”	980 lei
-------------------	---	---------------------------------------------------	---------

## EXEMPLUL 2

„(1) (...) Atunci când achiziția de produse și primirea reducerii comerciale sunt tratate împreună, reducerile comerciale primite ulterior facturării ajustează, de asemenea, costul de achiziție al bunurilor.”

S.C. ABC S.R.L. achiziționează țevi metalice pentru construcții de la producătorul S.C. XYZ S.R.L. în vederea revânzării lor către diverși clienți.

Pe factura de vânzare primită sunt înscrise următoarele:

– Țeavă metalică, 2 metri: 100 bucăți x 10 lei/bucată = 1.000 lei.

S.C. ABC S.R.L. va contabiliza recepția mărfurilor:

371 „Mărfuri”	=	401 „Furnizori”	100 buc. x 10 lei/buc. = 1.000 lei
------------------	---	--------------------	------------------------------------

Dar la recepție se constată că 10 bucăți sunt îndoite. Nu se dorește să se facă un retur, deoarece se remediază aceste defecțiuni, dar se informează furnizorul a doua zi, iar acesta trimite o factură de rabat (reamintim că rabaturile – se primesc pentru defecte de calitate și se practică asupra prețului de vânzare):

– Rabat 2% pentru marfa din factura nr. .... 20 lei.

S.C. ABC S.R.L. încă deține stocul de marfă și va înregistra – așa cum îi permite alin. (3):

„(2) Reducerile comerciale primite ulterior facturării corectează costul stocurilor la care se referă, dacă acestea mai sunt în gestiune.”

371 „Mărfuri”	=	401 „Furnizori”	– 20 lei
------------------	---	--------------------	----------

Presupunând însă că marfa a fost vândută dimineața, în aceeași zi, înaintea primirii facturii de rabat – deci nu se mai află în stoc – situația se poate încadra în sintagma „achiziția de produse și primirea reducerii comerciale **sunt tratate împreună**”?

Pe de altă parte, alin. (2) reglementează foarte clar:

„(2) Reducerile comerciale primite ulterior facturării corectează costul stocurilor la care se referă, dacă acestea mai sunt în gestiune. Dacă stocurile pentru care au fost primite reducerile ulterioare nu mai sunt în gestiune, acestea se evidențiază distinct în contabilitate (**contul 609 „Reduceri comerciale primite”**), pe seama conturilor de terți.”

Deci, dacă stocul nu se mai află în gestiune, iar cele 2 facturi nu „sunt tratate împreună” – cum s-ar întâmpla dacă factura de rabat ar fi una de risturn de exemplu, adică o reducere de preț pentru ansamblul tranzacțiilor din ultima lună, factura primită se înregistrează:

401 „Furnizori”	=	609 „Reduceri comerciale primite”	20 lei
--------------------	---	--------------------------------------	--------

Sintagma „sunt tratate împreună” este importantă – și sperăm să apară clarificări cât mai curând din partea legiuitorului – din cauza influenței asupra impozitului pe venitul microîntreprinderii.

**Dacă cele 2 facturi „sunt tratate împreună”**, atunci microîntreprinderea S.C. ABC S.R.L. va plăti impozit pe venitul microîntreprinderii:  $3\% \times$  valoarea din contul 707 (presupunând că acesta este singurul venit).

**Dacă cele 2 facturi nu „sunt tratate împreună”**, impozitul pe venitul microîntreprinderii se va calcula – conform art. 112<sup>7</sup> alin. (1)<sup>1</sup> din Codul fiscal – ca:  $3\% \times$  (valoarea din contul 707 + valoarea din contul 609).

Se mai pune problema dovedirii – la un control ulterior – a existenței mărfurilor în stoc la momentul primirii reducerii. O societate care folosește pentru gestionarea stocurilor metoda inventarului intermitent (punctul 291 „(1) Inventarul intermitent constă în stabilirea ieșirilor și înregistrarea lor în contabilitate pe baza inventarierii stocurilor la sfârșitul perioadei”) cum va putea dovedi existența în stoc a mărfurilor pentru care se primește reducerea la momentul primirii acesteia?

La înregistrarea operațiunii de acordare a rabatului de către S.C. XYZ S.R.L. se va ține cont de alin. (3) și (4) ale punctului 76:

„(3) Atunci când vânzarea de produse și acordarea reducerii comerciale sunt tratate împreună, reducerile comerciale acordate ulterior facturării ajustează veniturile din vânzare.

(4) Reducerile comerciale acordate ulterior facturării, indiferent de perioada la care se referă, se evidențiază distinct în contabilitate (**contul 709 „Reduceri comerciale acordate”**), pe seama conturilor de terți.”

În opinia noastră, dat fiind că se identifică fără echivoc (se specifică în factură) marfa vândută, iar furnizorul nu avea cum să știe despre defectiuni, astfel încât să adauge rabatul pe factura inițială, considerăm că în situația descrisă factura de vânzare și cea de rabat „sunt tratate împreună”, astfel încât vânzătorul va diminua venitul din vânzarea mărfurilor.

Dacă opinia aceasta este corectă, și cele 2 facturi – cea de vânzare și cea de rabat – „sunt tratate împreună”, S.C. XYZ S.R.L. va înregistra:

- Vânzarea produselor finite:

4111 „Clienți”	=	7015 „Venituri din vânzarea produselor finite”	1.000 lei
-------------------	---	---------------------------------------------------	-----------

- Factura de rabat:

4111 „Clienți”	=	7015 „Venituri din vânzarea produselor finite”	– 20 lei
-------------------	---	---------------------------------------------------	----------

Dacă cele 2 facturi nu „sunt tratate împreună” sau factura de reducere ulterioară se referă la un risturn, ea se va contabiliza:

709 „Reduceri comerciale acordate”	=	4111 „Clienți”	20 lei
---------------------------------------	---	-------------------	--------

Dacă vânzătorul S.C. XYZ S.R.L. este microîntreprindere, fie că diminuează veniturile din vânzare, fie că înregistrează reduceri comerciale acordate, baza impozabilă este aceeași deoarece, conform art. 112<sup>7</sup> alin. (1) lit. j) din Codul fiscal, la stabilirea acesteia, valoarea reducerilor comerciale acordate ulterior facturării se scade din valoarea veniturilor înregistrate.