

CONTABILITATEA EXPORTULUI DE MĂRFURI ÎN COMISION

Conf.univ., dr.
Ecaterina CECHINA, ASEM
Conf.univ., dr.
Rodica CUȘMĂUNSA, ASEM

În prezentul articol, sunt examinate aspectele teoretice aferente noțiunii de export, exportului în comision, aspectele după care se diferențiază metodologiile contabile aferente exportului de mărfuri în comision, precum și aspectele practice aferente acestora, pentru a pune în evidență specificitatea modelelor contabile aferente exportului de mărfuri realizat în comision cu încasarea la vedere.

Cuvinte-cheie: *export, export în comision cu încasarea la vedere, societate de comerț exterior, entitate producătoare, comisionar, venituri, cheltuieli, creanțe, FCA, CPT.*

JEL: M41.

Introducere

Noțiunea de **export**, definită ca totalitatea operațiunilor comerciale, prin care o parte din mărfurile produse sau prelucrate într-o țară se vând în alte țări, pare să nu ridice probleme cu privire la reflectarea acestora în contabilitate. În realitate, operațiunile contabile privind exportul de mărfuri îmbracă forme variate în funcție de criteriile după care acestea se diferențiază. Exportul în comision face parte din componența criteriului de clasificare după modalitățile de realizare, de către societățile comerciale externe, a exportului de mărfuri.

Material și metodă. Aspectele după care se diferențiază metodologiile contabile sunt multiple – de la structură, modul de calcul și evidență a cheltuielilor, a veniturilor, a angajamentelor și creanțelor, decontarea acestora, până la calcularea rezultatelor financiare.

Efectuarea exportului de mărfuri în comision presupune că între exportator și importator intervin una sau mai multe societăți de comerț exterior numite comisionar sau mandatar. Agentul producător încheie un contract de comision cu o societate de comerț care, la rândul ei, are relații pe piața externă și încheie un contract de vânzare externă fie direct cu importatorul efectiv, fie cu o altă întreprindere comisionară din altă țară.

ACCOUNTING FOR EXPORTERS ON COMMISSION

Assoc. Prof., PhD
Ecaterina CECHINA, ASEM
Assoc. Prof., PhD
Rodica CUSMAUNSA, ASEM

In this article are considered the theoretical aspects related to the notion of export, the notion of export of goods on commission, the issues according to which accounting methodology, related to the export trade on commission, is differentiated, as well as the practical aspects related to them, highlighting the specific accounting models related to the export of goods under sight collection.

Key words: *export, export on commission under sight collection, foreign trade company, producing entity, commissioner, income, expenses, debts, liabilities, cash, FCA, CPT.*

JEL: M41.

Introduction

The notion of **export**, defined as all commercial operations, by which a part of the goods produced or processed in a country is sold in other countries seem not to raise issues regarding their reflection in accounting. In reality the accounting operations, related to the export of goods, take various forms depending on the criteria by which they differ. Export on commission is a part of the criterion for the classification by the usage of the foreign companies exporting the goods.

Material and method. The aspects according to which they differentiate accounting methodology are multiple and differ in structure, in the calculation and recording of expenditures, of revenue, of liabilities and debts, their settlement being calculated in the final results.

The export of goods on commission is realized supposing the involvement of one or more foreign trade companies between the exporter and the importer, which are called broker or commission agent. The producer concludes a commission contract with the trade company, which in its turn has relationships in foreign markets and makes a foreign sales contract directly with either the importer or another commissioner from another country.

Concerning the export on commission, the foreign trader acts in his own name but on the

În cadrul exportului în comision, unitatea de comerț exterior acționează în nume propriu, dar pe contul și riscul unității producătoare, percepend de la aceasta un comision echivalent cheltuielilor efectuate și profitului scontat. Astfel, rezultatele financiare aferente respectivelor tranzacții se localizează în gestiunea firmelor producătoare, în calitate de comitenți, iar la nivelul societăților de comerț exterior se reflectă doar veniturile de natura comisionului și diferențele de curs valutar, fără folosirea conturilor de stocuri.

La baza realizării exportului de mărfuri în comision stau:

- Relațiile economice ale societății de comerț exterior cu partenerii săi;
- Fluxul mărfurilor exportate;
- Relațiile financiare ale societății de comerț exterior cu partenerii interni și externi.

Relațiile economice ale societății de comerț exterior au la bază contractele încheiate cu unitățile producătoare, cu clienții externi și cu unitățile prestatoare de servicii.

Contractele încheiate cu unitățile producătoare sunt contracte de comision care, din punct de vedere juridic, împuternicesc societățile de comerț exterior să deruleze contractele externe contra unui comision ce reprezintă contravaloarea serviciilor prestate. În contractul extern, se precizează condițiile de livrare, modalitățile de plată etc., iar în contractul de comision se precizează valoarea externă a exportului și comisionul reținut, negociat la valoarea exportului. Rezultă că obiectul contractului de comision nu îl constituie transferul propriu de mărfuri, ci prestarea unor servicii de intermediere pentru încheierea contractelor de vânzare internațională. Dacă ne referim la contractele încheiate cu unitățile prestatoare de servicii, cu toate că societățile de comerț exterior apar ca și beneficiare ale serviciilor externe privind asigurarea, transportul etc., menționăm că acestea prestează serviciile în contul unităților producătoare.

Fluxul mărfurilor exportate ce fac obiectul exportului în comision care circulă, de regulă, de la producător la clientul extern, iar comisionul implică societatea numai ca prestație, și nu ca societate proprietară a bunurilor livrate, respectiv cumpărate. Astfel, conturile de stocuri nu apar în situațiile societății intermediare și nici în cele de venituri din vânzarea mărfurilor date.

Relațiile financiare ale societății de comerț exterior cu partenerii interni și externi

account and on the risk of the producer charging from the latter a commission equal to the expenses produced and the profit expected. Thus, the financial results related to these transactions are situated under the management of the manufacturing companies as principals, and at the level of foreign trade companies, they reflect only the income as commissions and the differences in the exchange rates without the use of stock accounts.

On the basis of the export of goods on commission there are:

- The economic relationships of the foreign trade company with its partners;
- The flow of goods exported;
- The financial relationships of the foreign trade company with internal and external partners.

The economic relationships of a foreign trade company are based on the contracts with the producing entities, with the external customers and with the service rendering entities.

The contracts concluded with the producers are sales contracts on commission, which legally entitle foreign trade companies to carry out foreign sales contracts against a fee that represents the counter-value of the services rendered. In the foreign sales contract they specify the conditions of delivery, the methods of payment etc. and in the commission contract they specify the external value of the export and the charged commission negotiated for the export value. It comes out that the object of the commission contract is not the transfer of goods itself, but the provision of specialized services regarding the conclusion of foreign sales contracts. When referring to the contracts concluded with the firms rendering services, although the foreign trade companies appear as beneficiaries of foreign services regarding insurance, transportation etc., we can mention that they provide the services on the account of the producers.

The flow of exported goods which are subject to the export on commission, usually from the producer to the external client and, respectively, the commission involves the firm only as rendering the service, but not as company owning the goods delivered and purchased. Thus, the stock accounts do not appear in the cases the intermediary company nor in the income accounts of the goods sold.

The financial relationships of the foreign trade company with the internal and external

se referă la relațiile de decontare cu unitățile implicate în operațiunile de export în comision, decontarea care se face în sensul fluxului invers circulației mărfurilor și anume:

- încasarea contravalorii mărfurilor la prețul extern convenit în valută, transformat în lei, ținând cont de cursul valutar al zilei;
- achitarea serviciilor externe contractate de societatea de comerț exterior și prestate de entitățile specializate în prestarea serviciilor de transport, asigurare etc., evaluate, după caz, în valută sau în lei;
- achitarea în valută sau în lei, către unitățile producătoare a valorii externe datorate, sumă care se diminuează cu comisionul convenit și costul serviciilor externe.

Chiar dacă exportul de mărfuri, realizat în comision de către societățile de comerț exterior, conduce la efectuarea de cheltuieli și obținerea de venituri cu o structură aproximativ similară exportului pe cont propriu, totuși, acestea se reflectă diferit în contabilitate, deoarece livrarea mărfurilor la extern se realizează pe contul și pe riscul entităților producătoare. Rezultă că veniturile societății de comerț exterior provin din comisionul convenit pentru vânzarea externă a mărfurilor, venituri care contribuie la formarea cifrei de afaceri.

Rezultate și discuții

Luând în considerare caracteristicile exportului de mărfuri realizat în comision și pornind de la clasificarea acestuia, conform termenului de decontare a creanțelor aferente mărfurilor vândute, exportul de mărfuri în comision necesită livrarea mărfurilor direct din depozitele entităților producătoare. Facturarea se realizează către societatea de comerț exterior, ulterior, aceasta întocmește invoice-ul către cumpărător și declarația vamală de export, înscriind numele său în rubrica „responsabil financiar”. Totodată, societatea de comerț exterior facturează pentru serviciile prestate și comisionul convenit către entitatea producătoare.

Din punct de vedere fiscal, atât exportul de mărfuri pe cont propriu, cât și cel efectuat în comision, se încadrează în categoria livrărilor impozitate la cota zero. Conform prevederilor art.104, lit.a) a Codului Fiscal al Republicii Moldova, „mărfurile, serviciile pentru export și toate tipurile de transport internațional de mărfuri și pasageri, precum și serviciile operatorului aerodrom de comercializare a biletelor de călă-

partners are referred to the relations of settlement with the exporter involved in operations of export on commission, the settlement being made in reverse to the flow of the goods in circulation, namely:

- cashing the counter-value of the goods at the external price agreed upon in the foreign currency converted into lei according to the exchange rate of the day;
- settlement of the external services with the foreign trade company and rendered by the entities specialized in providing transportation, insurance, and other services, assessed, in foreign currencies or MDL;
- payment to the producer of the due external value in foreign currencies or in MDL, the amount being deducted with the due commission and the costs for the external services.

Although the exports of goods made on commission by companies of foreign trade leads to incurring expenses and obtaining income, having a structure approximately similar to the export on their own, nevertheless, they are reflected differently in accounting, since the delivery of goods abroad is carried out on the account and on the risk of the producing entities. It follows that foreign trade company's revenues come from commissions due to the sale of foreign goods, which contribute to the formation of the turnover.

Results and discussions

Taking into consideration the characteristics of the goods exports made on commission and regarding its classification according to the deadline of settlement of the liabilities related to the goods sold, the export of goods delivered on commission requires the delivery of the goods directly from the producers' store-houses. Invoicing/billing is made to the foreign trade company then it draws the invoice to the buyer and makes up the export customs declaration, subscribing their name under “financially responsible”. At the same time, the foreign trade company is billing the services rendered together with the commission charged by the producer.

In terms of taxation, both the exports of goods on their own and that, which is made on commission, are included in the categories of goods taxed at zero. According to the stipulations of Article 104, letter a) of the Fiscal Code, “the goods and services for export and all kinds of international transportation of goods and passengers, as well as the services of the aerodrome

torie în traficul internațional cu aeronave, de deservire la sol a aeronavelor, inclusiv de livrare a combustibilului și a mărfurilor la bordul navei, de securitate aeronautică și de navigație aeriană, aferente aeronavelor în trafic internațional”, se impozitează la cota zero. Ca urmare, exportatorii au dreptul la restituirea TVA aferentă valorii exportate.

Operațiunile economico-financiare aferente exportului în comision privesc: facturarea și decontarea mărfurilor cu clienții externi, decontarea cu entitățile producătoare, cu entitățile prestatoare de servicii, calculul cheltuielilor, veniturilor și rezultatelor financiare.

În contabilitatea financiară, rezultatele se calculează global pentru întreaga activitate a societății de comerț exterior, calculul pe subactivități: export pe cont propriu, export în comision, etc., este organizat din necesitățile de fundamentare a metodologiei de contabilizare.

Pentru a pune în evidență specificitatea modelelor contabile aferente exportului de mărfuri realizat în comision cu încasarea la vedere, analizăm următoarea situație.

Exemplu

„Steaua” SA, comisionar, facturează, pe data de 19.08.2015, mărfurile clientului extern în condiția de livrare CPT (Carriage Paid To), pentru suma de 16 500 USD, conform declarației vamale de export și a facturii emise de entitatea producătoare în valoare de 13 300 USD.

Transportul extern, precum și asigurarea mărfurilor efectiv calculate în momentul livrării constituie, respectiv, 1700 USD și 1500 USD, achitarea acestora are loc conform cursului stabilit de BNM la data efectuării exportului. Conform contractului încheiat între producător și comisionar, mărimea comisionului venit societății de comerț exterior pentru exportul de mărfuri realizat, reprezintă 10% din valoarea externă FCA (Free Carrier) net.

Decontarea mărfurilor vândute se realizează pe fluxul invers al circulației acestora, astfel, pe data de 04.09.2015 are loc încasarea creanței de la clientul extern și se efectuează plata datoriei privind serviciile de transport și asigurare, cât și achitarea contravalorii mărfurilor către entitatea producătoare.

Evoluția cursului în lei al dolarului american: 19.08.2015 = 18,9483 lei; 04.09.2015 = 19,3578 lei. Cursul comercial al dolarului american în lei la 04.09.2015 = 19,30 lei.

operator, of the sale of travel tickets for international aircraft traffic, of the land maintenance of aircraft, including the fuel delivery and the delivery of cargoes on board, of aeronautic security and air traffic security related to international air traffic” are taxed at zero. As a result, the exporters are entitled to VAT reimbursement related to the value exported.

The economic and financial operations related to the export on commission refer to: billing/invoicing and the settlement of goods with the external customers, the settlement with the producers, with the company rendering services; as well as the calculation of costs, revenues and the financial statements.

In financial accounting the results are calculated totally for the entire activity of the foreign trade company; the calculation of subtasks: export on their own, export on commission, etc. are administered according to the necessities of substantiation the accounting methodology. In order to highlight the specific accounting models related to the export of goods on commission for sight collection, we shall analyse the following situation.

Example

“Steaua” SA, commissioner, is billing the goods of the external clients on 19/08/2015 under CPT deliveries the amount of \$ 16 500 USD, according to the export customs declaration and the invoice issued by the producing entity worth 13 300 USD.

Overseas transportation as well as the insurance of the goods, actually calculated at the time of delivery is, respectively, 1700 USD and 1500 USD, the payment of which are made at the rate established by the NBM on the date of the export. Under the contract agreed between the manufacturer and the commissioner, the size of the commission owed the foreign trade company for the export of goods, represents 10% of the FCA net value.

The settlements of goods sold is made on the reverse flow of their circulation, thus, cashing of the liability from the external client takes place on 04.09.2015 together with the payment of the debt concerning the transport and insurance services, as well as the settlement of the good counter value to the manufacturer.

The Evolution of the exchange rate of the USD against MDL: 19.08.2015 = 18.9483 MDL; 04.09.2015=19.3578 MDL. The commercial exchange rate of USD = 19.30 MDL on 04.09.2015.

Informație pentru uz intern/ Information for Internal USE

Nr.crt./ No.	Elemente de calcul/ Elements of calculation	Valoarea în valută (USD)/ Value in foreign currency (USD)	Valoarea în MDL (1 USD=18,9483 lei)/ Value in MDL (1 USD = 18.9483 MDL)
1.	Valoarea externă CPT/ CPT external value	16 500	312 646,95
2.	Asigurarea pe parcurs extern/ International routes insurance	1 500	28 422,45
3.	Transport extern/ External transportation	1 700	32 212,11
4.	Valoarea externă FCA net [(1-2-3)]/ FCA net external value [(1-2-3)]	13 300	252 012,39

Astfel, situația prezentată implică următoarele înregistrări contabile:

1. Valoarea exportului mărfurilor în comision cu încasarea la vedere către partenerul extern:

Debit contul 221 „Creanțe comerciale”, subcontul 2212 „Creanțe comerciale din străinătate” – la valoarea externă CPT – 312 646,95 lei

Credit contul 521 „Datorii comerciale curente”, subcontul 5211 „Datorii comerciale în țară” – la suma datoriei aferentă entității producătoare – 252 012,39 lei

Credit contul 521 „Datorii comerciale curente”, subcontul 5211 „Datorii comerciale în țară” – la suma datoriei aferente entității prestatoare a serviciilor de transport – 32 212,11 lei

Credit contul 542 „Datorii privind asigurarea bunurilor și a persoanelor” – la suma primei de asigurare a mărfurilor – 28 422,45 lei

2. Înregistrarea comisionului convenit societății de comerț extern, suportat de către entitatea producătoare ($13\,300\text{ USD} \times 10\% = 1\,330\text{ USD}$, comision în lei: $1\,330\text{ USD} \times 19,9483\text{ lei} = 25\,201,34\text{ lei}$):

Debit contul 221 „Creanțe comerciale”, subcontul 2211 „Creanțe comerciale din țară” – 25 201,34 lei

Credit contul 611 „Venituri din vânzări”, subcontul 6113 „Venituri din prestarea serviciilor” – 25 201,34 lei

3. Încasarea creanței de la clientul extern ($16\,500\text{ USD} \times 19,3578\text{ lei} = 319\,403,70\text{ lei}$):

Debit contul 243 „Conturi curente în valută străină”, subcontul 2431 „Numerar la conturi în țară” – 319 403,70 lei

Credit contul 221 „Creanțe comerciale”, subcontul 2212 „Creanțe comerciale din străinătate” – 319 403,70 lei

Thus, the situation involves the following accounting entries:

1. The value of the goods on commission for sight collection with regards to the external partner:

Debit Account 221 “Receivables”, sub-2212 “Receivables from abroad” – for the CPT external value – 312 646,95 MDL

Credit Account 521 “Current Trade payables” sub-5211 “Trade debts in the country” – the amount of debt related to the manufacturer – 252 012,39 MDL

Credit account 521 “Current Trade payables” sub-5211 “Trade debt in the country” - the amount of debt related to the entity providing transport services – 32 212,11 MDL

Credit Account 542 “Payables of Insurance of goods and persons” – for the amount of insurance premium of the goods – 28 422,45 MDL

2. Registration of the fee due to the foreign trade company, supported by the producing entity ($13\,300\text{ USD} \times 10\% = 1\,330\text{ USD}$, MDL fee: $1\,330\text{ USD} \times 19,9483\text{ MDL} = 25\,201,34\text{ MDL}$):

Debit Account 221 “Receivables”, sub - 2211 “Trade receivables in the country” – 25 201.34 MDL

Credit account 611 “Revenue from sales” sub-6113 “Revenue from services” – 25 201.34 MDL

3. Receivables turnover from external customers ($16\,500\text{ USD} \times 19,3578\text{ MDL} = 319\,403,70\text{ MDL}$):

Debit account 243 “Current accounts in foreign currency”, sub- 2431 “Cash on accounts in the country” – 319 403,70 MDL

Credit Account 221 “Receivables”, sub- 2212 “Receivables from abroad” – 319 403,70 MDL

4. Reflectarea diferenței favorabile de curs valutar (319 403,70 – 312 646,95 lei = 6 756,75 lei) ca majorare a datoriei față de entitatea producătoare:

Debit contul 221 „Creanțe comerciale”, subcontul 2212 „Creanțe comerciale din străinătate” – 6 756,75 lei

Credit contul 521 „Datorii comerciale curente”, subcontul 5211 „Datorii comerciale în țară” – 6 756,75 lei

5. Reținerea comisionului convenit din contra-valoarea datoriei către unitatea producătoare:

Debit contul 521 „Datorii comerciale curente”, subcontul 5211 „Datorii comerciale în țară” – 25 201,34 lei

Credit contul 221 „Creanțe comerciale”, subcontul 2211 „Creanțe comerciale din țară” – 25 201,34 lei

6. Convertirea valutei străine în lei (diferența dintre cursul oficial și cel comercial al dolarului american se reține din contul datoriei către unitatea producătoare):

Debit contul 242 „Conturi curente în monedă națională”, subcontul 2421 „Numerar la conturi nelegat” – 318 450,00 lei

Debit contul 521 „Datorii comerciale curente”, subcontul 5211 „Datorii comerciale în țară” – 953,70 lei

Credit contul 243 „Conturi curente în valută străină”, subcontul 2431 „Numerar la conturi în țară” – 319 403,70 lei

7. Achitarea datoriei către entitatea de transport și compania de asigurări:

Debit contul 521 „Datorii comerciale curente”, subcontul 5211 „Datorii comerciale în țară” – la suma datoriei aferente entității prestatoare a serviciilor de transport – 32 212,11 lei

Debit contul 542 „Datorii privind asigurarea bunurilor și a persoanelor” – la suma primei de asigurare a mărfurilor – 28 422,45 lei

Credit contul 242 „Conturi curente în monedă națională”, subcontul 2421 „Numerar la conturi nelegat” – 60 634,56 lei

8. Achitarea datoriei către entitatea producătoare:

Debit contul 521 „Datorii comerciale curente”, subcontul 5211 „Datorii comerciale în țară” – 232 614,10 lei

Credit contul 242 „Conturi curente în monedă națională”, subcontul 2421 „Numerar la conturi nelegat” – 232 614,10 lei

4. Reflection of favourable spreads in exchange rates as increasing the debt to the producing entity: (319 403,70 – 312 646,95 MDL = 6 756,75 MDL):

Debit Account 221 “Receivables”, sub- 2212 “Receivables from abroad” – 6 756,75 MDL

Credit account 521 “Current Trade payables” sub- 5211 “Trade payables in the country” – 6 756,75 MDL

5. Retention of the commission from the counter-value of the debt due to the producing entity:

Debit account 521 “Current Trade payables” sub- 5211 “Trade debt in the country” – 25 201,34 MDL

Credit Account 221 “Receivables”, sub- 2211 “Trade receivables in the country” – 25 201,34 MDL

6. The exchange of foreign currency in MDL (the spread between the official and commercial rates to the US dollar deducted from the debt due to the producer):

Debit account 242 “Current accounts in national currency”, sub- 2421 “Unbound cash on banks accounts” – 318 450,00 MDL

Debit account 521 “Trade current payables” sub- 5211 “Trade debt in the country” – 953,70 MDL

Credit account 243 “Current accounts in foreign currency”, sub- 2431 “Cash on accounts in the country” – 319 403,70 MDL

7. Payment of debt to the transporter and the insurance company:

Debit account 521 “Trade current payables” sub- 5211 “Trade debt in the country” – to the amount of debt due to the entity providing transportation services – 32 212,11 MDL

Debit Account 542 “Debts due for the insurance of goods and persons” – to the amount of insurance premium of goods – 28 422,45 MDL

Credit account 242 “Current accounts in national currency”, sub- 2421 “Unbound cash on banks accounts” – 60 634,56 MDL

8. Payment of debt to the producing entity:

Debit account 521 “Trade Current payables” sub- 5211 “Trade debt in the country” – 232 614,10 MDL

Credit account 242 “Current accounts in national currency”, sub- 2421 “Unbound cash on banks accounts” – 232 614,10 MDL

Concluzii

În urma analizei modelelor contabile specifice exportului de mărfuri realizat în comision cu încasarea la vedere, rezultă că veniturile proprii ale comisionarului se rezumă doar la veniturile obținute din comisionul cunoscut. Astfel, de către comisionar nu sunt utilizate conturile de stocuri, deoarece nu gestionează efectiv mărfurile. Vânzarea mărfurilor către cumpărătorul extern se realizează pe contul și pe riscul unității producătoare. Comisionarul reflectă în gestiunea lor doar cheltuielile și veniturile proprii. Cheltuielile proprii privesc administrarea și conducerea societății, veniturile proprii provin din comisionul la export și alte activități practicate.

În opinia autorilor, considerăm avantajoasă modalitatea de realizare a exportului de mărfuri în comision, atât din punct de vedere al simplificării fluxurilor mărfurilor exportate, cât și a reflectării exacte în cifra de afaceri a veniturilor proprii.

Conclusions

Having analysed the specific accounting models for the export of goods made on commission for sight collection, it results that the revenues of the commissioner's own income resumes to the income from the commissions due. Thus, the stock accounts are not used by the commissioner, because they do not actually manage the goods. The sale of goods to foreign buyers is carried out on the account and on the risk of the manufacturer. The commissioner reflects in their reports only their own expenditure and revenue. The own expenses refer to the company's administration and management, their own income comes from the export commission and other activities practiced.

According to the authors' opinion the way for fulfilment the exports of goods on commission, both in terms of simplifying the flows of the exported goods, as well as the accurate reflection of the turnover of their own revenue is considered advantageous.

Bibliografie/ Bibliography:

1. Codul Fiscal al Republicii Moldova. Titlul III. Taxa pe valoarea adăugată, nr.1163 din 24.04.1997. În: Monitorul Oficial nr. ed. specială din 25.03.2005.
2. Codul Vamal al Republicii Moldova, nr.1149 din 20.07.2000. În: Monitorul Oficial nr. ed. specială din 01.01.2007.
3. ȘIRBU Eduard, MELNIC Viorel. *Reglementări vamale: Sistemul destinațiilor vamale în Republica Moldova*. În: Chișinău: Combinatul Poligrafic, 2009.
4. PALIU-POPA Lucia. *Contabilitatea și fiscalitatea tranzacțiilor de comerț exterior – Aprofundări teoretice și aplicative*. În: București: Pro Universitaria, 2014.