

ABORDĂRI PRIVIND CONTABILITATEA OPERAȚIUNILOR DE LIVRARE A MĂRFURILOR SUPUSE ACCIZELOR

*Conf. univ. dr. Anatol GRAUR, ASEM
Conf. univ. dr. Dumitru GRUMEZA, ASEM*

Acest articol descrie contabilizarea operațiunilor de livrare a mărfurilor supuse accizelor. Autorii analizează aspectele fiscale ale circulației interne a mărfurilor accizabile și momentul apariției obligației fiscale privind accizele. Materialul expune mecanismul de aplicare a accizelor în cazul livrării mărfurilor supuse accizelor în magazinele specializate. Autorii descriu modul de calculare și contabilizare a accizelor aferente mărfurilor vândute, dar care nu au fost încă expediate din încăperea de acces.

Cuvinte-cheie: *accize, încăpere de acciz, mărfuri supuse accizelor, certificat de acciz, mișcare internă*

JEL: I 23, M 41.

Introducere. Operațiunile de livrare a mărfurilor supuse accizelor pot fi variate în funcție de destinație, scop și piață de desfacere: – factori care vor influența momentul apariției obligației fiscale și modul de contabilizare a acestor tranzacții, inclusiv a TVA și accizelor. În acest context, se evidențiază livrări de mărfuri supuse accizelor sub formă de:

- a) *mișcări în interiorul entității* (mișcare internă), în care pot apărea situații de transportare între locurile care fac parte din încăperea de acciz sau nu sunt componente ale acesteia;
- b) *vânzare*, când pot apărea situații de scoatere sau nu din încăperea de acciz;
- c) *consum intern*, care poate fi: consum al produselor proprii accizate sau al celor procurate în exterior;
- d) *export*, cu apariția situațiilor de repatriere totală sau parțială a valorii exportului.

Abordarea generală a modului de apariție a obligației fiscale la persoana ce produce/ prelucrează mărfuri supuse accizelor, este prezentată în figura 1.

Metode aplicate, contabilizare și tratament fiscal

În cazul în care entitatea efectuează mișcare internă de mărfuri supuse accizelor pot apărea două situații:

- mărfurile se deplasează de la un loc al încăperii de acciz în altul (de exemplu, din

APPROACHES REGARDING DELIVERY OPERATIONS ACCOUNTING BY THE MANUFACTURER OF EXCISABLE MERCHANDISE

*Assoc. Prof., PhD Anatol GRAUR, ASEM
Assoc. Prof., PhD Dumitru GRUMEZA, ASEM*

This article describes the calculation of delivery operations accounting of goods subject to the excise duty. The author examines tax cases of the internal movement of excisable goods, while presenting the timing of the development of tax liability. The material analyses the Tax Code regulations concerning the excise duties in specialized stores. The author describes how to apply excise taxes on goods sold but not yet shipped outside of the excise premises.

Key words: *excise, excise premises, excisable merchandise, excise certificate, internal movement.*

JEL: I 23, M 41.

Introduction. Delivery operations of excisable goods can vary according to the destination, the purpose and the market, factors that will influence the timing of the tax liability and the accounting of these transactions, including VAT and excises. In this context, one can highlight the delivery of excisable goods in the form of:

- a) *movements inside the unit* (internal movement), within which there may arise situations of transportation among places that are part of the excise premises or are not part of them;
- b) *sale*, when there may arise situations of either removing the goods from the excise premises or not;
- c) *domestic consumption*, that can be: the consumption of one's own excised products or of those purchased from the outside;
- d) *export*, with situations of total or partial repatriation of the export value.

The general approach for the appearance of the manufacturer's tax liability regarding the excises of excisable goods is presented in figure 1.

Applied methods of accounting and tax treatment

If an entity performs internal movement of excisable goods, two situations may arise:

- goods move from one place of the excise premises to another (e.g. from the production department to the warehouse). In this case the obligation of the calculation and payment of the excise is missing. The basic

secția de producere la depozit). În acest caz, obligația de calculare și achitare a accizelor lipsește. Condiția de bază pentru neachitarea accizelor la expedierea mărfurilor dintr-un loc al încăperii de acciz în alt loc constă în faptul că ambele puncte de mișcare trebuie să fie specificate în certificatul de acciz al subiectului impunerii;

- mărfurile se deplasează în locuri care nu reprezintă încăperea de acciz, de exemplu, mișcarea mărfurilor supuse accizelor de la depozitul entității în magazinele specializate proprii (săli de degustare). În asemenea situații, apare obligația de achitare a accizelor la buget, de către subiecții impunerii, în momentul scoaterii din încăperea de acciz, deoarece magazinele specializate proprii (sălile de degustare) nu reprezintă încăperea de acciz specificate în certificatul de acciz și, respectiv, deplasarea mărfurilor în aceste locuri nu poate fi privită ca mișcare în interiorul unei și aceleiași încăperi de acciz. Aceste operații se consideră ca scoatere a mărfurilor din încăperea de acciz, fapt ce condiționează situația de achitare a accizelor în momentul transmiterii mărfurilor respective în sălile de degustare sau spre vânzare, în magazinele specializate.

condition for not paying excise duties on the shipment of goods from one place of the excise premises to another is that both points of movement are specified in the excise certificate of the subject of taxation;

- goods move to places that are not the excise premises. For example, the movement of excisable goods from the entity's warehouse to one's own-specialized stores (tasting rooms). In such cases the liability for payment of excise duties to the budget by the subjects of taxation at the time of removal from the premises arises, because one's own specialized stores (tasting rooms) are not excise premises specified in the excise certificate, and therefore their movement within these places cannot be regarded as movement within the same excise premises. These operations qualify as the removal of merchandise from the excise premises, a fact which determines the situation of paying excises at the moment of transmitting the corresponding merchandise to the tasting rooms or to specialized stores for selling.

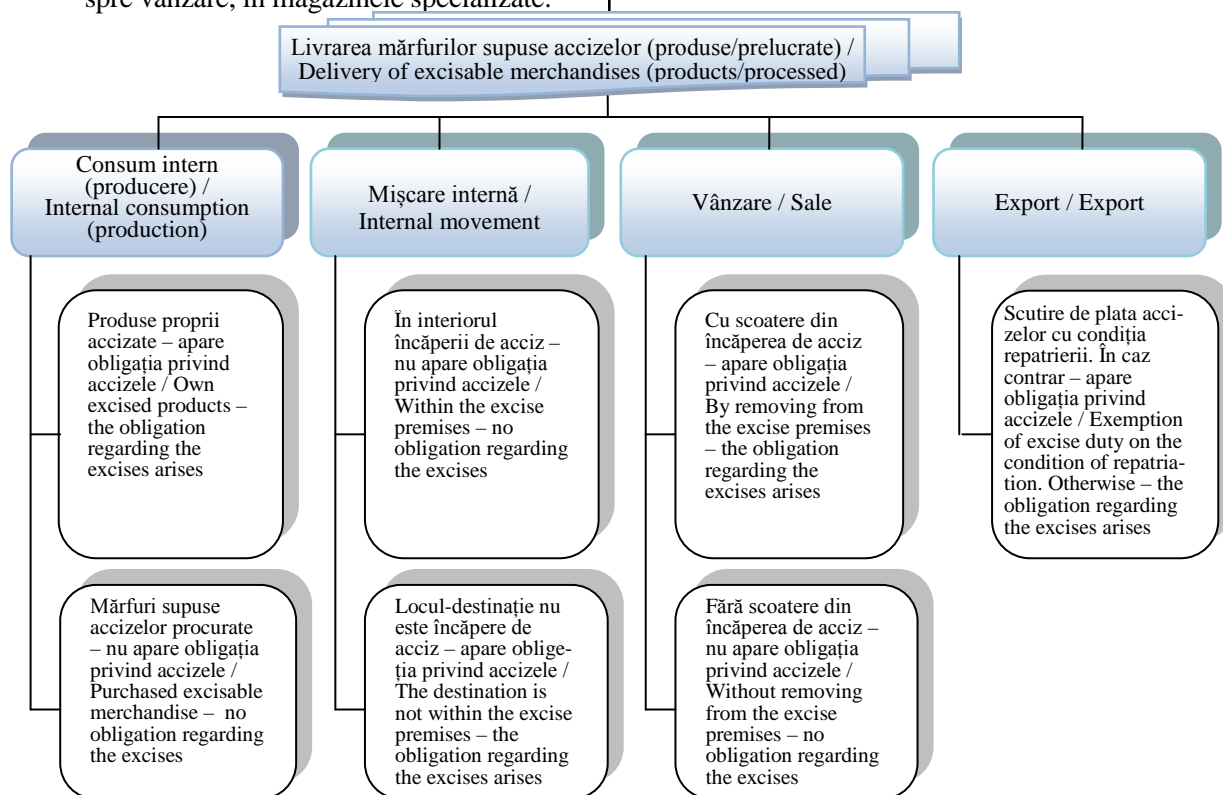


Figura 1. Modul de apariție a obligației fiscale, privind accizele la producător, în funcție de tipul livrării / Figure 1. Mode of occurrence of the manufacturer's excise tax liability depending on the type of delivery

Rezultate și discuții. Situațiile indicate în figura 1 vor condiționa modul de calculare și contabilizare a accizelor.

Exemplul 1

Entitatea "Omega" SRL, în luna iulie 201X, a livrat din depozitul central (încăpere de acciz), în magazinul propriu specializat pentru comercializare cu amănuntul, șampanie „Vismos” – 1600 de sticle (0,7l), din care au fost vândute contra numerar 870 de sticle. Valoarea contabilă a unei sticle constituie 62 lei. Adaosul comercial utilizat de magazin constituie 5 lei pentru o sticlă. Cota accizelor pentru băuturile fermentate este de 11,17 lei pentru un litru sau 7,819 lei pentru o sticlă. Astfel, prețul de vânzare fără TVA este egal cu 74,819 lei (62 + 5 + 7,819)

Prețul de vânzare inclusiv TVA = $74,819 \times 1,2 = 89,78$ lei

În aceeași perioadă, întreprinderea a transportat 1100 de sticle de șampanie din depozitul central în depozitul nr. 2, care este indicat ca încăpere de acciz în certificatul de acciz.

Modul de contabilizare a acestor tranzacții este prezentat în tabelul 1.

These two situations will condition the calculation and accounting of excises.

Example 1

The entity "Omega", LLC, in July 201X, delivered from the central warehouse (excise premises) to its own specialized retail store, "Vismos" champagne - 1600 bottles (0,7l), out of which 870 bottles were sold for cash. The accounting value of a bottle is 62 MDL. The trade margin used by the store is 5 MDL per bottle. The rate of excise duty for fermented beverages is 11.17 MDL per liter or 7,819 MDL per bottle.

Thus, the sale price without VAT is equal to 74,819 MDL (62 + 5 + 7,819)

The sale price including VAT = $74,819 \times 1.2 = 89,78$ MDL

Within the same period, the company transported 1100 bottles of champagne from the central warehouse to the store no. 2, which is indicated in the excise certificate as excise premises.

The accounting of these transactions is presented in Table 1.

Tabelul 1/ Table 1

**Operațiunile economice efectuate în entitatea „Omega” SRL în luna iulie 201X /
Economic operations carried at the entity „Omega”, LLC in July 201X**

Nr. crt./ No. crt.	Conținutul operațiilor economice / Content of economic operations	Suma, Lei / Sum, lei	Corespondența conturilor / Corresponding accounts	
			Debit	Credit
1	2	3	4	5
1.	Transmiterea mărfurilor din depozitul central (încăpere de acciz) în magazinul propriu specializat pentru comercializare cu amănuntul / Sending goods from the central warehouse (excise premises) to their own specialized retail store (62 × 1600)	99 200	217	217
2.	Calcularea sumei accizelor aferente mărfurilor transmise în magazinul propriu / Calculating the amount of excise duty for the goods sent to their own store (1600 × 0,7 × 11,17)	12 510,4	225,3	534,5
3.	Achitarea sumei accizelor calculate la mărfurile transmise în magazinul propriu (operația 2) / The payment of the calculated excise duty rate on goods sent to their own store (operation 2)	12 510,4	534,5	242
4.	La suma încasată din vânzarea șampaniei / The amount received from the sale of champagne (89,78 × 870)	78108,6	241	832
5.	La suma TVA aferentă vânzărilor în magazinul propriu specializat / The amount of VAT on sales in their own speacialized store (78108,6 : 6 sau 870 × 74,819 × 0,2)	13018,51	832	534,4

1	2	3	4	5
6.	<i>La suma accizelor aferentă vânzărilor în magazinul propriu specializat / The amount of excises on sales in their own specialized store (870 × 7,819)</i>	6802,53	832	225.3
7.	<i>La suma veniturii din vânzări / The amount of income from sales (78108,6 – 13018,1 – 6802,53 sau/or 870 × (62+5))</i>	58 287,97	832	611
8.	<i>Transmiterea mărfurilor din depozitul central (încăperea de acciz) în depozitul nr. 2 / Sending the goods from the central warehouse (excise premises) to store no. 2 (62 × 1100)</i>	68200	217	217

Operațiile de vânzare pot fi întocmite și fără utilizarea contului 832 „Încasări din vânzarea bunurilor în numerar”, adică direct la conturile de venituri și datorii.

Accizele aferente mărfurilor vândute în magazinul propriu specializat (operația 6) pot fi contabilizate și în alt mod:

Debit contul 832 „Încasări din vânzarea bunurilor în numerar”

Credit contul 534 „Datorii față de buget”, subcontul 5 „Datorii privind accizele”

Concomitent la aceeași sumă, dar cu cifre negative (storno)

Debit contul 225 „Creanțe ale bugetului”, subcontul 2253 „Creanțe privind accizele”

Credit contul 534 „Datorii față de buget”, subcontul 5345 „Datorii privind accizele”

Raportul pe care îl prezintă magazinul zilnic servește ca bază pentru calculul sumei impozitelor incluse în suma vânzărilor. La calculul sumei accizelor, se ia în considerare soldul mărfurilor supuse accizelor existente în magazine din ziua (luna) precedentă.

Modul de calculare și contabilizare a accizelor, în cazul livrărilor, depinde de regimul de vânzare și calitatea vânzătorului.

Agentul economic, care prelucrează sau produce marfa supusă accizelor, indiferent dacă a utilizat sau nu materie primă (sau primită spre prelucrare) supusă accizelor, este obligat să calculeze și să includă în prețul de vânzare a mărfurilor produse (prelucrate) suma accizelor la expedierea lor *din încăperea de acciz*.

La suma accizelor, calculate la vânzarea mărfurilor supuse accizelor pe piața internă și expediate din încăperea de acciz, se înregistrează:

Debit contul 221 „Creanțe comerciale”

Credit contul 534 „Datorii față de buget”, subcontul 5345 „Datorii privind accizele”

Dacă mărfurile supuse accizelor sunt vândute, dar nu sunt expediate din încăperea de

Sale operations may also be drafted without the use of the 832 account „Cash proceeds from the sale of goods”, i.e. directly using the revenues and debts accounts.

The excises for the goods sold in their own specialized store (operation 6) can also be accounted for otherwise:

Debit account 832 “Cash proceeds from the sale of goods”

Credit account 534 „Debts to the budget”, subaccount 5 „Excise debts”

Simultaneously, for the same amount, but with negative figures (cancellation)

Debit account 225 „Budget receivables”, subaccount 2253 „Excise receivables”

Credit account 534 „Debts to the budget”, subaccount 5345 “Excise debts”

The report, that the store presents daily, serves as the basis for calculating the amount of taxes included in the sales amount.

When calculating the excise amount, one considers the balance of the existing excisable goods in stores from the previous day (month).

The calculation and accounting of excises on deliveries depends on the sales regime and the quality of the seller.

If the economic agent is the processor or producer of excisable goods, regardless whether he used excisable raw materials or not (or he received goods for processing), he is obliged to calculate and include in the sale price of manufactured (processed) goods the amount of excise duty on their shipment *from the excise premises*.

For the amount of the calculated excises at the sale of excisable goods on the domestic market and shipped from the excise premises one records:

Debit account 221 “Receivables”

Credit account 534 “Debts to the budget”, subaccount 5345 “Excise debts”

acciz (rămân la păstrare sau sunt ridicate în altă lună, decât cea în care are loc vânzarea) atunci vânzătorul emite factura sau factura fiscală indicând toată informația privind tranzacția, inclusiv TVA și accizele, iar în contabilitate nu înregistrează obligația privind accizele. Ca urmare, suma accizelor, în această situație, se reflectă ca datorii preliminate.

La suma accizelor calculată la mărfurile supuse accizelor vândute, dar care nu au fost scoase din încăperea de acciz, se contabilizează:

Debit contul 221 „Creanțe comerciale”

Credit contul 541 „Datorii preliminate”, subcontul 5411 „Datorii preliminate privind accizele”

Ulterior, la scoaterea mărfurilor supuse accizelor din încăperea de acciz, vândute anterior, se întocmește formula contabilă:

Debit contul 541 „Datorii preliminate”, subcontul 5411 „Datorii preliminate privind accizele”

Credit contul 534 „Datorii față de buget”, subcontul 5345 „Datorii privind accizele”

Modul de contabilizare a tranzacțiilor de livrare a mărfurilor supuse accizelor vândute, dar care nu sunt expediate din încăperea de acciz se prezintă în exemplul de mai jos.

Exemplul 2

Entitatea „Beta” SRL, în luna august 201X, a produs și expediat, din încăperea de acciz, 1200 de sticle de parfum cu volum unitar de 0,5 litri și prețul de vânzare – 650 lei bucata, fără TVA și accize. Cota accizului este de 30% din valoarea mărfii. Valoarea contabilă – 480 lei bucata.

Cumpărătorul a încheiat un acord cu entitatea „Beta” SRL privind transmiterea la păstrare a 200 de sticle, care vor fi ridicate de la depozitul vânzătorului peste 15 zile.

Formula de calcul al accizelor este valoarea (în lei) fără TVA × cota accizelor în procente.

Suma accizelor calculate este de 234 000 lei ($1200 \times 650 \times 0,3$) sau 195 lei per bucată.

Suma TVA aferentă vânzărilor este 202 800 lei [$(650 \times 1200 + 234\ 000) \times 20\% : 100\%$]

Modul de contabilizare a acestor tranzacții este prezentat în tabelul 2.

If the excisable goods are sold but not shipped from the excise premises (they remain in storage or are seized another month than the one in which the sale takes place), then the seller issues an invoice or a tax invoice indicating all the information on the transaction, including the VAT and the excises and the accounting department doesn't record the excise liability.

Thus, the amount of excise duties in this situation is reflected as liabilities accrued.

The amount of excise duty calculated on excisable goods sold but not removed from the excise premises:

Debit account 221 “Receivables”

Credit account 535 “Debts accrued”, subaccount 5345 “Excise debts accrued”

Subsequently, at the removal of previously sold excisable goods from the excise premises, the following accounting formula shall be drawn up:

Debit account 535 “Debts accrued”, subaccount 5345 “Excise debts accrued”

Credit account 534 “Debts to the budget”, subaccount 5345 “Excise debts”

The form of accounting for delivery transactions of excisable goods sold but not shipped outside the excise premises is shown in the example below.

Example 2

Entity “Beta”, LLC in August 201X produced and shipped from the excise premises 1200 perfume bottles with the unit volume of 0.5 liters and the stock price of 650 MDL per unit, without VAT and excise duties. The excise tax rate is 30% of the good's value. The accounting value – 480 MDL per unit.

The buyer has an agreement with the entity “Beta”, LLC for the transmission to storage of 200 bottles that will be picked up from the seller's warehouse in 15 days.

The formula for calculating the excise tax is the value (in MDL) without VAT x the percentage excise rate.

The amount of the calculated excise duty is 234 000 MDL ($1200 \times 650 \times 0.3$) or 195 MDL per unit.

The VAT on sales amount is 202 800 MDL [$(650 \times 1200 + 234\ 000) \times 20\% : 100\%$].

The accounting for these transactions is presented in Table 2.

Tabelul 2 / Table 2

**Operațiunile economice efectuate la entitatea „Omega” SRL în luna august 201X /
Economic operations carried at the entity „Beta”, LLC in August 201X**

Nr. crt./ No. crt.	Conținutul operațiunilor economice / Content of economic operations	Suma, Lei / Sum, lei	Corespondența conturilor / Corresponding accounts	
			Debit	Credit
1	2	3	4	5
1.	Reflectarea valorii de vânzare (fără TVA și accize) a mărfurilor supuse accizelor comercializate / Reflecting the value of sales (without VAT and excise duties) of excisable goods sold (1200×650)	780 000	221	611
2.	Calcularea accizelor aferente valorii de vânzare a mărfurilor supuse accizelor expediate din încăperea de acciz / Calculation of excise duties related to the sales value of excisable goods dispatched from the excise premises ($1000 \times 650 \times 30\% : 100\%$)	195 000	221	534.5
3.	La valoarea contractuală a mărfurilor supuse accizelor primite în custodie / The contract value of the excisable goods received into custody (200×1014)	202 800	914	
4.	Calcularea accizelor aferente valorii de vânzare a mărfurilor supuse accizelor rămase la păstrare în încăperea de acciz / Calculating the excises on the sale value of excisable goods remaining in storage on the excise premises ($200 \times 650 \times 30\% : 100\%$)	39 000	221	541.1
5.	Calcularea TVA aferente valorii de vânzare a mărfurilor supuse accizelor / Calculation of VAT on the sales value of excisable goods	202 800	221	534.4
6.	Reflectarea valorii contabile a mărfurilor supuse accizelor comercializate / Reflecting the book value of the excisable goods sold (1200×480)	576 000	711	217
7.	Expedierea ulterioară a sticlelor de parfum (anterior vândute) / The subsequent dispatch of the perfume bottles (previously sold)	202 800		914
8.	Calcularea accizelor aferente valorii de vânzare a mărfurilor supuse accizelor expediate (ieșite din custodie) / Calculating the excises for the sale of excisable goods shipped (out-of-custody) ($200 \times 650 \times 30\% : 100\%$)	39 000	541.1	534.5

În cazul vânzărilor de mărfuri supuse accizelor către întreprinderile ce n-au relații cu sistemul bugetar al Republicii Moldova, vânzătorul este obligat să achite accizele până la efectuarea transportării din încăperea de acciz.

Întreprinderea comercială poate procura marfă supusă accizelor sau primită în comision în scopul revinderii. În cazul în care, în documentele de însoțire a mărfii, nu este indicată informația privind achitarea accizelor la fazele anterioare de circulație a mărfurilor supuse accizelor (import, livrare de la producător), întreprinderea comercială este obligată să

In the case of sale of excisable goods to enterprises which have no relations with his budgetary system, the seller is required to pay excise duties before carrying out the transportation from the excise premises.

The commercial enterprise can buy merchandise subject to excise duty or received as a commission for resale. In case the accompanying freight documents don't indicate information on the payment of excise duties during previous phases of movement of excisable goods (import, delivery from the manufacturer), the undertaking shall be required to calculate the amount of excise

calculeze la vânzarea ulterioară a acestora suma accizelor. La suma accizelor calculate la livrarea mărfurilor supuse accizelor procurate fără documente, care confirmă achitarea accizelor, se întocmește formula contabilă privind calculul accizelor.

Atât TVA, cât și accizele constituie impozite indirecte care se aplică asupra circulației mărfii. Succesiunea de aplicare este următoarea: mai întâi sunt calculate accizele, apoi suma TVA de la valoarea de vânzare, inclusiv accizele. Accizele la mărfurile importate sau procurate pe piața internă se calculează și se plătesc o singură dată la procurare, de aceea, la livrarea ulterioară, nu are loc calcularea accizelor.

Exemplul 3. Entitatea „Bucuria” SRL a importat, la 10 mai 2015, un autoturism, cu o capacitate cilindrică a motorului de 1500 cm³ la prețul de 12 000 euro. Autovehiculul are motor cu benzină, iar anul producerii este 2012. Taxa pentru proceduri vamale este 0,4%. Cursul oficial de schimb valutar este 1 euro = 22,1804 lei.

Pentru a determina suma accizelor pe care trebuie să o plătească agentul economic se stabilește baza de impozitare a accizelor. Cota accizelor pentru autoturismele cu termenul de exploatare până la 7 ani este de 0,55 euro pentru 1 cm³ al volumului motorului, dacă capacitatea cilindrică este de la 1000 cm³ până la 1500 cm³, cu majorare de 0,02 euro pentru fiecare cm³, dacă termenul de exploatare este de la 3 la 5 ani.

Suma accizelor = 1500 × (0,55+0,02) = 855 euro sau 18964,24 lei (855 × 22,1804)

Valoarea în vamă = (prețul x cantitatea x cursul de schimb) + (cheltuieli de transport și de asigurare x cursul de schimb) = (12 000 euro × 22,1804) = 266 164,8 lei.

Taxa pentru proceduri vamale = 0,4% × Valoarea în vamă = 0,4% × 266 164,8 = 1064,66 lei. Costurile ce țin de înregistrarea de stat și alte costuri de punere în funcțiune – 3800 lei

TVA nu se calculează, deoarece autoturismele sunt scutite de TVA.

Peste 90 de zile, s-a decis vânzarea autoturismului la un preț de 330 000 lei, amortizarea acumulată – 3452,3 lei. Accizele, la momentul livrării, nu se calculează și nu se reflectă, deoarece au fost achitate la import.

Modul de contabilizare a acestor tranzacții este prezentat în tabelul 3.

duty on their subsequent sale. For the amount of excise duty calculated on the delivery of excisable goods purchased without documents confirming the payment of excise duty, the accounting formula on the excise duty calculation shall be drawn.

Both the VAT and the excise duties are indirect taxes applicable on the movement of freight. The sequence of application is as follows: first the excise duties are calculated, then the amount of VAT from the sale including the excise value. Excise taxes on goods imported or purchased on the domestic market are calculated and paid only once at the purchase, therefore there is no calculating of excise duties during the subsequent delivery.

Example 3. The entity “Bucuria”, LLC imported on May 10, 2015 a car with an engine capacity of 1500 cm³ for the price of 12 000 euros. The vehicle has a gasoline engine and its production year is 2012. The customs procedure fee is 0.4%. The official exchange rate is 1 euro = 22.1804 MDL.

In order to determine the amount of excises which the economic agent is required to pay, the excise tax base is established. The excise rate for cars with the exploitation term up to 7 years is 0.55 euros per 1 cm³ of the volume of the engine if the engine capacity is 1000 cm³ to 1500 cm³, with the hike of 0.02 euros per cm³ if the time cycle is 3 to 5 years.

The amount of excise duty = 1500 × (0.55 + 0.02) = 855 euros or 18964.24 MDL (855 × 22.1804).

The customs value = (price x quantity × exchange rate) + (freight and insurance expenditures x exchange rate) = (12 000 × 22.1804) = 266 164.8 MDL.

Customs procedures fees = 0.4% × customs value = 0.4% × 266 164.8 = 1064.66 MDL. The costs related to state registration and other operation costs – 3800 MDL.

VAT is not calculated because cars are exempt from VAT.

After 30 days the selling of the car was decided at a price of 330 000 MDL, built-up depreciation – 3452.3 MDL. The excise duty on delivery is not calculated and is not reflected as it has been paid on import.

The accounting for these transactions is presented in Table 3.

Tabelul 3 / Table 3

**Operațiunile economice efectuate la entitatea „Bucuria” SRL /
Economic operations carried at the entity „Bucuria”, LLC**

Nr. crt./ No. crt.	Conținutul operațiilor economice / Content of economic operations	Suma, Lei / Sum, lei	Corespondența conturilor / Corresponding accounts	
			Debit	Credit
1.	Reflectarea valorii în vamă a autoturismului importat / Reflecting the customs value of the imported car	266 164,8	121	521.2
2.	La suma taxei pentru proceduri vamale / The amount of tax for customs procedures	1064,66	121	544
3.	Calcularea accizelor aferente importului / Calculation of excise duties relating to the import	18 964,24	121	544
4.	La suma costurilor ce țin de înregistrarea de stat și alte costuri de punere în funcțiune / The amount of costs related to state registration and other costs of commissioning	3 800	121	544
5.	Reflectarea costului de intrare la momentul punerii în funcțiune / Reflecting input cost at the time of commissioning (266 164,8 + 18 964,24 + 1064,66 + 3800)	289 993,7	123	121
6.	Reflectarea valorii de vânzare a autoturismului (fără TVA) / Reflecting the sale value of the car (without VAT)	330 000	234	621
7.	La valoarea contabilă a autoturismului vândut / Book value of sold car (289 993,7 – 3452,3)	286 541,4	721	123
8.	La suma amortizării acumulate / The amount of accumulated depreciation	3452,3	124	123

În baza informației din tabelul 3 putem constata că accizele au fost calculate la momentul procurării (importului și incluse în costul de intrare a autoturismului, iar la vânzarea acestuia nu au fost calculate.

Plătitorii de accize țin evidența mărfurilor supuse accizelor expediate (transportate) în *Registrul de evidență a mărfurilor accizate expediate*. Registrul se ține doar de persoanele fizice și juridice care produc și/sau prelucrează mărfuri supuse accizelor și dețin Certificatul de acciz.

Fiecare loc al încăperii de acciz trebuie să aibă un Registru. Registrul se ține pentru fiecare încăpere de acciz și se îndeplinește în baza facturii și/sau facturii fiscale până la expedierea (transportarea) mărfurilor supuse accizelor din încăperea de acciz și se completează de persoana abilitată prin ordinul conducătorului. În cazul în care se efectuează manipularea în interior a mărfurilor supuse accizelor, de asemenea, se fac înscririle de rigoare în Registru, însă fără comple-

According to the information presented in table 3 we can state that the excise duties were calculated at purchase (import) and included in the entry cost of the car, however they were not calculated when the car was sold.

Excise payers keep track of excisable goods shipped (transported) in the *Register of excise goods shipped*. The register is kept only by individuals and businesses that produce and/or process excisable goods and hold the excise certificate.

Each place within the excise premises is required to have a register. The register is kept for each excise room and is fulfilled on the basis of the invoice and/or fiscal invoice prior to the shipment (transportation) of excisable goods from the excise premises. The entries in the register are made prior to the dispatch of goods from the excise premises and are completed by the person authorized by the manager. If the handling of excisable goods is performed inside the premises, the corresponding entries are made in the register

tarea coloanelor 8-10. Registrul se păstrează într-un loc special rezervat, timp de 5 ani de la ultima înscriere.

Concluzie

În concluzie, menționăm că vânzarea mărfurilor supuse accizelor poate avea loc fără transportarea concomitentă din încăperea de acciz, fapt care impune utilizarea contului 541 „Datorii preliminate”, subcontul 5345 „Datorii preliminate privind accizele”, iar ulterior, la expediere, când apare obligația fiscală, suma accizelor se contabilizează la contul de datorii. Un alt moment caracteristic este faptul livrării mărfurilor supuse accizelor în magazinele specializate proprii. Ca urmare, apare necesitatea calculării accizelor și utilizarea contului 225 „Creanțe ale bugetului”, subcontul 2253 „Creanțe privind accizele”. În cazul exportului de mărfuri supuse accizelor, obligația de achitare a accizelor aferente apare doar în cazul când nu s-a repatriat valuta și nu s-au prezentat documentele justificative specificate la art.125 alin.(4) din Codul fiscal, contabilizându-se ca și cheltuieli curente.

as well, but without completing columns 8-10. The register shall be kept in an especially reserved place for 5 years from the last entry.

Conclusion

In conclusion we can mention that the sale of excisable goods can take place without their simultaneous transportation from the excise premises, a fact which requires the use of account 535 “Debts accrued”, subaccount 5345 “Excise debts accrued”, and subsequently, on dispatch, when the tax liability arises, the excise duty amount is accounted for in the debt account. Another aspect is the delivery of excisable goods to one’s own specialized stores. Consequently the necessity of calculating excises and using the account 225 “Budget receivables”, subaccount 2253 “Excise receivables” arises. In case of export of excisable goods, the obligation to pay the corresponding excises arises only when the currency has not been repatriated and the supporting documents specified in Article 125 paragraph (4) of the Tax Code have not submitted, the latter being accounted for as current expenditures.

Bibliografie / Bibliography:

1. Codul fiscal al Republicii Moldova și legile pentru punerea în aplicare a titlurilor acestuia. În „Contabilitate și audit”, 2015, nr.1.
2. Standardele Naționale de Contabilitate, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova nr. 118 din 06.08.2013. – www.mf.gov.md.
3. Planul general de conturi contabile, aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova nr. 119 din 06.08.2013. – www.mf.gov.md.