

ACCOUNTING ASPECTS RELATED TO TRADE DISCOUNTS

ASPECTE CONTABILE AFERENTE REDUCERILOR COMERCIALE

Maia BAJAN, ORCID ID: 0000-0001-6903-8275

e-mail: bajan.maia@ase.md

Mihaela BOCAN

e-mail: bocan.mihaela23@gmail.com

Academia de Studii Economice din Moldova

Abstract: *The granting of commercial and financial rebates is a common practice in companies, regardless of the field in which it operates. In practice, the general discount term is used, which includes all types of discounts encountered in commercial activity. This article presents the types of commercial and financial reductions according to the legislation in force, as well as their accounting and tax treatment. The article presents the way of reflecting the sales operations in case those commercial discounts are made. Ways of documenting a discounts before and after the sale. Forms of discounts are analyzed through examples, including real dates.*

Keywords: *accounting, commercial discounts, accounting treatment, tax treatment*

JEL: M41

Introducere.

Derularea tranzacțiilor de vânzare-cumpărare presupune relații cu furnizorii și clienții pe piața concurențială, ceea ce duce la operarea cu reduceri de preț, destinate să plătească fidelitatea unui client, respectarea întocmai a unor clauze contractuale, achitarea înainte de termen a unei datorii și nu, în ultimul rând, să incite clientul spre cumpărare, ducând, în final, la creșterea veniturilor din vânzări. Prin scopul său reducerile au ca finalitate creșterea volumului bunurilor vândute, respectiv, a vânzărilor pe termen scurt, epuizarea bunurilor stocate pe un termen îndelungat, și răsplătirea clienților fideli sau încurajarea canalului de distribuție.

În contabilitate de cele mai multe ori reducerile au unele particularități, prin care afectează în mod direct evaluarea elementelor din stoc și ulterior prezentarea în situațiile financiare.

În acest articol se prezintă definiția reducerilor, modul de recunoaștere a acestora atât din punct de vedere a cumpărătorului cât și a vânzătorului, precum și tratamentul fiscal al acestora.

Definirea și clasificarea reducerilor.

În general noțiunea de *reducere* este definită ca fiind o acțiune de micșorare, diminuare și scădere a valorii. Sub aspect economic deosebim două categorii de reduceri: financiare și comerciale, prezentate în figura 1. Foarte des se face confuzia între **reducerile comerciale** și **reducerile financiare**, fapt ce are drept consecință înregistrarea eronată în contabilitate a acestor reduceri.

Reducerea financiară sunt denumite și sconturi de decontare, sau acele reduceri date pentru achitarea datoriilor înainte de termenul normat de exigibilitate, care se acordă cu un scop necomercial, de regulă pentru a stimula clientul să plătească mai devreme sau să folosească o anumită formă de plată. Reducerile financiare nu sunt legate de un anumit produs, dar de o valoare și de o frecvență a plăților.

Reducerea comercială reprezintă suma de micșorare a prețului de vânzare pentru anumite mărfuri vândute către cumpărători în condiții reciproc avantajoase, se cedează ca un scăzământ din prețul de vânzare a mărfurilor ori prin cedarea cu titlu gratuit a unei cantități din marfa vândută. În

activitatea comercială din Republica Moldova în calitate de reducere de preț se folosește noțiunea de *rabat comercial*.

Astfel, *rabatul* reprezintă reduceri comerciale care se acordă de către furnizor, la cererea expresă a clientului, pentru nerespectarea prevederilor contractuale cu privire la unele defecte de calitate sau de neconformitate a bunurilor comercializate și se practică asupra prețului de vânzare. Acea reducere comercială practică în mod excepțional asupra prețului de vânzare, ținându-se seamă de volumul vânzărilor efectuate și respectiv de ponderea unor cumpărători în clientela organizației economice vânzătoare poartă denumirea de *remiză*.

Risturna, la rândul său, este o reducere de preț calculată asupra ansamblului operațiunilor cu același cumpărător în timpul unei anumite perioade de gestiune, ținând seama de consecvența și continuitatea acestor operații pe viitor măcar în aceleași proporții.

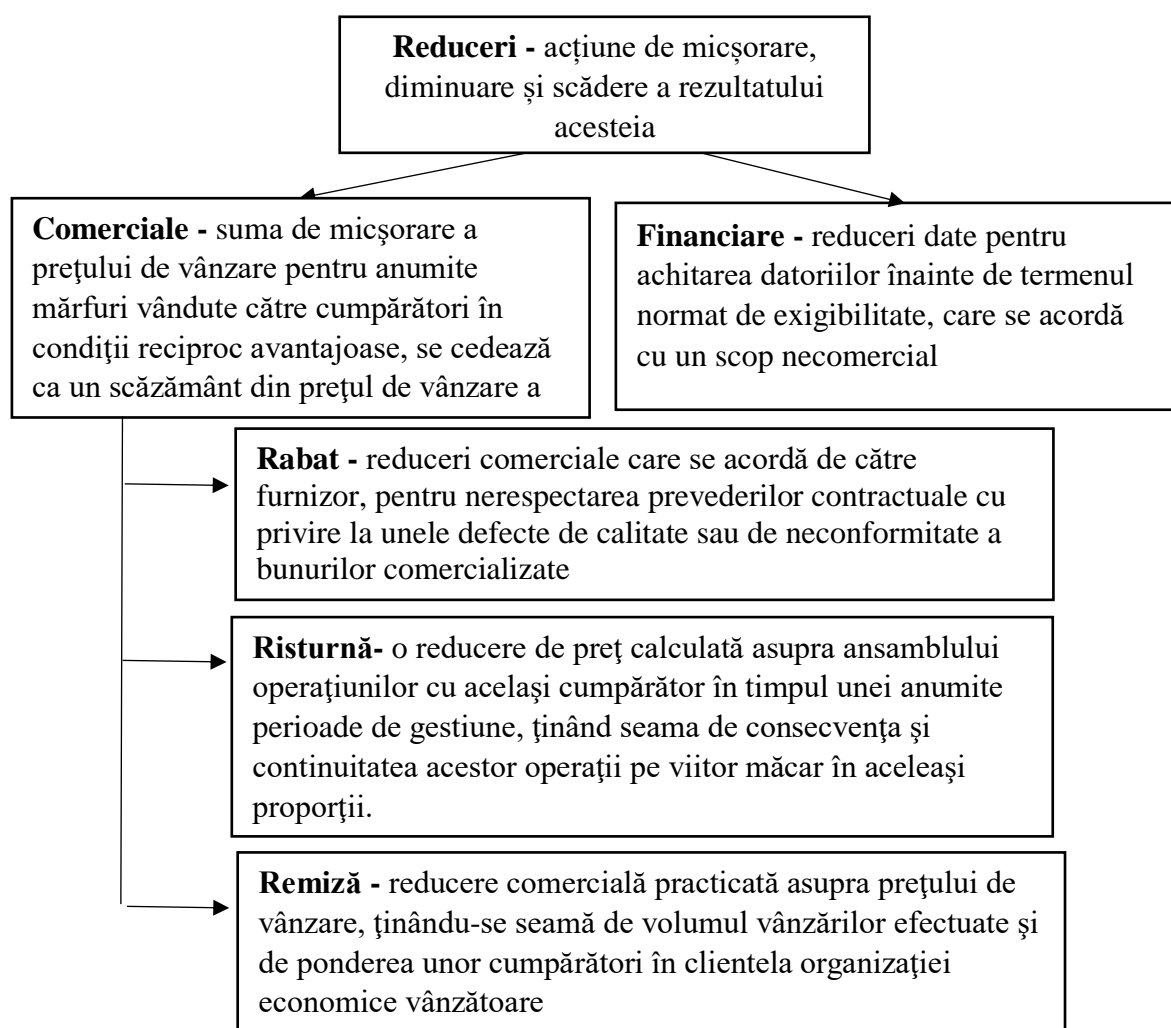


Figura 1. Structura reducerilor cu caracter comercial

Sursa: elaborat de autor în baza articolului(nr.6) "ASPECTE PRIVIND CONTABILIZAREA REDUCERILOR COMERCIALE"

Tratamentul contabil al reducerilor comerciale.

Reduceri comerciale, indiferent de tipul acestora, se contabilizează la momentul cedării acestora de către vânzător. Evident că doar cumpărătorul este în drept să decidă dacă acceptă sau nu reducerea și până la facturarea mărfurilor reducerea comercială nu influențează operațiile contabile, în documente înregistrându-se valoarea mărfurilor fără reducere, adică prețul de vânzare final.

În contabilitate reducerile comerciale se înregistrează în funcție de două aspecte :

- sunt acordate la momentul facturării și înscrise pe factura fiscală
- sunt acordate ulterior facturării și înscrise pe o altă factură fiscală

Cazul 1. În situația când reducerile sunt acordate la momentul facturării și înscrise pe factura fiscală, pentru cumpărător reducerile ajustează costul de achiziție a bunului, iar acesta va contabiliza reducerea prin formula contabilă :

Debit contul 217 „Mărfuri”

Debit contul 534 „Datorii față de buget” subcontul 5344 ”Datorii privind taxa pe valoarea adăugată”

Credit contul 521 „Datorii comerciale curente”

În aceeași situație, dar din punct de vedere al *vânzătorului*, acesta va ajusta veniturile din vânzarea mărfurilor sau serviciilor cu valoarea reducerilor acordate, astfel încât venitul este înregistrat la valoarea netă. Comerciantul va contabiliza această operație prin formula contabilă :

Debit contul 221 „Creanțe comerciale”

Credit contul 534 „Datorii față de buget” subcontul 5344 ”Datorii privind taxa pe valoarea adăugată”

Credit 611 ”Venituri din vânzări”

Exemplu 1. Entitatea ”Dulcișor” SRL a negociat cu furnizorul său de zahăr ”SUD” SRL o reducere de 5% , la achiziționarea unei cantități mai mare de 15 tone la o singură comandă. Prețul de vânzare pentru 1 tonă de zahăr este de 7 950 lei/tonă. Entitatea ”Dulcișor” SRL a contractat 20 tone. Costul efectiv al unei tone de zahăr constituie 6 200 lei. În cele din urmă, entitatea înregistrează o serie de indicatori, prezentați în tabelul de mai jos :

Indicatori	Calculul
1. Prețul de bază	20 tone x 7 950 lei/tonă = 159 000 lei
2. Reducerea acordată de 5%	159 000 x 5% = 7 950 lei
3. Valoarea netă a mărfurilor (1-2)	151 050 lei
4. Taxa pe valoarea adăugată (3x8%)	12 084 lei

La cumpărător se vor întocmi următoarele formule contabile:

1. Reflectarea procurării mărfii cu plata ulterioară

Debit 217 „Mărfuri” 151 050 lei

Debit 5344 „Datorii față de buget privind TVA” 12 084 lei

Credit 521 „Datorii comerciale curente” 163 134 lei

2. Plata datoriei la data scadenței

Debit 521 „Datorii comerciale curente” 163 134 lei

Credit 242 ”Cont curent în monedă națională” 163 134 lei

La vânzător se vor înregistra următoarele formule contabile:

1. Reflectarea vânzării cu plată ulterioară

Debit 221 ”Creanțe comerciale” 63 134 lei

Credit 5344 „Datorii față de buget privind TVA” 12 084 lei

Credit 611 ”Venituri din vânzări” 151 050 lei

2. Reflectarea încasării creanței

Debit 242 ”Cont curent în monedă națională” 163 134 lei

Credit 221 ”Creanțe comerciale” 163 134 lei

Cazul 2. În situația când reducerile sunt acordate ulterior facturării și înscrise pe o altă factură fiscală, cumpărătorul va contabiliza operația prin formula contabilă :

Debit 521 „Datorii comerciale curente”

Credit 833 „Returnarea și reducerea prețurilor la bunurile vândute”, iar din punct de vedere al *vânzătorului* această operație se va înregistra prin formula contabilă :

Debit 833 „Returnarea și reducerea prețurilor la bunurile vândute”;

Debit 5344 „Datorii față de buget privind TVA”

Credit 221 „Creanțe comerciale”

Tratamentul fiscal din punctul de vedere al TVA.

Potrivit art. 98 lit. c) din Codul Fiscal, valoarea impozabilă a mărfurilor, serviciilor, după livrarea sau achitarea lor, urmează a fi ajustată dacă aceasta a fost redusă în urma acordării discountului.

Astfel, prevederile art. 98 lit. c) din CF, sunt aplicabile doar în cazul acordării discountului prin reducerea din prețul mărfurilor, serviciilor (livrării) distincte (concrete).

Prin urmare, în conformitate cu art. 117¹ alin. (12) din CF, la ajustarea valorii impozabile a livrării impozabile de mărfuri, de servicii după livrarea sau achitarea lor, furnizorul eliberează factura fiscală cu reflectarea în aceasta a denumirii mărfurilor, serviciilor la care a fost modificată valoarea impozabilă, a obligației fiscale ajustate privind TVA și a mărimii ajustării valorii impozabile a mărfurilor, serviciilor care se indică cu semnul „minus” la micșorare și cu semnul „plus” la majorare.

În același timp, furnizorul reflectă operația dată în Registrul de evidență al livrărilor cu semnul indicat în factura fiscală.

În ceea ce privește modul de facturare, atunci când se acordă reduceri de preț, trebuie să se țină cont despre emiterea facturii, și anume că în conformitate cu Codulului Fiscal, atunci când rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț nu sunt incluse în prețul unitar al bunurilor și/sau serviciilor vândute, factura trebuie să conțină în mod obligatoriu și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț.

Al doilea aspect care trebuie să se ia în considerare sunt condițiile necesare de corectare a facturii fiscale. În cazul în care rabaturile, remizele, risturnele și celelalte reduceri de preț sunt acordate după livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor, furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii trebuie să emită facturi care se transmit și beneficiarului, după cum urmează:

- cu valorile înscrise cu semnul minus sau, după caz, o mențiune din care să rezulte că valorile respective sunt negative când baza de impozitare se reduce;
- fără semnul minus sau fără mențiunea din care să rezulte că valorile respective sunt negative, dacă baza de impozitare se majorează.

Din punct de vedere fiscal, deductibilitatea cheltuielilor rezultate din aplicarea reducerilor, indiferent dacă sunt comerciale sau financiare, se acordă în următoarele condiții:

- orice reducere de preț trebuie să fie compatibilă cu prevederile Legii cu privire la protecția concurenței nr. 1103-XIV din 20.06.2000;
- să fie efective și în sume exacte în beneficiul clientului;
- să nu constituie, în fapt, remunerarea unui serviciu sau o contrapartidă pentru o prestație oarecare;
- să fie reflectate în facturi sau în alte documente legale.

Concluzii.

Managementul eficient al disponibilităților bănești urmărește încasarea cât mai rapidă a numerarului de către vânzător și amânarea pe cât e posibil a plății de către cumpărător. Pentru

realizarea sarcinilor în cauză se merită ca entitățile să ofere, pe de o parte, și să profite, pe de altă parte, de reducerile de preț atât comerciale, cât și financiare. Totodată, în contabilitate rebuie să se facă distincție clară între reducerile comerciale și reducerile financiare și să se țină cont de implicațiile fiscale. Confuzia dintre cele doua pot avea un impact negativ asupra rezultatului exercițiului financiar, deoarece înregistrarea eronata a reducerilor comerciale și financiare poate modifica rezultatul din exploatare și astfel entitatea nu va mai prezenta o imagine fidelă și reală a situațiilor financiare.

Este recomandabil ca reducerile comerciale să fie prevăzute în contractele de vânzare-cumpărare de bunuri sau în contractul de prestări servicii, precum și în facturile emise.

Prin acordarea de reduceri comerciale entitățile își pot mări puterea de cumpărare, deși reducerile comerciale reduc suma profitului brut din vânzarea de bunuri sau servicii individuale, companiile obțin deseori acest profit prin vânzări în volum. Consumatorii care plătesc un preț mai mic pentru produs pot alege să cumpere mai mult pentru a profita de reducerile comerciale ale companiei.

Referințe bibliografice:

1. Legea Contabilității și Raportării Financiare nr.287 din 15.12.2017, disponibil https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125231&lang=ro#
2. Legea cu privire la protecția concurenței nr. 1103-XIV din 20.06.2000; https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=64172&lang=ro
3. Planul general de conturi contabile, disponibil <https://mf.gov.md/ro/content/planul-general-de-conturi-contabile-aprobat-prin-ordinul-nr119>
4. Codul fiscal al Republicii Moldova nr. 1163-XIII din 24 aprilie 1997 https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=130206&lang=ro
5. <https://monitorul.fisc.md/questions/despre-consecintele-fiscale-privind-tva-la-acordarea-unei-reduceri.html>
6. HAREA Ruslan, GRAUR Anatol - ASPECTE PRIVIND CONTABILIZAREA REDUCERILOR COMERCIALE. În :” International Scientific Conference on Accounting” ISCA 2020 https://irek.ase.md/xmlui/bitstream/handle/123456789/1388/Harea_R_Graur_A_conf_aprili_e_2020_IX_ed.pdf?sequence=1&isAllowed=y