

**ASOCIAȚIA UNIUNEA NAȚIONALĂ A COOPERAȚIEI
MEȘTEȘUGAREȘTI – UCECOM**

**DIRECȚIA RELAȚII INSTITUȚIONALE,
METODOLOGIE, PROMOVARE, ASISTENȚĂ
PROGRAME**



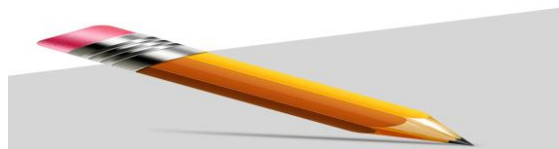
COSTURILE AFERENTE PIERDERILOR DE STOCURI

TRATAMENT CONTABIL ȘI FISCAL

**POSTAT ÎN DATA DE
3 MARTIE 2021**

**COMPARTIMENTUL
METODOLOGIE ȘI SINTEZĂ:**

**Liliana Ruxandra ISTUDOR
Eleonora BURGHELEA**



Capitol/subcapitol	Pagina
CADRUL LEGAL.....	3
CONSIDERAȚII GENERALE.....	4
TIPOLOGIE ȘI NOȚIUNI.....	5
• INVENTARIEREA.....	6
✓ Necesitatea efectuării operațiunii de inventariere.....	6
✓ Stabilirea rezultatelor inventarierii.....	6
✓ Principiul prudenței în efectuarea inventarierii.....	6
✓ Deprecieri de valoare constatate la inventar.....	7
✓ Identificarea unor plusuri în gestiunea entității la inventariere.....	7
✓ Identificarea unor lipsuri în gestiunea entității la inventariere.....	7
✓ Compensări între plusurile și minusurile constatate la inventar.....	7
✓ Limite admisibile.....	8
✓ Explicații scrise solicitate de la persoanele care au răspunderea gestionării bunurilor.....	9
✓ Procesul-verbal privind rezultatele inventarierii.....	9
✓ Registrul-inventar.....	10
✓ Politici contabile.....	10
• PERISABILITĂȚILE.....	11
<i>Definiție.....</i>	11
<i>Cine aplică.....</i>	12
<i>Persoana responsabilă.....</i>	12
<i>Când se acordă.....</i>	12
<i>Limite perisabilități.....</i>	12
<i>Deductibilitate.....</i>	13
<i>Priorități.....</i>	13
<i>Tratamentul contabil.....</i>	13
Perisabilități cuprinse în limite legale.....	13
▪ Recunoașterea contabilă.....	13
▪ Evidențierea în contabilitate.....	13
Perisabilități care depășesc coeficienții prevăzuți în norme.....	14
▪ Recunoașterea contabilă.....	14
▪ Evidențierea în contabilitate.....	14
<i>Tratamentul fiscal.....</i>	16
<i>Studiu de caz.....</i>	16
• PIERDERILE TEHNOLOGICE.....	18
<i>Definiție.....</i>	18
<i>Norma de consum.....</i>	18

<i>Cine o stabilește.....</i>	18
<i>Conținutul documentelor necesare stabilirii normelor de consum.....</i>	19
<i>Analiza consumurilor.....</i>	19
<i>Tratamentul fiscal.....</i>	20
<i>Studiu de caz.....</i>	20
• PIERDERI REZULTATE DIN PRODUSE DEGRADATE.....	22
<i>Abordare generală.....</i>	22
<i>Tratamentul fiscal.....</i>	22
<i>Modalități de scoatere din evidență a stocurilor degradate.....</i>	23
Cazul A: Dacă bunurile sunt în termenul de garanție dar nu mai pot fi comercializate ca atare din motive de uzură.....	23
<i>Tratamentul contabil.....</i>	23
<i>Tratamentul fiscal.....</i>	25
<i>Speță.....</i>	25
Cazul B: Dacă bunurile urmează să fie predate către o unitate specializată	26
<i>Tratamentul contabil și fiscal.....</i>	26
<i>Caz special.....</i>	27
• PIERDERI REZULTATE DIN PRODUSE EXPIRATE.....	28
<i>Termenul de valabilitate.....</i>	28
<i>Tratamentul fiscal.....</i>	28
<i>Studiu de caz.....</i>	29
<i>Risipa alimentară.....</i>	30
• PIERDERI PRODUSE CA URMARE A UNOR CAUZE DE FORȚĂ MAJORĂ....	31
<i>Abordare generală.....</i>	31
<i>Tratamentul contabil.....</i>	32
<i>Tratamentul fiscal.....</i>	32
<i>Studiu de caz.....</i>	33
• PIERDERI IMPUTABILE ȘI NEIMPUTABILE.....	35
<i>Abordare legală.....</i>	35
<i>Tratamentul fiscal.....</i>	36
<i>Tratamentul contabil pentru lipsurile neimputabile la inventar.....</i>	37
<i>Tratamentul contabil pentru lipsurile imputabile la inventar.....</i>	37
<i>Studiu de caz.....</i>	38
• PIERDERI CUNOSCUTE ȘI NECUNOSCUTE.....	40
<i>Pierderile cunoscute.....</i>	40
<i>Pierderile necunoscute.....</i>	41
<i>Constatări și recomandări.....</i>	41
• DOCUMENTE JUSTIFICATIVE.....	42
Anexe.....	44
Bibliografie.....	77



CADRUL LEGAL

➡ **Act normativ:** Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare

Publicat în: Monitorul Oficial al României nr. 454 din data de 18.06.2002

➡ **Act normativ:** Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

Publicat în: Monitorul Oficial al României nr. 688 din data de 10.09.2015

➡ **Act normativ:** Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

Publicat în: Monitorul Oficial al României nr. 22 din data de 13.01.2016

➡ **Act normativ:** Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii

Publicat în: Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 704/20.10.2009

➡ **Act normativ:** Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.634/2015 privind documentele financiar-contabile

Publicat în: Monitorul Oficial al României nr. 910 din data de 9.12.2015

➡ **Act normativ:** Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.826/2003 pentru aprobarea Precizărilor privind unele măsuri referitoare la organizarea și conducerea contabilității de gestiune, cu modificările și completările ulterioare

Publicat în: Monitorul Oficial al României nr. 23 din data de 12.01.2004

➡ **Act normativ:** Hotărârea Guvernului nr. 831/2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare

Publicat în: Monitorul Oficial al României nr. 522 din data de 10 iunie 2004

➡ **Act normativ:** **Hotărârea** Consiliului Național al Cooperăției Meșteșugărești nr. 11/2006, republicată cu modificările și completările ulterioare referitoare la normele de reglementare a raporturilor de muncă ce au ca temei legal convenția individuală de muncă

➡ **Act normativ:** Legea nr. 53/2003 – Codul muncii, republicată, cu modificările și completările ulterioare

Publicat în: Monitorul Oficial al României nr. 345 din data de 18.05.2011



CONSIDERAȚII GENERALE

Controlul stocurilor, gestiunea lor corectă și evidența contabilă analitică necesită o atenție deosebită datorită implicațiilor economice, financiare și contabile majore pe care acestea le au în circuitul economic al entității.

Potrivit prevederilor legale, societățile comerciale, societățile/companiile naționale, regiile autonome, institutele naționale de cercetare-dezvoltare, **societățile cooperatiste și celelalte persoane juridice** au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea financiară¹, iar după caz, și contabilitatea de gestiune, potrivit reglementărilor elaborate în acest sens.²

În funcție de specificul activității desfășurate, contabilitatea de gestiune va asigura, în principal, înregistrarea operațiilor privind colectarea și repartizarea cheltuielilor pe destinații, respectiv pe activități, secții, faze de fabricație, centre de costuri, centre de profit, după caz, precum și calculul costului de achiziție, de producție, de prelucrare al bunurilor intrate, obținute, lucrărilor executate, serviciilor prestate, producției în curs de execuție, imobilizărilor în curs etc., din unitățile de producție, comerciale, prestatoare de servicii, financiare și alte domenii de activitate.³

Contabilitatea de gestiune, prin instrumentele și mecanismele sale, poate identifica și evalua, printre altele, pierderile de stocuri pe tot lanțul economic: achiziție, producție, prelucrare, depozitare, transport și finalizată cu momentul valorificării propriu-zise.

Informațiile pe care contabilitatea de gestiune le oferă în acest sens sunt deosebit de importante în elaborarea de rapoarte și analize interne utilizate de managementul entității în luarea deciziilor. Astfel, indiferent de cauza pierderilor (perisabilități, distrugerii, degradări, pierderi tehnologice) acestea au un impact fiscal important, atât asupra impozitului pe profit în cazul în care nu se pot deduce cheltuielile generate de aceste pierderi, cât și asupra TVA în cazul în care nu se poate evita autocolectarea taxei.

Având în vedere contextul economic actual, diminuarea costurilor aferente activității de producție poate atrage avantaje competitive pentru producător dacă luăm în considerare faptul că din punct de vedere fiscal impactul negativ poate ajunge la aproximativ 35% din valoarea cheltuielilor cu stocurile degradate, distruse sau constatate lipsă la inventar (16% impozit pe profit și 19% TVA).

Materialul de față își propune să analizeze și să clarifice tratamentul contabil și fiscal al costurilor generate de pierderile de stocuri și să identifice posibile modalități prin care se poate realiza o reducere a costurilor fiscale aferente.

¹ Art. 1(1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare

² Art. 1(6) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare

³ Pct. 1 din Anexa la OMFP nr. 1.826/2003 pentru aprobarea Precizărilor privind unele măsuri referitoare la organizarea și conducerea contabilității de gestiune, cu modificările și completările ulterioare



TIPOLOGIE ȘI NOȚIUNI

În clasificarea costurilor aferente pierderilor de stocuri folosită în legislația românească, dar și în analizele de specialitate de la nivel european, se întâlnesc mai multe noțiuni specifice, care pot fi, fără a fi exhaustive, următoarele:

- I. **Perisabilități:** scăderea cantitativă care se produce (și care se acceptă ca normală) la unele mărfuri, din cauza evaporării, uscării sau din cauza eliminării din circuit a unei părți din marfă, ca urmare a distrugerii sau degradării prin manipulare ori ca urmare a unor procese naturale de alterare;⁴
- II. **Pierderi tehnologice:** pierderi rezultate în activitatea de producție, urmare a diverselor procese de transformare mecanică, fizică sau chimică aplicate asupra materiei prime;
- III. **Pierderi provenite de la produse degradate/deteriorate;**
- IV. **Pierderi provenite de la produse expirate;**
- V. **Pierderi înregistrate de cauze de forță majoră;**
- VI. **Pierderi imputabile:** pierderi de stocuri recuperate de la persoana responsabilă;
și
Pierderi neimputabile: pierderi nerecuperabile (furturi), pierderi acoperite de contracte de asigurări;
- VII. **Pierderi cunoscute:** pierderi generate de evenimente cunoscute și luate în calcul (bunuri/mostre acordate în scop de reclamă sau în scopul stimulării vânzărilor și legate de desfășurarea activității economice; bunuri de mică valoare acordate gratuit în cadrul acțiunilor de sponsorizare, protocol etc.);
și
Pierderi necunoscute: pierderi generate de sistemele informatice ale societății, pierderi cauzate de rea intenție din partea clienților, cât și cele ale angajaților. Aceste pierderi cuprind: erori de recepție, erori de la casele de marcat, consum de produse fără a le achita, desfacerea ambalajelor etc.



Indiferent de tipologie, costurile aferente pierderilor de stocuri se stabilesc numai după efectuarea operațiunii de inventariere, abordată unitar, în continuarea materialului, pentru toate tipurile de pierderi. Însă, tratamentul economic, contabil și fiscal este specific fiecărui tip de pierdere, fapt pentru care se va analiza separat fiecare categorie de pierdere menționată.

⁴ Definiție preluată de pe site-ul www.dictionar-economic.contabilitateafirmei.ro

INVENTARIEREA



✓ Necesitatea efectuării operațiunii de inventariere

Stabilirea costurilor aferente pierderilor de stocuri are fundament economic, contabil și fiscal **numai după efectuarea operațiunii de inventariere**. În urma acesteia se constată existența tuturor elementelor respective, cantitativ-valoric sau numai valoric, după caz, la data la care aceasta se efectuează.⁵



✓ Stabilirea rezultatelor inventarierii

Rezultatele inventarierii se stabilesc prin compararea datelor constatate faptic și înscrise în listele de inventariere cu cele din evidența tehnico-operativă (fișele de magazie) și din contabilitate.⁶

Înainte de stabilirea rezultatelor inventarierii se procedează la o analiză a tuturor stocurilor înscrise în fișele de magazie și a soldurilor din contabilitate pentru bunurile inventariate. Erorile descoperite cu această ocazie trebuie corectate operativ, după care se procedează la stabilirea rezultatelor inventarierii prin confruntarea cantităților consemnate în listele de inventariere cu evidența tehnico-operativă pentru fiecare poziție.⁷

- Principiul prudenței
- Principiul prudenței presupune neadmiterea supraevaluării elementelor de activ și subevaluarea elementelor de pasiv



✓ Principiul prudenței în efectuarea operațiunii de inventariere

La stabilirea valorii de inventar a bunurilor se aplică principiul prudenței, potrivit căruia se ține seama de toate ajustările de valoare datorate deprecierilor sau pierderilor de valoare.⁸

Dacă se constată că:



⇒ valoarea de inventar este mai mare decât valoarea cu care acestea sunt evidențiate în contabilitate, în listele de inventariere se înscriu valorile din contabilitate;



⇒ valoarea de inventar a bunurilor este mai mică decât valoarea din contabilitate, în listele de inventariere se înscrie valoarea de inventar.

⁵ Pct. 1(1) din Anexa nr. 1 „Norme privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii” la OMFP nr. 2.861/2009

⁶ Pct. 35(1) din Anexa nr. 1 „Norme privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura...” la OMFP nr. 2.861/2009

⁷ Pct. 35(2) din Anexa nr. 1 „Norme privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura...” la OMFP nr. 2.861/2009

⁸ Pct. 37 din Anexa nr. 1 „Norme privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura...” la OMFP nr. 2.861/2009

✓ Deprecieri de valoare constatate la inventariere

Pentru elementele de natura activelor la care s-au constatat deprecieri, pe baza listelor de inventariere întocmite distinct, comisia de inventariere face propuneri de:⁹

- ⇒ ajustări pentru depreciere sau ajustări pentru pierdere de valoare, sau
- ⇒ înregistrare a unor amortizări suplimentare (pentru deprecierea ireversibilă ale imobilizărilor amortizabile), acolo unde este cazul, arătând totodată cauzele care au determinat aceste deprecieri.



✓ Identificarea unor plusuri în gestiunea entității la inventariere

În situația constatării unor plusuri în gestiune, bunurile respective se evaluează potrivit reglementărilor contabile aplicabile.¹⁰

✓ Identificarea unor lipsuri în gestiunea entității la inventariere

În cazul constatării unor lipsuri imputabile în gestiune, administratorii trebuie să impute persoanelor vinovate bunurile lipsă la valoarea lor de înlocuire.

Prin valoare de înlocuire se înțelege costul de achiziție al unui bun cu caracteristici și grad de uzură similare celui lipsă în gestiune la data constatării pagubei, care cuprinde prețul de cumpărare practicat pe piață, la care se adaugă taxele nerecuperabile, inclusiv TVA, cheltuielile de transport, aprovizionare și alte cheltuieli, accesorii necesare pentru punerea în stare de utilitate sau pentru intrarea în gestiune a bunului respectiv. În cazul bunurilor constatate lipsă, ce urmează a fi imputate, care nu pot fi cumpărate de pe piață, valoarea de imputare se stabilește de către o comisie formată din specialiști în domeniul respectiv.¹¹

✓ Compensări între plusurile și minusurile constatate



La stabilirea valorii debitului, în cazurile în care lipsurile în gestiune nu sunt considerate infracțiuni, se are în vedere posibilitatea compensării lipsurilor cu eventualele plusuri constatate, dacă sunt îndeplinite următoarele condiții:¹²

- ⇒ să existe riscul de confuzie între sorturile aceluiași bun material, din cauza asemănării în ceea ce privește aspectul exterior: culoare, desen, model, dimensiuni, ambalaj sau alte elemente;
- ⇒ diferențele constatate în plus sau în minus să se refere la aceeași perioadă de gestiune și la aceeași gestiune.

⁹ Pct. 38 din Anexa nr. 1 „Norme privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura...” la OMFP nr. 2.861/2009

¹⁰ Pct. 40(1) din Anexa nr. 1 „Norme privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura...” la OMFP nr. 2.861/2009

¹¹ Pct. 40(2) din Anexa nr. 1 „Norme privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura...” la OMFP nr. 2.861/2009

¹² Pct. 40(3) din Anexa nr. 1 „Norme privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura...” la OMFP nr. 2.861/2009

Nu se admite compensarea în cazurile în care s-a făcut dovada că lipsurile constatate la inventariere provin din sustragerea sau din degradarea bunurilor respective datorată vinovăției persoanelor care răspund de gestionarea acestor bunuri.

Compensarea se face pentru cantități egale între plusurile și lipsurile constatate.

În cazul în care cantitățile sorturilor supuse compensării, la care s-au constatat plusuri, sunt mai mari decât cantitățile sorturilor admise la compensare, la care s-au constatat lipsuri, se va proceda la stabilirea egalității cantitative prin eliminarea din calcul a diferenței în plus. Această eliminare se face începând cu sorturile care au prețurile unitare cele mai scăzute, în ordine crescătoare.

În cazul în care cantitățile sorturilor supuse compensării, la care s-au constatat lipsuri, sunt mai mari decât cantitățile sorturilor admise la compensare, la care s-au constatat plusuri, se va proceda, de asemenea, la stabilirea egalității cantitative prin eliminarea din calcul a cantității care depășește totalul cantitativ al plusurilor. Eliminarea se face începând cu sorturile care au prețurile unitare cele mai scăzute, în ordine crescătoare.¹³

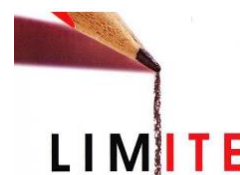
Pentru bunurile la care sunt acceptate scăzăminte, în cazul compensării lipsurilor cu plusurile stabilite la inventariere, scăzămintele se calculează numai în situația în care cantitățile lipsă sunt mai mari decât cantitățile constatate în plus.

În această situație, cotele de scăzăminte se aplică în primul rând la bunurile la care s-au constatat lipsurile.

Dacă în urma aplicării scăzămintelor respective mai rămân diferențe cantitative în minus, cotele de scăzăminte se pot aplica și asupra celorlalte bunuri admise în compensare, la care s-au constatat plusuri sau la care nu au rezultat diferențe.

Diferența stabilită în minus în urma compensării și aplicării tuturor cotelor de scăzăminte, reprezentând prejudiciu pentru entitate, se recuperează de la persoanele vinovate, în conformitate cu dispozițiile legale.¹⁴

✓ Limite admisibile



Normele privind limitele admisibile la perisabilitate sau cele stabilite intern nu se aplică anticipat, ci numai după constatarea existenței efective a lipsurilor și numai în limita acestora. Limitele de perisabilitate nu se aplică automat, acestea fiind considerate limite maxime.¹⁵

Pentru pagubele constatate în gestiune răspund persoanele vinovate de producerea lor. Imputarea acestora se face la valoarea de înlocuire, așa cum a fost definită în norme.¹⁶

¹³ Pct. 40(4) și (5) din Anexa nr. 1 „Norme privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor...” la OMFP nr. 2.861/2009

¹⁴ Pct. 41(1) din Anexa nr. 1 „Norme privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura...” la OMFP nr. 2.861/2009

¹⁵ Pct. 41(2) din Anexa nr. 1 „Norme privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura...” la OMFP nr. 2.861/2009

¹⁶ Pct. 41(3) din Anexa nr. 1 „Norme privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura...” la OMFP nr. 2.861/2009

✓ **Explicații scrise solicitate de la persoanele care au răspunderea gestionării bunurilor**

Pentru toate plusurile, lipsurile și deprecierile constatate la bunuri, precum și pentru pagubele determinate de expirarea termenelor de prescripție a creanțelor sau din alte cauze, comisia de inventariere solicită explicații scrise de la persoanele care au răspunderea gestionării bunurilor, respectiv a urmăririi decontării creanțelor.

Pe baza explicațiilor primite și a documentelor analizate, comisia de inventariere stabilește natura lipsurilor, pierderilor, pagubelor și deprecierilor constatate, precum și natura plusurilor, propunând, în conformitate cu dispozițiile legale, modul de regularizare a diferențelor dintre datele din contabilitate și cele factice, rezultate în urma inventarierii.¹⁷

✓ **Procesul-verbal privind rezultatele inventarierii**



Rezultatele inventarierii se înscriu de către comisia de inventariere într-un proces-verbal. Procesul-verbal privind rezultatele inventarierii trebuie să conțină, în principal, următoarele elemente:¹⁸

- ⇒ data întocmirii,
- ⇒ numele și prenumele membrilor comisiei de inventariere,
- ⇒ numărul și data deciziei de numire a comisiei de inventariere,
- ⇒ gestiunea/gestiunile inventariată/inventariate,
- ⇒ data începerii și terminării operațiunii de inventariere,
- ⇒ rezultatele inventarierii,
- ⇒ concluziile și propunerile comisiei cu privire la cauzele plusurilor și ale lipsurilor constatate și persoanele vinovate, precum și propuneri de măsuri în legătură cu acestea,
- ⇒ volumul stocurilor depreciate, fără mișcare, cu mișcare lentă, greu vandabile, fără desfacere asigurată și propuneri de măsuri în vederea reintegrării lor în circuitul economic,
- ⇒ constatări privind păstrarea, depozitarea, conservarea, asigurarea integrității bunurilor din gestiune,
- ⇒ alte aspecte legate de activitatea gestiunii inventariate.

Propunerile cuprinse în procesul-verbal al comisiei de inventariere se prezintă, în termen de 7 zile lucrătoare de la data încheierii operațiunilor de inventariere, administratorului sau persoanei responsabile cu gestiunea entității. Acesta, cu avizul conducătorului compartimentului financiar-contabil și al conducătorului compartimentului juridic, decide asupra soluționării propunerilor făcute, cu respectarea dispozițiilor legale.¹⁹

¹⁷ Pct. 39 din Anexa nr. 1 „Norme privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor...” la OMFP nr. 2.861/2009

¹⁸ Pct. 42 din Anexa nr. 1 „Norme privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor...” la OMFP nr. 2.861/2009

¹⁹ Pct. 43 din Anexa nr. 1 „Norme privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor...” la OMFP nr. 2.861/2009



✓ Registrul-inventar

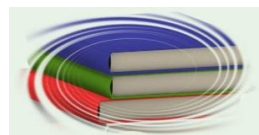
Registrul-inventar este un document contabil obligatoriu în care se înscriu rezultatele inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, grupate după natura lor, conform posturilor din bilanț. Elementele de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii înscrise în registrul-inventar au la bază listele de inventariere, procesele-verbale de inventariere și situațiile analitice, după caz, care justifică conținutul fiecărui post din bilanț.²⁰

În cazul în care inventarierea are loc pe parcursul anului, datele rezultate din operațiunea de inventariere se actualizează cu intrările sau ieșirile din perioada cuprinsă între data inventarierii și data încheierii exercițiului financiar, datele actualizate fiind apoi cuprinse în registrul-inventar. Operațiunea de actualizare a datelor rezultate din inventariere se va efectua astfel încât la sfârșitul exercițiului financiar să fie reflectată situația reală a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.²¹

Completarea registrului-inventar se efectuează în momentul în care se stabilesc soldurile tuturor conturilor bilanțiere, inclusiv cele aferente impozitului pe profit, și ajustările pentru depreciere sau pierdere de valoare, după caz.²² Pe baza registrului-inventar și a bilanței de verificare întocmite la finele exercițiului financiar se întocmește bilanțul, parte componentă a situațiilor financiare anuale, ale cărui posturi trebuie să corespundă cu datele înregistrate în contabilitate, puse de acord cu situația reală a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, stabilită pe baza inventarului.²³



✓ Politici contabile



Orice entitate cooperatistă meșteșugărească trebuie să dețină o politică contabilă specifică tipurilor de operațiuni pe care le realizează.²⁴

Astfel, dacă entitatea dezvoltă operațiuni care derivă din costurile aferente unui bun constatat minus la inventar, acestea trebuie să se regăsească detaliate într-o politică contabilă proprie care se aprobă de președintele/administratorul entității, și care să cuprindă:

- fluxul operațiunilor;
- contabilizarea la nivelul entității în cauză;
- lista documentelor justificative;
- matricea responsabilităților.

Prin urmare, politica contabilă stabilită la nivelul entității este foarte importantă în aplicarea mecanismelor aferente gestiunii stocurilor, cu condiția ca aceasta să corespundă specificului activității și fie folosită în mod consecvent.

²⁰ Pct. 44(1) din Anexa nr. 1 „Norme privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor...” la OMFP nr. 2.861/2009

²¹ Pct. 44(2) din Anexa nr. 1 „Norme privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor...” la OMFP nr. 2.861/2009

²² Pct. 44(3) din Anexa nr. 1 „Norme privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor...” la OMFP nr. 2.861/2009

²³ Pct. 45(2) din Anexa nr. 1 „Norme privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor...” la OMFP nr. 2.861/2009

²⁴ Secțiunea 2.5.1. pct. 61 din OMFP nr. 1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cu modificările și completările ulterioare

I. PERISABILITĂȚILE

- ⇒ Reglementare: Art. 25(3) lit. d) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- ⇒ Reglementare specifică: H.G. nr. 831/2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare;
- ⇒ Concept: scăzăminte care se produc în timpul transportului, manipulării, depozitării și desfacerii mărfurilor, determinate de procese naturale;
- ⇒ Documente justificative: norme specifice;
- ⇒ Consecințe: Pierderile sau scăderile cantitative care depășesc normele de perisabilitate stabilite nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal.

Definiție

Perisabilitățile reprezintă scăzămintele care se produc în timpul transportului, manipulării, depozitării și desfacerii mărfurilor, determinate de procese naturale cum sunt: uscare, evaporare, volatilizare, pulverizare, hidroliză, răcire, înghețare, topire, oxidare, aderare la pereții vagoanelor sau ai vaselor în care sunt transportate, descompunere, scurgere, îmbibare, îngroșare, împrăștiere, fărâmițare, spargere, inclusiv procese de fermentare sau alte procese biofizice, în procesul de comercializare în rețeaua de distribuție (depozite cu ridicata, unități comerciale cu amănuntul și de alimentație publică).²⁵

Din definiție se distinge că perisabilitățile apar chiar în condiții de respectare a regulilor de comerț, iar cauzele care determină acest fenomen sunt de ordin obiectiv și subiectiv.

Principalele cauze **obiective** care determină perisabilitatea mărfurilor au la baza unele proprietăți specifice, de regulă fizico-chimice, ca de exemplu:

- ❖ evaporarea;
- ❖ volatilizarea;
- ❖ pulverizarea etc.

Cauzele de ordin **subiectiv**, fără a fi limitative, pot fi:

- ❖ gradul de dotare tehnică a spațiilor de depozitare mobile și fixe;
- ❖ nerespectarea regulilor de comerț și a regimului de depozitare și păstrare;
- ❖ natura ambalajului și modul de ambalare;
- ❖ felul și frecvența operațiilor de sortare, debitare etc.;
- ❖ durata păstrării.

Nu constituie perisabilități pierderile incluse în normele de consum tehnologic, precum și cele produse prin neglijență, sustrageri și cele produse din alte cauze imputabile persoanelor vinovate sau cele determinate de cauze de forță majoră.²⁶



²⁵ Art. 1 din Anexa „Norme privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare” la HG nr. 831/2004

²⁶ Art. 1 din Anexa „Norme privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de...” la HG nr. 831/2004

Cine aplică

Normele privind limitele admisibile de perisabilitate se aplică **numai persoanelor juridice care sunt obligate, potrivit legii, la plata impozitului pe profit**, în limita căruia cheltuielile cu perisabilitățile sunt deductibile din veniturile realizate.²⁷



Persoana responsabilă

Perisabilitățile produse în condițiile menționate în norme se aprobă de președintele, sau administratorul entității cooperatiste meșteșugărești, după caz, la nivelul cantităților efectiv constatate ca pierderi naturale cu ocazia recepționării mărfurilor transportate, a inventarierii sau a predării gestiunii, până la limitele prevăzute în anexele la norme.²⁸

Când se acordă

Perisabilitățile pot fi acordate numai după o verificare faptică a cantităților de produse existente în gestiune, stabilite după cântărire, numărare, măsurare și prin alte asemenea procedee și după efectuarea compensărilor conform prevederilor legale în vigoare.²⁹

Limite perisabilități

- depozitare și desfacere



Limitele maxime de perisabilitate admise la depozitare și desfacere se stabilesc la nivelul întregii activități a entității cooperatiste meșteșugărești plătitoare de impozit pe profit, prin aplicarea coeficientului stabilit pentru grupa de mărfuri la prețul de înregistrare al mărfurilor intrate sau la prețul de livrare pentru mărfurile vândute în perioada cuprinsă între două inventare.³⁰

Aceleași limite maxime de perisabilitate se acordă și pentru mărfurile din stoc.³¹

Limitele maxime de perisabilitate pentru mărfurile ambalate în recipiente din sticlă se aplică și pentru ambalajele respective.³²

- transport



Limitele maxime de perisabilitate în timpul transportului se aplică o singură dată pentru cantitățile de marfă efectiv intrate sau, după caz, livrate, în funcție de condiția de livrare stabilită între furnizor și beneficiar.³³

- comercializare



Limitele maxime de perisabilitate care pot fi acordate mărfurilor în procesul de comercializare pentru produse alimentare și nealimentare sunt cele prevăzute în anexa la hotărâre.³⁴

²⁷ Art. 12 din Anexa „Norme privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de...” la HG nr. 831/2004

²⁸ Art. 4 din Anexa „Norme privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de...” la HG nr. 831/2004

²⁹ Art. 6 din Anexa „Norme privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de...” la HG nr. 831/2004

³⁰ Art. 7 din Anexa „Norme privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de...” la HG nr. 831/2004

³¹ Art. 8 din Anexa „Norme privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de...” la HG nr. 831/2004

³² Art. 5 din Anexa „Norme privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de...” la HG nr. 831/2004

³³ Art. 9 din Anexa „Norme privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de...” la HG nr. 831/2004

³⁴ Art. 13 din Anexa „Norme privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de...” la HG nr. 831/2004

Deductibilitate

Entitățile cooperatiste meșteșugărești cu activitate de comerț pot stabili cote de perisabilități diferențiate sortimental pe depozite, magazine, gestiuni, pentru a fi admise la cheltuieli deductibile din profitul impozabil, cu obligativitatea încadrării în limitele maxime de perisabilitate prevăzute pentru grupa respectivă de mărfuri.³⁵

Pierderile sau scăderile cantitative care depășesc normele de perisabilitate stabilite nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal.³⁶

Priorități

Bunurile cu un grad mare de perisabilitate se inventariază cu prioritate, fără a se stânjeni consumul/comercializarea imediată a acestora.³⁷



Tratamentul contabil

- **Perisabilități cuprinse în limitele legale**

- *Recunoașterea contabilă*



Se înregistrează și evidențiază în contabilitate ca fiind cheltuieli de exploatare.

Cheltuielile de exploatare cuprind, printre altele, cheltuielile cu materiile prime și materialele consumabile; costul de achiziție al obiectelor de inventar consumate; costul de achiziție al materialelor nestocate, trecute direct asupra cheltuielilor; costul mărfurilor vândute și al ambalajelor³⁸ efectuate pentru realizarea activității de bază a entității.



- *Evidențierea în contabilitate*

Înregistrarea în contabilitate a perisabilităților, în limitele admisibile, din categoria materiilor prime, materialelor consumabile, mărfurilor, neimputabile, ce se produc în timpul depozitării, păstrării și manipulării, se efectuează astfel:

- ✓ Prin creditarea conturilor de activ care țin evidența acestor categorii de bunuri („Materii prime”, „Materiale consumabile”, „Mărfuri”) și
- ✓ Prin corespondența cu debitul conturilor de cheltuieli aferente acestora („Cheltuieli cu materiile prime”, „Cheltuieli cu materialele consumabile”, respectiv „Cheltuieli privind mărfurile”);

³⁵ Art. 10 din Anexa „Norme privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de...” la HG nr. 831/2004

³⁶ Art.11 din Anexa „Norme privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de...” la HG nr. 831/2004

³⁷ Pct. 17 din Anexa nr. 1 „Norme privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor...” la OMFP nr. 2.861/2009

³⁸ Pct. 450(1) a) prima liniuță din OMFP nr. 1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cu modificările și completările ulterioare

✓ Prin formulele contabile:

601	301
„Cheltuieli cu materiile prime”	„Materii prime”

602	302
„Cheltuieli cu materialele consumabile”	„Materiale consumabile”

607	371
„Cheltuieli privind mărfurile”	„Mărfuri”

- **Perisabilități care depășesc coeficienții prevăzuți în norme**

- *Recunoașterea contabilă*

Se înregistrează și evidențiază în contabilitate în contul „Alte cheltuieli de exploatare”.

În categoria altor cheltuieli de exploatare se cuprind acele cheltuieli care rezultă din activitatea curentă, de exploatare, a entității, dar care sunt deosebite ca urmare a volumului sau frecvenței de apariție, precum: pierderi din creanțe și debitori diverși; despăgubiri, amenzi și penalități; donații, sponsorizări și alte cheltuieli similare; cheltuieli privind activele cedate și alte operații de capital; creanțe prescrise potrivit legii etc.³⁹



- *Evidențierea în contabilitate*

Înregistrarea în contabilitate a perisabilităților, **care depășesc limitele admisibile**, din categoria materiilor prime, materialelor consumabile, mărfurilor, neimputabile, ce se produc în timpul depozitării, păstrării și manipulării, se efectuează astfel:

- ✓ Prin creditarea conturilor de activ care țin evidența acestor categorii de bunuri („Materii prime”, „Materiale consumabile”, „Mărfuri”) și
- ✓ Prin corespondența cu debitul contului de pasiv „Alte cheltuieli de exploatare”;

³⁹ Pct. 450(1) a) a patra liniuță din OMFP nr. 1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cu modificările și completările ulterioare

✓ Prin formulele contabile:

601	301
„Cheltuieli cu materii prime”	„Materii prime”

602	302
„Cheltuieli cu materialele consumabile”	„Materiale consumabile”

607	371
„Cheltuieli privind mărfurile”	„Mărfuri”

Indiferent de cauzalitate, atunci când se înregistrează în contabilitate perisabilitățile, se repartizează și diferențele de preț aferente. Astfel:

Diferențele de preț aferente materiilor prime și materialelor se înregistrează în contul bifuncțional 308 „Diferențe de preț la materii prime și materiale”. Acesta este un cont rectificativ al prețului de înregistrare al materiilor prime și materialelor, care se utilizează atunci când evidența materiilor prime și materialelor se conduce la prețuri standard, evidențiindu-se în cadrul contului diferența dintre prețul standard și costul de achiziție.

✓ **Înregistrarea diferențelor de preț favorabile (în minus)**

Se efectuează atunci când costul de achiziție este mai mic decât costul prestabilit aferent materiilor prime și materialelor ieșite din gestiune. Formula contabilă este:

308	%
„Diferențe de preț la materii prime și materiale”	601
	„Cheltuieli cu materiile prime”
	602
	„Cheltuieli cu materialele consumabile”

✓ **Înregistrarea diferențelor de preț nefavorabile (în plus)**

Se efectuează atunci când costul de achiziție este mai mare decât costul prestabilit aferent materiilor prime și materialelor ieșite din gestiune. Formula contabilă este:

%	308
601	„Diferențe de preț la materii prime și materiale”
„Cheltuieli cu materiile prime”	
602	
„Cheltuieli cu materialele consumabile”	

Tratamentul fiscal

- ✓ Din punctul de vedere al **impozitului pe profit**

Cheltuielile cu scăzămintele, perisabilitățile și pierderile rezultate din manipulare/depozitare sunt deductibile limitat, potrivit legii.⁴⁰

În conformitate cu definiția perisabilităților,⁴¹ operațiunile în cadrul cărora se permit scăzăminte, în limite explicit formulate, sunt: transportul, manipularea, depozitarea, respectiv desfacerea mărfurilor, și numai în condițiile în care aceste scăzăminte sunt determinate de procese naturale de tip: uscarea, evaporare, înghețare, topire etc.

- ✓ Din punctul de vedere al **taxei pe valoarea adăugată**



Persoana impozabilă nu are obligația ajustării taxei deductibile în cazul bunurilor⁴² distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător, în situații cum ar fi, de exemplu, perisabilitățile.⁴³

Prin urmare, pentru perisabilitățile care se înscriu în limitele stabilite prin lege, nu se ajustează taxa pe valoarea adăugată.



Studiu de caz

Entitatea cooperatistă meșteșugărească „X” se aprovizionează cu 1.000 cutii de globuri și ornamente pentru brad la un cost de 80 lei/cutie.

- pe baza facturii se recepționează globurile și se întocmește o „Notă de recepție și constatare de diferențe” (NIR).

$$1.000 \text{ cutii} \times 80 \text{ lei/cutie} = 80.000 \text{ lei}$$

$$80.000 \text{ lei} \times 19\% \text{ (TVA)} = 15.200 \text{ lei}$$

- se înregistrează intrarea, prin formula contabilă:

%	401	95.200 lei
371	„Furnizori”	80.000 lei
„Mărfuri”		
4426		15.200 lei
„TVA deductibilă”		

- la inventarierea mărfii se constată că 20 de cutii de globuri și ornamente pentru brad s-au spart.

⁴⁰ Art. 25(3) lit.d) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

⁴¹ Art. 1 din Anexa „Norme privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare” la HG nr. 831/2004

⁴² de natura celor prevăzute la art. 304(1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

⁴³ Pct. 78(10) lit. f) din HG nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

- se întocmește un proces-verbal de constatare în care se va specifica faptul că spargerea globurilor s-a produs fără vina cuiva și nu poate fi imputabilă nimănui. Pe baza acestui proces-verbal, se va emite o *Decizie* a președintelui/administratorului de scoatere a mărfurilor (în speță a globurilor) din gestiune și se va întocmi o notă de recepție-comandă cu minus pentru cele 20 de cutii de globuri și ornamente de brad.
- **Atenție: În manualul de politici contabile ale SCM va trebui să existe o procedură clară pentru perisabilități.**
- Limita maximă de perisabilitate pentru desfacerea cu amănuntul a produselor decorative din sticlă⁴⁴ (poziția 47 din tabel) este de 1,80%.
- Astfel, din cele 1.000 de cutii de globuri și ornamente pentru brad cumpărate se admite ca limită maximă de perisabilitate:
 $1.000 \text{ cutii} \times 1,80\% = 18 \text{ cutii}$.
- Cele 20 cutii de globuri și ornamente pentru brad scoase din gestiune, urmare a spargerii globurilor au valoarea de 1.600 lei.
 $20 \text{ cutii} \times 80 \text{ lei/cutie} = 1.600 \text{ lei}$
- Această sumă de 1.600 lei se înregistrează pe cheltuieli, astfel:
 $18 \text{ cutii} \times 80 \text{ lei/cutie} = 1.440 \text{ lei deductibili și}$
 $(1.600 \text{ lei} - 1.440 \text{ lei}) = 160 \text{ lei nedeductibili}$.



Sfat: Pentru o evidență clară a cheltuielilor se recomandă folosirea conturilor analitice pentru perisabilități deductibile și nedeductibile.

- Reflectarea operațiunii în contabilitate este:

%	371	1.600 lei
607	„Mărfuri”	1.440 lei
„Cheltuieli cu mărfuri perisabile deductibile”		
607		160 lei
„Cheltuieli cu mărfuri perisabile nedeductibile”		

- În ce privește TVA, pentru baza de 1.440 lei nu există obligația ajustării TVA-ului.
- Pentru cei 160 lei ce constituie cheltuieli nedeductibile se ajustează TVA astfel:
 $160 \text{ lei} \times 19\% = 30,4 \text{ lei}$.

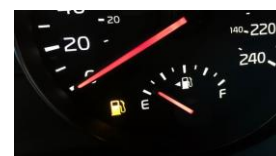
635	4427	30,4 lei
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”	„TVA colectată”	

- Suma înregistrată în contul 635 este de asemenea nedeductibilă și se va trece în Decontul de TVA (D300) la rândul de „Regularizări”.

⁴⁴ Conform Anexei nr. 1 din „Norme privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de...” la HG nr. 831/2004

II. PIERDERILE TEHNOLOGICE

- ⇒ Reglementare: Art. 25(3) lit. e) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- ⇒ Concept: Pierderi rezultate în activitatea de producție ca urmare a diverselor procese de transformare mecanică, fizică sau chimică aplicate asupra materiei prime. Pot fi stabilite de persoana impozabilă în baza unei norme proprii sau prin legislație specifică tipului de activitate;
- ⇒ Documente justificative: Fișa tehnologică a produsului finit – utilizată în procesul de producție;
- ⇒ Consecințe: Pierderile tehnologice care depășesc norma proprie de consum/limitele stabilite în alte acte normative sunt nedeductibile la calculul rezultatului impozabil.



Definiție

Pierderile tehnologice reprezintă pierderi rezultate în activitatea de producție, urmare a diverselor procese de transformare mecanică, fizică sau chimică aplicate asupra materiei prime.

În categoria de pierderi în cadrul normelor nu intră pierderile la materii prime supuse unor prelucrări. Acestea, de regulă, sunt cuprinse în denumirea de „consum specific” sau „consum tehnologic”.

Norma de consum

Norma de consum reprezintă cantitatea de materii prime și materiale necesare obținerii unui anumit produs, în condițiile utilizării unei anumite tehnologii, și este formată din:⁴⁵

- ⇒ consumul net sau util de materiale;
- ⇒ pierderi datorate procesului tehnologic;
- ⇒ materiale refolosibile rezultate în procesul tehnologic;
- ⇒ materiale refolosibile rezultate în afara procesului tehnologic.



Cine o stabilește

Norma de consum pentru fiecare produs în parte se stabilește de către o comisie formată din specialiști în domeniul respectiv, având la bază o serie de calcule și studii, fiind aprobată de conducătorul entității.

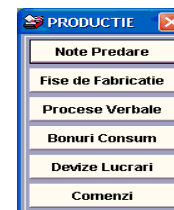
⁴⁵Conform unei definiții preluată de pe site-ul <https://www.rubinian.com> › dictionar



Conținutul documentelor necesare stabilirii normei

Pentru determinarea corectă a normei de consum se întocmește fișa tehnologică pe fiecare produs în parte, care cuprinde:

- ⇒ denumirea produsului,
- ⇒ caracteristicile acestuia (spre exemplu, dacă este vorba de pulovere: cu fir natural de bumbac, cu fir artificial din nylon, tipul de ață folosit, procentul de lână, de la ce animal provine lâna etc.),
- ⇒ fazele (operațiile) de prelucrare (împletire, croire, surfilare etc.),
- ⇒ eventual utilajele utilizate pentru realizarea operațiilor respective,
- ⇒ consumurile pe o unitate de produs specifice fiecărei faze,
- ⇒ pierderile care pot apărea în timpul prelucrării.



Prin urmare, pierderile tehnologice trebuie foarte bine fundamentate și justificate, întrucât, fiind cuprinse în norma de consum specifică fiecărui produs, reprezintă subiect deductibil la calculul impozitului pe profit.

Analiza consumurilor



Pierderile tehnologice au o influență semnificativă asupra costurilor fiscale ale unei entități cooperatiste meșteșugărești cu activitate de producție.

Odată cu înregistrarea în contabilitate a produselor finite rezultate din procesul de producție, trebuie efectuată o comparare și o verificare a consumurilor efectiv realizate aferente fiecărui produs cu cele înscrise în norma de consum.

Prin urmare, norma de consum este o sumă a unor consumuri de materiale, între care apar și pierderile tehnologice.

Dacă din contabilitate rezultă consumuri efective peste cele specificate în norma de consum, trebuie făcută o analiză a fiecărui element constitutiv al normei, pentru a se depista care a condus la o creștere a consumurilor. Astfel, pot rezulta **consumuri de materii prime și materiale**, întrucât au fost utilizate irațional, sau pot rezulta, prin inventariere sau printr-o determinare faptică, pierderi așa zis tehnologice peste cele stabilite în normă, sau materialele rebutate rezultate din procesul de producție să depășească, de asemenea, cele deja stabilite în norma de consum.

După depistarea cauzelor care au condus la creșteri de consumuri se stabilesc elementele din norma de consum care au fost depășite, produsele finite fiind, evident, în cantitate mai mică decât cea deja stabilită care trebuie să rezulte conform normei și fișei tehnologice.

Tratamentul fiscal



✓ Din punctul de vedere al **impozitului pe profit**

Cheltuielile cu pierderile tehnologice care sunt cuprinse în norma de consum proprie necesară pentru fabricarea unui produs sau prestarea unui serviciu sunt deductibile limitat, potrivit legii.⁴⁶



✓ Din punctul de vedere al **taxei pe valoarea adăugată**

Persoana impozabilă nu are obligația ajustării taxei deductibile în cazul bunurilor⁴⁷ distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător, în situații cum ar fi, de exemplu, pierderile tehnologice sau, după caz, alte consumuri proprii, caz în care persoana impozabilă nu are obligația ajustării taxei în limitele stabilite potrivit legii ori, în lipsa acestora, în limitele stabilite de persoana impozabilă în norma proprie de consum. În cazul depășirii limitelor privind normele tehnologice ori consumurile proprii, se ajustează taxa aferentă depășirii acestora.⁴⁸



Studiu de caz

Entitatea cooperatistă meșteșugărească „X” are ca obiect de activitate producția de tricotaje și confecții. Procesul de producție indică faptul că din secția de tricotaje intră în secția de confecții părți tricotate pentru 500 bucăți de jachete. După confeționare rămân 450 bucăți de jachete, restul de 50 bucăți având defecte. Analizăm care este regimul contabil și fiscal al celor 50 bucăți de jachete și care este procedura de înregistrare a pierderilor în procesul de producție.

Din punct de vedere contabil, în cadrul stocurilor se cuprind produsele⁴⁹ și anume:

- semifabricatele, prin care se înțelege produsele al căror proces tehnologic a fost terminat într-o secție (fază de fabricație) și care trec în continuare în procesul tehnologic al altei secții (faze de fabricație) sau se livrează terților;
- produsele finite, adică produsele care au parcurs în întregime fazele procesului de fabricație și nu mai au nevoie de prelucrări ulterioare în cadrul entității, putând fi depozitate în vederea livrării sau expediate direct clienților;
- rebuturile, materialele recuperabile și deșeurile.

⁴⁶ Art. 25(3) lit. e) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

⁴⁷ de natura celor prevăzute la art. 304(1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

⁴⁸ Pct. 78(10) lit. e) din HG nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

⁴⁹ Pct. 276(1) lit. e) din OMFP nr. 1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cu modificările și completările ulterioare

- În situația în care din procesul de producție se obțin 450 de produse + 50 de produse cu defecte ce pot fi valorificate (deșeu, materiale recuperabile), cele 50 de produse se vor înregistra în contabilitate astfel:

346	711
„Produse reziduale”	„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”

La predarea acestora la magazie se va întocmi ca document justificativ pentru încărcare în gestiune „*Bon de predare, transfer, restituire*”.

- În situația în care cele 50 de produse finite sunt reintroduse în procesul de producție pentru remedierea defectelor, după efectuarea recepției și înregistrarea produselor finite, returul se va înregistra în contabilitate astfel:

711	345
„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”	„Produse finite”

- În cazul în care pierderile înregistrate reprezintă **pierderi tehnologice**, în contabilitate se înregistrează materiile prime utilizate, în baza bonurilor de consum, și recepția produselor finite (450 bucăți jachete).



Atenție!!! Aceste pierderi tehnologice se stabilesc de fiecare entitate cooperatistă meșteșugărească pe baza unor studii și cercetări tehnice și a examinării tehnologiei utilizate, a statisticilor proprii în interiorul acelei entități. Pe baza acestor studii se întocmește un material probator, un memoriu tehnic, care va fi inclus în politicile contabile ale entității și aprobat de către conducerea entității.

Din punct de vedere fiscal:

Pentru determinarea profitului impozabil, cheltuielile cu pierderile tehnologice care sunt cuprinse în norma de consum proprie necesară pentru fabricarea unui produs sau prestarea unui serviciu sunt deductibile limitat, potrivit legii.

Prin urmare, pierderile tehnologice rezultate în procesul de producție a jachetelor sunt deductibile la determinarea profitului impozabil dacă se încadrează în norma de consum proprie necesară pentru fabricarea unui produs. Pierderile tehnologice mai mari decât norma de consum nu sunt cheltuieli deductibile la determinarea profitului impozabil. De asemenea, în cazul depășirii limitelor privind normele tehnologice ori consumurile proprii, se ajustează taxa aferentă depășirii acestora.

Din punct de vedere managerial:

În urma stabilirii acestor pierderi, conducerea entității va identifica și analiza proveniența acestora, astfel încât să poată lua decizii referitoare la:

- ⇒ îmbunătățirea dotării tehnice a entității, acțiune care mărește precizia de prelucrare;
- ⇒ îmbunătățirea amplasării utilajelor și locurilor de muncă;
- ⇒ raționalizarea metodelor de muncă;
- ⇒ proiectarea produselor în mai multe variante constructive, în scopul alegerii variantei optime care necesită un consum minim de materii prime.

III. PIERDERI REZULTATE DIN PRODUSE DEGRADATE

- ⇒ Reglementare: Art. 25 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- ⇒ Concept: pierderi care se produc ca urmare a manipulării sau a depozitării necorespunzătoare a stocurilor și care nu mai corespund din punct de vedere calitativ pentru a fi valorificate ca atare;
- ⇒ Consecințe: Pierderile rezultate din obținerea unor produse degradate nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal, decât în anumite condiții stabilite expres de legiuitor.



Abordare generală

Constatarea stării de degradare a stocurilor (materii prime, materiale, semifabricate, ambalaje etc.) se efectuează cu ocazia inventarierii bunurilor. În urma inventarierii astfel efectuate, comisia de inventar consemnează în procesul verbal întocmit starea de degradare a bunurilor și propune, acolo unde este cazul, scoaterea din evidența contabilă a acestora.

Obligația de a demonstra sau confirma în mod corespunzător că bunurile degradate au fost distruse sau nu revine persoanei impozabile. În situația în care organul fiscal nu consideră suficiente dovezile furnizate de persoana impozabilă, acestea pot să retrateze operațiunea în sensul fiscalizării acesteia. Conform principiului proporționalității, organul fiscal nu poate solicita persoanei impozabile mai mult decât ceea ce este necesar pentru dovedirea incidentului care a condus la degradarea stocurilor, în speță, distrugerea acestora sau integrarea lor în circuitul economic, astfel încât sarcina persoanei impozabile să nu devină practic imposibilă sau extrem de dificilă.

Tratamentul fiscal

- √ Din punctul de vedere al **impozitului pe profit**



Cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a mijloacelor fixe amortizabile constatate lipsă din gestiune ori **degradate**, neimputabile, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VII, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil. Aceste cheltuieli sunt deductibile, printre altele, în următoarele situații/condiții:⁵⁰

- ⇒ bunurile/mijloacele fixe amortizabile pentru care au fost încheiate contracte de asigurare;
- ⇒ bunurile/mijloacele fixe amortizabile degradate calitativ, dacă se face dovada distrugerii.

⁵⁰ Art. 25(4) lit. c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

Condiția referitoare la distrugerea stocurilor sau a mijloacelor fixe amortizabile se consideră îndeplinită atât în situația în care distrugerea se efectuează prin mijloace proprii, cât și în cazul în care stocurile sau mijloacele fixe amortizabile sunt predate către unități specializate.⁵¹

✓ Din punctul de vedere al **taxei pe valoarea adăugată**



Persoana impozabilă nu are obligația ajustării taxei deductibile în cazul bunurilor⁵² distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător, în situații cum ar fi, de exemplu, bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate și pentru care se face dovada distrugerii.⁵³



Modalități de scoatere din evidență a stocurilor degradate

După efectuarea inventarierii, în baza procesului-verbal întocmit de Comisia de inventariere, președintele/administratorul entității va aproba modalitatea prin care stocurile degradate:

- ⇒ **CAZUL A:** mai pot fi reintegrate în circuitul economic, prin diminuarea valorii acestora în contabilitate (în situațiile financiare) sau
- ⇒ **CAZUL B:** scoaterea stocurilor din gestiune și deci din evidența contabilă.



CAZUL A:

- **Dacă bunurile sunt în termenul de garanție dar nu mai pot fi comercializate ca atare din motive de uzură**

Tratamentul contabil:

Activele de natura stocurilor se evaluează la cost, mai puțin ajustările pentru depreciere constatate. Ajustări pentru depreciere se constată inclusiv pentru stocurile fără mișcare. În cazul în care valoarea contabilă a stocurilor este mai mare decât valoarea de inventar, valoarea stocurilor se diminuează până la valoarea realizabilă netă, prin constituirea unei ajustări pentru depreciere.⁵⁴

Ajustările de valoare se fac pentru activele circulante în vederea prezentării acestora la cea mai mică valoare de piață sau, în circumstanțe speciale, la o altă valoare minimă atribuibilă acestora la data bilanțului.⁵⁵

⁵¹ Pct. 17(3) din HG nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

⁵² de natura celor prevăzute la art. 304(1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

⁵³ Pct. 78(10) lit. d) din HG nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul...

⁵⁴ Pct. 88(1) din OMFP nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale...

⁵⁵ Pct. 270(2) din OMFP nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale...

Evaluarea efectuată conform prevederilor de mai sus nu poate fi continuată dacă motivele pentru care au fost făcute ajustările de valoare nu mai sunt aplicabile. Prin urmare, în situația în care ajustarea devine total sau parțial fără obiect, întrucât motivele care au dus la reflectarea acestora au încetat să mai existe integral sau într-o anumită măsură, atunci acea ajustare trebuie reluată corespunzător la venituri.⁵⁶

Activele de natura stocurilor nu trebuie reflectate în bilanț la o valoare mai mare decât valoarea care se poate obține prin utilizarea sau vânzarea lor. În acest scop, valoarea stocurilor se diminuează până la valoarea realizabilă netă, prin reflectarea unei ajustări pentru depreciere.⁵⁷



Prin urmare, pentru ca stocurile să fie evidențiate la cea mai mică valoare dintre cea contabilă și valoarea realizabilă netă (care este o valoare justă de evaluare la data bilanțului), este necesar să fie create ajustări de valoare la fiecare dată a bilanțului, astfel încât valoarea stocurilor din bilanț să fie egală cu o valoare justă la data bilanțului, care este mai mică decât valoarea lor inițială de înregistrare în contabilitate.

Această valoare justă la data bilanțului numită și valoare realizabilă netă este, de fapt, o valoare estimată la care s-ar putea vinde acele bunuri, în condițiile lor de calitate, degradare morală și depășire tehnică.

Pentru diferența negativă dintre această valoare realizabilă netă (care este o estimare la data bilanțului a valorii de vânzare a fiecărui produs) și valoarea contabilă se constituie ajustări de valoare astfel:



- pentru materii prime:

6814	391	cu diferența de valoare aferentă materiilor prime
„Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante”	„Ajustări pentru deprecierea materiilor prime”	

- pentru mărfuri:

6814	397	cu diferența de valoare aferentă mărfurilor
„Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante”	„Ajustări pentru deprecierea mărfurilor”	

- pentru ambalaje:

6814	398	cu diferența de valoare aferentă ambalajelor
„Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante”	„Ajustări pentru deprecierea ambalajelor”	

⁵⁶ Pct. 271 din OMFP nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cu modificările și completările ulterioare

⁵⁷ Pct. 292 din OMFP nr. 1.802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cu modificările și completările ulterioare



Tratamentul fiscal

Cheltuiala înregistrată în contul 6814 „Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante” este nedeductibilă fiscal, deoarece nu se regăsește între ajustările (provizioanele) deductibile fiscal.⁵⁸ Din punctul de vedere al TVA dedusă inițial nu se fac ajustări.



Speță

Entitatea cooperatistă meșteșugărească „X” deține în stoc fermoare recunoscute în contul de materii prime, pentru a fi utilizate la asamblarea rochiilor, astfel:

10 bucăți la un preț de achiziție de 15 lei/buc. = 150 lei valoare contabilă.

La data bilanțului, odată cu efectuarea inventarierii, se constată stocuri de materii prime (fermoare) de 4 bucăți care au mișcare foarte lentă, sunt degradate și depășite tehnic.

În cazul în care degradarea fermoarelor are la bază cauze obiective, neimputabile, atunci, la data bilanțului, se vor constitui ajustări de valoare pentru piesele care au fost depistate ca fiind cu mișcare lentă și/sau degradate.

Pentru cele 4 bucăți, presupunem că valoarea realizabilă netă la data bilanțului este de 8 lei/bucată (această valoare realizabilă netă este, de fapt, o valoare la care s-ar vinde bunurile respective în condițiile lor de degradare, depășire tehnică etc).

Pentru diferența de 7 lei/bucata (8 lei - 15 lei) se va constitui o ajustare de valoare:

6814	391	28 lei
„Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea activelor circulante”	„Ajustări pentru deprecierea materiilor prime”	(7 lei/buc. x 4 buc.)

Contul 391 „Ajustări pentru deprecierea materiilor prime” are funcțiune de pasiv, iar în bilanț va diminua valoarea contului de materii prime.

Deci, în bilanț, materiile prime (în speță, fermoarele) vor fi reflectate la valoarea de 122 lei (150 lei valoare contabilă - 28 lei ajustare de valoare).

Dacă în perioadele următoare vor dispărea condițiile care au generat înregistrarea ajustării (bunurile se vor vinde sau vor fi utilizate în procesul de producție), atunci, pentru cantitățile respective, se va proceda la diminuarea sau eliminarea ajustării, prin reluare la venituri:

391	7814	28 lei
„Ajustări pentru deprecierea materiilor prime”	„Venituri din ajustări pentru deprecierea activelor circulante”	

4 bucăți x 7 lei/bucată = 28 lei - dacă presupunem că în anul următor toate cele 4 bucăți au fost reintroduse în circuitul economic (prin vânzare ca atare, prin utilizare la asamblarea altor obiecte de îmbrăcăminte, prin vânzare ca deșeu etc).⁵⁹

⁵⁸ menționate la art. 26 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

⁵⁹ Venit neimpozabil din punct de vedere fiscal, conform art. 23 lit. d) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările..



CAZUL B

- Dacă bunurile urmează să fie predate către o unitate specializată pentru distrugere, situație în care societatea are obligația să întocmească proces-verbal de predare - primire în vederea distrugerii și să primească documente justificative din partea societății cu care există contract încheiat în acest sens

Bunurile pot fi distruse și prin mijloace proprii, dar numai dacă societatea este autorizată în acest sens și nu încalcă prevederile altor legi speciale cu privire la gestionarea deșeurilor.

Tratamentul contabil și fiscal:

- **scoaterea din gestiune:**

- pentru bunurile materiale, la valoarea de cost din contabilitate:

6xx	3xx
Conturi de cheltuieli	Conturi de stocuri

- pentru semifabricate, la valoarea de cost din contabilitate:

711	341
„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”	„Semifabricate”

- **înregistrarea obținerii de deșeuri:**

- atât pentru bunurile materiale cât și pentru semifabricate, la valoarea estimată:

346	711
„Produse reziduale”	„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”

- **vânzarea către o unitate specializată în valorificarea acelor tipuri de deșeuri:**

Predarea deșeurilor către unitatea de colectare se supune taxelor de mediu. Taxa de mediu (contribuție de 2% din veniturile realizate din vânzarea deșeurilor, obținute de către deținătorul deșeurilor, persoană fizică sau juridică) se reține la sursă de către operatorii economici care desfășoară activități de colectare și/sau valorificare a deșeurilor, care au obligația să le vireze la Fondul pentru mediu.⁶⁰

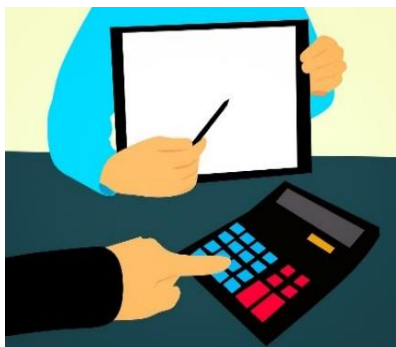
Vânzarea deșeurilor către unitatea colectoare/valorificatoare, prin emiterea facturii (pentru vânzarea deșeurilor se aplică taxare inversă),⁶¹ cu evidențierea distinctă în factură a cotei de 2% reprezentând fondul de mediu, se înregistrează astfel:

461 sau 4111	703
„Debitori diverși”/„Clienți”	„Venituri din vânzarea produselor reziduale”
711	346
„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”	„Produse reziduale”

Obligația declarării la Fondul pentru mediu revine societății colectoare/valorificatoare și nu uniunii județene/asociației/SCM.

⁶⁰ Art. 1 pct. 6 din OuG nr. 50/2019 pentru modificarea și...OuG nr. 196/2005 privind Fondul pentru mediu - art. 9(1) lit. a)...

⁶¹ Art. 331 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare



Caz special:

Entitatea nu poate face dovada că bunurile respective au fost distruse:

- scoaterea din gestiune:**

6xx	3xx
Conturi de cheltuieli	Conturi de stocuri

- ajustarea TVA aferentă stocului scos din gestiune:**

635	4426
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”	„TVA deductibilă”

Societatea efectuează ajustarea de TVA deoarece nu poate dovedi distrugerea bunurilor.

Atât cheltuiala cu stocurile, cât și cheltuiala de TVA sunt nedeductibile fiscal în situația în care stocul nu a fost asigurat.



Este recomandat ca entitățile cooperatiste meșteșugărești să încheie polițe de asigurare și pentru situația în care există posibilitatea degradării stocurilor de produse, numai așa vor deveni deductibile fiscal, și, implicit, se poate deduce TVA-ul aferent acestora.

Pentru stocul de mărfuri, asigurarea se poate face la valoarea maximă a stocului existent la un moment dat sau la valoarea stocurilor existente la data încheierii asigurării, valoare ce poate fi modificată periodic, în funcție de polița încheiată. Astfel, entitatea cooperatistă meșteșugărească este obligată să aplice și să respecte atât condițiile de protecție prevăzute de legislația în vigoare sau de autoritățile competente, cât și normele de păstrare a bunurilor în conformitate cu natura acestora.



IV. PIERDERILE REZULTATE DIN PRODUSE EXPIRATE

- ⇒ Reglementare: Art. 25 alin. (4) lit. c) pct .7 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- ⇒ Concept: pierderi care se produc în urma scoaterii din gestiune a produselor al căror termen de garanție a expirat;
- ⇒ Consecințe: Pierderile rezultate în urma expirării produselor nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal, decât în anumite condiții stabilite expres de legiuitor.



Termenul de valabilitate

Termenul de valabilitate constituie o noțiune ce își găsește aplicabilitate pentru produse cosmetice, alimente, dispozitive medicale, explozibili, băuturi, farmaceutice, substanțe chimice și alte bunuri perisabile. Acesta poate fi desemnat drept durata de timp pentru care un produs poate fi menținut în condiții de depozitare/manipulare stabilite, în timp ce este păstrat în siguranță și calitate optimă (își menține caracteristicile acceptabile sau dezirabile-microbiologice, fizice sau chimice). Acest termen depinde de mecanismul de degradare al produsului specific, fiind implicați mai mulți factori precum: expunere la lumină, căldură, umezeală, emanație gazoasă, stres mecanic și contaminare (cu microorganisme).

Tratamentul fiscal

- ✓ Din punctul de vedere al **impozitului pe profit**

Cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a mijloacelor fixe amortizabile constatate lipsă din gestiune ori **degradate**, neimputabile, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VII, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil. Aceste cheltuieli sunt deductibile, printre altele, în următoarele situații/condiții:⁶²

- alte bunuri decât cele aflate în situațiile/condițiile prevăzute, dacă termenul de valabilitate/expirare este depășit, potrivit legii.

- ✓ Din punctul de vedere al **taxei pe valoarea adăugată**



Persoana impozabilă nu are obligația ajustării taxei deductibile în cazul bunurilor⁶³ distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător, în situații cum ar fi, de exemplu, bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate și pentru care se face dovada distrugerii.⁶⁴

⁶² Art. 25(4) lit. c) pct. 7 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

⁶³ de natura celor prevăzute la art. 304(1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

⁶⁴ Pct. 78(10) lit. d) din HG nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul...



Studiu de caz

Entitatea cooperatistă meșteșugărească „X” are în stoc produse de îngrijire corporală, iar la inventariere s-a constatat că o parte din acestea, respectiv produse în valoare de 1.000 lei au expirat. Se dorește scoaterea din gestiune a acestora.

Înregistrarea în contabilitate a produselor expirate se face ca la orice descărcare de gestiune în cazul vânzării.

Pentru a stabili adaosul comercial aferent produselor expirate, se determină coeficientul K, așa cum se determină la orice vânzare de marfă, până la momentul efectuării inventarului (care este reflectat de data procesului-verbal de inventariere), cu datele de până la acel moment, respectiv:

$$K = [\text{TSC 378 (ianuarie - momentul inventarului)}] / [\text{TSD 371 (ianuarie - momentul inventarului)}] \times 100$$

unde:

TSC 378 = total sume creditoare din contul 378 „Diferențe de preț la mărfuri”

TSD 371 = total sume debitoare din contul 371 „Mărfuri”

Acest coeficient se înmulțește cu valoarea minusului în gestiune, la preț cu amănuntul fără TVA neexigibilă, rezultând adaosul comercial aferent minusului.

- ⇒ Valoarea mărfii expirate = 1.000 lei
- ⇒ TVA aferentă mărfii expirate = 159,66 lei (1.000 lei x 19/119)
- ⇒ Adaos comercial 30%: (1.000 lei – 159,66 lei) = 840,34 lei x 30/130 = 193,92 lei
- ⇒ Costul mărfii expirate: 1.000 lei - (159,66 lei + 193,92 lei) = 646,42 lei
- ⇒ Înregistrările contabile sunt:

%	371	1.000,00 lei
607	„Mărfuri”	646,42 lei
„Cheltuieli privind mărfurile”		
378		193,92 lei
„Diferențe de preț la mărfuri”		
4428		159,66 lei
„TVA neexigibilă”		

Din perspectiva deductibilității produselor de îngrijire corporală expirate, așa cum rezultă din prevederile legale, cheltuiala aferentă este deductibilă dacă se demonstrează că, potrivit legii, termenul de valabilitate este depășit.

Din perspectiva taxei pe valoarea adăugată în cazul produselor de îngrijire corporală, acestea se consideră a fi degradate calitativ în contextul expirării termenului de valabilitate și astfel TVA aferentă nu se va ajusta. Pentru toate situațiile în care nu se ajustează TVA, trebuie să se facă dovada distrugerii.

În cazul în care nu se face dovada distrugerii, se ajustează TVA, iar înregistrarea contabilă este:

635	4427	122,8 lei
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”	„TVA colectată”	

Suma de 122,8 lei, formată din $646,42 \text{ lei} \times 19\%$, reprezintă TVA nedeductibilă.

Depășirea termenului de valabilitate ori demodarea sunt motivele pentru care entitățile ajung să fie nevoite să își distrugă o parte din stocurile de produse.

În general, entitățile care apelează cel mai des la distrugerea stocurilor sunt cele din domeniul alimentar, unde riscul degradării calitative sau al perisabilității este foarte mare, dar și cele care comercializează produse într-o continuă perfecționare și îmbunătățire, precum societățile care activează în domeniul confecțiilor, industria electronică și cea auto, astfel încât produsele mai vechi riscă să devină nevandabile. Produsele nealimentare degradate moral se pot distruge atunci când apare un produs nou pe piață sau o nouă tehnologie.



Pentru entitățile cooperatiste meșteșugărești care operează pe piața industriei alimentare, o soluție de diminuare a pierderilor rezultate din produse alimentare aflate în imediata apropiere a datei de expirare o reprezintă, în context, aplicarea prevederilor legale privind risipa alimentară.⁶⁵

Măsurile de prevenire a risipei alimentare sunt vânzarea cu preț redus sau donarea alimentelor aflate aproape de expirarea datei durabilității minimele a alimentelor destinate consumului uman. Produsele vor putea fi donate oricând în ultimele 10 zile de valabilitate până la atingerea datei durabilității minimele.

Din punct de vedere fiscal, cheltuielile înregistrate cu ocazia aplicării măsurilor de diminuare a risipei alimentare (de exemplu, în cazul donației) vor fi deductibile la calculul impozitului pe profit⁶⁶, respectiv, printre altele, menționăm:

- *alimentele destinate consumului uman, cu data-limită de consum aproape de expirare dacă transferul acestora este efectuat potrivit prevederilor legale privind diminuarea risipei alimentare.*

Operatorii economici care optează pentru aplicarea măsurilor de prevenire menționate au obligația de a întocmi rapoarte anuale prin care să prezinte planurile de diminuare a risipei alimentare. Astfel, aceste raportări constituie documente justificative în baza cărora se acordă deductibilitatea cheltuielilor aferente.

⁶⁵ Legea nr. 217/2016 privind diminuarea risipei alimentare, cu modificările și completările ulterioare și normele metodologice de aplicare a acesteia

⁶⁶ Art. 25(4) c), pct. 4, 5 și 6 din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare

V. PIERDERILE PRODUSE CA URMARE A UNOR CAUZE DE FORȚĂ MAJORĂ

- ⇒ Reglementare: Art. 25 alin. (4) lit. c) pct. 1 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- ⇒ Concept: pierderi care se produc în urma unor calamități naturale;
- ⇒ Documente justificative: contracte de asigurări;
- ⇒ Consecințe: Pierderile produse ca urmare a unor cauze de forță majoră sunt deductibile din punct de vedere fiscal.



Abordare generală

Din punct de vedere etimologic, cazul de forță majoră este definit ca fiind evenimentul imprevizibil care impune (împotriva voinței) un anumit tip de conduită sau de acțiune și care presupune exonerarea de obligații sau de răspundere.⁶⁷

Din punct de vedere juridic, forța majoră este orice eveniment extern, imprevizibil, absolut invincibil și inevitabil”.⁶⁸

Prin urmare, forța majoră este o împrejurare de origine externă (în afara controlului părților), cu caracter excepțional și care nu poate fi evitat.



Astfel, s-a statuat că forța majoră constă într-o împrejurare externă fără vreo legătură cu lucrul care a produs prejudiciul sau cu însușirile sale. Împrejurări ca spargerea ori explozia unui cauciuc, ruperea unei piese, urmare a unui defect de fabricație sau altele similare sunt cazuri fortuite, având originea în interiorul lucrului și în câmpul de activitate a celui răspunzător, neputând constitui cazuri de forță majoră.

Evenimentele de forță majoră sunt, de cele mai multe ori, fenomene naturale extraordinare, străine de activitatea și voința omului, cum sunt: cutremurele grave, inundațiile catastrofale, alunecările de teren, trăsnetele, tornadele etc. De asemenea, sunt cazuri de forță majoră și unele evenimente sociale extraordinare, provocate de oameni, cum ar fi războaiele și revoluțiile.



⁶⁷ Definiție preluată din Dicționarul Explicativ al Limbii Române (DEX)

⁶⁸ Potrivit art. 1351 alin. (2) Noul Cod civil



Tratamentul contabil

În temeiul prevederilor Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, entitățile au obligația să efectueze inventarierea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii deținute, la începutul activității, cel puțin o dată în cursul exercițiului financiar pe parcursul funcționării lor, în cazul fuziunii sau încetării activității, precum și în următoarele situații:

e) ca urmare a calamităților naturale sau a unor cazuri de forță majoră.⁶⁹

Tratamentul fiscal

✓ Din punctul de vedere al **impozitului pe profit**



Cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a mijloacelor fixe amortizabile constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VII, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil. Aceste cheltuieli sunt deductibile, printre altele, în următoarele situații/condiții:⁷⁰

- bunurile/mijloacele fixe amortizabile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme.

Cheltuielile privind stocurile și mijloacele fixe amortizabile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră⁷¹ sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul rezultatului fiscal, în măsura în care acestea se găsesc situate în zone declarate afectate, potrivit prevederilor legale pentru fiecare domeniu. Cauzele de forță majoră pot fi: epidemii, epizootii, accidente industriale sau nucleare, incendii, fenomene sociale sau economice, conjuncturi externe și în caz de război.⁷²



✓ Din punctul de vedere al **constituirii provizioanelor/ajustărilor pentru depreciere și rezerve**

Contribuabilul are dreptul la deducerea rezervelor și provizioanelor/ajustărilor pentru depreciere, pentru deprecierea mijloacelor fixe amortizabile constituite pentru situațiile în care:⁷³

1. sunt distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme;
2. au fost încheiate contracte de asigurare.

Starea de calamitate naturală sau alte cauze de forță majoră sunt cele reglementate de Codul fiscal⁷⁴ și reprezintă evenimente produse după data de 1 ianuarie 2016.⁷⁵

⁶⁹ Pct. 2(1) lit. e) din Anexa nr. 1 „Norme privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor...”

⁷⁰ Art. 25(4) lit. c) pct. 1 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

⁷¹ În sensul prevederilor art. 25 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările...

⁷² Pct. 17(2) din HG nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal...

⁷³ Art. 26(1) lit. n) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

⁷⁴ Pct. 17(2) din HG nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal...

⁷⁵ Pct. 19(8) din HG nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal...

✓ Din punctul de vedere al **taxei pe valoarea adăugată**



Persoana impozabilă nu are obligația ajustării taxei deductibile în cazul bunurilor⁷⁶ distruse, pierdute sau furate, în condițiile în care aceste situații sunt demonstrate sau confirmate în mod corespunzător, în situații cum ar fi, de exemplu, următoarele, dar fără a se limita la acestea: calamitățile naturale și cauzele de forță majoră, demonstrate sau confirmate în mod corespunzător.⁷⁷



Studiu de caz

În urma unei inundații puternice, urmare a precipitațiilor abundente în mai multe localități din județul Vrancea, declarată zonă calamităată, un stoc de ambalaje, depozitat într-un spațiu al entității cooperatiste meșteșugărești „X”, afectat de apă este pierdut în proporție de 90%. Valoarea lui totală este de 4.000 lei. Valoarea pierderii este de 3.600 lei.

$$90\% \times 4.000 \text{ lei} = 3.600 \text{ lei}$$

Înregistrarea contabilă este:

671	381	3.600 lei
„Cheltuieli privind calamitățile”	„Ambalaje”	

Din punct de vedere fiscal, aceste cheltuieli sunt considerate deductibile la calculul rezultatului fiscal, întrucât acestea provin din zone declarate afectate. De asemenea, entitatea nu are obligația ajustării taxei deductibile în cazul situației prezentate.



O atenție deosebită va trebui acordată încadrării pierderii survenite: fie în situația de forță majoră fie în caz fortuit, bunurile mobile/imobile fiind sau nu asigurate.

Exemplu: Entitatea cooperatistă SCM „Y” deține următoarele date:

- ⇒ Valoare clădire: 225.000 lei
 - ⇒ amortizare cumulată: 25.000 lei
- ⇒ În luna mai are loc un incendiu care produce pagube în clădire asupra mobilierului, instalațiilor și construcției, după cum urmează:
 - ⇒ mobilier distrus în incendiu 25.000 lei
 - valoare contabilă 50.000 lei
 - amortizare cumulată 20.000 lei
 - ⇒ Instalații și utilaje distruse în valoare de 43.000 lei
 - valoare contabilă 70.000 lei
 - amortizare cumulată 20.000 lei
 - ⇒ clădirea este distrusă în proporție de 45%
- ⇒ Întreaga sumă este asigurată.



⁷⁶ de natura celor prevăzute la art. 304(1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

⁷⁷ Pct. 78(10) lit. a) din HG nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul...

Înregistrarea în contabilitate a pierderilor survenite, pe baza procesului verbal întocmit, de constatare a pagubelor:

- Mobilierul distrus:

6813	2814	25.000 lei
„Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor”	„Amortizarea altor imobilizări corporale”	

- Instalațiile și utilajele distruse:

6813	2814	43.000 lei
„Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor”	„Amortizarea altor imobilizări corporale”	

- Reducerea valorii clădirii $(225.000 - 25.000) \times 45\% = 90.000$ lei

6813	2912	90.000 lei
„Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor”	„Ajustări pentru deprecierea construcțiilor”	

- Înregistrarea dreptului de a primi despăgubiri de la societatea de asigurări, la acceptarea dosarului de către societatea de asigurări:

461	7581	158.000 lei
„Debitori diverși”	„Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități”	

- Încasarea despăgubirii:

5121	461	158.000 lei
„Conturi la bănci în lei”	„Debitori diverși”	

Din punct de vedere fiscal:



- ⇒ **Veniturile din despăgubirile încasate** sunt venituri impozabile.
- ⇒ Sunt cheltuieli deductibile cheltuielile privind bunurile/mijloacele fixe amortizabile pentru **care au fost încheiate contracte de asigurare**, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată.
- ⇒ Sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu stocurile și mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor **calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră**.



În ceea ce privește pierderile acoperite de contracte de asigurări, practica a demonstrat faptul că această prevedere legislativă nu poate fi aplicată cu ușurință deoarece costul asigurării bunurilor mobile/imobile împotriva tuturor riscurilor aferente este foarte ridicat, iar recuperarea acestora implică un proces de durată.

VI. PIERDERI IMPUTABILE ȘI NEIMPUTABILE

- ⇒ Reglementare: Art. 25 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- ⇒ Concept: pierderi de stocuri recuperate de la persoana responsabilă, respectiv pierderi nerecuperabile (furturi), pierderi acoperite de contracte de asigurări;
- ⇒ Consecințe: În urma constatării unor lipsuri imputabile în gestiune, administratorii vor imputa persoanelor vinovate bunurile lipsă la valoarea lor de înlocuire.



Abordare legală

Pe baza explicațiilor primite și a documentelor analizate, comisia de inventariere stabilește natura lipsurilor, pierderilor, pagubelor și deprecierilor constatate, precum și natura plusurilor, propunând, în conformitate cu dispozițiile legale, modul de regularizare a diferențelor dintre datele din contabilitate și cele factice, rezultate în urma inventarierii. De asemenea, urmează să se stabilească dacă lipsurile care s-au constatat în urma inventarierii sunt imputabile sau nu.

În situația în care s-a stabilit că lipsurile sunt imputabile gestionarului, se pot popri sumele echivalente, dacă:

- ⇒ există o hotărâre judecătorească definitivă în acest sens; sau
- ⇒ acceptă lipsurile și este de acord să semneze „Decizia de imputare” și „Angajamentul de plată”.

Materia legală este cea prevăzută de Codul muncii, respectiv HCN nr.11/2016, republicată cu modificările și completările ulterioare, astfel:

Nicio reținere din salariu nu poate fi operată, în afara cazurilor și condițiilor prevăzute de lege. Reținerile cu titlu de daune cauzate angajatorului nu pot fi efectuate decât dacă datoria salariatului este scadentă, lichidă și exigibilă și a fost constatată ca atare printr-o hotărâre judecătorească definitivă și irevocabilă. Reținerile din salariu cumulate nu pot depăși în fiecare lună jumătate din salariul net.⁷⁸

În situația în care angajatorul constată că salariatul său a provocat o pagubă din vina și în legătură cu munca sa, va putea solicita salariatului, printr-o notă de constatare și evaluare a pagubei, recuperarea contravalorii acesteia, prin acordul părților, într-un termen care nu va putea fi mai mic de 30 de zile de la data comunicării. Contravaloarea pagubei recuperate prin acordul părților nu poate fi mai mare decât echivalentul a 5 salarii minime brute pe economie.⁷⁹

⁷⁸ Art. 169 din Legea nr. 53/2003, Codul muncii, republicată cu modificările și completările ulterioare și cu adaptări la art. 108 din Anexa la HCN nr. 11/2006 republicată, cu modificările și completările ulterioare

⁷⁹ Art. 254(3-4) din Legea nr. 53/2003, Codul muncii, republicată cu modificările și completările ulterioare și cu adaptări la art. 147(3-4) din Anexa la HCN nr. 11/2006 republicată, cu modificările și completările ulterioare

Societatea cooperativă care nu a recuperat contravaloarea pagubei materiale în condițiile prevăzute mai sus se poate adresa instanțelor judecătorești competente prevăzute de Codul de procedură civilă sau Curții de Arbitraj de pe lângă UCECOM cu acțiune împotriva membrului cooperativă vinovat, în vederea obținerii titlului executoriu.⁸⁰

Când paguba a fost produsă de mai mulți salariați, cuantumul răspunderii fiecăruia se stabilește în raport cu măsura în care a contribuit la producerea ei. Dacă măsura în care s-a contribuit la producerea pagubei nu poate fi determinată, răspunderea fiecăruia se stabilește proporțional cu salariul său net de la data constatării pagubei și, atunci când este cazul, și în funcție de timpul efectiv lucrat de la ultimul său inventar.⁸¹

Tratamentul fiscal



✓ Din punctul de vedere al **impozitului pe profit**

Cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a mijloacelor fixe amortizabile constatate lipsă din gestiune ori degradate, **neimputabile**, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VII, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.⁸²

✓ Din punctul de vedere al **impozitului pe salarii**

Avantajele primite în bani și în natură și imputate salariatului în cauză nu se impozitează.⁸³

✓ Din punctul de vedere al **taxei pe valoarea adăugată**



Persoana impozabilă realizează o ajustare pozitivă sau, după caz, trebuie să efectueze o ajustare negativă a taxei deductibile în situații precum:⁸⁴

- bunuri lipsă în gestiune din alte cauze decât cele prevăzute⁸⁵ în Codul fiscal. În cazul bunurilor lipsă din gestiune care sunt imputate, sumele imputate nu sunt considerate contravaloarea unor operațiuni în sfera de aplicare a TVA, indiferent dacă pentru acestea este sau nu obligatorie ajustarea taxei.

În situația în care bunul de capital își încetează existența ca urmare a unei lipse din gestiune,⁸⁶ se ajustează deducerea inițială a taxei.⁸⁷ În cazul bunurilor lipsă din gestiune,⁸⁸ care sunt imputate, sumele imputate nu sunt considerate contravaloarea unor operațiuni în sfera de aplicare a TVA, indiferent dacă pentru acestea este sau nu obligatorie ajustarea taxei.⁸⁹

⁸⁰ Art. 147(5) din Anexa la HCN nr. 11/2006 republicată, cu modificările și completările ulterioare

⁸¹ Art. 255 din Legea nr. 53/2003, Codul muncii, republicată cu modificările și completările ulterioare și cu adaptări la art. 148(1-2) din Anexa la HCN nr. 11/2006 republicată, cu modificările și completările ulterioare

⁸² Art. 25(4) lit. c) pct. 7 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

⁸³ Art. 76(5) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

⁸⁴ Pct. 78(6) lit. a) din HG nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal..., în baza art. 304 alin. (1) lit. c) din Codul fiscal

⁸⁵ la art. 304 alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

⁸⁶ în alte cazuri decât cele prevăzute la art. 305 alin. (4) lit. d) pct. 1 și 2 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările...

⁸⁷ conform prevederilor art. 305 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal

⁸⁸ altele decât cele prevăzute la art. 305 alin. (4) lit. d) pct. 1 și 2 din Codul fiscal

⁸⁹ Pct. 79(10) lit. a) din HG nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul...



Tratamentul contabil pentru lipsurile neimputabile la inventar

Lipsurile neimputabile la inventar se înregistrează în evidențele contabile ca ieșiri din gestiunea entității:

- **Materii prime:**

601	301
„Cheltuieli cu materiile prime”	„Materii prime”

- **Materiale consumabile:**

602	302
„Cheltuieli cu materialele consumabile”	„Materiale consumabile”

- **Semifabricate și produse:**

711	34x
„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”	„Produse”

- **Mărfuri:**

607	371
„Cheltuieli privind mărfurile”	„Mărfuri”

- **Ambalaje:**

608	381
„Cheltuieli privind ambalajele”	„Ambalaje”

Tratamentul contabil pentru lipsurile imputabile la inventar

În cazul în care se constată că lipsurile la inventar sunt imputabile, pe lângă notele contabile menționate se va efectua și operațiunea de imputare a valorii de înlocuire a acestor bunuri, inclusiv ajustarea TVA:

4282	7581
„Alte creanțe în legătură cu personalul”	„Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități”

respectiv:

635	4426
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”	„TVA deductibilă”

Studiu de caz

Entitatea cooperatistă meșteșugărească „X” efectuează inventarierea patrimoniului.

Se întocmește procesul-verbal în care sunt prezentate rezultatele inventarului și se constată următoarele:

✓ **Minus de inventar imputabil gestionarului**

- ❖ Minus de inventar la marfă = (cantități faptice – cantități scriptice) x prețul de înregistrare în contabilitate

(10 buc.–11 buc.) x 1.500 lei = 1.500 lei

- TVA neexigibilă aferentă mărfurilor lipsă: 1.500 lei x (19/119) = 239 lei

- Adaosul comercial aferent mărfurilor lipsă: (1.500 lei – 239 lei) x 20% = 252,2 lei

- Costul de achiziție al mărfurilor lipsă la inventar: 1.500 lei – 239 lei – 252,2 lei = 1.008,8 lei

- Înregistrarea minusului la inventar:

%	371	1.500 lei
607	„Mărfuri”	1.008,8 lei
„Cheltuieli privind mărfurile”		
378		252,2 lei
„Diferențe de preț la mărfuri”		
4428		239 lei
„TVA neexigibilă”		

- Înregistrarea imputării minusului de inventar pentru gestionar:

4282	%	1.500 lei
„Alte creanțe în legătură cu personalul”	7581	1.261 lei
	„Venituri din despăgubiri, amenzi și penalități”	
	4427	239 lei
	„TVA colectată”	

- Înregistrarea reținerii debitului pe statul de salarii:

421	4282
„Personal – salarii datorate”	„Alte creanțe în legătură cu personalul”

- ❖ Minus la inventar de produse finite de 75 lei, care este imputat gestionarului la valoarea de înlocuire de 110 lei. Suma se încasează ulterior în numerar:

711	345	75 lei
„Venituri aferente costurilor stocurilor de produse”	„Produse finite”	

4282	7588	110 lei
„Alte creanțe în legătură cu personalul”	„Alte venituri din exploatare”	

✓ **Minus de inventar, neimputabil gestionarului**



- Minus de materii prime de 800 lei, **neimputabil**:

601	301	800 lei
„Cheltuieli cu materiile prime”	„Materii prime”	

- La data procesului-verbal de inventariere se va ajusta TVA dedusă la achiziția materiilor prime (800 lei x 19%):

635	4426	152 lei
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”	„TVA deductibilă”	

Potrivit art. 25 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal, nu sunt deductibile cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a mijloacelor fixe amortizabile constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, și nici taxa pe valoarea adăugată aferentă.

- Minus în gestiunea de mărfuri cu amănuntul, **neimputabil**, pentru care se cunosc: costul de achiziție – 700 lei, adaosul comercial – 300 lei și TVA neexigibilă – 19%:

%	371	1.190 lei
607	„Mărfuri”	700 lei
„Cheltuieli privind mărfurile”		
378		300 lei
Diferențe de preț la mărfuri”		
4428		190 lei
„TVA neexigibilă”		

- Din punctul de vedere al taxei, la data procesului-verbal de inventariere se va proceda la ajustarea TVA deductibile/TVA deduse, odată cu plata furnizorilor.

635/ analitic ajustare TVA	4426	133 lei
„Cheltuieli cu alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate”	„TVA deductibilă”	(700 lei x 19%)

Suma de 700 lei reprezintă cheltuiala cu marfa lipsă din gestiune (cont 607).

- Minus de 500 lei la ambalaje ca urmare a distrugerii unor palete în procesul de descărcare a mărfurilor, **neimputabil**:

608	381	500 lei
„Cheltuieli privind ambalajele”	„Ambalaje”	



În cazul deducerii TVA la achiziție, se va înregistra și ajustarea acesteia.



VII. PIERDERI CUNOSCUTE ȘI NECUNOSCUTE

- ⇒ Reglementare: Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.861/09.10.2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii;
- ⇒ Concept: pierderile generate urmare a reconcilierii (comparării) stocurilor efectiv identificate la inventariere cu cele scriptice, în urma inventarului;
- ⇒ Consecințe: reducerea „nedorită” a valorii stocurilor, antrenează costuri suplimentare.

Pierderile cunoscute

Pierderi cunoscute includ pierderile generate de evenimente cunoscute și luate în calcul. Încadrăm în această categorie: bunuri/mostre acordate în scop de reclamă sau în scopul stimulării vânzărilor (legate de desfășurarea activității economice); bunuri de mică valoare acordate gratuit în cadrul acțiunilor de sponsorizare, protocol etc.

Influențând marja de profit (calculată ca diferență între prețul de vânzare și costul de achiziție), acestea sunt rezultatul:

- ⇒ schimbării prețului;
- ⇒ pierderilor din promoții;
- ⇒ solduri;
- ⇒ pierderilor din consumul produselor neachitate.

Soldurile și promoțiile reprezintă pierderi voluntare, decise în scopul:

- ⇒ accelerării vânzărilor unor produse (solduri);
- ⇒ dinamizării comerțului pentru o anumită categorie de produse (promoții).

În vederea diminuării pierderilor cunoscute se pot lua în considerare următoarele aspecte:

- ✓ Schimbarea prețului la produse ținând cont de data recepției. De obicei noul preț de vânzare se actualizează în sistemul informatic cu o zi după data recepției mărfii;
- ✓ Încurajarea promoțiilor care să servească la dinamizarea vânzărilor unei categorii de produse pentru a-i impulsiona pe clienți să descopere noi produse;
- ✓ Verificarea zilnică a produselor aflate în stoc și respectarea rotației produselor;
- ✓ Desfacerea cu atenție a ambalajelor atât în depozit cât și în manipularea lor la scoaterea din stoc.



Pierderile necunoscute

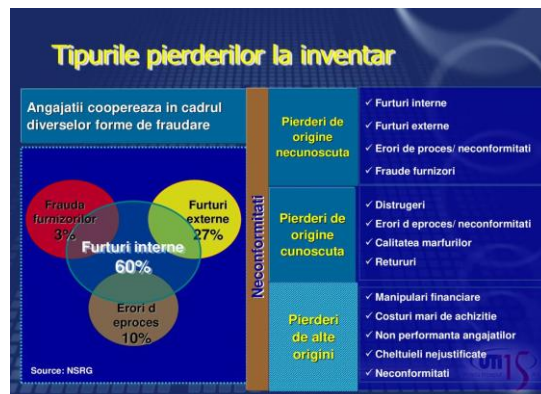
Pierderile necunoscute se referă la pierderile generate urmare a reconcilierii (comparării) stocurilor efectiv identificate la inventariere cu cele scriptice, în urma inventarului. Cauza principală a acestui tip de pierderi o reprezintă furturile, atât cele ale clienților, cât și cele ale angajaților.

Ele sunt rezultatul inventarului și pot apărea ca urmare a:

- ⇒ erorilor de recepție;
- ⇒ erorilor de la casele de marcat;
- ⇒ erorilor furnizorilor;
- ⇒ furturilor;
- ⇒ numărării greșite a produselor inventariate;
- ⇒ neînregistrării reducerii de preț în sistem.

Pierderile pot apărea din motive de natură:

- Obiectivă:
 - desfacerea produselor de către clienți
 - refuzul clientului de a cumpăra produsul
 - consumul produselor în magazin
 - furtul produselor
- Subiectivă:
 - nerespectarea regulilor de depozitare
 - neatenție în manipularea produselor
 - neatenție la desfacerea ambalajelor
 - numărare greșită a produselor la inventar
 - neatenție la recepția mărfurilor
 - neasigurarea cu sisteme antifurt a produselor sensibile



Constatări și recomandări

În cazul pierderilor necunoscute de stocuri s-a constatat frecvent în practică faptul că acestea sunt cauzate în principal de furturi, atât din partea terților cât și din partea propriilor angajați. Pierderile necunoscute pot fi diminuate prin implementarea unor măsuri cum ar fi: cele de natură organizatorică menite să optimizeze gestiunea stocurilor, instituirea unui sistem eficient de securizare, încheierea unor contracte privind asigurarea stocurilor cu firme specializate în domeniu etc.

Dincolo de avantajele deductibilității cheltuielilor cu securizarea/paza sau asigurarea stocurilor, aceste măsuri prezintă și dezavantaje, pe de o parte cuantificabile în nivelul costurilor, iar pe de altă parte, în limitarea asumării răspunderii în cazul serviciilor externalizate de securitate sau a în stabilirea situațiilor de imputabilitate.

Cu toate acestea, chiar dacă aceste măsuri antrenează costuri inițiale suplimentare, pe termen lung pot conduce la optimizarea costurilor cu stocurile și pot diminua semnificativ riscurile de fraudă. Astfel, diminuarea pierderilor ocazionate de stocuri constituie unul din obiectivele prioritare, iar în acest sens, entitățile vor elabora și implementa politici și proceduri proprii adecvate cu privire la gestionarea/administrarea acestor categorii de active.

DOCUMENTE JUSTIFICATIVE

În vederea înregistrării în contabilitate a costurilor aferente pierderilor de stocuri este necesar ca acestea să aibă la bază documente justificative. Existența în contabilitate a acestor documente este necesară în vederea stabilirii deductibilității la calculul profitului impozabil a cheltuielilor rezultate în urma pierderilor de stocuri. Pentru identificarea operațiunilor de încadrare, acestea au fost structurate în 5 categorii, unele dintre ele fiind modele tipizate prevăzute de legislația în materie, iar altele reprezintă modele orientative de întocmire și evidență. De asemenea, pentru pierderile prevăzute la secțiunea *Perisabilități* a fost inserată și *Anexa* privind limitele de perisabilitate la produsele alimentare și nealimentare la care este permisă deductibilitatea acestor cheltuieli. Structura anexelor este următoarea:

I. DOCUMENTE SPECIFICE EVIDENȚEI BUNURILOR DE NATURA STOCURILOR (prevăzute de Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.634/2015 privind documentele financiar-contabile):

- ✓ Notă de recepție și constatare de diferențe cod 14-3-1A;
- ✓ Bon de predare, transfer, restituire cod 14-3-3A;
- ✓ Bon de consum cod 14-3-4A;
- ✓ Dispoziție de livrare cod 14-3-5A;
- ✓ Aviz de însoțire a mărfii cod 4-3-6A;
- ✓ Fișă de magazie cod 14-3-8;
- ✓ Fișă de evidență a materialelor de natura obiectelor de inventar în folosință cod 14-3-9.

II. DOCUMENTE SPECIFICE OPERAȚIUNII DE INVENTARIERE (prevăzute de Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii și/sau modele propuse și de Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.634/2015 privind documentele financiar-contabile):

- ✓ Declarație gestionar înainte de inventariere - model;
- ✓ Declarație gestionar după inventariere - model;
- ✓ Proces-verbal privind rezultatele inventarierii - model;
- ✓ Proces-verbal privind pierderile constatate în gestiune - model;
- ✓ Lista de inventariere (cod 14-3-12 și 14-3-12/B);
- ✓ Lista de inventariere pentru gestiuni global-valorice (cod 14-3-12/A);
- ✓ Lista de inventariere - norme metodologice.

III. DOCUMENTE SPECIFICE OPERAȚIUNII DE CASARE (prevăzute de Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii și/sau modele propuse și de Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.634/2015 privind documentele financiar-contabile):

- ✓ Proces-verbal de casare a mijloacelor fixe/de casare a materialelor de natura obiectelor de inventar - model;
- ✓ Proces-verbal privind constatările și concluziile comisiei de casare a mijloacelor fixe și a bunurilor de natura obiectelor de inventar - model;
- ✓ Proces-verbal de declasare a bunurilor materiale de natura obiectelor de inventar cod 14-2-3/aA.

IV. DOCUMENTE SPECIFICE IMPUTĂRII PERSOANELOR RESPONSABILE A PIERDERILOR CONSTATATE (prevăzute de Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.634/2015 privind documentele financiar-contabile):

- ✓ Decizie de imputare cod 14-8-2;
- ✓ Angajament de plată cod 14-8-2/a.

V. DOCUMENTE SPECIFICE LIMITĂRII DE DEDUCTIBILITATE (prevăzute de Hotărârea Guvernului nr. 831/2004 pentru aprobarea Normelor privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare, alte noțiuni: fișa tehnologică, norma de consum, cartea produsului etc.):

- ✓ Anexa nr. 1 la Normele privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare;
- ✓ Fișe tehnologice, norme de consum, cartea produsului.



ANEXE



I. DOCUMENTE SPECIFICE EVIDENȚEI BUNURILOR DE NATURA STOCURILOR.....	46
Anexa nr. 1 Notă de recepție și constatare de diferențe.....	47
Anexa nr. 2 Bon de predare, transfer, restituire.....	49
Anexa nr. 3 Bon de consum.....	50
Anexa nr. 4 Dispoziție de livrare.....	51
Anexa nr. 5 Aviz de însoțire a mărfii.....	52
Anexa nr. 6 Fișă de magazie.....	54
Anexa nr. 7 Fișă de evidență a materialelor de natura obiectelor de inventar în folosință.....	55
II. DOCUMENTE SPECIFICE OPERAȚIUNII DE INVENTARIERE.....	56
Anexa nr. 8 Declarație gestionar înainte de inventariere – model.....	57
Anexa nr. 9 Declarație gestionar după inventariere – model	59
Anexa nr. 10 Proces-verbal privind rezultatele inventarierii – model	60
Anexa nr. 11 Proces-verbal privind pierderile constatate în gestiune – model.....	61
Anexa nr. 12 Lista de inventariere.....	62
Anexa nr. 13 Lista de inventariere pentru gestiuni global-valorice	63
Anexa nr. 14 Lista de inventariere - norme metodologice.....	64

III. DOCUMENTE SPECIFICE OPERAȚIUNII DE CASARE.....	65
Anexa nr. 15 Proces-verbal de casare a mijloacelor fixe/de casare a materialelor de natura obiectelor de inventar – model	66
Anexa nr. 16 Proces-verbal privind constatările și concluziile comisiei de casare a mijloacelor fixe și a bunurilor de natura obiectelor de inventar – model.....	67
Anexa nr. 17 Proces-verbal de scoatere din funcțiune a mijloacelor fixe/de declasare a unor bunuri materiale.....	68
IV. DOCUMENTE SPECIFICE IMPUTĂRII PERSOANELOR RESPONSABILE A PIERDERILOR CONSTATATE.....	70
Anexa nr. 18 Decizie de imputare	71
Anexa nr. 19 Angajament de plată	72
V. DOCUMENTE SPECIFICE LIMITĂRII DE DEDUCTIBILITATE.....	73
Anexa nr. 20 Anexa nr. 1 la Normele privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare.....	74



I. DOCUMENTE SPECIFICE EVIDENȚEI BUNURILOR DE NATURA STOCURILOR

- ✓ Notă de recepție și constatare de diferențe cod 14-3-1A;
- ✓ Bon de predare, transfer, restituire cod 14-3-3A;
- ✓ Bon de consum cod 14-3-4A;
- ✓ Dispoziție de livrare cod 14-3-5A;
- ✓ Aviz de însoțire a mărfii cod 4-3-6A;
- ✓ Fișă de magazie cod 14-3-8;
- ✓ Fișă de evidență a materialelor de natura obiectelor de inventar în folosință cod 14-3-9.

Uniunea județeană/Asociația/SCM.....

Anexa nr. 1

NOTĂ DE RECEPȚIE ȘI CONSTATARE DE DIFERENȚE

	Număr document	Data			Factura nr.		
					Aviz de însoțire a mărfii		
		Ziua	Luna	Anul			
Subsemnații, membrii comisiei de recepție, am procedat la recepționarea valorilor materiale furnizate de din cu vagonul/auto nr. documente însoțitoare delegat, constatându-se următoarele:							
Nr. crt.	Denumirea bunurilor recepționate	U/M	Cantitate conform documente	Recepționat			
				Cantitate	Preț unitar	Valoare	
	Comisia de recepție				Primit în gestiune		
Numele și prenumele		Semnătura		Data	Semnătura		

Determinarea cantității				Determinarea calității s-a făcut prin proba			
Pe cântarul nr. s-a făcut prin:				 nr.			
Expeditor Căraș Însoțitor Stația de expediție Stația de destinație Data eliberării Data expedierii Data sosirii Delegații furnizorului (căraș neutru) care au participat la recepție:							
Participanți la recepție							Alte mențiuni
Reprezentant al:	Numele și prenumele	Calitatea	Buletin/Carte de identitate		Semnătura		
					Diferențe (+/-)		
Tip document	Denumirea bunurilor recepționate	Cod	U/M	Cantitate	Preț unitar	Valoare	
Concluziile comisiei de recepție Punctul de vedere al delegatului furnizorului/cărașului (delegatul neutru)							

Cod 14-3-1A

NOTĂ DE RECEPȚIE ȘI CONSTATARE DE DIFERENȚE (Cod 14-3-1A)

Nota de recepție și constatare de diferențe (NIR) servește ca:

- ⇒ document pentru recepția bunurilor aprovizionate;
- ⇒ document justificativ pentru încărcare în gestiune;
- ⇒ document justificativ de înregistrare în contabilitate.

Nota de recepție și constatare de diferențe se folosește ca document de recepție obligatoriu numai în cazul:

- ⇒ bunurilor materiale cuprinse într-o factură sau aviz de însoțire a mărfii, care fac parte din gestiuni diferite;
- ⇒ bunurilor materiale primite spre prelucrare, în custodie sau în păstrare;
- ⇒ bunurilor materiale procurate de la persoane fizice;
- ⇒ bunurilor materiale care sosesc neînsoțite de documente de livrare;
- ⇒ bunurilor materiale care prezintă diferențe la recepție;
- ⇒ mărfurilor intrate în gestiunile la care evidența se ține la preț de vânzare.

În cazurile în care nu este obligatorie întocmirea NIR-ului, recepția și încărcarea în gestiune, după caz, și înregistrarea în contabilitate se fac pe baza documentului de livrare care însoțește transportul (factura, avizul de însoțire a mărfii etc.).

În cazul în care bunurile materiale sosesc în tranșe, se întocmește câte un formular pentru fiecare tranșă, care se anexează apoi la factură sau la avizul de însoțire a mărfii.

În condițiile în care nu se înscriu datele valorice în Nota de recepție și constatare de diferențe, este obligatoriu ca acestea să se regăsească într-un alt document justificativ care stă la baza înregistrării în contabilitate a valorii bunurilor.

În situația în care se constată diferențe la recepție, entitățile trebuie să stabilească prin proceduri proprii informațiile care trebuie să fie înscrise în Nota de recepție și constatare de diferențe (ex: cantitatea și valoarea constatate plus/minus, persoanele care au făcut recepția și alte mențiuni, în funcție de necesități).

BON DE PREDARE, TRANSFER, RESTITUIRE

Număr document		Data			Predator	Primitor	Nr. Comanda	BON DE PREDARE, TRANSFER, RESTITUIRE	
		Ziua	Luna	Anul			Cod produs		
Nr. crt.	DENUMIREA valorilor materiale (inclusiv sortiment, marcă, profil, dimensiune)				Cod	U/M	Cantitatea efectivă	Prețul unitar	Valoarea
	Data și semnătura							Predator	Primitor

Cod 14-3-3A

BON DE PREDARE, TRANSFER, RESTITUIRE (Cod 14-3-3A)

Bonul de predare, transfer, restituire (pentru produse finite, materiale re folosibile, semifabricate, materiale nefolosite) servește ca:

- ⇒ document justificativ pentru încărcare/descărcare în/din gestiune;
- ⇒ document justificativ de înregistrare în contabilitate. În situația în care se folosește ca bon de predare la magazie a produselor finite, materialelor re folosibile, semifabricatelor, materialelor nefolosite se întocmește pe măsura predării acestora la magazie, de către secție, atelier etc.

În cazul utilizării ca bon de transfer între două gestiuni aflate în incinta entității, bonul de predare, transfer, restituire se întocmește pe măsură ce se efectuează transferul. Transferul se efectuează numai între gestiuni din incinta aceleiași entități. În cazul gestiunilor dispersate teritorial se întocmește Aviz de însoțire a mărfii (cod 14-3-6A).

În cazul utilizării ca bon de restituire se întocmește pe măsura restituirii la magazie a valorilor materiale.

Uniunea județeană/Asociația/SCM.....

Anexa nr. 3**BON DE CONSUM**

Buc. lansate

PRODUS/LUCRARE (COMANDĂ)

REPER NR.

DENUMIREA PIESEI NORMA

Număr document	Data eliberării			Predător	Primitor	Nr. comandă	BON DE CONSUM
	Ziua	Luna	Anul			Cod produs	
DENUMIREA MATERIALULUI (inclusiv sortiment, marcă, profil, dimensiune)		Cantitate eliberată	Cod	U/M	Cantitatea eliberata	Prețul unitar	Valoarea
Cf. normei tehnice		1					
		2	x			x	x
		1					
Înloc.		2	x			x	x
Data și semnătura		Șef compartiment		Gestionar		Primitor	

14-3-4A

BON DE CONSUM (colectiv - Cod 14-3-4/aA)

Bonul de consum servește ca:

- ⇒ document de eliberare din magazie a materialelor;
- ⇒ document justificativ de scădere din gestiune;
- ⇒ document justificativ de înregistrare în contabilitate.

Se întocmește pe măsura eliberării materialelor din magazie pentru consum.

Uniunea județeană/Asociația/SCM.....

Anexa nr. 4

DISPOZIȚIE DE LIVRARE

Nr.
Data (ziua, luna, anul)

Veți elibera produsele de mai jos către
prin delegatul cu delegația nr.
B.I./C.I seria nr. emis de

Nr. crt.	Denumirea produselor	U/M	Cantitatea		Prețul unitar
			Dispusă	Livrată	
0	1	2	3	4	5
Semnătura		Dispus livrarea	Gestionar		Primitor

14-3-5A

DISPOZIȚIE DE LIVRARE (Cod 14-3-5A)

Dispoziția de livrare servește ca:

- ⇒ document pentru eliberarea din magazie a produselor, mărfurilor sau a altor valori materiale destinate vânzării, a bunurilor cedate cu titlu gratuit sau acordate pentru stimularea vânzării, după caz;
- ⇒ document justificativ de scădere din gestiunea magaziei predătoare;
- ⇒ document de bază pentru întocmirea avizului de însoțire a mărfii sau a facturii, după caz;
- ⇒ document justificativ de înregistrare în contabilitate.

Uniunea județeană/Asociația/SCM.....

Anexa nr. 5

**Aviz de însoțire a mărfii
(Cod 14-3-6A)**

Furnizor	Cumpărător
(denumirea, forma juridică)	(denumirea, forma juridică)
Nr. de înmatriculare în Registrul comerțului/anul	Nr. de înmatriculare în Registrul comerțului/anul
Nr. de înregistrare fiscală	Nr. de înregistrare fiscală
Sediul (localitatea, str. nr.)	Sediul (localitatea, str. nr.)
Județul	Județul

AVIZ DE ÎNSOȚIRE A MĂRFII

Nr.

Data (ziua, luna, anul)

Nr. crt.	SPECIFICAȚIA (produse, ambalaje etc.)	U.M.	Cantitatea livrată	Prețul unitar (fără T.V.A.) - lei -	Valoarea - lei -
0	1	2	3	4	5
Semnătura și ștampila furnizorului	Date privind expediția Numele delegatului Buletinul/cartea de identitate seria nr. eliberat/ă Mijlocul de transport nr. Expedierea s-a efectuat în prezența noastră la data de ora..... Semnăturile			TOTAL:	
				Semnătura de primire	

14-3-6A

AVIZ DE ÎNȘOȚIRE A MĂRFII (Cod 14-3-6A)

Avizul de însoțire a mărfii servește ca:

- ⇒ document de însoțire a mărfii pe timpul transportului, după caz;
- ⇒ document ce stă la baza întocmirii facturii, după caz;
- ⇒ dispoziție de transfer al valorilor materiale de la o gestiune la alta, dispersate teritorial, ale aceleiași entități;
- ⇒ document de primire în gestiune, după caz;
- ⇒ document de descărcare din gestiune a bunurilor cedate cu titlu gratuit.

Avizul de însoțire a mărfii se întocmește de către entitățile care nu au posibilitatea întocmirii facturii în momentul livrării produselor, mărfurilor sau altor valori materiale, precum și în alte situații stabilite prin procedurile proprii ale entității.

În condițiile în care datele valorice (prețul unitar și valoarea) nu se înscriu în Avizul de însoțire a mărfii, aceste date trebuie să se regăsească într-un alt document justificativ care stă la baza înregistrării în contabilitate a valorii bunurilor.

În cazul transferului de bunuri între gestiunile aceleiași entități, dispersate teritorial, precum și al transportului bunurilor cedate cu titlu gratuit (mostre, bunuri date pentru stimularea vânzării sau testări la locul de desfacere, premii, materiale promoționale etc.), Avizul de însoțire a mărfii va purta mențiunea „Fără factură”, după caz.

Pe *Avizul de însoțire a mărfii* emis pentru valori materiale trimise pentru prelucrare la terți se face mențiunea „Pentru prelucrare la terți”.

În alte situații decât cele prevăzute mai sus se face mențiunea cauzei pentru care s-a întocmit *Avizul de însoțire a mărfii* și nu factura.

Uniunea județeană/Asociația/SCM.....

Anexa nr. 6

			FIȘĂ DE MAGAZIE		Pagina	
Magazia			Materialul (produsul), sortimentul, calitate, marca, profil, dimensiune			
			U/M	Preț unitar		
Document			Intrări	Ieșiri	Stoc	Data și semnătura de control
Data	Număr	Fel				

14-3-8

FIȘĂ DE MAGAZIE (Cod 14-3-8)

Fișa de magazie servește ca document de evidență a intrărilor, ieșirilor și stocurilor de bunuri materiale.

Fișele de magazie se țin pe fiecare loc de depozitare a valorilor materiale, pe feluri de materiale, ordonate pe conturi, grupe, eventual subgrupe, sau în ordine alfabetică.

Pentru valori materiale primite spre prelucrare de la terți sau în custodie se întocmesc fișe distincte, care se țin separat de cele aferente propriilor valori materiale.

Înregistrările în fișele de magazie se fac document cu document.

Uniunea județeană/Asociația/SCM.....

Anexa nr. 7

FIȘĂ DE EVIDENȚĂ A MATERIALELOR DE NATURA OBIECTELOR DE INVENTAR ÎN FOLOSINȚĂ

Entitatea	
Secția (locul de folosință).....	
Numele și prenumele Marca Funcția	

Denumirea obiectelor (inclusiv seria, dimensiunea etc.)	Termenul de folosire	P/U	U/M	PRIMIRI				RESTITUIRI			
				Documentul		Canti- tatea	Semna- tura	Documentul		Canti- tatea	Semna- tura
				Data	Felul si nr.			Data	Felul si nr.		

Cod 14-3-9

FIȘĂ DE EVIDENȚĂ A MATERIALELOR DE NATURA OBIECTELOR DE INVENTAR ÎN FOLOSINȚĂ (Cod 14-3-9)

Servește ca document de evidență a materialelor de natura obiectelor de inventar, date în folosința personalului, până la scoaterea lor din uz.

Se întocmește pe măsura dării în folosință a bunurilor, pentru fiecare persoană care le primește.



II. DOCUMENTE SPECIFICE OPERAȚIUNII DE INVENTARIERE

- ✓ Declarație gestionar înainte de inventariere - model;
- ✓ Declarație gestionar după inventariere - model;
- ✓ Proces-verbal privind rezultatele inventarierii - model;
- ✓ Proces-verbal privind pierderile constatate în gestiune - model;
- ✓ Lista de inventariere (cod 14-3-12 și 14-3-12/B);
- ✓ Lista de inventariere pentru gestiuni global-valorice (cod 14-3-12/A);
- ✓ Lista de inventariere - norme metodologice.

Uniunea județeană/Asociația/SCM.....

Anexa nr. 8

Gestiunea

DECLARAȚIE GESTIONAR ÎNAINTE DE INVENTARIERE - model

Subsemnatul (a), în calitate de gestionar răspunzător de gestiuneanumit prin decizia nr....., declar pe propria răspundere că:

1. Toate valorile materiale și bănești aflate în gestiunea subsemnatului se găsesc în încăperile (locurile).....și în alte locuri de depozitare

2. Posed (nu posed) în afara valorilor materiale ale entității patrimoniale și alte materiale aparținând terților, primite cu sau fără documente

3. Am (nu am) cunoștință de existența unor plusuri/minusuri în valoare (cantitate) de

4. Am (nu am) valori materiale nerecepționate sau care trebuie expediate (livrate), pentru care s-au întocmit documentele aferente în cantitate/valoare de

5. Am (nu am) eliberat valori materiale sau bănești fără documente legale

6. Dețin (nu dețin) numerar sau alte hârtii de valoare rezultate din vânzarea bunurilor aflate în gestiune

7. Am (nu am) documente de primire care nu au fost operate în evidența gestiunii sau care nu au fost predate la contabilitate

8. Dețin (nu dețin) numerar din vânzarea mărfurilor aflate în gestiune, delei.

9. Ultimele documente de intrare sunt:

fel documentnr.....din.....

fel documentnr.....din.....

10. Ultimele documente de ieșire sunt:

fel documentnr.....din.....

fel documentnr.....din.....

11. Ultimul Proces verbal de inventariere pentru această gestiune a fost încheiat la
data de..... pentru perioada

fel documentnr.....din.....

fel documentnr.....din.....

12. Alte mențiuni:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

Data,

Gestionar,

Uniunea județeană/Asociația/SCM.....

Anexa nr. 9

Gestiunea

DECLARAȚIE GESTIONAR DUPĂ INVENTARIERE - model

Subsemnatul (a), în calitate de gestionar răspunzător de gestiunea
..... numit prin decizia nr.....,
declar pe propria răspundere că: toate valorile materiale și bănești din gestiune au fost
inventariate și consemnate în listele de inventariere în prezența mea.

Data,

Gestionar,

Semnătura dată în fața comisiei de inventariere formată din:

.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

Uniunea județeană/Asociația/SCM.....

Anexa nr. 10

PROCES VERBAL PRIVIND REZULTATELE INVENTARIERII - model

LA DATA DE

Noi, membri ai Comisiei de inventariere, am procedat la inventarierea patrimoniului uniunii județene/asociației/SCM la data de, conform Deciziei nr. /..... emisă de președintele/administratorul uniunii județene/asociației/SCM.

În urma inventarierii am procedat la întocmirea listelor de inventariere anexate.

În urma inventarierii s-au constatat următoarele:

.....

În urma celor constatate, facem următoarele propuneri:

.....

Rezultatele inventarierii vor fi consemnate în Registrul-Inventar la data de până la data întocmirii situațiilor financiare anuale ale societății.

Comisia de inventariere

1.

2.

3.

4.

Uniunea județeană/Asociația/SCM.....

Anexa nr. 11

Gestiunea

**PROCES VERBAL
PRIVIND PIERDERILE CONSTATATE ÎN GESTIUNE – model**

NR. /

Noi, Comisie de Inventariere, formată din:

-, în calitate de președinte;
-, în calitate de membru;
-, în calitate de membru.

Desemnată prin Decizia de inventariere nr. / pentru inventarierea lunară a mărfurilor aflate în gestiunea a societății.

La data de am procedat la verificarea cantității și calității mărfurilor aflate în gestiune și am constatat următoarele:

- Pierderi tehnologice (ex: prin coacere): kg, respectiv lei;
- Marfă expirată: kg, respectiv lei;
- Total pierderi înregistrate: kg, respectiv lei.

Data: Semnătură președinte, Semnătură membru 1, Semnătură membru 2

.....

Uniunea județeană/Asociația/SCM.....

Anexa nr. 12

LISTA DE INVENTARIERE (COD 14-3-12)

Entitatea.....		LISTĂ DE INVENTARIERE							Gestiunea			Pagina		
Magazia.....		Data							Loc de depozitare					
Nr. crt.	Denumirea bunurilor inventariate	Codul sau numărul de inventar	U/M	CANTITĂȚI				PREȚ UNITAR	VALOAREA CONTABILĂ			Valoarea de inventar	DEPRECIEREA	
				Stocuri		Diferențe			Valoarea	Diferențe			Valoarea	Motivul (cod)
				Scriptice	Factice	Plus	Minus			Plus	Minus			
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Numele și prenumele				Comisia de inventariere				Gestionar (Responsabil imobilizări corporale)				Contabilitate		
Semnătura														

14-3-12

Entitatea		LISTĂ DE INVENTARIERE				Pag.
Gestiunea						Data
Nr. crt.	Cod sau denumire	Inventar faptic Cantitate	Preț	Valoare	Deprecieri	
Comisia de inventariere		Numele și prenumele			Semnătura	

14-3-12/b

Anexa nr. 13

Entitatea.....		LISTA DE INVENTARIERE Data.....					Gestiunea:		Pag ...
Magazia.....							Loc de depozitare		
Nr. crt.	Denumirea bunurilor inventariate	Cod	U/M	Cantitate	Preț unitar de înregistrare în contabilitate	Valoarea contabilă	Valoarea de inventar	DEPRECIEREA	
								Valoarea	Motivul
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9
	Total pagină	x	x		x				
Comisia de inventariere						Gestionar	Gestionar*)	Contabilitate	
Numele și prenumele									
Semnătura									

14-3-12/a

Anexa nr. 14



LISTA DE INVENTARIERE

NORME METODOLOGICE

Potrivit **Anexei nr. 2** la Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.634/2015 privind documentele financiar-contabile, respectiv „NORME SPECIFICE DE UTILIZARE A DOCUMENTELOR FINANCIAR-CONTABILE”, se prevede că:

- ✓ Lista de inventariere servește ca:
 - ⇒ document pentru inventarierea bunurilor aflate în gestiunile entității;
 - ⇒ document pentru stabilirea lipsurilor și plusurilor de bunuri (imobilizări, stocuri materiale) și a altor valori (elemente de trezorerie etc.);
 - ⇒ document justificativ de înregistrare în evidența magaziiilor (depozitelor) și în contabilitate a plusurilor și minusurilor constatate;
 - ⇒ document pentru întocmirea Registrului-inventar;
 - ⇒ document pentru determinarea ajustărilor pentru depreciere/pierdere de valoare;
 - ⇒ document centralizator al operațiunilor de inventariere.
- ✓ Se întocmește la locurile de depozitare, anual sau în situațiile prevăzute de dispozițiile legale, de către comisia de inventariere, pe gestiuni, conturi de valori materiale, eventual grupe sau subgrupe, separat pentru bunurile entității și separat pentru cele aparținând altor entități, aflate asupra personalului entității la data inventarierii, primite pentru prelucrare etc. și se semnează de către membrii comisiei de inventariere și de către gestionar.
- ✓ În cazul bunurilor primite în custodie și/sau consignație, pentru prelucrare etc., o copie a Listei de inventariere se înaintează entității care deține bunurile respective.
- ✓ Listele de inventariere întocmite pentru bunurile aparținând altor entități trebuie să conțină, pe lângă elementele comune (felul materialului sau produsului finit, cantitatea, valoarea etc.), numărul și data actului de predare-primire.

Potrivit **Anexei nr. 4** la Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2.634/2015 privind documentele financiar-contabile, respectiv „DOCUMENTELE FINANCIAR-CONTABILE care se păstrează timp de 5 ani, cu începere de la data încheierii exercițiului financiar în cursul căruia au fost întocmite, în arhiva persoanelor prevăzute la art. 1(1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată cu modificările și completările ulterioare”, sunt prevăzute și:

Nr. crt.	Denumire	Cod	
		Bază	Variantă
8.	Listă de inventariere	14-3-12	
9.	Listă de inventariere		14-3-12/b
10.	Listă de inventariere pentru gestiuni global-valorice		14-3-12/a



III. DOCUMENTE SPECIFICE OPERAȚIUNII DE CASARE

- ✓ Proces-verbal de casare a mijloacelor fixe/de casare a materialelor de natura obiectelor de inventar - model;
- ✓ Proces-verbal privind constatările și concluziile comisiei de casare a mijloacelor fixe și a bunurilor de natura obiectelor de inventar - model;
- ✓ Proces-verbal de scoatere din funcțiune a mijloacelor fixe/de declasare a unor bunuri materiale cod 14-2-3/aA

Uniunea județeană/Asociația/SCM.....

Anexa nr. 15

PROCES-VERBAL

**de casare a mijloacelor fixe/de casare a materialelor
de natura obiectelor de inventar - model**

**Încheiat astăzide comisia pentru casarea mijloacelor
fixe/a obiectelor de inventar.**

În conformitate cu prevederile:

- Legii nr. 1/2005 privind organizarea și funcționarea cooperației, cu modificările și completările ulterioare;
- Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare;
- Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 2.861/09.10.2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii;

Comisia de casare constituită prin Decizia nr. ... din a procedat la casarea efectivă a mijloacelor fixe care au fost scoase din funcțiune prin procesul-verbal nr.

Comisia – constituită din, în calitate de președinte, și:

.....

.....

....., în calitate de membri

și-a desfășurat activitatea în perioadala sediul

(se va trece denumirea uniunii județene/asociației/SCM).

PROCES-VERBAL**privind constatările și concluziile comisiei de casare
a mijloacelor fixe și a bunurilor de natura obiectelor de inventar - model**

Au fost identificate toate mijloacele fixe din procesul-verbal de scoatere din funcțiune nr. din data....., constatându-se că toate bunurile au durata de folosință expirată și sunt uzate din punct de vedere fizic și/sau moral.

Având în vedere cele constatate, comisia de casare a procedat la dezmembrarea mijloacelor fixe scoase din funcțiune prin procesul-verbal nr. din, menționate în tabelul de mai jos, și ulterior a procedat la valorificarea deșeurilor rezultate.

Nr.crt.	Denumirea	UM	Cantitate	Preț unitar	Valoare
0	1	2	3	4	5=3x4

Pentru valorificarea deșeurilor provenite în urma casării s-au solicitat oferte de la următorii agenți economici:

1.
2.
3.

Prețurile cele mai avantajoase au fost oferite de către societatea

În urma casării efective a mijloacelor fixe au rezultat următoarele deșeuri, conform procesului-verbal de predare – primire nr. din data de

Deșeurile de hârtie, fier, plastic, precum și deșeurile electronice provenite din aparatura electronică și/sau electrocasnică (acolo unde este cazul) au fost valorificate la Societatea, conform avizelor de însoțire a mărfii nr. anexate.

Deșeurile de plastic au fost asimilate cu deșeurile de natura tehnicii de calcul și au fost valorificate ca atare.

Comisia de casare propune scăderea din evidența contabilă a bunurilor casate prezentate în listele anexate și înregistrarea în evidența contabilă a sumelor provenite din valorificarea deșeurilor rezultate în urma casării, conform facturilor nr. în valoare de

Alte constatări ale comisiei

Prezentul proces-verbal a fost întocmit în două exemplare.

Comisia de casare a mijloacelor fixe/a obiectelor de inventar:

Președinte

Membru

Membru

PROCES-VERBAL de scoatere din funcțiune a mijloacelor fixe/de declarare a unor bunuri materiale (Cod 14-2-3/aA)

Servește ca:

- ⇒ document de constatare a îndeplinirii condițiilor necesare scoaterii din funcțiune a mijloacelor fixe, de scoatere din uz a materialelor de natura obiectelor de inventar în folosință și de declarare a unor bunuri materiale, altele decât mijloacele fixe, potrivit dispozițiilor legale;
- ⇒ document de consemnare a scoaterii efective din funcțiune a mijloacelor fixe, de scoatere din uz a materialelor de natura obiectelor de inventar în folosință sau de declarare a altor bunuri materiale;
- ⇒ document de predare la magazie a ansamblelor, subansamblelor, pieselor componente și materialelor rezultate din scoaterea efectivă din funcțiune a mijloacelor fixe;
- ⇒ document justificativ de înregistrare în evidența magaziiilor (depozitelor) și în contabilitate.

Formularul se completează de către comisia constituită în acest scop, după caz, astfel:

- ⇒ capitolele I și II, cu constatările și concluziile rezultate din analiza documentației primite și din verificarea stării mijloacelor fixe propuse a fi scoase din funcțiune, scoaterii din uz a materialelor de natura obiectelor de inventar sau a altor bunuri materiale propuse pentru declarare;
- ⇒ capitolul III, după aprobarea propunerilor și efectuarea scoaterii din funcțiune, din uz sau declarării, cu informații referitoare la ansamblele, subansamblele, piesele, componentele și materialele rezultate.

În cazul scoaterii din funcțiune a mijloacelor fixe, numărul de inventar se va trece la capitolul II în coloana „Denumirea”. În situația în care capitolul III se completează în alte exerciții financiare, este necesar să se întrunească o nouă comisie care să întocmească un nou proces-verbal de scoatere din funcțiune a mijloacelor fixe/de declarare a unor bunuri materiale, care să confirme datele completate în acest capitol.



IV. DOCUMENTE SPECIFICE IMPUTĂRII PERSOANELOR RESPONSABILE A PIERDERILOR CONSTATATE

- ✓ Decizie de imputare cod 14-8-2;
- ✓ Angajament de plată cod 14-8-2/a.

Uniunea județeană/Asociația/SCM.....

Anexa nr. 18

DECIZIE DE IMPUTARE

nr. din data de

Având în vedere actul de constatare (proces-verbal, referat etc.) nr. din data de întocmit de în calitate de din care rezultă că s-a produs o pagubă în valoare de lei reprezentând

.....
.....

Paguba s-a produs în perioada fiind adusă la cunoștința conducerii prin actul de constatare sus-arătat.

Răspunzătoare pentru producerea pagubei se fac persoanele care, în perioada analizată, au lucrat la gestiunea verificată

.....

Având în vedere temeiurile de drept și de fapt care determină angajarea răspunderii materiale, valoarea totală a pagubei de lei se suportă de persoanele vinovate, după cum urmează:

lei de domnul(a)

lei de domnul(a)

Calculul s-a făcut așa cum rezultă din actul de constatare.

În nota(ele) explicativă(e) dată(e) cu ocazia constatării pagubei, domnul(a)

.....
.....

a susținut că

.....
.....

Susținerile s-au dovedit neîntemeiate deoarece:

.....

În baza prevederilor legale

DECIDE:

Se impută d-lui (d-nei), având funcția de locul de muncă domiciliat în, suma de lei, adică

Conducătorul entității,

Viză

Compartiment juridic,

DOVADA DE COMUNICARE

Subsemnatul domiciliat în am primit decizia de imputare nr. din data de emisă de în valoare de lei.....(în cifre și litere)

Semnătura,

Data

Cod 14-8-2

DECIZIE DE IMPUTARE (Cod 14-8-2)

Decizia de imputare servește ca:

- ⇒ document de imputare a valorii pagubelor produse;
- ⇒ titlu executoriu din momentul comunicării;
- ⇒ document de înregistrare în contabilitate.

Decizia de imputare se întocmește pe baza actelor de constatare (proces-verbale, referate etc.).

Uniunea județeană/Asociația/SCM.....

ANGAJAMENT DE PLATA

Subsemnatul domiciliat în
 str..... nr. bloc sc. et. apart. jud./sector
 posesor al actului de identitate seria nr. emis de
 sub nr. în anul având funcția de
 la unitatea luând cunoștință de faptul că prin
 s-a constatat că din vina mea am produs entitățile
 o pagubă de lei provenită din
 îmi iau
 angajamentul de a plăti această sumă entităților păgubite astfel

Prezentul angajament l-am luat în conformitate cu

În cazul nerespectării angajamentului de plată, se va proceda la executarea silită.

Dat astăzi

Semnat în fața noastră,

Semnătura

Calitatea Semnătura

14-8-2/a

ANGAJAMENT DE PLATA (Cod 14-8-2/a)

Angajamentul de plată servește ca:

- ⇒ titlu executoriu pentru recuperarea pagubelor;
- ⇒ titlu executoriu pentru executarea silită, în caz de nerespectare a angajamentului;
- ⇒ angajament de plată a unei sume ce reprezintă o pagubă adusă entităților.

Acesta se întocmește de către persoana care își ia angajamentul de plată, în condițiile în care există documente din care rezultă pagube sau alte obligații de plată (proces-verbal de control, proces-verbal al comisiei de inventariere, referat de rebut sau alte documente).



V. DOCUMENTE SPECIFICE LIMITĂRII DE DEDUCTIBILITATE

- ✓ Anexa nr.1 la Normele privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare

Anexa nr. 20

ANEXA Nr. 1 la Normele privind limitele admisibile de perisabilitate la mărfuri în procesul de comercializare

LIMITELE ADMISIBILE de perisabilitate pentru produse alimentare și nealimentare

Nr. crt.	Denumirea grupei, subgrupeii sau produsului	Felul ambalajului	Limita maximă de perisabilitate (%)		
			Transport	Depozitare	Desfacere cu amănuntul sau în alimentația publică
	1	2	3	4	5
1	Carne, slănină, organe și subproduse comestibile (de ovine, porcine, bovine, păsări, vânat) - proaspete și refrigerate (exclusiv cele preambalate în gramaj fix și carnea de miel)	vrac, tăvi, navete, saci	0,15	0,25	0,45
2	Carne de miel - proaspătă și refrigerată	tăvi, navete, saci	-	0,25	0,45
3.	Carne congelată	vrac, tăvi, navete	-	0,25	1,20
4.	Preparate din carne (cu excepția celor crude, uscate și a celor preambalate în gramaj fix)	navete, tăvi, saci	0,20	0,30	0,75
5.	Preparate din carne crude, uscate (cu excepția celor preambalate în gramaj fix)	navete, tăvi, saci	0,10	0,27	0,75
6.	Brânzeturi și produse lactate proaspete	navete, putini, butoaie, bidoane, lăzi, cutii			
	a) Fermentate sau frământate				
	- parafinate sau acoperite cu folie	lăzi, cutii	0,24	0,50	1,25
	- neparafinate sau neacoperite cu folie	lăzi, cutii	0,40	0,50	1,25
	b) Topite și afumate	navete, lăzi, cutii	0,40	0,15	1,25
	c) Brânzeturi proaspete	navete, lăzi, putini, cutii			
	- caș de oaie proaspăt;		1,00	1,50	1,25
	- unt de masă bloc;		-	0,05	0,60
	- urdă;		1,00	1,50	1,25
	- brânză de vaci;		1,00	0,25	1,25
	d) Brânzeturi în saramură (telemea, Fetta, etc.) - păstrate în frigider	butoaie, bidoane, putini	1,50	0,35	1,25
7.	Lapte de consum	butelii din sticlă și din plastic, pungi din plastic, cutii, bidoane	0,10	0,20	0,45
8.	Pește:	cisterne, lăzi, butoaie, cutii			
	- viu		0,80	0,30	0,55
	- proaspăt și refrigerat		0,80	0,30	0,55
	- congelat		0,30	0,30	0,55
9.	Pește afumat, sărat, subproduse precum și preparate și semipreparate din pește, inclusiv icre (exclusiv porționat în gramaj fix)	lăzi, cutii, butoaie, borcane	0,10	0,20	0,30
10.	Ouă	lăzi, cofraje	0,50	0,30	1,50
11.	Ulei comestibil	butoaie, cisterne	0,20	0,07	0,10

12.	Făină, griș și produse decorticate	saci, pachete, boxpalette	0,06	0,025	0,08
13.	Orez	saci, pachete, boxpalette	0,06	0,30	0,07
14.	Arpacăș, făină de porumb	saci, pachete	0,06	0,025	0,08
15.	Produse de panificație (paste făinoase, biscuiți, pesmet)	lăzi, navete, saci, pungi, cutii	0,10	0,02	0,08
16.	Cozonac, pateuri, plăcinte	lăzi, navete	0,10	0,02	0,28
17.	Zahăr	saci, lăzi, cutii, boxpalette	0,08	0,08	0,10
18.	Dulciuri, produse de bombonerie (bomboane, jeleuri, rahat, halvită) - exclusiv preambalate în gramaj fix	cutii, lăzi, boxpalette	0,10	0,02	0,10
19.	Halva	cutii, lăzi, navete	0,10	0,50	0,10
20.	Prăjituri (inclusiv napolitane, fursecuri turtă dulce) - exclusiv preambalate în gramaj fix	tăvi, cutii, lăzi, navete	0,10	-	0,25
21.	Înghețată	bidoane, cutii	0,10	-	0,55
22.	Apă minerală	boxpalette, navete, butelii din sticlă, butelii din plastic	1,00 0,05	0,50-0,005	0,30 0,02
23.	Băuturi răcoritoare	boxpalette, navete butelii din sticlă, butelii din plastic	1,00 0,05	0,50-0,005	0,30 0,02
24.	Vin, țuică, rachiu și alte băuturi alcoolice - îmbuteliate în recipiente din sticlă	navete, cutii	-	-	0,10*)
25.	Vin, țuică, rachiu - vărsate	butoaie, cisterne	0,075	0,005	0,05
26.	Bere	navete, butelii din sticlă, navete, butelii din plastic	0,25 0,05	0,04 0,005	0,50 0,02
27.	Conserve de legume și fructe	navete, boxpalette, lădițe, cutii, borcane	0,10	0,10	0,10
28.	Marmeladă, magiun	lădițe, borcane	0,10	0,50	0,10
29.	Legume - proaspete	lăzi, lădițe, navete, cutii, plase, casolet	0,50	0,70	1,3
30.	Fructe - proaspete	lăzi, lădițe, navete, cutii, plase, casolet	0,50	0,40	1,3
31.	Legume și fructe - uscate, deshidratate	lăzi, navete, casolet	0,05	0,10	0,30
32.	Legume și fructe - semiindustrializate (lacto-fermentate în saramură, oțet, pulpe, marcuri, sucuri concentrate)	butoaie	0,10	0,30	1,3
33.	Cafea (boabe crudă, prăjită, măcinată) - exclusiv preambalată în gramaj fix	saci	0,01	0,03	0,10
34.	Ceai (exclusiv preambalat în gramaj fix)	saci, cutii	0,10	0,03	0,10
35.	Piper	saci, lăzi			
	- alb;		0,10	0,40	0,10
	- negru		0,10	0,03	0,10
	(exclusiv preambalat în gramaj fix)				
36.	Susan, ienibahar, scorțișoară, cuișoare, nucșoară, cacao, vanilie și alte condimente și mirodenii (exclusiv preambalate în gramaj fix)	saci, lăzi	0,10	0,03	0,08
37.	Foi de dafin (exclusiv preambalat în gramaj fix)	saci, lăzi	0,10	0,20	0,10
38.	Măsline (exclusiv preambalate în gramaj fix)	butoaie, bidoane	0,05	0,20	0,45
39.	Curmale, smochine, roșcove, alune turcești (exclusiv preambalate în gramaj fix)	lăzi, saci	0,10	0,20	0,08
40.	Stafide (exclusiv preambalate în gramaj fix)	lădițe	0,10	0,10	0,10

41.	Miez de nucă și semințe de dovleac (exclusiv preambalate în gramaj fix)	saci	-	-	1,00
42.	Arahide (cu coajă și decorticate) - exclusiv preambalate în gramaj fix	saci	0,10	0,45	0,09
43.	Năut (crud) - exclusiv preambalate în gramaj fix	saci	0,00	0,14	0,09
44.	Migdale (exclusiv preambalate în gramaj fix)	saci	0,10	0,50	0,08
45.	Preparate culinare și semipreparate	tăvi, navete, cutii, casolete	-	-	0,45
46.	Alte produse alimentare:				
	- sare (bulgări și măcinată);	saci	0,20	0,30	0,05
	- oțet - vrac;	butoaie	0,10	0,006	0,05
	- miere și produse apicole;	bidoane, borcane,	0,02	0,05	0,30
	(exclusiv preambalate în gramaj fix)	lăzi			
47.	Produse de uz casnic, menaj, decorative din sticlă, cristal, sticlă termorezistentă:				
	- produse pentru menaj și decorative;	cutii	0,15	0,05	0,10
	- borcane, baloane, sticle pentru uz casnic;	palete, vrac	1,50	1,00	1,00
	- geamuri;	vrac, palete,	2,50	0,50	1,00
	- oglinzi;	stelaje pachete, cutii, stelaje	0,80	0,15	0,50
	- globuri și abajururi;	cutii, vrac, pachete	0,50	0,15	1,00
	- globuri și ornamente pentru pom;	cutii	0,50	0,50	1,80
	- becuri electrice și tuburi fluorescente	cutii	0,10	0,05	1,00
48.	Produse din porțelan, faianță, ceramică, vitrus, ceroterm, majolică, alabastru și șamotă:				
	- produse pentru menaj și decorative;	cutii, vrac	0,40	0,10	0,40
	- produse sanitare;	vrac, cutii	0,15	0,05	0,10
	- plăci de faianță, gresie, ceramică	cutii	0,10	0,05	0,15
49.	Produse de menaj și decorative din argilă glazurată	vrac, cutii, pachete	0,55	-	0,50
50.	Produse decorative din argilă neglazurată	vrac, cutii, pachete	1,45	-	0,50
51.	Țigle, coame, olane	vrac, paleți	0,30	0,05	0,10
52.	Cărămizi și materiale de zidărie asimilabile	vrac, cutii, paleți	0,20	-	0,10
53.	Ciment, ipsos, var	vrac, saci	0,03	0,02	0,10
54.	Humă	vrac, saci	0,05	0,45	1,20
55.	Produse chimice				
	- lichide;	flacoane din sticlă, plastic	0,50	0,10	0,10
	- praf, bulgări;	vrac, saci, cutii	-	0,05	-
56.	Detergenți uz casnic	pungi plastic, hârtie, cutii, saci	0,80	0,10	0,20
57.	Produse de toaletă (exclusiv cele din casete și seturi)	flacoane din sticlă, plastic	0,20	0,10	0,30
58.	Lemn de foc	vrac	0,40	depozitare și desfășurare	

				7,0 - la o durată medie de depozitare de 90 de zile; limita maximă de perisabilitate de 7,0 se aplică proporțional cu durata efectivă de depozitare raportată la o perioadă de 90 de zile
59.	Cărbuni: lignit, cărbune brun, huiă, brichete (exclusiv subgranulat)	vrac	0,30	depozitare și desfacere
				1,5 - la o durată medie de depozitare de 90 de zile; limita maximă de perisabilitate de 1,5 se aplică proporțional cu durata efectivă de depozitare raportată la o perioadă de 90 de zile
60.	Cărbune mărunț (subgranulat)	vrac	0,50	depozitare și desfacere
				5,0 - la o durată medie de depozitare de 90 de zile; limita maximă de perisabilitate de 5,0 se aplică proporțional cu durata efectivă de depozitare raportată la o perioadă de 90 de zile

*) Se aplică pentru vin, țuică, rachiu, băuturi alcoolice îmbuteliate și vândute la pahar.



BIBLIOGRAFIE

- ➡ Monitorul Oficial al României nr. 454 din data de 18.06.2002
- ➡ Monitorul Oficial al României nr. 688 din data de 10.09.2015
- ➡ Monitorul Oficial al României nr. 22 din data de 13.01.2016
- ➡ Monitorul Oficial al României nr. 910 din data de 9.12.2015
- ➡ Monitorul Oficial al României nr. 704 din data de 20.10.2009
- ➡ Monitorul Oficial al României nr. 23 din data de 12.01.2004
- ➡ Monitorul Oficial al României nr. 522 din data de 10.06.2004
- ➡ Monitorul Oficial al României nr. 345 din data de 18.05.2011
- ➡ Legea nr. 217/2016 privind diminuarea risipei alimentare, cu modificările și completările ulterioare și normele metodologice de aplicare a acesteia, aplicabile începând cu 1 februarie 2019 (Monitorul Oficial al României nr. 934 din data de 21.11.2016)
- ➡ Ordonanța de urgență nr. 50/2019 pentru modificarea și completarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 196/2005 privind Fondul pentru mediu și pentru modificarea și completarea Legii nr. 249/2015 privind modalitatea de gestionare a ambalajelor și a deșeurilor de ambalaje (Monitorul Oficial al României nr. 543 din data de 2.07.2019)
- ➡ Noul Cod Civil (Legea nr. 287/2009), actualizat 2019, republicat în Monitorul Oficial nr. 505/2011
- ➡ Programul de legislație INDACO LEGE 5
- ➡ [www.mfinante.ro/legislatie/cod fiscal](http://www.mfinante.ro/legislatie/cod_fiscal)
- ➡ [www.mmuncii.ro/legislatie/codul muncii](http://www.mmuncii.ro/legislatie/codul_muncii)
- ➡ www.ucecom.ro
- ➡ www.e-monitor.ro
- ➡ Iovu, C. (2017), Internal audit and the optimisation of costs incurred by the consumption of inventories, Audit Financiar, vol.XV, nr. 2(146)/2017, pp. 276-283, 2018



Prezentul material informativ și orientativ a fost întocmit exclusiv cu titlul de recomandări generale privind costurile aferente pierderilor de stocuri.