

**TRATAMENTE CONTABILE
SPECIFICE TRANZACȚIILOR
COMERCIALE ÎN CONTRAPARTIDĂ**

**ACCOUNTING TREATMENTS
SPECIFIC TO COUNTERPART
COMMERCIAL TRANSACTIONS**

Prof. univ. dr. Lucia PALIU - POPA,
Universitatea „Constantin Brâncuși” din Târgu
Jiu

Prof. PhD. Lucia PALIU - POPA,
“Constantin Brâncuși” University
of Târgu Jiu

Rezumat:

În condițiile lipsei de disponibilități bănești în valută, resimțită într-un număr mare de țări, în special în curs de dezvoltare, dar și dezvoltate și a confruntării cu criza economică sau financiar valutară mondială, tranzacțiile comerciale în contrapartidă s-au impus ca o condiție de „dezamorsare” a schimburilor comerciale internaționale.

Prin contrapartidă se combină o tranzacție de cumpărare cu una de vânzare, un import cu un export, în scopul asigurării unor schimburi comerciale echilibrate între partenerii respectivi, schimburi care presupun eliminarea sau reducerea monedei ca mijloc de plată și înlocuirea acesteia cu schimburile reciproce de mărfuri și servicii. Astfel, în contextul necesității acute de a exporta a țărilor puternic industrializate, unde fenomenul supraproduției tinde spre cronicitate, contrapartida a devenit un fenomen deosebit de complex și durabil, care a înregistrat o creștere constantă, ca volum valoric, cu o arie geografică și o mare diversitate de forme și mecanisme de realizare.

Pornind de la particularitățile și structura tranzacțiilor comerciale în contrapartidă, în această lucrare vom prezenta modelele contabile specifice schimburilor internaționale de mărfuri, ca parte componentă a tranzacțiilor combinate de comerț exterior, fără a omite tratamentele fiscale care influențează modalitatea de reflectare în contabilitate.

Cuvinte cheie: *contrapartidă, tranzacții, compensații, tratamente contabile, tratamente fiscale*

Abstract:

Given the lack of availability of funds in foreign currency, felt in many countries, especially in the developing and developed countries and the economic or financial crisis in the global foreign exchange, counterpart commercial transactions were imposed as a “disarming” condition of the international trade.

In the counterpart a purchase transaction is combined with a sale transaction, an import with an export in order to ensure balanced trade between the partners, trade that involves eliminating or reducing the currency as a payment source and its replacement with trade of goods and services.

Thus, in the context of an acute need to export of greatly industrialized countries, where the overproduction phenomenon tends to have a chronic character, the counterpart has become a highly complex and sustainable phenomenon, which has seen a steady increase in the volume of amounts, with a geographical area and large variety of forms and mechanisms of implementation.

Based on the characteristics and structure of counterpart transactions, we shall describe in this paper the accounting models specific to international trade, as part of the combined foreign trade transactions without neglecting the tax treatments that influence the entry in the accounts.

Key words: *counterpart, transactions, compensations, accounting treatments, tax treatments*

1. Introducere

În economia contemporană, în condițiile lipsei de disponibilități în valută, tranzacțiile comerciale în contrapartidă s-au dezvoltat și perfecționat continuu, impunându-se ca o condiție de „dezamorsare” a schimburilor comerciale internaționale.

Prin contrapartidă se combină o tranzacție de cumpărare cu una de vânzare, un import cu un export, în scopul asigurării unor schimburi comerciale echilibrate între partenerii respectivi, schimburi care presupun eliminarea sau reducerea monedei ca mijloc de plată și înlocuirea acesteia cu schimburile reciproce de mărfuri și servicii, de regulă în cadrul unor aranjamente financiare.

Astfel, tranzacțiile comerciale în contrapartidă s-au dezvoltat mai ales în perioadele de instabilitate monetară și lipsă de disponibilități din comerțul internațional, contrapartida devenind un fenomen deosebit de complex și durabil, care a înregistrat o creștere constantă, ca volum valoric, cu o arie geografică și o mare diversitate de forme și mecanisme de realizare.

Pentru a prezenta modelele contabile specifice tranzacțiilor comerciale în contrapartidă vom aborda prioritar particularitățile și structura acestor schimburi deoarece influențează modalitatea de reflectare în contabilitate.

2. Caracteristicile și formele tranzacțiilor comerciale în contrapartidă

Privite ca modalități sau mecanisme de condiționare a fluxurilor de mărfuri și servicii între doi sau mai mulți parteneri, operațiile în contrapartidă pot fi analizate:[2]

- *în sens restrâns*, atunci când importul se leagă de export pentru a echilibra raporturile între parteneri;
- *în sens larg*, când se consideră drept operațiuni în contrapartidă, toate formele de coordonare a schimburilor, inclusiv din acțiunile de cooperare economică internațională.

Tranzacțiile comerciale în contrapartidă prezintă mai multe **caracteristici de bază** [4], care se referă la :

2. Introduction

In today's economy, given the lack of availability of funds in foreign currency, counterpart commercial transactions have developed and improved continuously, imposing as a “disarming” condition of the international trade.

In the counterpart a purchase transaction is combined with a sale transaction, an import with an export in order to ensure balanced trade between the partners, trade that involves eliminating or reducing the currency as a payment source and its replacement with trade of goods and services, usually within financial arrangements.

Thus, counterpart commercial transactions have grown especially in periods of monetary instability and lack of availability of funds in the international trade, and counterpart has become a highly complex and sustainable phenomenon, which has seen a steady increase in the volume of amounts, with a geographical area and large variety of forms and mechanisms of implementation.

To describe the accounting models specific to counterpart commercial transactions we will firstly address the features and structure of such trade because it influences the entry in the accounts.

2. Characteristics and types of counterpart commercial transactions

Regarded as means or mechanisms for conditioning the flows of goods and services between two or more partners, counterpart operations can be analyzed: [2]

- *in the narrow sense*, when the import is related to export in order to balance the relationship between partners;
- *in a broad sense*, when counterpart transactions cover all the forms of coordination of trade, including actions of international economic cooperation.

The counterpart commercial transactions have several **basic features** [4], which refer to:

- *the content of transactions* is the exchange of goods against goods, which over time has evolved from its primitive

- **conținutul tranzacțiilor** îl constituie schimbul de marfă contra marfă, care, în timp, a evoluat de la forma sa primitivă (când a precedat apariția banilor) la forma evoluată din zilele noastre, respectiv: compensațiile comerciale, compensațiile industriale etc.
- **mecanismul tranzacțiilor** în contrapartidă condiționează fluxul mărfurilor și serviciilor între doi sau mai mulți parteneri.
Baza juridică a acestui tip de tranzacții o constituie *contractul de export-import în compensație*, în cazul tranzacțiilor realizate între două firme de comerț internațional din diferite țări și *acordul de barter*, respectiv *acordul de clearing*, în cazul tranzacțiilor realizate într-un cadru mai larg: grupuri de întreprinderi dintr-un domeniu de activitate, respectiv ansamblul entităților din cadrul economiilor naționale din mai multe țări.
- **sfera tranzacțiilor** în contrapartidă se circumscrie la: *compensațiile comerciale* sub forma compensațiilor de mărfuri și operațiilor paralele, *compensațiile industriale* sub forma operațiilor de *buy-back* și *compensațiile financiare* sub forma operațiilor de *switch* pe baza clearing-ului.

În literatura de specialitate *formele de derulare a contrapartidei* sunt extrem de diverse și abordate oarecum diferit, însă, în funcție de natura compensației putem afirma că tranzacțiile comerciale în contrapartidă se pot realiza la nivel de firme, între firme și guverne sau pe plan interguvernamental.

Toate acestea însă au un element comun, care se referă la compensarea directă, integrală sau parțială a unui import cu un export, care se realizează, la nivel de firme, sub forma *compensațiilor de mărfuri*.

3. Tratamente contabile specifice tranzacțiilor comerciale în contrapartidă

Având în vedere complexitatea tranzacțiilor comerciale în contrapartidă în cele ce urmează vom aborda aceste schimburi, în sens restrâns, făcând referire la caracteristicile compensațiilor de mărfuri și la modalitatea de

form (when preceded the appearance of money) in today's evolved form, namely: trade compensations, industrial compensations etc.

- **the mechanism of counterpart transactions** conditions the flow of goods and services between two or more partners.
The legal basis for this type of transaction is the *import-export contract in compensation*, for transactions between two international trading companies from different countries, and the *barter agreement*, namely the *clearing agreement* for the transactions made within a broader framework: groups of companies in a sphere of activity, namely all the entities within the national economies of several countries.
- **the scope of counterpart transactions** circumscribes to: *trade compensations* as compensations of goods and parallel operations, *industrial compensations* as *buy-back* operations and *financial compensations* as *switch* operations based on clearing.

In the specialized literature *the counterpart development forms* are extremely diverse and somewhat dealt with differently, but depending on the nature of compensation we can claim that counterpart commercial transactions can be done either in firms, between firms and governments or on the intergovernmental level.

All this however has a common element, which refers to direct, full or partial compensation of an import with an export, which is done at the company level, as *compensations of goods*.

3. Accounting treatments specific to counterpart commercial transactions

Given the complexity of counterpart commercial transactions, thereafter we shall approach these exchanges, in the narrow sense, referring to the characteristics of goods compensations and how they are conducted, so that we can achieve accounting models specific to such transactions.

derulare a acestora, astfel încât să putem realiza modele contabile specifice acestor tranzacții. Putem spune că, **operațiunile clasice în contrapartidă** sunt acelea care se realizează la nivelul entităților din țări diferite și au ca obiect schimbul de mărfuri (compensația de mărfuri și operațiunile paralele sau legate).

Compensațiile se practică în situațiile în care cumpărătorul nu poate plăti marfa comandată în valută convertibilă sau atunci când vânzătorul nu este de acord să vândă marfa decât în schimbul altei mărfi care îi este necesară, reprezentând un schimb echivalent de mărfuri diferite, fără utilizarea mijloacelor și instrumentelor de plată în valută. Astfel compensațiile practicate în relațiile internaționale, se împart, în raport de sfera de cuprindere, în două categorii, respectiv: individuale și globale.

Referindu-ne la **compensațiile individuale** putem afirma că acestea se practică, sub forma tranzacțiilor comerciale încheiate, între unități patrimoniale din diferite țări.

Dacă ne raportăm la numărul de entități participante în derularea compensațiilor individuale precum și mecanismul lor de desfășurare, compensațiile individuale se structurează în:

- **compensații simple**, sunt aferente tranzacțiilor încheiate între două firme din țări diferite, fiecare dintre acestea având atât calitatea de vânzător cât și de cumpărător, iar valorile celor două partizi de mărfuri sunt egale, compensându-se reciproc;
- **compensațiile progresive**, corespund tranzacțiilor încheiate între mai multe firme din țări diferite, putând fi structurate în compensații bilaterale lărgite, compensații triunghiulare și compensații multiple sau în lanț. În situația în care schimburile reciproce de mărfuri care urmează să facă obiectul compensațiilor se practică între două sau mai multe țări atunci avem de-a face cu **compensațiile globale** care se realizează în cadrul acordurilor interguvernamentale de clearing și a celor de barter.

We can say that **classical counterpart operations** are those performed in the entities from different countries and are intended to exchange goods (goods compensation and parallel or related transactions).

Compensations are practiced if the buyer can not pay the ordered goods in convertible currency or if the seller agrees to sell the goods only in exchange for another commodity which is required, representing an equivalent exchange of different goods, without using means and instruments of payment in foreign currency.

Thus, based on the ratio of coverage the compensations practiced in international relations are divided in two categories, namely: individual and global.

Referring to **individual compensations** we can say that they are practiced as commercial transactions concluded between economic units from different countries.

If we consider the number of entities participating in the development of individual compensation as well as their mechanism of progress, individual compensations are structured in:

- **simple compensations**, are related to transactions concluded between two companies from different countries, each of them has both the capacity of seller and buyer, and the values of the two parts of goods are equal, compensating each other;
- **progressive compensations**, corresponding to transactions concluded between several companies from different countries, that can be divided into enlarged bilateral compensations, triangular compensations and multiple or chain compensations.

If mutual exchanges of goods which will be subject to compensation are practiced between two or more countries, then we are dealing with **global compensations** taking place within intergovernmental agreements of clearing and barter.

Given the expansion of counterpart transactions made by firms, which resulted in

Luând în considerare expansiunea tranzacțiilor în contrapartidă realizate la nivelul firmelor, care a avut ca rezultat apariția de noi specialiști pentru mijlocirea unor astfel de tranzacții (case de comerț, furnizori de servicii sau informații etc.) în continuare ne-am propus să clarificăm aspectele contabile referitoare la compensațiile individuale (simple și progresive), fără a omite însă aspectele de natură fiscală.

Modele contabile specifice compensațiilor simple

Pentru a putea realiza compensații simple de mărfuri cele două firme, din țări diferite, trebuie să prevadă în contractul de vânzare-cumpărare, care reprezintă baza juridică a derulării acestor operațiuni, o *clauză de compensație*, conform căreia plata mărfurilor cumpărate se va realiza printr-o vânzare de valoare egală. În acest sens, pentru o corectă evaluare a mărfurilor ce fac obiectul compensării, prețurile se negociază atât la vânzare cât și la cumpărare în aceleași condiții de livrare, de regulă FOB.

Referindu-ne la derularea operațiunilor, pentru motive de siguranță, partenerii doresc să efectueze în prealabil cumpărarea și apoi vânzarea.

În acest context, pentru a evita riscul nelivrării mărfurilor, partenerul care livrează primul bunurile poate solicita o scrisoare de garanție bancară sau poate recurge la expedierea partizii de marfă pe adresa unui terț cu dispoziția de a livra marfa, la comanda sa și numai după ce firma parteneră a făcut dovada livrării propriei partizi.

În mod excepțional se pot realiza compensații alternative prin diviziunea partizilor de mărfuri în loturi, care se livrează eșalonat, într-o anumită perioadă de timp, diminuându-se astfel riscul nelivrării integrale a mărfurilor în contrapartidă.

Dacă ne orientăm atenția asupra *modalității de reflectare în contabilitate a compensării angajamentelor și creanțelor externe* remarcăm faptul că mai întâi trebuie să contabilizăm tranzacțiile de comerț exterior (operațiile de import și operațiile de export) care se efectuează în contul compensației. În

the emergence of new specialists for the mediation of such transactions (trading houses, service or information providers, etc.) thereafter we intend to clarify the accounting issues on individual compensation (simple and progressive), however without forgetting the fiscal issues.

Accounting models specific to simple compensations

To make simple compensations of goods, the two firms from different countries shall provide in the sale/purchase contract, which represents the legal basis of those transactions, a *compensation clause*, whereby payment for goods purchased will be achieved through a sale of equal value.

In this regard, for a proper valuation of the goods subject to compensation, prices are negotiated both on sale and purchase under the same conditions of delivery, usually FOB (free on board).

Referring to the conduct of operations, for safety reasons, the partners intend to perform the purchase first and then the sale.

In this context, in order to avoid failure to deliver goods, the partner who is first to deliver the goods may request a letter of bank guarantee or may ship the part of goods to the address of a third party with the order to deliver them at his command and only after the partner firm proved delivery of its own part.

In exceptional cases alternative compensations can be made by dividing the parts of goods into lots, which are delivered spread out within a certain period of time, decreasing the risk of failure to completely deliver the counterpart goods.

If we focus on how the *compensation of external claims and liabilities are reflected in the accounting* we can see that we must first account for the foreign trade transactions (import operations and export operations) that are made on the account of the compensation.

To this end we shall start with *examples of commercial transactions* taking place between entities outside the EU and within it.

1) Consider that a taxable person in

acest scop vom porni de la *exemple de tranzacții comerciale* care se realizează între entități din afara spațiului comunitar și din interiorul acestuia.

1) Considerăm că o persoană impozabilă română înregistrată în scopuri de taxă pe valoarea adăugată efectuează un import de mărfuri din China, în condiția de livrare FOB, portul străin de încărcare, cunoscând că valoarea externă este de 5.000 euro (la cursul de 4,2 lei/euro), iar transportul exterior se ridică la suma de 500 euro, facturat la același curs. Ulterior societatea din România exportă mărfuri în contul importului în compensație, în valoare de 5000 euro, la un curs de 4,5 lei/euro.

În urma analizei acestei aplicații, rezultă că, în contabilitate se efectuează următoarele *înregistrări*:

🔥 achiziția mărfurilor de la o entitate din afara spațiului comunitar în contul exportului în compensație (5.000 euro x 4,2 lei/euro = 21.000 lei):

371 „Mărfuri”	=	401 „Furnizori” - analitic distinct	21.000 lei
---------------	---	--	------------

🔥 reflectarea transportului pe parcurs extern (500 euro x 4,2 lei/euro = 2.100 lei):

371 „Mărfuri”	=	401 „Furnizori” - analitic distinct	2.100 lei
---------------	---	--	-----------

🔥 evidențierea taxelor vamale și a comisionului vamal (*taxa vamală* = valoarea externă CIF x 10% = (21.000 lei + 2.100 lei) x 10% = 23.100 lei x 10% = 2.310 lei; *comisionul vamal* = valoarea externă CIF x 0,5% = 23.100 lei x 0,5% = 115,50 lei):

371 „Mărfuri”	=	%	2.425,50 lei
		446 „Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate” - analitic distinct	2.310,00 lei
		447 „Fonduri speciale, taxe și vărsăminte asimilate” - analitic distinct	115,50 lei

Romania registered for value added tax makes an import of goods from China, under the FOB delivery terms, the foreign port of loading, knowing that the external value is EUR 5.000 (at the rate of RON/EUR 4,2) and the foreign transport amounts to EUR 500, invoiced at the same rate.

Later the company in Romania exports goods on the account of the import in compensation, amounting to EUR 5.000 at a rate of RON/EUR 4,5.

After analyzing this application, the following *entries* shall be made in the accounts:

🔥 the purchase of purchase of goods from an entity outside the EU on the account of the export in compensation (EUR 5.000 x RON/EUR 4,2 = RON 21.000):

371 “Goods purchased for resale”	=	401 “Suppliers” - <i>analytically distinct</i>	RON 21.000
----------------------------------	---	---	---------------

🔥 registration of the transport on international routes (EUR 500 x RON/EUR 4,2 = RON 2.100):

371 “Goods purchased for resale”	=	401 “Suppliers” - <i>analytically distinct</i>	RON 2.100
----------------------------------	---	---	-----------

🔥 show-down of customs duties and customs fee (*customs duty* = external value of tax identification code x 10% = (RON 21.000 + RON 2.100) x 10% = RON 23.100 x 10% = RON 2.310; *customs fee* = external value of tax identification code x 0,5% = RON 23.100 x 0,5% = RON 115,50):

371 “Goods purchased for resale”	=	%	RON 2.425,50
		446 “Other taxes and similar liabilities” - <i>analytically distinct</i>	RON 2.310,00
		447 “Special funds, taxes and similar liabilities” - <i>analytically distinct</i>	RON 115,50

🔥 the registration of the value added tax for import paid from the cash account at the bank in lei (VAT = customs acquisition cost x 24%; Customs acquisition cost = (external value of tax identification code + customs duty + customs fee) = RON 21.000 + RON 2.310 + RON 115,50 = RON 23.425,50; VAT = RON 23.425,50 x 24% = RON 5.622,12):

4426 “Input VAT”	=	5121 “Cash at bank in lei”	RON 5.622,12
------------------	---	----------------------------	-----------------

🔥 payment from the cash account at the bank in lei of the external service provider, knowing the exchange rate of the date of payment of RON/EUR 4,3 (Amount to be paid = EUR 500 x RON/EUR 4,3 = RON 2.150; Unfavourable currency = RON 2.150 - RON 2.100 = RON 50):

401 “Suppliers” - <i>analytically distinct</i>	=	5121 “Cash at bank in lei”	RON 2.150 RON 2.100
665 “Foreign exchange losses”			RON 50

reflectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă importului achitată din contul de disponibil de la bancă în lei (TVA = cost de achiziție în vamă x 24% ; Costul de achiziție în vamă = (valoarea externă CIF + taxa vamală + comisionul vamal) = 21.000 lei + 2.310 lei + 115,50 lei = 23.425,50 lei; TVA = 23.425,50 lei x 24% = 5.622,12 lei):

4426 „TVA deductibilă”	=	5121 „Conturi la bănci în lei”	5.622,12 lei
------------------------	---	--------------------------------	--------------

achitarea din contul de disponibil de la bancă în lei a prestatorului extern de servicii, cunoscând cursul valutar din ziua plății ca fiind de 4,3 lei/euro (Valoarea de achitat = 500 euro x 4,3 lei/euro = 2.150 lei; Diferența de curs valutar nefavorabilă = 2.150 lei - 2.100 lei = 50 lei):

401 „Furnizori” - analitic distinct	%	=	5121 „Conturi la bănci în lei”	2.150 lei
665 „Cheltuieli din diferențe de curs valutar”				2.100 lei
				50 lei

reflectarea plății taxei vamale și a comisionului vamal din contul de disponibil de la bancă în lei:

446 „Alte impozite, taxe și vărsăminte asimilate” - analitic distinct	%	=	5121 „Conturi la bănci în lei”	2.425,50 lei
447 „Fonduri speciale, taxe și vărsăminte asimilate” - analitic distinct				2.310,00 lei
				115,50 lei

În urma acestor operații unitatea patrimonială din România are o datorie față de partenerul din China, în valoare de 5.000 euro, pentru care va exporta mărfuri, în compensație pe cont propriu.

livrarea mărfurilor pe cont propriu în contul importului în compensație (5.000 euro x 4,25 lei/euro = 21.250 lei):

4111 „Clienți” - analitic distinct	=	707 „Venituri din vânzarea mărfurilor”	21.250 lei
---------------------------------------	---	--	------------

compensarea angajamentului și creanței externe, la nivelul valorii în valută, de 5.000 euro și la valoarea în lei corespunzătoare celui mai mic curs, diferența în lei reflectându-se ca venit financiar sau cheltuielă financiară, după caz (diferența de curs valutar nefavorabilă = 21.250 lei - 21.000 lei = 250 lei):

401 „Furnizori” - analitic distinct	%	=	4111 „Clienți” - analitic distinct	21.250 lei
665 „Cheltuieli din diferențe de curs valutar”				21.000 lei
				250 lei

2) Presupunem că o persoană impozabilă din România înregistrată în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, efectuează o achiziție intracomunitară de mărfuri în compensație, în valoare de 2.000 euro (la cursul de 4,2 lei/euro), din Italia. Se cunoaște faptul că bunurile sunt transportate din Italia în România, iar clientul român transmite furnizorului extern codul său valabil de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată.

La aceeași valoare, de 2.000 euro (la cursul de 4,1 lei/euro), firma din România efectuează o livrare intracomunitară în compensație, știind faptul că partenerul italian,

registration of payment of customs duty and customs fee from the cash account at the bank in lei:

	%	=	5121 “Cash at bank in lei”	RON 2.425,50
446 “Other taxes and similar liabilities” - analytically distinct				RON 2.310,00

447 “Special funds, taxes and similar liabilities” - analytically distinct				RON 115,50
---	--	--	--	------------

Following these operations the economic unit in Romania shall due EUR 5.000 to the partner in China, for whom it will export goods as compensation on its own account.

delivery of goods on its own account as compensation on the import account (EUR 5.000 x RON/EUR 4,25 = RON 21.250):

4111 “Customers” - analytically distinct	=	707 “Sale of goods purchased for resale”	RON 21.250
---	---	--	------------

compensation of the external claims and liabilities in the currency amount of EUR 5.000 and the amount in RON corresponding to the lowest exchange rate, the difference in RON being registered as financial income or financial expense, as appropriate (unfavourable currency = RON 21.250 - RON 21.000 = RON 250):

401 “Suppliers” - analytically distinct	%	=	4111 “Customers” - analytically distinct	RON 21.250
665 “Foreign exchange losses”				RON 21.000
				RON 250

2) Suppose that a taxable person in Romania registered for VAT makes an intra-Community acquisition of goods in compensation, amounting to EUR 2.000 (at the rate of RON/EUR 4,2), from Italy. It is known that the goods are transported from Italy to Romania and the Romanian customer provides his external supplier his valid registration code for value added tax.

At the same amount of EUR 2.000 (at the rate of RON/EUR 4,1), the firm in Romania makes an intra-Community delivery in compensation, knowing that the Italian partner, this time sent his registration code for value added tax from Italy and provides proof for the transport of goods from Romania to Italy.

Commenting on this situation, you should say that in the variant of intra-Community compensations of goods the features relate to the *taxation of operations*. [3]

Thus, *in fiscal terms*, the intra-Community acquisition is invoiced without VAT by the partner in Italy, and the buyer shall pay the value added tax through an expense statement, being both an input and output and tax.

If we analyze the intra-Community delivery of goods we can say that Romanian provider makes the invoice in foreign currency

de această dată a transmis codul său de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată din Italia și se face dovada transportului bunurilor din România în Italia.

Comentând această situație, trebuie să afirmăm că în varianta compensațiilor intracomunitare de mărfuri particularitățile se referă la *fiscalitatea operațiilor*. [3]

Astfel, *din punct de vedere fiscal*, achiziția intracomunitară este facturată fără taxă pe valoarea adăugată de partenerul din Italia, iar cumpărătorul plătește taxa pe valoarea adăugată, prin decont, aceasta fiind în același timp și deductibilă și colectată. Dacă analizăm livrarea intracomunitară de bunuri putem afirma că, furnizorul din România întocmește factura în valută, fără taxă pe valoarea adăugată, cu mențiunea „taxare inversă – scutit cu drept de deducere”.

Derularea operațiunilor reciproce din spațiul comunitar, în vederea compensării în contrapartidă a angajamentelor și creanțelor, necesită determinarea costului de achiziție, care în această situație nu mai cuprinde taxele vamale și comisionul vamal.

Luând în considerare aspectele de ordin fiscal, *reflectarea în contabilitate a operațiilor referitoare la achiziția și livrarea intracomunitară*, efectuate de firma din România, în vederea compensării, se realizează astfel:

4 achiziționarea mărfurilor de la partenerul italian (2.000 euro x 4,2 lei/euro = 8.400 lei):			
371 „Mărfuri”	=	401 „Furnizori” - analitic distinct	8.400 lei
4 concomitent, se reflectă taxa pe valoarea adăugată deductibilă care este în același timp și colectată (8.400 lei x 24% = 2.016 lei):			
4426 „TVA deductibilă”	=	4427 „TVA colectată”	2.016 lei
4 livrarea mărfurilor către partenerul italian (2.000 euro x 4,1 lei/euro = 8.200 lei):			
4111 „Clienți” - analitic distinct	=	707 „Venituri din vânzarea mărfurilor”	8.200 lei
4 compensarea angajamentului și creanței externe, la valoarea în valută de 2.000 euro și la valoarea în lei de 8.200 lei, corespunzătoare celui mai scăzut curs valutar, cu o diferență favorabilă de curs (8.400 lei – 8.200 lei = 200 lei):			
401 „Furnizori” - analitic distinct	=	% 4111 „Clienți” 765 „Venituri din diferențe de curs valutar”	8.400 lei 8.200 lei 200 lei

Putem afirma că, mărimea sumelor care intră în compensare ca urmare a derulării

without VAT, with the specification “reverse charge - exempt with the right of deduction”.

The conduct of mutual operations in the EU, in view of counterpart compensation of claims and liabilities, requires the cost of acquisition, which in this case does not contain customs duties and customs fee.

Taking into account the tax issues, *the registration in the accounts of operations related to intra-Community acquisition and delivery*, made by the firm in Romania, in view of compensation shall be made as follows:

4 purchase of goods from the Italian partner (EUR 2.000 x RON/EUR 4,2 = RON 8.400):			
371 “Goods purchased for resale”	=	401 “Suppliers” - analytically distinct	RON 8.400
4 simultaneously the input value added tax is reflected, which is also an output tax (RON 8.400 lei x 24% = RON 2.016):			
4426 “Input VAT”	=	4427 “Output VAT”	RON 2.016
4 delivery of goods to the Italian partner (EUR 2.000 x RON/EUR 4,1 = RON 8.200):			
4111 “Customers” - analytically distinct	=	707 “Sale of goods purchased for resale”	RON 8.200
4 compensation of the external claims and liabilities in the currency amount of EUR 2000 and the amount in RON of RON 8.200 corresponding to the lowest exchange rate, with a favourable currency (RON 8.400 - RON 8.200 = RON 200):			
401 “Suppliers” - analytically distinct	=	% 4111 “Customers” 765 “Foreign exchange gains”	RON 8.400 RON 8.200 RON 200

We may say that the amounts within the compensation, following the conduct of intra-Community commercial transactions is different, being subject to the quality of the buyer and seller in relation to the VAT, to the fulfilment of terms regarding the buyer's provision of his valid registration code for value added tax to the seller and depending on the proof of shipment.

We believe it is appropriate to remember that the attractiveness of this commercial technique is provided by a number of *advantages*, however without forgetting its *limitations* (Table no.1). [1]

tranzacțiilor comerciale intracomunitare este diferită, fiind condiționată de calitatea cumpărătorului și vânzătorului în raport cu taxa pe valoare adăugată, de îndeplinirea condițiilor referitoare la transmiterea de către cumpărător a codului său valabil de înregistrare în scopuri de taxă pe valoarea adăugată către vânzător precum și în funcție de dovada efectuării transportului.

Considerăm că este justificat să amintim că atractivitatea acestei tehnici comerciale este conferită de o serie de *avantaje*, fără a omite însă și *limitele* ei (Tabelul nr.1). [1]

Avantajele și dezavantajele operațiilor în contrapartidă

Avantaje	Dezavantaje
# firmele au posibilitatea de a derula tranzacții de export-import și atunci când nu dispun de lichiditățile necesare sau atunci când moneda este neconvertibilă; # se diminuează efortul valutar și riscul valutar asociat contractelor de export-import; # se pot evita restricțiile comerciale impuse de țările partenere; # nu necesită un aparat comercial amplu și nici strategii de marketing costisitoare; # se facilitează exportul de mărfuri și diversificarea gamei de produse prin import; # se promovează sau se finalizează contracte de cooperare economică internațională printr-un efort conjugat al mai multor parteneri.	# poate implica schimb de produse depășite, neutilizabile, de slabă calitate sau care nu pot fi comercializate în mod profitabil; # pentru unele schimburi de mărfuri, compensarea valorică sau urmărirea în timp a compensării complete sunt sau devin dificile.

4. Concluzii

În condițiile lipsei de disponibilități bănești în valută, resimțită într-un număr mare de țări, în special în curs de dezvoltare, dar și dezvoltate și a confruntării cu criza economică sau financiar-valutară mondială, tranzacțiile comerciale în contrapartidă s-au impus ca o condiție de „dezamorsare” a schimburilor comerciale internaționale.

Având în vedere avantajele acesteia, tranzacțiile comerciale în contrapartidă au devenit de asemenea foarte atractive pentru diverse companii multinaționale, care își pot utiliza rețelele lor de contracte la nivel mondial, pentru a dispune de bunuri achiziționate prin această tehnică.

Referindu-ne la modelele contabile specifice tranzacțiilor comerciale în contrapartidă, putem spune că acestea se simplifică datorită faptului că nu se mai efectuează plata datoriilor și încasarea creanțelor externe, eliminându-se taxele ce trebuiau achitate unităților bancare pentru derularea unor astfel de operațiuni,

Advantages and disadvantages of counterpart operations

Table no. 1

Advantages	Disadvantages
# firms are able to conduct import-export transactions also when they do not have the cash needed or when the currency is non-convertible; # the currency effort and the currency risk associated with export-import contracts is reduced; # trade restrictions imposed by partner countries can be avoided; # does not require a large commercial unit or expensive marketing strategies; # the export of goods and diversification of product range through import are facilitated; # contracts of international economic cooperation are promoted or completed through a joint effort of several partners.	# may involve the exchange of obsolete, unusable products, of poor quality or which can not be traded in a profitable manner; # for some exchanges of goods, compensation in value or time tracking of the full compensation are or become difficult.

4. Conclusions

Given the lack of availability of funds in foreign currency, felt in many countries, especially in the developing and developed countries and the economic or financial crisis in the global foreign exchange, counterpart commercial transactions were imposed as a “disarming” condition of the international trade.

Given its advantages, counterpart commercial transactions have also become very attractive for various multinational companies, which can use globally their networks of contracts in order to dispose of the goods purchased by this technique.

Referring to the accounting models specific to counterpart commercial transactions, we can say that they are simplified because the payment of debts and collection of external liabilities are no longer performed, eliminating the fees to be paid to banking units for carrying out such operations, thus decreasing the currency effort and the currency risk related to foreign trade contracts.

REFERENCES

1. Burciu, A., (coordinator) - *Tranzacții comerciale internaționale* [International Commercial Transactions], Polirom Publishing House, Iasi, 2010
2. Ciobanu, Ghe. - *Schimburile comerciale internaționale* [International Trade], Vasile Goldis Publishing House, Arad, 1996
3. Paliu - Popa, L. - *Tratamente fiscale*

diminuându-se astfel efortul valutar și riscul valutar aferente contractelor de comerț exterior.

BIBLIOGRAFIE

1. Burciu, A., (coordonator) - *Tranzacții comerciale internaționale*, Editura Polirom, Iași, 2010
2. Ciobanu, Ghe. - *Schimburile comerciale internaționale*, Editura Vasile Goldiș, Arad, 1996
3. Paliu - Popa, L. - *Tratamente fiscale specifice tranzacțiilor comerciale intracomunitare. Achiziții și livrări intracomunitare de bunuri*, Analele Universității „Constantin Brâncuși” din Târgu Jiu, Seria Economie, Nr.2/2009
4. Vișan, D. - *Contabilitatea tranzacțiilor de comerț internațional*, Editura Tribuna Economică, București, 2009
5. xxx - Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

specifice tranzacțiilor comerciale intracomunitare. Achiziții și livrări intracomunitare de bunuri [Tax Treatments Specific to Intra-Community Commercial Transactions. Intra-Community Purchase and Delivery of Goods], Annals of “Constantin Brancusi” University of Targu Jiu, Economy Series, No.2/2009

4. Vișan, D. - *Contabilitatea tranzacțiilor de comerț internațional* [Accounting for International Trade Transactions], Tribuna Economica Publishing House, Bucharest, 2009

5. xxx - Law no. 571/2003 on the Tax Code, as further amended and supplemented.