

LUCRARE PRACTICĂ NR. 5

În cazul **metodei inventarului permanent**, conturile de stocuri se debitează la intrarea în gestiune cu costul de achiziție și se creditează la ieșirea din gestiune tot cu costul de achiziție calculat după una din metodele de evaluare a ieșirilor de stocuri: **CMP, FIFO, LIFO** sau metoda „**prețului standard**”.

Ultima metodă are în vedere prețul prestabilit utilizat în evaluarea și înregistrarea stocurilor la prețuri fixe, a căror stabilire s-a făcut anterior, pe baza prețurilor medii ale stocurilor respective realizate în perioada precedentă. Acesta devine preț de înregistrare în contabilitate doar în condițiile în care diferențele de preț existente în raport cu costul de achiziție sau costul de producție, după caz, sunt reflectate distinct în contabilitate. Actualizarea prețurilor standard se impune a fi făcută cel puțin o dată pe an, în funcție de evoluția prețurilor.

Atenție: metodele menționate au în vedere doar stabilirea prețului la care bunurile de natura stocurilor **ies din gestiunea firmei sau sunt date în consum.**

1. **Costul mediu ponderat** se calculează fie după fiecare intrare, fie lunar, ca raport între valoarea totală a stocului inițial plus valoarea intrărilor și cantitatea existentă în stocul inițial plus cantitățile intrate, conform relației următoare:

$$\text{CMP} = \frac{S_i + I}{St_i + Q_I}, \quad (1)$$

în care:

CMP reprezintă costul mediu ponderat;

S_i - valoarea totală a stocului inițial;

I - valoarea intrărilor;

St_i - stocul inițial (cantitățile existente);

Q_I - cantitățile intrate.

Metoda **costului mediu ponderat** poate fi aplicată în două variante, și anume:

♦ metoda *costului mediu ponderat calculat la sfârșitul perioadei* (lunar sau la alte perioade care, în principiu, să nu depășească durata medie de stocare - CMP_t);

♦ metoda costului mediu ponderat calculat după fiecare intrare în stoc (CMP_{ui}).

1.1. Metoda costului mediu ponderat calculat la sfârșitul perioadei (metoda costului mediu ponderat global sau total) presupune o singură evaluare a stocurilor la sfârșitul perioadei de gestiune, conform relației următoare:

$$CMP_t = \frac{S_i + \sum I}{St_i + \sum Q_p} \quad (2)$$

în care notațiile au aceeași semnificație ca în formula (1).

Atenție: în cursul perioadei de gestiune se înregistrează cantitativ și valoric doar intrările, în timp ce ieșirile din stoc se înregistrează numai cantitativ. La sfârșitul perioadei de gestiune se calculează CMP_t și se evaluează toate ieșirile din stoc.

Exemplul 1: operațiunile de intrare și de ieșire de materii prime la o unitate patrimonială, care au avut loc în luna ianuarie anul N, sunt evidențiate cu ajutorul tabelului 1.

Tabelul 1

EVALUAREA IEȘIRILOR DE STOCURI PRIN METODA CMP_t

Nr. crt.	Data	Explicații	Cant.	Cost unitar	Valoare	Data	Explicații	Cant.	Cost unitar	Valoare
1.	01.01	Stoc inițial	60	2.400	144.000	06.01	Ieșire	30	2.444,25	73.327,50
2.	10.01	Intrare	40	2.450	98.000	12.01	Ieșire	50	2.444,25	122.212,50
3.	17.01	Intrare	70	2.455	171.850	28.01	Ieșire	70	2.444,25	171.097,50
4.	26.01	Intrare	30	2.500	75.000	31.01	Stoc final	50	2.444,25	122.212,50
5.	-	TOTAL	200	X	488.850	-	TOTAL	200	X	488.850,00

Înlocuind datele din tabelul 1 în formula (2) rezultă că:

$$CMP_t = \frac{488.850}{200} = 2.444,25 \text{ lei.}$$

1.2. Metoda costului mediu ponderat calculat după fiecare intrare permite evaluarea ieșirilor în funcție de recepționarea unui nou lot, relația de calcul fiind următoarea:

$$CMP_{ui} = \frac{S_i + I_u}{St_i + Q_{Iui}}, \quad (3)$$

în care:

I_u reprezintă valoarea ultimei intrări pentru care se calculează CMP_{ui} ;

Q_{Iui} - cantitatea ultimei intrări pentru care se calculează CMP_{ui} .

Atenție: după fiecare intrare se recalculează costul mediu ponderat care ține cont de cantitatea și valoarea stocului existent înainte de respectiva intrare și de cantitatea și valoarea bunurilor nou intrate.

Exemplul 2: folosind datele din tabelul 1 să se calculeze costul mediu unitar ponderat după fiecare intrare și valoarea stocului final.

Tabelul 2

EVALUAREA IEȘIRILOR DE STOCURI PRIN METODA CMP_{ui}

Nr. crt.	Data	Explicații	Intrări			Ieșiri			Stocuri		
1.	01.01	Stoc initial	60	2.400	144.000				60	2.400,00	144.000,00
2.	06.01	Ieșire				30	2.400,00	72.000,00	30	2.400,00	72.000,00
3.	10.01	Intrare	40	2.450	98.000				70	2.428,57	169.999,90
4.	12.01	Ieșire				50	2.428,57	121.428,50	20	2.428,57	48.571,40
5.	17.01	Intrare	70	2.455	171.850				90	2.449,13	220.421,70
6.	26.01	Intrare	30	2.500	75.000				120	2.461,84	295.420,80
7.	28.01	Ieșire				70	2.461,84	172.328,80	50	2.461,84	123.092,00

În acest caz s-au efectuat următoarele calcule:

$$\blacklozenge \text{ după intrarea din 10.01.N: } CMP_1 = \frac{72.000 + 98.000}{30 + 40} = 2.428,57 \text{ lei;}$$

$$\blacklozenge \text{ după intrarea din 17.01.N: } CMP_2 = \frac{48.571,4 + 171.850}{20 + 70} = 2.449,13 \text{ lei;}$$

$$\blacklozenge \text{ după intrarea din 26.01.N: } CMP_3 = \frac{220.421,7 + 75.000}{90 + 30} = 2.461,84 \text{ lei.}$$

Se observă că stocul final este evaluat la valoarea de 123.092 lei. Această valoare este diferită de cea rezultată din varianta anterioară (122.212,50 lei), fiind mai mare.

2. Metoda prima intrare - prima ieșire (FIFO). Potrivit acestei metode, bunurile ieșite din gestiune se evaluează la costul de achiziție (sau de producție) al primei intrări (al primului lot intrat), respectiv al articolului care este mai vechi în stoc. Pe măsura epuizării lotului, bunurile ieșite din gestiune se evaluează la costul lotului următor în ordine cronologică. Ca urmare, stocurile sunt evaluate cu costurile ultimelor loturi achiziționate.

Atenție: potrivit acestei metode la darea în consum a stocurilor sau la descărcarea gestiunii se scoate mai întâi stocul cel mai vechi (care a intrat primul în patrimoniu), apoi următorul mai vechi ș.a.m.d.

Exemplul 3: folosind datele din tabelul 1 să se calculeze valoarea ieșirilor de stocuri și valoarea stocului final.

Tabelul 3

EVALUAREA IEȘIRILOR DE STOCURI PRIN METODA FIFO											
Nr. crt.	Data	Explicații	Intrări			Ieșiri			Stocuri		
1.	01.01	Stoc initial	60	2.400	144.000				60	2.400	144.000
2.	06.01	Ieșire				30	2.400	72.000	30	2.400	72.000
3.	10.01	Intrare	40	2.450	98.000				30	2.400	72.000
									40	2.450	98.000
4.	12.01	Ieșire				30	2.400	72.000	-	-	-
						20	2.450	49.000	20	2.450	49.000
5.	17.01	Intrare	70	2.455	171.850				20	2.450	49.000
									70	2.455	171.850
6.	26.01	Intrare	30	2.500	75.000				20	2.450	49.000
									70	2.455	171.850
									30	2.500	75.000
7.	28.01	Ieșire				20	2.450	49.000	20	2.455	49.100
						50	2.455	122.750	30	2.500	75.000
TOTAL											124.100

3. Metoda ultima intrare - prima ieșire (LIFO). Potrivit acestei metode, bunurile ieșite din gestiune se evaluează la costul de achiziție (sau de producție) al ultimei intrări (sau lot). Pe măsura epuizării lotului, bunurile ieșite din gestiune se evaluează la costul de achiziție (sau de producție) al lotului anterior în ordine cronologică.

Atenție: potrivit acestei metode, la darea în consum a stocurilor sau la descărcarea gestiunii se scoate mai întâi stocul cel mai nou (care a intrat ultimul în patrimoniu), apoi următorul mai nou s.a.m.d.

Exemplul 4: folosind datele din tabelul 1 să se calculeze valoarea ieșirilor de stocuri și valoarea stocului final.

Tabelul 4

EVALUAREA IEȘIRILOR DE STOCURI PRIN METODA LIFO											
Nr. crt.	Data	Explicații	Intrări			Ieșiri			Stocuri		
			Cant.	Cost unitar	Valoare	Cant.	Cost unitar	Valoare	Cant.	Cost unitar	Valoare
1.	01.01	Stoc inițial	60	2.400	144.000				60	2.400	144.000
2.	06.01	Ieșire				30	2.400	72.000	30	2.400	72.000
3.	10.01	Intrare	40	2.450	98.000				30	2.400	72.000
									40	2.450	98.000

Nr. crt.	Data	Explicații	Intrări			Ieșiri			Stocuri		
			Cant.	Cost unitar	Valoare	Cant.	Cost unitary	Valoare	Cant.	Cost unitar	Valoare
4.	12.01	Ieșire				10	2.400	24.000	-	-	-
						40	2.450	98.000	20	2.400	48.000
5.	17.01	Intrare	70	2.455	171.850				20	2.400	48.000
									70	2.455	171.850
6.	26.01	Intrare	30	2.500	75.000				20	2.400	48.000
									70	2.455	171.850
									30	2.500	75.000
7.	28.01	Ieșire				30	2.500	75.000	20	2.400	48.000
						40	2.455	98.200	30	2.455	73.650
TOTAL											121.650

Alegerea uneia sau alteia din metodele de evaluare a ieșirilor de mărfuri din stoc depinde, totodată, de complexitatea structurii mărfurilor, de gradul de dotare cu tehnică de calcul, de considerente de rentabilitate, fiscalitate etc. Astfel, deși în alegerea metodelor de evaluare a ieșirilor de stocuri agenții economici au libertate deplină și, deși criteriul de bază al opțiunilor ar trebui să-l reprezinte fidelitatea informațiilor oferite, unitățile sunt tentate să folosească acele metode care le permit obținerea de avantaje fiscale.

APLICAȚIE PROPUȘĂ

Societatea comercială „X” are la 01.03.N un stoc de materiale consumabile de 100 buc. evaluate la prețul achiziție de 10 lei/buc. În cursul lunii, entitatea înregistrează următoarele intrări și ieșiri de materiale consumabile:

- pe 05.03.N o intrare de 200 buc. x 12 lei/buc.;
- pe 08.03.N o intrare de 60 buc. x 15 lei/buc.;
- pe 10.03.N o ieșire de 80 buc.;
- pe 11.03.N o ieșire de 70 buc.;
- pe 15.03.N o intrare de 300 buc. x 20 lei/ buc.;
- pe 18.03.N o ieșire de 200 buc.;
- pe 22.03.N o ieșire de 150 buc.;
- pe 25.03.N o ieșire de 90 buc.;
- pe 30.03.N o intrare de 30 buc. x 11 lei/ buc.;

Să se stabilească valoarea stocului de materiale consumabile (cantitativ și valoric) pe care îl are societatea „X” la 31.03.N prin utilizarea metodei CMP (ambele variante), FIFO și LIFO.