

**CONTABILITATEA  
COMERȚULUI EXTERIOR**



**Doina Maria Tilea**

**Dragoș Laurențiu Zaharia**

**Elena Valentina Dumitru**

# **CONTABILITATEA COMERȚULUI EXTERIOR**



**EDITURA UNIVERSITARĂ**  
**București, 2014**

Colecția ȘTIINȚE ECONOMICE

Redactor: Gheorghe Iovan  
Tehnoredactor: Ameluța Vișan  
Coperta: Monica Balaban

Editură recunoscută de Consiliul Național al Cercetării Științifice (C.N.C.S.) și inclusă de Consiliul Național de Atestare a Titlurilor, Diplomelor și Certificatelor Universitare (C.N.A.T.D.C.U.) în categoria editurilor de prestigiu recunoscut.

**Descrierea CIP a Bibliotecii Naționale a României**  
**TILEA, DOINA MARIA**

**Contabilitatea comerțului exterior** / Tilea Doina Maria,  
Zaharia Dragoș Laurențiu, Dumitru Elena Valentina. - București :  
Editura Universitară, 2014

Bibliogr.  
ISBN 978-606-28-0139-7

I. Zaharia, Dragoș  
II. Dumitru, Elena Valentina

657:339.5

DOI: (Digital Object Identifier): 10.5682/9786062801397

© Toate drepturile asupra acestei lucrări sunt rezervate, nicio parte din această lucrare nu poate fi copiată fără acordul Editurii Universitare

Copyright © 2014  
Editura Universitară  
Editor: Vasile Muscalu  
B-dul. N. Bălcescu nr. 27-33, Sector 1, București  
Tel.: 021 – 315.32.47 / 319.67.27  
www.editurauniversitara.ro  
e-mail: redactia@editurauniversitara.ro

Distribuție: tel.: 021-315.32.47 / 319.67.27 / 0744 EDITOR / 07217 CARTE  
comenzi@editurauniversitara.ro  
O.P. 15, C.P. 35, București  
www.editurauniversitara.ro

## CUPRINS

PREFAȚĂ .....	11
CAPITOLUL I. BAZELE CONTABILITĂȚII ÎN COMERȚUL EXTERIOR .....	12
1.1. Conceptul și formele comerțului exterior .....	12
1.1.1. Schimburile comerciale cu străinătatea .....	13
1.1.2. Activitatea de cooperare economică și cooperarea tehnico-științifică internațională .....	13
1.2. Trăsături economico-financiare ale activității de comerț exterior ...	14
1.2.1. Particularitățile activității de comerț exterior .....	15
1.2.2. Tipuri de unități de comerț exterior și incidențele asupra sistemul de contabilitate aplicabil .....	17
1.3. Organizarea și conducerea activității de comerț exterior .....	20
1.3.1. Modalitatea directă .....	20
1.3.2. Modalitatea indirectă .....	21
1.3.3. Principiile contabile generale .....	22
CAPITOLUL II MIJLOACE ȘI INSTRUMENTE DE PLATA INTERNAȚIONALE .....	26
2.1. Mijloacele de plată internaționale .....	26
2.1.1. Monedele naționale .....	26
2.1.2. Valutele .....	26
2.1.3. Monedele internaționale .....	29
2.2. Instrumente de plată internaționale .....	33
2.2.1. Cambia .....	35
2.2.2. Cecul .....	38
2.2.3. Biletul la ordin .....	40
2.2.4. Cartea bancară (cardul) .....	41
CAPITOLUL III MODALITĂȚILE DE PLATĂ INTERNAȚIONALE	44
3.1. Acreditivul documentar .....	45
3.1.1. Definiția acreditivului documentar și principalele etape în derularea acestuia .....	45

3.1.2. Tipuri de acreditive documentare .....	47
3.2. Incasso-ul documentar .....	50
3.2.1. Avantajele incasso-ului documentar .....	51
3.2.2. Tipuri de incasso .....	52
3.2.3. Dezavantaje .....	52
3.3. Ordinul de plata .....	53
3.4. Scrisoarea de credit comercială .....	54
CAPITOLUL IV. MODALITĂȚI DE FINANȚARE ÎN COMERȚUL EXTERIOR .....	56
4.1. Modalități de finanțare pe termen scurt .....	56
4.2. Modalitățile de finanțare pe termen mediu și lung .....	57
CAPITOLUL V. CONTABILITATEA EXPORTULUI DE MĂRFURI	59
5.1. Contabilitatea exportului de mărfuri pe cont propriu .....	59
5.1.1. Caracteristici ale exportului de mărfuri pe cont propriu și influența acestora asupra contabilității .....	59
5.1.2. Contabilitatea exportului de mărfuri pe cont propriu cu încasare la vedere .....	65
5.1.3. Contabilitatea exportului de mărfuri pe cont propriu cu credit comercial .....	73
5.2. Contabilitatea exportului de mărfuri în comision .....	79
5.2.1. Caracteristici ale exportului de mărfuri în comision și influența acestora asupra contabilității .....	79
5.2.2. Contabilitatea exportului de mărfuri în comision cu încasare la vedere.....	81
5.2.3. Contabilitatea exportului de mărfuri în comision pe credit comercial .....	81
CAPITOLUL VI. CONTABILITATEA IMPORTULUI DE MĂRFURI	84
6.1. Contabilitatea importului de mărfuri pe cont propriu .....	84
6.1.1. Contabilitatea importului de mărfuri pe cont propriu cu încasare la vedere.....	95
6.1.2. Contabilitatea importului de mărfuri pe cont propriu pe credit comercial .....	101
6.2. Contabilitatea importului de mărfuri în comision .....	116
6.2.1. Contabilitatea importului de mărfuri în comision cu încasare la vedere.....	121
6.2.2. Contabilitatea importului de mărfuri în comision pe credit comercial .....	122

CAPITOLUL VII. CONTABILITATEA OPERAȚIUNILOR COMBinate ȘI COMPLEXE DE COMERȚ EXTERIOR.....	123
7.1. Contabilitatea operațiilor combinate de comerț exterior .....	123
7.1.1. Contabilitatea reexportului de mărfuri .....	125
7.2. Operațiunile de reexport și swap .....	132
7.2.1. Mecanismul reexportului .....	133
7.2.2. Reexportul cu prelucrare – prelucrarea în lohn .....	134
7.2.3. Operațiunea de swap cu marfă .....	136
7.2.4. Contabilitatea operațiilor de switch .....	136
7.2.5. Contabilitatea operațiilor în contrapartidă .....	140
 BIBLIOGRAFIE .....	 155





Motto:

„Există în vremuri de mare densitate, cum  
sunt cele de azi, o supremă valoare din  
care omul își face hrana zilnică: informația”.

Constantin Noica – „Formă, formare, informare”, 1944



## PREFAȚĂ

Prin conținutul său, lucrarea ”Contabilitatea comerțului exterior,, realizează o incursiune în problematica comerțului exterior, din cele mai vechi timpuri, până în zilele noastre, accentuând rolul de catalizator al schimburilor economice internaționale, în termeni de creștere și bunăstare.

Lucrarea de față pune în valoare caracterul juridic al entităților economice, subiect al activității de comerț exterior, cu caracterul economic al acestora, manifestat prin introducerea în discuție a modalităților și instrumentelor de plată utilizate în comerțul exterior.

În subsidiar, lucrarea abordează aspecte legate de contabilitatea comerțului exterior, atât din perspectiva exportului, cât și din perspectiva importului, subliniind aspecte formale în stabilirea prețului, a etapelor derulării de contracte între agenți economici, jucători în planul comerțului exterior, a modalităților de finanțare a activității de comerț exterior.

Un alt aspect important al lucrării îl constituie partea de aplicații cu caracter aplicativ, având rol edificator pentru student, atât în ceea ce privește înțelegerea conținutului teoretic al lucrării, cât și din punct de vedere al diversității situațiilor ipotetice tratate, cu rol de exemplificare și în același timp de sortare a situațiilor considerate relevante și edificatoare pentru cititor.

Prin modalitatea de abordare a conținutului contabilității comerțului exterior, metodologia cercetării, acurateții, rigorii și caracterul comprehensiv al problematicii comerțului exterior, lucrarea „Contabilitatea comerțului exterior” se impune în cadrul lucrărilor de specialitate, devenind un instrument de bază pentru student și specialiști în domeniul contabilității.

## CAPITOLUL I

### BAZELE CONTABILITĂȚII ÎN COMERȚUL EXTERIOR

#### ***1.1. Conceptul și formele comerțului exterior***

Comerțul a apărut încă din antichitate, specialiștii în domeniu subliniază faptul că se poate vorbi de o adevărată civilizație comercială care a început acum patru mii de ani. Comerțul reprezintă în general, activitatea de intermediere a schimbului de bunuri prin întreprinderi specializate.<sup>1</sup> Comerțul asigură circulația mărfurilor între producătorii de bunuri și consumatori, în calitate de consumatori intermediari sau de beneficiari finali. Dicționarul explicativ al limbii române definește comerțul ca un „schimb de produse prin cumpărarea și vânzarea lor”<sup>2</sup>. După poziționarea geografică a participanților la schimbul de mărfuri, comerțul reunește două mari componente: comerțul interior și comerțul exterior.

Comerțul interior constă în „ansamblul activităților prin care se stabilesc legături permanente între producția bunurilor materiale și consumul acestora”<sup>3</sup> asigurând circulația mărfurilor în cadrul unui perimetru geografic național.

Comerțul exterior cuprinde operațiile de vânzare-cumpărare a bunurilor între întreprinderile românești și cele nerezidente (străine)<sup>4</sup>. La

---

<sup>1</sup> Toma C., *Contabilitatea în comerțul exterior*, Ed. Sedcom Libris, Iași, 2005, p. 11

<sup>2</sup> Academia Română, *DEX – Dicționarul explicativ al limbii române*, Ed. Univers Enciclopedic, București, 1996, p. 201

<sup>3</sup> Dumbravă P., Pop A., *Contabilitatea de gestiune în comerț și turism*, Ed. Intelcredo, Deva, 1995, p. 97

<sup>4</sup> Potrivit Regulamentului nr. 4/1.04.2005 al Băncii Naționale a României privind regimul valutar (M. Of. nr.297/08.04.2005), cu modificările și completările ulterioare, în categoria persoanelor nerezidente se includ:

- a) persoanele fizice – cetățeni străini, cetățeni români și apatrizi, cu domiciliul în străinătate, atestat cu documente de identitate emise conform legii;
- b) persoanele juridice și orice alte entități, cu sediul în străinătate, precum și persoanele fizice cetățeni străini, cetățeni români și apatrizi cu domiciliul în străinătate care sunt autorizate și/sau înregistrate să desfășoare activități economice în străinătate, în mod independent, în condițiile prevăzute de reglementările legale în vigoare;
- c) sucursalele, agențiile, reprezentanțele, birourile persoanelor juridice române, precum și ale oricărui altor entități române, înregistrate și/sau autorizate să funcționeze în străinătate;

forma clasică a schimbului de mărfuri se adaugă acțiunile de cooperare economică și tehnico-științifică cu străinătatea, în domeniul lucrărilor de construcții-montaj, asistenței tehnice, operațiilor financiare, asigurărilor, turismului și, în general, a oricăror activități care generează schimburi de bunuri și valori între persoane nerezidente.

Din cele prezentate anterior, rezultă că activitățile de comerț exterior cuprind *două mari componente*:<sup>5</sup>

1. - schimburile comerciale cu străinătatea;
2. - activitatea de cooperare economică și tehnico-științifică.

### **1.1.1. Schimburile comerciale cu străinătatea**

Aceste schimburi comerciale cu străinătatea includ operațiile de vânzare-cumpărare internațională, generate de diviziunea internațională a muncii, concretizându-se în export și import de bunuri, prestarea de lucrări și servicii.

☞ **Exportul de bunuri și servicii** include ansamblul operațiunilor de schimb prin care bunurile excedentare obținute de unitățile autohtone și serviciile prestate de acestea se vând în străinătate. Prestarea de servicii în alte țări este denumită în literatura de specialitate *export invizibil*, deoarece tranzacțiile comerciale nu au ca obiect bunurile. Exportul se concretizează într-o ieșire de bunuri și servicii din perimetrul național (flux real), care generează intrări de valută (flux monetar).

☞ **Importul de bunuri și servicii** include ansamblul operațiunilor de schimb prin care bunurile și serviciile necesare producătorilor și consumatorilor naționali se cumpără de la întreprinderi din alte țări. Achiziția serviciilor oferite de prestatorii din străinătate este denumită în literatura de specialitate *import invizibil*. Importul conduce la intrări de bunuri și utilități în economia națională și la ieșiri de disponibilități.

### **1.1.2. Activitatea de cooperare economică și cooperarea tehnico-științifică internațională**

Această activitate este rezultatul unor forme relativ mai noi și mai complexe ale relațiilor dintre state. Complexitatea acestor activități este determinată de îmbinarea elementelor care aparțin unor domenii diferite:

---

d) ambasadele, consulatele și alte reprezentanțe și misiuni permanente ale altor state în România, precum și organizațiile internaționale sau reprezentanțele unor astfel de organizații care funcționează în România.

<sup>5</sup> Vișan D., *Contabilitatea în comerțul exterior*, Vol. 1, Ed. Economică, București, 1995, p. 15 -17

exploatare de resurse naturale, producție, construcții-montaj, știință, asistență tehnică și tehnologică, finanțare, service etc. De regulă, activitatea de cooperare presupune existența unor legături îndelungate, mai strânse între parteneri și efectuarea de prestații reciproce din care fiecare parte să obțină avantaje economice maxime. Aceasta se realizează într-o serie de forme concrete, cu diferite grade de complexitate, în funcție de domeniul de activitate și de interesele economice ale părților.

Comerțul exterior a fost impus de procesul specializării internaționale a economiilor naționale, „determinat de o serie de factori, cum sunt: condițiile naturale fizico-geografice, mărimea teritoriului și populației fiecărei țări; nivelul tehnic și gradul de diversificare al aparatului productiv din fiecare țară; tradițiile economice; apropierea geografică a statelor și stabilirea unor raporturi de complementaritate economică dinamică între ele; o serie de factori extraeconomici (dominația colonială, relațiile de producție, războaiele etc.).<sup>6</sup>

Un factor dinamizator al dezvoltării comerțului exterior l-a reprezentat și revoluția tehnico-științifică contemporană, care a condus la adâncirea diviziunii internaționale a muncii și la o accentuare a interdependențelor economice dintre state, contribuind și la diversificarea formelor de manifestare ale comerțului internațional.

Comerțul exterior și formele de manifestare ale acestuia își pun amprenta și asupra modului de organizare și conducere a contabilității în acest sector important al economiei naționale.

## ***1.2. Trăsături economico-financiare ale activității de comerț exterior***

Trăsăturile economico-financiare ale fiecărui domeniu de activitate influențează atât organizarea contabilității financiare și de gestiune, cât și modul de valorificare a informațiilor financiar-contabile în procesele de analiză, decizie și control.

Principalii factori care influențează organizarea și conducerea contabilității în comerțul exterior sunt:

- particularitățile activității de comerț exterior;
- tipurile de unități care activează în comerțul exterior.

---

<sup>6</sup> Sută N., Miron D., Sută-Selejan S., *Comerț internațional și politici comerciale contemporane*, Volumul I, Ed. Eficient, București, 2000, p. 18

### 1.2.1. Particularitățile activității de comerț exterior

Principalele particularități ale activității de comerț exterior care determină organizarea și conducerea contabilității financiare sunt:<sup>7</sup> caracterul economic al activității, reglementarea tranzacțiilor comerciale prin contracte externe și convenții internaționale; diversitatea activității de comerț exterior; sistemul de finanțare, creditare și decontare a activității.

**A) Caracterul economic al activității** se concretizează în contribuția comerțului exterior la crearea și sporirea venitului național. Activitatea de comerț exterior contribuie la *crearea venitului național* prin valorificarea rezultatelor obținute din economia națională în diviziunea internațională a muncii și prin asigurarea necesităților interne de consum productiv și neproductiv de la extern. *Sporul de venit național* se realizează ca urmare a diferențelor dintre productivitatea internațională și productivitatea națională a muncii, caracterizând rentabilitatea economică a comerțului exterior. „Aceasta presupune, într-o accepțiune generală, ca la export prețul extern în valută, exprimat în moneda națională, să fie mai mare decât costurile interne, iar la import prețul de desfacere pe piața internă să fie mai mare decât prețul extern la care s-au achiziționat mărfurile respective.”<sup>8</sup> Deoarece activitatea desfășurată are un caracter economic, reglementările contabile aplicabile societăților de comerț exterior sunt comune cu cele ale unităților care desfășoară acte de comerț în scopul obținerii de profit.

**B) Reglementarea tranzacțiilor comerciale prin contracte externe și convenții internaționale.** Relațiile de comerț exterior se realizează între parteneri situați în țări diferite, caracterizate de un sistem juridic propriu. Din acest motiv, transferul mărfurilor de la vânzător la cumpărător se realizează pe baza prevederilor din contractelor încheiate cu partenerii externi. Aceste contracte au la bază convențiile comerciale internaționale și conțin prevederi referitoare la condițiile de livrare, transportul și asigurarea mărfurilor în traficul internațional, standardele de calitate pe care trebuie să le îndeplinească bunurile, condițiile și modalitățile de plată etc. În contabilitate, această particularitate determină apariția unor elemente specifice, generate de aplicarea unor prevederi ale dreptului internațional (elemente cu dublă exprimare, condiții de livrare și modalități de plată particulare).

**C) Diversitatea activității de comerț exterior** constituie o consecință a adâncirii diviziunii internaționale a muncii și a progreselor înregistrate

---

<sup>7</sup> Vișan D., *op. cit.*, p. 30-35

<sup>8</sup> Enescu C., *Contabilitatea în comerțul exterior*, Ed. Științifică și Enciclopedică, București, 1977, p. 14

în economie și societate. Astfel, pe lângă operațiile tradiționale de export-import, au apărut noi forme de comerț exterior și cooperare cum sunt: operațiile combinate de comerț exterior; exporturile complexe; cooperarea economică; comerțul cu drepturi de proprietate industrială și intelectuală; comerțul electronic. Aceste noi forme prezintă anumite particularități, care le deosebesc unele de altele, iar mecanismul de derulare este mai complex față de cel al exportului sau importului. Formele de realizare a activității de comerț exterior implică cunoașterea detaliată a fiecărui tip de operațiune, pentru a organiza sistemul informațional-contabil astfel încât acesta să răspundă nevoilor decizionale ale utilizatorilor externi și echipei de conducere a unității.

**D) Sistemul de finanțare, creditare și decontare.** *Finanțarea* constă în ansamblul operațiilor desfășurate de către societățile de comerț exterior în vederea constituirii resurselor proprii. Aceasta se asigură pe baza aportului inițial al proprietarilor la înființarea unității (constituirea capitalului social, patrimoniului public sau patrimoniului regiei – în funcție de forma juridică a întreprinderii) și pe baza autofinanțării (resurse proprii constituite pe parcursul funcționării unității prin prelevarea unei părți din profit sau din alte surse). Resursele proprii aparțin proprietarilor, constituie garanția unității în relațiile cu creditorii și nu determină angajamente față de terți. La anumite intervale de timp, pot apare excedente ale resurselor proprii, care sunt plasate în finanțarea activității altor firme. Acestea se concretizează în investiții financiare și în acordarea de credite comerciale partenerilor de afaceri.

De cele mai multe ori însă, resursele proprii de finanțare sunt insuficiente pentru a asigura desfășurarea în condiții normale și eficiente a activității. *Creditarea* reprezintă mijlocul prin care societățile de comerț exterior își completează nevoile de finanțare, prin atragerea resurselor degajate de terți. Resursele străine atrase de la creditorii pot genera contraprestații din partea unității finanțate (dobânzi datorate pentru împrumuturile contractate) sau numai obligația de a achita sumele la scadența convenită (în cazul creditelor comerciale).

*Decontarea* activității vizează mijloacele concrete utilizate la încasarea creanțelor și plata datoriilor generate de derularea operațiilor de comerț exterior.

Deși sistemul de finanțare, creditare și decontare prezintă trăsăturile de bază ale celui practicat de unitățile care desfășoară activități pe piața internă, în comerțul exterior apar anumite particularități generate de folosirea monedelor străine în evaluarea operațiilor, utilizarea de valute diferite în relațiile cu diferiți parteneri, folosirea anumitor modalități de decontare specifice sau cu preponderență (acreditivul documentar,



scrisoarea comercială de credit, schimbul de documente de plată, vinculația) etc.

### **1.2.2. Tipuri de unități de comerț exterior și incidențele asupra sistemului de contabilitate aplicabil**

Activitatea de comerț exterior se poate desfășura, potrivit legislației din țara noastră, prin societăți comerciale și alte unități autorizate să efectueze operații economico-financiare cu străinătatea. Deși derularea de tranzacțiilor comerciale la extern nu sunt interzise persoanelor fizice, concurența și mărimea capitalului necesar pentru a acționa pe piețele internaționale fac puțin probabilă participarea acestora la circuitul economic mondial. Ca urmare, comerțul exterior se realizează prin societăți comerciale specializate, autorizate să activeze în această ramură a economiei naționale.

La baza structurării societăților de comerț exterior pot fi avute în vedere criterii multiple, și anume:

- **După mărimea societăților** distingem: societăți mari, mijlocii și mici.

Criteriul mărimii societăților de comerț exterior condiționează decisiv reglementările contabile și fiscale aplicabile acestora.

Astfel, persoanele juridice care la data bilanțului depășesc limitele a două dintre următoarele 3 criterii, denumite în continuare criterii de mărime:

- total active: 3.650.000 euro;
- cifra de afaceri netă: 7.300.000 euro;
- număr mediu de salariați în cursul exercițiului financiar: 50;

☞ întocmesc situații financiare anuale, care cuprind:

- bilanț;
- cont de profit și pierdere;
- situația modificărilor capitalului propriu;
- situația fluxurilor de trezorerie;
- note explicative la situațiile financiare anuale.

Persoanele juridice care la data bilanțului nu depășesc limitele a două dintre criteriile de mărime prevăzute anterior întocmesc situații financiare anuale simplificate care cuprind:

- bilanț prescurtat;
- cont de profit și pierdere;
- note explicative la situațiile financiare anuale simplificate.<sup>9</sup>

---

<sup>9</sup> Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 3055/2009 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene

Potrivit Legii nr. 346/2004<sup>10</sup> privind stimularea înființării și dezvoltării întreprinderilor mici și mijlocii, întreprinderile mici și mijlocii sunt definite ca fiind acele întreprinderi care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) au un număr mediu anual de salariați mai mic de 250;

b) realizează o cifră de afaceri anuală echivalentă cu până la 8 milioane de euro sau au un rezultat anual al bilanțului contabil care nu depășește echivalentul în lei a 5 milioane euro;

c) respectă criteriul de independență.

Întreprinderile mici și mijlocii se clasifică, în funcție de numărul mediu anual de salariați, în următoarele categorii:

- până la 9 salariați - microîntreprinderi;
- între 10 și 40 de salariați - întreprinderi mici;
- între 50 și 249 de salariați - întreprinderi mijlocii.

În plus, microîntreprinderile aplică și prevederile Legii 571 din 12/22/2003 privind Codul fiscal (M. Of. nr. 927/23.12.2003), cu completările și modificările ulterioare.<sup>11</sup> Potrivit actului normativ menționat, o *microîntreprindere* este o persoană juridică română care îndeplinește cumulativ următoarele condiții, la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent:

a) are înscrisă în obiectul de activitate producția de bunuri materiale, prestarea de servicii și/sau comerțul;

b) are de la 1 până la 9 salariați inclusiv;

c) s-a realizat venituri care nu au depășit echivalentul în lei a 100.000 euro;

d) capitalul social al persoanei juridice este deținut de persoane, altele decât statul, autoritățile locale și instituțiile publice.

Pe lângă reglementările contabile aplicabile, mărimea societăților de comerț exterior condiționează și modul concret de organizare a lucrărilor contabilității: în sistem centralizat sau în sistem descentralizat. La unitățile de dimensiune redusă, care nu prezintă o structură organizatorică complexă, contabilitatea este organizată și condusă de obicei *centralizat*. Astfel, toate lucrările contabilității se realizează la nivelul sediului firmei, iar analizele și deciziile luate de echipa de conducere vizează activitatea globală a acesteia.

În cazul unităților mari și mijlocii, care au o structură organizatorică complexă, dezvoltată geografic, contabilitatea este organizată și condusă de obicei *descentralizat*. Potrivit acestui sistem, contabilitatea se realizează,

---

<sup>10</sup> Publicată în M. Of. nr. 681/29.07.2004

<sup>11</sup> TITLUL IV – „Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor”, art. 103

până la un anumit nivel, de către principalele subdiviziuni ale structurii organizatorice (sucursale, filiale, agenții, birouri de reprezentare în străinătate etc.), iar centralizarea datelor și colectarea cheltuielilor generale de conducere și administrație se realizează la nivelul unității. De asemenea, contabilitatea de gestiune este mai complexă, organizându-se pe principalele domenii de activitate și piețe geografice, iar analizele și deciziile luate de echipa de conducere vizează particularitățile sectoriale ale operațiilor derulate de unitate.

➤ **După forma juridică în care s-au constituit:**<sup>12</sup>

- societăți de persoane (societăți în nume colectiv – S.N.C. și societăți în comandită simplă – S.C.S.);
- societăți de capital (societăți în comandită pe acțiuni – S.C.A. și societăți pe acțiuni – S.A.);
- societăți intermediare de capitaluri și de persoane (societăți cu răspundere limitată – S.R.L.).

De regulă, societățile de persoane dispun de o putere financiară redusă și își limitează activitățile desfășurate în interiorul granițelor naționale. Majoritatea unităților care acționează în comerțul exterior îmbracă forma juridică de S.C.A., S.A. și S.R.L.

Forma juridică a societăților de comerț exterior (S.C.E.) determină anumite particularități de ordin financiar-contabil care vizează:

- modul de constituire;
- mărimea capitalului social;
- natura și structura aporturilor la capital;
- valoarea și modul de transmitere a titlurilor de capital (acțiuni și părți sociale);
- răspunderea asociaților;
- răspunderea societății în relațiile cu terții etc.

➤ **După naționalitatea capitalului investit:**

- societăți cu capital integral autohton;
- societăți cu capital de stat;
- societăți cu capital privat;
- societăți cu capital de stat și privat;
- societăți cu capital integral străin;
- societăți cu capital mixt (românesc și străin).

---

<sup>12</sup> Pentru detalii vezi prevederile Legii nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată, în M. Of. nr. 1066/17.11.2004

Naționalitatea capitalului investit generează particularități referitoare la înregistrarea aporturilor, regimul de impozitare și repartizarea profitului pe destinații, ș.a.m.d.

➤ **După natura și diversitatea activității desfășurate:**

- societăți de export-import de mărfuri;
- societăți de prestări servicii internaționale: transporturi și expediții internaționale, asigurări pe parcurs extern, control calitativ al mărfurilor etc.;
- societăți de cooperare economică internațională: exploatare de resurse naturale, producție în cooperare, construcții-montaj, asistență tehnică și tehnologică, service etc.;
- societăți cu activitate complexă de comerț exterior care realizează operații de schimb cu mărfuri, prestează servicii externe și acțiuni de cooperare internațională.

Natura și diversitatea activității desfășurate influențează complexitatea și volumul muncii de evidență contabilă, varietatea elementelor de activ, capitaluri proprii și datorii, analiza rentabilității operațiilor desfășurate pe segmente de activitate și pe piețe geografice etc. Constatăm că gruparea societăților de comerț exterior, după unul sau altul din criteriile menționate, are multiple implicații de natură juridică, financiară și contabilă.

### ***1.3. Organizarea și conducerea activității de comerț exterior***

Realizarea activității de export–import se asigură prin două metode principale: directă și indirectă.

#### **1.3.1. Modalitatea directă<sup>13</sup>**

Această modalitate constă în realizarea operațiilor de comerț de către producătorii, respectiv importatorii de bunuri, lucrări și servicii. De regulă, această modalitate este practică de unități producătoare/beneficiare mari care își creează compartimente specializate de export-import în cadrul

---

<sup>13</sup> Contabilitatea exporturilor și importurilor realizate potrivit metodei directe a constituit obiectul studiului în cadrul disciplinei “Contabilitate financiară I”. În acest sens, vezi și Dumitrean E. Scorțescu, Gh. Toma, C. Berheci, I. Mardiros D. N., *Contabilitate financiară I*, Vol. 1, Ed. Sedcom Libris, Iași, 2002, p. 378 – 398