

## CONTABILITATEA ȘI AUDITUL MIJLOACELOR FIXE

*Eugenia CALANCEA, Facultatea de Științe Economice*

*The importance of accounting of property, plant and equipment caption results from the essential role played by these within the activity of entities from Republic of Moldova.*

*Field of study is concentrated on disclosure of the property, plant and equipment accounting and presenting the approach used to organize accounting of pp&e according to new National Accounting Standards, applicable from 1 January 2014 at the Joint-Stock Company "Drumuri Ialoveni".*

Activitatea economică a oricărei entități contemporane se caracterizează prin stabilirea unei structuri echilibrate a activelor pentru asigurarea unei productivități maxime a capitalului și creșterea avuției investitorilor. Optimizarea structurii activelor și determinarea ponderii în acestea a mijloacelor fixe este efectuată în concordanță cu genul de activitate al entității. Tematica abordată în lucrare ține de existența, mișcarea și valorificarea imobilizărilor corporale, sub forma mijloacelor fixe, în evidența contabilă.

Am aspectele teoretice cu referire la conceptul mijloacelor fixe, conținutul economic al acestora, modul de recunoaștere și de evaluare inițială, ulterioară, precum și reglementarea normativă a contabilității mijloacelor fixe.

Am reflectat modul de contabilizare a operațiunilor economice aferente mijloacelor fixe în cadrul S.A. „Drumuri Ialoveni”. Am analizat documentarea și contabilizarea operațiunilor de intrare la entitate a mijloacelor fixe, utilizarea acestora în procesul desfășurării activității, determinarea amortizării și deprecierei, reparația mijloacelor fixe, derecunoașterea acestora și alte operațiuni tangente.

Am prezentat unele aspecte cu privire la planificarea activității de audit, stabilirea surselor de informare și a cadrului de reglementare, exercitarea misiunii de audit prin aplicarea procedurilor de audit și colectarea probelor de audit, finalizarea misiunii și prezentarea raportului cu privire la rezultatele auditului mijloacelor fixe.

Conform Standardului Național de Contabilitate (SNC) „Imobilizări necorporale și corporale”, mijloacele fixe reprezintă imobilizări corporale transmise în exploatare, a căror valoare unitară depășește pla-

fonul valoric prevăzut de legislația fiscală sau pragul de semnificație pe care îl stabilește entitatea în politicile contabile. Prin prisma Standardului Internațional de Contabilitate 16 „Imobilizări corporale”, sunt active cele care: sunt deținute de o întreprindere pentru a fi utilizate în producția de bunuri sau prestarea de servicii, pentru a fi închiriate terților, sau pentru a fi folosite în scopuri administrative, este posibil a fi utilizate pe parcursul mai multor perioade. În decursul normal al activității oricărei entități apare necesarul înregistrării intrării mijloacelor fixe în contabilitate, pe baza documentelor primare obținute, ce atestă dreptul de proprietate asupra acestora. În cadrul entității S.A. „Drumuri Ialoveni”, pentru evidența mijloacelor fixe este utilizat contul de activ 123 „Mijloace fixe”. Printre principalele căi de intrare ale mijloacelor fixe, se numără: aport la capitalul social al entității, crearea de către entitate, procurarea de către entitate, aporturi sub formă de subvenții și cu titlu gratuit, primirea în leasing financiar ș.a. Pe parcursul perioadei de gestiune a anului 2015, la entitate au avut loc intrări de mijloace fixe în urma aportului la capitalul social și procurării de la furnizori.

După reflectarea intrării mijlocului fix în evidența contabilă, acesta, conform Standardelor Naționale și Internaționale de Contabilitate, devine un generator de beneficii economice pentru entitate. La această etapă, principalele sarcini pe care și le pune contabilitatea sunt de a asigura calculul amortizării, stabilirea prezenței indicilor de depreciere pentru elementele componente ale mijloacelor fixe, recunoașterea și delimitarea cheltuielilor cu reparațiile și întreținerea mijloacelor fixe. Metoda de calcul a amortizării poate fi stabilită pentru fiecare mijloc fix sau grup de mijloace fixe în funcție de domeniul de utilizare al acestora și de activitatea entității. Cu referire la cheltuielile pentru reparație, acestea sunt cheltuielile aferente susținerii mijloacelor fixe într-o stare de funcționare normală, în scopul de a păstra sau a restabili posibilitatea obținerii din acestea a avantajelor economice viitoare, în proporțiile determinate la achiziționare.

La apariția necesității, entitatea contabilizează ieșirea mijloacelor în conformitate cu cerințele prevăzute de legislație. Costurile efective aferente ieșirii (de demontare și înlăturare a activului, de restabilire a locului etc.), conform politicilor contabile ale entității, se trec la cheltuieli sau se decontează pe seama provizionului constituit anterior.

Pe lângă necesarul contabilizării corecte a mișcărilor legate de mijloacele fixe, auditul mijloacelor fixe vine să verifice corectitudinea

și veridicitatea informațiilor cu privire la acestea. Se stabilesc următoarele sarcini:

- să se studieze componența și structura mijloacelor fixe în baza datelor generate de evidența contabilă prin solicitarea Registrului mijloacelor fixe pentru perioada respectivă;

- să se primească confirmarea asupra deținerii dreptului de proprietate asupra mijloacelor fixe;

- să se verifice corectitudinea reflectării în evidență a operațiunilor aferente determinării intrării mijloacelor fixe, în funcție de modul de intrare și corectitudinea ieșirilor de mijloace fixe; să se evalueze calitatea efectuării inventarierii mijloacelor fixe, să se obțină datele privitoare la reparațiile capitale ale mijloacelor fixe ce au avut loc pe parcursul perioadei și să se asigure de veridicitatea capitalizărilor înregistrate, să se urmărească trecerea mijlocului fix din imobilizare corporală în curs de execuție, în mijloc fix pus în funcțiune;

- să se asigure că entitatea aplică prevederile Standardelor de Contabilitate și determină existența indicilor de depreciere pentru mijloacele fixe pe care le deține, și înregistrează corespunzător aceste diminuări sau creșteri, sau să propună entității formarea unui provizion pentru pierderile din depreciere, în limitele și conform legislației în vigoare.

Drept neajunsuri depistate în evidența contabilă a entității se poate menționa următorul fapt: pentru semiremorca Koegel pusă în funcțiune la 25 noiembrie 2015 nu a fost calculată amortizarea în luna decembrie, ceea ce semnifică nerespectarea prevederilor referitoare la faptul că amortizarea se calculează începând cu luna următoare a lunii în care activul a fost dat în exploatare. Respectiv, este necesar un control mai sporit asupra evidenței amortizării mijloacelor fixe. O altă lacună o prezintă faptul că entitatea ține la evidență mijloace fixe cu valoarea contabilă 0 „zero”, astfel, ar fi trebuit să se instituie o comisie de casare, care printr-un proces-verbal ar decide casarea mijloacelor fixe învechite sau care nu sunt folosite din alte motive. O următoare scăpare o prezintă faptul că entitatea nu are înregistrate valori ale deprecierei la 31 decembrie 2015, după cum este prevăzut de standarde. Referitor la clădirile pe care le deține entitatea, pe parcursul anului 2013, dar și în 2014, au fost efectuate reparații: schimbarea ferestrelor, ușilor, teracotei, vopsirea pereților, dotarea cu mobilier nou etc. Astfel, majoritatea cheltuielilor au fost contabilizate ca reparație curentă, cu toate că schimbarea ușilor

și ferestrelor se consideră a fi reparație capitală, ceea ce ar fi trebuit să ducă la creșterea valorii contabile a clădirii.

Entitatea mai are rezerve de creștere la capitolul control intern, deoarece creșterea dimensiunilor entității și inexistența unor măsuri de control riguros referitor la combustibil, materiale pentru construcția drumurilor, piese de schimb pentru vehicule mărește și potențialul erorilor comise. În acest scop ar trebui să se instituie departamentul de Audit Intern la entitate, care ar depista erorile în evidența contabilă într-un timp util, precum și nu ar mai fi aplicate amenzi și penalități în urma controalelor fiscale.

**Referințe:**

1. Standardul Național de Contabilitate „Imobilizări necorporale și corporale” aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova nr.118 din 06.08.2013. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova*, 2013, nr. 233-237.
2. ȚIRIULNICOVA, N. Recunoașterea și evaluarea inițială a imobilizărilor corporale conform SNC noi. În: *Contabilitate și audit*, 2014, nr.4, p. 68-72.
3. ȚIRIULNICOVA, N. Evaluarea ulterioară, amortizarea și derecunoașterea imobilizărilor corporale conform SNC noi. În: *Contabilitate și audit*, 2014, nr.4, p. 35-40.

*Recomandat  
Elena PETREANU, lect.univ., dr.*