

ORGANIZAREA ȘI EXERCITAREA MISIUNII DE AUDIT FINANCIAR AL IMOBILIZĂRILOR CORPORALE

Mihaela LUPU,

masterandă, anul II, Facultatea Științe Economice, Universitatea de Stat din Moldova
CZU: 657.63:334.784 E-mail: mihaela.lupu17072001@gmail.com

Lucrarea își propune să analizeze procesul de audit financiar aplicat imobilizărilor corporale, punând accent pe organizarea misiunii de audit și tehnicile utilizate pentru verificarea acestor active. În cadrul lucrării au fost auditate situațiile financiare individuale și alte informații ale entității Termoelectrica SA întocmite pentru anul financiar încheiat la 31 decembrie 2023.

Auditul imobilizărilor corporale are un rol important în validarea informațiilor din situațiile financiare, îndeosebi pentru sectoare strategice, cum este sectorul energetic. Imobilizările corporale sunt active fizice, precum clădiri, terenuri, echipamente și mașini, care au o durată de viață mai lungă de un an și sunt utilizate pentru obținerea unor beneficii economice. Evaluarea corectă a acestora este importantă pentru asigurarea corectitudinii situațiilor financiare prezentate [1].

Misiunea de audit este structurată în trei etape principale: organizarea misiunii, exercitarea propriu-zisă a auditului și finalizarea auditului. Fiecare dintre aceste etape implică o serie de activități specifice care au ca scop obținerea probelor de audit valide și suficiente. La etapa de planificare sunt desfășurate următoarele activități: stabilirea obiectivelor, cunoașterea clientului, analiza rapoartelor precedente de audit, evaluarea riscurilor, evaluarea sistemului de control intern, alocarea resurselor, colectarea și analiza informației preliminare, calculul pragului de semnificație, stabilirea strategiei și a planului de audit [2].

Una dintre cele mai importante activități este evaluarea riscurilor. Conform standardelor ISA, există cinci aserțiuni de audit: existența, completitudinea, evaluarea, prezentarea, drepturile și obligațiile [2]. Existența presupune că imobilizările corporale înregistrate în contabilitate există fizic la data raportării și nu sunt fictive. Completitudinea presupune că toate imobilizările corporale deținute de entitate sunt înregistrate în contabilitate. Evaluarea se referă la faptul că imobilizările corporale sunt reflectate la valoarea corectă. Drepturile și obligațiile presupun verificarea drepturilor de proprietate asupra bunurilor din evidența contabilă și că acestea nu sunt grevate sau gajate. Iar prezentarea se referă la dezvoltarea corectă a informației în situațiile financiare.

Identificarea riscurilor de audit este strâns legată de evaluarea controlului intern, deoarece un sistem de control intern eficient reduce probabilitatea apariției unor erori sau fraude semnificative. În cadrul procesului de auditare a controalelor interne sunt

analizate două aspecte. Primul aspect presupune evaluare modului în care sunt proiectate activitățile de control, iar al doilea aspect presupune testarea controalelor interne pentru a evalua gradul de aplicare a acestora în practica entității [2].

Următoarea activitate efectuată la etapa de planificare este colectarea și analiza informațiilor preliminare. Această procedură implică obținerea și examinarea informației relevante, precum balanța contabilă și registrul imobilizărilor corporale, pentru identificarea modificărilor semnificative și trendurilor neobișnuite. Pentru această procedură s-au colectat informații privind valoarea imobilizărilor corporale existente în anii 2021-2023 [3, 4]. În urma analizei datelor s-a constatat o creștere generală a activelor fixe în perioada 2021-2023, înregistrând o deviație de 2,55%. Cea mai mare pondere în totalul imobilizărilor revine mașinilor, utilajelor și instalațiilor de transmisie, fiind de 73,76%, acestea înregistrând și cea mai mare creștere în dinamică. Tehnica de calcul a crescut semnificativ, cu aproximativ 25,53%, în timp ce instrumentele și inventarul au înregistrat o ușoară scădere de 1,38%. Aceste date sugerează că entitatea investește semnificativ în utilaje și echipamente.

O altă procedură desfășurată la etapa de planificare este calculul pragului de semnificație. Pragul de semnificație reprezintă nivelul peste care valoarea totală a erorilor este considerată semnificativă. Pentru entitatea auditată pragul de semnificație a fost calculat ca 1% din totalul activelor și a constituit 51.121.142 lei. După determinarea pragului de semnificație, persoana responsabilă de misiune poate să elaboreze planul și strategia de audit.

După ce a fost planificată misiunea de audit, echipa începe cea de a doua etapă, adică efectuarea procedurilor de audit apărute ca răspuns la riscurile identificate. Aceste activități includ: verificarea respectării politicilor interne, inspecția fizică, analiza capitalizărilor, verificarea drepturilor de proprietate și obligațiunilor, efectuarea testelor de control și de detaliu, verificarea documentelor justificative, analiza depreciilor, recalculul amortizării, etc.[2]. În cadrul procedurilor analitice, au fost examinate investițiile efectuate de entitate și gradul de îndeplinire a planului investițional.

Ca urmare a aplicării procedurilor de audit enumerate mai sus, s-a constatat existența unui sistem de controale interne bine structurat și eficient. Testele de control și de detaliu nu au evidențiat deficiențe semnificative. Pe de altă parte, în urma procedurilor analitice efectuate, s-a depistat că gradul de realizare a investițiilor în anul 2023 a fost de doar 22,69% din totalul aprobat, ceea ce reflectă dificultăți financiare și posibile riscuri de neimplementare a planurilor strategice [5]. Prin urmare, se recomandă ajustarea viitoarelor planuri de investiții la posibilitățile reale ale entității.

La finalul misiunii de audit au fost analizate evenimentele ulterioare, capacitatea de continuitate a activității și a fost întocmit raportul de audit. În urma analizei indicatorilor financiari și nefinanciari s-a constatat că situația entității este relativ stabilă, cu o tendință de înrăutățire. Indicatorii privind rentabilitatea și lichiditatea au înregistrat valori sub pragurile recomandate. Totodată, entitatea a înregistrat pierderi în ultimii ani, fiind nerentabilă. Cu toate acestea, ținând cont de importanța strategică și socială a entității, aceasta își va putea continua activitatea în condiții normale. Echipa de au-

dit a emis opinia cu rezervă din cauza insuficienței probelor de audit obținute privind evaluarea valorii imobilizărilor corporale în curs de execuție [6].

Concluzii.

Auditul imobilizărilor corporale a confirmat corectitudinea datelor contabile și eficiența controalelor interne, însă a evidențiat o tendință de scădere a performanței financiare și rentabilității. Entitatea auditată a obținut o opinie cu rezervă din cauza insuficienței probelor de audit obținute pentru confirmarea valorii imobilizărilor în curs de execuție. Se recomandă reevaluarea activelor, optimizarea costurilor, ajustarea planului de investiții la necesitățile și posibilitățile reale ale entității și solicitarea majorării tarifelor la ANRE pentru compensarea pierderilor înregistrate.

Referințe:

1. Standardele Naționale de Contabilitate. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 233-237 din 22.10.2013 (cu modificările și completările ulterioare).
2. IAASB. *Manualul de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe Volumul I*. București: Camera Auditorilor Financiar din România, anul 2022. 1516 p. ISBN 978-973-159-203-9.
3. Situațiile financiare consolidate și individuale ale entității Termoelectrica SA pentru exercițiul financiar încheiat la 31 decembrie 2022. Disponibil: <https://termoelectrica.md/wp-content/uploads/2023/05/NOTE-EXPLICATIVE-LA-SITATIILE-FINANCIARE-2022.pdf> (accesat 24/03/2025).
4. Situațiile financiare consolidate și individuale ale entității Termoelectrica SA pentru exercițiul financiar încheiat la 31 decembrie 2023. Disponibil: <https://termoelectrica.md/wp-content/uploads/2024/05/Note-explicative-la-sit-Fin-2023.pdf> (accesat 24/03/2025).
5. Raport privind activitatea ANRE pentru anul 2023. Disponibil: <https://www.anre.md/storage/upload/administration/reports/1319/Raportul%20de%20activitate%202023.pdf> (accesat la 28/03/2025).
6. Raportul auditului independent către acționarii Termoelectrica SA pentru anul 2023. Disponibil: <https://termoelectrica.md/wp-content/uploads/2024/05/Raportul-auditorului-2023.pdf> (accesat la 01/03/2025).

Recomandat

Elena PETREANU, dr., conf.univ.