CONTABILITATEA ȘI AUDITUL IMOBILIZĂRILOR CORPORALE

Nicu ȘARGU

CZU: [657.1 + 657.63]:351.811

nicu.sargu@mai.ru

The purpose of the thesis is the study of the interaction between the principles of accounting and auditing of the tangible assets in terms of the impact of the related normative and legislative acts, but also the specific aspects analyzed through the prism of the integral audit on the tangible assets. At the same time, based on the results of the audit of the tangible assets, the risks of the audit in the case of the Î.S. „Administrația de Stat a Drumurilor".

Activele imobilizate reprezintă un subiect actual pentru teoria si practica contabilă. Imobilizările necesită a fi valorificate cât mai eficient, întrucât benificiile economice ale întreprinderii sunt încorporate în imobilizări, acestea reprezentând potențialul de a contribui în mod direct sau indirect la crearea fluxului de numerar și generator de performanță pentru stakeholderii întreprinderii. De obicei, întreprinderea utilizează imobilizările pentru a produce bunuri sau pentru a presta servicii. Respectiv, pentru o întreprindere este importantă utilizarea cât mai eficientă a imobilizărilor corporale și necorporale, iar analiza eficienței se bazează pe inforrmațiile oferite de contabilitate. Problematica contabilităţii şi auditului imobilizărilor corporale este studiată pe larg la nivel național și internațional [3].

Scopul și obiectivele lucrării constau în cercetarea în aspect teoretic și aplicativ a problemelor aferente contabilității și auditului imobilizărilor corporale în vederea fundamentării direcțiilor de perfecționare a acestora în conformitate cu normele naționale și internaționale.

Pentru realizarea acestui scop, au fost stabilite următoarele ***obiective:***

- studierea sub aspect conceptual a noțiunii de „imobilizări corporale;
- abordarea teoretică aferentă contabilității și auditului imobilizărilor corporale prin studierea actelor normative și legislative conexe acestui subiect;
- stabilirea etapelor de contabilizare și conceptelor de audit ale imobilizărilor corporale;

- analiza proceselor de gestionare a imobilizărilor corporale în cadrul Întreprinderii de Stat „Administrația de Stat a Drumurilor”
- abordarea aspectelor problematice aferente preplanificării, planificării și stabilirii riscurilor de audit la auditarea imobilizărilor corporale;
- dezvăluirea problemelor aferente colectării probelor de audit și a modului de aplicare a procedurilor de audit necesare auditării imobilizărilor corporale;
- perfecționarea expunerii opiniei de audit și de finalizare a auditului imobilizărilor corporale.

Pentru atingerea obiectivelor nominalizate, au fost studiate prevederile reglementărilor contabile naționale, europene și internaționale, experiența altor state, precum și lucrările, cercetările și opiniile autorilor, savanților și cercetătorilor autohtoni și străini. Considerăm că doar printr-o investigare minuțioasă a tuturor aspectelor aferente temei de cercetare pot fi realizate obiectivele menționate în vederea perfecționării contabilității și auditului imobilizărilor corporale.

În aspect aplicativ, problema contabilității și auditului imobilizărilor corporale au fost cercetată în baza datelor Întreprinderii de Stat „Administrația de Stat a Drumurilor”. Întreprinderea are ca obiect de activitate administrarea, întreţinerea, repararea, modernizarea, dezvoltarea şi exploatarea drumurilor publice în scopul desfăşurării traficului rutier în condiţii de siguranţă a circulaţiei, de fluenţă şi continuitate. Î.S. „Administrația de Stat a Drumurilor” coordonează din punct de vedere tehnic şi metodologic unităţile de administrare şi întreţinere a drumurilor publice și locale şi dezvoltarea unitară a întregii reţele de drumuri publice din Moldova, în concordanţă cu cerinţele economiei naţionale. Lungimea rețelei de drumuri publice naționale și locale din Republica Moldova este de 9.386 km. La întreținerea Î.S. „Administrația de Stat a Drumurilor” sunt drumurile naționale, care au o lungime totală de 5865,9 km.

Analiza principalelor operațiuni economice aferente imobilizărilor corporale a permis să constatăm multiple înregistrări în contabilitate aferente înregistrării intrării pe diferite căi a mijloacelor fixe [2].

Valoarea cheltuielilor lucrărilor de proiectare, de întreținere, reparație curentă și periodică a drumurilor publice naționale, locale,

comunale și străzi – 1 794,29 mil. lei. Valoarea cheltuielilor lucrărilor de proiectare și reparație periodică a drumurilor locale, comunale și străzi, după finalizarea lucrărilor prevăzute în programul de reparație periodică a drumurilor publice naționale în limitele localităților, locale, comunale și a străzilor conform HG nr.225/2018 au fost transmise cu titlu gratuit la balanța autorităților publice locale de nivelul II.

În creditul acestui cont a fost înregistrată suma de 1 052 730 178,85 lei, care reprezintă:

- Valoarea cheltuielilor lucrărilor finalizate, care vor fi transmise cu titlu gratuit la balanța APL de nivelul I și II – 621 837 468,15 lei.
- Valoarea cheltuielilor lucrărilor de proiectaree, reparație și întreținere trecută la capitalizarea drumurilor – 426 426 152,71 lei.
- Valoarea echipamentului pentru testarea materialelor în laborator – 2 001 924,00 lei.
- Valoarea cheltuielilor privind lucrări executate pe drumul local din s.Vărzărești, transmise către Consiliul Raional Nisporeni – 2 464 633,99 lei.

Astfel, la data de 31.12.2018, valoarea de bilanț a drumurilor publice este 6 134,8 mil. lei.

Cercetările efectuate în domeniul contabilităţii şi auditului imobilizărilor corporale au permis a trage următoarele **concluzii**:

1. Cercetând standardele naţionale şi internaţionale de contabilitate, normele contabile ale altor state, precum şi prevederile Directivei 2013/34/UE [1], concluzionăm că activele biologice productive, avansurile acordate aferente imobilizărilor corporale şi amenajările de terenuri, potrivit SNC, nu sunt incluse în componenţa imobilizărilor corporale.

2. Alegerea metodei de calcul a amortizării este succedată de anumite aspecte problematice, precum stabilirea duratei de utilizare şi a valorii reziduale a imobilizărilor corporale amortizate. SNC „Imobilizări necorporale şi corporale" propune doar trei metode de amortizare. În practica internaţională însă sunt şi alte metode, avantajele cărora le-am demonstrat în prezenta cercetare.

3. Noţiunea de *capitalizare* nu este definită de către SNC, iar modul de perfectare documentară a costurilor ulterioare nu este reglementat. Totodată, apar diferite probleme şi la derecunoaşterea imobilizărilor corporale.

4. Contabilităţii imobilizărilor corporale în condiţiile parteneriatului public-privat i s-a acordat puţină atenţie, cu excepţia ultimei perioade în care au fost aprobate *Indicaţiile metodice*. Complexitatea acestui domeniu creează probleme legate de: contabilizarea aportului partenerului public şi evidenţa acestuia la partenerul privat, reevaluarea acestuia, contabilizarea costurilor ulterioare etc. Totodată, Planul general de conturi contabile nu este adaptat la condiţiile deţinerii imobilizărilor corporale în baza contractului de parteneriat public-privat.

Referințe:

1. Directiva 2013/34/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 26 iunie 2013 privind situațiile financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi. Disponibil online. https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ro/TXT/?uri=CELEX%3A32013L0034
2. SNC „Imobilizări necorporale şi corporale”, aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 118 din 06-08-2013.
3. Modificările la SNC „Imobilizări necorporale și corporale”, în vigoare din 1 ianuarie 2020. Corespondența conturilor. În: *Monitorul fiscal*. Disponibil online. https://monitorul.fisc.md/NAS/modificarile-la-snc-imobilizari-necorporale-si-corporale-in-vigoare-din-1-ianuarie-2020-corespondenta-conturilor.html

Recomandat
Maria COJOCARU, dr., conf. univ.