CONTABILITATEA ȘI AUDITUL STOCURILOR

Nicoleta CIOBANU, masterandă
CZU: 657.6:658.78 nicol_eta@mail.ru

Inventories represent a basic element of each production level, so being managed effectively, from financial and accounting point of view, they can generate huge flows of income. The purpose of the thesis is to study the theoretical aspects of stocks, analysis of stock valuation methods, compliance by the company with regulatory and legal requirements, monitoring the economic circuit of stocks and primary documents, verifying the correctness of stock accounting by auditing.

Stocurile, în cadrul activelor circulante, deţin rolul hotărâtor în ceea ce priveşte realizarea obiectului de activitate al întreprinderilor de comerţ şi producătoare. La nivel de întreprindere, stocurile sunt atribuite la obiectele care necesită mari investiţii capitale, de aceea reprezintă unul din factorii ce determină procesul decizional al acesteia.

Scopul cercetării constă în studierea corespunderii evidenței contabile a stocurilor în cadrul companiei S.R.L. „Polimer Gaz Construcții” cu cerințele standardelor naționale de contabilitate, precum și realizarea unui audit în domeniul menționat. În vederea atingerii scopului propus, s-au accentuat un sir de sarcini, printre care: prezentarea abordărilor conceptuale cu privire la noțiunile de stocuri, recunoașterea și metodele de evaluare ale stocurilor, auditul stocurilor; identificarea specificului ținerii evidenței contabile a stocurilor; la finele studiului, formularea concluziilor și recomandărilor aferente ținerii contabilității și auditului stocurilor în general, dar și în cadrul entității analizate.

Conform SNC „Stocuri”, stocurile sunt active circulante după cum urmează:

- destinate pentru a fi vândute pe parcursul desfăşurării normale a activităţii;
- în curs de execuţie în procesul desfăşurării normale a activităţii; sau

- sub formă de materii prime, materiale de bază şi alte materiale consumabile, care urmează a fi folosite în procesul de producţie, pentru prestarea serviciilor şi/sau în alte scopuri gospodăreşti [1]. Necesitatea recunoașterii și evaluării corecte a stocurilor reiese din faptul că aceasta furnizează un volum important de informații necesar managementului entității pentru luarea deciziilor la nivel strategic, tactic și operațional.

În conformitate cu SNC „*Stocuri*", stocurile se recunosc ca active circulante la respectarea simultană a condiţiilor: sunt controlate de entitate, adică se află în proprietatea acesteia; există probabilitatea obţinerii de către entitate a beneficiilor economice viitoare din utilizarea stocurilor; sunt destinate utilizării în ciclul normal de producţie/prestări servicii sau vor fi vândute în termen de 12 luni; costul de intrare poate fi determinat în mod credibil [1].

Costul de intrare a stocurilor procurate cuprinde valoarea de cumpărare şi costurile direct atribuibile intrării (cum ar fi, costurile de transportare-aprovizionare, încărcare, descărcare, asigurare pe durata transportării, comisioanele intermediarilor, impozitele şi taxele nerecuperabile, taxele vamale şi alte costuri suportate pentru aducerea stocurilor în forma şi în locul utilizării după destinaţie, cum ar fi: prelucrarea, sortarea, împachetarea).

Ieşirea stocurilor din patrimoniul entității are loc în urma consumului în cadrul firmei, vânzării, transmiterii terţilor, transferului în componenţa activelor imobilizate etc.

Stocurile ieşite se evaluează la valoarea contabilă aplicând una din următoarele metode de evaluare curentă: metoda identificării specifice; metoda FIFO (primul intrat – primul ieşit); metoda Costului Mediu Ponderat (CMP); metoda LIFO (ultimul intrat – primul ieșit).

Evaluarea ulterioară a stocurilor se efectuează la data raportării, ținând cont de metoda de evaluare curentă aplicată de entitate în cursul perioadei de gestiune. La data raportării, stocurile se evaluează la suma cea mai mică dintre valoarea contabilă și valoarea realizabilă netă.

Renumitul savant american J.W. Montgomery definește auditul ca: „o examinare sistematică a înregistrărilor și documentelor contabile ale unei entități economice sau ale unei organizații, cu

scopul de a le verifica și a raporta rezultatele acesteia" [2, p.27].

Existența mai multor locații de depozitare a stocurilor, precum și diversitatea naturii lor, impune existența mecanismelor de control pe măsură, atât în scopul detectării și urmăririi fizice a stocurilor, cât și privind costurile aferente acestora. Savanții A.A. Arens şi J.K. Loebbecke [3, p.738] evidențiază șase funcții ale ciclului stocuri-depozitare, care sunt direct corelate cu circuitul stocurilor în cadrul entității și, respectiv, cu documentarea operațiilor din acest circuit: prelucrarea comenzilor; receptia materiei prime; stocarea materiei prime; prelucrarea si producerea; stocarea produselor finite; livrarea produselor finite.

În cadrul auditului stocurilor, obiectivul principal îl reprezintă analizarea și evaluarea, utilizând tehnici și procedee specifice, în scopul obținerii de dovezi, numite probe de audit, pe baza cărora se atestă și se certifică documentele și evidențele, sistemul contabil în ansamblu în înregistrarea și urmărirea stocurilor de bunuri ale unei entități. Din punctul de vedere al auditului, sistemul de control intern reduce lucrările de rutină, verificările mecanice asupra totalizărilor contabile și implică raționamentul și judecata, accentuarea examenului de ansamblu, analiza, evaluarea și sondajul statistic.

Printre principalele proceduri de audit în cadrul unui audit al stocurilor se numără următoarele:

- Verificarea conformității soldurilor de deschidere conturilor de stocuri cu soldurile de închidere din exercițiul precedent.
- Verificarea listelor de inventar privind stocurile societății.
- Selecționarea terților care dețin stocuri pentru a le adresa o cerere de confirmare directă.
- Trecerea comparativă în revistă a situațiilor de stocuri între perioada precedentă șicurentă și notarea stocurilor pentru care evoluţia cantităților este semnificativă.
- Verificarea bunurilor care au în decursul perioadei auditate o mișcare lentă sau sunt fără mișcare.

Scopul efectuării auditului la întreprindere este de a determina corectitudinea intrării, ieșirii, casării stocurilor, de a reflecta realitatea soldurilor la sfârșitul unei perioade de gestiune.

Analizând contabilitatea stocurilor la entitatea S.R.L. „Polimer Gaz

Construcții", autorul a apreciat pozitiv faptul că aceasta manifestă flexibilitate și rapiditate la aplicarea modificărilor ce intervin regulat în legislația fiscală și contabilă, cu unele mici excepții. Un alt aspect apreciabil este faptul că entitatea respectă cu strictețe stipulările standardului privind ținerea evidenței contabile a obiectelor de mică valoare și scurtă durată și a uzurii acestora. Se întocmesc documentele de rigoare la darea în exploatare, la mișcarea lor și la lichidare. Contabilitatea sintetică este bine organizată.

Luând în considerație ritmul înalt de creștere a volumului de lucrări pe parcursul anului 2020 și presupunând o eventuală majorare a acestora și în anul 2021, este evident că volumul de stocuri procurate în cadrul entității va fi mărit. În acest context, auditorul vine cu următoarele recomandări:

- efectuarea inventarierilor inopinate la depozit cât mai des posibil;
- divizarea materialelor procurate pentru construcția obiectelor, de cele destinate vânzării;
- marcarea materialelor ce urmează a fi predate la obiecte cu etichete speciale, care ar indica denumirea și localizarea proiectului pentru care sunt destinate.

Pentru îmbunătățirea contabilității și auditului stocurilor, este necesară o armonizare a legislației naționale cu cea internațională, și anume, implementarea acelor modele care vor fi benefice tocmai pentru țara noastră și nivelul ei. Este simțită necesitatea unor legi și regulamente mai clare, fără semne de întrebare și fără contraziceri cu alte prevederi ale actelor normative.

Referinţe:

1. SNC "Stocuri" aprobat prin ordinul nr. 118 din 6 august 2013. În: *Monitorul Oficial al Republicii Moldova,* nr. 233-237/1534, din 22 octombrie 2013.
2. BASU, S.K. *Manual Fundamentals of auditing.* Delhi, India: Editura Pearson, Release Date:July 2009. 368 p. ISBN 9788131728857.
3. ARENS, Alvin A., LOEBBECKE, James K. *Audit. O abordare integrată.* Trad. [după ed. a 8-a engl.] de R. LEVIŢCHI. Chișinău: ARC, 2003. 972 p. ISBN 9789975612906.

Recomandat
Tatiana ŞEVCIUC, dr., conf. univ.