

CZU 658.7.035

## ESTIMAREA S.N.C. 2 „STOCURILE DE MĂRFURI ȘI MATERIALE” LA CAPITOLUL EVALUĂRII CURENTE A STOCURILOR DE VALORI MATERIALE

VERONICA BULGARU

Universitatea Agrară de Stat din Moldova

**Abstract.** The reforming of the national accounting system accompanied by the adoption of the national accounting standards inclusively the N.S.A.2 „The stocks of goods and stuff“ promoted the implementation of the international evidence rules of the material values stocks. Therefore, it is necessary a profound estimation of the methodological basis of the material values stocks accounting and their current evaluation method.

**Key words:** Current assessments, Entrance value, Material values, Methods, Standard, Stocks.

### INTRODUCERE

Integrarea Republicii Moldova în spațiul economic european condiționează necesitatea armonizării contabilității cu reglementările contabile internaționale. Astfel, reformarea sistemului contabil național însoțită de adoptarea standardelor naționale de contabilitate, inclusiv S.N.C. 2 „Stocurile de mărfuri și materiale”, a favorizat implementarea regulilor internaționale de evidență a stocurilor de valori materiale. Cu regret, însă, reforma contabilă inițiată în 1998, nu s-a încheiat cu rezultatele scontate. Entitățile se confruntă cu numeroase probleme de ordin tehnic și metodic la capitolul determinării valorii de intrare a bunurilor achiziționate și evaluării curente a acestora. Prin urmare, e necesară o estimare profundă a bazei metodologice a contabilității stocurilor de valori materiale cu scopul lichidării dificultăților existente și facilitării ținerii evidenței.

### MATERIAL SI METODĂ

Drept suport metodologic au servit convențiile fundamentale ale contabilității, prevederile S.N.C. 2 „Stocurile de mărfuri și materiale”, S.N.C. 6 „Particularitățile contabilității la întreprinderile agricole”, S.I.C. 2 „Stocurile”, Regulamentul Contabilității 5/01 ”Contabilitatea stocurilor materiale și de producție” din Federația Rusă, alte acte normative. În calitate de metode de cercetare s-au utilizat analiza, sinteza și generalizarea.

### REZULTATE ȘI DISCUȚII

Începând cu 1998 sistemul contabil autohton se dezvoltă, în fond, în corespundere cu cerințele acceptate de organisme europene sau mondiale în domeniu, acestea atingând un nivel de maturitate și rigoare suficient pentru utilizarea lor la întocmirea rapoartelor financiare de către numeroase întreprinderi din diverse țări. Datorită reformării sistemului contabil național, în baza unor premise obiective au fost elaborate și puse în aplicare un șir de standarde naționale de contabilitate (S.N.C.), inclusiv S.N.C. 2 „Stocurile de mărfuri și materiale” (Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 1997). Acest act normativ, fiind unul din elementele de bază ale sistemului complex de reglementare statală din domeniu, stabilește regulile de evaluare a stocurilor de mărfuri și materiale, calculare a costului acestora și de reflectare în rapoartele financiare.

O particularitate importantă a S.N.C. 2 prezintă legalizarea oficială a dreptului întreprinderilor la selectarea metodelor de evaluare curentă a stocurilor. În acest scop standardul propune mai multe metode, toate având la bază valoarea de intrare. Recomandarea diferitor metode pentru evaluarea stocurilor la ieșirea din patrimoniu ține de faptul că în condițiile economiei de piață unele și aceleași valori materiale figurează în contabilitate la prețuri diferite, în dependență de sursa de proveniență. Prin urmare, devine dificilă identificarea univocă a valorii bunurilor ieșite din gestiune.

Astfel, metoda costului normativ se folosește la evaluarea existenței și circulației produselor, materialelor cu destinație agricolă și producției în curs de execuție. Metoda în cauză se bazează pe mărimea normativă a consumurilor directe și indirecte de producție. Potrivit S.N.C. 6 „Particularitățile

contabilității la întreprinderile agricole” (Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2000) aceste niveluri urmează a fi precizate periodic și ajustate în funcție de modificarea prețurilor la resursele de materiale utilizate în procesul tehnologic, salariile tarifare etc.

Metoda vânzării cu amănuntul, numită și procentul de profit global, se recomandă a fi aplicată în comerț la evaluarea unei cantități mari de mărfuri care au un profit relativ egal în prețul vânzării, în cazul unui sortiment care variază rapid.

Pozitiv se apreciază prevederile S.N.C. 2 la capitolul utilizării metodelor de evaluare FIFO și LIFO care sunt netradiționale pentru contabilii autohtoni. Ele se bazează pe metodologia internațională de determinare a costului. S.N.C. 2 dezvoltă exhaustiv conținutul lor, potrivit cărora evaluarea stocurilor de mărfuri și materiale se efectuează la prețuri de piață. Cu toate acestea, standardul este lipsit de comentarii, care ar explica prin exemple practice sau convenționale mecanismul utilizării metodelor FIFO și LIFO, de asemenea nu evidențiază prioritățile și neajunsurile acestora. Problema în cauză este abordată insuficient și în publicațiile autorilor autohtoni.

Studiind aceste dileme, V. Bucur (2002) a menționat că este complicat de a respecta regulile evaluării stocurilor conform metodelor FIFO și LIFO, deoarece nu-i posibilă determinarea costului efectiv al bunurilor procurate la momentul intrării în patrimoniu. Cauza constă în aceea că la momentul achiziționării valorilor materiale este dificil de a constata toată suma consumurilor de transport - aprovizionare. Astfel, valoarea serviciilor transportului auto propriu, consumurile de încărcare și descărcare a bunurilor materiale de către angajații întreprinderii și alte consumuri inerente achiziționării pot fi determinate doar la finele lunii. Situația este condiționată de faptul că documentele primare care confirmă consumurile menționate, de regulă, nu sunt transmise sincron în contabilitate, ci în termene diferite, în conformitate cu planul – grafic de circulație a documentelor. Prin urmare, întreprinderile se confruntă cu numeroase dificultăți în vederea stabilirii exacte a costului efectiv al stocurilor intrate și evaluării curente a acestora. Astfel, după cum afirmă V. Bucur (2002), se creează situația, în care dispozițiile S.N.C. 2 la capitolul evaluării bunurilor sau nu funcționează, sau funcționează în mod denaturat (V. Bucur, 2002).

În corespundere cu principiul permanenței metodelor, modalitățile de evaluare curentă, alese de întreprindere în calitate de element al politicii de contabilitate, trebuie să fie invariabile pe parcursul anului, cu aplicarea consecutivă de la o perioadă de gestiune la alta. În același timp aceste metode nu trebuie să fie orientate stocurilor ce nu pot fi reciproc substituibile (automobile, confecții de bijuterii etc.) sau destinate unor proiecte speciale. În asemenea caz se aplică metoda de identificare care este bazată pe determinarea costului unitar al stocurilor de valori materiale.

Apreciind pozitiv dispozițiile S.N.C. 2 la capitolul recomandării mai multor metode de evaluare curentă a bunurilor materiale, totodată se pot menționa și unele neajunsuri care țin, în special, de incertitudinea condițiilor selectării acestora. De asemenea, nu este expusă posibilitatea utilizării concomitente a câtorva metode de evaluare în funcție de genurile stocurilor și modelul obținerii avantajului economic. Această problemă este stringentă atât în aspect teoretic, cât și în plan practic. În acest sens Regulamentul Contabilității 5/01 ”Contabilitatea stocurilor materiale și de producție” din Federația Rusă (Rossijskie standarty..., 2002) propune a aplica pe parcursul anului de gestiune câte o metodă de evaluare pentru fiecare grupă (gen) de bunuri.

Prevederile S.N.C. 2 stipulează posibilitatea aplicării altor variante de evaluare a stocurilor în contabilitatea curentă. Această circumstanță este însoțită de numeroase probleme de ordin tehnic și metodic în cadrul organizării evidenței stocurilor de valori materiale. Asemenea dificultăți nu existau până la reformarea sistemului contabil. Astfel, Instrucțiunea cu privire la aplicarea Planului de conturi, abrogată din 1 ianuarie 1998, (Contabilitate și audit, 1995), admitea evaluarea stocurilor în baza uneia din metodele alese de întreprindere: conform costului efectiv sau la prețurile de inventar (normative, planificate etc.) cu reflectarea abaterilor de la costul efectiv. În cazul ultimei variante costul efectiv se determina pornind de la prețurile fixe corectate cu suma abaterilor consumurilor de transport-aprovizionare. Considerăm că ar fi oportun a restabili prețurile de inventar ca instrument de evaluare curentă a bunurilor materiale. Asemenea metodă este utilizată și în practica internațională. Astfel, dispozițiile standardului internațional de contabilitate 2 „Stocurile” (Standardele internaționale de contabilitate, 2002) recomandă ca element de măsurare a costurilor metoda costului standard care are drept scop simplificarea ținării evidenței. Rezultatele aplicării metodei în cauză condiționează aproximarea

costului. Aceasta nu prezintă decât reflectarea valorii stocurilor conform prețurilor de inventar (normative, planificate etc.). Totodată prevederile S.I.C. 2 precizează că aplicarea metodei costului standard ar fi posibilă în condițiile unui control riguros, capabil de a echilibra la maxim valoarea de evidență până la plafonul valorii (costului) efective, ceea ce necesită precizarea periodică a nivelului prețurilor interne reieșind din situația lor actuală.

Prin urmare, aplicarea practică a prevederilor S.N.C. 2 la capitolul evaluării curente a stocurilor de bunuri materiale se confruntă cu anumite dificultăți care generează în practică situații incerte și exercitarea dubioasă a obligațiilor de către personalul contabil.

## CONCLUZII

1. Metodologia autohtonă de contabilizare a stocurilor de valori materiale este ajustată, în fond, la exigențele internaționale, ceea ce are o deosebită importanță la capitolul evaluării, calculării costului și reflectării activelor curente materiale în rapoartele financiare.

2. Realizarea practică a obiectivelor S.N.C 2 „Stocurile de mărfuri și materiale” este însoțită de diverse dificultăți legate de lipsa comentariilor aferente utilizării dispozițiilor acestuia, ceea ce condiționează numeroase probleme la determinarea costului bunurilor materiale cumpărate și evaluării curente a acestora.

3. Restabilirea prețurilor de inventar la evaluarea existenței și ieșirii stocurilor de bunuri materiale poate facilita ținerea contabilității curente și implementarea normelor internaționale din acest domeniu.

## BIBLIOGRAFIE

1. Bucur, V. Učet transportno-zagotovitel'nyh rashodov i oценка material'nyh zapasov. V: Buhgalterskie i nalogovye konsul'tacii. № 4, 2002, s. 23-31.
2. Instrucțiã po primeneniũ plana sčetov buhgalterskogo učeta finansovo-hozâjstvennoj deãtel'nosti predpriãtij. In: Contabilitate și audit, nr. 1, 1995.
3. Rossijskie standarty (položenîã) po buhgalterskomu učetu (PBU 1- 15). M.: 2002, 193 p. ISBN 5-94798-009-6.
4. Standardul național de contabilitate 2 „Stocurile de mărfuri și materiale”. In: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, nr. 88-91, 1997.
5. Standardul național de contabilitate 6 „Particularitățile contabilității la întreprinderile agricole”. In: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, nr. 27-28, 2000.
6. Standardele internaționale de contabilitate. București, 2002, 1543 p.

*Data prezentării articolului - 18.11.2008*