

**AMORTIZAREA MIJLOACELOR FIXE: ASPECTE CONTABILE ȘI
FISCALE**
**AMORTIZATION OF FIXED ASSETS: ACCOUNTING AND FISCAL
ASPECTS**

Autor: Ruxanda MAMOLEA

e-mail: mamolea.ruxanda@ase.md

Coordonator științific: Angela POPOVICI, ORCID: 0000-0002-8844-0304

e-mail: popovici.angela.alexandru@ase.md

Academia de Studii Economice din Moldova

***Abstract.** In this article, we examined the depreciation of fixed assets applying the current legislation of the Republic of Moldova. Depreciation of fixed assets is an essential aspect of the accounting and fiscal management of a company's assets. The theme of fixed asset depreciation is particularly relevant and important in the context of the continuously evolving economic environment in the Republic of Moldova. Our aim was to analyze the accounting and fiscal aspects of fixed asset depreciation in the Republic of Moldova, focusing on the rules and procedures that must be followed according to the legislation. We emphasized on the methods of depreciation calculation, recognized accounting methods, as well as the tax implications that entities encounter in the process of managing fixed assets. Therefore, we have found that it is important and necessary to continue the practice of harmonizing the fiscal legislation of the Republic of Moldova in relation to aligning it with accounting standards.*

***Keywords:** the Republic of Moldova, amortization, fixed assets, depreciation for fiscal purposes, methods of calculating the depreciation.*

JEL: M41

Introducere

Amortizarea mijloacelor fixe reprezintă un aspect esențial al gestionării contabile și fiscale a activelor unei companii. În Republica Moldova (RM) mediul economic este în continuă evoluție, de aceea înțelegerea corectă și aplicarea adecvată a regulilor privind amortizarea devin cruciale pentru entitățile care doresc să-și optimizeze resursele și să-și maximizeze eficiența financiară. În această lucrare ne-am propus să analizăm aspectele contabile și fiscale ale amortizării mijloacelor fixe în RM, concentrându-ne pe regulile și procedurile care trebuie respectate conform legislației. Vom explora modalitățile de calcul și contabilizare ale amortizării mijloacelor fixe, precum și implicațiile fiscale pe care entitățile le întâmpină în procesul de gestionare acestor activelor.

Conținutul de bază

Amortizarea se definește ca repartizarea sistematică a valorii amortizabile a unui activ pe întreaga sa durată de viață utilă. Amortizarea mijloacelor fixe, din punct de vedere contabil, este reglementată de prevederile Standardului Național de Contabilitate (SNC) „Imobilizări necorporale și corporale” [5], iar din punct de vedere fiscal - de Codul fiscal al RM, Legile de punere în aplicare a titlurilor I-IX ale Codului fiscal [1], precum și alte acte normative. Amortizarea se calculează lunar pentru fiecare obiect de evidență amortizabil pornind de la valoarea amortizabilă a obiectului și durata de utilizare a acestuia. Durata de utilizare și valoarea reziduală a fiecărui obiect se determină de către entitate în mod independent la data transmiterii obiectului în utilizare. Entitatea alege de sine stătător metodele de amortizare și le specifică în politicile sale contabile. Din punct de vedere financiar, metodele de calculare a amortizării mijloacelor fixe în contabilitate sunt stabilite în SNC „Imobilizări necorporale și corporale”, care se regăsesc și în Standardul Internațional de Contabilitate (IAS) 16 „Imobilizări corporale” și care stipulează că, la calcularea amortizării unei imobilizări pot fi aplicate una din cele trei metode prezentate în figura 1.

Metodele de calculare a amortizării mijloacelor fixe		
1. Metoda liniara - are drept rezultat o cheltuială constantă de-a lungul duratei de viață utilă dacă valoarea reziduală a activului nu se modifică;	2. Metoda de diminuare a soldului are ca rezultat o cheltuiala de amortizare descrescătoare de-a lungul duratei de viață utilă;	3. Metoda unităților de producție are ca rezultat o cheltuială pe baza utilizării sau producției preconizate.

Figura 1. Metodele de calculare a amortizării mijloacelor fixe

Sursa: elaborată de autor în baza SNC „Imobilizări necorporale și corporale” [5,6]

Faptul că metoda liniară de amortizare în scopuri fiscale pentru mijloacele fixe este similară cu cea din SNC „Imobilizări necorporale și corporale” și IAS 16 „Imobilizări corporale” [5,6], arată o tendință de armonizare a legislației fiscale cu cea contabilă și cu cerințele Uniunii Europene (UE). În practica contabilă din RM, se utilizează pe scară largă metoda liniară pentru calculul amortizării mijloacelor fixe, iar modificările în legislația fiscală în această privință sunt considerate benefice [4]. Subliniem faptul că includerea metodei liniare pentru calculul amortizării mijloacelor fixe în scopuri fiscale a adus anumite avantaje, dintre care cele mai importante sunt prezentate în figura 2 [3].

Avantajele metodei liniare în scopuri fiscale			
1. Optimizarea resurselor umane și a cheltuielilor necesare pentru calcularea amortizării și ținerea evidenței mijloacelor fixe	2. Diminuarea riscului de aplicare a unor sancțiuni și armonizarea dintre reglementarea contabilă și fiscală	3. Oferirea posibilității de aplicare a unui mod de calcul al amortizării mijloacelor fixe mai puțin sofisticat și simplificarea poverii organelor de control în cadrul verificărilor	4. Posibilitate planificării și gestiunii financiare mai eficiente a activității întreprinderii și excluderea parțială sau diminuarea riscului privind admiterea unor erori la efectuarea calculului

Figura 2. Avantajele metodei liniare în scopuri fiscale

Sursa: Preluat din sursa [3]

Potrivit Regulamentului privind evidența și calcularea amortizării mijloacelor fixe în scopuri fiscale [2] amortizarea se calculează pentru mijloacele fixe folosite în activitatea de întreprinzător, perioada de exploatare a cărora este mai mare de un an, iar valoarea unitară -depășește suma stabilită de Codul fiscal - 12000 lei [1, art. 26 alin. (2)]. Acțiunea Regulamentului se extinde asupra persoanelor juridice și fizice care au dreptul la deducerea în scopuri fiscale a cheltuielilor privind amortizarea și reparația mijloacelor fixe [2]. Pentru entitățile care obțin acest drept pe parcursul perioadei fiscale (de exemplu, în cazul trecerii de la un regim fiscal special la cel general), calcularea amortizării se va efectua proporțional lunilor pentru care acestea dețin dreptul la deducere a cheltuielilor privind amortizarea și reparația mijloacelor fixe. Pentru agenții economici cărora le-a fost retras titlul de rezident al parcului pentru tehnologia informației, valoarea amortizabilă a mijloacelor fixe este egală cu valoarea contabilă ajustată cu suma din reevaluarea și deprecierea acestora, anterior recunoscută, la începutul lunii următoare celei în care a fost retras titlul [2, pct.16]. Amortizarea mijloacelor fixe în scopuri fiscale se calculează anual, proporțional lunilor în care acestea se află în funcțiune pe parcursul perioadei fiscale respective [2, pct.12], prin utilizarea metodei liniare [2, pct.11]. Amortizarea

mijloacelor fixe în scopuri fiscale se calculează începând cu luna următoare celei în care acestea se pun în funcțiune [2, pct.13]. Amortizarea costurilor ulterioare capitalizate se calculează începând cu luna următoare celei în care a avut loc capitalizarea. Ultima lună de calculare a amortizării mijloacelor fixe în scop fiscal este luna expirării duratei de funcționare utilă, a scoaterii din funcțiune sau a ieșirii acestora de la entitate. Mărima anuală a amortizării ce urmează a fi dedusă se determină prin înmulțirea valorii amortizabile a mijloacelor fixe cu norma de amortizare respectivă, care se raportează la 12 luni și se înmulțește cu numărul de luni în care mijloacele fixe se află în funcțiune pe parcursul perioadei fiscale:

$$A = [(V * Na)/12]*D \quad (1)$$

unde:

A – amortizarea anuală calculată în scopuri fiscale, proporțional lunilor de aflare în funcțiune;

V – valoarea amortizabilă, care poate fi valoarea de intrare sau valoarea de intrare ajustată;

Na – norma amortizării;

D – numărul de luni în care mijloacele fixe se află în funcțiune pe parcursul perioadei fiscale.

Amortizarea în scopuri fiscale se calculează de la [2, pct.15]:

1) valoarea de intrare pentru mijloacele fixe care nu au fost supuse procesului de reparație sau dezvoltare;

2) valoarea de intrare ajustată, pentru mijloacele fixe care au fost supuse procesului de reparație sau dezvoltare, ce constituie valoarea de intrare/valoarea de intrare capitalizată micșorată cu suma amortizării acumulate până la capitalizarea cheltuielilor (costurilor ulterioare) de reparație/dezvoltare și majorată cu suma cheltuielilor (costurilor ulterioare) care urmează a fi capitalizate, suportate în procesul de reparație sau dezvoltare a mijloacelor fixe.

Norma amortizării pentru fiecare mijloc fix se determină ca raport dintre 100% și durata de funcționare utilă a acestuia stabilită de către Guvern. Nu se calculează în scopuri fiscale amortizarea construcțiilor în curs de execuție, a terenurilor, a activelor biologice imobilizate (cu excepția activelor imobilizate mature sub formă de plantații perene, culturi multianuale, animale de muncă (cai și câini), a fondurilor de bibliotecă, a cinematecilor, a obiectelor din muzee și de artă, a clădirilor și construcțiilor speciale considerate ca monumente de arhitectură și artă [4].

Concluzii

În concluzie, amortizarea mijloacelor fixe în RM este un proces complex reglementat atât din punct de vedere contabil, cât și fiscal. Analiza detaliată a aspectelor contabile și fiscale ale acestui proces este esențială pentru entitățile care doresc să-și optimizeze resursele și să-și maximizeze eficiența financiară. Este important de menționat că armonizarea între reglementările contabile și fiscale reflectă o tendință de aliniere la standardele internaționale și la cerințele UE, ceea ce poate facilita gestionarea eficientă a activelor fixe și reducerea riscurilor de nerespectare a legislației.

Referințe bibliografice:

1. Codul fiscal al RM nr. 1163 din 24.04.1997 (titlul I și II în vigoare la 01.01.2022). Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=79111&lang=ro
2. Regulamentul privind evidența și calcularea amortizării mijloacelor fixe în scopuri fiscale nr.704 din 27.12.2019. Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=119735&lang=ro
3. Liliana LAZARI, Roman VIERU. *Tratatamentul contabil și fiscal al amortizării mijloacelor fixe*. Disponibil: <https://api.dspacecris.ase.md/server/api/core/bitstreams/f7963875-3a48-4057-9bf6-1ab509293b2f/content>
4. Regulamentul privind evidența și calcularea uzurii mijloacelor fixe în scopuri fiscale, aprobat prin Hotărîrea Guvernului RM nr. 289 din 14.03.2007. În: Monitorul Oficial al RM nr. 39-42 din 14 martie 2007. Disponibil: <http://lex.justice.md/viewdoc.php?id=322138&lang=1>. 5.SNC "Imobilizări necorporale și corporale", aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova nr.118 din 06.08.2019. Disponibil: https://www.legis.md/cautare/getResults?doc_id=125822&lang=ro#
6. IAS 16 „Imobilizări corporale”. Disponibil: <http://lex.justice.md/index.php?action=view&view=doc&lang=1&id=330274>.