

SECȚIA II. PROBLEME ALE AUDITULUI ÎN CONDIȚIILE IMPLEMENTĂRII ISA

REGLEMENTAREA ȘI SUPRAVEGHEREA ACTIVITĂȚII DE AUDIT: MENȚINEREA SAU REFORMAREA SITUAȚIEI

Mihail Manoli
Dr., conf. universitar, ASEM,
Natalia Zlatina
Dr., conf. universitar, ASEM,

Adoption Ministry of Finance Order No. 64 of 14 June 2012 on the acceptance and publication of Audit Standards and Code of Ethics, that national regulatory structures of audit, surveillance audit work there, but operational least, talk about the need to review documents regulations and legislation pertaining to the organization of the audit, by regulating the exercise of the profession. In the new conditions the main question is who the state or state name, organize, coordinate and effectively authorizes financial audit activity in Moldova?

Potrivit Legii privind activitatea de audit nr. 61-XYI din 16.03.2007, Hotărârii Guvernului Republicii Moldova nr.1450 din 24 decembrie 2007 în Republica Moldova s-a instituit un sistem de supraveghere a activității de audit financiar, de exercitare a profesiei de auditor.

Reglementarea de stat a activității de audit este atribuită Ministerului Finanțelor și Camerei de Licențiere. De competența Ministerului finanțelor sunt:

- punerea în aplicare și publicarea standardelor de audit și a Codului etic;
- elaborarea, aprobarea și publicarea programului de examinare pentru conferirea calității de auditor pentru auditul general și a **altor acte normative din domeniul auditului**;
- organizarea examenului de calificare și evidența stagiilor în activitatea de audit;
- ținerea Registrului de stat al auditorilor și a Registrului de stat al societăților de audit, auditorilor întreprinzători individuali, publicarea acestora în Monitorul Oficial al Republicii Moldova și plasarea pe pagina web a Ministerului Finanțelor;
- reprezentarea intereselor Republicii Moldova în organizațiile internaționale specializate în domeniul auditului, în modul stabilit de legislație;
- colaborarea cu asociațiile profesionale ale auditorilor și societăților de audit în procesul elaborării și implementării proiectelor de acte normative privind activitatea de audit;
- eliberarea certificatelor de calificare ale auditorilor;
- suspendarea și retragerea certificatelor de calificare ale auditorilor (1).

Supravegherea și controlul activității de audit sunt exercitate de Consiliul de supraveghere a activității de audit, care are statut de persoană juridică, este o autoritate administrativă creată pe lângă Ministerul Finanțelor pentru, care își desfășoară activitatea în baza regulamentului aprobat de Guvern (2).

Consiliul de supraveghere a activității de audit are următoarele atribuții:

- **avizează proiectele actelor normative aferente activității de audit, elaborate de Ministerul Finanțelor**;
- elaborează recomandări pentru ameliorarea sistemului de instruire profesională și de perfecționare a auditorilor;
- monitorizează procesul de certificare a auditorilor;
- stabilește cerințe minime pentru executarea programului de pregătire a stagiului în activitatea de audit;
- examinează solicitările referitoare la calitatea efectuării lucrărilor de audit;

- prezintă Camerei de Licențiere propuneri privind retragerea sau suspendarea licențelor pentru desfășurarea activității de audit;
- adoptă decizii privind retragerea certificatelor de calificare ale auditorilor, privind suspendarea activității auditorului;
- supraveghează și controlează activitatea auditorilor, auditorilor întreprinzători individuali și a societăților de audit, a stagiariilor în activitatea de audit;
- monitorizează procesul de instruire profesională continuă a auditorilor;
- selectează și aprobă specialiști în componența Serviciului de control și verificare;
- examinează respectarea principiului de independență a auditorului și adoptă deciziile respective (1).

Examinând legislația, constatăm faptul, că în realitate **elaborarea actelor normative aferente activității de audit, din partea Ministerului Finanțelor, este pusă în sarcină Direcției reglementarea contabilității și auditului în sectorul corporativ.**

Conform prevederilor legislației, în cadrul Consiliului de supraveghere a activității de audit se constituie Serviciul de control și verificare, care este un aparat permanent de lucru, format din 4 specialiști cu studii superioare în domeniul economico-financiar sau juridic, cu statut de funcționar public, inclusiv secretarul Consiliului, încadrați în conformitate cu prevederile Legii cu privire la funcția publică și statutul funcționarului public. Serviciul de control și verificare **efectuează controlul** asupra modului în care auditorii, societățile de audit și auditorii întreprinzători individuali respectă prevederile legislației în vigoare în domeniul activității de audit, ale standardelor de audit, ale Codului etic și ale altor acte normative ce reglementează activitatea de audit, **procedurile de control al calității lucrărilor de audit** (1).

Reforma contabilității, auditului sunt un proces continuu, fapt confirmat de experiența mai multor țări. În România, Camera Auditorilor Financieri (CAFR), în numele statului, organizează, coordonează și autorizează desfășurarea activității de audit financiar în România. Reieșind din împuternicirile acordate de către stat, Consiliul CAFR, pe parcursul ultimilor ani, a adoptat un șir de Hotărâri (8) aferente activității de audit, care confirmă faptul permanenței reformei auditului. De exemplu:

- Hotărârea nr. 35 din 30 noiembrie 2004, privind asimilarea Standardelor Internaționale de Audit Intern, ediția 2004, elaborate și publicate de Institutul Auditorilor Interni, inclusiv a Cadrului General al Standardelor Internaționale de Audit Intern;
- Hotărârea nr. 81 din 27 Martie 2007, privind adoptarea Standardelor de Audit 2006 și a Codului Etic pentru auditorii profesioniști;
- Hotărârea nr. 88 din 19 Aprilie 2007, pentru aprobarea Normelor de audit intern;
- Hotărârea nr. 29 108 din ianuarie 2008, privind modificarea Hotărârii Consiliului Camerei Auditorilor Financieri din România nr. 88/2007 pentru aprobarea Normelor de audit intern
- Hotărârea nr. 152 din 23 Septembrie 2009, privind adoptarea Standardelor Internaționale de Audit;
- Hotărârea nr. 161 din 14 Aprilie 2010, privind adoptarea Codul etic al profesioniștilor contabili versiunea iulie 2009.

Toți auditorii financieri din Republica Moldova, persoane fizice și firme, fac obiectul unui sistem de asigurare a calității lucrărilor de audit prin Serviciul de control și verificare al Consiliului de supraveghere a activității de audit.

Potrivit articolului 10 „Controlul calității lucrărilor de audit”, a Legii privind activitatea de audit nr. 61-XYI din 16.03.2007, firmele de audit, auditorii întreprinzători individuali sunt obligați să elaboreze și să respecte politica și procedurile de control al calității lucrărilor de audit în conformitate cu cerințele standardelor de audit și ale Codului etic.

În conformitate cu prevederile articolului 32(4) a Legii privind activitatea de audit nr. 61-XYI din 16.03.2007 serviciul de control și verificare efectuează controlul asupra modului în care auditorii, societățile de audit și auditorii întreprinzători individuali respectă prevederile legislației în vigoare în

domeniul activității de audit, ale standardelor de audit, ale Codului etic și ale altor acte normative ce reglementează activitatea de audit, *procedurile de control al calității lucrărilor de audit*.(1)

Practica activității de audit din Republica Moldova, la compartimentul control al calității lucrărilor de audit, dispune de mai multe „rezerve”. Există o serie de norme elaborate de Comitetul Internațional de Practici de Audit (IAPC), care pot fi asimilate, altele elaborate, acceptate de către structurile naționale de reglementare a activității de audit. Scopul acestor norme este de a îndruma auditorul în munca sa. Acestea cuprind principii și proceduri care trebuie urmate la efectuarea unui audit. Elaborarea, acceptarea acestor norme actualmente nu este pusă în sarcina structurilor naționale de reglementare a activității de audit.

În România, conform stipulărilor articolului 5(3) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 75/1999 privind activitatea de audit financiar, cu modificările și completările ulterioare, CAFR printre atribuții are elaborarea următoarelor documente:

- Codul privind conduita etică și profesională în domeniul auditului financiar;
- Standardele de audit;
- Normele privind procedurile de control al calității auditului financiar;
- Normele privind procedurile minimale de audit financiar activității de audit prin actele normative, legislative în vigoare.

Ca răspuns la această prevedere Consiliul CAFR a elaborat și aprobat:

- Hotărârea nr.182 din 22 septembrie 2010, pentru aprobarea procedurilor privind revizuirea calității activității de audit financiar și a altor activități desfășurate de auditorii financiar, cu anexele:

Lista de obiective pentru revizuirea calității de audit financiar/statutar;

Lista de obiective pentru revizuirea calității activității de audit al situațiilor financiare întocmite în conformitate cu cadrele generale cu scop special (ISA 800);

Lista de obiective pentru revizuirea calității activității de audit al componentelor individuale ale situațiilor financiare, ale elementelor specifice, conturi sau alte aspecte ale situațiilor financiare (ISA 805;)

Lista de obiective pentru revizuirea calității misiunilor de raportare cu privire la situații financiare simplificate (ISA 810;)

Lista de obiective pentru verificarea calității misiunilor de revizuire a situațiilor financiare (ISRE 2400;)

Lista de obiective pentru verificarea calității misiunilor de revizuire a situațiilor financiare interimare efectuată de un auditor independent al entității (ISRE 2410);

Lista de obiective pentru revizuirea calității Misiunilor pe baza efectuării procedurilor convenite privind informațiile financiare (ISRS 4400;)

Lista de obiective pentru revizuirea calității activității de audit intern externalizată (ISAI);

Lista de obiective pentru revizuirea calității activității de organizare de cursuri de pregătire profesională de specialitate în domeniul auditului financiar.

- Hotărârea nr.44 din 23 martie 2005, pentru aprobarea Normelor privind stabilirea numărului mediu minim de ore pentru finalizarea unei misiuni de audit financiar;
- Hotărârea nr.91 din 26 iunie 2007, privind aplicarea legislației specifice privind combaterea și prevenirea operațiunilor de spălare a banilor și/sau de finanțare a actelor de terorism de către auditorii financiar;
- Hotărârea nr.168 din 25 august 2010, pentru aprobarea Normelor privind revizuirea calității activității de audit financiar și a altor activități desfășurate de auditorii financiar;
- Hotărârea nr. 169 din 25 august 2010, privind aprobarea Procedurilor pentru aplicarea art. 29 din Normele privind revizuirea calității activității de audit financiar și a altor activități desfășurate de auditorii financiar, aprobate prin Hotărârea Consiliului Camerei Auditorilor Financiar din România nr. 168/2010;
- Hotărârea nr. 183 din 22 septembrie 2010, privind modificarea și completarea Procedurilor pentru aplicarea art. 29 din Normele privind revizuirea calității activității de audit financiar și a altor activități desfășurate de auditorii financiar, aprobate prin

Hotărârea Consiliului Camerei Auditorilor Financiari din România nr. 168/2010, aprobate prin Hotărârea Consiliului Camerei Auditorilor Financiari din România nr. 169/2010;

- Hotărârea nr 274 din 15 decembrie 2011, privind modificarea și completarea Hotărârii Consiliului Camerei Auditorilor Financiari din România nr. 182/2010 pentru aprobarea procedurilor privind revizuirea calității activității de audit financiar și a altor activități desfășurate de auditorii financiari
- Hotărârea nr. 39 din 19 septembrie 2012, privind aprobarea Procedurilor pentru aplicarea art. 24 din Normele privind revizuirea calității activității de audit financiar și a altor activități desfășurate de auditorii financiari, aprobate prin Hotărârea Consiliului Camerei Auditorilor Financiari din România nr. 168/2010.(8)

Ca asistență pentru firme și auditori persoane fizice în elaborarea și documentarea procedurilor de audit, în anul 2012 CAFR, cu concursul Institutului Contabililor Autorizați din Scoția (ICAS), a publicat Ghidul pentru un Audit de Calitate (5).

Adoptarea Ordinului Ministerului Finanțelor nr.64 din 14 iunie 2012 privind acceptarea și publicarea Standardelor de audit și Codului etic, faptul că structurile naționale de reglementare a activității de audit, de supraveghere a activității de audit există, dar sunt puțin operaționale vorbesc despre necesitatea revizuirii actelor normative și legislative în vigoare ce țin de organizarea activității de audit financiar, de reglementarea exercitării profesiei de auditor. ***În noile condiții principale întrebare este cine, statul sau în numele statului, organizează, coordonează și autorizează mai eficient desfășurarea activității de audit financiar în Republica Moldova?***

Bibliografie

1. Legea privind activitatea de audit nr. 61-XVI din 16.03.2007, Republicat: Monitorul Oficial al R.Moldova nr.72-75/230 din 13.04.2012, Monitorul Oficial nr.117-126/530 din 10.08.2007
2. Hotărârea Guvernului cu privire la unele măsuri de executare a Legii nr.61-XYI din 16 martie 2007 privind activitatea de audit, nr. 1450 din 24.12.2007, Monitorul Oficial nr.203-206/1493 din 28.12.2007
3. Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 75/1999, Monitorul Oficial al României, Partea I, nr 256 din 4 iunie 1999, cu modificările și completările ulterioare
4. Horia Neamțu, Aureliana-Geta Roman, Eugeniu Țurlea. Audit financiar, Misiuni de asigurare și servicii conexe, Editura Economica, 2012
5. Ghid pentru un Audit de Calitate, Tipărit Print Group S.R.L., 2012
6. Ministerul Finanțelor, Ordinul nr. 64 din 14 iunie 2012 www.minfin.md
7. Standardele Internaționale de Audit www.minfin.md
8. <http://www.cafr.ro>