

## **INFLUENȚA NOILOR REGLEMENTĂRI ÎN DOMENIUL CONTABILITĂȚII ASUPRA DISCIPLINELOR DE „AUDIT FINANCIAR” ȘI „EXPERTIZA CONTABILĂ”**

*Lect. sup. dr. Dumitru Grumeza, ASEM  
Conf. univ. dr. Anatol Graur, ASEM*

*The current information requirements and study in the field of financial audit, accounting expertise adds new dimensions, which (in turn) advertises a modern approach with regard to the development of emerging media, manuals, other publications for students, graduate students, other theorists in the field of accounting and a number of practitioners in the field of economic-financial, accounting, legal, and other areas with a contact listed areas primarily in the context of accreditation of studies by various international bodies Secondly, in terms of European and world integration of Republic of Moldova and the whole matter of accounting expertise and financial audit, which forms the core of the accounting profession liberal (definition that is known in international practice).*

Un filosof al lumii vechi afirma cândva (cu justificat temei) că atunci când te vei încumeta să scrii o lucrare trebuie ca mai întâi „șapte ani s-o ții la căpătâi”.

Necesitățile actuale de informare și de studiu în domeniul auditului financiar, a expertizei contabile capătă noi dimensiuni, iar acestea (la rândul lor) reclamă o abordare modernă în ceea ce privește elaborarea unor suporturi de curs, manuale, alte lucrări pentru studenți, masteranzi, alte categorii de teoreticieni în domeniul contabilității cât și pentru o serie de practicieni în domeniul economico-financiar, contabil, juridic, și alte domenii cu o tangență domeniilor enumerate în primul rând în contextul acreditării studiilor de către diverse organisme internaționale, în al doilea rând prin perspectiva integrării europene și mondiale a R. Moldova, cât și a întregii problematice a expertizei contabile și auditului financiar, care formează substanța de bază a profesiei contabile liberale (definiție care este cunoscută în practica internațională).

Asistăm astăzi la o puternică mondializare a schimburilor comerciale, la globalizarea fostelor economii naționale și la creșterea fără precedent a importanței piețelor financiare. Economia mondială actuală nu mai seamănă cu cea de acum câteva zeci de ani. Recentele scandaluri financiare (începute în anul 2000 cu renumitele firme americane Enron și World Com, urmate la foarte scurt timp de alte companii atât de pe continentul american cât și european, cum sunt, de exemplu, Global Crossing, Adelphia Communications, Tyco & Vivendi, iar apoi de Royal Ahold, și Parmalat, urmând ca numărul acestora continuând să crească) au scos în evidență importante abateri etice și erori de guvernare a întreprinderilor, dar și serioase curențe de informare financiară și contabilă. Se discută chiar despre o conjunctură internațională a pierderii credibilității sistemelor de informare.

Problemele cu care se confruntă în prezent la noi în țară profesia de audit financiar, de expertiză contabilă determină o radicală schimbare de atitudine. Guvernul a înțeles să se implice mai mult în activitatea de supraveghere publică a fenomenului, iar organismele profesionale au asimilat ideea unui limbaj unitar pentru toți participanții la proces. La ora actuală, întreaga

problematică a contabilității, controlului și auditului face obiectul unor dezbateri profunde la nivelul organizațiilor (asociațiilor) profesioniștilor contabili, al organismelor de reglementare, al investitorilor, a entităților și chiar din partea utilizatorilor de informații financiare care urmăresc o asigurare a calității acestor informații.

Eforturile tuturor pentru evitarea unor noi situații de criză a profesiei contabile sunt importante. În această direcție poate fi percepută și implementarea în R. Moldova a Standardelor Internaționale de Raportare Financiară, ca și adoptarea fără rezerve a Standardelor Internaționale de Audit. Iată cel puțin câteva motive pentru care considerăm necesară apariția unor astfel de manuale, note de curs etc. în domeniul auditului financiar și a expertizei contabile, într-o perioadă în care și la noi în țară profesia contabilă și de audit încearcă să răspundă cerințelor unei economii care face eforturi să se integreze în circuitul economic european și mondial.

Deși se adresează în primul rând studenților masteranzilor economiști, aceste discipline pot fi utile și altor specialiști (economiști din compartimentele financiar-contabile, organe de control, financiar și fiscal, experți contabili, juriști, cursanți ai învățământului postuniversitar, candidaților la examenele pentru dobândirea calității de auditor, sau expert judiciar pe domeniul contabilității, financiar-bancar.).

Dincolo de prezentarea aspectelor ce țin de doctrină și deontologie contabilă, a principiilor și normelor care reglementează activitatea de audit financiar și cea de expertiză contabilă în programa disciplinelor descriem și problemele practice ce vizează demersul general de audit financiar, de expertiză contabilă, tehnica auditului și a expertizelor și a altor verificări contabile.

Conform programei analitice, disciplina de "expertiză contabilă" este structurată în cinci capitole:

1. Organizarea și desfășurarea activității de expertiză contabilă;
2. Principiile profesionale și prerogativele profesiei de expert contabil judiciar;
3. Demersul expertizei contabile;
4. Tehnica expertizelor contabile; și
5. Finalizarea lucrărilor de expertiză.

Expertizele pot avea ca obiect diferite aspecte ale vieții economice, juridice, administrative, politice sau sociale, cum ar fi, de exemplu: elucidarea cauzelor sau a împrejurărilor în care s-au petrecut anumite fapte ori acțiuni, indiferent de natura acestora; stabilirea unor situații reale ori existente la un anumit moment dat; verificarea unor ipoteze; determinarea unor raporturi cauză-efect; validarea unor sisteme de lucru, proceduri, rețete, surse de informare sau metode de calcul; atestarea conformității ori nonconformității cu anumite norme, reguli, principii; identificarea unor manopere frauduloase ori contrare legii; restabilirea sau dovedirea adevărului material în cauzele litigioase deferite justiției sau în anchetele penale. Expertizele, în general, și expertiza contabilă, în particular, sunt strâns legate de activitatea de control, în cazul expertizei contabile, este vorba de controlul economic, financiar, gestionar, fiscal sau de alte naturi înrudite. Dar, spre deosebire de control, care este o activitate continuă de verificare, analiză și îndrumare, expertiza are, de regulă, un caracter fragmentar (de discontinuitate), intervenind numai în anumite împrejurări, reprezentând, în esență, o consultație de specialitate.

Dacă vrem să adâncim această prezentare comparativă, din punctul de vedere al relațiilor cu activitatea de control, expertiza contabilă, poate reprezenta: fie o continuare a controlului, în sensul adâncirii sau extinderii acestuia, de multe ori în scopul validării sau infirmării concluziilor controlului; fie o activitate independentă, de sine stătătoare, dar care include obligatoriu și elemente de verificare sau de control. În funcție de domeniul la care se referă și de cunoștințele necesare pentru efectuarea lor.

Deși expertizele sunt de mai multe feluri (tehnice sau tehnologice, expertize grafice sau grafologice, expertize criminalistice, expertize de artă sau artistice, dar și expertize contabile), evident, în cursul de față sunt tratate în mod deosebit expertizele contabile. Acestea sunt nemijlocit legate de valorificarea valențelor decizionale, de informare externă și probatorii ale contabilității.

Datele și documentele contabilității reflectă, sintetic și analitic, situația patrimonială și financiară a agenților economici, activitățile economice desfășurate, raporturile întreprinderii cu mediul economic, administrativ și social în care acționează, rezultatele financiare pe genuri de activități și multe alte elemente de caracterizare și de individualizare a acestora. În aceste condiții, datele și documentele contabile folosesc în primul rând entităților pentru organizarea, conducerea operativă și gestiunea lor. Dar, în egală măsură, aceleași date și informații pot constitui suportul unor investigații mai ample, de natura verificărilor, auditului financiar sau expertizei contabile, fie în scopul fundamentării unor importante decizii de politică (strategie sau tactică) economică, fie pentru mai bună și mai corectă informare a terților, fie pentru furnizarea mijloacelor de probă necesare în justiție sau în alte împrejurări similare.

Expertizele contabile se împart în două mari categorii, respectiv: expertize contabile judiciare; expertize contabile extrajudiciare. Expertizele contabile judiciare au o tradiție mai îndelungată. De altfel, însăși conceptele de bază ale expertizei contabile s-au născut și s-au cristalizat în domeniul judiciar. Principala necesitate a expertizelor contabile judiciare decurge din faptul că sistemul contabil din cadrul entităților, instituțiilor și organizațiilor poate fi organizat și condus numai de către specialiști în materie, iar informațiile furnizate de contabilitate pot fi interpretate corect numai de profesioniștii ai domeniului (experți). Contabilitatea reflectă operațiunile economice pe baza unor norme unitare și foarte rigurose reglementate, în felul acesta, documentele contabile dobândesc caracterul unor probe preconstituite. Asta înseamnă că documentele contabile se întocmesc înainte de declanșarea unui litigiu și nu sunt nemijlocit legate de eventualitatea folosirii lor ca mijloace de probă. O primă concluzie ne conduce la constatarea că expertiza contabilă judiciară se găsește la confluența dintre domeniul contabilității și domeniul dreptului, îndeplinind funcția unei probe de o factură aparte, care poate contribui hotărâtor la restabilirea adevărului material în conflictele de interese ajunse în faza judiciară.

Expertizele extrajudiciare, acestea se încadrează în noțiunea mai largă (mult mai cuprinzătoare) de audit financiar și servicii conexe.

Activitatea în domeniul expertizei judiciare inclusiv a expertizei contabile este reglementată de *Legea Republicii Moldova cu privire la expertiza judiciară Nr.1086-XIV din 23.06.2000*, de legislația de procedură, de alte acte normative, precum și de acordurile internaționale privind asistența juridică și relațiile juridice în materie civilă și penală la care Republica Moldova este parte. **Centrul Național de Expertize Judiciare** de pe lângă Ministerul Justiției reprezintă o instituție coordonatoare în domeniul teoriei și practicii expertizei judiciare și criminalisticii și efectuează expertizele judiciare în baza regulamentului aprobat de Guvern<sup>3</sup>.

#### **Bibliografie:**

1. Legea R.M. nr. 1086-XIV din 23.06.2000 cu privire la expertiza judiciară, constatările tehnico-științifice și medico legale;
2. H.G. R.M. 1052 din 12.09.2006 cu privire la Centrul Național de Expertize Judiciare pe lângă Ministerul Justiției al R.M.;
3. Boulescu M., Ghiță M., *Expertiza contabilă și auditul financiar-contabil*, București, 2001;
4. Malai A., Văideanu L., *Evidența contabilă și rolul ei în activitatea juridică*, Ed. Mapamond, Târgu-Jiu, 2004;
5. <http://www.justice.gov.md>
6. [www.minfin.md](http://www.minfin.md);
7. [www.ceccar.ro](http://www.ceccar.ro);
8. [www.cafr.ro](http://www.cafr.ro).

---

<sup>3</sup> Hotărârea Guvernului nr.1052 din 12.09.2006 "*Cu privire la Centrul Național de Expertize Judiciare de pe lângă Ministerul Justiției*".