

EXIGENȚE PRIVIND AUDITUL SITUAȚIILOR FINANCIARE ȘI CREDIBILITATEA INFORMAȚIILOR ÎN ACTUALUL CONTEXT GLOBAL

REQUIREMENTS REGARDING THE AUDIT OF FINANCIAL STATEMENTS AND THE CREDIBILITY OF INFORMATION IN THE CURRENT GLOBAL CONTEXT

Galina BĂDICU

Sergiu ȘOIMU

ASEM, RM, badicu.galina@ase.md

ÎM FIRST AUDIT INTERNATIONAL SA, RM, sergiu.soimu@fai.md

Abstract:

According to the latest ascents of the international and national economic realities, the responsibility assigned to the audit of the financial statements is an eloquent one, because it comes to protect, to ensure fairness and to provide security to reflect, in the financial statements, the economic truth. This activity becomes a prerequisite for ensuring accurate financial information, reliable, transparent, and especially comparable, on the basis of which the best possible economic decision can be made. In this context, the scientific approach aims to study the legislative particularities of the audit of financial statements and the determination of the role of professional ethics, as a condition in ensuring the faithful image and the development of the profession of auditor, as well as identifying the main categories of entities considered as subject of the audit activity and international practices applicable in the audit of financial statements. In order to achieve the objectives set in this article, which looks at the changes made in the national accounting law, the approach is a deductive one, because the starting point is theoretical, but we also use an inductive approach, because we rely on the observation and induction method. At the same time, the research from general to private allows the use of both qualitative and quantitative studies. The results of the research will express a clear image by highlighting the context in which the quality of the audit of financial statements, in the current global context, plays a vital role in ensuring the faithful image of the financial position and performance.

Key words: *audit of financial statements, professional ethics, and obligatory audit, financial position and performance.*

Jel Clasification: *M42, M41*

INTRODUCERE

Conform ultimelor ascensiuni ale realităților economice internaționale și naționale, responsabilitatea atribuită auditului situațiilor financiare devine o premisă pentru asigurarea unor informații financiar-contabile corecte, fidele, transparente, și mai ales, comparabile, pe baza cărora să poată fi luată cea mai bună decizie economică posibilă.

Activitatea de audit are la bază o serie de standarde de audit [4], precum și o serie de reglementări legislative [3], [2]. Obiectivul principal al standardelor de audit este îmbunătățirea și menținerea calității lucrărilor în beneficiul profesiei de auditor și al utilizatorilor rezultatelor auditului. În ultimul timp, pe plan național, s-a constatat o preocupare majoră referitoare la existența și eficiența auditului. Această tendință se accelerează, un aspect foarte important fiind recunoașterea standardelor de către instanțele judiciare și fiscale. Prin respectarea acestor standarde va crește calitatea auditului, precum și a entității atingând, în scurt timp, performanțele firmelor europene și internaționale.

În acest context, demersul științific își propune un studiu asupra evoluției particularităților legislative ale auditului situațiilor financiare și determinării rolului eticii profesionale, drept condiție în asigurarea imaginii fidele și a dezvoltării profesiei de auditor, precum și identificării principalelor categorii de entități privite ca subiect al activității de audit obligatoriu și a practicilor internaționale aplicabile în cadrul auditului situațiilor financiare.

METODOLOGIA CERCETĂRII

Pentru cercetarea în cauză, vom folosi o abordare evolutivă și ne vom baza pe metoda observației, a analizei de documente și pe comparația prevederilor reglementărilor în domeniul auditului situațiilor financiare. Concomitent, cercetarea de la general la particular permite folosirea atât a unor studii calitative, cât și cantitative. Pentru aceasta am realizat o cercetare documentară a actelor legislative și normative în vigoare. Rezultatele cercetării vor exprima o imagine clară prin evidențierea contextului în care calitatea auditului situațiilor financiare, în actualul context global, joacă un rol primordial în asigurarea imaginii fidele a poziției și performanței financiare.

REZULTATE ȘI DISCUȚII

Auditul, în general, este un proces sistematic de obținere și evaluare, în mod obiectiv, a unor informații sau afirmații în vederea aprecierii gradului lor de conformitate cu criteriile prestabilite, precum și de comunicare a rezultatelor către utilizatorii interesați. Obiectivul unui audit al situațiilor financiare este de a da posibilitatea auditorului să exprime o opinie cu privire la situațiile financiare, dacă acestea sunt întocmite, sub toate aspectele semnificative, în conformitate cu un cadru de raportare financiară [6]. Această cerință a standardului pune în mod justificat accentul pe exprimarea unei opinii privind situațiile financiare auditate. Colectarea de către auditor a elementelor probante, analizarea atentă a acestora, se realizează pentru a asigura necesarul de concluzii, care să-l convingă asupra faptului că informațiile conținute în situațiile financiare sunt fidel prezentate, sub toate aspectele lor semnificative, oferindu-i posibilitatea de a întocmi un raport de audit adecvat. Într-o astfel de conjunctură, auditorul are convingerea că situațiile financiare nu vor induce în eroare un utilizator prudent și interesat să investească, totodată, numai pentru considerentul că exprimându-și opinia, auditorul își va asocia numele cu situațiile în cauză.

Auditul situațiilor financiare vizează colectarea de probe, care apreciază setul de situații financiare ale unei entități, cu scopul exprimării unei opinii asupra conformării acestora sub aspectul elaborării, prezentării și publicării cu un set de norme naționale [2]. Contextul actual, obligă adaptarea entităților la perfecționarea permanentă a sistemului de gestionare al resurselor. Firmele de audit performante au capacitatea de a oferi feedback, printr-o tratare a riscurilor la un nivel ridicat de acuratețe, în concordanță cu noile modificări în legislația națională și să asigure utilizatorilor rapoartelor de audit un nivel de încredere ridicat.

Investigațiile ne permit să constatăm că auditul situațiilor financiare este reglementat național pentru anumite categorii de entități, indiferent de domeniul în care operează. În acest context, menționăm că **auditului obligatoriu** sunt supuse [2]:

- a) situațiile financiare individuale ale entităților mijlocii și entităților mari, ale entităților de interes public și ale altor entități, conform legislației în vigoare;
- b) situațiile financiare consolidate ale grupurilor, conform prevederilor art. 27 din Legea Contabilității și raportării financiare.

Deducem că auditul situațiilor financiare este acel audit, care se realizează de către auditori conform Standardelor Internaționale de audit în baza Legii Contabilității și raportării financiare.

Standardele Internaționale de audit reprezintă principii, norme, proceduri și tehnici pe care auditorii trebuie să le utilizeze și să le aplice în examinarea situațiilor financiare în cadrul efectuării misiunii de audit. Standardele Internaționale de Audit sunt elaborate de Federația Internațională a Contabililor (IFAC) și au ca obiectiv promovarea, acceptarea și respectarea acestora la nivel mondial [4].

Pentru a examina care sunt exigentele în domeniul auditului situațiilor financiare, pe plan național, se cuvine să prezentăm modul de elaborare a regulilor de audit formulate de anumite organisme internaționale, și anume: IFAC, Federația Europeană a Experților Contabili (FEE), precum și activitatea desfășurată de cabinetele internaționale de audit, având în vedere implicațiile normalizării internaționale asupra celei naționale. Astfel, normele internaționale de audit [4] constituie un ansamblu de practici de referință de natură să amelioreze calitatea informației financiare pe piețele internaționale. Ele servesc ca bază pentru dezvoltarea directivelor naționale în țări în care profesia contabilă este relativ redusă sau în curs de evoluție, așa cum este și țara noastră.

În Republica Moldova, reforma instituțională vizează dezvoltarea și perfecționarea activității desfășurate de instituțiile publice, dar și a serviciilor prestate de acestea către cetățeni, ca necesități obiective și esențiale pentru asigurarea convergenței cu țările avansate economic din Europa și din întreaga lume. Ca parte a acestui proces, auditul are o importanță deosebită în dezvoltarea economiei, limitarea risipei de resurse și a posibilităților de fraudă și corupție, detectarea din timp a anomaliilor și deficiențelor.

Primul moment al legiferării profesiei de audit, începe o dată cu publicarea Hotărârii Guvernului Nr. 730 din 28.09.1994, privind aprobarea Regulamentului provizoriu cu referire la activitatea de audit în RM. Concomitent cu aprobarea noii Hotărâri de Guvern, toate persoanele juridice și fizice, care profesază auditul (*cu excepția auditului băncilor și instituțiilor de creditare*), sânt obligate să obțină până la 1 decembrie 1994, în conformitate cu prevederile Regulamentului provizoriu, licențe corespunzătoare pentru activitatea de audit.

Prezentul Regulament provizoriu cu privire la activitatea de audit în RM instituie bazele juridice pentru practicarea activității de audit, care constă în expertiză financiară extra departamentală independentă și a fost în vigoare până la adoptarea de către Parlamentul Republicii Moldova a Legii ce reglementează activitatea de audit. Prezentul regulament a fost aplicabil în cazul auditării activității tuturor subiecților economici.

În contextul regulamentului, menționam că auditul poate fi obligatoriu sau din inițiativa fondatorilor subiectului economic:

- ✓ *Auditul obligatoriu* se aplică tuturor subiecților economici în scopul confirmării autenticității situațiilor financiare anuale, atunci când situația o cere, precum și în toate cazurile de lichidare a entităților.
- ✓ *Auditul din inițiativă* se efectuează conform deciziei unuia dintre fondatori (participanți) în scopul obținerii unei expertize independente a rezultatelor activității subiectului economic în cauză.

Firmele de audit își încep activitatea după înregistrarea de stat în calitate de subiect al activității antreprenoriale, primirea licențelor pentru practicarea activității de audit și includerea lor în registrul firmelor de audit, care se ținea de către Camera de Audit a Republicii Moldova. *Regulamentul provizoriu cu privire la activitatea de audit, în Republica Moldova, este primul act conform căruia, activitatea de audit a luat amploare.*

După doi ani, la data de 15.02.1996 este aprobată Legea nr. 729 cu privire la activitatea de audit și intră în vigoare la data de 04.04.1996, astfel practica de audit este direcționată de prezenta lege, aceasta stabilind bazele juridice, economice și organizatorice ale activității de audit. În contextul legii, **auditul** reprezintă *activitate antreprenorială de efectuare independentă a verificării*

și certificării evidenței contabile și bilanțului contabil (financiar) pentru a se constata autenticitatea acestora și conformitatea operațiunilor economico-financiare cu actele legislative și cu alte acte normative, precum și de acordare a asistenței de audit cu caracter nematerial. Auditul se exercită distinct de controlul financiar de stat.

Legea nominalizată abordează obiectivele, domeniul de acțiune și conținutul auditului, condițiile de calificare a persoanelor sau firmelor pentru a deveni auditori, responsabilitățile auditorilor etc. Ea cuprinde trei capitole, care descriu cele mai relevante convergențe cu privire la aspectele generale ale auditului, organizarea activității de audit, precum și exercitarea auditului și responsabilitățile acestuia. Însă, pe parcursul anilor, o dată cu dezvoltarea activității de audit în RM, firmele de audit întâlneau tot mai multe inconveniențe în practica de audit, situații care nu erau prevăzute de Legea nominalizată.

Astfel, Legea nr. 729 cu privire la activitatea de audit din 04.04.1996 a fost abrogată la data de 01.01.08 prin Legea nr. 61-XVI din 16.03.07 privind activitatea de audit. În contextul preocupărilor de perfecționare **auditul este considerat ca o examinare independentă a situațiilor financiare anuale, a situațiilor financiare anuale consolidate și a altor informații, aferente acestora, ale entității auditate pentru exprimarea unei opinii profesionale a auditorului asupra corespunderii lor, sub toate aspectele semnificative, cerințelor stabilite față de aceste rapoarte.**

Această lege a clarificat un șir de întrebări și probleme acumulate pe parcursul anilor în activitatea de audit din RM, cele mai relevante și actuale fiind: *independența auditorilor profesioniști în luarea deciziilor, eliberarea certificatului de auditor profesionist nelimitat după durată în timp, participarea auditorilor și societăților de audit la activitatea asociației profesionale, reglementarea activității stagiului în audit, garanțiile independenței auditorului, confidențialitate în activitatea de audit, asigurarea riscului de audit, retragerea certificatului de auditor, registrul de stat a auditorilor, registrul de stat al societăților de audit, a auditorilor întreprinzători individuali, serviciile prestate de societățile de audit și efectuarea auditului, altele în corespundere cu legislația Republicii Moldova și Directivele Europene.*

Apariția profesiei contabil și auditor, precum și dezvoltarea acesteia a fost urmată, cum era și firesc, de constituirea organizațiilor care să-i reunească pe cei care o practicau. În prezent, în RM, mai multe organizații profesionale regroupează profesioniștii contabili, precum: Asociația Contabililor și Auditorilor Profesioniști (ACAP), Asociația Auditorilor și Societăților de Audit din RM (AFAM), misiunea cărora constă în dezvoltarea profesiei contabil și auditor în Republica Moldova.

Normele exercitării activității de audit, executării și evaluării calității auditului și a serviciilor asociate, precum și ordinea de formare a auditorilor și evaluarea calificărilor lor sunt expuse în Standardele Naționale de Audit. Pentru prima oară în RM, a fost aprobat Ordinul nr. 62 din 12.06.2000 (în vigoare din 01.01.2001) cu privire la aprobarea și punerea în aplicare a Standardelor Naționale de Audit, de către Ministerul Finanțelor în număr de 26 de Standarde. La data de 12.12.2000 au mai fost aprobate 4 standarde și ulterior, la 15.12.2000 încă șase. Aceste prevederi au servit comunității de audit doar până în 24.08.2012.

Dat fiind faptul că în RM, anual, crește procentajul investițiilor străine, și respectiv investitorii, caută să evalueze oportunitățile de investiții și să monitorizeze performanța unui portofoliu global, ei vor beneficia de acces la informațiile financiare care sunt perfectate în conformitate cu standarde internaționale. Astfel, implementarea standardelor internaționale în cadrul legal al Republicii Moldova constituia un avantaj, atât pentru investitorii străini, cât și pentru entitățile de audit. În acest context, ei vor avea o mai bună înțelegere și mai multă încredere în informațiile financiare ale companiilor în care au investit, dacă acestea vor fi perfectate în baza standardelor internaționale (IAS). În plus, este mult mai ușor pentru auditori să aplice același set de

principii atunci când e vorba de companiile multinaționale. În caz contrar, acestea ar trebui să țină cont de toate diferențele și aspectele aferente regiunii în care activează entitatea auditată. Acest lucru presupune utilizarea excesivă a resurselor de timp, rezultatul ulterior fiind mai puțin eficient, în timp ce utilizarea unui sistem de audit standardizat face ca lucrurile să fie mult mai simplificate pentru toți cei implicați.

Ca rezultat, la 14.06.2012 s-a aprobat Ordinul Ministerului Finanțelor nr. 64 privind acceptarea și publicarea Standardelor de audit, care prevede **acceptarea**, în baza Acordului privind dreptul de reproducere a Standardelor de audit și Codului etic în Republica Moldova, semnat de Ministerul Finanțelor la 2 aprilie 2012 și Consiliul pentru Standardele Internaționale de Audit și Asigurare al Federației Internaționale a Contabililor la 4 aprilie 2012, **aplicarea** pe teritoriul Republicii Moldova pentru auditul situațiilor financiare începând cu 1 ianuarie 2012, **publicarea** în Ediție Specială a Monitorului Oficial al Republicii Moldova și **plasarea** pe pagina oficială a Ministerului Finanțelor în rețeaua Internet a următoarelor norme:

- ✓ **Standardul Internațional de Control al Calității (ISQC)**
- ✓ **Standardele Internaționale de Audit (ISA)**
- ✓ **Codul etic al profesioniștilor contabili (Codul etic)**
- ✓ **Declarații Internaționale privind Practica de Audit (IAPS)**
- ✓ **Standardele Internaționale pentru Misiunile de Revizuire (ISRE)**
- ✓ **Standardele Internaționale pentru Misiunile de Asigurare (ISAE)**

Implementarea Standardelor Internaționale de Audit, logic a solicitat revizuirea conținutului Legii privind activitatea de audit (nr. 61-XVI din 16.03.07), lege care, în anumite aspecte nu corespundea Directivei UE privind auditul situațiilor financiare. Pentru obținerea unei mai bune concordanțe între Legea privind activitatea de audit, Standardele Internaționale de Audit, și alte acte normative interne, aferente activității de audit, pentru a realiza o mai bună aliniere la Directivele UE, actualizarea conținutului Legii privind activitatea de audit a fost o prioritate și necesitate a timpului.

Prin ratificarea de către Parlamentul Republicii Moldova a Acordului de Asociere între Republica Moldova, pe de o parte, și Uniunea Europeană și Comunitatea Europeană a Energiei Atomice și statele membre ale acestora, pe de altă parte prin Legea nr. 112 din 2 iulie 2014, Republica Moldova și-a asumat angajamentul de a transpune în legislația națională prevederile acquis-ului comunitar în domeniul raportării financiare corporative. Consemnarea acordului de asociere între Republica Moldova și Uniunea Europeană a condiționat elaborarea unui noi proiect de lege privind auditul situațiilor financiare. Drept urmare a adoptării proiectului de lege, cadrul legislativ și normativ conex, la data de 15.12.2017 a adoptat, în lectură finală, **Legea Nr. 271 privind auditul situațiilor financiare, intrând în vigoare la 1 ianuarie 2019**. Prezenta lege transpune parțial Directiva 2006/43/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 17 mai 2006 privind auditul legal al conturilor anuale și al conturilor consolidate, de modificare a Directivelor 78/660/CEE și 83/349/CEE ale Consiliului și de abrogare a Directivei 84/253/CEE a Consiliului (text cu relevanță pentru SEE), publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene L 157/87 din 9 iunie 2006 [3].

Tabelul 1. Principalele prevederi ale Legii privind auditul situațiilor financiare

Nr. crt.	Prevederile legislative	Descrierea	Articolul din legea nominalizată
1.	Asigurarea competenței profesionale	Pentru a garanta calitatea și integritatea auditorilor, Legea stabilește reglementări mai clare de admitere în profesie, în special privind realizarea stagiului în audit și procedura de admitere la examenul de calificare profesională a auditorului.	Capitolul II, art. 3-5; Capitolul III, art. 11
2.	Reglementarea procedurii de înregistrare a auditorilor și entităților de audit și ținerea Registrului public al auditorilor și Registrului public al entităților de audit	Pentru efectuarea auditului, auditorii și entitățile de audit vor fi înregistrate, în mod obligatoriu , în Registrul public al auditorilor și Registrul public al entităților de audit, deținut de Consiliul de supraveghere publică a auditului, cu condiția că îndeplinesc cumulativ condițiile specificate în lege. De menționat, că legea aduce prevederi noi referitoare la suspendarea activității auditorului și entității de audit, care exclud limita perioadei de suspendare.	Capitolul III, art. 6-10; Capitolul III, art. 13-19; Capitolul VIII, art. 36-40
3.	Extinderea cerințelor profesionale	Întru evitarea situațiilor ce ar duce la conflict de interese, Legea reglementează principiile de etică profesională : integritatea, obiectivitatea, competența profesională și atenția cuvenită, confidențialitatea și comportamentul profesional, care se aplică conform Codului etic. Pentru asigurarea calității auditului este necesară o politică adecvată de control intern care oferă conducerii entității de audit o garanție că obiectivele pot fi atinse. Totodată, în lege se stipulează obligativitatea desemnării unui auditor responsabil pentru controlul intern al calității auditului și organizarea evidenței evaluărilor și a măsurilor propuse pentru eficientizarea controlului intern al calității auditului.	Capitolul IV, art. 20-26
4.	Perfecționarea procedurii de raportare și asigurarea transparenței	În scopul îmbunătățirii calității serviciilor de audit, în lege se atrage o atenție sporită efectuării auditului și conținutului raportului auditorului. Raportul auditorului trebuie să corespundă cerințelor standardelor de audit, să cuprindă elementele cheie ale auditului situațiilor financiare și să conțină opinia auditorului cu privire la măsura în care situațiile financiare auditate sunt întocmite din toate punctele de vedere semnificative în conformitate cu cadrul general de raportare financiară. Noile modificări vizează și transparența. Lege prevede plasarea pe pagina web a Raportului privind transparența , în termen de 4 luni de la sfârșitul fiecărei perioade de gestiune și rămâne disponibil pe pagina web minimum 5 ani din data publicării.	Capitolul V, art. 27-29
5.	Reformarea și reglementarea sistemului de supraveghere publică a auditului	Consiliul de supraveghere a activității de audit se reorganizează prin transformare, în Consiliul de supraveghere publică a auditului , care va avea suficientă autoritate legală și competențe specifice legale pentru a supraveghea profesia de audit, pentru a contribui la asigurarea calității auditului, în special pentru auditul cu cel mai înalt risc. Consiliul va fi guvernat de un Comitet, compus din 7 membri ne	Capitolul VIII, art. 36-40

		practicieni, care posedă cunoștințe în domenii relevante pentru audit, iar activitatea acestuia va fi condusă de organul executiv. Membrii Comitetului vor fi selectați în urma unei proceduri de numire independente și transparente.	
6.	Asigurarea calității și identificarea sistemelor eficiente de investigații și sancțiuni	În scopul gestionării sistemului de asigurare a calității auditului, precum și în vederea constatării existenței și a modului de aplicare a politicilor și procedurilor de control al calității auditului la nivel de entitate de audit și a politicilor și procedurilor de control al calității auditului la nivel de misiune de audit, legea prevede efectuarea controlului extern al calității de către Consiliu. Totodată, legea conține prevederi exprese referitoare la contestarea și publicarea sancțiunilor.	Capitolul VIII, art. 41-43
7.	Constituirea și destinația comitetului de audit	Prevederile legii obligă constituirea comitetului de audit la entitățile de interes public, care va fi alcătuit din minimum 3 membri desemnați de adunarea generală a acționarilor sau de către fondator. Membrii comitetului de audit trebuie să fie independenți de entitatea auditată. Totodată, entitatea de audit are obligativitatea de a prezenta raportul suplimentar comitetului de audit și consiliului entității de interes public auditate concomitent cu raportul auditorului.	Capitolul IX, art. 44-46

Sursa: elaborat de autori în baza [3]

Auditul situațiilor financiare, prin obiectivele sale își propune de a asigura utilizatorii de informații asupra:

- ✓ respectării legilor și reglementărilor în vigoare în efectuarea faptelor economice;
- ✓ calității și eficienței deciziilor manageriale, prin menționarea punctelor tari și credibilității și fiabilității situațiilor financiare;
- ✓ punctelor slabe;
- ✓ eficienței și eficacității administrării patrimoniului;
- ✓ utilizării corecte a instrumentelor de gestionare a riscurilor, necesare elaborării și adoptării deciziilor de gestiune;
- ✓ identificării precoce a riscurilor de faliment și a riscurilor de fraudă.

Un audit se consideră de calitate dacă echipa de auditori a dat dovadă de etică și atitudini adecvate, a fost suficientă în cunoștința de cauză, calificată și experimentată și a dispus de suficient timp alocat desfășurării lucrului de audit, a aplicat un proces de audit riguros și proceduri de control al calității, care s-a conformat legii, reglementărilor și standardelor aplicabile, a furnizat rapoarte utile și prompte și a interacționat corespunzător cu părțile interesate relevante.

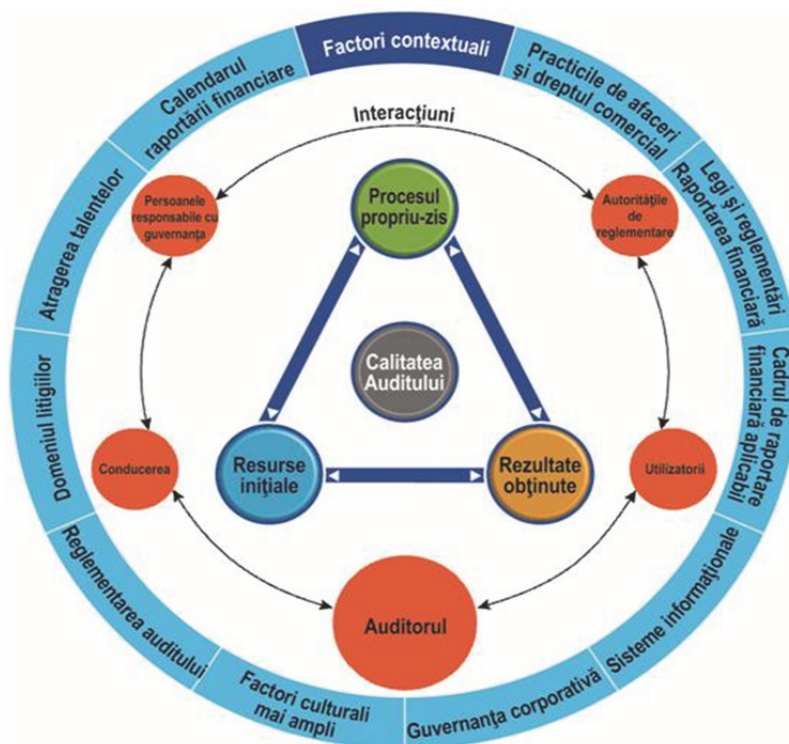


Fig. 1. Cadrul calității auditului conform Standardelor Internaționale de Audit
 Sursa: Preluat din [3]

Ținem să menționăm că corespunderea, din punct de vedere calitativ, a serviciilor de audit prestate de către o societate de audit, auditorii întreprinzători individuali este bazată pe faptul că acești profesioniști trebuie să respecte principiile prevăzute în Codul etic IFAC [1]. Concomitent cu acest fapt, Standardele Internaționale de Audit, elaborate de către Consiliul pentru Standarde Internaționale de Audit și Asigurare, conțin standarde distincte, care au ca scop reglementarea asigurării calității serviciilor de audit. Asigurarea calității, prin prisma noilor prevederi legislative, se exercita prin controlul extern al calității care este efectuat de către Consiliu în scopul gestionării sistemului de asigurare a calității auditului. Art. 41 (1) a Legii privind auditul situațiilor financiare, prevede scopul controlului extern al calității efectuat de Consiliu. Este de remarcat că la art.2 (1) nu este dată definiția sistemului de asigurare a calității.

CONCLUZII

Nu putem să nu remarcăm faptul că normele naționale de audit constituie o referință elocventă în reforma profesiei contabil din Republica Moldova, în armonizarea cu Standardele Internaționale și Directivele Europene ale auditului situațiilor financiare, acest instrument menit să conducă la ascensiunea credibilității informațiilor financiar-contabile emise de entități. Standardele de Audit preluate de țara noastră se aplică în auditarea situațiilor financiare de către auditori.

În opinia noastră, prin reformarea cadrului legislativ se urmărește creșterea prestigiului și a recunoașterii profesionalismului auditului la nivel național și internațional. Întrucât, componenta asigurării calității auditului devine esențială, se așteaptă ca sistemul de supraveghere a activității de audit să capete eficiență, coerență și utilitate efectivă pentru Republica Moldova.

Este de remarcat faptul că conceptul actual legal privind organizarea asigurării calității activității de audit, din punct de vedere al corespunderii cu normele europene, este cu mult mai echilibrat în comparație cu prevederile vechii legi. Noua lege privind auditul oferă posibilități clare

de a acționa transparent în parcurgerea traseului de racordare a activității de audit la bunele practici europene din acest domeniu.

Concluzia finală a cercetării este că auditul situațiilor financiare a progresat și s-a perfecționat în pas cu dezvoltarea economică, ca răspuns la provocările societății. A progresat din punct de vedere istoric, din punct de vedere al conceptului și mai ales din punct de vedere al obiectivelor.

Auditul situațiilor financiare reprezintă un domeniu de mult interes, complexitatea temelor legate de acesta neputându-se epuiza într-o singură lucrare. Ca linii viitoare de cercetare ne propunem dezvoltarea definiției auditului situațiilor financiare, evidențierea corelațiilor dintre audit și performanță financiară în mai multe etape ale dezvoltării entităților, marcate de normativele existente în vigoare.

REFERINȚE BIBLIOGRAFICE

- [1] Codul Etic al profesioniștilor contabili. Disponibil pe: <http://lex.justice.md/md/373727%20/>
- [2] Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017. În Monitorul oficial nr. 1-6 din 05.01.2018. Disponibil pe: <http://lex.justice.md/md/373601/>
- [3] Legea nr. 271 privind auditul situațiilor financiare. În Monitorul oficial nr. 7-17 din 12.01.2018. Disponibil pe: <http://lex.justice.md/md/373727%20/>
- [4] Standardele Internaționale de audit. Disponibil pe: <http://old.mf.gov.md/actnorm/audit/91internauditstands>
- [5] Standardele Internaționale de audit. Completare la manualul de reglementări internaționale de control al calității, audit, revizuire, alte servicii de asigurare și servicii conexe. Partea a III-a. Disponibil pe: <http://old.mf.gov.md/actnorm/audit/91internauditstands>
- [6] Standardul Internațional de audit 200: Obiective generale ale auditorului independent și desfășurarea unui audit în conformitate cu standardele internaționale de audit. Partea a I-a. Disponibil pe: <http://old.mf.gov.md/actnorm/audit/91internauditstands>