

ABORDĂRI CONCEPTUALE PRIVIND AUDITUL CICLULUI DE PROCURĂRI-PLĂȚI

*Svetlana Slobodeanu, drd., ASEM
Neli Muntean, dr., conf. univ., ASEM
Chișinău, Republica Moldova
sslobodeanu@gmail.com*

Abstract. *The amplification of market economy relations in contemporary economic life of the Republic of Moldova, the acceleration of business development, as well as the existence of many legal forms of companies and property notably influenced on the mechanism of the economic and financial control system in Moldova. Nowadays, in market conditions, one of the most effective and promising types of financial and economic activity control of firms consists in independent control – the audit of financial statements.*

The acquisition and payment cycle is one of the most important (by volume and essence) and difficult segment of company's activities. This group of operations requires special attention in terms of financial management and internal control of the company. Thus, it is one of the most complex sections of the audit of financial statement, because it involves the most of financial statements.

In this article, the authors made an investigation of such terms as: "audit", "cycle" and "audit of acquisition and payment cycle". They also identified the objectives of acquisition and payment audit cycle and clarified the integration of the last notion in one of the next categories of audit: financial audit, operational audit and compliance audit.

Cuvinte-cheie: *audit, ciclul de operațiuni, audit al ciclului de procurări-plăți, aserțiuni ale managementului, obiective de audit.*

Auditul, ca element al relațiilor de piață, a căpătat, astăzi, fără îndoială, recunoaștere pe plan internațional. Utilizatori ai serviciilor de audit sunt persoanele fizice și juridice, interesate de autenticitatea rapoartelor financiare în virtutea faptului că conținutul acestor rapoarte poartă un sens economic în direcția reducerii riscului de antreprenariat.

Este incontestabil faptul că, în procesul obținerii dreptului său la existență și ocupării segmentului propriu în sectorul antreprenorial, întreprinderile au nevoie de o bază tehnico-materială, financiară, umană și intelectuală suficientă pentru desfășurarea activității sale. Procesul de achiziție al resurselor necesare dezvoltării unei entități capătă o importanță tot mai accentuată în contextul dezvoltării economiei de piață și integrării europene a Republicii Moldova. Acest proces, grație semnificației și complexității sale, stabilește legături strânse atât cu ciclul de producție a bunurilor și serviciilor, cât și cu sistemul de înregistrare, evidență și decontare a datoriilor față de furnizorii acestor resurse, și, nu în ultimul rând, comportă probleme de natură fiscală, care trebuie soluționate întru crearea condițiilor favorabile pentru o creștere economică rapidă și durabilă.

Necesitatea elaborării unor recomandări metodice privind auditul operațiunilor de achiziții de bunuri și servicii și decontări cu furnizorii este determinată de insuficiența cercetărilor teoretice ale problemei și de importanța practică a tehnologiei auditului. În realizarea acestui scop, considerăm necesar ca cercetarea să pornească de la delimitările conceptuale ale noțiunii de „audit al ciclului de procurări-plăți” și a obiectivelor misiunii de audit, bazate pe aserțiunile managementului.

În vederea optimizării procesului de auditare a situațiilor financiare, auditul poate fi divizat pe următoarele componente:

- ✓ Segmente de activități;
- ✓ Cicluri de operațiuni;
- ✓ Solduri.

În practica autohtonă și internațională, metoda cea mai frecvent folosită pentru fragmentarea unui audit constă în a încadra, în același segment (ciclu), tipurile de operațiuni și solduri de conturi strâns corelate – **metoda ciclurilor de operațiuni**.

Savanții Arens A.A. și Loebbecke J.K. [1] propun fragmentarea auditului pe următoarele cicluri de operațiuni: ciclul vânzări-încasări, ciclul procurări-plăți, ciclul salarii-personal, ciclul stocuri-depozitare, ciclul atragere-rambursare de capital.

Raționalitatea utilizării metodei ciclurilor este argumentată, în special, de faptul că aceasta combină operațiunile înregistrate în diverse jurnale și registre cu soldurile din cartea mare, care rezultă din respectivele operațiuni, spre deosebire de abordarea fiecărui sold de cont din situațiile financiare ca un

segment distinct, care ar duce la auditarea independentă a unor conturi strâns corelate, precum, spre exemplu, creanțele și veniturile din vânzări. Astfel, conform metodei ciclurilor, auditorii realizează controlul prin efectuarea de teste de audit asupra operațiunilor care compun soldurile finale ale conturilor, dar și prin aplicarea unor teste de audit asupra soldurilor conturilor propriu-zise.

Luând în considerație, că pentru Republica Moldova, conceptul de audit financiar este un concept relativ nou, afirmație atestată prin faptul că primele standarde de audit au fost aprobate și implementate abia în anul 2000, Legea privind activitatea de audit nr. 61-XVI din 16.03.2007 a intrat în vigoare de la 01.01.2008, iar conformarea deplină cu normele europene a avut loc în anul 2012, odată cu acceptarea spre aplicare pe teritoriul Republicii Moldova a Standardelor Internaționale de Audit și a Codului etic al profesioniștilor contabili (Ordinul Ministrului Finanțelor nr.64 din 14.06.2012 [10]), poate fi constatat că literatura de specialitate autohtonă conține un număr redus de abordări privind practica auditului financiar segmentat pe cicluri de operațiuni, iar problemele aferente nu sunt încă suficient investigate și necesită o abordare integrată prin prisma racordării practicilor de audit autohtone la standardele internaționale.

În urma investigării abordărilor conceptuale ale auditului ciclului de procurări-plăți, în literatura de specialitate autohtonă și internațională, a fost constatat că cercetările anterioare nu conțin o definiție a auditului ciclului de procurări-plăți ca atare, aceasta fiind subînțeleasă din combinarea noțiunilor de „audit” și „ciclu de procurări-plăți”.

Astfel, noțiunea de „auditul ciclului de procurări-plăți” este dată de două dimensiuni:

- 1) definirea conceptului de „audit”;
- 2) definirea conceptului de „ciclu de procurări-plăți”.

În cazul primei dimensiuni, noțiunea de „audit” se caracterizează, sub aspect general, la nivel de concept și prevede definirea auditului ca proces. Astfel, Legea RM privind activitatea de audit nr. 61-XV din 16.03.2007 tratează auditul drept „examinare independentă a rapoartelor financiare anuale, a rapoartelor 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” [9, art.2].

Standardele Internaționale de Audit văd scopul auditului în îmbunătățirea gradului de încredere al utilizatorilor vizati ai situațiilor financiare. „Acest lucru este obținut prin exprimarea unei opinii de către auditor cu privire la faptul dacă situațiile financiare sunt pregătite sub toate aspectele semnificative în conformitate cu un cadru de raportare financiară aplicabil” (SIA 200) [7, p.73].

Normele Naționale de Audit, elaborate și adoptate de Corpul Experților Contabili și Contabililor Autorizați din România (CECCAR) [14], înaintează următoarea noțiune a auditului: „Auditul reprezintă examinarea profesională a unei informații în vederea exprimării unei opinii responsabile și independente, prin raportarea la un criteriu (standard) de calitate. Sistem de control și de verificare a documentelor contabile și financiare ale unei unități”.

Cercetătorii români, Morariu A. și Țurlea E., consideră că auditul este o „examinare profesională efectuată de o persoană autorizată, independentă, în vederea exprimării unei opinii motivate asupra imaginii fidele a situațiilor financiare anuale” [12, p.12]. La rândul lor, savanții Dobroțeanu L. și Dobroțeanu C.L. definesc auditul situațiilor financiare de sinteză ca fiind „stabilirea gradului în care situațiile financiare îndeplinesc obiectivul lor major de respectare a imaginii fidele a situației patrimoniale, a rezultatelor obținute etc.” [5, p.27]. În mod analogic, colectivul de autori, Menu M., Panaitescu I., Afanase C., Lilaia D., afirmă că auditul financiar „reprezintă activitatea de examinare în vederea exprimării de către auditorii financiari a unei opinii asupra situațiilor financiare, în conformitate cu standardele de audit, armonizate cu standardele internaționale de audit și adoptate de Camera Auditorilor Financiari din România” [11, p.15].

În opinia autorilor Preda B.F. și Hurloiu L.R., „auditul reprezintă o investigație de mare amploare a proceselor, sistemelor, informațiilor, produselor etc., existente în interiorul organizației sau diseminate de aceasta. Rezultatul activității se constituie, în mod firesc, într-o mixtură de puncte de vedere calificate, formulate de specialiști din domenii diferite de activitate, astfel încât să se poată stabili un calificativ general” [15, p.13].

Savanții ruși, Erofeeva V., Piscunov V. și Bitiucova T., tratează auditul ca „activitate de antreprenariat de verificare independentă a evidenței contabile și rapoartelor financiare (contabile) ale organizației și întreprinzătorilor individuali” [17, p.27].

Colectivul de autori ai culegerii „Audit financiar et controle de gestion” [3] consideră că auditul este o „revizuire critică care permite aprecierea unui lucru determinat; el nu este o simplă notație; desfășurarea lui se referă întotdeauna la norme (ce constituie un cadru de referință „obiectiv”) și se dovedește a fi constructiv”.

Cu siguranță, termenul de „audit” și-a găsit descifrarea într-o multitudine de lucrări de specialitate și acte normative. Dacă este să ne abstractizăm de procesul definirii auditului și să încercăm să găsim o dimensionare a conceptului de „ciclu de procurări-plăți” în literatura de specialitate, observăm lipsa în sursele bibliografice cercetate a unei delimitări conceptuale certe a noțiunii analizate.

Noțiunea de „ciclu de operațiuni” a fost, pentru prima dată, abordată de emeritul savant român, Marin Toma [16], care a mers pe formula sintezei analitice prin definirea noțiunii de „circuit” ca fiind „înlanțuirea operațiilor care participă la realizarea aceluiași scop”, iar mai multe circuite formează un ciclu [16, p.8]. Cercetătorul suprapune schemele de desfășurare a ciclului operațiilor contabile și a ciclului operațiilor de gestiune și constată că aceste două cicluri se integrează perfect, servind, în cele din urmă, aceluiași scop.

Dicționarul explicativ al limbii române oferă mai multe definiții ale termenului „ciclu”, dintre care una este dată în felul următor: Ciclu, s.n. – succesiune de fenomene, stări, operații, manifestări etc., care se realizează într-un anumit interval de timp și care epuizează, în ansamblul lor, evoluția unui anumit proces (repetabil): totalitatea fenomenelor, faptelor, acțiunilor etc. legate între ele [4].

În acest context, autorul consideră că ciclul de procurări-plăți ar putea reprezenta totalitatea tranzacțiilor de achiziție a bunurilor și serviciilor în schimbul numerarului sau altei forme de compensare și este unul dintre cele mai importante (după volum și esență) și dificile segmente de activitate ale întreprinderii.

Fiind dată de cele două dimensiuni, analizate mai sus, definiția noțiunii de „audit al ciclului de procurări-plăți”, propusă de autori, poate fi formulată în felul următor: **auditul ciclului de procurări-plăți reprezintă examinarea profesională, independentă, de către o persoană autorizată, prin raportarea la un criteriu acceptat, a informațiilor ce se referă la totalitatea operațiilor și soldurilor ce se încadrează în segmentul procurării de bunuri și servicii și decontărilor cu furnizorii, în vederea exprimării unei opinii motivate asupra prezentării fidele a acestora în situațiile financiare.**

Interconexiunea noțiunilor de „audit” și „ciclu de operațiuni”, prezentate mai sus, și influența acestora asupra definiției proprii integrate a „auditului ciclului de procurări-plăți” este prezentată în figura 1.

Totodată, în procesul exercitării auditului, auditorul trebuie să definească obiectivele de audit la nivelul claselor de operațiuni și solduri. Aceste obiective se bazează pe aserțiunile conducerii entității, care reprezintă afirmații direct legate de principiile contabile general acceptate. Autorii manualului „Audit. O abordare integrată” [1], făcând trimitere la DSA/SAS 31 (AU 326), clasifică aserțiunile în 5 categorii generale și anume:

1. **Existență sau apariție (producere)** – se referă la faptul că activele, datoriile și capitalurile proprii, incluse în bilanțul contabil, au existat cu adevărat la data întocmirii bilanțului, iar operațiunile incluse în situațiile financiare s-au produs cu adevărat pe parcursul exercițiului contabil auditat;
2. **Exhaustivitate** – această afirmație prevede că toate operațiunile și conturile, care ar trebui prezentate în situațiile financiare, sunt incluse;
3. **Evaluare sau afectare (alocare)** – se susține că orice cont de active, datorii, capitaluri proprii, venituri și cheltuieli a fost inclus în situațiile financiare cu un sold veridic;
4. **Drepturi și obligații** – aceste aserțiuni manageriale se referă la faptul că activele reprezintă drepturile entității și datoriile reprezintă obligațiile acesteia la un moment dat;
5. **Prezentare și dezvăluire** – se referă la faptul că elementele incluse în situațiile financiare sunt corect combinate, divizate, descrise și dezvăluite.

La rândul lor, și obiectivele de audit se împart în **obiective de audit legate de operațiuni și obiective de audit legate de soldurile conturilor** [1].

Obiectivele generale de audit legate de operațiuni se aplică fiecărui tip de operațiuni semnificative, ce descriu activitatea economico-financiară a entității auditate.

Literatura de specialitate face distincție dintre obiectivele generale de audit privind operațiunile și obiectivele de audit specifice pentru fiecare categorie de operațiuni. Aceiași autori desemnează șase obiective generale de audit privind operațiunile [1]:

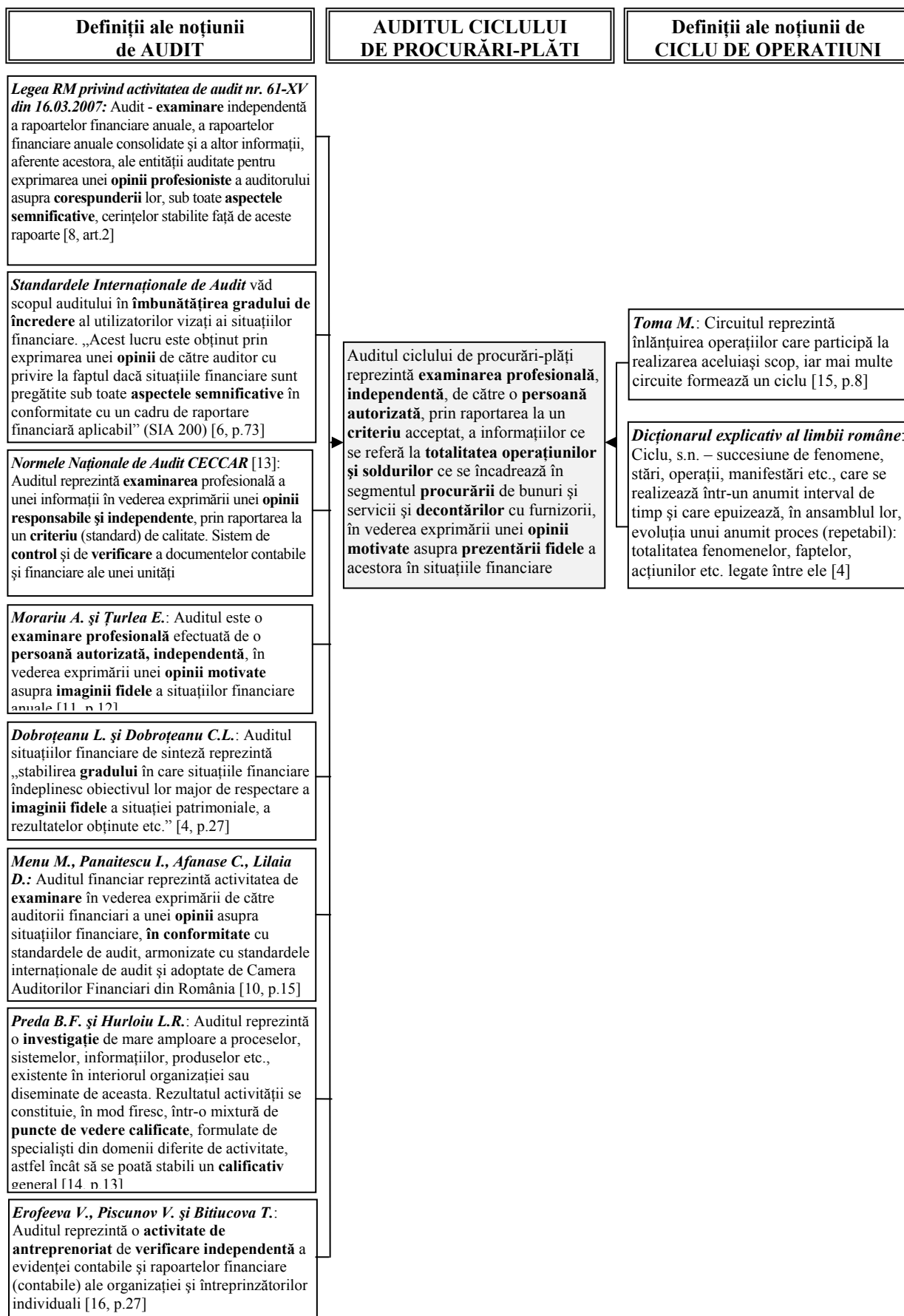


Figura 1. Interconexiunea noțiunilor de „audit”, „ciclu de operațiuni” și „audit al ciclului de procurări-plăți”
 Sursa: elaborată de autori

Existență – acest obiectiv se referă la faptul că operațiunile înregistrate s-au produs în realitate.

Exhaustivitate – obiectivul se referă la faptul că toate operațiunile care ar trebui incluse în jurnale au fost înregistrate.

Exactitate – operațiunile înregistrate sunt exprimate în sume corecte.

Clasificare – operațiunile incluse în jurnalele clientului sunt corect clasificate.

Cronologie – operațiunile sunt înregistrate la datele corecte.

Sistematizare și sintetizare – acest obiectiv se referă la caracterul adecvat al transferului informațiilor de la operațiunile înregistrate în jurnale (evidență cronologică) către registrele auxiliare (evidențele analitice/sistematice) și către cartea mare (evidență sintetică).

Obiectivele de audit referitoare la solduri sunt similare obiectivelor legate de operațiuni, prezentate mai sus. La rândul lor, obiectivele de audit referitoare la solduri se împart în două categorii: generale și specifice.

Ierarhizarea acestor obiective este prezentată în figura 2.

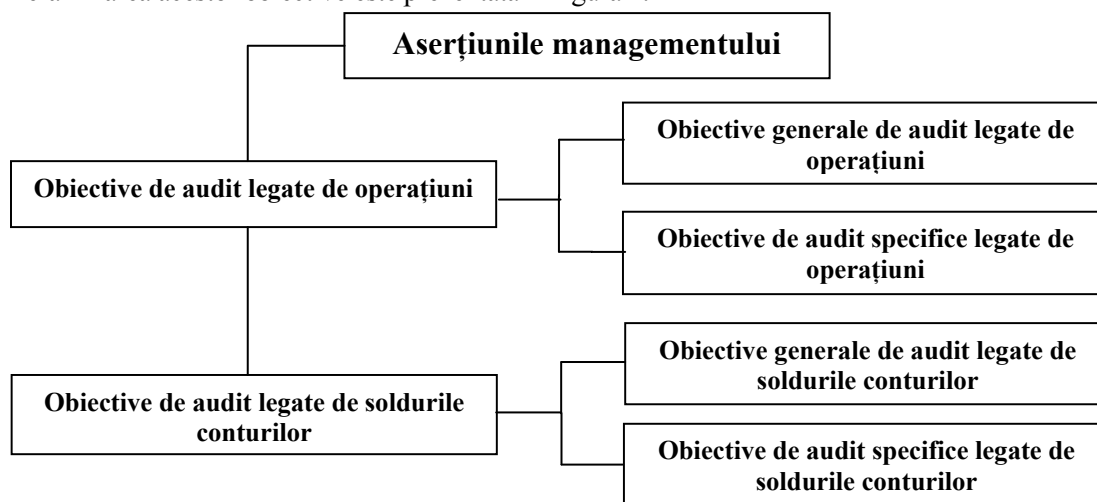


Figura 2. Corelația dintre aserțiunile managementului și obiectivele de audit

Sursa: elaborată de autori după Arens A.A. și Loebbecke J.K. [1, p.185-189]

O abordare similară descoperim, în lucrările savantului autohton Iachimovschi A. [6], care divizează obiectivele procedurilor de obținere a probelor de audit în **obiective principale** și **obiective secundare** (figura 3):

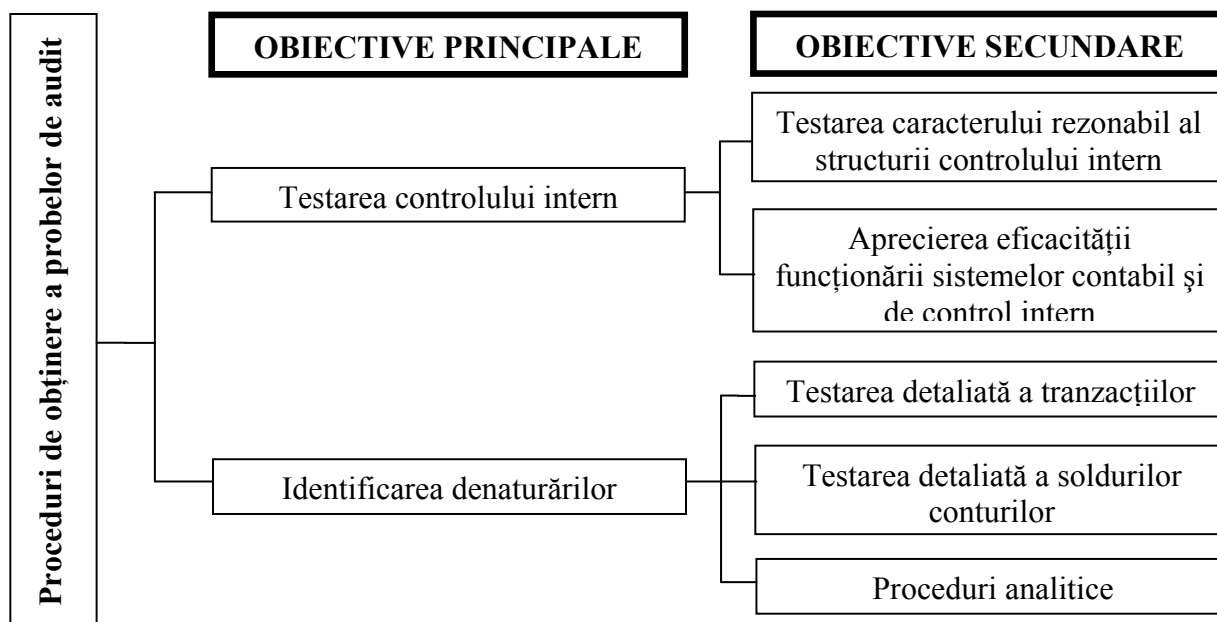


Figura 3. Clasificarea obiectivelor aplicării procedurilor de obținere a probelor de audit

Sursa: elaborată de autori în baza [6, p.36]

Corelarea aserțiunilor managementului și a obiectivelor de audit, la nivel de ciclu de procurări-plăți și solduri ce se integrează în acest ciclu, este prezentată în tabelul 1.

Tabelul 1

Corelația aserțiunilor managementului și a obiectivelor de audit la nivel de operațiuni și solduri ale ciclului de procurări-plăți

Aserțiunile managementului	Obiectivele de audit privind operațiunile		Obiectivele de audit privind soldurile conturilor	
	Generale	Specifice	Generale	Specifice
Existență sau apariție (producere)	Existență	Procurările de bunuri/servicii înregistrate corespund achizițiilor făcute de la furnizori reali	Existență	Toate obligațiile comerciale există la data bilanțului
Exhaustivitate	Exhaustivitate	Operațiunile legate de procurarea bunurilor/serviciilor sunt înregistrate în totalitate	Exhaustivitate	Toate obligațiile comerciale existente au fost incluse în lista de inventariere a datoriilor și în bilanța de verificare
Evaluare sau afectare	Exactitate	Procurările înregistrate corespund cantității de bunuri/volumului serviciilor achiziționate și sunt corect facturate prin documentele de procurare	Exactitate	Obligațiile comerciale sunt corect determinate la data bilanțului
	Clasificare	Operațiunile de procurări sunt corect clasificate	Clasificare	Articolele de datorii comerciale sunt corect clasificate pe termene de achitare, conținut economic și valuta tranzacției
	Cronologie	Procurările sunt înregistrate la date corecte și corespund exercițiului financiar în cauză	Decupare temporală (cezură)	Cezura operațiunilor de cumpărări la sfârșit de an este adecvată
	Sistematizare și sintetizare	Operațiunile de procurări sunt adecvat transferate în fișierul sistematic și sunt corect sintetizate		
			Concordanța detaliilor	Totalul datoriilor comerciale din lista de inventariere și bilanța de verificare corespunde sumelor înregistrate în cartea mare
			Valoare scontată	Datoriile pe termen lung sunt evaluate la valoarea scontată (conform prevederilor art.17 al Legii contabilității) [8]

Aserțiunile managementului	Obiectivele de audit privind operațiunile		Obiectivele de audit privind soldurile conturilor	
	Generale	Specifice	Generale	Specifice
Drepturi și obligații	Nu se aplică	Nu se aplică	Drepturi și obligații	Entitatea posedă obligația de a rambursa datoriile înregistrate
Prezentare și dezvăluire	Prezentare și dezvăluire	Cheltuielile, activele, fluxurile de mijloace bănești și de capital sunt corect combinate, divizate, descrise și dezvăluite în situațiile financiare	Prezentare și dezvăluire	Principalele categorii de obligații sunt prezentate. Litigiile eventuale / în curs sunt dezvăluite

Sursa: elaborat de autori în baza [1] și [6]

Un tratament aparte trebuie oferit raportării auditului ciclului de procurări-plăți la una dintre cele **trei categorii fundamentale de audit**: audit financiar, audit operațional și audit de conformitate. În acest context, considerăm oportună etalarea succintă a conținutului fiecăruia dintre cele trei tipuri de audit, păstrând, totuși, rezerva că disjuncția nu este o clasificare absolută și categorică.

Astfel, **auditul financiar**, după cum a fost menționat anterior, este realizat de către persoane abilitate în vederea exprimării opiniei calificate privind corespunderea informațiilor și/sau situațiilor financiare, în ansamblul lor, anumitor criterii prestabilite.

Auditul operațional reprezintă evaluarea performanțelor entității la un compartiment dat, prin examinarea oricărei porțiuni a obiceiurilor, procedurilor și metodelor operaționale ale acesteia, inclusiv a resurselor antrenate și a rezultatelor obținute, în vederea evaluării eficacității și eficienței lor. Cu alte cuvinte, auditul operațional poate fi definit ca o examinare critică a funcționalității întreprinderii. În contextul acestui tip de audit, verificările și aprecierile nu se limitează la informațiile financiar-contabile. Ele pot cuprinde evaluarea structurii organizatorice, a operațiunilor informatizate, a metodelor de organizare a producției, precum și a oricărei alte arii de activitate în care auditorul dispune de suficiente cunoștințe.

Domeniile, a căror eficacitate poate fi evaluată, sunt extrem de diverse și numeroase, motiv din care este imposibil de definit un proces de audit operațional tipic. Mai mult decât atât, raportarea informațiilor analizate la anumite criterii de conformitate comportă un caracter puternic subiectiv. Din această perspectivă, activitatea de audit operațional se apropie mai curând de consultanța managerială, decât de ceea ce se înțelege în mod normal prin audit [15, p.17].

În ceea ce ține de specificul **auditului conformității**, putem menționa că scopul acestuia se referă mai mult la determinarea dacă entitatea examinată respectă anumite proceduri, reguli sau reglementări definite de o autoritate competentă. În contextul auditului ciclului de procurări-plăți pentru o companie, un audit al conformității ar putea include analiza acordurilor cu furnizorii pentru a se asigura că întreprinderea respectă clauzele prevăzute în respectivele acorduri.

În susținerea tezei că aceste clasificări nu sunt exhaustive și categorice, amintim că o categorie de audit nu o exclude pe cealaltă. În plus, ele se află în relație de complementaritate. Astfel, auditul financiar poate fi interpretat și ca o examinare de conformitate a informațiilor financiare cu normele ce reglementează modul de obținere, aprobare și publicare a acestora, iar operaționalitatea, evaluarea sistemelor contabile și de control intern și calității raționamentelor profesionale reprezintă parte componentă esențială a auditului financiar la toate etapele sale de realizare.

Autorul lucrării „Auditul (controlul) de performanță” [13] descinde auditul în două tipuri fundamentale de audit: **auditul financiar și auditul de performanță**. Deși clasificarea este făcută prin prisma controlului finanțelor publice, considerăm binevenită utilizarea metodelor propuse în cadrul misiunilor de audit al situațiilor financiare și/sau ciclurilor de operațiuni.

Astfel, dacă termenul de „audit financiar” este dat, în esență, de o definiție ce se înscrie în rândul general al dimensionărilor acestei noțiuni, ale căror exemple au fost expuse în prezentul paragraf, atunci noțiunea de „audit de performanță”, preluată de către autor din standardele Organizației Internaționale a Instituțiilor Supreme de Audit (INTOSAI), acoperă trei direcții de audit, și anume:

- a) *auditul economicității*, care constă în aprecierea gestionării activităților administrative în conformitate cu principiile și practicile administrative adecvate și politicile de management performante;

- b) *auditul eficienței utilizării resurselor* presupune cuantificarea rezultatelor înregistrate de către entitatea auditată cu utilizarea indicatorilor de eficiență, combinată cu analiza procedurilor utilizate pentru înlăturarea riscurilor. În contextul acestui tip de audit, eficiența poate fi exprimată ca raport între efort (resursele consumate) și efecte (rezultatele obținute), raport prin care se obține cantitatea de efort ce revine pe o unitate de măsură a efectului;
- c) *auditul eficacității rezultatelor*, scopul căruia constă în măsurarea nivelului în care obiectivele au fost atinse, precum și cuantificarea relației dintre impactul dorit și cel efectiv al unei activități. Auditul eficacității urmărește și modul în care măsurile luate de entitatea analizată au contribuit efectiv la atingerea obiectivelor.

O abordare similară se conține în lucrarea autorilor Burcea M.C. și Tănase I. [2, p.8-10], care segmentează auditul financiar în audit al conformității sau legalității, audit de atestare financiară și audit al performanței, acesta din urmă fiind scindat în 3 categorii: auditul economicității privind gestionarea activităților administrative, auditul eficienței utilizării resurselor financiare și auditul eficacității îndeplinirii obiectivelor de către entitățile auditate.

Dacă este să raportăm auditul de performanță la una dintre grupele de audit, prezentate în clasificarea precedentă, considerăm că acesta se înscrie cel mai bine în cadrul auditului operațional, scopul căruia, după cum a fost menționat, constă în evaluarea performanțelor entității auditate la un compartiment dat.

În legătură cu cele expuse anterior, considerăm că auditul ciclului de procurări-plăți trebuie conceput, totuși, ca parte componentă a auditului financiar, fiind în totală convergență cu scopurile acestuia din urmă. Din această formulă, rezultă relația „de la parte la întreg”, ponderată cu importanța segmentului de operațiuni cu furnizorii în complexitatea evenimentelor economice ale unei entități, sintetizate în situațiile financiare. Totuși, cu certitudine, nu trebuie ignorată importanța auditului operațional (auditului de performanță) și auditului conformității, rolul acestora fiind destul de semnificativ în contextul auditului atât al situațiilor financiare per ansamblu, cât și la nivelul segmentelor de activități sau ciclurilor de operațiuni.

Cu titlu de concluzie, putem constata că, în contextul prezentei cercetări, au fost prezentate abordările conceptuale privind noțiunile de „audit” și „ciclu de procurări-plăți” și înaintată o definiție proprie integrată a „auditului ciclului de procurări-plăți”. De asemenea, au fost analizate obiectivele de audit prin prisma obiectivelor de audit legate de operațiuni și obiectivelor de audit legate de soldurile conturilor, precum și au fost identificate aserțiunile managementului și obiectivele de audit la nivel de operațiuni și solduri ale ciclului de procurări-plăți. Un accent aparte a fost pus pe aspectul integrării auditului ciclului de procurări-plăți în cadrul categoriilor fundamentale de audit, precum: auditul financiar, auditul operațional, auditul de conformitate, auditul de performanță.

Bibliografie:

1. ARENS, A.A., LOEBBECKE, J.K. *Audit. O abordare integrată*. Trad. [după ed. a 8-a engl.] de Levițchi R. Chișinău: Editura ARC, 2003. 972 p.;
2. BURCEA, M.C., TĂNASE, I. *Auditul financiar*. Târgoviște: Valahia University Press, 2008. 214 p.;
3. COMBES, J.-E. et le collectif des auteurs. *Audit financier et contrôle de gestion*. Paris: Publi-Union Editions, 1997. 273 p.;
4. Dicționare ale limbii române. www.dexonline.ro (vizitat 06.01.2014);
5. DOBROȚEANU, L., DOBROȚEANU, C.L. *Audit – concept și practici: abordare națională și internațională*. București: Editura Economică, 2002. 320 p.;
6. IACHIMOVSCI, A. *Procedeele obținerii dovezilor de audit*. Teză de doctor. Chișinău, 2007. 166 p.;
7. International Federation of Accountants – IFAC. *Manual de standarde internaționale de audit și control de calitate audit financiar 2009*. București: Irecson, 2009. 876 p.;
8. Legea contabilității nr.113 din 27.04.2007. În: Monitorul Oficial nr. 90-93 din 29.06.2007;
9. Legea privind activitatea de audit. Nr. 61-XVI din 16.03.2007. Publicat: 29.06.2007 în Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr.90-93/399;
10. Ordinul Ministrului Finanțelor privind acceptarea și publicarea Standardelor de audit și Codului etic nr.64 din 14.06.2012. În: Monitorul Oficial al RM, ediție specială, 24 august 2012;
11. MENIU, M., PANAITESCU, I., AFANASE, C., VILAIA, D. *Audit financiar*. Chișinău: Ed. „Tehnica Info”, 2009. 298 p.;
12. MORARIU, A., TURLEA, E. *Auditul financiar-contabil*. București: Editura Economică, 2001. 244 p.;

13. MOROZNIUC, I. *Auditul (controlul de performanță)*. Chișinău, 2003. 96 p.;
14. Norme Naționale de Audit București: Editura CECCAR, 1999. (<http://www.contabilizat.ro>) (vizitat 21.10.2012);
15. PREDA, B.F., HURLOIU, L.R. *Audit financiar contabil*. Chișinău: Print-Caro, 2011. 369 p.;
16. TOMA, M., CHIVULESCU, M. *Ghid practic pentru audit financiar și certificarea bilanțurilor contabile*. București: CECCAR, 1995. 304 p.;
17. ЕРОФЕЕВА, В., ПИСКУНОВ, В., БИТЮКОВА, Т. *Аудит: учебное пособие*. Москва: Высшее образование, 2007. 447 с.