

ROLUL, IMPORTANȚA ȘI NECESITATEA EXPERTIZEI CONTABILE VIZAVI DE CONTROLUL FINANCIAR

Galina ULIAN, Iulia CAPRIAN

Catedra Finanțe și Bănci

Expert evaluation in accounting, as well as economic-financial control, constitute one of the basic instruments in defending, protecting, guaranteeing and developing property, irrespective of belonging – state, mixed, private.

Both theory and practice prove that expert evaluation in accounting is an objective necessity arising out of the action of economic laws governing the economy.

Expertiza contabilă, alături de controlul economic-financiar, constituie unul dintre instrumentele de bază în apărarea, protejarea, garantarea și dezvoltarea proprietății, indiferent de apartenența ei - de stat, mixtă sau privată. Atât teoria, cât și practica dovedesc că expertiza contabilă este o necesitate obiectivă izvorâtă din acțiunea legilor economice care guvernează economia. La actuala etapă, dar și în perspectivă, apărarea proprietății constituie o datorie de prim ordin a tuturor factorilor de răspundere, de la veriga de bază (întreprindere, instituție bugetară etc.) până la ansamblul economiei naționale (parlament, guvern, justiție), precum și pentru toți cetățenii țării. Patrimoniul constituie temelia de granit a propășirii economice, condiție esențială pentru progres și prosperitate. Cultivarea unui înalt simț de răspundere față de proprietate, a atitudinii ferme, combative împotriva celor care îi aduc daune, face parte integrantă din procesul de educație a tuturor cetățenilor țării noastre. Educația tuturor cetățenilor, precum și măsurile luate pentru promovarea acesteia, de combatere a manifestărilor de parazitism și de încălcare a legilor statului de drept democratic și social, a găsit un larg ecou în rândurile populației, care este ferm hotărâtă de a lua atitudine față de cei ce se fac vinovați de păgubirea, sub orice formă, a patrimoniului de care dispun unitățile noastre economice, bugetare sau de alt profil. Forța opiniei publice joacă la ora actuală un rol foarte important în apărarea proprietății și își are izvorul în controlul permanent și sistematic al celor din jur, în exercitarea unei influențe permanente asupra celor vinovați până la îndreptarea acestora. Influența opiniei colectivului de muncă îmbină în cel mai înalt grad fermitatea exigentă cu grija față de om, plecând de la încrederea în calitățile morale ale omului, în atitudinea lui de a se îndrepta, de a se integra în efortul constructiv general în vederea apărării integrității patrimoniului și a dezvoltării în ansamblu a economiei naționale.

Alături de mijloacele educative menite să ridice conștiința oamenilor în privința comportamentului lor la locul de muncă și, în general, în societate, printr-o atitudine fermă, corectă față de apărarea integrității patrimoniului unităților economice, bugetare etc., un rol deosebit de important revine mijloacelor judiciare îndreptate împotriva celor care atentează la dezechilibrarea economiei noastre naționale (inclusiv litigiile dintre agenții economici), indiferent sub ce formă. Un astfel de mijloc folosit de instanțele de judecată, instituțiile fiscale, bancare, bugetare și organele de urmărire penală este și expertiza contabilă, căreia îi revine ca sarcină de a stabili adevărul material, apelându-se la cunoștințele profesionale ale experților contabili ori de câte ori împrejurările o cer. Apărarea proprietății și dezvoltarea în general a economiei naționale, prevenirea și descoperirea daunelor aduse patrimoniului fiecărei unități în parte este nu doar o problemă economică și juridică, ci, în primul rând, prin profundele sale implicații sociale, o problemă politică. În consecință, este absolut necesar și obligatoriu ca toți factorii de răspundere, atât pe linie administrativă, cât și în plan politic, să-și unească eforturile pentru a găsi cele mai indicate mijloace de educație a tuturor cetățenilor, de a stabili măsurile corespunzătoare pentru combaterea și sancționarea celor vinovați de nerespectarea legilor. Totodată, este necesar ca aceiași factori de mai sus să analizeze și să elaboreze o lege cât mai simplă, clară, elastică și competentă care să corespundă mai deplin obiectului acesteia, prin inserarea de sarcini, obligații, răspunderi și drepturi precise care pot fi oricând adaptate schimbărilor survenite în societate.

Ca mijloc de probă, expertiza contabilă poate fi definită ca o activitatea depusă de una sau mai multe persoane competente – experți contabili – care au sarcina de a stabili adevărul material. Experții, în urma unor însărcinări speciale primite, cercetează pe baza documentelor puse la dispoziție de persoane autorizate, precum și pe baza datelor din evidența contabilă, problemele ce fac obiectul expertizei, exprimându-și părerea în

raportul de expertiză contabilă, unde se consemnează documentat rezultatele la care au ajuns. Expertiza contabilă are un rol pozitiv și activ. Este bine cunoscut faptul că măsurile luate prin deciziile date de instanțele judecătorești, ce se bazează și pe expertize contabile, pot fi viciate în cazul când concluziile expertizei contabile nu corespund realității, aducând astfel statului și cetățenilor, pe lângă pagube materiale, un prejudiciu moral mult mai grav (pierderea încrederii cetățenilor în justiție etc.).

Rolul expertizei contabile în soluționarea cauzelor ce fac obiectul dosarelor încredințate experților pentru elucidarea faptelor este determinat, în ultimă instanță, de calitatea expertizei și de operativitatea experților. Aceasta impune, în primul rând, ca expertul contabil să aibă o pregătire temeinică teoretică și practică, să studieze aprofundat contabilitatea în unitatea în care se desfășoară activitatea de expertiză, precum și să cunoască conținutul și modul de aplicare a actelor normative privind gospodărirea mijloacelor materiale și bănești, iar, în al doilea rând, impune efectuarea expertizei contabile la termenul stabilit, deoarece orice întârziere reduce eficiența aportului expertului la soluționarea cauzei și îngreunează activitatea organelor care l-au numit. Expertiza contabilă contribuie în mod substanțial la îndeplinirea hotărârilor luate de justiție față de cei vinovați, în raport cu gradul de vinovăție a acestora, ceea ce face ca măsurile să fie convingătoare pentru opinia publică. Importanța expertizei contabile crește în mod deosebit, deoarece contribuie efectiv la soluționarea cauzelor, împrejurărilor și faptelor aflate la dosar, care, alături de celelalte probe, oferă convingerea intimă a judecătorului că hotărârea luată este dreaptă. În acest scop, expertiza contabilă trebuie să fie cât mai bine fundamentată din punct de vedere științific și temeinic documentată, pentru că numai astfel ea poate ajuta la stabilirea adevărului în pronunțarea unei hotărâri corespunzătoare faptei săvârșite. Expertiza contabilă își aduce pe deplin contribuția atât în ceea ce privește hotărârile luate de organele competente în aplicarea pedepselor celor vinovați, cât și în legătură cu fapta săvârșită, în sensul că, prin conținutul ei, demonstrează celui învinuit că măsura luată față de el nu constituie doar o pedeapsă oarecare, ci că fapta săvârșită contravine legilor statului și reprezintă un pericol social.

Obiectul expertizei contabile trebuie privit atât din punctul de vedere al conținutului, cât și din cel al sferei sale de cuprindere. Pentru stabilirea adevărului material, expertiza contabilă, prin conținutul ei, urmărește elucidarea unor fapte și împrejurări în cauză date spre expertizare, care se referă în general la încălcări în domeniul legislației economico-financiare, la nivelul agenților economici sau al altor instituții publice care au fost păgubite. Asemenea aspecte, destul de frecvente în cadrul economiei naționale, sunt consecința abaterilor săvârșite în unități începând cu conducerile acestora, precum și de salariați la locul lor de muncă, cu consecințe (unele destul de grave) asupra patrimoniului unității în care s-au produs asemenea abateri. O asemenea stare de lucruri impune luarea celor mai severe măsuri de constrângere față de cei vinovați, de unde rezultă că expertiza contabilă trebuie să acționeze cu toată combativitatea. Pentru stabilirea adevărului material este foarte necesară studierea și prelucrarea atentă a materialelor date spre expertizare, precum și a operațiunilor economico-financiare din cadrul unităților economice și al instituțiilor bugetare unde se desfășoară activitatea de expertiză. Dovedirea adevărului material ca element al obiectului expertizei contabile se referă, în toate împrejurările, la daunele aduse patrimoniului și la încălcarea legislației de către salariații unităților, fie ele economice sau bugetare, atât în cazurile de natură civilă, administrativă, cât și penală. Unele abateri și încălcări ale legislației duc la litigii între doi agenți economici care urmează a fi soluționate tot de instanțele judecătorești și care, până la urmă, pot fi tot de natură civilă sau penală.

Practica a dovedit că, în general, dosarele cu caracter penal, pentru care se dispune efectuarea expertizei contabile, conțin următoarele infracțiuni: delapidare, furt, tâlhărie, abuz de încredere, fals intelectual, fals material, uz de fals. Concomitent cu definirea obiectului, sub aspectul conținutului său, precizăm că expertiza contabilă, din punctul de vedere al cuprinderii unităților, este nelimitată, fiind limitată doar în ce privește studierea problemelor care fac obiectul dosarului în cauză.

Între activitatea de control și cea de expertiză contabilă există o strânsă legătură, ceea ce impune ca la lămurirea unor litigii ce fac obiectul expertizei aceste două activități să se completeze reciproc. Pentru delimitarea exactă a obiectului, se impune să inserăm câteva deosebiri și asemănări esențiale între activitatea de control și cea de expertiză contabilă:

a) Deosebiri

1. Privite sub aspect organizatoric, organele de control sunt salariații permanenți ai unităților unde lucrează, pe când experții contabili sunt numiți de organele în drept pe timp limitat.

2. Atribuțiile de control constituie pentru organele de control sarcini proprii de muncă, pe când experții efectuează expertize în afara activității lor obișnuite.

3. Activitatea de control se desfășoară în mod permanent, pe când activitatea de expertiză numai atunci când este reclamată.

4. Sub aspectul dreptului de examinare a documentelor, de asemenea există deosebiri între activitatea de control și cea de expertiză. Organele de control, pentru îndeplinirea misiunii ce le-a fost încredințată, au dreptul să examineze orice fel de documente pe care le consideră necesare, pe când expertul, în afară de documentele ce i-au fost încredințate spre expertizare, poate examina și alte documente numai cu aprobarea organului care l-a numit.

5. Organul de control controlează întreaga activitate economico-financiară, pe o perioadă mai lungă sau mai scurtă de timp, din unitatea supusă controlului, pe când expertul contabil se limitează la cercetarea și verificarea documentației și a datelor legate de acele probleme care fac obiectul expertizei.

6. Între procesul-verbal de control și raportul de expertiză contabilă sunt de asemenea deosebiri. Procesul-verbal de control poate servi ca punct de plecare pentru trimiterea în judecată a celor vinovați de încălcarea legislației, iar raportul de expertiză contabilă este numai un mijloc de probă în stabilirea adevărului material, într-un proces deja început.

7. Organul de control poate apărea în justiție ca martor în cazul unui proces la oricare din unitățile unde el a făcut controlul, pe când calitatea de expert contabil este incompatibilă cu aceea de martor în același proces, întrucât dacă ar apărea ca martor, această calitate ar prima în detrimentul calității de expert contabil.

8. Controlul constată prejudiciul, expertiza confirmă sau infirmă.

b) Asemănări

1. Atât activitatea de control, cât și cea de expertiză au ca obiectiv prioritar apărarea integrității patrimoniului agenților economici și al instituțiilor bugetare sau de alt profil;

2. Ambele activități se efectuează de economiști cu înaltă calificare și cu reputație neștirbită;

3. În principiu, atât organele de control, cât și experții contabili folosesc aceeași sursă de investigații și aceeași metodologie;

4. Ambele activități au la bază aceeași legislație economico-financiară.

Realizarea conținutului obiectului expertizei contabile se înfăptuiește cu ajutorul metodei, care folosește anumite mijloace de lucru, denumite procedee ale metodei. Metoda expertizei contabile folosește în mod special următoarele procedee de bază: examinarea de formă și de fond a datelor și documentelor; informarea. Examinarea de formă și de fond a datelor și documentelor este procedeul de constatare directă a adevărului material pe baza documentelor care stau la baza înregistrărilor contabile, a materialelor din controlul documentar, precum și a celor procurate de beneficiar și puse la dispoziția experților. În scopul sprijinirii beneficiarului în vederea stabilirii adevărului material, expertul contabil trebuie să folosească din plin datele furnizate de evidența contabilă și de procesele-verbale ale organelor de control care au controlat unitățile în cauză. Examinarea atentă a tuturor datelor și documentelor de către expertul contabil este consecința faptului că evidența conjubilă reflectă întreaga activitate economico-financiară a agenților economici și a altor instituții, asigurând un control permanent asupra integrității patrimoniului. Folosirea datelor și documentelor contabile de către expert, în vederea formulării concluziei asupra cauzei aflate la dosar, este cu atât mai necesară, cu cât cei învinuiți ajunși în fața organelor de urmărire penală sau în instanțele de judecată folosesc ca probă documentele și datele contabile, cum ar fi înregistrările în conturi, fișele contabile, inventarele, balanțele de verificare, bilanțul etc. Reiese, deci, că sub aspectul strict juridic se pune problema forței probante a evidenței contabile.

Să presupunem că la unitatea X, în urma controlului efectuat s-a stabilit un prejudiciu în sarcina gestionarului de 30000 de lei, cazul fiind trimis la procuratură. Învinuitul depune la procuratură diverse documente și acte care justifică suma de 25000 lei.

În această situație procuratura numește un expert contabil care are ca sarcină să stabilească măsura în care se poate pune temei pe documentele depuse de gestionar ca justificare a lipsei constatate de organele de control financiar intern.

Din exemplul de mai sus se desprinde faptul că expertul contabil trebuie să analizeze cu multă competență cazul și să dovedească dacă evidența contabilă din unitatea respectivă poate constitui sau nu o probă în cazul urmărit. Acest lucru este deosebit de important, întrucât, examinând datele de evidență, expertul poate ajunge la concluzia, bazându-se pe fapte reale, că, în scopul acoperirii unor lipsuri sau defecțiuni, evidența în unitatea respectivă s-a ținut incorect.

Spre exemplificare aducem următorul caz: din examinarea datelor contabile și inventarul de la sfârșitul anului reiese că s-a înregistrat la materiale o valoare mai mare, ca urmare a unor compensări nelegale făcute intenționat. Expertul poate ajunge și la altă concluzie, anume: că din cauza neglijenței în ținerea evidenței, aceasta nu poate constitui o probă pentru justiție. Astfel, expertul constată că s-au făcut înregistrări eronate de la o activitate la alta. În cazul în speță este vorba despre înregistrarea unei părți din obiectele de inventar la mijloace fixe. În asemenea situații se ridică problema dacă nu cumva expertul contabil trebuie să abandoneze datele de evidență, recurgând numai la examinarea altor materiale, pe care le are la dispoziție. Asemenea poziție nu doar că nu ar duce la stabilirea adevărului material reclamat de dosarul în cauză, dar ar rămâne nesoluționată starea de lucruri din unitatea respectivă privind evidența contabilă. Din aceste considerente, expertul contabil are datoria de a face toate investigațiile cu sprijinul autorității organului care l-a numit pentru a clarifica pe deplin întreaga situație. În cazul în care unitatea unde se desfășoară activitatea de expertiză nu își pune la punct, parțial sau total, evidența, astfel încât să reflecte realitatea, iar expertul contabil să poată să-și contureze pe baza datelor concluziile raportului, este necesară sesizarea organului care l-a numit, pentru ca acesta să ia legătură cu organul tutelar al unității sau cu alte organe competente în scopul trimerii unor specialiști contabili, care să examineze situația și să pună evidența în acord cu realitatea. În acest interval de timp expertul își continuă activitatea prin cercetarea celorlalte materiale pe care le are la dispoziție.

În majoritate, dosarele care fac obiectul unor litigii ce se găsesc la organele de urmărire penală sau la instanțele de judecată au ca punct de sprijin procesele-verbale ale organelor de control economico-financiar din interior sau exterior. Expertiza are drept scop de a stabili dacă acestea răspund problemelor care fac obiectul expertizei. După ce expertul a clarificat această problemă, trece la studierea proceselor-verbale, atât din punctul de vedere al formei, cât și al fondului. Expertul, ca și organele de control, după cercetarea tuturor materialelor pe care le au la dispoziție, trebuie să treacă la formularea concluziilor. Analiza formală a procesului-verbal de către expert are în vedere crearea premiselor pe care le oferă constatările organului de control în formularea concluziei expertizei.

Din punctul de vedere al fondului, expertul cercetează temeinicia concluziilor inserate de organul de control în procesul-verbal de control, ținând seama de calitatea datelor de evidență și a altor materiale folosite, de respectarea de către organul de control a dispozițiilor legale sau a actelor normative în vigoare etc. În activitatea sa expertul contabil nu are nevoie să exercite un control asupra activității economico-financiare a unității unde își desfășoară munca de expertiză. În cazul în care expertul contabil consideră că, în urma examinării procesului-verbal de control încheiat de organele de control financiar intern, nu poate să-și definească poziția, poate cere organului care l-a numit să facă toate demersurile pentru un nou control. Cererea expertului contabil pentru un nou control trebuie bine întemeiată și numai după ce s-a luat legătura cu organul de control care a efectuat controlul. Contactul cu organul de control este absolut necesar, întrucât între expertul contabil și organul de control trebuie să aibă loc un dialog, în vederea abordării în mod corespunzător a problemelor ridicate în procesul-verbal de control. Numai în cazul în care nu se ajunge la un acord, părerile fiind cu totul diferite, expertul trebuie să intervină pentru un nou control, considerând că numai astfel el poate să-și ducă la îndeplinire misiunea încredințată. Colaborarea dintre expertul contabil și organele de control care au efectuat controlul la unitatea unde se desfășoară expertiza contribuie în mod substanțial la stabilirea adevărului material.

Organele de control care au controlat activitatea economico-financiară a unității respective cunosc o serie de amănunte, de aspecte, care, împărtășite expertului contabil, îl ajută pe acesta în orientarea activității sale. Expertul contabil trebuie să examineze cu toată atenția problemele care fac obiectul expertizei, folosind materialele de control numai atât cât este necesar, în limita competenței sale. Legătura strânsă cu organele de control economico-financiare din interior sau exterior este cu atât mai necesară, cu cât sarcina expertului contabil nu este aceea de a descoperi abuzuri, delapidări, furturi etc., ci doar de a verifica exactitatea faptelor semnalate de organele de control și consemnate în documente.

Expertul contabil are însă datoria ca, atunci când constată abateri grave în unitatea unde se efectuează expertiza, să le aducă la cunoștința celor în drept pentru a lua măsurile corespunzătoare. Informarea ca procedeu al expertizei contabile în stabilirea adevărului material constă în utilizarea declarațiilor părților și a depozițiilor martorilor, a concluziilor altor expertize și a documentelor neoficiale. Pentru lămurirea cauzelor consemnate în dosarul aflat spre cercetare la organul de urmărire penală sau în instanța de judecată, expertul contabil folosește o serie întreagă de materiale, printre care și declarația părților și depozițiile martorilor.

Codul de procedură penală și cel de procedură civilă permit ca, în condițiile stabilite de organul de urmărire penală sau de instanța de judecată, părțile să poată da explicațiile necesare expertului contabil, fie la cererea acestuia, fie la cererea părților. Expertul contabil poate cere de asemenea încuviințarea organului care l-a numit să audieze și martorii pentru depunerea depozițiilor. În vederea stabilirii adevărului material, atât organele de urmărire penală, cât și instanțele de judecată, trebuie să acționeze în direcția sprijinirii expertului contabil, dând posibilitate părților și martorilor să-și spună cuvântul. Expertul contabil folosește declarațiile părților și depozițiile martorilor, precum și răspunsurile la întrebările puse acestora numai în cazul când îl vor ajuta la clarificarea fondului problemei pe baza examinării datelor din evidența contabilă, a documentelor care stau la baza înregistrărilor și a materialelor ce fac obiectul controlului documentar. Expertul contabil nu are sarcina să aprecieze declarațiile părților și depozițiile martorilor, aceasta fiind în exclusivitate un atribut al organelor de urmărire penală sau al instanței de judecată, care apreciază probele administrate și hotărăsc după convingerea lor intimă. Informarea expertului contabil pe baza declarațiilor părților și a depozițiilor martorilor îl poate ajuta pe acesta, dacă declarațiile și depozițiile sunt just folosite la tragerea unor concluzii edificatoare. Practica a dovedit că folosirea în mod judicios de către expertul contabil a declarațiilor părților și a depozițiilor martorilor contribuie la lămurirea deplină a cauzei aflate la dosar.

În cele ce urmează să urmărim un caz care demonstrează din plin cele relatate *supra*. La una din secțiile unității X, pe baza materialului întocmit de sectorul financiar-contabil, se constată o lipsă în gestiune, la sarcina salariatului Y, pentru care s-a întocmit dosarul respectiv și care a fost trimis la procuratură. Dosarul a ajuns în fața instanței de judecată, care a dispus efectuarea unei expertize contabile în vederea stabilirii exacte a cuantumului lipsei în gestiune. Întrucât situația nu era suficient de clară, expertul, cu încuviințarea instanței de judecată, a trecut la audierea părților interesate. Folosind just declarațiile părților, expertul contabil a clarificat în mod corespunzător cele sesizate. În rezumat situația se prezintă astfel:

Salariatul Y, ca împuternicit al întreprinderii, a ridicat de la bază mărfuri aproximativ echivalente ca sumă cu lipsa în gestiune constatată în sectorul financiar-contabil, pe care le-a predat responsabilei secției A.R. împreună cu documentele respective. Responsabila secției A.R. nu a trimis însă documentele prin care se atestă primirea mărfurilor la contabilitatea unității pentru înregistrare. Ulterior, la contabilitate sosește al doilea exemplar al notei de primire a mărfurilor cu semnătura împuternicitului Y și, pe baza documentului și a afirmațiilor lui Y, se încarcă gestiunea unității cu contravaloarea mărfurilor înscrisă în cel de-al doilea exemplar al notei de primire a mărfurilor. Audiata la contabilitate, responsabilă secției A.R., unde s-a semnalat lipsa în gestiune, a negat că a primit mărfurile de la Y și, în consecință, acesta din urmă a fost trimis în judecată.

Expertul contabil care primise însărcinarea să stabilească cuantumul lipsei reclamate de unitatea X pe baza declarațiilor date de împuternicitul Y și de responsabilă secției A.R., a trecut la cercetarea documentelor. În urma cercetărilor efectuate, expertul contabil a stabilit că în lista de inventar la începutul perioadei nu figurează mărfurile care au făcut obiectul reclamației, dar la sfârșitul perioadei apar în lista de inventar, cu toate că nu figurau nicăieri ca marfă intrată și pe care responsabilă pretindea că nu a primit-o. Pe baza declarațiilor părților și a documentelor examinate, expertul contabil a tras concluzia întemeiată că unitatea a primit marfa respectivă și că împuternicitul Y nu este vinovat de lipsa acesteia.

În activitatea sa, pentru a stabili adevărul material, expertul contabil se poate folosi și de concluziile altor expertize, însă numai atunci când acestea au legătură directă cu cazul pentru care expertul a fost chemat să-l rezolve și dacă practic îl pot ajuta cu ceva.

Când între expertizele anterioare și cazul urmărit de expertul contabil există o legătură, în sensul că urmăresc aceleași probleme, expertul contabil ia legătura cu ceilalți experți, folosind datele asupra cărora au căzut de acord. Expertizele anterioare pot fi de natură contabilă sau tehnică. Expertul contabil nu are dreptul să facă vreo apreciere, dat fiind faptul că fiecare din expertize reprezintă o probă independentă în justiție, valoarea lor rămânând să fie apreciată de organul de urmărire penală sau de instanța de judecată. Concluziile celorlalte expertize nu sunt obligatorii pentru expertiza contabilă. Aceasta nu înseamnă că expertul contabil trebuie să le minimalizeze sau neglijeze, ci, din contră, dacă au legătură cu cazul urmărit de el, urmează să le studieze cu atenție, întrucât îi pot fi de folos la redactarea concluziilor. În legătură cu folosirea justă de către expertul contabil a concluziilor celorlalte expertize, să urmărim exemplul de mai jos:

Să presupunem că la unitatea X s-a constatat o lipsă de 1000 kg materiale, pentru care nu există nici un fel de norme de consum. Cel care a fost trimis în judecată pentru această lipsă cere instanței de judecată să administreze o expertiză contabilă pentru a determina cantitatea de materiale lipsă. Instanța de judecată admite cererea inculpatului și numește un expert contabil.

Neexistând nici un fel de norme de consum pentru materialul de consum, expertul contabil a cerut ca problema în speță să fie rezolvată de către un expert tehnic. În urma expertizei tehnice s-au stabilit cantitățile de materiale ce puteau fi consumate în procesul de producție. Pe baza concluziilor trase de expertiza tehnică, expertul contabil a putut să determine corect cantitatea de materiale lipsă.

În activitatea sa, expertul contabil folosește drept sursă de informare, pe lângă declarațiile părților, depozițiile martorilor sau rezultatele altor expertize, și unele materiale denumite neoficiale. Documentele neoficiale pot fi luate în considerare de expertul contabil numai în măsura în care datele cuprinse în ele pot fi confirmate cu datele din contabilitate. Documente neoficiale sunt înscrisurile prezentate de părțile interesate sau de alte persoane, precum și cele depistate de expertul contabil.

Apreciind în ansamblu activitatea de expertiză contabilă, concluzionăm că obiectul acesteia îl constituie apărarea integrității patrimoniului unităților, indiferent de forma de proprietate, în vederea stabilirii adevărului material cu privire la dosarul în cauză, pe baza materialului dat spre expertizare și al operațiunilor economico-financiare din unitățile economice și instituțiile bugetare unde are loc expertiza. Una dintre cerințele esențiale ale experților contabili, în vederea îndeplinirii misiunii încredințate, este cunoașterea etapelor procesului de muncă. Etapele procesului de muncă în efectuarea expertizei contabile pot fi grupate astfel: recomandarea și numirea expertului contabil; stabilirea și examinarea obiectivelor expertizei contabile; examinarea materialului primit spre expertizare; întocmirea raportului de expertiză contabilă; verificarea raportului de expertiză contabilă; valorificarea raportului de expertiză contabilă. Activitatea de expertiză contabilă presupune în final stabilirea adevărului și poate servi acestui scop numai în cazul în care expertiza exprimă obiectivitatea și este fundamentată din punct de vedere științific. Pentru ca activitatea desfășurată de expertul contabil să fie utilă organelor care l-au numit, se impune în mod necesar ca persoana aleasă să se bucure de o bună reputație profesională și morală, garanție sigură că își va pune în valoare toate cunoștințele sale pentru rezolvarea cauzei încredințate. Reiese în mod concludent că recomandarea și numirea expertului contabil constituie o etapă importantă în efectuarea expertizei contabile.

Bibliografie:

1. Carauș M. Curs: Revizie și Control. - Chișinău: ASEM, 1990.
2. Chita M., Boulescu M. Controlul Financiar. - București, 2007.
3. Жуков В.А. Государственный финансовый контроль. Учебник для вузов. - Санкт-Петербург, 2004.
4. Crăciun Șt. Controlul și auditul financiar, expertiza contabilă. - București, 2008.
5. Chita M. Controlul financiar și expertiza contabilă. - București, 2003.

Prezentat la 05.06.2012