# ABORDĂRI CONCEPTUALE ALE CONTROLULUI FINANCIAR INTERN

*Liliana BUZILĂ, Marcela ENACHE*

**CZU: 657.63**

Fiind un instrument important pentru exercitarea funcției de control al finanțelor, controlul financiar intern asigură posibilitatea de a gestiona elementele sistemului financiar prin extinderea strategiei financiare la nivel decizional tactic prin coordonarea acțiunilor și delegarea responsabilităților către subdiviziuni și centre de responsabilitate. Dacă în entitățile economice de dimensiuni mici controlul financiar intern este relativ mai ușor de realizat, atunci în companiile mari, cu subdiviziuni, filiale sau întreprinderi-fiice multiple, acest lucru este dificil de realizat. Acționarii sunt preocupați de faptul că investiția lor este bine gestionată. De aceea, implementarea și realizarea unui sistem intern de control financiar este una dintre funcțiile de bază ale managementului financiar corporativ. De eficacitatea acestuia depinde atât performanța financiară a entității, cât și rentabilitatea capitalului investit de către proprietar în această companie.

Scopul controlului financiar intern constă în asigurarea eficienței, costurilor optimale și a legalității deciziilor operaționale, de investiții și de finanțare ale unei entități. Orice decizie financiară luată are consecințe în aspect financiar. Astfel, pentru asigurarea eficienței procesului decisional în sfera finanțelor corporative, nu este îndeajuns doar implementarea unui sistem de control financiar intern, ci este necesar de creat un sistem de control al implementării deciziilor financiare pe durata realizării acestora, care se va aplica atât la nivel de subdiviziuni structural (centre de responsabilitate), cât și la nivel de persoane responsabile (decidenți și executanți).

Cercetările științifice actuale prezintă o gramă largă de caracteristici ale conceptului controlului financiar intern. Analizând studiile în domeniul dat din ultimele două decenii, constatăm că se conturează două abordări metodologice: informațional și functional-managerial. Privite prin prisma acestor abordări, controlul financiar

intern vizează nu numai verificarea veridicității și corectitudinii întocmirii situațiilor financiare și rapoartelor contabile, ci și evaluarea eficienței întreprinderii. Opinii similare pot fi desprinse și din cercetările profesorilor de la Universitatea Stanford, C.Horngren și J.Foster, potrivit cărora „controlul intern este un set de măsuri de control financiar și managerial care vizează asigurarea implementării deciziilor de management aprobate” [1, p.410]. În același timp, autorii lucrării *Contabilitatea financiară și managerială a lui Horngren, Capitolele financiare* menționează că „controlul intern reprezintă planul organizațional și toate măsurile aferente adoptate de o entitate pentru a proteja activele, a încuraja angajații să acționeze în conformitate cu politicile companiei, să promoveze eficiența operațională și să asigure evidențe contabile exacte și fiabile” [2, p. 328].

Trebuie să menționăm că legislația națională, atât Legea contabilității și raportării financiare nr. (art.23), cât și Legea privind societățile pe acțiuni (art.55 alin.(2), 65) impune entitățile publice să emită un raport de control intern, care este un raport al conducerii (consiliului societății). Acesta conține „o prezentare fidelă a poziției entității, a dezvoltării și a performanței activităților acesteia și prezintă o analiză corelată cu dimensiunea și complexitatea activităților desfășurate” [3, 4].

Controlul financiar intern se manifestă într-un șir de particularități:

– activitățile de control se axează pe realizarea indicatorilor financiari-țintă: încasări din vânzări, profit operațional și venituri operaționale;

– activitățile de control influențează adoptarea unor inițiative financiare noi;

– activitățile de control se desfășoară ciclic, din momentul întocmirii planului financiar al companiei și se încheie cu executarea acestuia.

Tracie Miller-Nobles și coautorii identifică cinci componente ale controlului intern: monitorizarea controalelor, sistemul informațional, procedurile de control, mediul și evaluarea riscurilor [2, p.384]. Monitorizarea controalelor este efectuată atât de auditori interni, cât și externi, pentru a determina dacă compania și angajații respectă politicile companiei și că operațiunile se desfășoară eficient. Controlul

sistemului de informații este necesar pentru a stabili existența autorizărilor, permisiunilor și aprobărilor corespunzătoare și furnizarea informațiilor corecte (adecvate). Procedurile de control sunt concepute pentru a se asigura că obiectivele companiei sunt atinse. Mediul este „tonul de sus" al afacerii. Membrii consiliului de directori (conducere) trebuie să aibă un comportament onorabil pentru a fi un exemplu bun pentru angajații companiei. Entitățile de interes public trebuie să publice și să aplice un cod de guvernanță corporativă. Raportul anual al conducerii entității de interes publice, ale cărei valori mobiliare sunt tranzacţionate pe piața financiară, în mod obligatoriu conține un capitol privind guvernanța corporativă, în care se descriu diferite aspecte, inclusiv „sistemele de control intern şi de gestiune a riscurilor entităţii, în raport cu procesul de raportare financiară" [3]. Riscul de afaceri al companiei, precum și riscul asupra conturilor individuale trebuie evaluate. Cu cât este mai mare riscul, cu atât trebuie să existe mai multe controale pentru a proteja activele companiei.

Controlul financiar intern se realizează de către autorii interni sau externi, care desfășoară activități de control pentru a asigura conducerea entității că angajații companiei respectă politicile companiei, se respectă prevederile legale în vigoare și că operațiunile se realizează eficient. Auditorii externi sunt complet independenți când efectuează auditul situațiilor financiare în scopul verificării conformității situațiilor financiare cu principiile și referințele contabile general-acceptate, sub toate aspectele sale semnificative.

Ca factor restrictiv al sistemului de control financiar intern este raportul cost–beneficiu. Cu cât controalele sunt mai bune, cu atât costurile pot fi mai mari. De aceea, una dintre sarcinile managementului companiei constă în determinarea unui echilibru între costurile și beneficiile controlului intern.

Generalizarea opiniilor prezentate ale cercetătorilor cu referire la abordarea conceptuală a controlului financiar intern ne permite să rezumăm că este destul de dificil să dezvăluim esența acestui concept în baza unei singure abordări. Cele mai multe opinii ale cercetătorilor converg în susținerea unei abordări complexe sau sistemice a

conceptului de control financiar intern, întrucât însuși controlul financiar este considerat un sistem de elemente care interacționează în procesul de implementare a activităților de control.

***Referințe:***

1. HORNGREN, C., DATAR, S., FOSTER, G. *Contabilitatea costurilor, o abordare managerială.* Ed. a XI-a. 2006. Chișinău: Arc, ISBN 978-9975-61-343-9.
2. MILLER-NOBLES, Tracie, MATTISON, Brenda, MATSUMURA, Ella Mae. *Horngren's Financial & Managerial Accounting, The Financial Chapters*. Global Edition, 6th Edition. 992 p. ISBN-13: 978-0134486833.
3. Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017. În: *Monitorul Oficial,* nr. 1-6, din 01.01.2019, art.22.
4. Legea privind scoietățile pe acțiuni nr. 1134 din 02.04.1997. În: *Monitorul Oficial,* nr. 38-39 din 12.06.1997.