

ASPECTE PRIVIND AUDITUL SISTEMELOR DE GESTIUNEA MEDIULUI

*Prof. univ. dr. Emil HOROMNEA, Drd. Florian Marcel NUȚĂ
Universitatea „Alexandru Ioan Cuza” Iași*

Abstract: *The main purpose of this paper is to discuss the problem of auditing the environmental presures and impacts and to clarify the advantages of this process. We discuss about the conections between the audit financial and technical aspects and the main standards.*

ISO 14001 defines environmental audit by the sistematical and documented process of assesment. The EMS as a environmental performance tool is the key for the continuous improvement of the environmental impact. The audit process part in this approach is that supplys the decision making process with verified and trustful informations.

Auditul de mediu solicită o analiză a stadiului actual al riscului de mediu și a poziției întreprinderii privitor la acest risc¹. Conceptul, cuprinde o gamă largă de activități. Acestea presupun sisteme de gestiune, legi și regulamente, riscuri de achiziție, urmărirea produselor de la bancul de probă până la consumul final, contabilizarea costurilor, metode de raportare și determinare a pericolozității de mediu a produselor. Auditul de mediu poate conduce la descoperirea² altor probleme, pe lângă cele investigate.

Organizația Internațională pentru Standardizare (ISO) publică ghiduri de audit, furnizează mediului de afaceri standarde de mediu. ISO 14001 definește auditul de mediu prin procesul de verificare sistematică și documentată, de obținere și evaluare obiectivă a dovezilor de audit, prin care se determină dacă anumite activități de mediu, evenimente, condiții, sisteme de gestiune, sau informații despre toate acestea, sunt conforme cu criteriile de audit și comunicarea rezultatelor procesului de audit către client.

Auditul de mediu și auditul financiar

Având în vedere gradul de conformitate al entității cu reglementările de mediu, auditorul financiar face uz de raționamentul profesional pentru a evalua influența factorilor de mediu relevanți, utilizând la nevoie expertiza specialiștilor de mediu.

Problemele de mediu și impactul lor asupra situațiilor financiare

În această privință potrivit IASP 1010 – *Luarea în considerare a aspectelor de mediu în auditul situațiilor financiare*, aspectele de mediu se referă la³:

- inițiativele de a preveni, reduce sau remedia daunele provocate mediului, sau de a conserva resursele reciclabile, sau nereciclabile (asemenea inițiative pot fi solicitate de reglementările de mediu în vigoare, prin contract, sau pot fi întreprinse în mod voluntar);
- consecințe ale încălcării acestor reglementări;
- consecințe ale daunelor provocate mediului înconjurător suferite de către terți sau de resursele naturale;
- consecințe ale obligațiilor indirecte impuse prin lege;

Asemenea probleme pot afecta situațiile financiare astfel⁴:

- introducerea reglementărilor de mediu poate implica o depreciere a activelor și necesitatea de a reduce valoarea lor contabilă;
- eșecul de conformare cu cerințele legale privind aspectele de mediu, cum ar fi emisiile, deșeurile, sau schimbările cu efect retrospectiv în legislație pot avea drept efect nevoia de remediere și compensare, costurilor legale;

¹ Tinsley S., Pillai I. - Environmental Management Systems: Understanding Organizational Drivers and Barriers Publication: London, Sterling, VA Earthscan Publications Ltd., 2006, 27-35

² Jean-Philippe Lafontaine - L'introduction de l'environnement dans les formations en comptabilité contrôle audit : une adaptation à l'évolution du contrôle de gestion dans certaines organisations

³ *Audit financiar. Standarde. Codul privind conduita etică și profesională*, Camera Auditorilor din România, Editura Economică, București, 2000

⁴ IASP 1010 – *The consideration of environmental matters in the audit of financial statements*

- unele entități, (exploatările de gaz sau petrol, sau cele miniere, întreprinderile chimice sau societăți de reciclare) își pot crea obligații privind mediul înconjurător ca o consecință directă a activităților desfășurate;
- obligațiile implicite care emană dintr-o inițiativă voluntară, de exemplu, o entitate poate să fi identificat o daună fără a avea vreo obligație legală, poate să fi luat decizia de a o remedia, datorită preocupării pentru reputația sa pe termen lung și a relației cu comunitatea;
- o entitate poate avea nevoie să prezinte existența unei datorii contingente atunci când cheltuielile de mediu nu pot fi estimate în mod rezonabil;
- în situații extreme, non-conformitatea cu anumite reglementări de mediu poate afecta continuitatea unei entități inclusiv prezentările și baza de întocmire a situațiilor financiare.

Auditorul situațiilor financiare poate considera folosirea constatărilor *auditurilor de mediu* ca probe de audit adecvate. În această situație, el trebuie să decidă dacă *auditul de mediu* satisface criteriile de evaluare incluse în Standardul 610 *Considerarea auditului intern* sau 620 *Utilizarea unui expert*. Aceste criterii privesc:

- impactul rezultatelor auditului de mediu asupra situațiilor financiare;
- competența și aptitudinile echipei de audit de mediu, și obiectivitatea auditorilor;
- aria de aplicabilitate a auditului de mediu, incluzând reacțiile conducerii la recomandările care rezultă din acest audit și modul în care sunt acestea evidențiate;
- atenția profesională datorată exercitată de către echipă în efectuarea auditului de mediu;
- îndrumarea, supravegherea și revizuirea corespunzătoare a auditului.

Auditul sistemelor de gestiune a mediului

ISO 19011 Ghid pentru auditul sistemelor de mediu și/sau calitate, împarte procesul de auditare în patru mari faze:

- stabilirea programelor de audit;
- implementarea programelor;
- monitorizarea și revizuirea programelor;
- îmbunătățirea programelor de audit.

De asemenea există secțiuni care pun un accent clar pe competența și evaluarea auditorilor, schițând o listă de calități profesionale și personale pe care trebuie să le aibă aceștia. Auditarea SGM poate să aibă loc sub forma unui audit intern în cadrul sistemului, însă standardele nu stipulează precis obligativitatea acestui fapt. De altfel auditul în afara sistemului, ca proces de sine stătător, este preferat.

Procesul de audit al SGM poate fi caracterizat succint prin trei acțiuni: *interviu*, *observare* și *trecerea în revistă*.

Interviul: discuția cu diverși angajați cu privire la obiectivul auditului;

Observarea: privirea critică asupra operațiunilor, evenimentelor, activităților, etc. și înregistrarea informațiilor cu privire la acestea cu referire directă la obiectivul auditului;

Trecerea în revistă: a informațiilor de natură contabilă sau tehnică, din înregistrările și documentele curente la dispoziția auditorului.

Avantajele auditării mediului

Implementarea auditului de mediu în operațiile curente ale unei întreprinderi, poate determina creșterea eficienței firmei din acest punct de vedere și o reacție adecvată în situațiile de criză. Este mai productiv din partea unei organizații să amelioreze decât să se confrunte cu crize majore. Se recomandă depistarea micilor probleme și soluționarea lor înainte de transformarea acestora în crize profunde. Identificarea, monitorizarea și diminuarea riscului de mediu sunt influențate în mod esențial de audit. Menționăm că prin natura și conținutul său auditul are un rol important în gestiunea mediului la nivel organizațional.

Auditul poate conduce la mai puține inspecții guvernamentale atunci când firmele sunt în conformitate cu standardele de mediu. Ele au șanse mai mari de a obține contracte deoarece dovedesc responsabilitate în supravegherea impactului activității lor asupra mediului, și se încadrează în reglementările în vigoare. Astfel de entități au organizată o contabilitate de gestiune a performanțelor de mediu. În acest mod se evită publicitatea negativă, iar performanța de mediu, creșterea moralului angajaților, oferă o imagine publică favorabilă. Este apreciată responsabilitatea de mediu, precum și implicarea socială în inițiative de protecția mediului. Informațiile auditului de mediu pot fi folosite și

în activitățile de benchmarking din acest domeniu și contribuie la îmbunătățirea performanței interne și la dezvoltarea strategiilor de afaceri ale întreprinderii.

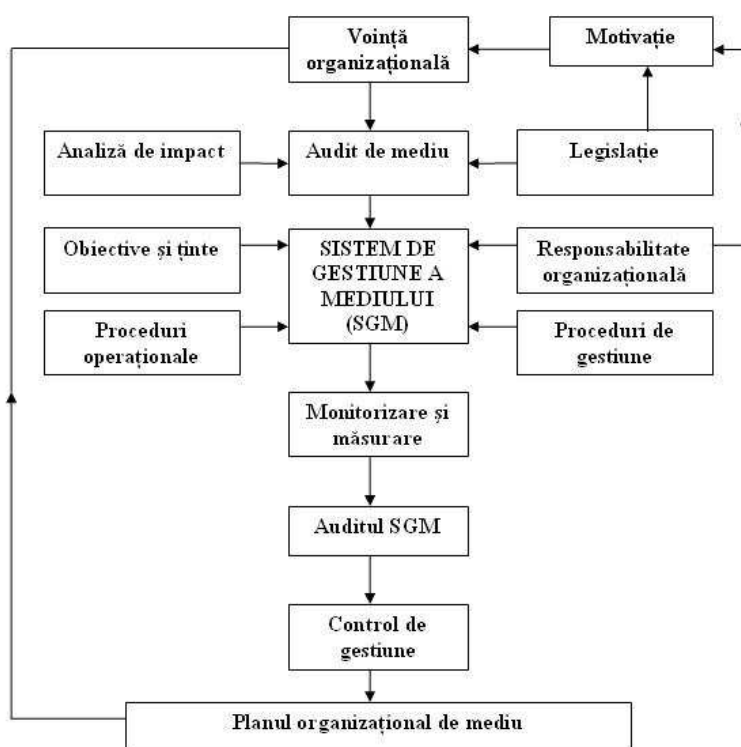


Fig. 4 – Planul strategic de mediu al organizației
(Sursa: Tinsley, S., Pillai, I, 2006)

Un interes special este acordat organizațiilor care implementează *SGM-uri* conform ISO 14001, pentru care există *Schema de eco-management și audit*⁵. Scopul principal al acestui cadru este să recunoască și să recompenseze organizațiile care depășesc de pragul minim de conformitate cu standardele și îmbunătățesc continuu performanța de mediu la nivel organizațional. Entitățile vizate publică rapoarte în care prezintă performanța de mediu. Acest mod de recunoaștere și popularizare dă credibilitate și notorietate organizațiilor. Aspectul esențial în auditarea sistemelor de gestiune a mediului, este îmbunătățirea continuă a acestora și a performanței de mediu a entității auditate.

Referințe bibliografice:

1. **Tinsley S., Pillai I.** - *Environmental Management Systems: Understanding Organizational Drivers and Barriers* Publication: London, Sterling, VA Earthscan Publications Ltd., 2006
2. **Jean-Philippe Lafontaine** - *L'introduction de l'environnement dans les formations en comptabilité contrôle audit : une adaptation à l'évolution du contrôle de gestion dans certaines organisations*
3. **Camera Auditorilor din România** – *Audit financiar. Standarde. Codul privind conduita etică și profesională*, Editura Economică, București, 2000
4. *IASP 1010 – The consideration of environmental matters in the audit of financial statements*
5. **Brady, J.** – *Environmental Management in Organizations: The IEMA Handbook*, VA Earthscan Publications Ltd., London, Sterling, 2005

⁵ Brady, J. – *Environmental Management in Organizations: The IEMA Handbook*, VA Earthscan Publications Ltd., London, Sterling, 2005, 113-115