

**MINISTERUL EDUCAȚIEI NAȚIONALE
UNIVERSITATEA „1 DECEMBRIE 1918” ALBA IULIA
FACULTATEA DE ȘTIINȚE
DOMENIUL: CONTABILITATE**

TEZĂ DE DOCTORAT

REZUMAT

Conducător de doctorat:

Prof.univ.dr. Tatiana DĂNESCU

Doctorand:

Ioana CĂLEAN (CRĂCIUNESC)

ALBA IULIA

-2014-

**MINISTERUL EDUCAȚIEI NAȚIONALE
UNIVERSITATEA „1 DECEMBRIE 1918” ALBA IULIA
FACULTATEA DE ȘTIINȚE
DOMENIUL: CONTABILITATE**

**CONTRIBUȚII ALE CONTABILITĂȚII ȘI
AUDITULUI INTERN ÎN GESTIONAREA
RESURSELOR DIN DOMENIUL SILVIC**

Conducător de doctorat:

Prof.univ.dr. Tatiana DĂNESCU

Doctorand:

Ioana CĂLEAN (CRĂCIUNESC)

ALBA IULIA

-2014-

CUPRINS

CUPRINSUL TEZEI DE DOCTORAT	4
INTRODUCERE	11
Contextul general al cercetării	11
Importanța cercetării	12
Motivația studierii temei	12
Cuvinte cheie	13
METODOLOGIA CERCETĂRII	14
CONCLUZII GENERALE, CONTRIBUȚII PROPRII, PROPUNERI ȘI PERSPECTIVE ALE CERCETĂRII	18
Acknowledgement.....	27
BIBLIOGRAFIE	28

CUPRINSUL TEZEI DE DOCTORAT

CUPRINS.....	3
INTRODUCERE.....	7
Contextul general al cercetării.....	7
Importanța cercetării.....	8
Motivația studierii temei.....	8
Cuvinte cheie.....	9
METODOLOGIA CERCETĂRII.....	10
Capitolul I. DOMENIUL SILVIC ȘI RESURSELE ADMINISTRATE.....	14
Motto.....	14
Obiective specifice.....	14
1.1. Evoluția domeniului silvic pe plan internațional.....	14
1.2. Direcții și obiective strategice în domeniul silvic.....	20
1.2.1. Obiective ale politicii forestiere.....	20
1.2.2. Direcții prioritare de extindere a domeniului silvic.....	22
1.2.3. Protecția mediului în contextul dezvoltării durabile.....	23
1.3. Domeniul silvic în România.....	28
1.3.1. Situația actuală a domeniului silvic din România.....	28
1.3.2. Tipologia resurselor aferente domeniului silvic.....	36
1.3.3. Implicațiile politicii fiscale asupra resurselor silvice.....	38
Concluzii și propuneri preliminare.....	46
Capitolul II. ABORDĂRI CONTABILE ÎN EVALUAREA ȘI PREZENTAREA RESURSELOR SILVICE	48
Motto.....	48
Obiective specifice.....	48
2.1. Relevanța informațiilor financiar-contabile în domeniul silvic.....	48
2.1.1. Informația – resursă economică de primă necesitate.....	48
2.1.2. Valoarea în teoria și practica economică a entităților silvice.....	57
2.1.3. Cerințe contabile internaționale și europene privind resursele silvice.....	63
2.1.4. Cerințe contabile românești privind resursele silvice.....	68
2.2. Managementul contabil în entitățile silvice.....	74
2.2.1. Rolul managementului contabil.....	74
2.2.2. Tipuri de costuri utile procesului decizional din domeniul silvic.....	78
2.2.3. Contabilitatea managerială și performanța forestieră.....	83
Concluzii și propuneri preliminare.....	86

Capitolul III. TEHNICI DE APRECIERE A RISCULUI ȘI VALORII ACTUALE A RESURSELOR DIN DOMENIUL SILVIC	89
Motto.....	89
Obiective specifice.....	89
3.1. Activitățile de audit intern puse în slujba riscurilor din domeniul silvic.....	89
3.1.1. Organizarea auditului intern în domeniul silvic.....	89
3.1.2. Comensurarea activității de audit intern în entitățile silvice.....	96
3.1.3. Aprecierea activității desfășurată de auditorii interni din perspectiva practicienilor domeniului silvic.....	100
3.2. Metode de apreciere a epidemiologiei regiilor autonome din domeniul silvic..	104
3.2.1. Evaluări juridice în administrarea resurselor silvice.....	104
3.2.2. Analiza „stării de sănătate” a situației resurselor umane din domeniul silvic.....	113
3.2.3. Identificarea situației tehnice și de exploatare a entităților silvice.....	120
3.2.4. Constatarea simptomelor economico-financiare a regiilor autonome din domeniul silvic.....	122
Concluzii și propuneri preliminare.....	125
Capitolul IV. STUDIU PRIVIND APORTUL CONTABILITĂȚII LA GESTIONAREA RESURSELOR SILVICE.....	129
Motto.....	129
Obiective specifice.....	129
4.1. Noi abordări în utilizarea informațiilor contabile.....	129
4.2. Testarea dependenței dintre informațiile contabile referitoare la resurse și profitul direcțiilor silvice.....	150
4.3. Utilitatea modelării econometrice în reprezentarea realității economice a resurselor forestiere și în realizarea de previziuni. Studiu empiric la Direcția Silvică Alba R.A.	161
Concluzii preliminare.....	166
Capitolul V. STUDIU PRIVIND CONTRIBUȚII ALE AUDITULUI INTERN ÎN GESTIONAREA RESURSELOR SILVICE.....	170
Motto.....	170
Obiective specifice.....	170
5.1. Aportul informativ al auditului intern în cunoașterea resurselor silvice.....	170
5.2. Auditul intern de conformitate din perspectiva logicii fuzzy în cadrul entităților silvice.....	176
5.3. Rolul auditării aspectelor legate de resursele umane ale regiilor autonome din domeniul silvic.....	186
Concluzii preliminare.....	192
CONCLUZII GENERALE, CONTRIBUȚII PROPRII, PROPUNERI ȘI PERSPECTIVE ALE CERCETĂRII.....	195
Concluzii generale.....	195
Contribuții proprii.....	200
Propuneri.....	202
Perspectiva privind cercetarea.....	204

Valorificarea cercetării.....	205
Acknowledgement.....	207
BIBLIOGRAFIE.....	208
Lista figurilor.....	219
Lista tabelelor.....	220
Lista anexelor.....	223

Lista figurilor

- Figura 1.1. Dinamica extinderii pădurii la nivel mondial
Figura 1.2. Dinamica populației la nivel mondial
Figura 1.3. Dinamica consumului de lemn la nivel mondial
Figura 1.4. Media anuală a modificării suprafeței acoperite de pădure 1995-2000
Figura 1.5. Contribuții acordate de UE prin fondul EAGGF 2000-2006
Figura 1.6. Repartizarea pădurilor pe clase de vârstă (2012)
Figura 1.7. Structura pădurilor pe grupe funcționale (2012)
Figura 1.8. Evoluția suprafeței fondului forestier
Figura 1.9. Ponderea pădurilor pe principale forme de relief
Figura 1.10. Creșterea în timp a nevoii de informații despre terenurile forestiere (K. Iles)
Figura 1.11. Corelația scutire de la plata impozitelor/taxelor locale-costul împădurii-beneficii
Figura 2.1. Ierarhia caracteristicilor calitative ale informațiilor financiare
Figura 2.2. Impactul social al informației în decursul istoriei
Figura 2.3. Circuitul datelor în cadrul sistemului informațional economic
Figura 2.4. Relația contabilitatea practică, dreptul contabil, teoria contabilă și fiscalitate
Figura 2.5. Interdependența dintre interesul public, informația contabilă și profesioniștii contabili
Figura 2.6. Evaluarea - formă de cuantificare
Figura 2.7. Tripla semnificație a managementului contabil în entitățile silvice
Figura 2.8. Legătura mediului înconjurător cu diverse domenii
Figura 2.9. Utilizările „bazei de date” a contabilității de gestiune
Figura 2.10. Deciziile luate de un manager în cadrul entităților silvice
Figura 2.11. Relaționarea resurselor financiare cu celelalte resurse ale unei entități silvice
Figura 3.1. Relația: cauză-efect/ auditor intern-manager
Figura 3.2. Clasificarea riscurilor aferente aptitudinilor auditorilor interni din cadrul regiilor autonome din domeniul silvic
Figura 3.3. Situația activelor, datoriilor și capitalurilor proprii la RNP în perioada 2008-2012
Figura 3.4. Legătura resurselor umane cu celelalte resurse ale entității silvice
Figura 3.5. Structura personalului DS Alba R.A. pe categorii
Figura 3.6. Interacțiunea celor patru stimulatori ai schimbării:
Figura 3.7. Analiza PEST(O) a resurselor umane din cadrul Direcției Silvice Alba R.A. de a căror capacitate depinde în mod direct abordarea aspectelor contabile necesare în evaluarea și prezentarea resurselor silvice
Figura 3.8. Valoarea punctelor obținute pentru nota agregată
Figura 3.9. Nivelul înregistrat de cele 5 variabile ale modelului Altman
Figura 4.1. Informații de interes pentru economiști din situațiile financiare
Figura 4.2. Reprezentarea grafică a variabilelor: profit și investiții
Figura 4.3. Masa lemnoasă recoltată
Figura 4.4. Evoluția vânzărilor de masă lemnoasă la Direcția Silvică Alba R.A.
Figura 5.1. Redarea grafică a prioritizării riscurilor
Figura 5.2. Reprezentarea numărului sau a setului *fuzzy* triunghiular $A = (a_1, a_2, a_3)$

- Figura 5.3. Estimarea forței și slăbiciunii obiectivelor avute în vedere în exercitarea misiunii de audit intern de conformitate
- Figura 5.4. Interfața programului „Audit *Fuzzy*” creat în limbajul de programare Java
- Figura 5.5. Denumirea obiectivelor, evaluarea acestora și ponderea lor de importanță introduse în programul Audit *Fuzzy*
- Figura 5.6. Rezultatul obținut în urma aplicării metodologiei *Fuzzy* proiectată de Pešić ș.a. în anul 2012 și aflată în spatele acestei interfețe grafice
- Figura 5.7. Rezultat negativ obținut în urma aplicării metodologiei *Fuzzy* proiectată de Pešić ș.a. în anul 2012 și aflată în spatele acestei interfețe grafice
- Figura 5.8. Legenda regăsită în programul Audit *Fuzzy* la butonul Ajutor-legendă

Lista tabelelor

- Tabel 1.1. Cheltuielile pentru protecția mediului pe sectoare de activitate și categorii de cheltuieli, în anul 2012 (lei)
- Tabel 1.2. Cheltuielile pentru protecția mediului pe domenii de mediu și categorii de producători în anul 2012 (lei)
- Tabel 1.3. Compoziția pădurilor din România
- Tabel 1.4. Suprafața pădurilor pe clase de producție
- Tabel 1.5. Situația pădurilor din România înainte de anul 1948
- Tabel 1.6. Gradul de împădurire a câmpiilor (2012)
- Tabel 1.7. Reconstituirea drepturilor de proprietate asupra terenurilor forestiere în baza Legii nr.18/1991.
- Tabel 1.8. Reconstituirea drepturilor de proprietate asupra terenurilor forestiere în baza Legii nr.1/2000.
- Tabel 1.9. Ponderea în PIB a principalelor categorii de resurse ale economiei (%)
- Tabel 1.10. Elementele componente ale fondului forestier național
- Tabel 1.11. Factorii care influențează presiunea fiscală
- Tabel 1.12. Cotele de T.V.A. în România
- Tabel 1.13. Situația impozitelor și contribuțiilor în perioada 2009-2012 la DS Alba R.A. (lei)
- Tabel 1.14. Situația indicatorilor presiunii fiscale raportată la cifra de afaceri
- Tabel 1.15. Analiza SWOT a sistemului silvic românesc din perspectiva resurselor pe care le administrează
- Tabel 2.1. Situație de calcul pentru un teren al Direcției Silvice Alba R.A. (lei)
- Tabel 2.2. Componentele valorii economice totale
- Tabel 2.3. Trăsăturile comune ale componentelor activității agricole
- Tabel 2.4. Exemple active biologice, produse agricole, produse prelucrate
- Tabel 2.5. Activul în exploatațiile silvice-exemplificări
- Tabel 2.6. Categoriile de produse lemnoase
- Tabel 2.7. Mod de contabilizare a copacilor aflați în administrarea unei entități silvice (mii lei)
- Tabel 2.8. Activele biologice: diferențe între reglementările contabile din România și reglementările contabile internaționale
- Tabel 2.9. Descrierea managementului contabil în entitățile silvice
- Tabel 2.10. Diferența dintre cost și cheltuială
- Tabel 2.11. Tipuri de decizii manageriale privind resursele silvice

- Tabel 2.12. Situația cheltuielilor pe activități la nivelul Direcției Silvice Alba R.A. (lei)
- Tabel 3.1. Acte normative naționale care abordează problematica auditului intern
- Tabel 3.2. Analiză comparativă: tehnică-metodă
- Tabel 3.3. Avantajele și dezavantajele externalizării auditului intern
- Table 3.5. Formele aprecierii
- Tabel 3.6. Etapele realizării diagnosticului entității
- Tabel 3.7. Actele normative analizate pentru stabilirea diagnosticului juridic în cadrul entităților silvice
- Tabel 3.8. Legătura între tipurile de diagnostic – resursele umane și forestiere
- Tabel 3.9. Indicatori de analiză a resurselor umane
- Tabel 3.10. Indicatori de analiză a situației resurselor umane ale Direcției Silvice Alba R.A.
- Tabel 3.11. Structura resursei umane pe categorii de vârstă la nivelul DS Alba R.A.
- Tabel 3.12. Structura resursei umane pe categorii de vechime la nivelul DS Alba R.A.
- Tabel 3.13. Relația dintre mediul economic și mediul politic
- Tabel 3.14. Aspecte tehnice analizate pentru diagnosticarea tehnică a DS Alba R.A.
- Tabel 3.15. Indicatori utilizați pentru analiza situației tehnice a DS Alba R.A.
- Tabel 3.16. Rezultatele indicatorilor calculați pentru analiza situației tehnice a DS Alba R.A.
- Tabel 3.17. Rezultatele indicatorilor metodei Cematt pentru DS Alba R.A.
- Tabel 3.18. Punctajul acordat pentru diagnosticul financiar corelat cu rezultatele indicatorilor calculați
- Tabel 3.19. Auditul intern și analiza diagnostic – tehnici de apreciere a riscului și valorii actuale a resurselor din domeniul silvic
- Tabel 4.1. Analiză comparativă a conceptelor: modalitate (de gestionare a resurselor)/ instrument (managerial)
- Table 4.2. Lista activităților identificate în cadrul Direcției Silvice Alba R.A.
- Tabel 4.3. Resurse consumate la nivelul fiecărei partizi (lei)
- Tabel 4.4. Inductorii de cost selectați
- Tabel 4.5. Colectarea cheltuielilor de producție pe destinații
- Tabel 4.6. Alocarea cheltuielilor indirecte pe activități (lei)
- Tabel 4.7. Înregistrarea în contabilitatea de gestiune a alocării cheltuielilor indirecte
- Tabel 4.8. Înregistrarea producției la cost antecalculat
- Tabel 4.9. Calculul producției de material lemnos obținută la costul efectiv
- Tabel 4.10. Înregistrarea producției de material lemnos obținută la costul efectiv
- Tabel 4.11. Înregistrarea diferențelor de cost aferente producției obținute de material lemnos
- Tabel 4.12. Închiderea conturilor de cheltuieli
- Tabel 4.13. Determinarea profitului unitar și global (lei)
- Tabel 4.14. Indicatori legați de obiective
- Tabel 4.15. Tablou de bord de pilotaj al DS Alba R.A.
- Tabel 4.16. Tablou de bord pe bază de activități al Direcției Silvice Alba R.A.
- Tabel 4.17. Informații căutate și remarcate de economiști în momentul studiului inițial al unui bilanț (indiferent care este scopul studierii bilanțului)
- Tabel 4.18. Situația investițiilor pentru anul 2012 la Direcția Silvică Alba R.A.
- Tabel 4.19. Situația investițiilor la nivelul DS Alba R.A. pentru 2012-2013
- Tabel 4.20. Corelația acțiune de investire-obiective
- Tabel 4.21. Nivelul profitului și investițiilor la 30 direcții silvice (lei)

- Tabel 4.22. Tabel de corelație a variabilelor x și y (profitul și investițiile)
- Tabel 4.23. Reprezentarea pe trimestre a valorilor vânzărilor de masa lemnoasa (mii lei)
- Tabel.4.24. Valorile desezonalizate (mii lei)
- Tabel 4.25. Coeficienții sezonității
- Tabel 4.26. Abaterile valorilor date de tendință (mii lei)
- Tabel 4.27. Analiza SWOT a Tabloului de bord ca instrument managerial ce utilizează informații contabile
- Tabel 5.1. Scală de apreciere a probabilității de apariție și impactului unui risc
- Tabel 5.2. Scală de apreciere a probabilității de apariție și impactului unui risc
- Tabel 5.3. Scală utilizată pentru aprecierea eficacității sistemelor de control intern
- Tabel 5.4. Gradele de apartenență ale obiectivelor evaluate la seturile *fuzzy*
- Tabel 5.5. Gradul de apartenență *fuzzy* ponderat
- Tabel 5.6. Media aritmetică ponderată a gradelor de apartenență
- Tabel 5.7. Evaluarea obiectivelor avute în vedere în cadrul exercitării misiunii de audit intern de conformitate în cadrul Direcției Silvice Alba R.A.
- Tabel 5.8. Gradele de apartenență *fuzzy* ponderate
- Tabel 5.9. Media aritmetică ponderată în urma calculelor efectuate conform metodologiei folosite
- Tabel 5.10. Evaluarea obiectivelor avute în vedere în cadrul exercitării misiunii de audit intern de conformitate în cadrul Direcției Silvice Alba R.A.
- Tabel 5.11. Gradele de apartenență *fuzzy* ponderate
- Tabel 5.12. Media aritmetică ponderată în urma calculelor efectuate
- Tabel 5.13. Avantajele și dezavantajele utilizării programelor informatice în domeniul economico-financiar al entităților silvice
- Tabel: Concluziile generale aferente principalelor obiective avute în vedere în demersul științific efectuat

Motto: „Trenul dezvoltării trece cam o dată la un secol pe lângă națiuni. Dacă națiunea va avea înțelepciunea de a prinde acest tren, atunci va urma dezvoltarea sa...Dacă nu..., mai așteaptă 100 de ani” (Jean Jaques Rouseau)

INTRODUCERE

Contextul general al cercetării

Prin activitățile desfășurate, entitatea modernă este preocupată să gestioneze resursele disponibile cu maximă eficiență, economicitate și eficacitate, bazându-se pe principiul dezvoltării durabile. Persoanele cu responsabilități în privința formării, utilizării, dezvoltării resurselor, manifestă necesitatea de a dispune de informații cât mai complete referitoare la modul în care acestea au fost administrate, așa încât să poată fi identificate soluții viabile pentru diminuarea caracterului limitat al resurselor. În baza acestor ipoteze, contabilitatea și auditul intern capătă valențe multidimensionale, atât în entitățile publice, cât și în cele private. Pe de o parte, contabilitatea ar trebui să pună în operă noi modalități de gestionare a mediului înconjurător, noi instrumente în reprezentarea și previzionarea resurselor silvice. Pe de altă parte, auditul intern nu ar trebui să se limiteze doar la sfera financiar-contabilă, oferind siguranța rezonabilă că operațiunile desfășurate sunt „sub control”, contribuind astfel la realizarea obiectivelor entității. Valențele multidimensionale ale auditului intern apar datorită diversității și varietății activităților desfășurate de entitățile în cadrul cărora se integrează acesta, activități care presupun diferite tipuri de riscuri, în funcție de latura dimensională auditată.

Contabilii, auditorii interni, managerii, operează într-un mediu aflat în continuă mișcare, mediu la care trebuie să se adapteze și să își dovedească rolul în cadrul entităților din care fac parte. În ultimele decenii, asistăm oarecum la *schimbarea schimbărilor* în aproximativ toate domeniile de activitate, unde contabilitatea și auditul intern par să câștige ca pondere în importanța acordată și în rolul deținut într-o entitate, cu atât mai mult în domeniul silvic de care depinde calitatea vieții.

În acest context, pentru a identifica noi perspective, în teza de doctorat **„CONTRIBUȚII ALE CONTABILITĂȚII ȘI AUDITULUI INTERN ÎN GESTIONAREA RESURSELOR DIN DOMENIUL SILVIC”**, ne-am axat pe aspecte legate de: evoluția domeniului silvic în context internațional și național, situația actuală a domeniului silvic în România, direcții și obiective strategice în domeniul silvic, implicații ale politicii fiscale asupra resurselor silvice, aspecte contabile în evaluarea și prezentarea resurselor silvice, managementul contabil în entitățile silvice, performanța forestieră, rolul autoaprecierii activității auditorilor interni din entitățile silvice, comensurarea activității de audit intern, metode de apreciere a epidemiologiei regiilor autonome din domeniul silvic, noi abordări în utilizarea informațiilor contabile din domeniul silvic, utilitatea modelării econometrice și a logicii fuzzy, perfecționarea ca mod operativ de lucru a auditorului intern într-o entitate

silvică și alte probleme adiacente, prin care am conturat cât mai complex tema cercetării, aspecte pe care le-am analizat în contextul gestionării resurselor din domeniul silvic.

Teza de doctorat am structurat-o în următoarele părți: *introducere* în care am prezentat contextul general al cercetării, importanța cercetării realizate, motivația studierii temei; *cuvinte cheie*; *metodologia cercetării* în care am redat obiectivul general al cercetării întreprinse și obiectivele specifice, metodele de cercetare utilizate, precum și redarea sintetică a conținutului capitolelor; *cinci capitole* conținând fiecare concluziile preliminare; *concluziile generale* rezultate în urma prezentării informațiilor, calculului efectuate, interpretărilor realizate, *contribuțiile proprii*, *propunerile* și *perspectivele cercetării*.

Importanța cercetării

Analizând în istorie sfera de acțiune a contabilității, am constatat că aceasta s-a limitat de regulă, în evidențele realizate, la oglindirea resurselor care includ categoria bunurilor materiale și bănești ale entităților; neglijând reflectarea în contabilitate a evenimentelor cu impact asupra mediului, a evenimentelor cu impact social, aspecte care de altfel, constituie o preocupare semnificativă a cercetătorilor din zilele noastre.

Având ca fundament rolul și importanța activității desfășurate de auditorii interni, indiferent de tipul entității – instituție publică, regie autonomă, agenți economici, alte forme de organizare juridică – am constatat că este extrem de util, ca aceștia să se axeze preponderent pe *problemele de cauză și efect* ale situației entității analizate. Acest lucru însă poate fi concretizat doar într-un mediu cu o cooperare eficientă între auditorul intern, managementul entității și reprezentanții ramurii economice în care se încadrează entitatea respectivă. În acest fel, auditul intern ar fi perceput ca o activitate utilă, și nu ca fiind prezentat și cerut spre acceptare obligatorie, necondiționată, în baza reglementărilor normative existente.

În acest sens, considerăm că activitatea contabilă și cea de audit intern au responsabilități însemnate privind îmbunătățirea permanentă a procesului de gestionare a resurselor domeniului de interes, motiv pentru care, pe parcursul celor cinci capitole, am identificat, prin prisma acestor activități, posibile soluții care să își aducă aportul în complexul proces de gestionare a resurselor silvice – de unde rezultă și importanța sau rolul lucrării de cercetare, atât pentru domeniul contabilității, al auditului intern, cât și pentru domeniul silvic.

Motivația studierii temei

Motivele abordării temei de cercetare „**CONTRIBUȚII ALE CONTABILITĂȚII ȘI AUDITULUI INTERN ÎN GESTIONAREA RESURSELOR DIN DOMENIUL SILVIC**” sunt determinate de mai multe elemente, dintre care: observația că societatea în ansamblul ei are nevoie de un sistem silvic „sănătos” din toate punctele de vedere – economic, legislativ, juridic, ecologic, social, cultural, politic, tehnologic - idee generalizată în majoritatea statelor lumii; dorința de a găsi anumite soluții de rezolvare a unor probleme practice cu care se confruntă domeniul silvic - un domeniu de cercetare puțin exploatat și dezbătut în literatura de specialitate, dar cu o importanță însemnată pentru societate; constatarea unei realități crunte privind defrișările masive de masă lemnoasă comparativ cu realizarea de investiții pentru împăduriri și protecția elementelor silviculturii; elemente de ordin personal (respectul pentru

un mediu înconjurător îngrijit, „sănătos”) și elemente de ordin cultural (valorile poporului român, comportamentul cetățenilor vizavi de protejarea mediului înconjurător). Pentru a explica elementele de motivare, putem menționa că problemele cu care se confruntă economia românească, la momentul actual, pornesc de la incoerențele existente în cadrul legislativ, elementele prin care au fost definite dezvoltarea durabilă în domeniul silvic, precum și strategiile de dezvoltare regională și globală.

În plus, am dezvoltat demersuri de cercetare în privința auditului intern, sub o motivație de ordin practic, regăsită în numeroase entități din domeniul silvic, și anume lipsa compartimentului de audit intern. Aceasta, în contextul în care, auditorul intern prin activitatea sa este cel mai în măsură să semnaleze direcțiile greșite în care se îndreaptă obiectivele, acțiunile și rezultatele unei entități, în funcție de particularitățile fiecărui domeniu auditat.

Problema resurselor, mai exact a resurselor forestiere este un subiect ce ne plasează încă de la început într-un catastif al datelor cu caracter administrativ. Chiar și prin pronunțarea cuvântului „resurse” intrăm într-un context al disputelor și relațiilor controversate care se creează între caracterul limitat al resurselor și caracterul nelimitat al nevoilor, dispute și relații care însă descriu o realitate indezirabilă în ansamblul ei.

Cuvinte cheie

Contabilitate, audit intern, resurse silvice, silvicultură, analiza PEST(LE)O, împăduriri, înregistrări contabile, auto-apreciere, apreciere externă, comensurare, epidemiologia entităților silvice, riscuri, modelare econometrică, instrumente manageriale, logica fuzzy.

METODOLOGIA CERCETĂRII

Având în vedere motivația cercetării, demersurile de documentare, analiză și evaluare ne-au ghidat la conturarea următorului **obiectiv general al cercetării**: *cunoașterea rolului contabilității și auditului intern în ceea ce privește gestionarea resurselor silvice pentru a identifica noi instrumente în reprezentarea și previzionarea resurselor silvice, noi modalități de apreciere a entităților silvice prin auditul intern*. Pentru realizarea obiectivului general al cercetării, am formulat și enumerat la începutul fiecărui capitol în parte, **obiectivele specifice**.

În urmărirea realizării obiectivului general am plecat de la premisa că între contabilitatea financiară, contabilitatea de gestiune, auditul intern și management ar trebui să existe o interrelaționare armonioasă și coerentă în cadrul entităților silvice așa încât *anevoiosul drum spre gestionarea resurselor pe principiul dezvoltării durabile să devină unul riguros, complex susținut și finalizat în decizii viabile, care să nu dăuneze sănătății societății în general (în prezent sau viitor)*.

Demersurile de cercetare pe care le-am întreprins se consolidează cu argumente - formulate pe baza informațiilor culese din literatura de specialitate (103 referințe bibliografice publicate de autori în edituri sau în reviste de specialitate), din acte normative (33 acte normative), diverse documente (situațiile financiare anuale aferente anilor 2008-2012, documente de evidență primară a resurselor silvice, rapoarte de audit intern, Raport de audit intern de strategie elaborat de Curtea de Conturi asupra situației fondului forestier din România), baze de date internaționale sau alte resurse disponibile în format electronic (90 referințe disponibile în format electronic), informații culese de la practicieni (apelând la chestionare, interviuri verbale) și alte surse considerate relevante pentru tema de cercetare (regăsite în text sub formă de trimiteri bibliografice/ note de subsol/ surse a tabelor, figurilor) - utilizând pe tot parcursul cercetării (cu excepțiile menționate la metodele de cercetare în cauză) metode de cercetare precum:

✧ *revizuirea literaturii de specialitate* care ne-a ajutat să studiem cercetări anterioare realizate pe plan internațional și național, acte normative privind aspectele legate de: resurse, informațiile furnizate de contabilitate, informațiile furnizate de auditul intern, investițiile efectuate în domeniul silvic, instrumente manageriale, politica fiscală, politica forestieră, modelare econometrică, logica fuzzy;

✧ *studiul documentelor* aferente entităților silvice din diferite perioade de timp: balanțe de verificare (aferente anilor 2008-2012), situațiile financiare anuale a unor regii autonome din domeniul silvic (aferente anilor 2008-2012), diverse situații financiare sintetice și analitice, diferite raportări interne, rapoarte de audit intern elaborate în cazul diverselor misiuni de audit (din anii 2009-2013), documente aferente procesului de exploatare a masei lemnoase, Sinteza Raportului de audit privind "Situația patrimonială a fondului forestier din România, în perioada 1990- 2012" (Curtea de conturi a României, București, 2013);

✧ *ordonarea informațiilor* colectate și prelucrate pentru prezentarea coerentă a cercetării, cu idei ordonate logic, succesiv. În acest mod, am pus în relație de complementaritate informațiile furnizate de contabilitate și cele furnizate de auditul intern vizavi de resursele

silvice, am dezbătut relația dintre contabilitate și mediul înconjurător, am redat diferite opinii ale autorilor referitor la un subiect de interes;

✧ *analiza*: am utilizat-o în conturarea datelor din cadrul diferitelor scheme, figuri, tabele regăsite în bibliografia cercetată și în cele creionate de autor care abordează probleme legate de utilitatea activității de audit intern și a contabilității în gestionarea resurselor silvice;

✧ *sinteza*: am folosit-o pentru a reda într-un mod schematic anumite cuvinte cheie dintr-un conținut mai vast care au fost încadrate într-o formă logică în conținutul textelor referitoare la activitatea de contabilitate, audit intern, resurse, logica fuzzy, modelare econometrică;

✧ *comparația*: ne-a oferit posibilitatea distingerii viziunilor multiple asupra: contabilității, activității de audit intern, contabilității mediului, metodologiilor fuzzy, modelării econometrice, instrumentelor manageriale, altor concepte utilizate;

✧ *metode de culegere mediată a datelor* pe care le-am găsit în documente de prezentare și popularizare, rapoarte, studii, sinteze, incluse sau nu în diferite baze de date internaționale, care au avut un aport semnificativ la realizarea cercetării;

✧ *interpretarea rezultatelor*: metodă pe care am utilizat-o pentru a prezenta succint diversele rezultate obținute pe parcursul cercetării; rezultate obținute fie prin calcule, fie ca urmare a aplicării chestionarelor sau în urma efectuării altor studii de caz ce au condus la anumite rezultate ale cercetării (Capitolul I, III, IV, V);

✧ *chestionarul*: l-am utilizat pentru a observa tendința generală a resursei umane vizavi de studierea, fotografierea inițială a unui set de situații financiare și pentru obținerea unor informații legate de modul în care auditorii interni din cadrul regiilor autonome din domeniul silvic reușesc să își autoaprecieze activitatea desfășurată (Capitolul III, IV).

Chestionarele le-am aplicat auditorilor interni din cadrul direcțiilor silvice aflate în subordinea Regiei Naționale a Pădurilor – Romsilva. Din totalul de 22 solicitări pentru completarea chestionarului adresate auditorilor interni din entitățile silvice aflate în subordinea RNP-Romsilva, au fost primite completate 21 chestionare - fiind puține cazurile în care nu s-au primit răspunsurile necesare, sub 5% din totalul solicitat - caz în care răspunsurile primite le putem considera relevante pentru populația studiată. Un alt chestionar a fost aplicat unui număr de 120 economiști, cu scopul de a constata tendința generală a resursei umane vizavi de interesul inițial manifestat în momentul analizei unui set de situații financiare, primind 120 chestionare completate.

✧ *reprezentarea grafică*: am folosit-o pentru a reda sub formă de grafice, figuri, diagrame rezultatele obținute în urma cercetării diverselor aspecte abordate;

✧ *studiul de caz*: l-am utilizat pentru a surprinde diverse aspecte referitoare la resursele silvice abordate pe parcursul lucrării din perspectivă practică. (Capitolul I, III, IV, V).

R. K. Yin consideră studiul de caz drept „o strategie de realizare a unei cercetări, care necesită investigații empirice în legătură cu un fenomen particular contemporan, într-un context de viață real și utilizând multiple surse de informații (interviuri, chestionare, mărturii, dovezi, documente)”¹, cu toate că „majoritatea criticilor studiului de caz, îl acuză de multe ori, de neîndeplinirea criteriilor de fidelitate și robustețea economiei. Prin aceasta ei înțeleg că cercetătorul este principalul instrument pentru colectarea și analiza datelor, neputând garanta că alți cercetători vor găsi complet aceleași rezultate”².

¹ R. K. Yin, *Case study as a Research*, http://eprints.utm.my/8221/1/ZZainal2007-Case_study_as_a_Research.pdf, accesat în 12.03.2012.

² Ivonne Giardano, *Conduire un projet de recherche*, Editura EMS, Paris, 2003, p.43.

Metodele de cercetare amintite, au fost utilizate pentru a realiza fie **cercetări cantitative** în privința unor aspecte studiate (de exemplu: suprafețe împădurite, venituri din exploatarea masei lemnoase), fie cercetări **calitative** în privința altor subiecte dezbătute (de exemplu: aprecierea activității auditorilor interni din perspectiva practicienilor), fie o **cercetare descriptivă** (evoluția domeniului silvic) sau una **practic-aplicativă, interpretativă** sau **critică** (de exemplu: modelările econometrice, modelul PEST(LE)O), în funcție de subiectul de interes și relevanța considerată; metode însă specifice încadrării în constructivism din punctul de vedere al poziționării epistemologice, în anumite părți ale lucrării (părți din Capitolul II, III, IV, V), și în pozitivism în alte părți din conținutul lucrării (Capitolul I; părți din Capitolul II, III, IV, V).

Potrivit autorilor K.Howard și J.A. Sharp, am efectuat demersurile de cercetare structurat, urmărind cele șapte faze menționate, și anume: identificarea ariei de studiu, selectarea temei de cercetare, alegerea modalității de cercetare, formularea planului, colectarea datelor și informațiilor, analiza și interpretarea datelor, expunerea rezultatelor³.

Am întâmpinat dificultăți de documentare practică la unele entități silvice naționale, precum și-n colectarea datelor de referință internaționale.

Așa cum arată și R. K. Yin, considerăm elocvent faptul că „practica economică este mai bogată; nu poate fi integral cunoscută în fiecare moment; ea este unicul criteriu al adevărului, al veridicității sau exactității cunoașterii științifice”¹. Este motivul pentru care, metodologia cercetării diferitelor teme științifice, se bazează pe activitatea practică, reală, ca fundament al informațiilor analizate, al stabilirii diverșilor factori ce au determinat situația/activitatea respectivă, al factorilor care explică diversele activități concrete. Toate aceste cercetări întreprinse determină perfecționarea permanentă sau continuă a aspectelor teoretice. Însă, „Din confruntarea practicii atotcuprinzătoare cu teoria mereu imperfectă, metodologia formulează corecția și perfecționarea teoriei, aducerea acesteia mai aproape de practică”⁴.

Astfel, utilizând aceste metode de cercetare, motivați de elementele amintite și având în vedere obiectivul general al cercetării, în lucrarea „**CONTRIBUȚII ALE CONTABILITĂȚII ȘI AUDITULUI INTERN ÎN GESTIONAREA RESURSELOR DIN DOMENIUL SILVIC**” am redat, într-o abordare multidisciplinară, cercetarea efectuată.

Concret, în **Capitolul I „Domeniul silvic și resursele administrate”**, pentru atingerea obiectivelor specifice, consemnate la începutul capitolului, ne-am îndreptat atenția spre cunoașterea resurselor administrate în domeniul silvic și am abordat aspecte legate de: evoluția domeniului silvic pe plan internațional și național, tipologia resurselor aferente domeniului silvic, obiectivele generale prioritare ale extinderii domeniului silvic românesc, protecția mediului (ecologia) în contextul dezvoltării durabile, direcții și obiective strategice în domeniul silvic, implicațiile sarcinii fiscale suportată de entitățile silvice asupra resurselor administrate. Aceste aspecte care ne-au oferit posibilitatea să prezentăm **concluzii preliminare**, să aducem anumite contribuții proprii, prin care să demonstrăm soluțiile practice identificate (ce pot fi utile în gestionarea resurselor silvice), să formulăm anumite propuneri și să stabilim direcțiile de cercetare viitoare.

³ Septimiu Chelcea, *Metodologia cercetării sociologice. Metode cantitative și calitative*, Ediția a III-a, Editura Economică, București, 2007.

⁴ Gheorghe Răboacă, Marin Comșa, *Metodologia cercetării științifice*, București, *Analele Universității Spiru Haret*, Fundația România de mâine, Publishing House, 2006, p. 58.

În capitolul II „Abordări contabile în evaluarea și prezentarea resurselor silvice”

am analizat tehnicile de recunoaștere și contabilizare a resurselor silvice, bazându-ne pe obiectivele specifice ale capitolului - amintite la începutul acestuia - și am sintetizat informații referitoare la: relevanța informațiilor financiar-contabile din domeniul silvic, valoarea în teoria și practica economică a entităților silvice, cerințe contabile internaționale, europene, și românești privind resursele silvice, rolul managementului contabil în entitățile silvice, costurile și rolul acestora în procesul decizional din domeniul silvic, conceptul de contabilitate managerială în domeniul forestier și cel de performanță forestieră. Pe baza informațiilor ce alcătuiesc conținutul capitolului, am realizat legătura între obiectivul general al lucrării, obiectivele specifice ale capitolului, conținutul de idei, ***concluziile preliminare*** prezentate, contribuțiile proprii aduse pentru a demonstra anumite soluții practice identificate (ce pot fi utile în gestionarea resurselor silvice), propunerile formulate, respectiv perspectivele cercetării stabilite.

În cadrul ***Capitolului III. Tehnici de apreciere a riscului și valorii actuale a resurselor din domeniul silvic*** am realizat analiza activităților de audit intern care sunt realizate pentru diminuarea riscurilor din domeniul silvic, accentuându-se implicațiile asupra gestionării resurselor domeniului cercetat și a metodelor prin care poate fi apreciată epidemiologia regiilor autonome din domeniul silvic, în condițiile economice date, pornind de la obiectivele specifice aferente capitolului și în final, sintetizând concluziile preliminare aferente capitolului.

În Capitolul IV „Studiu privind aportul contabilității la gestionarea resurselor silvice am analizat modul în care contabilitatea își poate aduce contribuțiile la complexul proces de gestionare a resurselor din domeniul silvic. Plecând de la obiectivele specifice amintite la începutul capitolului, am abordat aspecte privind: utilizarea informațiilor contabile pentru elaborarea unor instrumente manageriale, utilitatea modelării econometrice în reprezentarea realității economice a resurselor forestiere și în realizarea de previziuni, și am sintetizat, în final ***concluziile preliminare*** ale acestui capitol.

În Capitolul V „Studiu privind contribuții ale auditului intern în gestionarea resurselor silvice” am analizat aportul pe care îl poate aduce auditul intern la complexul proces de gestionare a resurselor silvice, am abordat auditul intern de conformitate din perspectiva logicii fuzzy în cadrul entităților silvice, având la bază obiectivele specifice declarate la începutul capitolului și creionând, ulterior, ***concluziile preliminare***.

În final, pornind de la ***obiectivul general*** al lucrării de cercetare, ***obiectivele specifice*** stabilite pentru fiecare capitol al lucrării, și bazându-ne pe rezultatele cercetării redată în ***conținutul celor cinci capitole***, am sintetizat ***concluziile generale*** și ***contribuțiile proprii ale cercetării***. De asemenea, am considerat util a reda ***propunerile*** efectuate în baza rezultatelor obținute din cercetare, prefigurând ***perspective privind cercetarea***, în vederea consolidării credibilității publicului în informațiile furnizate de activitatea contabilă și cea de audit intern privitoare la domeniul silvic.


CONCLUZII GENERALE, CONTRIBUȚII PROPRII, PROPUNERI ȘI PERSPECTIVE ALE CERCETĂRII

Concluzii generale

Demersurile de cercetare întreprinse pentru realizarea lucrării: „**CONTRIBUȚII ALE CONTABILITĂȚII ȘI AUDITULUI INTERN ÎN GESTIONAREA RESURSELOR DIN DOMENIUL SILVIC**” ne-au permis formularea unor concluzii generale, care corelate cu obiectivele specifice urmărite sunt redate în tabelul următor:


Tabel: Concluziile generale aferente principalelor obiective avute în vedere în demersul științific efectuat

Obiective specifice	Concluzii generale
<p>Obiectivul general al cercetării întreprinse: cunoașterea rolului contabilității și auditului intern în ceea ce privește gestionarea resurselor silvice pentru a identifica noi instrumente în reprezentarea și previzionarea resurselor silvice, noi modalități de apreciere a entităților silvice prin auditul intern.</p>	
<p>Capitolul I. DOMENIUL SILVIC ȘI RESURSELE ADMINISTRATE</p>	
<p>Obiective specifice:</p> <ul style="list-style-type: none"> ☒ cunoașterea resurselor gestionate de către entitățile silvice; ☒ efectuarea unor analize asupra silviculturii pentru a reda diferite situații statistice la nivel internațional, național; ☒ identificarea contextului organizatoric aferent entităților din domeniul silvic; ☒ identificarea posibilităților concrete de adaptare a deciziilor legate de gestionarea resurselor silvice la cerințele protecției mediului în contextul dezvoltării durabile; ☒ identificarea direcțiilor și obiectivelor strategice, a sarcinilor fiscale stabilite pentru administrarea domeniului silvic. 	<ul style="list-style-type: none"> ◆ dezvoltarea durabilă depinde în mod direct și de modul în care sunt administrate resursele silvice; ◆ fondul forestier național se întinde pe o suprafață de 6.5 mil ha, din care 3,3 mil ha de pădure în proprietatea statului, iar conform Regiei Naționale a Pădurilor-Romsilva, România se confruntă cu un deficit de arborete exploatabile și preexploatabile ca efect al exploatărilor din trecut (numai din anul 2000 se estimează că s-au exploatat 195.400 m³); ◆ obiectivul general al entităților silvice este stabilit prin lege în toate statele analizate, și în România constă în: gestionarea durabilă și unitară a fondului forestier proprietate publică a statului în scopul apărării patrimoniului forestier românesc și creșterii suprafeței ocupate de vegetație forestieră; ◆ fiecare tip de resursă silvică administrată eficient ar putea contribui la sporirea bunăstării situației domeniului silvic; fiind un real folos promovarea nu doar a importanței resurselor de lemn, a valorii acestora, ci și a importanței celorlalte tipuri de resurse silvice, cu referiri la demersurile esențiale necesare valorificării tuturor resurselor silvice și a

Obiective specifice	Concluzii generale
	<p>oportunităților legate de administrarea acestor resurse;</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ finanțarea activităților domeniului silvic se poate realiza și din fonduri europene - până la sfârșitul anului 2013, fiind disponibili prin programele europene 229 milioane euro; ◆ potrivit cercetărilor efectuate și prezentate în capitolul I, impozitele și taxele locale plătite de Direcția Silvică Alba R.A. ar ajunge pentru împădurirea unui hectar de pământ anual; ◆ costurile aferente împăduririi sunt justificate prin două categorii de beneficii ulterioare: materiale și naturale; ◆ taxa pe plastic are ca scop tocmai protejarea mediului prin determinarea unui segment de cetățeni să se orienteze spre produse biodegradabile, aducând astfel un aport în educarea cetățenilor; ◆ organizarea unor activități de voluntariat și pedepsele sub formă de muncă în folosul comunității pot fi considerate puncte de sprijin pentru un mediu sănătos/ o pădure sănătoasă/ un aer curat etc.; ◆ conectarea silviculturii și a mediului în ansamblul său la diverse corespondente din economie (industrie, turism, transporturi, construcții) poate fi considerată una din problemele dezvoltării durabile din România, datorită faptului că determină direct sau indirect influențe asupra calității mediului; ◆ fondul forestier este divizat, fiind aflat în proprietatea RNP-Romsilva și a proprietarilor privați care, de cele mai multe ori, au interese contrare vizavi de profitul economic și profitul silvic ce se poate obține din posesia fondului forestier; ◆ retrocedările masive din anii anteriori sunt efectul actelor normative deficitare, care au dus la derogări în privința dezvoltării durabile; ◆ un caz particular pentru domeniul silvic îl constituie tratamentul fiscal pentru materiale lemnoase în stare brută, și anume: taxarea inversă pentru T.V.A.
<p>Capitolul II. ABORDĂRI CONTABILE ÎN EVALUAREA ȘI PREZENTAREA RESURSELOR SILVICE</p>	
<p>Obiective specifice:  identificarea rolului managementului contabil, a necesității de fundamentare a</p>	<ul style="list-style-type: none"> ◆ informația este considerată o resursă valoroasă nelimitată pentru o entitate dacă managerii au investit resursele necesare pentru posesia unor informații de calitate;

Obiective specifice	Concluzii generale
<p>deciziilor manageriale pe baza informațiilor furnizate de contabilitatea financiară și contabilitatea de gestiune, a dificultăților privind măsurarea performanței;</p> <ul style="list-style-type: none"> ✎ analiza conceptului de „valoare” în teoria și practica economică a domeniului silvic; ✎ analiza tehnicilor de recunoaștere și contabilizare a resurselor silvice; ✎ identificarea principalelor reglementări contabile naționale și internaționale aplicabile domeniului silvic. 	<ul style="list-style-type: none"> ◆ resursa informațională este cea care poate îmbunătăți permanent raportul cost-eficiență; ◆ deși informațiile par să fie resurse nelimitate, o atenție deosebită trebuie acordată perisabilității accelerate a informațiilor în timp; ◆ informația contabilă reprezintă sursa principală de informații pentru dirijarea activității regiilor autonome silvice, atât din interior cât și din exterior, oferind posibilitatea analizei unei activități din punct de vedere economic prin cercetarea eforturilor depuse de către o entitate silvică, pe parcursul unei perioade contabile, în relație cu efectele obținute, cu scopul de a evidenția performanțele realizate la un moment dat, dar și cele previzionate; ◆ mediul actual solicită, tot mai mult, contabilității ca rigoarea științifică să se oglindească util și eficient în practică prin coordonatele aferente informației financiar-contabile (formă, fond, caracteristici), pentru a nu induce în eroare tocmai utilizatorii informațiilor financiar-contabile, singurii care justifică activitatea profesioniștilor contabili; ◆ valoarea reală (completă, totală) a masei lemnoase exploatată este un deziderat și ar presupune analize multidimensionale complexe și complementare – deoarece beneficiul ce poate fi adus de un copac este format din beneficii materiale, la care se adaugă însemnatele beneficii naturale aduse societății; ◆ înainte să fie tăiați, copacii nu sunt contabilizați, aceștia fiind contabilizați doar din momentul întocmirii APV (Actului de Punere în Valoare), formării unei partizi și scoaterii la licitație/începerii exploatării cu forțe proprii, întocmirii procesului tehnologic; ◆ resursele forestiere pot fi redate în contabilitate fie pe baza costului istoric, fie pe baza valorii juste; ◆ ponderea majoritară în costurile unei regii autonome din domeniul silvic o deține costul cu forța de muncă – informații de care managerii acestor entități ar trebui să țină cont în luarea deciziilor; ◆ actele normative care reglementează contabilitatea în cadrul entităților silvice includ legislație comună și altor tipuri de entități, dar și legislație specifică domeniului de activitate, aferentă regimului juridic de funcționare,

Obiective specifice	Concluzii generale
	<p>contabilității, fondului forestier, amenzilor și contravențiilor silvice, ș.a.;</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ agenții constatatori sunt prea puțin motivați să sesizeze incidente, respectiv să aplice amenzi, confiscări, deoarece majoritatea contravalorii acestora se virează la bugetul se stat (80% în cazul amenzilor și 65% din contravaloarea lemnului confiscat vândut); ◆ validitatea și calitatea surselor de informații utilizate ca suport pentru analiza performanțelor (economice și forestiere), precum și a instrumentelor utilizate pentru analiza rezultatelor, în situația în care, există dificultăți în reprezentarea contabilă a fondului forestier, este un aspect care îngreunează luarea unor măsuri, găsirea unor soluții referitoare la modul de gestionare a resurselor silvice.
<p>Capitolul III. TEHNICI DE APRECIERE A RISCULUI ȘI VALORII ACTUALE A RESURSELOR DIN DOMENIUL SILVIC</p>	
<p>Obiective specifice:</p> <ul style="list-style-type: none"> ☒ analiza activităților de audit intern care vizează riscul specific domeniului silvic și implicațiile acestuia asupra gestionării resurselor; ☒ evaluarea activităților de auditare a resurselor silvice; ☒ identificarea metodelor de apreciere a epidemiologiei regiilor autonome din domeniul silvic în condițiile economice date. 	<ul style="list-style-type: none"> ◆ există disfuncționalități în activitatea ocoalelor silvice private, respectiv în administrarea adecvată a resurselor silvice, iar misiunile de audit intern efectuate (de către Curtea de Conturi a României) reliefează modul defectuos în care aceste ocoale silvice exploatează masa lemnoasă, în contextul în care aceste entități trebuie să-și verifice modul de exploatare în perimetru aflat în administrare; ◆ pentru evaluarea activității de audit intern din cadrul entităților silvice nu se pot standardiza indicatori generali valabili care să ajute la determinarea eficienței acestei activități, situație de altfel justificată prin natura acestei activități, aceea de activitate umană cu particularități specifice în diverse domenii de activitate ce nu pot fi uniformizate; ◆ externalizarea auditului intern în cazul entităților silvice nu ar fi o soluție care să poată fi considerată viabilă, datorită particularităților acestui domeniu; ◆ utilizarea alături de sistemul de apreciere externă asupra activității entităților silvice (de către auditori, Curtea de Conturi a României, alte instituții abilitate în acest sens) și a sistemului de autoapreciere poate aduce beneficii în eficientizarea modului de desfășurare a activității entităților silvice (așa cum am constatat în subcapitolul 3.1); ◆ informațiile obținute în urma autoaprecierii propriei activități a auditorilor interni din cadrul regiilor autonome

Obiective specifice	Concluzii generale
	<p>din domeniul silvic pot aduce un aport semnificativ la îmbunătățirea auditului intern, deși, până în prezent, autoaprecierea nu este valorificată în acest sens, existând tendința de a considera mai degrabă un punct de sprijin aprecierile externe ale activității auditorilor interni decât autoaprecierile acestora;</p> <ul style="list-style-type: none"> ◆ auditul intern și a analiza diagnostic pot fi considerate drept tehnici de apreciere a riscului și valorii actuale a resurselor din domeniul silvic; ◆ metodele de apreciere a epidemiologiei regiilor autonome din domeniul silvic (diagnosticul juridic, diagnosticul resurselor umane, diagnosticul tehnic, diagnosticul economico-financiar) contribuie la obținerea unor rezultate globale care să ajute la eficientizarea activității unei entități silvice în ansamblul ei; ◆ între rezultatul diagnosticului juridic al entităților silvice din România și a celor din state precum Germania, Finlanda, U.S.A., Canada, am identificat anumite simetrii, dar și asimetrii; ◆ resursele domeniului silvic depind direct sau indirect de resursele umane ale acestor entități, în special, datorită faptului că sursa deciziilor de gestionare o constituie resursele umane; ◆ modelul de analiză PEST(LE)O dezvoltat, poate fi considerat un instrument de real sprijin în identificarea funcțiilor/ relațiilor dintre resursele umane ale unei entități silvice, datorită faptului că ajută responsabilii din entitate să identifice factorii ce influențează în sens nefavorabil resursele umane, cu scopul de a fi întreprinse demersurile necesare diminuării efectelor factorilor cu influențe negative (eliminarea integrală este imposibilă datorită faptului că analiza resurselor umane într-un context pe axa timpului va fi diferită de analiza respectivelor resurse într-un alt moment temporal).
<p><i>Capitolul IV. STUDIU PRIVIND APORTUL CONTABILITĂȚII LA GESTIONAREA RESURSELOR SILVICE</i></p>	
<p><i>Obiective specifice:</i>  examinarea posibilităților de gestionare a resurselor din domeniul silvic având la bază informațiile financiar-contabile;</p>	<ul style="list-style-type: none"> ◆ utilizarea tabloului de bord ca instrument managerial și a modelelor econometrice, ca instrumente de corelare a diverselor variabile sau realizarea de previziuni contribuie la o mai bună corelare a credibilității informațiilor referitoare la mediu înregistrate în contabilitate cu așteptările utilizatorilor;

Obiective specifice	Concluzii generale
<p>☒ identificarea de noi instrumente în reprezentarea și previzionarea resurselor silvice.</p>	<p>◆ tabloul de bord, ca instrument propus a fi utilizat în cadrul entităților silvice contribuie la îmbunătățirea performanțelor și a modului de administrare a resurselor unei entități silvice, dacă este elaborat astfel încât să urmărească tendința și să încurajeze progresul în entitățile silvice;</p> <p>◆ realizarea analizei SWOT a tabloului de bord ca instrument managerial poate contribui la îmbunătățirea acestuia în funcție de necesitățile informaționale ale entității silvice în cauză;</p> <p>◆ informațiile furnizate de contabilitate se pot sintetiza într-un model econometric care ar reprezenta realitatea economică în cifre și diagrame, astfel oferind posibilitatea unei interpretări, a unei informări și a unei previziuni mult mai coerente și mai complete;</p>
Capitolul V. STUDIU PRIVIND CONTRIBUȚII ALE AUDITULUI INTERN ÎN GESTIONAREA RESURSELOR SILVICE	
<p>Obiective specifice:</p> <p>☒ identificarea contribuției auditului intern în cunoașterea resurselor silvice;</p> <p>☒ identificarea de noi modalități de apreciere a activității entităților silvice din perspectiva logicii fuzzy.</p>	<p>◆ procesul de administrare a resurselor din domeniul silvic poate fi îmbunătățit pe de o parte prin aportul informațiilor furnizate de contabilitatea financiară și contabilitatea de gestiune, iar pe de altă parte prin aportul informațiilor furnizate în urma desfășurării misiunilor de audit intern în cadrul entităților din acest domeniu;</p> <p>◆ activitatea auditorului intern bazată pe calcule matematice, modele econometrice, analize statistice, metodologii ale logicii <i>fuzzy</i> asigură creșterea credibilității utilizatorilor în rezultatele acesteia.</p>

Sursa: creionare de către autor.

Contribuții proprii

Pe baza concluziilor din paragrafele anterioare, **contribuțiile proprii** pe care le-am obținut pot fi sintetizate astfel:

- ◆ am identificat posibile noi resurse financiare necesare pentru creșterea suprafețelor împădurite, pentru creșterea calității fondului forestier, a mediului înconjurător, pe baza determinării implicațiilor sarcinii fiscale suportată de entitățile silvice asupra resurselor administrate – contribuție ce constă în corelarea costului cu impozitele și taxele locale ale unor entități silvice (spre exemplu, în cazul Direcției Silvice Alba R.A. aceste costuri se apropie de 8000 lei) cu costul împăduririi unui hectar de teren (înființarea unui hectar de pădure costând între 8 și 25 mii lei), cu beneficiul financiar viitor (evaluat la momentul de față undeva între 2500-5000 euro/ha) și cu beneficiul pe care îl poate aduce pădurea societății prin diversele proprietăți pe care le deține: de prevenire a alunecărilor de teren,

de „purificare a aerului”, apelor etc.; corelații ce ne-au condus și la propunerea de acordare a unor facilități fiscale regiilor autonome din domeniul silvic de către autoritățile locale în sensul scutirii acestor entități de la plata impozitelor și taxelor locale (capitolul I);

- ◆ am realizat modelul de analiză SWOT a resurselor administrate în cadrul sistemului silvic românesc, model de analiză ce își dovedește utilitatea prin faptul că oferă o radiografie asupra multiplelor implicații sau aspecte ale resurselor aferente activității entităților din acest domeniu la un moment dat (capitolul I);
- ◆ am dezvoltat un model de contabilizare și evaluare a copacilor aflați în administrarea unei entități silvice bazat pe analiticele unui cont extrabilanțier din clasa 8 – copaci care la momentul actual nu sunt înregistrați în evidența contabilă până în momentul exploatarei. Acest mod de contabilizare ar simplifica operarea în evidențele tehnico-operative a pagubelor rezultate din defrișări ilegale, calamități naturale, alte distrugerii; ar determina stabilirea unei valori orientative a masei lemnoase aflată în administrarea unei entități silvice (Ocol Silvic, Direcție Silvică, RNP-Romsilva), a masei lemnoase ce ar putea fi exploatată la un moment dat pe clase de producție etc. De asemenea, menționăm că, acest mod de contabilizare ar fi util în situația în care valoarea înregistrărilor efectuate ar fi actualizată periodic (la 3-5 ani), așa încât să reflecte realitatea pădurii, realitate ce suferă modificări permanente sub influența unei multitudini de factori. (capitolul II);
- ◆ am identificat corelațiile dintre resursele financiare și celelalte tipuri de resurse în cadrul entităților silvice românești cu scopul de a sublinia importanța resurselor în desfășurarea unei activități eficiente în cadrul acestor entități, și, în special, importanța urmării legăturii dintre resursele entităților respective – resursele umane, resursele forestiere, resursele financiare, resursele tehnice, resursele juridice, resursele informaționale; așa încât deciziile manageriale adoptate să se apropie cât mai mult de realitate și de necesitățile oportune ale acesteia (capitolul II);
- ◆ am identificat funcțiunile/ interdependențele/ relațiile dintre resursele umane ale Direcției Silvice Alba R.A. având la bază modelul PEST - PESTLE (model care se folosește de regulă atunci când se analizează factorii externi ai unei entități, mulți angajați ai marilor companii utilizând modelul cu scopul analizei relațiilor dintre resursele umane încadrate în entitatea respectivă) și am dezvoltat acest model (prin adăugarea factorilor legați de cultura organizațională - O), rezultând modelul de analiză PEST(LE)O; utilitatea modelului este dată de faptul că ajută o entitate să poată afla unde se situează într-un context dat sau unde se află din punctul de vedere a relațiilor dintre resursele umane încadrate în entitatea respectivă (capitolul III);
- ◆ am instituit un model econometric pentru testarea dependenței dintre profitul obținut și investițiile realizate la nivelul direcțiilor silvice aflate în subordinea Regiei Naționale a Pădurilor - Romsilva cu scopul de a corela profitul economic obținut de o entitate silvică cu investițiile realizate și de a semnala faptul că în acest domeniu de activitate ar merita mai mult adusă în discuție și problema „profitului silvic” în strânsă corelație cu profitul economic obținut de aceste entități; modelul își dovedește utilitatea atât în analiza dependenței dintre variabilele analizate în cazul nostru cât și în analiza altor variabile cantitative sau calitative de interes pentru diverși utilizatori ai informațiilor referitoare la domeniul silvic (capitolul IV);

- ◆ am fundamentat un model econometric util pentru realizarea de previziuni în privința masei lemnoase exploatate la nivelul unei entități silvice, model ce și-ar putea dovedi utilitatea și în realizarea de previziuni privind alte venituri sau cheltuieli ale unei entități silvice – în funcție de subiectul de interes, dar urmând același model și etape de lucru (capitolul IV);
- ◆ am dezvoltat Registrul Riscurilor elaborat și completat cu ocazia auditării modului de organizare și desfășurare a activității privind regenerarea pădurilor (regenerări naturale și împăduriri) respectiv a activității din pepinierele silvice la nivelul unei direcții silvice (capitolul V);
- ◆ am aplicat logica *fuzzy* în desfășurarea misiunilor de audit intern din domeniul silvic, identificând un model de evaluare a resurselor bazat pe metodologia logicii *fuzzy* utilizată și creând un program informatic aplicabil în misiunile de audit intern desfășurate în cadrul acestor entități construit pe modelul de evaluare a resurselor bazat pe metodologia logicii *fuzzy* aplicată; în baza acestora am identificat avantajele și dezavantajele utilizării programelor informatice în entitățile silvice (capitolul V).

Propuneri

Alături de aspectele prezentate anterior ca și concluzii generale, respectiv contribuții proprii, următoarele **propuneri** reîntregesc rezultatele demersurilor de cercetare efectuate:

- ⇒ dezvoltarea sistemului de evidențiere a pădurilor aflate în administrarea unui ocol silvic, a unei direcții silvice, a Regiei Naționale a Pădurilor-Romsilva așa încât să existe informații referitoare la caracteristicile specifice resurselor silvice, pentru a oferi posibilitatea determinării diversilor indicatori specifici domeniului printre care: accesibilitatea pădurilor, masa lemnoasă exploatată legal (pe specii, zone, forme de proprietate, etc.); masa lemnoasă exploatată ilegal (evidențiată pe baza aceluiași criterii), împăduriri (pe zone, specii, etc.), ș.a.;
- ⇒ realizarea unei situații statistice la nivelul RNP-Romsilva care să cuprindă informații sintetice și analitice legate de: volumul total de masă lemnoasă exploatat anual, volumul de masă lemnoasă exploatat legal, volumul de masă lemnoasă exploatat ilegal; a ciupercilor, fructelor de pădure, plantelor medicinale valorificate, a împăduririlor realizate;
- ⇒ acordarea unor facilități fiscale regiilor autonome din domeniul silvic de către autoritățile locale în sensul scutirii acestor entități de la plata impozitelor și taxelor locale ca o posibilă soluție la căutarea resurselor financiare necesare efectuării împăduririlor în acest sector sau realizării unor lucrări de corectare a torenților, de reconstrucție ecologică, a unor drumuri forestiere, achiziționării unor mijloace auto, tehnică de calcul, datorită faptului că toate aceste probleme așteaptă găsirea unor soluții de rezolvare a deficitelor din partea managerilor entităților silvice, a autorităților locale, a organismelor europene, etc. sau a oricăror persoane interesate de calitatea fondului forestier, respectiv a mediului înconjurător;
- ⇒ planificarea unor activități de voluntariat organizate de entitățile silvice care să vizeze activități de îngrijire a fondului forestier, activități de împădurire a suprafețelor disponibile în sensul acesta sau alte activități benefice pentru fondul forestier - care să suplinească lipsa resurselor financiare necesare pentru realizarea acestor activități, dar în același timp

- să participe la educarea populației țării noastre cu scopul de a participa la îmbunătățirea continuă a mediului ce ne înconjoară și care ne influențează într-un fel sau altul viața din punctul de vedere al sănătății și nu numai;
- ⇒ accesarea integrală a fondurilor europene disponibile țării noastre pentru îmbunătățirea calității fondului forestier/ a mediului înconjurător așa încât oportunitatea zilei de „azi” să nu fie o șansă pierdută pentru zilele de „mâine”;
 - ⇒ utilizarea analizei SWOT ca instrument ce ajută la identificarea și conștientizarea punctelor tari, punctelor slabe, oportunităților și amenințărilor legate de administrarea resurselor domeniului silvic, atât în rândul ocoalelor silvice aflate în subordinea RNP-Romsilva, dar și în cazul ocoalelor silvice private în cadrul cărora beneficiile acestei analize nu sunt suficient conștientizate și valorificate;
 - ⇒ inversarea procentelor de distribuire în cazul resurselor financiare provenite din amenzi și valoarea confiscărilor, cu scopul de a deveni motivante pentru constatarea diverselor incidente, așa încât să nu se sustragă aplicării legii, caz în care s-ar vira 80% în contul persoanei juridice în raza căreia s-a realizat prejudiciul și restul de 20% s-ar direcționa către bugetul de stat în situația amenzilor, respectiv 65% din contravaloarea lemnului confiscat vândut să rămână la dispoziția persoanei juridice în raza căreia s-a produs paguba și restul de 35% să se vireze la bugetul de stat/bugetul local/propietar;
 - ⇒ evidențierea copacilor într-un cont extrabilanțier din clasa 8 – similar contului extrabilanțier din clasa 8 care ține evidența garanțiilor – întrucât copacii înainte să fie tăiați nu sunt înregistrați în contabilitate;
 - ⇒ recunoașterea expresă în reglementările din România a conceptului de activ biologic conform prevederilor IAS 41, așa încât situațiile financiare ale entităților silvice să prezinte distinct informațiile referitoare la activele biologice deținute – atât sintetic în bilanțul contabil, cât și detaliat în notele explicative;
 - ⇒ completarea Registrului Riscurilor la nivelul fiecărei direcții silvice aflate în subordinea RNP-Romsilva și la nivelul ocoalelor silvice private;
 - ⇒ continuarea cursurilor de formare continuă a personalului din entitățile silvice cu scopul cunoașterii modificărilor legislative din acest domeniu;
 - ⇒ administrarea entităților silvice prin coabitarea capitalului intelectual străin cu cel autohton așa încât bunele practici să poată fi realist adoptate sau adaptate în funcție de circumstanțe;
 - ⇒ utilizarea modelului de analiză PEST(LE)O dezvoltat în cuprinsul lucrării pentru analiza relațiilor dintre resursele umane ale unei entități silvice, model ce ar ajuta managerii și alte persoane interesate să identifice factorii ce influențează în sens nefavorabil resursele umane;
 - ⇒ concentrarea ocoalelor silvice la nivel regional, potrivit situației din perioada anterioară distribuirii lor în subordinea consiliilor locale – a primăriilor - ce ar determina: diminuarea cheltuielilor cu personalul încadrat în funcții de conducere, eficientizarea activității datorită deciziilor ce pot fi luate unitar, soluțiile de acces la fondurile structurale ar fi mai la îndemână;
 - ⇒ valorificarea opțiunii managerilor de a apela la autoaprecierile realizate de practicienii însăși din cadrul entităților silvice pentru a identifica eventualele probleme,

disfuncționalități ce apar și care ar putea fi astfel remediate fără a implica costuri suplimentare pentru identificarea lor;

- ⇒ recurgerea la ajutorul auditului intern și al analizei diagnostic ca tehnici de apreciere a riscului și valorii actuale a resurselor din domeniul silvic, pentru ca informațiile ce vor fundamenta deciziile adoptate de managementul acestor entități să fie cât mai complete;
- ⇒ utilizarea tabloului de bord ca instrument managerial, ce utilizează informații din contabilitatea financiară și contabilitatea de gestiune, care ar putea să contribuie la îmbunătățirea performanțelor și a modului de administrare a resurselor unei entități silvice;
- ⇒ utilizarea metodologiilor logicii *fuzzy* ca instrumente aflate la îndemâna auditorului intern;
- ⇒ achiziționarea unor programe informatice sau crearea unor baze de date care să faciliteze munca pentru obținerea tabloului de bord (bază de date în Excel), a modelelor econometrice (programul *eviews7.0* de exemplu), a metodologiilor logicii *fuzzy* (programul prezentat în subcapitolul 4.2.: Audit *Fuzzy* – I. Călean), așa încât aceste instrumente să furnizeze informații în timp oportun, dat fiind volumul mare de date cu care se lucrează.

Perspective privind cercetarea

Cercetarea efectuată, potrivit celor prezentate anterior, contribuie la progresul domeniului și oferă noi dimensiuni, noi direcții de cercetare.

Astfel, considerăm că pe parcursul conținutului lucrării „**CONTRIBUȚII ALE CONTABILITĂȚII ȘI AUDITULUI INTERN ÎN GESTIONAREA RESURSELOR DIN DOMENIUL SILVIC**” am menționat *idei* considerabile care deschid noi perspective de cercetare. De asemenea, considerăm că efectele contribuțiilor proprii, a propunerilor efectuate, pot fi urmărite în dinamică, iar eventualele îmbunătățiri remarcate pot fi realizate în timp oportun, pentru a ține mereu pasul cu modificările contextului economic și social, într-o perspectivă ce sperăm să ia contur o dată cu prezentarea rezultatelor cercetării efectuate practicienilor domeniului de interes. Aceștia, pe parcursul celor trei ani de studiu și cercetare, au manifestat interes și deschidere în aplicarea eventualelor soluții de eficientizare identificate prin cercetare. Apreciem ca în viitor să putem continua cercetarea efectuată asupra entităților silvice aflate în subordinea Regiei Naționale a Pădurilor – Romsilva și asupra entităților silvice aflate în subordinea consiliilor locale și a mănăstirilor, așa încât rezultatele obținute să poată fi analizate, interpretate, studiate comparativ.

Acknowledgement

Activitățile necesare diseminării rezultatelor cercetării și elaborării lucrării de cercetare cu titlul „**CONTRIBUȚII ALE CONTABILITĂȚII ȘI AUDITULUI INTERN ÎN GESTIONAREA RESURSELOR DIN DOMENIUL SILVIC**” s-au sprijinit pe cofinanțare din FONDUL SOCIAL EUROPEAN prin Programul Operațional Sectorial Dezvoltarea Resurselor Umane 2007-2013, Axa prioritară 1 “Educația și formarea profesională în sprijinul creșterii economice în dezvoltarea societății bazate pe cunoaștere” Domeniu major de intervenție 1.5 “Programe doctorale și postdoctorale în sprijinul cunoașterii”, Titlul proiectului: „**Pregătire doctorală de excelență pentru societatea cunoașterii - PREDEX**” Nr. identificare contract: **POSDRU/CPP107/DM11.5/S/77497**.

BIBLIOGRAFIE

Cărți și lucrări de autori în edituri

1. Balaure Virgil, coordonator, *Marketing*, Ediția a II-a revăzută și adăugită, Editura Uranus, București, 2002.
2. Bayad Mohamed, *Les nouvelles régulations normalisation et dynamique des organisation*, Editura Presses Universitaires de Nancy, Paris, 2010.
3. Balteș Nicolae, Ciuhureanu Alina Teodora, *Bazele contabilității*, Editura Universității "Lucian Blaga", Sibiu, 2004.
4. Băcescu-Cărbunaru Angelica, Băcescu Marius, *Dicționar de macroeconomie*, Editura C.H. Beck, București, 2008.
5. Bistriceanu Gheorghe O., *Lexicon de finanțe-bănci, asigurări*, vol.I-II-III, Editura Economică, București, 2001.
6. Bouquin Henri, *Comprabilite de gestion*, 3e edition, Editura Economica, Paris, 2004.
7. Bran Paul, *Economica Valorii*, Editura Economică, București, 1995.
8. Bran Paul, *Cum fac bani contabilii?*, Editura Economică, București, 2004.
9. Breaz Nicoleta, *Econometrie*, Curs Universitar-note de curs, Universitatea „1 Decembrie 1918” Alba Iulia, 2013.
10. Briciu Sorin, Burja Vasile, *Contabilitate de gestiune: calculația și analiza costurilor*, Editura Ulise, Alba Iulia, 2004.
11. Briciu Sorin, Jaradat Mohammad Hadi, Socol Adela, Teiușan Ciprian Sorin, *Managementul prin costuri*, Editura Risoprint, Cluj Napoca, 2003.
12. Briciu Sorin, Căpușeanu Sorinel, Rof Letiția Maria, Topor Dan, *Contabilitatea și controlul de gestiune*, Editura Aeternitas, Alba Iulia, 2010.
13. Burlaud Alain, Simon Claude, *Comptabilité de gestion coûts/contrôle*, Editura Vuibert Février, Paris, 2000.
14. Bussenault Chantal, Pretet Martine, *Économie et gestion de l'entreprise*, Editura Librairie Vuibert, Paris, 2006.
15. Budugan Dorina, Georgescu Iuliana, Berhea Ioan, Bețianu Leontina, *Contabilitate de gestiune*, Editura CECCAR, București, 2007.
16. Burja Vasile, *Macroeconomie*, Seria Didactică, Alba Iulia, 2001.
17. Burja Vasile, *Economie politică*, Editura Astra, Blaj, 2001.
18. Burduș E. Căprărescu Gh., *Fundamentele managementului organizației*, Editura Economică, București, 1999.
19. Căpușeanu Sorinel, *Elemente de management al costurilor*, Editura Economică, București, 2008.
20. Cerrada Karine, Yves de Rongé, Michel de Wolf, Michel Gatz, *Comptabilité et analyse des états financiers*, Editions De Boeck Université, 2008, Bruxelles.
21. Chelcea Septimiu, *Metodologia cercetării sociologice. Metode cantitative și calitative*, Ediția a III-a, Editura Economică, București, 2007.
22. Colasse Bernard, *Les fondements de la comptabilité*, Editura La Découverte, Paris, 2007.
23. Cucui Ion, *Evaluarea afacerii și atragerii financiare*, curs doctorat, 2010, Universitatea „Valahia” Târgoviște.
24. Darsa Jean-David, *La gestion des risque en entreprise*, Editura Gereso, Paris, 2009, Le mans.
25. Dănescu Tatiana, *Gestionarea financiară a afacerilor*, Editura Dacia, 2003.
26. Dănescu Tatiana, *Proceduri și tehnici de audit financiar*, Editura Irecson, 2007.
27. Deaconu Adela, *Valoarea Justă*, Concept contabil, Ed. Economică, București, 2009.

28. Deaconu Sorin-Constantin, *Politici, Opțiuni și Tratamente contabile privind exploatațiile agricole*, Editura Casa Cărții de Știință, Cluj-Napoca, 2009.
29. Diaconu Paul, Albu Nadia, Albu Cătălin, Guinea Flavius, *Contabilitate managerială aprofundată*, Editura Economică, București, 2003.
30. Dobrotă Niță, *Economie politică: O tratare unitară a problemelor vitale ale omenirii*, Editura Economică, București, 1997.
31. Drăgoi Marian, *Economie forestieră*, Editura Economică, București, 2000.
32. Duțescu Adriana, *Informația contabilă și piețele de capital*, Editura Economică, București, 2000.
33. Dumbravă Partenie, Bătrâncea Larissa-Margareta, *Management contabil*, Editura Risoprint, Cluj-Napoca, 2008.
34. Duizabo Sébastien, Roux Dominique, *Gestion et management des entreprises*, Editura Hachette Livre, Paris, 2005.
35. Demetrescu Constantin, *Istoria critică a literaturii contabile din România*, Editura SoSec&Co, 1947.
36. Demetrescu Constantin ș.a., *Contabilitatea-știință fundamentală și aplicativă*, Editura Scrisul românesc, Craiova, 1979.
37. Domnișoru Sorin, *Audit statutar și comunicare financiară*, Vol.I, Editura Economică, București, 2011.
38. Giardano Ivonne, *Conduire un projet de recherche*, Editura EMS, Paris, 2003.
39. Gavrilă-Paven Ionela, *Microconomie. Îndrumar practic*, Editura Risoprint, Cluj-Napoca, 2007.
40. Ghiță Marcel, Briciu Sorin ș.a., *Guvernanța corporativă și auditul intern*, Editura Aeternitas, Alba Iulia, 2009.
41. Hada Teodor, *Financial administration of entreprise*, Lap Lambert Academic Publishing, Saarbrucken, 2013.
42. Hada Teodor, Dobra Ioan, *Fiscalitate și control fiscal în România*, Editura Aeternitas, Alba Iulia, 2010.
43. Hinescu Arcadie, Achim Moise Ioan, Ludușan Nicolae, Coci Larisa, *Economia silviculturii și tehnologia prelucrării lemnului*, Editura Universității „1 Decembrie 1918” Alba Iulia – Seria Didactica, 2005.
44. Hoarau Christian, *Comptabilité et management*, Editura Foucher, Vanves, 2002.
45. Ienciu I A., *Implicațiile problemelor de mediu în contabilitatea și auditul situațiilor financiare*, Editura Risoprint, Cluj Napoca, 2009.
46. Ionașcu Ion, *Dinamica doctrinelor contabilității contemporane*, Editura Economică, București, 2006.
47. Jianu Iulia, *Evaluarea, prezentarea și analiza performanței întreprinderii*, Editura CECCAR, București, 2007.
48. Laville Elisabeth, *L'entreprise verté*, Editura Pearson Education France, Paris, 2009.
49. Leclère Didier, *L'essentiel de la comptabilité analytique*, Editura d'Organisation, Paris, 2001.
50. Machedon Ion, *Silvicultura și dezvoltarea rurală*, București, Editura Tridona - Oltenița, 2003.
51. Mășu Ștefan, Buneci Petre, Gheorghe Veronica, *Criza, anticriza și noua ordine mondială*, Editura Solaris Print, București, 2009.
52. Morariu Ana, Suci Gheorghe, Stoian Flavia, *Audit intern și guvernanță corporativă*, Editura Universitară, București, 2008.
53. Mihăilescu I. coord., *Audit financiar*, Editura Independența Economică, Pitești, 2008.
54. Niculescu Maria, *Diagnostic global strategic*, Volumul I., Editura Economică, București, 2003.

55. Niculescu M., G. Lavalette, *Savoir rattraper le temps économique* (avec une vision systémique), Ed. Bibliotheca, 2011.
56. Popa Irimie Emil, Briciu Sorin, Oprean Ioan, Bunget Ovidiu, Pereș Cristian, Pete Ștefan, *Bazele contabilității*, Editura Economică, București, 2009.
57. Ristea Mihai și colectiv, *Contabilitatea financiară a întreprinderii*, Editura Universitară, București, 2004.
58. Ristea Mihai, *Baza și alternativ în contabilitatea întreprinderii*, Editura Tribuna Economică, București, 2002.
59. Ristea Mihai, Oprea Călin, Văduva Ilie, Neamțu Horia, *Bazele contabilității*, Editura Didactică și Pedagogică, R.A., București, 1999.
60. Rosé Jean-Jacques, *Responsabilité sociale de l'entreprise*, Editura De Boeck, Bruxelles, 2006.
61. Renard Jacques, *Teoria și practica auditului intern*, Editura Ministerul Finanțelor Publice, București, 2003
62. Salva Michel, *Initiation à la logique comptable*, Editura Libraire Vuibert, Paris, 2002.
63. Sépari Sabine, Guy Solle, *Management et contrôle de gestion*, Editura Dunod, Paris, 2009.
64. Smith P., *Marketing Communications*, Second Edition, Kogan Page, London, 1993.
65. Someșan Cornel, Cosma Smaranda, *Bazele marketingului*, Editura Efes, Cluj Napoca, 2001.
66. Stremțan Filimon, *Comerț internațional*, Seria Didactica, Alba Iulia, 2007.
67. Tulai Constantin. I., *Finanțe*, Editura Casa Cărții de Știință, Cluj-Napoca, 2007.
68. Toma Marin, *Inițiere în auditul situațiilor financiare ale unei entități*, Editura CECCAR, București, Ediția a IV-a, 2012.
69. Todea Nicolae, *Evaluarea proprietății imobiliare și a întreprinderii*, Alba Iulia, 2004.
70. Todea Nicolae, *Teorie contabilă și raportare financiară*, Editura Aeternitas, Alba Iulia, 2009.
71. Tabără Neculai, Emil Horomnea, Mirela-Cristina Mircea, *Contabilitate internațională*, Editura Tipo Moldova, Iași, 2009.
72. Tabără Neculai, *Control de gestiune-delimitări conceptuale, metode, aplicații*, Editura Tipo Moldova, Iași, 2009.
73. Tabără Neculai, Briciu Sorin - coordonatori, *Actualități și perspective în contabilitate și control de gestiune*, Editura TipoMoldova. Iași, 2012.
74. Trenca Ioan I., *Fundamente ale managementului financiar*, Editura Casa Cărții de Știință, Cluj-Napoca, 2005.
75. Tulbure I., *Dezvoltare durabilă/regională*, Curs universitar, Universitatea „1 Decembrie 1918” Alba Iulia, 2009.
76. Yves De Ronge, Cerrada Karine, *Controle de gestion*, Editura Pearson Education, Paris, France, 2009.
77. *** Manual de politici contabile conforme cu OMFP 3055/2009, RNP, București, 2010.
78. *** Norme Metodologice specifice Regiei Naționale a Pădurilor – Romsilva și unităților din structura acesteia privind activitatea de audit intern, 2011.
79. ***RNP-Romsilva Serviciul de Audit Intern, Manual de management al riscurilor pentru activitatea de audit intern, 2013, Păunoiu Simona.
80. *** Standardele Internaționale de Raportare Financiară, IFRS-2009, Fundația Comitetului pentru Standarde Internaționale de Contabilitate – IASB, traducere: CECCAR.

Studii și articole din reviste de specialitate sau prezentate la conferințe

81. Azadeh, A., Fam, I. M., Khoshnoud, M., Nikafrouz, M., 2008. Design and implementation of a fuzzy expert system for performance assessment of an integrated health, safety, environment (HSE) and ergonomics system: The case of a gas refinery, *Information Sciences* 178.
82. Bizon Monica, Poli de opinie cu privire la utilizarea valorii juste în condițiile economice actuale, *Revista Audit Financiar*, Anul VIII nr.5/2010.
83. Bartolomeo M. et all., Environmental management accounting in Eurpene: current bad future potential, *The European Accounting Review*, 2000, vol. 9, isse 1.
84. Boța-Avram Cristina, Direcții de cercetare în mediul științific românesc privind relevanța funcției de audit în contextul guvernăței corporative, *Revista audit financiar* nr.4/2011.
85. Cenar Iuliana, The accounting professional and environment assumptions, stakes and challenges, *Books of abstracts International U.A.B. – B.En. A Conference*, Alba Iulia, 2011.
86. Chang, S.-I., Tsai, C.-F., Shih, D.-H., Hwang, C.-L., 2008, The development of audit detection risk assessment system: Using the fuzzy theory and audit risk model, *Expert Systems with Applications*, 35.
87. Caraiani C., Jianu I., Contabilitatea verde – o perspectivă a schimbării în contabilitate, *Revista CECCAR*, Partea I – a, nr. 4/2007.
88. Cernușca L., Contabilitatea verde – un pas important spre o reală protecție a mediului, *Revista CECCAR*, nr.2/2008.
89. Căpușeanu Sorinel, Tabloul de bord și îmbunătățirea performanțelor întreprinderilor cu ajutorul indicatorilor de pilotaj, *Economie Teoretică și Aplicată* nr.5 (500), 2006.
90. Friedlob, G. T., Schleifer, Fuzzy logic: application for audit risk and uncertainty, *Managerial Auditing Journal*, 14/3, 1999.
91. Lin, J. W., Hwang, M. I., Becker, J. D., A fuzzy neural network for assessing the risk of fraudulent financial reporting, *Managerial Auditing Journal*, 18/8, 2003.
92. Mathews M.R., Twenty-five years of social and environmental accounting research. Is there a silver jubilee to celebrate?, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 1997, vol. 10, Issue 4.
93. Mihailescu Ion, Rigori și principii de etică ale auditorilor în misiunile de audit, *Revista Audit Financiar*, nr.7/2007.
94. Metaxiotis, K., Psarras, J., Samoulidis, E., Integrating fuzzy logic into decision support systems: current research and future prospects, *Information Management & Computer Security*, 11/2, 2003.
95. Omoteso, K., The application of artificial intelligence in auditing: Looking back to the future, *Expert Systems with Applications*, 39, 2012.
96. Palaghianu Ciprian, Aspecte privitoare la dinamica resurselor forestiere mondiale, *Analele Universității „Stefan Cel Mare” Suceava*, Seria nouă – 2/2007.
97. Pešić A., Pešić D. Tepavčević A., 2012, A New Strategic Tool for Internal Audit of the Company Based on Fuzzy Logic, *Journal of Computer Science and Information Systems*, Vol. 9, no. 2, Novi Sad, Serbia.
98. Răboacă Gheorghe, Comșa Marin, Metodologia cercetării științifice, *Analele Universității Spiru Haret*, București, Fundația România de mâine, Publishing House, 2006.
99. Soyer, A., Kabak, O., Asan, U., A fuzzy approach to value and culture assessment and an application, *International Journal of Approximate Reasoning*, 2007.

100. Todea Nicolae, Stanciu Ionela, Le traitement comptable des couts environnementaux dans la comptabilite financiere, *Revue Valaque D'stude Economiques*, vol. 1(15), nr.2, 2010.
 101. Zadeh, L. A., Fuzzy sets, *Information and Control*, Vol. 8, 1965.
 102. Zadeh, L. A., Some reflections on the anniversary of Fuzzy Sets and Systems, *Fuzzy Sets and Systems*, 100, 1999.
 103. Wanga, C.-H., Lu, I.-Y., Chen, C.-B., Integrating hierarchical balanced scorecard with non-additive fuzzy integral for evaluating high technology firm performance, *Int. J. Production Economics* 128, 2010.
- Acte normative*
104. Legea nr. 46/2008 privind Codul Silvic, MO Partea I nr. 238/27.03.2008.
 105. Legea nr. 167/2010 privind aprobarea OUG 15/2010 pentru modificarea art.13 alin(2) din OUG 196/2005 privind Fondul pentru mediu, Partea I nr. 504 din 20.07.2010.
 106. Legea nr. 18/1991, republicată 1998, MO Partea I nr. 1 din 05.01.1998.
 107. Legea nr. 247/2005 privind reforma în domeniile proprietății și justiției, precum și unele măsuri adiacente, MO din 22.07.2005, cu modificările și completările ulterioare.
 108. Legea nr. 261/4.11.2008, privind modificarea și completarea art. 29 din Legea nr. 1/2000 pentru reconstituirea dreptului de proprietate asupra terenurilor agricole și celor forestiere, solicitate potrivit prevederilor Legii fondului funciar nr. 18/1991 și ale Legii nr. 169/1997, MO nr. 757 din 10 noiembrie 2008
 109. Legii nr. 1/2000 pentru reconstituirea dreptului de proprietate asupra terenurilor agricole și celor forestiere actualizata, solicitate potrivit prevederilor Legii fondului funciar nr. 18/1991 și ale Legii nr. 169/1997, MO nr. 8 din 12.01.2000.
 110. Legea nr. 672/19 decembrie 2002 privind auditul public intern; MO Partea I nr. 856 din 5.12.2011.
 111. Legea nr. 82/1991, Legea contabilității, republicată, MO Nr. 454 Din 18.06.2008, cu modificările și completările ulterioare.
 112. Legea nr. 53/2003 Codul Muncii din 24.01.2003, MO nr. 345/2011.
 113. Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată cu modificările și completările ulterioare, MO Partea I, până la 23 iunie 2010.
 114. Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, MO nr. 927/23.12.2003, cu modificările și completările ulterioare.
 115. Legea nr. 15/ 7 august 1990 privind reorganizarea unităților economice de stat ca regii autonome și societăți comerciale; actualizată; MO 865/2011.
 116. Legea nr. 171/2010 privind stabilirea și sancționarea contravențiilor silvice, M.O. Partea I nr. 513 din 23.07.2010.
 117. OUG nr. 196/2005 privind Fondul pentru mediu, MO Partea I nr. 1193 din 30.12.2005, cu modificările și completările ulterioare.
 118. OUG nr. 57/2007 privind regimul ariilor naturale protejate, conservarea habitatelor naturale, a florei și faunei sălbatice, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 49/2011, MO, Partea I nr. 442 din 29.06.2007.
 119. OUG nr. 85/2006 privind stabilirea modalităților de evaluare a pagubelor produse vegetației forestiere din păduri și din afara acestora, MO Partea I nr. 926 din 15.11.2006, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 84/2007.
 120. OUG nr. 75/1999 privind activitatea de audit financiar, republicată, MO nr. 598 din 22.08.2003.
 121. OUG 90/2008 privind auditul statutar al situațiilor financiare anuale și al situațiilor financiare anuale consolidate, MO Partea I nr. 481 din 30.06.2008.

122. OUG. 26/2012 privind unele măsuri de reducere a cheltuielilor publice și întărirea disciplinei financiare și de modificare și completare a unor acte normative, MO Partea I nr. 392 din 12.06.2012.
 123. OG nr. 57/2007 privind regimul ariilor naturale protejate, conservarea habitatelor naturale, a florei și faunei sălbatice, MO Partea I nr. 442 din 29.06.2007.
 124. HG nr. 996/2008 pentru aprobarea Normelor referitoare la proveniența, circulația și comercializarea materialelor lemnoase, la regimul spațiilor de depozitare a materialelor lemnoase și a instalațiilor de prelucrat lemn rotund, MO Partea I nr. 643 din 09.09.2008.
 125. HG nr. 84/2013 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, MO nr. 136 din 14.03.2013.
 126. HG nr. 229/2009 privind reorganizarea Regiei Naționale a Pădurilor - Romsilva și aprobarea regulamentului de organizare și funcționare, M.O. Nr. 162 din 16.03.2009.
 127. Hotărârea Camerei Auditorilor Financiarî nr. 88/19 aprilie 2007, MO nr. 416 din 12.06.2007.
 128. OMFP nr. 2572/31.08.2009 pentru modificarea art. 2 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 172/2006 privind încadrarea produselor în categoria material lemnos pentru care se aplică taxarea inversă, MO Partea I nr. 608 din 03.09.2009.
 129. OMFP nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, MO anul 177(XXI), nr.766 bis, Partea I, 10.11.2009.
 130. OMFP nr. 38/2003 din 15/01/2003 Publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 130 din 27.02.2003, pentru aprobarea Normelor generale privind exercitarea activității de audit public intern.
 131. Directiva 2009/28/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 23 aprilie 2009 privind promovarea utilizării energiei din surse regenerabile, de modificare și ulterior de abrogare a Directivelor 2001/77/CE și 2003/30/CE, JO L 140/16, 05.06.2009.
 132. Directiva 2006/43/CE a Parlamentului European 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, JO L 157, 09.06.2006.
 133. Directiva 98/34/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 22 iunie 1998 de stabilire a unei proceduri pentru furnizarea de informații în domeniul standardelor și reglementărilor tehnice, JO L 204 , 21.07.1998.
 134. Directiva 2006/123/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 12 decembrie 2006 privind serviciile în cadrul pieței interne, JO L 376 , 27.12.2006.
 135. Directiva 2013/34/UE a Parlamentului European și a Consiliului din 26.06.2013 privind situațiile financiare anuale, situațiile financiare consolidate și rapoartele conexe ale anumitor tipuri de întreprinderi, de modificare a Directivei 2006/43/CE a Parlamentului European și a Consiliului și de abrogare a Directivelor 78/660/CEE și 83/349/CEE ale Consiliului, JO L 182/19, 29.06.2013.
 136. Directiva 2006/112/CE a Parlamentului European și a Consiliului din 28.11.2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, JO L 347, 11.12.2006.
- Resurse disponibile în format electronic***
137. Anghelache Constantin, Dumitrescu Constantin, în lucrarea *Evoluția Produsului Intern Brut al României*, Romanian Statistical Review nr. 1 / 2013, http://www.revistadestatistica.ro/Articole/2013/RRS_01_2013_a6_ro.pdf.
 138. Agenția de Plăți pentru Dezvoltare Rurală și Pescuit, *Măsura 221 „Prima împădurire a terenurilor agricole”* se încadrează în Axa II – „Îmbunătățirea mediului și a spațiului rural”, <http://www.apdrp.ro/content.aspx?item=2101>.

139. Aldea Aurelia Sanda, *Necesitatea reconsiderării metodei analizei valorii*, <http://www.management.ase.ro/reveconomia/2005-2/2.pdf>.
140. Albu Nadia; Albu Catalin Nicolae; Bunea Stefan; Daniela Artemisa Calu; Maria Madalina Girbina, 2011, A story about IAS/IFRS implementation in Romania, http://ux4ll8xu6v.search.serialssolutions.com/?ctx_ver=Z39.88-2004&ctx_enc=info%3Aofi%2Fenc%3AUTF-8&rft_id=info:sid/summon.serialssolutions.com&rft_val_fmt=info:ofi/fmt:kev:mtx:journal&rft.genre=article&rft.atitle=A+story+about+IAS%2FIFRS+implementation+in+Romania&rft.jtitle=Journal+of+Accounting+in+Emerging+Economies&rft.au=Nadia+Albu&rft.au=Catalin+Nicolae+Albu&rft.au=Stefan+Bunea&rft.au=Daniela+Artemisa+Calu&rft.au=Maria+Madalina+Girbina&rft.date=2011-04-01&rft.issn=2042-1168&rft.volume=1&rft.issue=1&rft.spage=76&rft_id=info:doi/10.1108%2F2042116111107868&rft.externalDBID=JMGC&rft.externalDocID=2338927861.
141. Balacescu Aniela, Tanasoiu Georgiana Lavinia, *Overall analysis about the evolution of real estate market in Romania*, Revista Annals of the University of Petrosani, Editura Universitas, 2009, <http://www.utgjiu.ro/revista/?page=anterioare>.
142. Burja Vasile, Burja Camelia, Aldea Mihaela, *The fuzzy model for the evaluation of public investment projects*, Economic Journal, Sibiu, No. 6(53)/2010 vol I, p. 129, available on line at http://economice.ulbsibiu.ro/rom/profesori/publicatii/revista_economica.php.
143. Budugan Dorina, Georgescu Iuliana, *Decizii pe bază de costuri în condiții de incertitudine*, http://anale.feaa.uaic.ro/anale/resurse/01_Budugan_D,_Georgescu_I_-_Decizii_pe_baza_de_costuri_in_conditii_de_incetitudine.pdf.
144. Buglea Alexandru, Radici Cristina, *Modalități de creare de valoare într-o societate comercială*, <http://mmruffeaa.ucoz.com>.
145. Branașco Natalia, *Teoria economică și doctrinele economice*, http://tinread.usb.md:8888/tinread/fulltext/branasco/teor_econom_doctr_econom.pdf.
146. Comisia Europeană Europa 2020, http://ec.europa.eu/europe2020/index_ro.htm.
147. Comisia Europeană, http://ec.europa.eu/news/environment/090102_1_ro.html.
148. Covle Marian, Universitatea Creștină Dimitrie Cantemir, „*Teorie și practici privind principiile contabile general acceptate*”, București, 2006, <http://ucdc.academia.edu/MarianCovlea>.
149. Chartered Institute of Internal Auditors, *Risk based internal auditing*, 2013, <http://www.ii.org.uk/resources/risk-management/risk-based-internal-auditing/>.
150. Clay John, *Herbals, their origin and evolution; a chapter in the history of botany, 1470-1670*, http://archive.org/stream/herbalstheirorig00arbeuoft/herbalstheirorig00arbeuoft_djvu.txt.
151. Coaliția ONG Natura 2000 România, <http://www.natura2000.ro/>.
152. Curtea de conturi a României, *Sinteza Raportului de audit privind "Situția patrimonială a fondului forestier din România, în perioada 1990- 2012"*, București, 2013, http://www.curteadeconturi.ro/sites/ccr/RO/Publicatii/Documente%20publice/Raport_e_de_audit/Economie/economie7.pdf.
153. Chelcea Septimiu, *Metodologia cercetării sociologice*, <http://septimiuchelcea.wordpress.com/metodologia-cercetarii-sociologice/>.
154. Condrea Petru, Bostan Ionel, *Environmental issues from an economic perspective*, Environmental Engineering and Management Journal, Iași, 2008, <http://omicron.ch.tuiasi.ro/EEMJ/index.htm>.
155. Condrea Petru, Bostan Ionel, *Environmental issues from an economic perspective*, 2008,

- <http://www.ecozone.ro/reviste.php?revista=21&volum=45&numar=89&RID=25316&articol=Environmental%20issues%20from%20an%20economic%20perspective>.
156. Genete, L.D., Evaluarea riscurilor în auditul financiar-contabil. Metode cantitative și metode calitative, *Analele științifice ale Universității "Al.I.Cuza" Iași - Științe Economice*, nr. 52-53, 2006, http://anale.feaa.uaic.ro/anale/resurse/10_Genete_LD_-_Evaluarea_riscului_in_auditul_financiar-contabil_Metode_cantitative_si_metode_calitative.pdf.
157. Dobre Traian, *Revista Lumea Satului*, Nr.12, 16-30 Iunie 2009, http://www.lumeasatului.ro/padurile-se-nasc-greu_643.html.
158. Dracea Marin, *Revista Pădurilor*, [http://www.revistapadurilor.ro/\(1\)Colectia-pe-ani/\(16714\)anul-2011/\(16715\)nr-1-2011/\(16716\)Marin-Dracea-Membru-post-mortem-al-Academiei-Romane](http://www.revistapadurilor.ro/(1)Colectia-pe-ani/(16714)anul-2011/(16715)nr-1-2011/(16716)Marin-Dracea-Membru-post-mortem-al-Academiei-Romane).
159. Constantin Căruntu, *Diagnosticul financiar-modalitate de obținere a performanțelor financiare ale firmei*, http://www.utgjiu.ro/revista/ec/pdf/2010-01/1_CONSTANTIN_CARUNTU.pdf.
160. Demetrescu Constantin, *Istoria critică a literaturii contabile din România, 1947* <http://ceccar.ro/ro/wp-content/uploads/2011/09/1-107.pdf>.
161. Chirața Caraiani, Camlia Iuliana Lungu, Curs universitar, <http://www.ase.ro/upcpr/profesori/231/>.
162. Dobre F., Popa A.F., Țurlea E., *The Comprehension Process of Audit and Accounting Culture through the Academic Environment*, *Journal of Economics and Business Research*, www.uav.ro/jour/index.php/jebr/article/download/43/pdf_26.
163. Dewees P., *Forests for food security and nutrition*, <http://www.fao.org/docrep/019/i3482e/i3482e.pdf>.
164. Direcția Silvică Alba R.A., <http://silvaab.ro/>.
165. Dicționarului Explicativ al Limbii Române: <http://www.dexonline.ro>.
166. Evelyn John, *A discourse of forest-trees*, 1664, <https://archive.org/details/silvaordiscourse01level>.
167. Elad Charles, Herbohn Kathleen, *Implementing fair value accounting in the agricultural sector*, icas.org.uk/res/elad_report_feb_2011.pdf.
168. EurActiv, *Romania adaposteste una dintre ultimele paduri intacte de pe Pamant*, http://www.euractiv.ro/uniunea-europeana/articles%7CdisplayArticle/articleID_8355/.html.
169. Feleagă Liliana, Feleagă Niculae, Răileanu Vasile, *Considerații teoretice privind implementarea standardului IAS 41 în România*, store.ectap.ro/articole/686_ro.pdf.
170. Florence, <http://plants.jstor.org/person/bm000332965>.
171. Georoceanu Anca, *Câteva considerații privind presiunea fiscală asupra agenților economici*, <http://fiatiustitia.ro/ojs/index.php/fi/search/titles>.
172. Giurgiu Victor, *Considerații asupra stării pădurilor României*, [http://www.revistapadurilor.ro/\(1\)Colectia-pe-ani/\(63\)anul-2010/\(81\)nr-2-2010/\(83\)Consideratii-asupra-starii-padurilor-Romaniei-partea-I-Declinul-suprafetei-padurilor-si-marginalizarea-impadurilor](http://www.revistapadurilor.ro/(1)Colectia-pe-ani/(63)anul-2010/(81)nr-2-2010/(83)Consideratii-asupra-starii-padurilor-Romaniei-partea-I-Declinul-suprafetei-padurilor-si-marginalizarea-impadurilor).
173. GiurgiuViorel, *Pădurea, apărătoarea vieții noastre, bun public de interes național*, <http://www.bucovina-forestiera.ro/1998/giurgiu.htm>.
174. Grober Ulrich, *From Freiberg to Rio – Hans Carl von Carlowitz' 'Sylvicultura Oeconomica' and the career of the term 'sustainable'*, <http://tu-freiberg.de/ressourcenprofil/pdf/Text%20Grober%20englisch.pdf>.
175. Guvernul României, Ministerul Mediului și Dezvoltării Durabile, *Planul Național de Dezvoltare 2007-2013*, http://www.fonduri-ue.ro/res/filepicker_users/cd25a597fd-62/Doc_prog/PND_2007_2013/2_Sinteza_PND2007_2013.pdf.

176. Guvernul României, Ministerul Mediului și Dezvoltării Durabile, *Strategia Națională pentru Dezvoltare Durabilă a României Orizonturi 2013-2020-2030*, <http://www.insse.ro/cms/files/IDDT%202012/StrategiaDD.pdf>.
177. Gheorghe Ilie, Securitatea proceselor și calitatea vieții, <http://www.revista-alarma.ro/pdf/Managementul%20riscului.pdf>.
178. Marcel Ghiță, Auditul intern-o nouă profesie, <http://www.oeconomica.uab.ro/upload/lucrari/820061/10.pdf>.
179. Hans-Walter Roering, *Study on Forestry in Germany*, Institute for Economics, University Of Hamburg, http://literatur.ti.bund.de/digbib_extern/bitv/dk040224.pdf
180. Howard K., Sharp J.A., *Social indicators and policy selection: An experiment in constructing a social objective function*, <http://www.sciencedirect.com/science/journal/03772217/19/2>.
181. IUFRO, 2005, după *World Forest Resource Assessment* , Keep Asia Green, <http://www.iufro.org/publications/series/world-series/>.
182. KPMG, *Externalizare și conlucrare*, <http://www.kpmg.com/RO/ro/articole-publicatii/publicatii-recente/Prezentarea-serviciilor/Consultanta-afaceri/Externalizare-audit-intern/Documents/Externalizare%20si%20conlucrare.pdf>
183. *Legea secularizării averilor mănăstirești*, www.historia.ro.
184. A. Lalonde , *Metodele psihologiei*, <http://filozofie.3x.ro/Psihologie%20Generala%20-%20Capitole%20PDF/III.%20Metodele%20psihologiei.pdf>.
185. Marin Gheorghe, *Pădurile și Silvicultura din România*, FAO, http://www.fao.org/fileadmin/user_upload/Europe/documents/Events_2010/For_GP/Romania_Mar_ro.pdf.
186. Milescu I., *Progresul silvic*, <http://progresulsilvic.ro/wp-content/uploads/2011.29.pdf>.
187. Ministerul Mediului și Pădurilor, *Politica și strategia de dezvoltare a sectorului forestier din România (2001-2010)*, http://www.mmediu.ro/paduri/politici_forestiery.html.
188. Ministerul Mediului și Pădurilor, *Starea pădurilor*, http://www.mmediu.ro/paduri/management_forestier/2011-11-18_management_forestier_stareapadurilor2010.pdf.
189. Ministerul Mediului și Schimbărilor Climatice, *Dezvoltarea durabilă la nivel mondial*, <http://www.anpm.ro/descriere-521>.
190. Mihăileanu Liviu, *Internal Audit Changing Expectations*, Revista Audit Financiar, 2009, http://www.cafr.ro/uploads/AF4_2009_Site-81af.pdf.
191. Natural Resources Canada, <http://www.nrcan.gc.ca/>.
192. Neamțu Horia, *Supravegherea profesiei contabile și de audit: prevederi comunitare și aplicări naționale*, <http://congres2012.ceccar.ro/documente/Sesiunea5/5%20Horia%20Neamtu.pdf>.
193. Neamțu Horia Ion, Teiușan Sorin-Ciprian, Normarea și normalizarea contabilității de gestiune la nivelul întreprinderii, <http://www.oeconomica.uab.ro/upload/lucrari/820061/20.pdf>
194. Organizația Greenpeace, <http://www.greenpeace.org/romania/ro/>.
195. Palaghianu Ciprian, *Aspecte privitoare la dinamica resurselor forestiere mondiale*, http://www.silvic.usv.ro/anale/as_2007_2/as_palaghianu_2007_2.pdf.
196. Palaghianu Ciprian, Clinovschi Florin, *Analiza situației și tendințelor în ceea ce privesc împăduririle pe mari zone fizico-geografice*, http://silvic.usv.ro/anale/as_2007_2/as_palaghianu_clinovschi_a_2007_2.pdf.
197. Parade A., *Cours élémentaire de culture des bois*, <http://www.europeana.eu/portal/record/08701/5A95454106370CB75725E10669E321F23BCC3CFF.html>.

198. PricewaterhouseCoopers, 2009, „*Forest Industry: Application Review of IAS 41, Agriculture: The Fair Value of Standing Timber, Global Forest, Paper & Packaging*”, <http://www.pwc.com/cl/es/publicaciones/assets/forest-industry.pdf>,
199. Popescu Gheorghe, *Evoluția gândirii economice*, Ediția a III-a, <http://www.gpopescu.ro/ege3.pdf>.
200. Popescu Gheorghe, David Ricardo-*Economistul general*, <http://www.gpopescu.ro/ricardo.pdf>.
201. Planning Oradea, *Principiile dezvoltării durabile*, <http://planningoradea.ro/2011/11/principiile-dezvoltarii-durabile.html>.
202. RNP-Romsilva, <http://www.rosilva.ro/categorie.php?id=4>.
203. Robert Redford, <http://www.rightwords.ro/citate/tema/natura--153>.
204. Ryan Egerdahl, et al., *Risk Management and Internal Audit*, 2012, accesat on-line la adresa: <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/RIMS%20and%20The%20IIA%20Executive%20Report%20Forging%20a%20Collaborative%20Alliance.pdf>.
205. Radu Vasiliță, *Procesul de înființare a întreprinderilor din România*, apud „Sinteza statistică - Operațiuni în Registrul Central al Comerțului”, elaborată de către Oficiul Național al Registrului Comerțului, București, <http://steconomice.uoradea.ro/anale/volume/2006/management-si-marketing/40.pdf>.
206. Shannon C.E., *A Mathematical Theory of Communication*, <http://www.enseignement.polytechnique.fr/profs/informatique/Nicolas.Sendrier/X02/TI/shannon.pdf>.
207. Scorțe Carmen, *Calculația costurilor pe activități*, <http://steconomice.uoradea.ro/anale/volume/2006/finante-contabilitate-si-banci/48.pdf>.
208. Top German Business School, *Dezvoltarea durabilă în centrul celor „3 P”*, <http://www.business.com/management/PROVOCAREA-DE-DEZVOLTARE-DURAB66.php>
209. Tashy, *Impactul social al informației în decursul istoriei*, <http://www.tashy.ro/impactul-social-al-informatiei-in-decursul-istoriei/>.
210. The Nordic Forest Owners Associations, <http://www.nordicforestry.org/>.
211. US Forest Service, <http://www.fsfed.us/>.
212. Université Montpellier, *Jardin des plantes*, http://www.univ-montpl.fr/patrimoine/jardin_des_plantes.
213. Urs Vasile, *Scurt istoric al Silviculturii*, <http://www.agriculturaromaneasca.ro/produse/scurt-istoric-al-silviculturii-195-c5.html>.
214. Urs Vasile, *Obiectul și scopul silviculturii*, <http://www.agriculturaromaneasca.ro/produse/obiectul-i-scopul-silviculturii-196-c5.html>.
215. Universul Pădurii, <http://www.universulpadurii.ro/Article34038.phtml>.
216. Zahra Shaker A., *The Practice of Management: Reflection on Peter F. Druker's landmark book*, <http://www.jstor.org/discover/10.2307/4165976?uid=3738920&uid=2129&uid=2&uid=70&uid=4&sid=21103394103883>.
217. Yin R. K., *Case study as a Research*, http://eprints.utm.my/8221/1/ZZainal2007-Case_study_as_a_Research.pdf
218. Wollmerstädt Jörg, *Institut Fur Waldbau und Waldschutz*, http://tu-dresden.de/die_tu_dresden/fakultaeten/fakultaet_forst_geo_und_hydrowissenschaften/fachrichtung_forstwissenschaften/institute/wb/waldbau.
219. <http://www.apdrp.ro/content.aspx?item=2101>.

220. http://www.insse.ro/cms/files/statistici/comunicate/com_anuale/mediu/prot_mediu2012r.pdf
221. <http://www.gandul.info/financiar/un-hectar-de-padure-se-vinde-cu-2-500-5-000-de-euro-2412048>.
222. <http://www.aair.ro/>
223. <https://na.theiia.org/Pages/IIAHome.aspx>.
224. www.kpmg.com.
225. <http://www.pwc.ro/>.
226. <http://www.ifac.org/>