

MANUAL DE PROCEDURI DE AUDIT INTERN

CADRUL GENERAL

Prezentul "Manual de proceduri de audit intern" este destinat utilizării pe plan intern și reglementează organizarea și exercitarea activității de audit intern în cadrul S.I.F. Oltenia S.A. Craiova.

Rolul și obiectivele auditului intern, tipurile de audit intern, atribuțiile și principiile aplicabile compartimentului de audit intern și auditorului intern, precum și condițiile și regulile de derulare a misiunilor de audit intern sunt definite în "Carta auditului intern".

"Carta auditului intern" menționează poziția compartimentului de audit intern în cadrul entității, definește sfera de activitate a auditului intern, drepturile și obligațiile auditorului intern. Acest document este elaborat de către compartimentul de audit intern, avizat de Comitetul de audit și aprobat de către Consiliul de Administrație al societății.

1. DOMENIUL DE REFERINȚĂ

- OMF 1267/21.09.2000 pentru aprobarea Normelor minime de audit intern;
- OUG 75/1999, republicată, privind activitatea de audit financiar;
- Legea 31/1990 R privind societățile comerciale, cu modificările și completările ulterioare;
- Hotărârea CAFR nr.88/2007 pentru aprobarea Normelor de audit intern.
- Codul de Governanță Corporativă al Bursei de Valori București;
- OUG nr. 32/20012 privind organismele de plasament colectiv în valori mobiliare și societățile de administrare a investițiilor precum și pentru modificarea și completarea Legii nr. 297/2004 privind piața de capital.
- Regulamentul ASF nr. 9/2014 privind autorizarea și funcționarea societăților de administrare a investițiilor, a organismelor de plasament colectiv în valori mobiliare și a depozitarilor organismelor de plasament colectiv în valori mobiliare.

2. DEFINIREA ACTIVITĂȚII DE AUDIT INTERN

Auditul intern reprezintă activitatea de examinare obiectivă a ansamblului activităților entității economice în scopul furnizării unei evaluări independente a managementului riscului, controlului și proceselor de conducere a acestuia. Societățile comerciale ale căror situații financiare anuale sunt supuse auditului financiar potrivit legii sau opțiunii acționarilor, organizează auditul intern conform prevederilor:

- art. 160 alin. (2) din Legea societăților comerciale nr. 31/1990 R, cu modificările și completările ulterioare;
- art. 3 alin (2) lit. b) ale Capitolului 6 "Auditul intern" din OUG nr. 75/1999 privind activitatea de audit financiar, republicată, aprobată prin Legea nr. 133/2002.

3. ORGANIZAREA AUDITULUI INTERN ÎN CADRUL S.I.F. OLTENIA S.A.

În cadrul S.I.F. Oltenia S.A. auditul intern este organizat într-un compartiment distinct și funcționează în subordinea Consiliului de Administrație al societății.

Numirea și revocarea auditorului intern se face de către Consiliul de Administrație la propunerea Directorului General.

a) Aria de cuprindere

Auditul intern include toate funcțiile entității, inclusiv controlul intern. Auditorul intern are acces la toate investigațiile/controalele reprezentantului Compartimentului de control intern și verifică eficacitatea sistemului de control intern.

b) Obiectivele auditului intern

Auditul intern are drept obiective:

- verificarea conformității activităților din cadrul societății cu politicile, programele și managementul acestora în conformitate cu prevederile legale;
- evaluarea gradului de adecvare și aplicare a controalelor financiare și nefinanciare dispuse și efectuate de către conducerea unității în scopul creșterii eficienței activității entității economice;
- evaluarea gradului de adecvare a datelor/informațiilor financiare și nefinanciare destinate conducerii pentru cunoașterea realității din entitatea economică;
- protejarea elementelor patrimoniale bilanțiere și extrabilanțiere și identificarea metodelor de prevenire a fraudelor și pierderilor de orice fel.

c) Responsabilități

Îndeplinirea funcției de audit intern presupune următoarele responsabilități:

- stabilirea, implementarea și menținerea unui plan de audit pentru a evalua și examina eficacitatea și caracterul adecvat al sistemelor, mecanismelor de control intern și procedurilor entității;
- emiterea de recomandări bazate pe rezultatul activității desfășurate;
- verificarea respectării recomandărilor;
- raportarea cu privire la problemele de audit intern, respectiv să transmită Consiliului de Administrație de câte ori este cazul și cel puțin anual rapoarte scrise referitoare la controlul intern, auditul intern și administrarea riscului, care să precizeze în special dacă au fost adoptate măsuri adecvate pentru remedierea eventualelor deficiențe.

d) Planificarea

Activitatea de audit intern se desfășoară în baza unui **plan anual** avizat de Comitetul de audit și aprobat de Consiliul de Administrație al S.I.F. Oltenia S.A. și cuprinde misiunile de audit ce vor fi efectuate în cursul anului. Acesta poate fi modificat la solicitarea Consiliului de Administrație sau la apariția unor evenimente care impun noi acțiuni de auditare.

e) **Raportarea**

Conducătorul activității de audit intern trebuie să raporteze periodic managementului și Consiliului de Administrație cu privire la:

- scopul, autoritatea, responsabilitatea și funcționarea activității de audit intern în raport cu planul anual de audit intern;
- neregulile în administrație și încălcările dispozițiilor legale și ale prevederilor actului constitutiv pe care le constată, iar cazurile mai importante le vor aduce la cunoștința adunării generale.

Auditorul intern va întocmi rapoarte de audit și în cazul desfășurării misiunilor cu caracter excepțional (ad-hoc) care sunt realizate în baza ordinului de misiune avizat de Comitetul de audit și anume:

- la solicitarea conducerii privind cercetarea anumitor aspecte legate de activitatea entității;
- ca urmare a reclamațiilor primite din partea unor acționari conform Legii societăților comerciale.

4. PRINCIPII FUNDAMENTALE

Prin Hotărârea nr. 161/2010, CAFR a adoptat integral Codul etic al profesioniștilor contabili emis de Federația internațională a contabililor.

Codul etic al auditorilor interni cuprinde următoarele principii care trebuie respectate de auditorii interni:

Integritatea - Integritatea auditorilor interni asigură încredere în raționamentul profesional al acestora.

Obiectivitatea - Auditorii interni manifestă un înalt nivel profesional de obiectivitate în culegerea, evaluarea și comunicarea informațiilor despre activitatea și procesele supuse examinării.

Auditorii interni fac o evaluare echilibrată a tuturor circumstanțelor relevante și nu sunt influențați de propriile lor interese sau de alte persoane în exercitarea raționamentului profesional.

Confidențialitatea - Auditorii interni respectă valoarea și proprietatea informațiilor pe care le primesc și nu dezvăluie informații fără o autorizare a celor în drept, cu excepția cazurilor care reprezintă o obligație profesională sau legală.

Competența - Auditorii interni aplică cunoștințele, aptitudinile și experiența necesare în exercitarea serviciilor de audit intern.

Reguli de conduită

1. Integritatea

Auditorii interni:

- 1.1. Vor exercita profesia cu onestitate, bună-credință și responsabilitate;
- 1.2. Vor respecta legea și vor acționa în conformitate cu prevederile legale și cu cerințele profesiei;
- 1.3. Nu vor lua parte, cu bună știință, la nici o activitate ilegală și nu se vor angaja în acte care să discrediteze profesia de auditor intern sau entitatea;
- 1.4. Vor respecta și vor contribui la obiectivele etice legitime ale entității.

2. Obiectivitatea

Auditorii interni:

- 2.1. Nu vor fi implicați în nici o activitate sau relație care să afecteze o evaluare obiectivă. Această implicare include acele activități sau relații care ar putea fi în conflict cu interesele entității;
- 2.2. Nu vor accepta nici un fel de avantaje care ar putea afecta raționamentul lor profesional;
- 2.3. Vor dezvălui orice document sau fapt cunoscut de ei, care, dacă nu este dezvăluit, poate denatura rapoartele activității pe care o verifică.

3. Confidențialitatea

Auditorii interni:

- 3.1. Vor fi prudenți în folosirea și protejarea informațiilor acumulate în cursul activității lor;
- 3.2. Nu vor folosi informațiile pentru nici un scop personal sau într-o manieră care poate fi contrară legii sau în detrimentul obiectivelor legitime și etice ale entității.

4. Competența

Auditorii interni:

- 4.1. Se vor angaja numai în acele servicii pentru care au cunoștințele și experiența necesare;
- 4.2. Vor exercita servicii de audit intern în conformitate cu normele de audit intern aprobate de CAFR prin Hotărârea nr. 88/2007;
- 4.3. Vor continua să își îmbunătățească cunoștințele, eficiența și calitatea serviciilor lor.

Prezentul Manual a fost întocmit în conformitate cu hotărârea CAFR nr. 88/2007 pentru aprobarea Normelor de audit intern și cuprinde „**Proceduri privind cadrul general de desfășurare a misiunilor de audit intern**”.

PROCEDURI privind cadrul general de desfășurare a misiunilor de audit intern (cuprins)

1.	Procedura	P01	Plan de audit
2.	Procedura	P02	Ordin de misiune
3.	Procedura	P03	Declarația de independență
4.	Procedura	P04	Notificare privind declanșarea misiunii de audit intern
5.	Procedura	P05	Ședința de deschidere

6.	Procedura	P06	Colectarea și prelucrarea informațiilor
7.	Procedura	P07	Identificarea și analiza riscurilor
8.	Procedura	P08	Elaborarea programului de audit intern
9.	Procedura	P09	Colectarea și analiza probelor de audit
10.	Procedura	P10	Revizuirea documentelor de lucru
11.	Procedura	P11	Ședința de închidere
12.	Procedura	P12	Elaborarea proiectului de audit intern
13.	Procedura	P13	Transmiterea proiectului raportului de audit intern
14.	Procedura	P14	Reuniunea de conciliere
15.	Procedura	P15	Elaborarea raportului de audit intern
16.	Procedura	P16	Difuzarea raportului de audit intern
17.	Procedura	P17	Arhivarea raportului și a documentelor misiunii
18.	Procedura	P18	Monitorizarea implementării recomandărilor

1.PLAN DE AUDIT

SCOPUL: Intocmirea planului de audit intern in conformitate cu cerintele Standardelor de audit intern si reglementarilor ASF.

PREMISE: Planul de audit intern reprezinta cadrul de actiune pentru auditorul intern si se intocmeste de acesta. Planul de audit anual se intocmeste fie in urma evaluarii riscurilor, fie activitatile ce urmeaza a fi auditate, chiar daca nu prezinta un risc ridicat, pot fi cuprinse in planul anual la solicitarea conducerii efective a societatii sau a CA.

Actualizarea Planului de audit intern se face in functie de:

modificari legislative sau organizatorice, care schimba gradul de semnificatie a auditarii anumitor operatiuni, activitati sau actiuni;

- solicitari ale consiliului de administratie de a introduce/inlocui/elimina unele misiuni din planul de audit intern;
- schimbari semnificative privind expunerea la riscuri a entitatii sau aparitia unor criterii semnal;

Actualizarea planului de audit se realizeaza prin intocmirea unui Referat de modificare a planului de audit, aprobat de consiliul de administratie.

PROCEDURA:

Auditor intern	1. Intocmește planul de audit intern. 2. Intocmeste referatul cuprinzand criteriile de selectare a misiunilor de audit
Comitetul de Audit	1. Analizeaza si avizeaza planul anual de audit
Consiliul de administratie	1. Analizeaza si aproba planul anual de audit

In cazul in care actionarii reclama auditorului intern, in conditiile Legii nr. 31/1990 R privind societatile comerciale, cu modificarile si completarile ulterioare, fapte despre care considera ca trebuie verificate, misiunea de audit intern se va desfasura in afara planului aprobat, in baza ordinului de misiune aprobat de consiliul de administratie/comitetul de audit ale societatii (misiuni ad-hoc).

NOTA: Planul de audit intern poate fi modificat in cursul anului in conditiile reinterarii procedurii.

2.ORDIN DE MISIUNE

SCOPUL: Declansarea misiunilor de audit intern in conformitate cu planul de audit aprobat, inclusiv misiunile ad-hoc.

PREMISE: Ordinul de misiune reprezinta mandatul dat de catre Comitetul de Audit, Compartimentului de audit intern pentru demararea misiunilor de audit intern in conformitate cu planul de audit aprobat. Ordinul de misiune are rolul de a preciza clar obiectivele misiunii de audit intern.

PROCEDURA:

Seful compartimentului de audit intern	1. Intocmește ordinul de misiune in conformitate cu planul de audit intern.
Comitetul de Audit	2. Semneaza ordinul de misiune intocmit in conformitate cu planul de audit intern aprobat de catre CA.
Seful compartimentului de audit intern	3. Primeste ordinul de misiune semnat si initiaza procedurile de demarare a misiunii de audit intern.

3.DECLARATIA DE INDEPENDENTA

SCOPUL: De a demonstra independența auditorului față de entitatea auditată.

PREMISE: Pentru efectuarea misiunii de audit, auditorul își verifică incompatibilitățile personale. Independenta auditorului intern desemnat pentru realizarea unei misiuni de audit intern trebuie declarata prin completarea documentului "Declarația de independență".

Dacă în timpul efectuării misiunii de audit apare o incompatibilitate, reală sau posibilă, auditorul este obligat să informeze de urgență conducerea entității auditate.

PROCEDURA: auditorul intern - completează Declarația de independență;

- îndosariază Declarația de independență în dosarul de audit;

- dacă în timpul misiunii apare o incompatibilitate reală sau posibilă informează de urgență conducerea entității.

4. NOTIFICAREA PRIVIND DECLANSAREA MISIUNII DE AUDIT INTERN

SCOPUL: Informarea sefului activității ce urmează a fi auditată, în baza Planului de audit anual aprobat de Consiliul de Administrație, cu privire la declansarea misiunii de audit intern.

PREMISE: Prin această notificare se urmărește să se asigure desfășurarea în condiții corespunzătoare a misiunii de audit, fără afectarea desfășurării normale a activității auditate.

Notificarea privind declansarea misiunii de audit intern conține informații referitoare la scopul, obiectivele generale, durata misiunii, documentele care urmează a fi puse la dispoziție de entitatea/structura auditată, precum și informații cu privire la data ședinței de deschidere.

Compartimentul de audit intern notifică entitatea/structura auditată cu 15 zile calendaristice înainte de data declansării misiunii de audit intern prevăzută în planul de audit intern.

Structura auditată poate solicita amânarea/decalarea misiunii de audit intern, în cazuri justificate (lipsa personalului, acțiuni în derulare, alte circumstanțe care nu pot asigura desfășurarea misiunii la termenul prevăzut în plan), cu aprobarea conducerii societății, după consultarea prealabilă a sefului compartimentului de audit intern. Structura ce urmează a fi auditată va prezenta sefului compartimentului de audit intern documentul prin care se aprobă această solicitare.

PROCEDURA:

Auditor intern	3. Pregătește notificarea către serviciul/activitatea ce urmează a fi auditată în vederea transmiterii acesteia cu 15 zile înainte de declansarea misiunii de audit intern.
Personalul de secretariat	2. Alocă un număr adresei de notificare și o transmite compartimentului auditat.
Auditor intern/Seful compartimentului de audit intern	3. Include domeniile de interes în programul de audit. 4. Semnează notificarea 5. Îndosariază copia adresei de notificare în dosarul permanent

5. ȘEDINȚA DE DESCHIDERE

SCOPUL: Prezentarea rolului misiunii de audit, a scopului misiunii, obiectivele urmărite și procedurile de lucru în vederea realizării misiunii de audit intern.

PREMISE: Participanții ședinței de deschidere sunt auditorul intern și șefii structurilor auditate. Locul de desfășurare este locul de desfășurare al activității auditate.

Ședința de deschidere are rolul de a permite realizarea de discuții cu privire la rolul misiunii de audit intern, obiectivele generale și modalitățile de lucru în vederea realizării misiunii de audit intern precum și pentru a stabili persoanele de contact pe perioada derulării misiunii de audit intern.

În vederea realizării acestei proceduri, auditorii contactează structura auditată și stabilesc data ședinței de deschidere. Ședința de deschidere se finalizează prin încheierea minutei ședinței de deschidere care cuprinde: data, participanții, aspectele importante discutate, semnăturile participanților care se vor atașa în dosarul de audit intern.

PROCEDURA:

1. prezentarea obiectivelor generale ale auditorului intern;
2. prezentarea tematicii și obiectivelor misiunii de audit, programului de audit, etc;
3. stabilirea persoanelor cu care auditorul trebuie să lucreze, fie pentru a efectua teste, fie pentru a lua interviuri și a culege informații, precum și stabilirea calendarului întâlnirilor;
4. logistica misiunii;
5. prezentarea procedurilor de audit;
6. prezentarea Cartei auditorului intern;
7. Îndosărirea minutei ședinței de deschidere.

6. COLECTAREA ȘI PRELUCRAREA INFORMAȚIILOR

SCOPUL: Colectarea de informații privitoare la structura/activitatea auditată, astfel încât auditorul să se familiarizeze cu domeniul ce urmează a fi auditat și identificarea factorilor de reușită a misiunii de audit.

PREMISE:

Colectarea informațiilor în această etapă va permite ulterior divizarea proceselor sau activităților auditate în sarcini elementare, identificarea riscurilor proprii fiecărei sarcini și evaluarea lor.

Colectarea informațiilor presupune:

- identificarea principalelor elemente ale contextului economic în care entitatea/activitatea auditată își desfășoară activitatea;
- cunoașterea cadrului legislativ-normativ care reglementează activitatea entității/activității auditate;
- identificarea sistemelor de control pentru o evaluare prealabilă a punctelor forte și slabe;
- reținerea constatărilor semnificative și recomandărilor din dosarul permanent și rapoartele de audit intern precedente, relevante pentru stabilirea obiectivelor misiunii de audit intern;
- identificarea și evaluarea riscurilor semnificative;
- identificarea surselor potențiale de informații care ar putea fi folosite ca probe ale auditului.

Prelucrarea informațiilor presupune gruparea și sistematizarea informațiilor în vederea identificării activităților/actiunilor auditable și realizarea analizei de risc precum și identificarea preliminară a aspectelor pozitive și a abaterilor de la cadrul de reglementare.

Activitatea de prelucrare a informațiilor constă în:

- a) analiza entității/structurii auditate și a activității sale (organigrama, ROF, fisele posturilor, circuitul documentelor etc);
- b) analiza cadrului normativ ce reglementează activitatea entității/structurii auditate ;
- c) analiza factorilor susceptibili de a împiedica buna desfășurare a misiunii de audit intern;
- d) alte informații specifice domeniului auditabil.

În cadrul procedurii de colectare a informațiilor, se elaborează chestionarul de luare la cunoștință prevăzut în Anexa 6 care conține întrebări prin al căror răspuns auditorii interni pot cunoaște contextul socio-economic de organizare și funcționare a entității /structurii auditate.

ACTIVITĂȚI

Auditor intern

1. identifică legile, regulamentele și normele aplicabile structurii/activității auditate;
2. apreciază factorii de reușită a misiunii de audit;
3. obține în vederea analizei: organigrama, regulamentul de organizare și funcționare, fișe ale posturilor, proceduri scrise ale structurii/activității auditate etc;
4. identifică responsabilitățile pe persoane;
5. studiază circuitul informațiilor în cadrul structurii auditate;
6. realizează proceduri analitice privind performanța structurii/activității auditate, în vederea analizei riscurilor și calității managementului (dacă acesta este unul dintre obiectivele misiunii);
7. îndosariază documentele obținute în această fază a misiunii de audit intern în dosarul permanent

7. IDENTIFICAREA ȘI ANALIZA RISCURILOR

SCOPUL: Procedura urmărește identificarea riscurilor specifice structurii/activității auditate. Evaluarea controlului intern din cadrul structurii/activității auditate.

PREMISE: Aprecierea unui risc se realizează în funcție de:

- natura și specificul activității (funcției auditate);
- calitatea controlului intern;
- gravitatea consecințelor directe și indirecte ale procedurii riscului;
- probabilitatea producerii riscului;

Riscurile potențiale impun recomandări de audit, aceste riscuri fiind identificate pe baza concluziilor misiunilor de audit anterioare.

Reprezintă un punct de pornire în elaborarea tabelului "puncte tari și puncte slabe".

Punctele forte și punctele slabe se exprimă calitativ și cantitativ în funcție de rezultatele așteptate și de condițiile de obținere a acestora.

Un punct forte sau un punct slab trebuie să fie exprimat în funcție de un obiectiv de control intern sau de o caracteristică urmărită, pentru a asigura buna funcționare a entității/structurii auditate sau atingerea unui rezultat scontat.

Analiza riscului.

Riscul reprezintă orice eveniment, acțiune, situație sau comportament care, dacă se produce, are un impact nefavorabil asupra capacității entității de a-și realiza obiectivele.

Abordarea riscurilor trebuie să aibă în vedere faptul că acestea comportă trei componente:

- **riscul inerent**, care este riscul ca o eroare materială să se producă;
- **riscul de control**, care este riscul ca sistemul de control intern al entității să nu împiedice sau să nu corecteze respectivele erori;

- **riscul de nedetectare (risc de audit)**, care este riscul ca o eroare materială rămasă să nu fie depistată nici de auditori.

Analiza sau evaluarea riscurilor este o etapă importantă în activitatea desfășurată de auditori și se efectuează pentru:

- elaborarea planului de audit;
- elaborarea programului de audit.

Activitatea de evaluare a riscurilor cuprinde următoarele faze:

- identificarea obiectelor (elementelor) auditabile plecând de la general la detaliu;
- stabilirea riscurilor pentru fiecare obiect auditabil pe baza analizei operațiilor în funcție de anumite criterii concepute anticipat și efectuarea unor calcule de ierarhizare și clasare a acestora;
- masurarea riscurilor în funcție de probabilitatea riscurilor și de impactul și durata consecințelor evenimentului.
- clasificarea riscurilor, care se poate determina prin trei metode:
 - metoda de clasificare absolută;
 - metoda clasificării relative;
 - metoda clasificării matriciale.
- stabilirea controlului intern, care se realizează prin completarea Chestionarului de control intern.

Categoriile de riscuri:

- riscuri de organizare: lipsa responsabilităților, insuficienta organizare a resurselor umane, documentație insuficientă, neactualizată etc.;
- riscuri operaționale: neînregistrarea în evidențele contabile, arhivare necorespunzătoare a documentelor justificative, lipsa controalelor operațiilor cu risc ridicat etc.;
- riscuri financiare: plăți nesecurizate, nedetectarea operațiilor cu risc financiar etc.;
- riscuri generate de schimbări: legislative, structurale, manageriale etc.

Componentele riscului sunt:

- probabilitatea de apariție, care reprezintă o măsură a posibilității de apariție a riscului determinată apreciativ sau prin cuantificare;
- impactul riscului, care reprezintă efectele/consecințele asupra entității în cazul manifestării riscului.

Scopul analizei riscurilor.

Analiza riscurilor are drept scop identificarea riscurilor din entitatea/structura auditată asociate domeniului auditabil și evaluarea acestora, aprecierea controlului intern și selectarea obiectivelor misiunii de audit intern.

Procesul de identificare și evaluare a riscurilor are în vedere și riscurile depistate în misiunile de audit intern anterioare.

În procesul de identificare și analiză a riscurilor auditorii interni utilizează dosarul permanent sau alte documente ale entității/structurii auditate, inclusiv registrul riscurilor.

Măsurarea riscurilor.

Măsurarea riscurilor depinde de probabilitatea de apariție a acestora și de gravitatea consecințelor, adică de impactul riscului și utilizează drept instrumente criteriile de apreciere a riscurilor.

Criteriile privind aprecierea riscurilor sunt:

- Aprecierea probabilității** - element calitativ, care se realizează prin evaluarea posibilității de apariție a riscurilor, prin luarea în considerare a unor criterii specifice entității și se poate exprima pe o scală valorică, pe 3 niveluri, astfel: probabilitate mică, probabilitate medie și probabilitate mare. Spre exemplu, pentru aprecierea probabilității, auditorii interni pot avea în vedere drept criterii următoarele: stabilitatea cadrului normativ, complexitatea și periodicitatea operațiilor, calitatea personalului etc.

Probabilitate	Criterii
Mică (1)	a) Cadrul normativ este în vigoare de peste 3 ani și nu a cunoscut modificări. b) Activitățile și acțiunile au un nivel redus de complexitate. c) Personalul are experiență de cel puțin 5 ani. d) Nivelul ridicat de încadrare cu personal. e) Riscul nu s-a manifestat anterior etc.
Medie (2)	a) Cadrul normativ este relativ nou sau a cunoscut unele modificări. b) Activitățile și acțiunile au un nivel mediu de complexitate. c) Personalul are experiență sub 3 ani. d) Nivel mediu de încadrare cu personal. e) Riscul s-a manifestat rareori în trecut etc.
Mare (3)	a) Cadrul normativ este nou sau a cunoscut numeroase modificări. b) Activitățile și acțiunile au un nivel ridicat de complexitate. c) Personalul are experiență sub un an. d) Nivel scăzut de încadrare cu personal. e) Riscul s-a manifestat deseori în trecut etc.

În practică, fiecare entitate va identifica și stabili criteriile specifice pe baza cărora se va aprecia probabilitatea de apariție a riscurilor, luând în considerare modelul prezentat.

- Aprecierea impactului** - element cantitativ, care se realizează prin evaluarea efectelor riscului în cazul în care acesta s-ar produce, prin luarea în considerare a unor criterii specifice entității și se poate exprima pe o scală valorică, pe 3 niveluri, astfel: impact scăzut, impact moderat și impact ridicat. Pentru aprecierea impactului auditorii interni pot

avea în vedere drept criterii următoarele: pierderi de active, costuri de funcționare, întreruperea activităților, imaginea entității etc.

Impact	Criterii
Scăzut (1)	a) Nu există pierderi de active (financiare, angajați, materiale). b) Afectarea imaginii entității este redusă. c) Costurile de funcționare nu sunt afectate. d) Calitatea serviciilor furnizate nu este afectată. e) Nu există întreruperi în activitate etc.
Moderat (2)	a) Pierderile de active (financiare, angajați, materiale) sunt reduse. b) Afectarea imaginii entității este moderată. c) Creșterea costurilor de funcționare este moderată. d) Calitatea serviciilor furnizate este afectată în mică măsură. e) Există mici întreruperi în activitate etc.
Ridicat (3)	a) Pierderi semnificative de active (financiare, angajați, materiale). b) Imaginea entității este afectată în mod semnificativ. c) Costuri ridicate de funcționare. d) Calitatea serviciilor furnizate este afectată semnificativ. e) Întreruperi semnificative în activitate etc.

În practică, fiecare entitate va identifica și stabili criteriile specifice pe baza cărora se va aprecia impactul riscurilor, luând în considerare modelul prezentat.

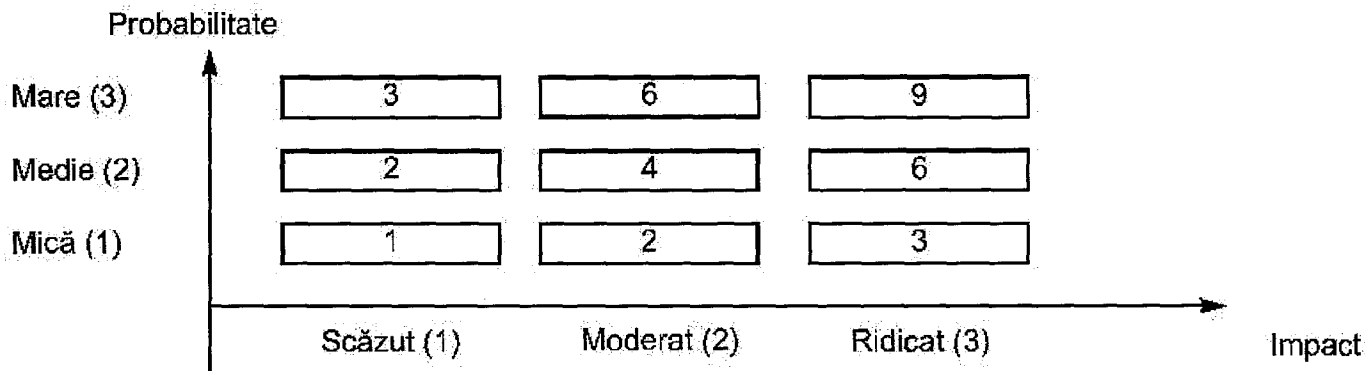
Procedura de analiză a riscurilor.

Identificarea activităților/acțiunilor și a riscurilor asociate, care presupune parcurgerea următoarelor etape:

- detalierea pentru fiecare obiectiv general al misiunii de audit intern a activităților în acțiuni succesive, descriind procesul de la inițierea activității până la înregistrarea ei;
- definirea riscurilor pentru fiecare activitate/acțiune în parte.

Stabilirea criteriilor de analiză a riscurilor - care sunt reprezentate de impactul și probabilitatea de manifestare a riscului, fiind evaluate pe o scală cu 3 niveluri, astfel:

- aprecierea probabilității care se realizează pe baza analizei și evaluării factorilor de incidență stabiliți;
- aprecierea impactului ce se realizează pe baza analizei și evaluării factorilor de risc stabiliți.



Stabilirea punctajului total al riscurilor și ierarhizarea riscurilor, presupune:

a) stabilirea punctajului total al riscurilor, ca produsul dintre probabilitate și impactul riscului, obținut pe baza formulei: $PT = P \times I$, unde: PT = punctajul total al riscului; P = probabilitate; I = impact;

b) ierarhizarea riscurilor - se realizează pe baza punctajelor totale obținute din evaluarea riscului, iar activitățile/acțiunile auditabile se împart în activități/acțiuni cu risc mic, mediu și mare, astfel:

- pentru PT = 1 sau 2, riscul este mic;
- pentru PT = 3 sau 4, riscul este mediu;
- pentru PT = 6 sau 9, riscul este ridicat.

PROCEDURA:

Auditorii interni	<ol style="list-style-type: none"> Stabilesc activitățile și acțiunile auditabile și riscurile asociate acestora, în funcție de prelucrarea și documentarea informațiilor conținute de dosarul permanent și a informațiilor conținute în studiul preliminar. Stabilesc cerințele pentru fiecare activitate/acțiune de realizat din punct de vedere al controalelor specifice. Identifică riscurile asociate activităților/acțiunilor auditabile. Stabilesc factori de incidență privind aprecierea probabilității de apariție a riscurilor și factori de apreciere a impactului riscurilor. Stabilesc nivelul probabilității de manifestare a riscului și nivelul impactului riscului.
-------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

	<p>f) Stabilesc punctajul total al riscului.</p> <p>g) Ierarhizează riscurile în funcție de punctajele obținute.</p> <p>h) Elaborează documentul Analiza riscurilor.</p> <p>i) Efectuează eventualele modificări stabilite în ședința de lucru.</p> <p>j) Îndosariază documentele elaborate în cadrul procedurii de analiză a riscului în dosarul misiunii de audit public intern.</p>
Șeful compartimentului de audit intern	<p>a) Analizează și evaluează activitățile și acțiunile auditabile stabilite și riscurile asociate acestora.</p> <p>b) Analizează și evaluează punctajul total calculat al riscului.</p> <p>c) Analizează și evaluează ierarhizarea riscurilor.</p> <p>d) Organizează o ședința de lucru cu echipa de audit pentru analiza opiniilor cu privire la analiza riscurilor.</p> <p>e) Supervizează documentul Analiza riscurilor.</p>

Evaluarea inițială a controlului intern și stabilirea obiectivelor misiunii de audit intern.

Evaluarea inițială a controlului intern se realizează pe baza chestionarului de control intern, precum și a documentelor existente la dosarul permanent și are rolul de a identifica existența controalelor interne pentru fiecare activitate/acțiune auditabilă. Chestionarul de control intern permite, prin intermediul întrebărilor formulate și răspunsurilor primite, identificarea activităților de control intern instituite de management și aprecierea funcționalității acestora.

Evaluarea inițială a controlului intern presupune parcurgerea următoarelor etape:

- determinarea modalităților de funcționare a fiecărei activități/acțiuni identificate;
- identificarea controalelor interne existente, pe baza chestionarului de control intern și a documentelor colectate;
- stabilirea controalelor interne așteptate pentru fiecare activitate/acțiune și risc identificat;
- stabilirea conformității controlului intern.

Evaluarea inițială a controlului intern are în vedere riscurile asociate activităților/acțiunilor auditabile și presupune identificarea și analiza controalelor interne implementate de entitate pentru gestionarea acestor riscuri cu scopul de a descoperi eventualele zone în care există semnale că acesta nu există, nu funcționează sau funcționează neadecvat. Aceasta prezintă sintetic rezultatul evaluării inițiale a controlului intern pentru fiecare activitate/acțiune auditabilă. Pentru evaluarea inițială a controlului intern se utilizează o scală, pe 3 niveluri, astfel: control intern conform, control intern parțial conform și control intern neconform.

Control intern	Criterii
Conform	<p>a) Sistemul de control intern/managerial este implementat; sunt elaborate proceduri adecvate, care pot preveni materializarea riscurilor.</p> <p>b) Conducerea entității cunoaște cadrul de reglementare a sistemului de control intern/managerial.</p> <p>c) Conducerea și personalul au o atitudine pozitivă față de controlul intern/managerial, existând preocuparea de a anticipa și înlătura problemele semnalate.</p> <p>d) Controlul intern/managerial este integrat în activitățile curente ale entității/structurii auditate și nu reprezintă o activitate distinctă sau care se desfășoară în paralel cu acestea.</p> <p>e) Procesul de management al riscului din entitate asigură identificarea riscurilor, evaluarea lor, stabilirea măsurilor de gestionare a riscurilor și monitorizarea eficacității acestora.</p> <p>f) Conducerea primește sistematic raportări privind desfășurarea activităților și gradul de îndeplinire a obiectivelor și dispune măsuri corective în cazul abaterilor de la obiective etc.</p>
Parțial conform	<p>a) Sistemul de control intern/managerial este parțial implementat; procedurile nu sunt suficiente pentru prevenirea materializării riscurilor.</p> <p>b) Conducerea și personalul au o atitudine subiectivă față de controlul intern/managerial, înlăturând problemele semnalate doar de către anumite echipe de audit sau control.</p> <p>c) Controlul intern/managerial este parțial integrat în activitățile curente ale entității/structurii auditate.</p> <p>d) Procesul de management al riscului din entitate asigură identificarea unor riscuri, evaluarea lor, dar măsurile de gestionare a riscurilor nu sunt întotdeauna adecvate și eficiente.</p> <p>e) Conducerea primește anumite raportări privind desfășurarea activităților, dar nu urmărește gradul de îndeplinire a obiectivelor etc.</p>
Neconform	<p>a) Sistemul de control intern/managerial nu este implementat; procedurile lipsesc, sunt puțin utilizate sau sunt implementate necorespunzător.</p> <p>b) Conducerea entității nu cunoaște cadrul de reglementare a sistemului de control intern/managerial.</p>

Control intern	Criterii
	<p>c) Conducerea și personalul au o atitudine necooperantă sau indiferentă față de controlul intern/managerial.</p> <p>d) Controlul intern/managerial este perceput ca o activitate distinctă sau care se desfășoară în paralel cu activitățile entității.</p> <p>e) Procesul de management al riscurilor din entitate nu asigură identificarea riscurilor, nefiind stabilite măsuri adecvate de gestionare a riscurilor.</p> <p>f) Conducerea primește unele raportări privind desfășurarea activităților și gradul de îndeplinire a obiectivelor, dar informațiile din acestea nu sunt fiabile. Raportările nu sunt utilizate în procesul decizional și nu sunt luate măsuri corective în cazul abaterilor de la obiective etc.</p>

În practică, fiecare entitate va identifica și va stabili criteriile specifice pe baza cărora se va evalua controlul intern, luând în considerare modelul prezentat.

Rezultatul evaluării controlului intern se concretizează prin elaborarea formularului „Evaluarea inițială a controlului intern și stabilirea obiectivelor de audit”, care cuprinde obiectivele și activitățile/acțiunile selectate, în mod obligatoriu, în vederea auditării, astfel:

- activitățile/acțiunile cu riscurile de nivel ridicat, indiferent de rezultatul evaluării controlului intern;
- activitățile/acțiunile cu riscurile de nivel mediu și controalele interne parțial conforme sau neconforme;
- activitățile/acțiunile cu riscuri mici și controale interne neconforme.

În auditare pot fi cuprinse și alte activități/acțiuni cu riscuri medii sau mici, în funcție de resursele de audit disponibile.

PROCEDURA

Auditorul intern:

- realizează pe baza informațiilor culese, lista activităților auditabile;
- pentru fiecare activitate auditabilă stabilesc sarcini elementare;
- identifică riscurile asociate pentru fiecare sarcină elementară;
- precizează criteriile de evaluare a riscurilor;
- evaluează riscurile identificate ;
- stabilesc obiectivele de audit ca urmare a riscurilor identificate;
- precizează dispozitivele specifice fiecărei sarcini (obiective, mijloace, sistem informațional);
- întocmesc tabelul Analiza riscurilor;
- reține tabelul Analiza riscurilor în dosarul misiunii de audit intern.

8.ELABORAREA PROGRAMULUI MISIUNII DE AUDIT

SCOPUL: Desfășurarea în bune condiții a misiunii de audit intern, cu respectarea tuturor etapelor și procedurilor, în vederea acoperirii tuturor obiectivelor auditabile și a riscurilor asociate acestora.

PREMISE: Programul misiunii de audit este un document de lucru al auditorului, întocmit în baza tematicii detaliate. Pentru fiecare obiectiv sunt precizate activitățile concrete de efectuat (studii, cuantificări, teste, controale, analize, etc) precum și perioadele de timp în care respectivele activități vor fi executate.

Programul misiunii de audit intern este structurat pe etapele misiunii de audit intern și activități, iar în cadrul fiecărui obiectiv de audit sunt cuprinse activitățile / acțiunile selectate în auditare și testările concrete de efectuat.

PROCEDURA:

Auditorul intern:

- întocmește programul misiunii de audit intern;
- organizează o ședință de analiză a programului misiunii de audit intern;
- reține programul de audit în dosarul misiunii;
- aplică prevederile programului în efectuarea misiunii de audit.

PROGRAMUL MISIUNII DE AUDIT (componente de bază)

- Definirea obiectivului auditului intern;
- Colectarea și prelucrarea informațiilor cu privire la activitatea auditată;
- Evaluarea riscurilor și ierarhizarea acestora;
- Elaborarea procedurilor de audit;
- Elaborarea chestionarelor;
- Completarea chestionarelor;
- Prelucrarea rezultatelor;
- Elaborarea foii de identificare și analiză a problemei;
- Colectarea probelor de audit;
- Revizuirea documentelor;
- Elaborarea proiectului de raport de audit intern;
- Discutarea proiectului de raport de audit intern cu structura auditată și soluționarea contradicțiilor;

13. Finalizarea raportului de audit intern;
14. Prezentarea raportului de audit intern Consiliului de Administrație;
15. Urmărirea aplicării recomandărilor.

În baza Planului de audit intern anual, se identifica misiunea de audit intern ce urmează a fi efectuată. În această fază a analizei riscurilor se evaluează și se identifica operațiile auditabile precum și interdependențele existente între acestea.

Identificarea operațiilor auditabile se realizează prin descompunerea activității care va fi supusă auditării în operații succesive de realizat, conform tabelului "Lista centralizatoare a operațiilor auditabile".

9. COLECTAREA ȘI ANALIZA PROBELOR DE AUDIT

SCOPUL: Asigurarea unei baze documentare relevante și rezonabile pentru formularea constatărilor și concluziilor auditorului intern;

PREMISE: Colectarea informațiilor și probelor de audit în conformitate cu obiectivele fixate. Se produc astfel probele de audit în baza cărora auditorul va formula constatări, concluzii și propuneri pentru înlăturarea deficiențelor identificate.

Colectarea și analiza probelor de audit.

Tehnici utilizate pentru colectarea probelor de audit intern.

Verificarea - asigură validarea, confirmarea, acuratețea înregistrărilor, documentelor, declarațiilor, concordanța cu legile și regulamentele, precum și eficacitatea controalelor interne.

Principalele tehnici de verificare sunt:

- a) confirmarea: solicitarea informației din două sau mai multe surse independente în scopul validării acesteia;
- b) examinarea: constă în obținerea informațiilor din texte ori din alte surse materiale în vederea detectării erorilor sau a iregularităților;
- c) calculul: efectuarea unor calcule independente pentru a verifica corectitudinea operațiilor.
- d) comparația: confirmă identitatea unei informații după obținerea acesteia din două sau mai multe surse diferite;
- e) punerea de acord: procesul de potrivire a două categorii diferite de înregistrări;
- f) urmărirea: reprezintă verificarea procedurilor de la documentele justificative spre articolul înregistrat. Scopul urmăririi este de a verifica dacă toate tranzacțiile reale au fost înregistrate;
- g) garantarea: verificarea realității tranzacțiilor înregistrate, prin examinarea documentelor, de la articolul înregistrat spre documentele justificative.

Observarea fizică - examinarea înregistrărilor, documentelor și a activelor prin observarea la fața locului sau inventarieri prin sondaj.

Interviarea constă în solicitarea unor informații privind domeniul auditabil de la persoanele implicate/auditare/interesate.

Chestionarea constă în elaborarea unui set de întrebări, conform unei metodologii adecvate, cu ajutorul cărora se urmărește obținerea unor puncte de vedere și opinii cu privire la domeniul auditabil.

Analiza constă în descompunerea unei activități în elemente componente, examinând fiecare element în parte.

Confirmări externe - obținerea de dovezi externe ale existenței, proprietății sau evaluării directe de la terțe persoane pe baza unei cereri scrise.

Investigarea - căutarea de informații de la persoane în măsură să le dețină din interiorul sau din exteriorul organizației.

Eșantionarea constă în selecția și examinarea unei porțiuni reprezentative din populație în scopul de a trage concluzii valabile pentru întreaga populație, bazate pe constatările obținute din eșantion.

Testarea - orice activitate care oferă auditorului dovezi suficiente pentru a susține o opinie.

Tehnici utilizate pentru interpretarea probelor de audit intern.

Examinarea documentară constă în analiza unor operațiuni, înregistrări, procedee sau fenomene economice pe baza documentelor justificative care le reflectă, cu scopul de a stabili realitatea, legalitatea și eficiența acestora.

Observarea reprezintă o tehnică de comparare a proceselor formale (oficiale) și a liniilor directe de aplicare a acestora cu rezultatele obținute în realitate.

Analiza cronologică se focalizează pe determinarea succesiunii evenimentelor sau acțiunilor și constă în reconstrucția cauzelor evenimentelor ori a fenomenelor prin extragerea și analiza constatărilor din documentele sursă de informații.

Tehnici utilizate pentru analiza probelor de audit

Diagnosticul constă în cercetarea și analiza realității obiective, reperarea disfuncționalităților și potențialului de dezvoltare a activității entității/structurii auditate, identificarea cauzelor și a măsurilor de redresare, precum și în identificarea variabilelor-cheie ale dezvoltării și a măsurilor de ameliorare și/sau de creștere a performanțelor.

Evaluarea reprezintă o cercetare științifică ce aplică proceduri de colectare și analiză a informațiilor privind conținutul, structura și rezultatele programelor și activităților.

Instrumente de audit intern

Chestionarul cuprinde întrebările pe care le formulează în scris auditorii interni persoanelor auditate. Tipurile de chestionare sunt următoarele:

- a) chestionarul de luare la cunoștință - cuprinde întrebări referitoare la contextul socio-economic, organizarea internă, funcționarea entității/structurii auditate;
- b) chestionarul de control intern ghidează auditorii interni în activitatea de identificare obiectivă a funcționării controalelor interne, disfuncțiilor și cauzelor reale ale acestora; este utilizat pentru revizia controalelor interne;

c) chestionarul - listă de verificare, prevăzut în anexa nr. 10, este utilizat pentru stabilirea și evaluarea condițiilor pe care trebuie să le îndeplinească fiecare domeniu auditabil. Documentul cuprinde un set de întrebări standard pentru fiecare obiectiv de audit și activitate/acțiune auditabilă privind responsabilitățile, mijloacele financiare, tehnice și de informare, precum și resursele umane existente.

Interviul - instrument de analiză pentru identificarea problemelor, soluțiilor sau evaluarea implementării, este utilizat pentru a obține o imagine de ansamblu asupra domeniului auditabil, precum și pentru a obține o primă listă a problemelor ce urmează a fi analizate.

Tabloul de prezentare a circuitului auditului (pista de audit) permite:

- a) stabilirea fluxurilor informațiilor, atribuțiilor și responsabilităților referitoare la acestea;
- b) stabilirea modului de arhivare a documentației justificative complete;
- c) reconstituirea operațiunilor de la inițiere până la finalizarea lor și invers.

Efectuarea testărilor și formularea constatărilor.

Colectarea probelor de audit se realizează în urma testărilor efectuate în concordanță cu programul misiunii de audit intern aprobat de șeful compartimentului de audit intern.

Activitățile derulate contribuie la obținerea constatărilor de audit și justificarea lor cu probe de audit.

Testele se întocmesc pe obiectivele și activitățile/acțiunile auditabile stabilite în programul misiunii de audit intern.

Testul cuprinde următoarele: obiectivul testului, modalitatea de eșantionare, descrierea testării, constatări și concluzii.

Documentul elaborat se semnează de către auditorii interni.

PROCEDURA: Efectuarea testărilor și formularea constatărilor.

Auditorii interni	<ul style="list-style-type: none"> a) Stabilesc, pentru fiecare testare, tehnicile de audit ce urmează a fi utilizate. b) Stabilesc pista de audit prin identificarea fluxurilor de informații, a atribuțiilor și responsabilităților. c) Utilizează tehnicile și instrumentele specifice misiunii de audit. d) Formulează obiectivul testării. e) Stabilesc metoda de eșantionare și determină eșantionul care va fi testat. f) Stabilesc și descriu tipul testărilor ce se vor efectua. g) Formulează constatările și concluziile de audit în funcție de prelucrarea informațiilor obținute în urma aplicării tehnicilor și instrumentelor specifice de audit intern și a probelor de audit colectate. h) Elaborează chestionare, liste de control, foi de lucru, interviuri etc. i) Elaborează testele în conformitate cu programul misiunii de audit intern. j) Colectează probe de audit pentru toate testările și constatările efectuate. k) Apreciază dacă probele de audit obținute sunt suficiente, relevante, competente și utile. l) Etichetează, numerotează și îndosariază testele în dosarul misiunii de audit intern.
Șeful compartimentului de audit intern	<ul style="list-style-type: none"> a) Avizează acuratețea tehnicilor de audit stabilite pentru fiecare testare. b) Analizează și avizează chestionarele, listele de control, foi de lucru etc., elaborate de auditorii interni. c) Confirmă fluxul de informații, atribuțiile și responsabilitățile menționate în pista de audit. d) Analizează și avizează utilizarea adecvată a instrumentelor și documentelor de lucru în vederea realizării unei auditări obiective. e) Analizează și avizează testele elaborate de auditorii interni.

Analiza problemelor și formularea recomandărilor

Fișa de identificare și analiză a problemei, se întocmește de regulă pentru una sau mai multe probleme, abateri, nereguli, disfuncții constatate, dacă privesc aceeași cauză.

Documentul cuprinde următoarele rubrici: problema, constatarea, cauza, consecința, precum și recomandarea formulată de auditorii interni.

Constatări și recomandările formulate de auditorii interni sunt discutate pe timpul intervenției la fața locului cu reprezentanții entității/structurii auditate, care vor semna pentru luare la cunoștință fișele de identificare și analiză a problemelor.

În cazurile în care reprezentanții entității/structurii auditate refuză semnarea pentru luare la cunoștință a fișelor de identificare și analiză a problemelor, auditorii interni transmit aceste documente prin registratura entității/structurii auditate și continuă procedura.

PROCEDURA: Analiza problemelor și formularea recomandărilor

Auditorii interni	<ul style="list-style-type: none"> a) Prelucreează testele realizate. b) Analizează problemele identificate. c) Enunță consecințele și implicațiile problemelor identificate. d) Stabilesc cauzele problemelor identificate. e) Formulează recomandări pentru eliminarea cauzelor problemelor identificate. f) Elaborează
-------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

	fișele de identificare și analiză a problemelor. g) Indică proba de audit pentru fiecare constatare. h) Numerotează și îndosariază fișele de identificare și analiză a problemelor în dosarul misiunii de audit public.
Șeful compartimentului de audit intern	a) Analizează și verifică documentele și informațiile care au stat la baza întocmirii fișelor de identificare și analiză a problemelor. b) Verifică suficiența probelor de audit care susțin constatarea formulată în cadrul fișei de identificare și analiză a problemei. c) Supervizează fișele de identificare și analiză a problemelor.
Reprezentantul entității/structurii auditate	Semnează pentru luarea la cunoștință fișele de identificare și analiză a problemelor.

Analiza și raportarea iregularităților

Formularul de constatare și raportare a iregularităților, se întocmește în cazul în care auditorii interni constată existența sau posibilitatea producerii unor iregularități.

Formularul de constatare și raportare a iregularităților cuprinde următoarele rubrici: problema, constatarea, actele normative încălcate, consecința, recomandările și eventualele anexe sau probe de audit.

După completare, auditorul intern transmite formularul în termen de 3 zile conducătorului entității care a aprobat misiunea de audit, care are obligația de a continua verificările și de a stabili măsurile ce se impun.

PROCEDURA: Analiza și raportarea iregularităților

Auditorii interni	a) Identifică iregularitatea. b) Stabilesc actele normative încălcate. c) Stabilesc consecințele cu privire la iregularitățile identificate. d) Formulează eventuale recomandări pentru eliminarea iregularității. e) Identifică probele care susțin constatările cu privire la iregularitățile identificate. f) Elaborează formularul de constatare și raportare a iregularităților, îl semnează și îl transmite imediat șefului compartimentului de audit intern.
Șeful compartimentului de audit intern	a) Analizează și verifică probele de audit care au stat la baza elaborării formularului de constatare și raportare a iregularităților. b) Informează în termen de 3 zile conducătorul entității care a aprobat misiunea de audit intern.

10. REVIZUIREA DOCUMENTELOR DE LUCRU

SCOPUL: Pregătirea și organizarea documentelor astfel încât acestea să reprezinte o bază documentară relevantă, riguroasă și solidă pentru formarea unei opinii privind obiectivele auditate.

PREMISE: Auditorii revad documentele de lucru din punct de vedere al conținutului și formei, asigurându-se că probele de audit cuprinse în dosarul misiunii de audit intern asigură formarea opiniei.

PROCEDURA:

Revizuirea documentelor și constituirea dosarului de audit intern

Revizuirea documentelor se efectuează de către auditorii interni pentru a se asigura că documentele elaborate pe timpul derulării misiunii de audit intern sunt pregătite în mod corespunzător și adecvat.

Auditorii interni, prin revizuirea documentelor, se asigură că dovezile colectate pentru susținerea constatrilor sunt suficiente, concludente și relevante.

PROCEDURA - Revizuirea documentelor

Auditorii interni	a) Numerotează corespunzător documentele procedurale, documentele de lucru și lucrările elaborate pe parcursul derulării misiunii. b) Completează documentele procedurale, documentele de lucru și lucrările elaborate, acolo unde se consideră că sunt insuficiente. c) Se asigură că pentru fiecare constatare există probe de audit și că acestea sunt suficiente, concludente și relevante. d) Indexează, prin atribuirea de litere și cifre, fiecare document justificativ aferent constatrilor auditului (probă, dovadă de audit). e) Întocmesc, dacă este cazul, <i>nota centralizatoare a documentelor de lucru</i> .
Șeful compartimentului de audit intern	Verifică și avizează nota centralizatoare a documentelor de lucru.

Dosarul de audit intern, prin informațiile conținute, asigură legătura între obiectivele de audit, intervenția la fața locului și raportul de audit intern. Acestea stau la baza formulării

concluziilor auditorilor interni.

Structura dosarului de audit intern este următoarea:

a) Dosarul misiunii de audit intern cuprinde următoarele secțiuni:

a.1. Secțiunea A - Raportul de audit intern și anexele acestuia:

- declarația de independență;
- proiectul raportului de audit intern și raportul de audit intern;
- sinteza raportului de audit intern;
- testele efectuate;
- fișele de identificare și analiza a problemelor (FIAP);
- formularele de constatare a iregularităților (FCRI);
- programul de audit etc.

a.2. Secțiunea B - Administrativă:

- notificarea privind declanșarea misiunii de audit intern;
- minuta ședinței de deschidere;
- minuta ședinței de închidere;
- minuta reuniunii de conciliere;
- corespondență cu entitatea/structura auditată etc.

a.3. Secțiunea C - Analiza riscului:

- documentația privind analiza riscului.

a.4. Secțiunea D - Revizuirea desfășurării misiunii de audit intern:

- revizuirea proiectului raportului de audit intern;
- răspunsurile auditorilor interni la revizuirea proiectului raportului de audit intern;

b) Dosarul de lucru cuprinde copii xerox ale documentelor justificative, care confirmă și sprijină constatările și concluziile auditorilor interni. Dosarul este indexat prin atribuirea de litere și cifre pentru fiecare secțiune/obiectiv de audit din cadrul programului de audit. Indexarea trebuie să fie simplă și ușor de urmărit.

Dosarele misiunii de audit intern sunt proprietatea societății și sunt confidențiale, se păstrează până la implementarea recomandărilor din raportul de audit intern, după care se arhivează în concordanță cu reglementările legale în vigoare. Termenul de păstrare în arhivă este de 10 ani de la data finalizării misiunii de audit intern.

11. SEDINTA DE INCHIDERE

SCOPUL: Ședința de închidere a misiunii de audit intern are scopul de a prezenta constatările, concluziile și recomandările preliminare ale auditorilor interni, rezultate în urma efectuării testărilor.

PREMISE: În cadrul acestei ședințe auditorul urmărește ca atât constatările, cât și recomandările să fie ușor de înțeles, să nu permită interpretări și să nu fie partinitoare. Constatările trebuie să aibă la bază documente doveditoare, iar aspectele semnalate să ajute conducerea entității auditate în luarea unor decizii manageriale în vederea eliminării deficiențelor constatate.

În cadrul ședinței de închidere, auditorii interni prezintă structurii auditate constatările, recomandările și concluziile. Rezultatele ședinței se consemnează în *minuta ședinței de închidere*.

PROCEDURA: Ședința de închidere

Auditorii interni	a) Planifică ședința de închidere. b) Prezintă constatările, concluziile și recomandările misiunii de audit. c) Întocmesc minuta ședinței de închidere. d) Transmit minuta ședinței de închidere structurii auditate, pentru semnare. e) Îndosariază minuta ședinței în dosarul misiunii de audit intern. f) Susține și argumentează constatările, concluziile și recomandările formulate de auditorii interni.
Conducătorul entității/structurii auditate	a) Participă la desfășurarea ședinței de închidere. b) Prezintă opiniile în privința constatărilor, concluziilor și recomandărilor auditorilor interni. c) Confirmă restituirea tuturor documentelor puse la dispoziția auditorilor interni pe timpul derulării misiunii de audit intern.

12. ELABORAREA PROIECTULUI DE RAPORT DE AUDIT INTERN

SCOPUL: Prezentarea cadrului general, a obiectivelor, constatărilor, concluziilor și recomandărilor făcute de auditorul intern

PREMISE:

În elaborarea proiectului de raport de audit intern, auditorul utilizează probele de audit consemnate în fișele de identificare și analiză a problemelor și în Formularul de constatare și raportare a iregularităților.

Raportarea rezultatelor misiunii de audit intern

Elaborarea proiectului raportului de audit intern

La elaborarea proiectului raportului de audit intern trebuie să fie respectate următoarele cerințe:

- a) constatările aparțin domeniului și obiectivelor misiunii de audit intern și sunt susținute prin probe de audit corespunzătoare;
- b) recomandările sunt în concordanță cu constatările și determină reducerea riscurilor cu care se confruntă entitatea/structura auditată;
- c) constatările, concluziile și recomandările cuprinse în proiectul raportului de audit intern au la bază fișele de identificare și analiză a problemelor și formularele de constatare și raportare a iregularităților elaborate sau alte probe de audit intern obținute.

În redactarea proiectului raportului de audit intern trebuie să fie respectate următoarele principii:

- a) prezentarea constatărilor într-o manieră pertinentă și incontestabilă;
- b) evitarea utilizării expresiilor imprecise, a stilului eliptic de exprimare, a limbajului abstract;
- c) promovarea unui limbaj simplu și uzual și a unui stil de exprimare concret;
- d) evitarea redactării jignitoare și tendențioase;
- e) prezentarea succintă a constatărilor pozitive și prezentarea detaliată și fundamentată a constatărilor negative;
- f) ierarhizarea constatărilor în funcție de importanță;
- g) evidențierea progreselor constatate de la ultima misiune de audit.

Proiectul raportului de audit intern exprimă opinia auditorului intern, bazată pe constatările efectuate și pe probele de audit colectate.

PROCEDURA - Elaborarea proiectului raportului de audit intern

Auditorii interni	<ol style="list-style-type: none">a) Elaborează proiectul raportului de audit intern cu respectarea cerințelor și criteriilor cuprinse în structura-cadru a acestuia.b) Prezintă constatările cu caracter negativ pe baza fișelor de identificare și analiză a problemelor și formularelor de constatare și raportare a iregularităților.c) Prezintă la modul general constatările cu caracter pozitiv.d) Identifică și prezintă cauzele și consecințele constatărilor negative.e) Formulează recomandări pentru disfuncțiile constatate.f) Face aprecieri cu privire la conformitatea activității auditate pe baza rezultatului încadrării obiectivelor în nivele de apreciere.g) Efectuează modificările solicitate de șeful compartimentului de audit intern.h) Semnează proiectul raportului de audit public intern.i) Transmite șefului compartimentului de audit intern proiectul raportului de audit intern însoțit de documentația justificativă.
Șeful compartimentului de audit intern	<ol style="list-style-type: none">a) Analizează proiectul raportului de audit public intern.b) Stabilește revizuirile necesare a fi efectuate în cadrul proiectului raportului de audit intern.c) Supervizează proiectul raportului de audit intern.

Proiectul raportului de audit intern respectă următoarea structură-standard:

- a) Pagina de gardă prezintă entitatea, tema misiunii, locația realizării misiunii.
- b) Introducerea : prezintă date de identificare a misiunii de audit (baza legală de realizare a misiunii de audit, entitatea/structura auditată, durata acțiunii de auditare), tipul, scopul și obiectivele misiunii, sfera de cuprindere a misiunii; perioada supusă auditării, metodologia utilizată în realizarea misiunii de audit și dacă examinările se fac în totalitate sau prin sondaj.
- c) Metodologia de desfășurare a misiunii de audit intern: se oferă explicații privind metodele, tehnicile și instrumentele de colectare și analiză a datelor și informațiilor, precum și a probelor și dovezilor de audit. De asemenea, se prezintă documentele, materialele examinate și materialele întocmite în cursul derulării misiunii.
- d) Constatările sunt prezentate într-o manieră care previne exagerarea deficiențelor și permite prezentarea faptelor în mod neutru. Constatările efectuate sunt prezentate sintetic, pe fiecare obiectiv, activitate/acțiune auditabilă în ordinea stabilită în tematica în detaliu. Constatările cu caracter pozitiv sunt prezentate distinct de constatările cu caracter negativ. Constatările negative sunt însoțite de cauze, consecințe și recomandări.
- e) Recomandările sunt prezentate cu claritate, sunt realizabile și realiste și au un grad de semnificație important în ceea ce privește efectul previzibil asupra entității/structurii auditate.
- f) Concluziile sunt formulate pe obiectivele de audit stabilite pe baza constatărilor efectuate.
- g) Opinia: auditorii interni își exprimă opinia cu privire la gradul de realizare a activităților auditate.
- h) Anexe: sunt prezentate informații care susțin constatările și concluziile auditorilor interni, inclusiv punctele de vedere ale entității/structurii auditate.

Elaborarea proiectului raportului de audit intern are la bază informațiile cuprinse în

fișele de identificare și analiză a problemelor și în formularele de constatare și raportare a iregularităților, precum și probele de audit colectate pe care se bazează.

Rapoartele utilizează diagrame, scheme, tabele și grafice care ajută la înțelegerea constatărilor, concluziilor și recomandărilor formulate, note de relații, situații, documente și orice alte materiale probante sau justificative.

13. TRANSMITEREA PROIECTULUI DE RAPORT DE AUDIT INTERN

SCOPUL: Activitatea/structura auditata sa aiba posibilitatea de a analiza proiectul raportului de audit si de a formula punctul sau de vedere la constatările si recomandările auditorului.

PREMISE:

Proiectul raportului de audit intern transmis la entitatea / structura auditata trebuie sa fie complet, bine fundamentat pe baza probelor colectate, cuprinzand toate opiniile si recomandările auditorului.

PROCEDURA:

Proiectul raportului de audit intern transmis structurii auditate trebuie să fie complet, să cuprindă relatarea constatărilor, cauzelor, consecințelor, recomandărilor, concluziilor și a opiniei formulate de auditorii interni. Entitatea/Structura auditată analizează proiectul raportului de audit intern și transmite punctul de vedere în termen de maximum 15 zile calendaristice de la primirea acestuia. Prin netransmiterea punctelor de vedere în termenele precizate se consideră acceptul tacit al proiectului raportului de audit intern. Punctele de vedere primite de la entitatea/structura auditată se verifică și se analizează decătore auditorii interni în funcție de datele și informațiile cuprinse în proiectul raportului de audit intern și de probele de audit intern care stau la baza susținerii acestora. Proiectul raportului de audit intern este revizuit în funcție de punctele de vedere acceptate.

PROCEDURA -Transmiterea proiectului raportului de audit public intern

Auditorii interni	a) Întocmesc adresa de transmitere a proiectului raportului de audit intern către entitatea/structura auditată și celelalte structuri funcționale implicate în misiunea de audit. b) Analizează eventualele puncte de vedere la proiectul raportului de audit intern al entității/structurii auditate. c) Își exprimă opinia cu privire la observațiile formulate de entitatea/structura auditată și efectuează eventualele revizuirii ale proiectului raportului de audit intern. d) Discută, dacă este cazul, pregătirea unei reuniuni de conciliere cu șeful compartimentului de audit intern. e) Îndosariază proiectul raportului de audit intern la dosarul misiunii de audit intern. f) Îndosariază punctul de vedere al entității/structurii auditate, dacă este cazul. g) Semnează și transmite adresa de transmitere a proiectului raportului de audit intern către entitatea/structura auditată. h) Analizează observațiile entității/structurii auditate.
Entitatea/Structura auditată	a) Analizează proiectul raportului de audit intern. b) Formulează și transmite eventuale puncte de vedere la proiectul raportului de audit intern, în termen de 15 zile calendaristice de la primirea acestuia, și indică în mod expres dacă solicită sau nu conciliere.

14. REUNIUNEA DE CONCILIERE

Numai daca a fost cazul.

SCOPUL: Discutarea contestației depuse de conducătorul structurii auditate și a constatărilor și propunerilor formulate în proiectul raportului de audit intern.

Stabilirea calendarului de implementare a recomandărilor și a persoanelor responsabile cu implementarea recomandărilor.

PREMISE:

Reuniunea de conciliere este pregătită de auditor, care își formulează punctele de vedere referitoare la contestația depusă de entitatea auditată.

PROCEDURA:

1. auditorul pregătește, în termen de 15 zile de la primirea contestației depuse de structura/activitatea auditate, reuniunea de conciliere.
2. auditorul și șefii structurii auditate analizează constatările, concluziile și recomandările din proiectul raportului de audit intern, în vederea clarificării punctelor de vedere divergente, stabilesc calendarul de implementare a recomandărilor.
3. Auditorul întocmește o *minută a reuniunii de conciliere*.
4. Auditorul și entitatea analizează constatările și concluziile din Proiectul raportului de audit în vederea acceptării recomandărilor formulate.
5. Auditorul îndosariaza minuta reuniunii de conciliere in dosarul misiunii de audit intern.

Reprezentantii entitatii/structurii auditate:

1. participa la reuniunea de conciliere
2. formuleaza eventualele observatii cu privire la punctele de vedere aflate in divergenta si le sustin cu probe de audit.