



04 OCT. 2012

M.F.P. - A.N.A.F.
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR
PUBLICE CONSTANȚA

Intrare / ieșire Nr.
Ziua _____ Luna _____

Anul _____

Vizat,
Președinte,

**NORME METODOLOGICE
PRIVIND EXERCITAREA ACTIVITĂȚII
DE AUDIT PUBLIC INTERN
ÎN CADRUL FILIALEI JUDEȚENE CONSTANȚA
A ASOCIAȚIEI COMUNELOR DIN ROMÂNIA**



CUPRINS

PARTEA I: APLICAREA NORMELOR GENERALE DE AUDIT PUBLIC INTERN ÎN CADRUL FILIALEI JUDEȚENE CONSTANȚA A ASOCIAȚIEI COMUNELOR DIN ROMÂNIA

A. DISPOZIȚII GENERALE

- 1. Definiția auditului public intern 5
- 2. Tipuri de audit 5

B. STRUCTURILE DE AUDIT PUBLIC INTERN ÎN ROMÂNIA

- 3. Organizarea auditului public intern în România 5
- 4. Atribuțiile compartimentului de audit public intern din cadrul Filialei Județene Constanța a Asociației Comunelor din România 5

C. NORMELE APLICABILE COMPARTIMENTULUI DE AUDIT PUBLIC INTERN ȘI AUDITORILOR INTERNI

5. Normele aplicabile compartimentului de audit public intern și auditorilor interni

- 5.1. Carta auditului intern și Codul privind conduita etică a auditorului intern 7
- 5.2. Normele metodologice specifice privind exercitarea activității de audit public intern 7
- 5.3. Norme de calificare ale auditului intern 8
 - 5.3.1. Independența organizatorică 8
 - 5.3.2. Obiectivitate individuală 8
 - 5.3.2.1. Numirea/destituirea șefului structurii de audit public intern 8
 - 5.3.2.2. Numirea/revocarea auditorilor interni 8
 - 5.3.3. Pierderea independenței și obiectivității auditorilor interni 9
 - 5.3.4. Competența 9
 - 5.3.5. Conștiința profesională 9
 - 5.3.6. Pregătirea profesională continuă 10
- 5.4. Programul de asigurare și îmbunătățire a calității
 - 5.4.1. Definiție 10
 - 5.4.2. Evaluarea programului de calitate 10

6. Norme de funcționare a auditului public intern

6.1. Cerințe privind funcționarea structurii de audit public intern

- 6.1.1. Planificarea activității de audit public intern bazată pe analiza riscurilor
 - 6.1.1.1. Elaborarea planului de audit public intern 11
 - 6.1.1.2. Referatul de justificare 12
 - 6.1.1.3. Structura planului de audit public intern 12
 - 6.1.1.4. Actualizarea planului de audit public intern 12
- 6.1.2. Gestiunea resurselor umane 12
- 6.1.3. Reglementarea activității compartimentului de audit public intern 12
- 6.1.4. Raportarea activității de audit public intern 12

6.2. Principalele obiective pe care le are activitatea de audit public intern

- 6.2.1. Evaluarea managementului riscurilor 13
- 6.2.2. Evaluarea sistemelor de control 13

PARTEA a II-a: METODOLOGIA DE DESFĂȘURARE A MISIUNILOR DE AUDIT
PUBLIC INTERN

A. DERULAREA MISIUNILOR DE ASIGURARE

1. Schema generală privind derularea misiunii de audit public intern	14
2. Pregătirea misiunii de audit public intern	
2.1. <i>Ordinul de serviciu</i>	15
2.2. <i>Declarația de independență</i>	16
2.3. <i>Notificarea privind declanșarea misiunii de audit public intern</i>	18
2.4. <i>Colectarea și prelucrarea informațiilor</i>	
2.4.1. Colectarea informațiilor	19
2.4.2. Prelucrarea informațiilor	19
2.5. <i>Identificarea obiectelor auditabile</i>	
2.5.1. Obiectul auditabil	20
2.5.2. Identificarea obiectelor auditabile	21
2.5.3. Lista centralizatoare a obiectelor auditabile	21
2.6. <i>Riscul</i>	
2.6.1. Definiție	21
2.6.1.1. Principalele categorii de riscuri	21
2.6.1.2. Componentele riscului	21
2.6.2. Analiza riscului	22
2.6.3. Fazele analizei riscurilor	22
2.6.4. Măsurarea riscurilor	
2.6.4.1. Criteriile utilizate pentru măsurarea probabilității de apariție a riscului	22
2.6.4.2. Măsurarea gravității consecințelor evenimentului (nivelul impactului)	23
2.6.5. Metoda - model de analiză a riscurilor	23
2.7. <i>Elaborarea tematicii în detaliu a misiunii de audit public intern</i>	
2.7.1. Programul de audit public intern	26
2.7.2. Programul preliminar al intervențiilor la fața locului	29
2.8. <i>Deschiderea intervenției la fața locului</i>	
2.8.1. Ședința de deschidere	29
2.8.2. Minuta ședinței de deschidere	30
3. Intervenția la fața locului (muncă de teren)	
3.1. <i>Definire și etape</i>	31
3.2. <i>Tehnici și instrumente de audit public intern</i>	
3.2.1. <i>Tehnici de audit public intern</i>	
3.2.1.1. Verificarea	32
3.2.1.2. Observarea fizică	32
3.2.1.3. Interviu	32
3.2.1.4. Analiza	32
3.2.2. Principalele instrumente de audit public intern	
3.2.2.1. Chestionarele și listele de verificare	32
3.2.2.2. Tabloul de prezentare a circuitului auditului	35
3.2.2.3. Formularele constatărilor de audit public intern	35
3.3. <i>Dosarele de audit public intern</i>	36
3.4. <i>Revizuirea documentelor de lucru</i>	37
3.5. <i>Păstrarea și arhivarea dosarelor de audit public intern</i>	38
3.6. <i>Ședința de închidere</i>	38

4. Raportul de audit public intern	
4.1. <i>Elaborarea proiectului de Raport de audit public intern</i>	40
4.2. <i>Transmiterea proiectului de Raport de audit public intern</i>	42
4.3. <i>Reuniunea de conciliere</i>	42
4.4. <i>Elaborarea Raportului de audit public intern</i>	43
4.5. <i>Difuzarea Raportului de audit public intern</i>	45
5. Urmărirea recomandărilor	46
5.1. <i>Procedura de urmărire a recomandărilor</i>	47
5.2. <i>Responsabilitatea structurii auditate</i>	47
5.3. <i>Responsabilitatea structurii de audit public intern</i>	
6. Supervizarea misiunii de audit public intern	48
B. DERULAREA MISIUNILOR DE CONSILIERE	49
GLOSAR	50

PARTEA I
APLICAREA NORMELOR GENERALE DE AUDIT
PUBLIC INTERN ÎN CADRUL FILIALEI JUDEȚENE CONSTANȚA
A ASOCIAȚIEI COMUNELOR DIN ROMÂNIA

A. DISPOZIȚII GENERALE

1. Definiția auditului public intern

Auditul public intern reprezintă o activitate funcțional independentă și obiectivă, care dă asigurări și consiliere conducerii pentru buna administrare a veniturilor și cheltuielilor publice, perfecționând activitățile entității publice. Ajută entitatea publică să-și îndeplinească obiectivele printr-o abordare sistematică și metodică, care evaluează și îmbunătățește eficiența și eficacitatea sistemului de conducere bazat pe gestiunea riscului, a controlului și a proceselor de administrare.

2. Tipuri de audit

Legea nr.672/2002 privind auditul public intern definește următoarele tipuri de audit:

a) *auditul de sistem* – reprezintă o evaluare de profunzime a sistemului de conducere și control intern, cu scopul de a stabili dacă acestea funcționează economic, eficace și eficient, pentru identificarea deficiențelor și formularea de recomandări pentru corectarea acestora;

b) *auditul performanței* – examinează dacă criteriile stabilite pentru implementarea obiectivelor și sarcinilor structurii auditate sunt corecte pentru evaluarea rezultatelor și apreciază dacă rezultatele sunt conforme cu obiectivele;

c) *auditul de regularitate* – reprezintă examinarea acțiunilor asupra efectelor financiare pe seama fondurilor publice sau a patrimoniului public, sub aspectul respectării ansamblului principiilor, regulilor procedurale și metodologice care le sunt aplicabile.

B. STRUCTURILE DE AUDIT PUBLIC INTERN ÎN ROMÂNIA

3. Organizarea auditului public intern în România

În conformitate cu art. 4 din Legea nr. 672/2002, auditul public intern este organizat astfel:

a) *UCAAPI* - structură distinctă în cadrul Ministerului Finanțelor Publice, constituită din compartimente de specialitate, în directă subordonare a ministrului finanțelor publice, având atribuții de coordonare, evaluare, sinteză în domeniul activității de audit public intern la nivel național, care efectuează și misiuni de audit public intern de interes național cu implicații multisectoriale. UCAAPI este condusă de un director general, numit de ministrul finanțelor publice, cu avizul CAPI;

b) *CAPI* - organism cu caracter consultativ, constituit din 11 membri, specialiști din afara Ministerului Finanțelor Publice, condus de un președinte. CAPI sprijină UCAAPI în definirea strategiei și îmbunătățirii activității de audit public intern în sectorul public;

c) *Compartimentele de audit public intern din entitățile publice* – structuri funcționale de bază în domeniul auditului public intern, care exercită efectiv funcția de audit public intern.

4. Atribuțiile compartimentului de audit public intern din cadrul Filialei Județene Constanța a Asociației Comunelor din România

Compartimentul de audit public intern se organizează în mod obligatoriu la nivelul fiecărei entități publice.

În conformitate cu art. 4 din Legea nr. 672/2002 a auditului public intern, la nivelul Filialei Județene Constanța a Asociației Comunelor din România, auditul public intern este constituit ca un

compartiment distinct în cadrul Organigramei (10 posturi aprobate din care 5 ocupate), fiind direct subordonat Președintelui Asociației.

Auditarea activității entităților afiliate Filialei Județene Constanța a Asociației Comunelor din România se va efectua entităților care îndeplinesc în următoarele condiții cumulative:

- **și-au însușit Acordul cadru de cooperare privind organizarea și exercitarea activității de audit public intern,**
- **au achitat lunar toate cotizațiile aferente activității de audit public intern până la data de 30 noiembrie a anului precedent, pentru a putea fi incluse în Planul Anual de Audit Public Intern. În situația în care entitățile publice nu vor achita lunar cotizația pentru susținerea serviciul de audit public intern, acestea nu vor putea beneficia de serviciile de audit public intern.**

Având în vedere volumul de activitate și mărimea riscurilor asociate fiecărei activități, un **auditor public intern va participa la desfășurarea misiunilor de audit public intern efectuate la cel mult două entități publice.**

Entitățile publice semnatare ale Acordului de cooperare privind organizarea și exercitarea activității de audit public intern sunt:

- Unitatea Administrativ Teritorială Comuna Agigea;
- Unitatea Administrativ Teritorială Comuna Castelu;
- Unitatea Administrativ Teritorială Comuna Crucea;
- Unitatea Administrativ Teritorială Comuna Cumpăna;
- Unitatea Administrativ Teritorială Comuna Cuza Vodă;
- Unitatea Administrativ Teritorială Comuna Grădina;
- Unitatea Administrativ Teritorială Comuna Istria;
- Unitatea Administrativ Teritorială Comuna Lipnița;
- Unitatea Administrativ Teritorială Comuna Mereni;
- Unitatea Administrativ Teritorială Comuna Ostrov;
- Unitatea Administrativ Teritorială Comuna Topalu;
- Unitatea Administrativ Teritorială Comuna Tuzla.

Atribuțiile compartimentului de audit public intern din cadrul Filialei Județene Constanța a Asociației Comunelor din România sunt:

- a) elaborează norme metodologice specifice entității publice în care își desfășoară activitatea, cu avizul U.C.A.A.P.I (structura teritorială);
- b) elaborează proiectul planului anual de audit public intern;
- c) efectuează activități de audit public intern pentru a evalua dacă sistemele de management financiar și control ale entității publice sunt transparente și sunt conforme cu normele de legalitate, regularitate, economicitate, eficiență și eficacitate;

În conformitate cu prevederile art.13 din Legea nr. 672/2002, auditul public intern se exercită asupra tuturor activităților desfășurate cu privire la formarea și utilizarea fondurilor publice, precum și la administrarea patrimoniului public.

- d) informează U.C.A.A.P.I (structura teritorială) despre recomandările neînsușite de către conducătorul entității publice auditate, precum și despre consecințele acestora;

Compartimentul de audit public intern transmite la UCAAPI, sinteze ale recomandărilor neînsușite de către conducătorul entității publice auditate și consecințele neimplementării acestora, însoțite de documentația relevantă, trimestrial, în termen de 10 zile de la încheierea trimestrului.

- e) raportează periodic asupra constatărilor, concluziilor și recomandărilor rezultate din activitățile sale de audit public intern;

Compartimentul de audit public intern transmite la UCAAPI, la cererea acestuia rapoarte periodice privind constatările, concluziile și recomandările rezultate din activitățile de audit.

- f) elaborează raportul anual al activității de audit public intern;

Rapoartele anuale privind activitatea de audit public intern cuprind principalele constatări, concluzii și recomandări rezultate din activitatea de audit, progresele înregistrate prin implementarea recomandărilor, eventualele iregularități / prejudicii constatate în timpul misiunilor de audit public intern, precum și informații referitoare la pregătirea profesională. Rapoartele anuale privind activitatea de audit public intern se transmit la UCAAPI, până la data de 25 ianuarie a anului următor pentru anul încheiat.

- g) în cazul identificării unor iregularități semnificative sau posibile prejudicii, raportează imediat conducătorului entității publice și structurii de control intern abilitate, în termen de 3 zile lucrătoare.

În cazul identificării unor iregularități majore, auditorul intern poate continua misiunea sau poate să o suspende cu acordul conducătorului care a aprobat-o, dacă din rezultatele preliminare ale verificării se estimează că prin continuarea acesteia nu se ating obiectivele stabilite (limitarea accesului, informații insuficiente etc.).

C. NORMELE APLICABILE COMPARTIMENTULUI DE AUDIT PUBLIC INTERN ȘI AUDITORILOR INTERNI

5. Normele aplicabile compartimentului de audit public intern și auditorilor interni

5.1. Carta auditului intern și Codul privind conduită etică a auditorului intern

Carta auditului intern definește obiectivele, drepturile și obligațiile auditului intern și este elaborată de către fiecare șef al structurii de audit public intern și aprobată de conducătorul entității publice.

Carta auditului intern informează despre obiectivele și metodele de audit, clarifică misiunea de audit, fixează regulile de lucru între auditor și auditat și promovează regulile de conduită.

Codul privind conduita etică a auditorului intern reprezintă un ansamblu de principii și reguli de conduită care trebuie să guverneze activitatea auditorilor interni. Scopul Codului privind conduita etică a auditorului intern este de a promova cultura etică în viziunea globală a profesiei de auditor intern.

Codul privind conduita etică a auditorului intern cuprinde regulile pe care auditorii interni trebuie să le respecte în exercitarea atribuțiilor.

5.2. Normele metodologice specifice privind exercitarea activității de audit public intern

Compartimentul de audit public intern elaborează norme metodologice **specifice** entității publice cu privire la exercitarea activității de audit public intern în baza cărora își desfășoară activitatea.

Prezentele Norme metodologice sunt elaborate în conformitate cu normele generale privind exercitarea activității de audit public intern, Codul privind conduita etică a auditorului intern și buna practică în domeniul auditului intern.

5.3. Norme de calificare ale auditului intern

5.3.1. Independența organizatorică

Compartimentul de audit public intern funcționează în subordinea directă a Președintelui Filialei Județene Constanța a Asociației Comunelor din România. Prin atribuțiile sale, compartimentul de audit public intern exercită o funcție distinctă și independentă de activitățile entității, compartimentul de audit public intern nu trebuie să fie implicat în elaborarea procedurilor de control intern și în desfășurarea activităților supuse auditului (Legea nr. 672/2002, art.10).

Activitatea de audit public intern nu trebuie să fie supusă ingerințelor externe începând de la stabilirea obiectivelor auditabile, realizarea efectivă a misiunilor de audit și până la comunicarea rezultatelor acesteia.

5.3.2. Obiectivitate individuală

Auditorii interni trebuie să aibă o atitudine imparțială, să nu aibă prejudecăți și să evite conflictele de interese.

Auditorii interni trebuie să-și îndeplinească atribuțiile în mod obiectiv și independent, cu profesionalism și integritate, potrivit normelor și procedurilor specifice activității de audit public intern.

5.3.2.1 Numirea/destituirea șefului structurii de audit public intern

Șeful compartimentului de audit public intern este numit/destituit de către președintele Filialei Județene Constanța a Asociației Comunelor din România, cu avizul UCAAPI, astfel:

a) Numirea șefului compartimentului de audit public intern din cadrul Filialei Județene Constanța a Asociației Comunelor din România se face numai cu avizul prealabil al UCAAPI, în conformitate cu procedura stabilită de aceasta.

b) Destituirea șefului compartimentului de audit public intern din cadrul Filialei Județene Constanța a Asociației Comunelor din România se face numai cu avizul prealabil al UCAAPI, în conformitate cu procedura stabilită de aceasta.

5.3.2.2. Numirea/revocarea auditorilor interni

Numirea/revocarea auditorilor interni se face de către președintele Filialei Județene Constanța a Asociației Comunelor din România numai cu avizul prealabil al șefului compartimentului de audit public intern, astfel:

a) Pentru acordarea avizului în vederea numirii auditorilor interni, șeful compartimentului de audit public intern analizează dosarele de înscriere depuse de candidații pentru ocuparea funcției de auditori interni și poate avea consultări directe cu aceștia, cu 5-10 zile înainte de data susținerii examenului. Dosarele de înscriere vor cuprinde în mod obligatoriu declarațiile candidaților privind respectarea prevederilor art.20, alin.(1) din Legea privind auditul public intern, referitoare la incompatibilitățile auditorilor interni, precum și scrisori de recomandare. În cazul obținerii unui aviz favorabil, numirea în funcție se face de către președintele Filialei Județene Constanța a Asociației Comunelor din România, în conformitate cu prevederile legale referitoare la organizarea și desfășurarea concursurilor/examenelor pentru ocuparea acestor funcții;

b) Pentru revocarea auditorilor interni, președintele Filialei Județene Constanța a Asociației Comunelor din România înștiințează șeful compartimentului de audit public intern despre intenția de revocare a unui auditor intern și despre motivele acesteia. Șeful compartimentului de audit public intern analizează motivele, efectuează investigații, are consultări directe cu aceștia, după caz, și în termen de 10 zile prezintă avizul favorabil/nefavorabil revocării.

5.3.3. Pierderea independenței și obiectivității auditorilor interni

Persoanele care sunt soți, rude sau afini până la gradul al patrulea inclusiv, cu conducătorul entității publice, nu pot fi auditori interni în cadrul aceleiași entități publice.

Auditorii interni nu pot fi desemnați să efectueze misiuni de audit public intern la o structură/entitate publică dacă sunt soți, rude sau afini până la gradul al patrulea inclusiv, cu conducătorul acesteia sau cu membrii organului de conducere colectivă.

Auditorii interni nu trebuie implicați în vreun fel în îndeplinirea activităților pe care în mod potențial le pot audita și nici în elaborarea și implementarea sistemelor de control intern ale entităților.

Auditorii interni care au responsabilități în derularea programelor și proiectelor finanțate integral sau parțial de Uniunea Europeană și/sau alte instituții financiare internaționale, nu trebuie implicați în auditarea acestor programe.

Auditorilor interni nu trebuie să li se încredințeze misiuni de audit public intern în sectoarele de activitate în care aceștia au deținut funcții sau au fost implicați în alt mod. Această interdicție se poate ridica după trecerea unei perioade de 3 ani.

Auditorii interni care se găsesc într-una din situațiile prevăzute mai sus, au obligația de a informa de îndată, în scris, conducătorul entității publice și șeful structurii de audit public intern.

5.3.4. Competența

Pregătirea și experiența auditorilor interni constituie un element esențial în atingerea eficacității activității de audit.

Auditorii interni trebuie să posede cunostințe, îndemânare și alte competențe necesare pentru a-și exercita responsabilitățile individuale, mai ales:

- a) competența în vederea aplicării normelor, procedurilor și tehnicilor de audit;
- b) competența în ceea ce privește principiile și tehnicile contabile;
- c) cunoașterea principiilor de bază în economie, în domeniul juridic și în domeniul tehnologiilor informatice;
- d) cunostințe suficiente pentru a identifica elementele de iregularitate și fraudă, nefiind în sarcina auditorilor interni investigarea acestora;
- e) capacitatea de a comunica oral și în scris, de a putea expune clar și eficient obiectivele, constatările și recomandările fiecărei misiuni de audit public intern.

Compartimentul de audit public intern trebuie să dispună în mod colectiv de toată competența și experiența necesară în realizarea misiunilor de audit.

Indiferent de natura lor, misiunile de audit public intern vor fi încredințate acelor persoane cu o pregătire și experiență corespunzătoare nivelului de complexitate al sarcinii.

Compartimentul de audit public intern trebuie să dispună de metodologii și sisteme IT moderne, de metode de analiză analitică, eșantioane statistice și instrumente de control a sistemelor informatice.

Conducătorul compartimentului de audit public intern trebuie să se asigure că pentru fiecare misiune de audit public intern, auditorii desemnați posedă cunoștințele, îndemânarea și competențele necesare pentru desfășurarea corectă a misiunii.

Pentru cunostințe de strictă specialitate pot fi contractate servicii de expertiză/consultanță din afara Filialei Județene Constanța a Asociației Comunelor din România.

5.3.5. Conștiința profesională

Auditorul intern trebuie să depună toate eforturile în decursul exercitării funcției sale și să ia în considerație următoarele elemente:

- perioada de lucru necesară pentru atingerea obiectivelor misiunii de audit;

- complexitatea și importanța domeniilor auditate;
- relevanța și eficacitatea procesului de gestiune a riscurilor și de control;
- probabilitatea existenței erorilor, iregularităților, și a unor disfuncționalități semnificative;
- costurile implementării unor controale suplimentare în raport cu avantajele preconizate.

Fiind conștient de faptul că procedurile de audit public intern nu pot garanta că toate riscurile semnificative au fost detectate, auditorul intern trebuie să dea dovadă de o vigilență sporită în ceea ce privește riscurile semnificative susceptibile să afecteze obiectivele, activitățile și resursele entității publice.

5.3.6. Pregătirea profesională continuă

Auditorii interni trebuie să-și îmbunătățească cunoștințele și practica profesională printr-o pregătire continuă.

Conducătorul compartimentului de audit public intern, respectiv conducerea Filialei Județene Constanța a Asociației Comunelor din România, va asigura condițiile necesare pregătirii profesionale, perioada destinată în acest scop fiind de minim 15 zile pe an.

În scopul auditării unor proceduri specifice, pot fi contractate servicii de expertiză/consultanță din afara entității publice. Competența și capacitatea acestor servicii trebuie să fie verificate iar lucrările trebuie supervizate de către structura de audit public intern solicitantă.

5.4. Programul de asigurare și îmbunătățire a calității

5.4.1. Definire

Conducătorul compartimentului de audit public intern trebuie să elaboreze un program de asigurare și îmbunătățire a calității sub toate aspectele activității de audit public intern. Programul trebuie să asigure ca normele, instrucțiunile și codul etic sunt respectate de auditorii interni.

5.4.2. Evaluarea programului de calitate

Auditul public intern necesită adoptarea unui proces permanent de supraveghere și evaluare a eficacității globale a programului de calitate. Acest proces trebuie să permită evaluări interne și externe.

Evaluarea internă presupune efectuarea de controale permanente, prin care conducătorul compartimentului de audit public intern examinează eficacitatea normelor interne de audit public intern pentru a verifica dacă procedurile de asigurare a calității misiunilor de audit intern sunt aplicate în mod satisfăcător, garantând calitatea rapoartelor de audit public intern. În acest cadru supervizarea realizării misiunilor de audit public intern va permite depistarea deficiențelor, inițierea îmbunătățirilor necesare unei derulări corespunzătoare a viitoarelor misiuni de audit public intern și planificarea activităților de perfecționare profesională.

Evaluarea externă este efectuată de către UCAAPI prin:

- verificarea respectării normelor, instrucțiunilor și a Codului privind conduita etică a auditorului intern, cel puțin o dată la cinci ani, inițiindu-se măsurile corective necesare în colaborare cu președintele Filialei Județene Constanța a Asociației Comunelor din România ;
- avizarea numirii/ destituirii șefilor compartimentelor de audit public intern din cadrul Filialei Județene Constanța a Asociației Comunelor din România.

6. Norme de funcționare a auditului public intern

6.1. Cerințe privind funcționarea structurii de audit public intern .

Șeful compartimentului de audit public intern este responsabil pentru organizarea și desfășurarea activității de audit public intern.

6.1.1. Planificarea activității de audit public intern bazată pe analiza riscurilor

6.1.1.1. Elaborarea planului de audit public intern

Planul anual de audit public intern se întocmește anual de către compartimentul de audit public intern .

Selectarea misiunilor de audit public intern cuprinse în plan se va face în funcție de următoarele elemente de fundamentare:

a) Evaluarea riscului asociat diferitelor structuri, activități programe /proiecte sau operațiuni;

b) Criteriile semnal/sugestiile conducătorului entității publice, respectiv: deficiențe constatate anterior în rapoartele de audit; deficiențe constatate în procesele-verbale încheiate în urma inspecțiilor; deficiențe consemnate în rapoartele Curții de Conturi; alte informații și indicii referitoare la disfuncționalități sau abateri; aprecieri ale unor specialiști, experți etc. cu privire la structura și dinamica unor riscuri interne sau de sistem; analiza unor trenduri pe termen lung privind unele aspecte ale funcționării sistemului; evaluarea impactului unor modificări petrecute în mediul în care evoluează sistemul auditat;

c) Temele defalcate din planul anual al UCAAPI. Conducătorii entităților publice sunt obligați să ia toate măsurile organizatorice pentru ca tematicile ordonate de UCAAPI să fie introduse în planul anual de audit public intern al entității publice, realizate în bune condiții și raportate în termenul fixat;

d) Numărul entităților publice subordonate;

e) Respectarea periodicității în auditare, cel puțin o dată la 3 ani;

f) Tipurile de audit convenabile pentru fiecare entitate subordonată;

g) Recomandările Curții de Conturi.

Proiectul planului anual de audit public intern este întocmit până la data de 30 noiembrie a anului precedent anului pentru care se elaborează.

Conducătorul entității publice aprobă proiectul planului anual de audit public intern până la 20 decembrie a anului precedent.

Planul anual de audit public intern reprezintă un document oficial. El este păstrat în arhiva instituției publice împreună cu referatul de justificare, în conformitate cu prevederile Legii Arhivelor Naționale.

Auditorul intern desfășoară, cu aprobarea conducătorului entității publice, **misiuni de audit ad-hoc**, respectiv misiuni de audit public intern cu caracter excepțional, necuprinse în planul anual de audit public intern. Misiunile de audit ad-hoc se desfășoară conform procedurilor din Normele metodologice privind exercitarea activității de audit public intern în cadrul Filialei Județene Constanța a Asociației Comunelor din România, termenul de notificare poate fi diminuat, dar nu mai puțin de 3 zile calendaristice, ordinul de serviciu fiind aprobat de către conducătorul entității publice care solicită realizarea misiunii.

6.1.1.2. Referatul de justificare

Proiectul planului anual de audit public intern este însoțit de un referat de justificare a modului în care sunt selectate misiunile de audit cuprinse în plan. Referatul de justificare trebuie să cuprindă pentru fiecare misiune de audit public intern, rezultatele analizei riscului asociat (anexa la referatul de justificare), criteriile semnal și alte elemente de fundamentare, care au fost avute în vedere la selectarea misiunii respective.

6.1.1.3. Structura planului de audit public intern

Planul anual de audit intern are următoarea structură:

- scopul acțiunii de auditare;
- obiectivele acțiunii de auditare;
- identificarea/descrierea activității/operațiunii supuse auditului public intern;
- identificarea/descrierea entității/entităților sau a structurilor organizatorice la care se va desfășura acțiunea de auditare;
- durata acțiunii de auditare;
- perioada supusă auditării;
- numărul de auditori proprii antrenați în acțiunea de auditare;
- precizarea elementelor ce presupun utilizarea unor cunoștințe de specialitate, precum și a numărului de specialiști cu care urmează să se încheie contracte externe de servicii de expertiză/consultanță (dacă este cazul);
- numărul de auditori care urmează să fie atrași în acțiunile de audit public intern din cadrul structurilor descentralizate.

6.1.1.4. Actualizarea planului de audit public intern

Actualizarea planului de audit public intern se face în funcție de:

- Modificările legislative sau organizatorice, care schimbă gradul de semnificație a auditării anumitor operațiuni, activități sau acțiuni ale sistemului;
- Solicitățile UCAAPI de a introduce/înlocui/elimina unele misiuni din planul de audit intern.

Actualizarea planului de audit public intern se realizează prin întocmirea unui Referat de modificare a planului de audit public intern, aprobat de conducătorul entității publice.

6.1.2. Gestiunea resurselor umane

Conducătorul compartimentului de audit public intern este responsabil pentru organizarea și desfășurarea activităților de audit public intern și trebuie să asigure resursele necesare îndeplinirii planului de audit public intern în mod eficient.

6.1.3. Reglementarea activității compartimentului de audit public intern

Compartimentul de audit public intern elaborează norme specifice Filialei Județene Constanța a Asociației Comunelor din România, cu avizul UCAAPI.

Normele proprii se transmit pentru avizare cu aprobarea presedintelui Filialei Județene Constanța a Asociației Comunelor din România, semnate pe fiecare pagină, de auditorul intern care le-a elaborat.

6.1.4. Raportarea activității de audit public intern

Raportul de audit public intern finalizat, împreună cu rezultatele concilierii, este transmis conducătorului entității publice care a aprobat misiunea, pentru analiză și avizare.

Compartimentul de audit public intern asigură:

- a) raportarea periodică asupra constatărilor, concluziilor și recomandărilor rezultate din activitățile sale de audit;

- b) elaborarea raportului anual al activității de audit public intern;
- c) în cazul identificării unor iregularități sau posibile prejudicii, se raportează imediat conducătorului entității publice și structurii de control intern abilitate;
- d) informarea UCAAPI despre recomandările neînsușite de către conducătorul entității publice auditate, precum și despre consecințele acestora;
- e) verificarea și raportarea la UCAAPI sau la organul ierarhic imediat superior, după caz, asupra progreselor înregistrate și implementarea recomandărilor.

6.2. Principalele obiective pe care le are activitatea de audit public intern

6.2.1. Evaluarea managementului riscurilor

Auditul public intern trebuie să sprijine conducătorul entității publice în identificarea și evaluarea riscurilor semnificative contribuind la îmbunătățirea sistemelor de management al riscurilor. Auditul public intern trebuie să supravegheze și să evalueze eficacitatea acestui sistem.

Auditul public intern trebuie să evalueze riscurile aferente operațiilor și sistemelor informatice ale entității publice, privind:

- fiabilitatea și integritatea informațiilor financiare și operaționale;
- eficacitatea și eficiența operațiilor;
- respectarea legilor, reglementărilor și contractelor.
- protejarea patrimoniului;

În cursul misiunilor, auditorii interni vor identifica riscurile asociate, inclusiv cele care exced perimetrul misiunii, în cazul în care acestea sunt semnificative.

6.2.2. Evaluarea sistemelor de control

Auditul public intern ajută entitatea publică să mențină un sistem de control adecvat prin evaluarea eficacității și eficienței acestuia, contribuind la îmbunătățirea lui continuă.

Evaluarea pertinentei și eficacității sistemului de control intern se va face pe baza rezultatelor evaluării riscurilor.

În cursul misiunilor, auditorul intern trebuie să examineze procedurile de control intern, în acord cu obiectivele misiunii, în vederea identificării tuturor deficiențelor semnificative ale acestora.

Auditorii interni trebuie să analizeze operațiile și activitățile și să determine măsura în care rezultatele corespund obiectivelor stabilite și dacă operațiile/activitățile sunt aplicate sau realizate conform prevederilor.

Pentru evaluarea sistemului de control sunt necesare utilizarea unor criterii adecvate. Auditorii interni trebuie să determine măsura în care conducătorul entității publice a definit criterii în cursul misiunilor, adecvate de apreciere și dacă obiectivele au fost realizate. Dacă aceste criterii sunt adecvate, acestea pot fi utilizate și de auditorii interni în evaluarea sistemului de control intern. Dacă acestea sunt inadecvate, auditorii interni consiliază conducerea entității publice în elaborarea în mod corespunzător a acestor criterii.

PARTEA a II-a

METODOLOGIA DE DESFĂȘURARE A MISIUNILOR DE AUDIT PUBLIC INTERN

Această parte descrie procedurile și modelele standard ale documentelor utilizate și prezintă metodele și instrumentele utilizate în derularea unei misiuni de audit public intern privind:

- a) misiunile de asigurare;
- b) misiunile de consiliere.

A. DERULAREA MISIUNILOR DE ASIGURARE

1. Schema generală privind derularea misiunii de audit public intern

Graficul prezentat mai jos oferă o viziune globală asupra procesului de audit public intern. În partea stângă a graficului sunt prezentate etapele procesului de audit public intern, cu referire la procedurile de urmat, iar în partea dreaptă rezultatele obținute cu referire la documentele corespunzătoare.

ETAPE	PROCEDURI	DOCUMENTE
PREGĂTIREA MISIUNII DE AUDIT	Inițierea auditului P01, P02, P03	Ordinul de serviciu A-01 Declarația de independență A-02 Notificarea privind declanșarea misiunii de audit public intern B-01
	Colectarea și prelucrarea informațiilor P04	Lista centralizatoare a obiectivelor auditabile C-01
	Analiza riscurilor P05	Tabelul „Puncte tari și puncte slabe” C-02
	Elaborarea programului de audit public intern P06	Programul de audit A-03 Programul preliminar al intervențiilor la fața locului A03-1
	Deschiderea ședinței P07	Minuta ședinței de deschidere B-02
INTERVENȚIA LA FAȚA LOCULUI	Colectarea dovezilor P08	Teste A-04, Lista de verificare A-04 Formularele constatărilor de audit A-05
	Constatarea și raportarea iregularităților P09	Formular de constatare și raportare a iregularităților A-06
	Revizuirea documentelor de lucru P10	Nota centralizatoare a documentelor de lucru C-03
	Închiderea ședinței P11	Minuta ședinței de închidere B-03

RAPORTUL DE AUDIT PUBLIC INTERN	Elaborarea proiectului de raport de audit P12	Proiect de raport A07-1
	Transmiterea proiectului de raport P13	
	Reuniunea de conciliere P14	Minuta reuniunii de conciliere B-04
	Raportul final P15	Raportul final A07-2
	Supervizare P16	
	Difuzarea raportului de audit public intern P17	
URMĂRIREA RECOMANDĂRILOR	Urmărirea recomandărilor P18	Fișa de urmărire a recomandărilor A-08

2. Pregătirea misiunii de audit public intern

2.1. Ordinul de serviciu

Ordinul de serviciu se întocmește de către auditor și se aprobă de șeful compartimentului de audit public intern, pe baza planului anual de audit public intern aprobat de conducătorul entității. Ordinul de serviciu reprezintă mandatul de intervenție dat de către compartimentul de audit public intern.

În cazul misiunilor de audit ad-hoc, ordinul de serviciu va fi aprobat de către conducătorul entității publice.

Ordinul de serviciu repartizează sarcinile de serviciu auditorilor interni, astfel încât aceștia să poată demara misiunea de audit public intern și de a stabili supervisorul.

PROCEDURA P - 01 ORDINUL DE SERVICIU

Scopul:

De a repartiza sarcinile de serviciu pe auditori interni, astfel încât aceștia să poată demara misiunea de audit public intern.

Premise:

Ordinul de serviciu reprezintă mandatul de intervenție dat de către structura de audit public intern, se întocmește de către auditori și se aprobă de către șeful acestei structuri, pe baza planului anual de audit public intern. În cazul misiunilor de audit ad-hoc ordinul de serviciu va fi aprobat de către conducătorul entității publice.

Procedura:

Auditorii	1. Întocmesc Ordinul de serviciu pe baza planului anual de audit public intern.
Conducătorul compartimentului de audit	2. Aprobă Ordinul de serviciu; 3. Repartizează sarcinile de serviciu pe fiecare auditor în parte;
Personalul de secretariat/ auditorii	4. Alocă un număr Ordinului de serviciu; 5. Asigură copii ale Ordinului de serviciu fiecărui membru al echipei de audit.

Auditorii	6. Iau la cunostință de Ordinul de serviciu și de sarcinile repartizate. 7. Îndosariază Ordinul de serviciu în Dosarul permanent – secțiunea A.
-----------	--

Model A-01 Ordin de serviciu

Entitatea publică

Nr.....Data.....

ORDIN DE SERVICIU

În conformitate cu prevederile.....și cu Planul anual de audit public intern, se va efectua o misiune de audit public intern la.....în perioada.....Scopul misiunii de audit este....., iar obiectivele acesteia sunt.....

Menționăm ca se va efectua un audit de.....

Echipa de audit public intern este formată din următorii auditori.....

Conducătorul Compartimentului de audit public intern

2.2. Declarația de independență

Independența auditorilor interni selectați pentru realizarea unei misiuni de audit public intern, trebuie declarată. În acest sens fiecare auditor intern trebuie să întocmească o declarație de independență.

PROCEDURA P - 02 DECLARAREA INDEPENDENȚEI

Scopul:

De a demonstra independența auditorilor față de entitatea/structura auditată.

Premise:

În vederea desemnării auditorilor interni pentru efectuarea misiunii de audit public intern vor fi verificate incompatibilitățile personale ale acestora. Astfel, un auditor nu va fi desemnat acolo unde există incompatibilități personale, doar dacă repartizarea lui este imperios necesară, fiind furnizată în acest sens o justificare din partea conducătorului structurii de audit public intern. Dacă în timpul efectuării misiunii de audit public intern apare o incompatibilitate, reală sau presupusă, auditorii sunt obligați să informeze de urgență șeful structurii de audit/înlocuitorul acestuia.

Procedura:

Auditorii	1. Completează Declarația de Independență – Model A-02;
Conducătorul compartimentului de audit	2. Verifică Declarația de Independență 3. Identifică incompatibilitatea semnalată de către auditori și stabilește modalitatea în care aceasta poate fi atenuată; 4. Aprobă Declarațiile de Independență;
Auditorii	5. Îndosariază Declarația de independență în dosarul de audit – Dosarul permanent – secțiunea A ; 6. Dacă în timpul misiunii apare o incompatibilitate reală sau presupusă, informează de urgență conducerea.

Model A-02 Declarația de independență

Entitatea publică

A fi completat de către auditori, inclusiv consultanții:

Misiunea de audit public intern Numele Data

Incompatibilități în legătură cu entitatea/structura auditată	Da	Nu
Ați avut/aveți vreo relație oficială, financiară sau personală cu cineva care ar putea să vă limiteze măsura în care puteți să vă interesați, să descoperiți sau să constatați slăbiciuni de audit în orice fel?		
Aveți idei preconcepute față de persoane, grupuri, organizații sau obiective care ar putea să vă influențeze în misiunea de audit?		
Ați avut/aveți funcții sau ați fost/sunteți implicat(a) în ultimii 3 ani într-un alt mod în activitatea entității/structurii ce va fi auditată?		
Aveți responsabilități în derularea programelor și proiectelor finanțate integral sau parțial de Uniunea Europeană?		
Ați fost implicat în elaborarea și implementarea sistemelor de control ale entității/structurii ce urmează a fi auditată?		
Sunteți soț/soție, rudă sau afin până la gradul al patrulea inclusiv cu conducătorul entității/structurii ce va fi auditată sau cu membri organului de conducere colectivă?		
Aveți vreo legătură politică, socială care ar rezulta dintr-o fostă angajare sau primirea de redevențe de la vreun grup anume, sau organizație sau nivel guvernamental?		
Ați aprobat înainte facturi, ordine de plată, si alte instrumente de plată pentru entitatea/structura ce va fi auditată?		
Ați ținut anterior contabilitatea la entitatea/structura ce va fi auditată?		
Aveți vreun interes direct sau unul de fond financiar indirect la entitatea/structura ce va fi auditată?		
Dacă în timpul misiunii de audit, apare orice incompatibilitate personală, externă sau organizațională care ar putea să vă afecteze abilitatea dvs. De a lucra si a face rapoartele de audit imparțiale, notificați conducătorul Compartimentului de audit public intern de urgență?		

Auditor,

Conducătorul compartimentului de audit public intern/înlocuitorul acestuia

Se completează de către Conducătorul compartimentului de audit public intern/înlocuitorul acestuia

1. Incompatibilități personale (a se trece din pagina anterioară)

2. Pot fi negociate/diminuate incompatibilitățile?

Dacă da, explicați cum anume

Data și semnătura

2.3. Notificarea privind declanșarea misiunii de audit public intern

Structura de audit public intern notifică entitatea/structura auditată cu 15 zile calendaristice înainte de data prevăzută în planul anual de audit pentru declanșarea misiunii de audit public intern, despre scopul, principalele obiective, durata acesteia, precum și despre faptul că pe parcursul misiunii de audit public intern vor avea loc intervenții la fața locului al căror program va fi stabilit ulterior, de comun acord.

Misiunile de audit ad-hoc se desfășoară conform procedurilor din prezentele norme, termenul de notificare poate fi diminuat, dar nu mai puțin de 3 zile calendaristice.

PROCEDURA P - 03 NOTIFICAREA PRIVIND DECLANȘAREA MISIUNII DE AUDIT PUBLIC INTERN

Scopul:

Să informeze entitatea/structura auditată că urmează să se desfășoare o misiune de audit public intern.

Premise:

Se intenționează ca prin notificarea entității/structurii auditate să se asigure desfășurarea corespunzătoare a procedurilor de audit.

Procedura:

Auditorii	1. Pregătesc adresa de notificare către părțile interesate în vederea transmiterii acesteia cu 15 zile înainte de declansarea misiunii de audit public intern;
Conducătorul Compartimentului de audit public intern	2. Verifică adresa de notificare; 3. Semnează adresa de notificare;
Personalul de secretariat/ auditorii	4. Alocă un număr adresei de notificare și o transmite entității/structurii auditate;
Auditorii	5. Includ domeniile de interes (dacă se comunică) în programul de audit; 6. Îndosariază copia adresei de notificare în dosarul permanent – secțiune B

Model B-01Notificarea privind declanșarea misiunii de audit public intern

Entitatea publică

Nr.....Data.....

NOTIFICAREA PRIVIND DECLANȘAREA MISIUNII DE AUDIT PUBLIC INTERN

Către: Structura auditată/ alte părți interesate

De la : Conducătorul compartimentului de audit public intern

Ref :Denumirea misiunii de audit public intern

Stimate(ă)

În conformitate cu Planul anual de audit public intern, urmează ca în perioada de..... să efectuăm o misiune de audit public intern cu tema.....la (numele entității/structurii auditate).

Auditul va examina responsabilitățile asumate de către (numele entității/structurii auditate) și va determina dacă aceasta își îndeplinește obligațiile sale într-un mod eficient și efectiv.

Vă vom contacta ulterior pentru a stabili de comun acord o sedință de deschidere în vederea discutării diverselor aspecte ale misiunii de audit, cuprinzând:

- prezentarea auditorilor;
- prezentarea principalelor obiective ale misiunii de audit public intern;
- programul intervenției la fața locului;
- scopul misiunii de audit public intern;
- alte aspecte.

Pentru o mai bună înțelegere a activității dumneavoastră, vă rugăm să ne puneți la dispoziție următoarea documentație necesară:.....

Dacă aveți unele întrebări privind această acțiune, vă rog să contactați pe (numele auditorului) sau pe mine.

Cu stimă

Data

Conducătorul Compartimentului de audit public intern

2.4. Colectarea și prelucrarea informațiilor

2.4.1. Colectarea informațiilor

În această etapă auditorii interni solicită și colectează informații cu caracter general despre entitatea/structura auditată. Aceste informații trebuie să fie pertinente și utile pentru a atinge următoarele scopuri:

- a) identificarea principalelor elemente ale contextului instituțional și socio-economic în care entitatea/structura auditată își desfășoară activitatea;
- b) cunoașterea organizării entității/structurii auditate, a tehnicilor sale de lucru și a diferitelor nivele de administrare, conform organigramei;
- c) identificarea punctelor cheie ale funcționării entității/structurii auditate și ale sistemelor sale de control, pentru o evaluare prealabilă a punctelor tari și slabe;
- d) identificarea și evaluarea riscurilor cu incidență semnificativă;
- e) identificarea informațiilor probante necesare pentru atingerea obiectivelor controlului și selecționării tehnicilor de investigare adecvate.

2.4.2. Prelucrarea informațiilor

Prelucrarea informațiilor constă în:

- a) analiza structurii/entității auditate și activității sale (organigramă, regulamente de funcționare, fișe ale posturilor, circuitul documentelor);
- b) analiza cadrului normativ ce reglementează activitatea entității/structurii auditate;
- c) analiza factorilor susceptibili de a împiedica buna desfășurare a misiunii de audit public intern;
- d) analiza rezultatelor controalelor precedente;
- e) analiza informațiilor externe referitoare la entitatea/structura auditată.

PROCEDURA P-04 COLECTAREA ȘI PRELUCRAREA INFORMAȚIILOR

Scopul:

Cunoașterea domeniului auditabil îl ajută pe auditor să se familiarizeze cu entitatea/structura auditată. Colectarea informațiilor facilitează realizarea procedurilor de analiză de risc și a celor de verificare.

Premise:

Colectarea și prelucrarea este, în fapt, pregătirea informațiilor în vederea efectuării analizei de risc și pentru identificarea informațiilor necesare, fiabile, pertinente și utile pentru a atinge obiectivele misiunii de audit public intern.

Colectarea și prelucrarea informațiilor presupune:

- identificarea principalelor elemente ale contextului instituțional și socio-economic în care entitatea/structura auditată își desfășoară activitatea;
- analiza cadrului normativ ce reglementează activitatea entității/structurii auditate;
- analiza entității/structurii auditate și activitățile sale (organigrama, regulamente de funcționare, fișe ale posturilor, procedurile scrise);
- analiza factorilor susceptibili de a împiedica buna desfășurare a misiunii de audit public intern;
- identificarea punctelor cheie ale funcționării entității/structurii auditate și ale sistemelor sale de control, pentru o evaluare prealabilă a punctelor tari și slabe;
- să identifice constatările semnificative și recomandările din rapoartele de audit precedente, care ar putea să afecteze stabilirea obiectivelor misiunii de audit public intern;
- să identifice surse potențiale de informații care ar putea fi folosite ca dovezi ale auditului și să considere validitatea și credibilitatea acestor informații.

Procedura:

Auditorii	1. Identifică legile și regulamentele aplicabile entității/structurii auditate; 2. Obțin organigrama, regulamentele de funcționare, fișe ale posturilor, proceduri scrise ale entității/structurii auditate; 3. Identifică personalul responsabil; 4. Identifică circuitul documentelor; 5. Obțin exemplare ale rapoartelor de audit anterioare; 6. Adună date statistice asupra performanței pentru a-i sprijini în faza de analiză a riscului; 7. Se familiarizează cu activitatea entității/structurii auditate; 8. Îndosariază documentele obținute în această fază a misiunii de audit public intern în dosarul permanent - secțiunea C.
Conducătorul Compartimentului de audit public intern	9. Revede documentația; 10. Organizează o sedință pentru identificarea obiectivelor de audit public auditabile și a criteriilor de analiză de risc.

2.5. Identificarea obiectelor auditabile

2.5.1. Obiectul auditabil

Obiectul auditabil reprezintă activitatea elementară a domeniului auditat, ale cărei caracteristici pot fi definite teoretic și comparate cu realitatea practică.

2.5.2. Identificarea obiectelor auditabile

Identificarea obiectelor auditabile se realizează în 3 faze:

- a) detalierea fiecărei activități în operații succesive descriind procesul de la realizarea acestei activități până la înregistrarea ei (circuitul auditului);
- b) definirea pentru fiecare operațiune în parte a condițiilor pe care trebuie să le îndeplinească din punct de vedere al controalelor specifice și al riscurilor aferente (ce trebuie să fie evitate);
- c) determinarea modalităților de funcționare necesare pentru ca entitatea să atingă obiectivul și să elimine riscul.

2.5.3. Lista centralizatoare a obiectelor auditabile

Lista centralizatoare a obiectelor auditabile, definite sub aspectele caracteristicilor specifice și ale riscurilor asociate, constituie suportul analizei riscurilor. Aceasta se prezintă ca un document formalizat, care va fi întocmit de către auditor, supervizat și îndosariat în dosarul permanent - secțiunea C.

Model C- 01 Lista centralizatoare a obiectelor auditabile

Entitatea publică

Denumirea misiunii de audit public intern

Întocmit de.....Data.....

Supervizat de.....Data..... Perioada supusă auditului

Nr.crt.	Obiective	Obiecte auditabile	Observații
1.			
2...			
n			

2.6. Riscul

2.6.1. Definiție

Riscul reprezintă orice eveniment, acțiune, situație sau comportament cu impact nefavorabil asupra capacității entității publice de a realiza obiectivele.

2.6.1.1.Principalele categorii de riscuri

- a) Riscuri de organizare, cum ar fi: neformalizarea procedurilor; lipsa unor responsabilități precise; insuficienta organizare a resurselor umane; documentația insuficientă, neactualizată;
- b) Riscuri operaționale, cum ar fi: neînregistrarea în evidențele contabile; arhivare necorespunzătoare a documentelor justificative; lipsa unui control asupra operațiilor cu risc ridicat;
- c) Riscuri financiare, cum ar fi: plăți nesecurizate, nedetectarea operațiilor cu risc financiar;
- d) Alte riscuri, cum ar fi cele generate de schimbările legislative, structurale, manageriale etc.

2.6.1.2. Componentele riscului

Componentele riscului sunt:

- a) probabilitatea de apariție;
- b) nivelul impactului, apreciat prin gravitatea consecințelor și durata acestora.

2.6.2. Analiza riscului

Analiza riscului reprezintă o etapă majoră în procesul de audit public intern, care are drept scopuri:

- a) să identifice pericolele din entitatea/structura auditată;
- b) să evalueze dinamica mediului de control intern al entității/structurii auditate și să identifice dacă controalele interne sau procedurile entității/structurii auditate pot preveni, elimina sau minimiza pericolele;
- c) să asigure, printr-o abordare științifică, identificarea, prioritizarea și selectarea obiectelor/activităților/ operațiunilor de auditat.

2.6.3. Fazele analizei riscurilor

Fazele analizei riscurilor sunt următoarele:

- a) analiza obiectivelor entității/structurii auditate;
- b) analiza și evaluarea riscurilor inerente, respectiv a riscurilor de eroare semnificativă a activităților entității/structurii auditate, cu incidența asupra operațiilor financiare;
Auditorii interni trebuie să integreze în procesul de identificare și evaluare a riscurilor și pe cele depistate în cursul altor misiuni.
- c) verificarea existenței controalelor interne, a procedurilor de control intern, precum și evaluarea acestora;
- d) evaluarea punctelor slabe, cuantificarea și împărțirea lor pe clase de risc.

2.6.4. Măsurarea riscurilor

Măsurarea riscurilor depinde de probabilitatea de apariție a riscului și de gravitatea consecințelor evenimentului. Pentru realizarea măsurării riscurilor se utilizează drept instrumente de măsurare, criteriile de apreciere.

2.6.4.1. Criteriile utilizate pentru măsurarea probabilității de apariție a riscului

Criteriile utilizate pentru măsurarea probabilității de apariție a riscului sunt:

a) *Aprecierea vulnerabilității entității;*

Pentru a efectua aprecierea vulnerabilității, auditorul va examina toți factorii cu incidență asupra vulnerabilității domeniului auditabil, cum ar fi:

- resursele umane;
- complexitatea operațiilor;
- mijloacele tehnice existente.

Vulnerabilitatea se exprimă pe trei nivele:

- vulnerabilitate redusă (nivel 1) = acest punctaj va fi acordat în cazul în care resursele umane ar fi suficiente, complexitatea operațiunilor ar fi redusă, iar mijloacele tehnice existente necesare desfășurării activității sunt suficiente;
- vulnerabilitate medie (nivel 2) = acest punctaj va fi acordat în cazul în care resursele umane nu ar fi suficiente, ori complexitatea operațiunilor ar fi ridicată, ori mijloacele tehnice existente necesare desfășurării activității sunt insuficiente;
- vulnerabilitate mare (nivel 3) = acest punctaj va fi acordat în cazul în care resursele umane nu ar fi suficiente, complexitatea operațiunilor ar fi ridicată și mijloacele tehnice existente necesare desfășurării activității sunt insuficiente.

b) *Aprecierea controlului intern*

Aprecierea controlului intern se face pe baza unei analize a calității controlului intern al entității, pe trei nivele:

- control intern corespunzător;

- control intern insuficient;
- control intern cu lipsuri grave.

Ghidul de evaluare al controlului intern

Controlul intern este	Dacă
cu lipsuri grave (3)	- conducerea și/sau personalul demonstrează o atitudine necooperantă și nepăsătoare cu privire la conformitate, păstrarea dosarelor, sau reviziile externe; - auditurile anterioare sau studiile preliminare au descoperit probleme deosebite, iar conducerea nu a luat măsuri de remediere și nu a răspuns satisfăcător la recomandările auditului - analiza dezvăluie că nu sunt în funcțiune tehnici de control adecvate și suficiente; - procedurile de control intern lipsesc sau nu sunt utilizate.
insuficient (2)	- conducerea și personalul demonstrează o atitudine cooperantă cu privire la conformitate, păstrarea dosarelor și reviziilor externe; - auditurile anterioare sau studiile preliminare au descoperit anumite probleme, dar conducerea a luat măsuri de remediere și a răspuns satisfăcător la recomandările auditului; - analiza arată că sunt în funcțiune tehnici de control insuficiente.
corespunzător (1)	- conducerea și personalul demonstrează o atitudine constructivă, existând preocuparea de a anticipa și înlătura problemele; - auditurile anterioare și studiile preliminare nu au descoperit probleme semnificative; - analiza arată că sunt în funcțiune tehnici de control intern eficiente; - procedurile sunt bine susținute de documente

Probabilitatea de apariție a riscului variază de la imposibilitate la certitudine și este exprimată pe o scară de valori pe trei nivele:

- probabilitate mică;
- probabilitate medie;
- probabilitate mare.

2.6.4.2. Măsurarea gravității consecințelor evenimentului (nivelul impactului)

Nivelul impactului reprezintă efectele riscului în cazul producerii sale și se poate exprima pe o scară valorică pe trei nivele:

- impact scăzut;
- impact moderat;
- impact ridicat

2.6.5. Metoda - model de analiză a riscurilor

Prezentele norme metodologice exemplifică efectuarea analizei riscurilor prin parcurgerea următorilor pași, pornind de la obiectivele structurii auditate:

a) identificarea (listarea) operațiilor/activităților auditabile, respectiv a obiectelor auditabile. În această fază se analizează și se identifică activitățile/operațiile precum și interdependențele existente între acestea, fixându-se perimetrul de analiză;

b) identificarea amenințărilor, riscurilor inerente, asociate acestor operațiuni/activități și determinarea eventualului impact financiar al acestora;

c) stabilirea criteriilor de apreciere a riscului. Recomandăm utilizarea următoarelor criterii: aprecierea controlului intern, aprecierea cantitativă și aprecierea calitativă;

d) stabilirea nivelului riscului pentru fiecare criteriu, prin utilizarea unei scări de valori pe trei nivele, astfel:

d1) pentru aprecierea controlului intern: control intern CORESPUNZĂTOR - nivel 1; control intern INSUFICIENT - nivel 2; control intern CU LIPSURI GRAVE - nivel 3;

d2) pentru aprecierea cantitativă: impact financiar slab - nivel 1; impact financiar potrivit - nivel 2; impact financiar puternic - nivel 3;

d3) pentru aprecierea calitativă: vulnerabilitate redusă - nivel 1; vulnerabilitate medie - nivel 2; vulnerabilitate mare - nivel 3.

e) stabilirea punctajului total al criteriului utilizat (T). Se atribuie un factor de greutate și un nivel de risc fiecărui criteriu. Produsul acestor doi factori dă punctajul pentru criteriul respectiv iar suma punctajelor pentru o anumită operație/activitate auditabilă conduce la determinarea punctajului total al riscului operației/activității respective. Punctajul total al riscului se obține utilizând formulele:

$$T = \sum_{i=1}^n P_i \times N_i$$

Unde: P_i = ponderea riscului pentru fiecare criteriu;

N_i = nivelul riscurilor pentru fiecare criteriu utilizat;

sau

$T = N_1 \times N_2 \times \dots \times N_i$, unde

N = nivelul riscurilor pentru fiecare criteriu utilizat.

f) clasarea riscurilor, pe baza punctajelor totale obținute anterior, în: risc mare, risc mediu, risc mic;

g) ierarhizarea operațiunilor/activităților ce urmează a fi auditate, respectiv elaborarea tabelului „puncte tari și puncte slabe”. Tabelul punctelor tari și punctelor slabe prezintă sintetic rezultatul evaluării fiecărei activități/operațiuni/teme analizate și permite ierarhizarea riscurilor în scopul orientării activității de audit public intern, respectiv stabilirea tematicii în detaliu. Tabelul prezintă în partea stângă rezultatele analizei riscurilor (domeniile/obiectele auditabile, obiectivele specifice, riscuri, indicatori și indici), iar în partea dreaptă opinia și comentariile auditorului intern.

MODEL C-02 Tabelul „Puncte tari și puncte slabe”

Entitatea publică

Denumirea misiunii de audit

Perioada supusa auditului

Supervizat de.....Data..... Întocmit de.....Data....

Obiective	Obiecte	Riscuri	Opinie			Comentariu
			T/S	consecințe	Gradul de încredere	

Semnificația „T” = punct tare

Semnificația „S” = punct slab

Documentația aferentă analizei de risc efectuată de către auditori în aceasta fază a misiunii de audit va fi îndosariată în dosarul permanent – Secțiunea C.

PROCEDURA P - 05 ANALIZA RISCURILOR

Scopul:

Analiza riscului reprezintă o etapă majoră în procesul de audit public intern, care are drept scopuri: identificarea pericolelor din entitatea/structura auditată, dacă controalele interne sau procedurile entității/structurii auditate pot preveni, elimina sau minimiza pericolele, evaluarea structurii/evoluției controlului intern al entității/structurii auditate.

Premise:

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

Aprecierea unui risc are la bază două estimări:

- gradul de gravitate al pierderii care poate să rezulte ca urmare a riscului (sau al consecințelor directe și indirecte);

- probabilitatea ca riscul să revină (noțiune cuantificată formal).

Riscurile potențiale se pot concretiza în recomandări de audit, acestea depinzând de rezultatele de la controalele, testările și verificările anterioare .

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

Un punct tare 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.

Procedura:

Auditorii	1. Din activitatea desfășurată în timpul colectării și prelucrării informațiilor, pregătesc o listă centralizatoare a obiectelor auditabile; 2. Analizează amenințările (riscurile) asociate acestor operațiuni/activități; 3. Stabilesc criteriile de analiză a riscurilor ; 4. Stabilesc ponderea fiecărui criteriu de analiza a riscului; 5. Stabilesc nivelul riscurilor pentru fiecare criteriu de analiză utilizat; 6. Stabilesc punctajul total al criteriului de analiză utilizat; 7. Clasifică riscurile pe baza punctajelor totale obținute; 8. Ierarhizează operațiunile/activitățile ce urmează a fi auditate, respectiv elaborează Tabelul puncte tari și puncte slabe ; 9. Transmit Tabelul puncte tari și puncte slabe și constatările făcute către conducătorul Compartimentului de audit public intern;
Conducătorul compartimentului de audit public intern	10. Organizează o ședință pentru reevaluare obiectivelor stabilite, a domeniului și a metodologiei, după caz; 11. Avizează Tabelul puncte tari și puncte slabe și Fișele de Constatare și Analiză a Problemelor inițiate pentru fiecare control potențial.
Auditorii	12. Îndosariază Tabelul puncte tari și puncte slabe în dosarul permanent – secțiunea C.

2.7. Elaborarea tematicii în detaliu a misiunii de audit public intern

Tematica în detaliu cuprinde totalitatea domeniilor/obiectelor de auditat selectate (obiectivele de îndeplinit), este semnată de șeful structurii de audit public intern și adusă la cunoștința principalilor responsabili ai entității/structurii auditate în cadrul ședinței de deschidere. Se întocmește pe baza analizei riscurilor în corelație cu obiectele selectate pentru a fi auditate din Lista centralizatoare a obiectelor auditabile.

2.7.1. Programul de audit public intern

Programul de audit public intern este un document intern de lucru al structurii de audit public intern, care se întocmește în baza tematicii detaliate. Cuprinde pe fiecare obiectiv din tematica detaliată acțiunile concrete de efectuat necesare atingerii obiectivului auditului, precum și repartizarea acestora pe fiecare auditor intern

Programul de audit public intern are drept scop:

- a) asigură șeful structurii de audit public intern că au fost luate în considerare toate aspectele referitoare la obiectivele misiunii de audit public intern;
- b) asigură repartizarea sarcinilor și planificarea activităților, de către supervisor .

PROCEDURA P - 06 ELABORAREA PROGRAMULUI DE AUDIT INTERN

Scopul:

Asigură conducătorul Compartimentului de audit public intern că au fost luate în considerare toate aspectele referitoare la obiectivele misiunii de audit public intern, asigură repartizarea sarcinilor și planificarea activităților, precum și supervizarea.

Premise:

Programul de audit public intern este un document intern de lucru al Compartimentului de audit public intern , care se întocmește în baza tematicii detaliate. Cuprinde pe fiecare obiectiv din tematica detaliată acțiunile concrete de efectuat necesare atingerii obiectivului auditului, precum și repartizarea acestora pe fiecare auditor intern.

Procedura:

Auditorii	1. Pregătesc programul de audit intern, incluzând următoarele elemente: - obiectivele auditului; - testările care se vor efectua; - alte proceduri de audit și teste, după caz. 2. Pregătesc o Notă cu următoarele anexe: - colectarea și prelucrarea datelor; - tabelul "Puncte tari și puncte slabe"; - programul preliminar al intervențiilor la fața locului.
Conducătorul compartimentului de audit public intern	3. Organizează ședința de analiză. 4. Verifică Nota și anexele acesteia. 5. Analizează și modifică după caz documentele prezentate 6. Aprobă Nota și anexele 7. Aprobă programul de audit public intern și urmărește modul de realizare a acestuia.
Auditorii	8. Utilizează programul de audit public intern în efectuarea misiunii. 9. Îndosariază programul de audit public intern Model A-03 în Dosarul permanent - secțiunea A.

Model A-03 Programul de audit public intern

Entitatea publică

PROGRAMUL DE AUDIT PUBLIC INTERN

Denumirea misiunii de audit

Perioada supusă auditului

Întocmit de

Data

Aprobat de

Data

OBIECTIVE	Activități	Durata	Persoanele (Auditorii / Conducătorul compartimentului de audit)	Locul desfășurării
Tema generală				
Obiective:				
A . Enunțarea obiectivului(A)				
B . Enunțarea obiectivului(B)				
	1.Ordinul de serviciu		Conducătorul Compartimentului de audit public intern	Entitatea publică
	2. Declarația de independență		Auditorii	Entitatea publică
	3.Notificarea		Auditorii	Entitatea publică
Obiectivul A	Colectarea prelucrarea informațiilor		Auditorii	Entitatea publică/ entitatea auditată
	Testul 1			
	Testul 2			
				
	Prelucrarea testelor		Auditorii	Entitatea publică/ entitatea auditată
	Elaborarea FIAP- urilor			
	Adunarea dovezilor			
	Constatarea și raportarea iregularităților		Auditorii	Entitatea publică
	Întocmirea			

	Formularului de constatare și raportare a iregularităților			
	Revizuirea documentelor		Auditorii	Entitatea publică
	Îndosărirea		Auditorii	Entitatea publică
Obiectivul B	Colectarea și prelucrarea informațiilor		Auditorii	Entitatea publică/ entitatea auditată
	Testul 1			
	Testul 2			
				
	Prelucrarea testelor		Auditorii	Entitatea publică/ entitatea auditată
	Elaborarea FIAP-urilor			
	Adunarea dovezilor			
	Constatarea și raportarea iregularităților		Auditorii	Entitatea publică
	Întocmirea Formularului de constatare și raportare a iregularităților			
	Revizuirea documentelor		Auditorii	Entitatea publică
	Îndosărirea		Auditorii	Entitatea publică
	4.Ședința de închidere		Auditorii	Entitatea publică/ entitatea auditată
	5.Elaborarea proiectului de raport de audit public intern		Auditorii	Entitatea publică
	6. Transmiterea proiectului de raport de audit public intern		Conducătorul compartimentului de audit public intern	Entitatea publică
	7. Reuniunea de concilieri		Auditorii	Entitatea publică/ entitatea auditată
	8. Raportul de audit public final		Auditorii	Entitatea publică

	9. Difuzarea raportului de audit public final		Auditorii	Entitatea publică
	10. Urmărirea recomandărilor		Auditorii	Entitatea publică

2.7.2 Programul preliminar al intervențiilor la fața locului

Programul preliminar al intervențiilor la fața locului se întocmește în baza programului de audit public intern și prezintă în mod detaliat lucrările pe care auditorii interni își propun să le efectueze, respectiv studiile, cuantificările, testele, validarea acestora cu materiale probante și perioadele în care se realizează aceste verificări la fața locului.

Model A03-1 Programul intervenției la fața locului

Denumirea misiunii de audit

Perioada supusă auditului

Întocmit de

Data

Aprobat de

Data

Obiectivele	Tipul testării	Locul testării	Durata testării	Auditorii

2.8. Deschiderea intervenției la fața locului

2.8.1. Ședința de deschidere

Ședința de deschidere a intervenției la fața locului se derulează la unitatea auditată, cu participarea auditorilor interni și a personalului entității/structurii auditate.

Ordinea de zi a ședinței de deschidere trebuie să cuprindă:

- prezentarea auditorilor interni;
- prezentarea obiectivelor misiunii de audit public intern;
- stabilirea termenelor de prezentare la conducerea structurii /entității auditate a stadiului verificărilor;
- prezentarea tematicii în detaliu;
- acceptarea calendarului întâlnirilor;
- comunicarea modului de realizare a intervenției la fața locului;
- asigurarea condițiilor materiale necesare derulării misiunii de audit public intern.

PROCEDURA P - 07 ȘEDINȚA DE DESCHIDERE

Scopul:

Întâlnirea cu reprezentanții entității/structurii auditate pentru a discuta domeniul auditului, obiectivele urmărite și modalitățile de lucru privind auditul.

Premise:

Ședința de deschidere servește ca întâlnire de început a etapei de intervenție la fața locului.

Ordinea de zi a ședinței de deschidere va cuprinde:

- prezentarea auditorilor;
- prezentarea obiectivelor misiunii de audit public intern;
- stabilirea termenelor de prezentare a stadiului verificărilor;
- prezentarea în detaliu a tematicii;

- acceptarea calendarului întâlnirilor;
- prezentarea pentru luare la cunoștință a cartei auditorului public intern;
- asigurarea condițiilor materiale necesare derulării misiunii de audit public intern;
- comunicarea modului de intervenție la fața locului.

Procedura:

Auditorii	1. Contactează telefonic entitatea/structura auditată pentru a stabili data întâlnirii.
Conducătorul Compartimentului de audit public intern / Auditorii / Reprezentanții entității/structurii auditate	2. Participă la desfășurarea ședinței de deschidere.
Auditorii	3. Întocmesc Minuta ședinței de deschidere cu următoarea structură: A. Mențiuni generale - tema misiunii de audit public intern; - perioada auditată; - numele celor care întocmesc Minuta ședinței de deschidere; - numele persoanei însărcinate cu verificarea întocmirii Minutei ședinței de deschidere conform prezentei proceduri; - lista participanților la ședința de deschidere cu menționarea numelui, funcției, direcției și a numărului de telefon. B. Stenograma Ședinței de deschidere: - cuprinde redactarea în detaliu a dezbaterilor Ședinței de deschidere. 4. Îndosariază Minuta Ședinței de deschidere în dosarul permanent – Secțiunea B

2.8.2. Minuta ședinței de deschidere

Data ședinței de deschidere, participanții, aspectele importante discutate trebuie consemnate în minuta ședinței de deschidere.

Model B-02 Minuta ședinței de deschidere

Entitatea publică				
A. Mențiuni generale				
Tema misiunii de audit: Auditul Perioada auditată				
Întocmit de Data				
Verificat de Data				
Lista participanților:				
Numele	Funcția	Direcția/Serviciul	Nr. telefon	Semnătura
B. Stenograma Ședinței de deschidere				

Entitatea auditată poate solicita amânarea misiunii de audit public intern, în cazuri justificate (interese speciale, lipsă de timp, alte circumstanțe). Amânarea trebuie discutată cu structura de audit public intern, notificată la conducătorul entității publice și aprobată de acesta din urmă.

3. Intervenția la fața locului (muncă de teren)

3.1. Definire și etape

Intervenția la fața locului constă în colectarea documentelor, analiza și evaluarea acestora.

PROCEDURA P - 08 COLECTAREA INFORMAȚIILOR

Scopul:

Informațiile colectate asigură o evidență suficientă, competentă și relevantă și oferă o bază rezonabilă pentru constatările și concluziile auditorilor.

Premise:

În timpul fazei de colectare și prelucrare a informațiilor, auditorii efectuează testări în concordanță cu Programul de audit public intern aprobat. Munca în cadrul acestei faze produce dovezi de audit în baza cărora auditorii formulează constatări, concluzii și recomandări.

Procedura:

Auditorii	1. Efectuează testările și procedurile stabilite în programul de audit; 2. Apreciază dacă dovezile obținute sunt suficiente, relevante, competente și folositoare; 3. Colectează documente pentru toată misiunea de audit; 4. Etichetează și numerotează toate documentele; 5. Pregătesc Fișele de Identificare și Analiza Problemelor; 6. La sfârșitul fazei de colectare a informațiilor, finalizează Fișele de Identificare și Analiza Problemelor; 7. Transmit Fișele de Identificare și Analiza Problemelor șefului compartimentului de audit public intern; 8. Îndosariază documentele utilizate în cadrul misiunii de audit.
Conducătorul compartimentului de audit public intern	9. Analizează și aprobă testele - Model A-04; 10. Revede și aproba Fișele de Identificare și Analiza Problemelor - Model A-05;
Auditorii	11. Etichetează, numerotează și îndosariază testele - Model A04 și Fișele de Identificare și Analiza Problemelor - Model A05 - în dosarul permanent – Secțiunea A;

În faza de intervenție la fața locului se vor avea în vedere, fără a se limita la acestea:

- a) cunoașterea activității/sistemului/procesului supus verificării și studierea procedurilor aferente;
- b) interviuarea personalului auditat;
- c) verificarea înregistrărilor contabile;
- d) analiza datelor și informațiilor;
- e) evaluarea eficienței și eficacității controalelor interne;
- f) realizarea de testări;
- g) verificarea modului de îndeplinire a recomandărilor aprobate prin rapoartele de audit anterioare.

3.2. Tehnici și instrumente de audit public intern

3.2.1. Tehnici de audit public intern

3.2.1.1. Verificarea

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

Tehnicile de verificare sunt:

- a) *Comparația*: confirmă identitatea unei informații după obținerea acesteia din două sau mai multe surse diferite;
- b) *Examinarea*: presupune urmărirea în special a detectării erorilor sau a iregularităților;
- c) *Recalcularea*: verificarea calculelor matematice;
- d) *Confirmarea*: solicitarea informației din două sau mai multe surse independente (a treia parte) în scopul validării acesteia;
- e) *Punerea de acord*: procesul de potrivire a două categorii diferite de înregistrări;
- f) *Garantarea*: verificarea realității tranzacțiilor înregistrate prin examinarea documentelor, de la articolul înregistrat spre documentele justificative;
- g) *Urmărirea*: reprezintă verificarea procedurilor de la documentele justificative spre articolul înregistrat. Scopul urmăririi este de a verifica dacă toate tranzacțiile reale au fost înregistrate.

3.2.1.2. Observarea fizică

Observarea fizică reprezintă o modalitate prin care auditorii interni își formează o părere proprie.

3.2.1.3. Interviu

Interviul se realizează de către auditorii interni prin interviuarea persoanelor auditate/implicate/interesate. Informațiile primite trebuie confirmate cu documente (chestionar).

3.2.1.4. Analiza

Analiza constă în descompunerea unei entități în elemente, care pot fi izolate, identificate, cuantificate și măsurate distinct.

3.2.2. Principalele instrumente de audit public intern

3.2.2.1. Chestionarele și listele de verificare

Chestionarul cuprinde întrebările pe care le formulează auditorii interni.

Tipurile de chestionare sunt:

- a) *chestionarul de luare la cunoștință (CLC)* - cuprinde întrebări referitoare la contextul socio-economic, organizarea internă, funcționarea entității/structurii auditate – se îndosariază în dosarul permanent - secțiunea C.
- b) *chestionarul de control intern (CCI)* - ghidează auditorii interni în activitatea de identificare obiectivă a disfuncțiilor și cauzelor reale ale acestor disfuncții;
- c) *lista de verificare (LV)* - este utilizat pentru stabilirea condițiilor pe care trebuie să le îndeplinească fiecare domeniu auditabil. Cuprinde un set de întrebări standard privind obiectivele definite, responsabilitățile și metodele mijloacele financiare, tehnice și de informare, resursele umane existente.

Model A-04 Lista de verificare

Entitatea publică

LISTA DE VERIFICARE

Denumirea misiunii de audit

Perioada supusă auditului

Întocmit deData

Aprobat de Data

Obiectivul 1

Să evalueze eficiența și eficacitatea controalelor interne asupra operațiunilor entității/structurii auditate în următorul ciclu de operațiuni:

- plăți
- contabilitate

ACTIVITATEA DE AUDIT	DA	NU	Auditorii
PLĂȚI			
1. există proceduri scrise?			
2. atribuirea responsabilităților și delegarea competențelor sunt declarate în proceduri?			
3. angajații sunt informați despre procedurile care se aplică?			
4. procedurile asigură separarea sarcinilor?			
5. procedurile sunt aprobate?			
6. procedurile sunt actualizate?			
7. operațiile de control sunt însoțite de liste de verificare ?			
8. calitatea listelor de verificare este satisfăcătoare?			
9. controalele efectuate au fost formalizate (data, semnătura) ?			
10. plățile sunt conforme cu procedurile privind cursul de schimb?			
11. plățile se regăsesc în extrasele de cont?			
12. plățile sunt transcrise corect în cartea mare?			
13 plățile care nu sunt efectuate sunt prevăzute în proceduri?			
14. este stabilită atribuirea responsabilităților?			
15. procedurile asigură separarea?			
16. contabilul principal are o autoritate adecvată asupra angajaților din compartimentul contabil?			
17. procedurile sunt aprobate?			
18. procedurile sunt actualizate?			
19. procedurile stabilesc și explică politica contabilă?			
20. numai persoanele autorizate pot să modifice sau să			

stabilească noi politici sau proceduri?			
21. Referitor la procedurile de declarații: a) planul de conturi însoțit de explicații ale operațiunilor? b) ați identificat și descris principalele înregistrări contabile, intrările periodice; c) care sunt posturile care au autoritatea să aprobe că intrările sunt efectuate? d) există explicații pentru documentele și necesitățile de aprobare pentru diversele tipuri de tranzacții periodice și neperiodice și pentru intrările în jurnal?			
22. funcțiile pentru înregistrarea, verificarea, supervizarea, aprobarea intrărilor în jurnal sunt separate?			
23. toate intrările în jurnal sunt revăzute și aprobate de către persoanele competente la nivelurile adecvate?			
24. intrările în jurnal sunt explicate corespunzător și justificate?			
25. controalele efectuate sunt formalizate (data și semnătura)?			
26. rapoartele financiare sunt pregătite pentru perioadele contabile solicitate?			
27. procedurile privind corectarea rapoartelor sunt formalizate, aprobate, actualizate?			
28. procedurile de închidere sunt formalizate, aprobate, actualizate?			
29. fiecărui cont bancar îi corespunde un cont în registre?			
30. toate tranzacțiile sunt înregistrate corect în Cartea mare?			
31. sumele sunt defalcate pe creditori și debitori?			
32. cecurile din jurnal sunt trecute în ordine numerică, iar cele care lipsesc sunt semnalate?			

Aceste puncte din Lista de verificare au rol consultativ. În funcție de specificul fiecărei misiuni de audit public intern pot fi solicitate și alte informații, respectiv pot fi efectuate alte testări.

Model A-04.1 Test

ENTITATEA PUBLICĂ

Test nr....

Denumirea auditului:

Perioada supusă auditării:

Pregătit de:

Data:

Aprobat de:

Data:

Obiectul testului:

Obiectivele testului:

Descrierea testului:

Constatări:

Concluzii:

3.2.2.2. Tabloul de prezentare a circuitului auditului

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

- stabilirea fluxurilor informațiilor, atribuțiilor și responsabilităților referitoare la acestea;
- stabilirea documentației justificative complete;
- reconstituirea operațiunilor de la suma totală până la detalii individuale și invers .

3.2.2.3. Formularele constatărilor de audit public intern

Formularele constatărilor de audit public intern – se utilizează pentru prezentarea fundamentată a constatărilor auditului public intern.

a) *Fișa de identificare și analiza problemelor (FIAP)* - se întocmește pentru fiecare disfuncționalitate/iregularitate constatată. Prezintă rezumatul acesteia, cauzele și consecințele, precum și recomandările pentru rezolvare. FIAP trebuie să fie supervizat și adus la cunoștința reprezentanților entității/structurii auditate.

Model A-05 Fișa de identificare și analiza problemelor

Entitatea publică:		
Tema misiunii de audit public intern:.....		
Numele auditorului :		
Data realizării:		
FIȘĂ DE IDENTIFICARE ȘI ANALIZA PROBLEMEI		
Nr.....		
1. Problema:		
2. Constatări:.....		
3. Cauze:		
4. Consecințe:		
5. Recomandări și soluții propuse:		
Întocmit de:	Supervizat de:	Pentru conformitate: Entitatea auditată

b) *Formularul de constatare și raportare a iregularităților (FCRI)* - se întocmește în cazul în care auditorii interni constată abateri de la regulile procedurale și metodologice, respectiv de la prevederile legale, aplicabile structurii/activității/operațiunii auditate, și care ar putea produce prejudicii pe seama fondurilor publice. Se transmite imediat șefului structurii de audit public intern, care va informa în termen de 3 zile conducătorul entității publice și structura de control abilitată pentru continuarea verificărilor.

PROCEDURA P-09 CONSTATAREA ȘI RAPORTAREA IREGULARITĂȚILOR

Scopul:

De a furniza un ghid în cazurile de descoperire de iregularități

Premise:

Când auditorii ajung la concluzia, bazată pe FIAP-uri, că s-a comis o iregularitate, ei vor trebui să raporteze, cel mai târziu a doua zi, conducătorului structurii de audit public intern prin

transmiterea Formularului de constatare și raportare a iregularităților.

Procedura:

Auditorii /Supervizor	1. Raportează, cel mai târziu a doua zi, conducătorului structurii de audit public intern iregularitățile constatate abateri de la regulile procedurale și metodologice, respectiv de la prevederile legale, aplicabile structurii/activității/operațiunii auditate, și care ar putea produce prejudicii pe seama fondurilor publice, prin transmiterea Formularului de constatare și raportare a iregularităților conform Modelului A – 06
Conducătorul compartimentului de audit public intern	2. Informează în termen de 3 zile conducătorul entității publice și structura de control abilitată pentru continuarea verificărilor.

Model A-06 Formular de constatare și raportare a iregularităților

Entitatea publică

Către: conducătorul compartimentului de audit public intern

În urma misiunii de audit public intern..... efectuată las-au constatat următoarele:

- a) constatarea (abaterea);
- b) actul sau actele normative încălcate;
- c) recomandări ;
- d) anexe.

Auditor

Data .../.../.....

3.3. Dosarele de audit public intern

Dosarele de audit public intern - prin informațiile conținute asigură legătura între sarcina de audit, intervenția la fața locului și raportul de audit public intern. Dosarele stau la baza formulării concluziilor auditorilor interni.

Tipuri de dosare de audit public intern:

a) Dosarul permanent cuprinde următoarele secțiuni:

Secțiunea A - Raportul de audit public intern și anexele acestuia:

- ordinul de serviciu;
- declarația de independență;
- rapoarte de audit public intern (intermediar, final, sinteza raportului de audit public intern);
- teste
- fișele de identificare și analiza problemelor (FIAP);
- formularele de constatare a iregularităților;
- programul intervenției la fața locului;

Secțiunea B - Administrativă:

- notificarea privind declanșarea misiunii de audit public intern;
- minuta ședinței de deschidere;
- minuta reuniunii de conciliere;
- minuta ședinței de închidere;

- corespondență cu entitatea/structura auditată.

Secțiunea C - Documentația misiunii de audit public intern:

- strategii interne;
- reguli, regulamente și legi aplicabile;
- proceduri de lucru;
- materiale despre entitatea/structura auditată (îndatoriri, responsabilități, număr de angajați, fișele posturilor, graficul organizației, natura și locația înregistrărilor contabile);
- informații financiare;
- rapoarte de audit public intern anterioare și rapoarte de audit externe;
- informații privind posturile cheie/fluxuri de operații;
- documentația analizei riscului;
- documentația privind sistemul de control intern (aprobări, autorizări, separarea sarcinilor, supervizarea, reconcilierea, rapoarte, etc.)

Secțiunea D - Supervizarea și revizuirea desfășurării misiunii de audit public intern și a rezultatelor acesteia:

- Lista de supervizare a documentelor.

b) Dosarul documentelor de lucru - cuprinde copii xerox a documentelor justificative, extrase din acestea, care trebuie să confirme și să sprijine concluziile auditorilor interni. Dosarul este indexat prin atribuirea de litere și cifre (E, F, G, ...) pentru fiecare secțiune/obiectiv de audit din cadrul Programului de audit public intern. Indexarea trebuie să fie simplă și ușor de urmărit.

3.4. Revizuirea documentelor de lucru

Revizuirea se efectuează de către auditorii interni, înainte de întocmirea proiectului Raportului de audit public intern, pentru a se asigura că documentele de lucru sunt pregătite în mod corespunzător.

PROCEDURA P - 10 REVIZUIREA DOCUMENTELOR DE LUCRU

Scopul:

Să asigure că documentele sunt pregătite în mod corespunzător și că acestea furnizează un sprijin adecvat pentru munca efectuată și pentru dovezile adunate în timpul misiunii de audit public intern .

Premise:

Auditorii revăd FIAP - urile și documentele de lucru din punct de vedere al formei și al conținutului, asigurându-se că dovezile de audit prezentate în actele dosarului pot trece testul de evidență. Pentru a trece testul, evidența trebuie să fie suficientă, concludentă și relevantă.

Procedura:

Auditorii	1. Pe măsură ce auditul progresează, etichetează și numerotează toate documentele. 2. Apreciază dacă FIAP - urile și documentele de lucru asigură un sprijin corespunzător pentru misiunea de audit public intern. 3. Revizuiesc lucrările din punctul de vedere al conținutului și al formei și apreciază dacă FIAP - urile și documentele de lucru pot trece testul de evidență. 4. Efectuează modificările necesare la documente. 5. Întocmesc Nota centralizatoare a documentelor de lucru Model C-03. 6. Îndosariază Nota centralizatoare a documentelor de lucru în Dosarul permanent, Secțiunea – C
-----------	---

Model C-03 Nota centralizatoare a documentelor de lucru

Entitatea publică

Entitatea auditată

NOTA CENTRALIZATOARE A DOCUMENTELOR DE LUCRU

Denumirea misiunii de audit

Perioada auditată

Întocmit de Data

Constatarea	Documentul justificativ	Există		Auditori
		Da	Nu	
Secțiunea E				
Secțiunea F				

Auditori,

3.5. Păstrarea și arhivarea dosarelor de audit public intern

Dosarele de audit public intern sunt proprietatea entității publice și sunt confidențiale. Ele trebuie păstrate până la îndeplinirea recomandărilor din raportul de audit public intern, după care se arhivează în concordanță cu reglementările legale privind arhivarea.

3.6. Ședința de închidere

Ședința de închidere a intervenției la fața locului are drept scop prezentarea opiniei auditorilor interni, a constatărilor și a recomandărilor preliminare, precum și discutarea unui plan de acțiune, însoțit de un calendar de implementare al acestora. Se întocmește o minută a ședinței de închidere.

PROCEDURA P - 11 ȘEDINȚA DE ÎNCHIDERE

Scopul:

Permite prezentarea către entitatea/structura auditată a opiniei auditorilor interni, a constatărilor și recomandărilor preliminare efectuate

Premise:

Să se asigure că atât constatățile cât și recomandările sunt clare, obiective, fundamentate, relevante, respectiv:

- Clare: să fie ușor de înțeles, evidente, să nu permită interp retări;
- Obiective: să nu fie părtinitoare
- Fundamentate: fiecare constatare să aibă la bază documente doveditoare și să facă trimiteri la textul legal incident;
- Relevante: aspectele semnalate să ajute conducerea entității/structurii auditate în luarea unor decizii manageriale pentru eliminarea deficiențelor constatate.

Procedura:

Auditorii	1. Planifică ședința de închidere
Conducătorul Compartimentului de audit public intern/ Auditorii /Conducătorii entității/structurii auditate	2. Participă la desfășurarea ședinței de închidere. Conducătorii entității/structurii auditate își declară părerile lor în privința constatărilor auditorilor, ale concluziilor entității/structurii auditate și recomandărilor, precum și a corecțiilor de efectuat.
Auditorii	3. Fac rezumatul discuțiilor într-o „Minută a ședinței de închidere”.
Conducătorul Compartimentului de audit public intern /Auditorii	4. Cad de acord asupra modificărilor propuse, dacă este cazul.
Auditorii	5. Pregătesc acte suplimentare necesare pentru a justifica modificările propuse. 6. Îndosariază toate modificările aprobate, Minuta ședinței de închidere - Model B-03 în Dosarul permanent Secțiunea B.

Model B-03 Minuta ședinței de închidere

MINUTA ȘEDINȚEI DE ÎNCHIDERE

Entitatea publică				
A. Mențiuni generale				
Tema misiunii de audit: Auditul..... Perioada auditată				
Întocmit deData				
Verificat de Data				
Lista participanților:				
Numele	Funcția	Direcția/Serviciul	Nr. telefon adresa e-mail	Semnătura
B. Rezultatele concilierii:				

4. Raportul de audit public intern

4.1. Elaborarea proiectului

Elaborarea proiectului de Raport de audit public intern public intern (raport intermediar). În elaborarea proiectului Raportului de audit public intern trebuie să fie respectate următoarele cerințe:

a) constatările trebuie să aparțină domeniului/obiectivelor misiunii de audit public intern și să fie susținute prin documente justificative corespunzătoare;

b) recomandările trebuie să fie în concordanță cu constatările și să determine reducerea riscurilor potențiale;

c) raportul trebuie să exprime opinia auditorului intern, bazat ă pe constatările efectuate;

d) se întocmește pe baza FIAP- urilor și a celorlalte documente de lucru.

În redactarea proiectului Raportului de audit public intern, trebuie să fie respectate următoarele principii:

a) constatările trebuie să fie prezentate într-o manieră pertinentă și incontestabilă;

b) evitarea utilizării expresiilor imprecise (se pare, în general, uneori, evident), a stilului eliptic de exprimare, limbajului abstract;

c) promovarea unui limbaj cât mai uzual și a unui stil de expri mare concret;

d) evitarea tonului polemic, jignitor, tendențios;

e) ierarhizarea constatărilor (numai cele importante vor fi prezentate în sinteză sau la concluzii);

f) evidențierea aspectelor pozitive și a îmbunătățirilor constatate de la ultima misiune de audit public intern .

PROCEDURA P - 12 ELABORAREA PROIECTULUI DE RAPORT DE AUDIT PUBLIC INTERN

Scopul:

Prezintă cadrul general, obiectivele, constatările, concluziile și recomandările auditorilor interni.

Premise:

În elaborarea proiectului Raportului de audit public intern, auditorul folosește dovezile de audit raportate în Fișele de Identificare și Analiză a Problemelor și în Formularul de constatare și raportare a iregularităților și a celorlalte documente de lucru.

Procedura:

Auditorii	1. Redactează Proiectul raportului de audit public intern utilizând formatul prezentat mai jos; 2. Indică pentru fiecare constatare din Proiectul raportului de audit public intern dovada corespunzătoare; 3. Transmite conducătorului Compartimentului de audit public intern Proiectul raportului de audit, împreună cu dovezile constatărilor;
Conducătorul compartimentului de audit public intern	4. Analizează Proiectul raportului de audit public intern și formulează propuneri de modificare, dacă este cazul; 5. Stabilește dacă proiectul, în întregime sau doar părți din el, trebuie să fie transmise la compartimentul juridic pentru revizuirea lui din punct de vedere juridic;
Auditorii	6. Efectuează schimbările propuse de către supervisor, pe care le-au acceptat; 7. Îndosariază proiectul de Raport de audit public intern - Model A - 07 în Dosarul Permanent – Secțiunea A

Model A-07-1 Proiectul Raportului de audit public intern

Entitatea publică

Pagina de titlu și cuprinsul

Reprezintă pagina în care se menționează denumirea misiunii de audit public intern. Rapoartele vor conține un cuprins al lucrărilor și documentelor.

Semnătura

Raportul de audit public intern este semnat de către fiecare membru al echipei de auditori, pe fiecare pagină a acestuia. Ultima pagină a raportului este semnată și de către supervisor.

Introducere

Describe tipul de audit și baza legală a misiunii (planul anual de audit, solicitări speciale).

Prezintă datele de identificare a misiunii de audit public intern (ordinul de serviciu, echipa de auditori, entitatea/structura auditată, durata acțiunii de auditare, perioada auditată).

Identifică activitatea ce este auditată și prezintă informații sintetice cu privire la misiunea de audit public intern.

Prezintă modul de desfășurare a misiunii de audit public intern (caracterul misiunii de audit public intern: sondaj/exhaustiv, documentare; proceduri, metode, tehnici utilizate; documente materiale examinate în cursul misiunii de audit public intern; materiale întocmite în cursul misiunii de audit public intern) .

Face referire la recomandările misiunilor de audit public intern anterioare care, până la momentul prezentei misiuni de audit public intern, nu au fost implementate.

Stabilirea obiectivelor

Obiectivele de audit prezentate în Raportul de audit public intern coincid cu cele înscrise în programul de audit public intern.

Stabilirea metodologiei

Explică tehnicile și instrumentele de audit public intern folosite pentru a îndeplini obiectivele misiunii de audit public intern.

Constatările și recomandările auditului

Auditorul trebuie să se pronunțe asupra obiectivelor de audit în ordinea în care au fost stabilite în Programul de audit public intern.

Constatările efectuate trebuie prezentate sintetic, cu trimitere explicită la anexele la Raportul de audit public intern. Sunt prezentate distinct constatările cu caracter pozitiv de constatările cu caracter negativ, în scopul generalizării aspectelor pozitive, pe de o parte, și al identificării căilor de eliminare a deficiențelor stabilite, pe de altă parte.

Concluziile echipei de audit sunt elaborate pe baza constatărilor făcute, având un caracter fundamentat. Trebuie să fie pertinente și să nu fie disproporționate în raport cu constatările pe care se bazează.

Recomandările din Raportul de audit public intern trebuie să fie fezabile și economice și să aibă un grad de semnificație important în ceea ce privește efectul previzibil asupra entității/structurii auditate. Trebuie să aibă un caracter de anticipare și, pe această bază, de prevenire a eventualelor disfuncționalități sau tendințe negative la nivelul entității/structurii auditate. De asemenea, trebuie să contribuie la crearea unor sisteme de dezvoltare a activității entității/structurii auditate și de creștere a performanței de management.

Prezentarea recomandărilor se va face după următoarea structură:

- 1) Constatări;
- 2) Criterii, cauze, efecte;
- 3) Recomandări

Recomandările vor fi redactate clar, concis pentru fiecare deficiență constatată. Recomandările vor fi prezentate în funcție de nivelul de prioritate stabilit în Fișa de Identificare și Analiza Problemelor: majore, medii și minore.

4.2. Transmiterea proiectului de Raport de audit public intern

Proiectul de Raport de audit public intern se transmite la structura auditată, iar aceasta poate trimite în maxim 15 zile de la primire punctele sale de vedere. Punctele de vedere primite trebuie analizate de către auditorii interni. Netransmiterea punctelor de vedere în termenul menționat mai sus presupune acordul tacit al structurii auditate în legătură cu Proiectul de Raport de audit public intern. În aceste condiții reuniunea de conciliere nu-și mai are obiectul.

PROCEDURA P - 13 TRANSMITEREA PROIECTULUI DE RAPORT DE AUDIT PUBLIC INTERN

Scopul:

Să-i asigure entității/structurii auditate posibilitatea de a analiza Proiectul raportului de audit public intern și de a formula un punct de vedere la constatările și recomandările auditorilor.

Premise:

Proiectul de raport de audit public intern transmis la entitatea/structura auditată trebuie să fie complet, cu toate dovezile asupra faptelor, opiniilor și concluziilor la care se face referire.

Procedura:

Conducătorul compartimentului de audit public intern	1. Transmite Proiectul de raport de audit public intern la entitatea/structura auditată
Entitatea/structura auditată	2. Analizează Proiectul de raport de audit public intern; 3. Solicită, dacă este cazul o Reuniune de conciliere; 4. Transmite punctul de vedere la Proiectul raportului de audit public intern în termen de 15 zile de la primirea acestuia.
Auditorii Conducătorul Compartimentului de audit public intern	5. Revăd răspunsurile de la entitatea/structura auditată; 6. Pregătesc Reuniunea de conciliere, dacă este cazul
Auditorii	7. Precizează în Raportul de audit public intern aspectele reținute din punctul de vedere al entității/structurii auditate, dacă este cazul; 8. Îndosariază punctul de vedere al entității/structurii auditate în dosarul Permanent – secțiunea A

4.3. Reuniunea de conciliere

În termen de 10 zile de la primirea punctelor de vedere, auditorii interni organizează reuniunea de conciliere cu structura auditată, în cadrul căreia se analizează constatările și concluziile, în vederea acceptării recomandărilor formulate. Se întocmește o minută privind desfășurarea reuniunii de conciliere

PROCEDURA P - 14 REUNIUNEA DE CONCILIERE

Scopul:

Acceptarea constatărilor și recomandărilor formulate de către auditori în Proiectul raportului de audit public intern și prezentarea calendarului de implementare a recomandărilor.

Premise:

Auditorii pregătesc Reuniunea de conciliere.

Procedura :

Auditorii	1. Pregătesc, în termen de 10 zile de la primirea punctului de vedere de la entitatea/structura auditată, Reuniunea de conciliere; 2. Informarea entității/structurii auditate asupra locului și datei Reuniunii de conciliere
Auditorii Entitatea/structura auditata	3. Analizează constatările și concluziile din Proiectul raportului de audit public intern în vederea acceptării recomandărilor formulate;
Auditorii	4. Întocmesc o Minută a Reuniunii de conciliere 5. Îndosariază Minuta Reuniunii de conciliere în Dosarul Permanent - Secțiunea B.

Model B-04 Minuta reuniunii de conciliere

MINUTA REUNIUNII DE CONCILIERE

Entitatea publică				
A. Mențiuni generale				
Tema misiunii de audit: Auditul Perioada auditată				
Întocmit de Data				
Verificat de Data				
Lista participanților :				
Numele	Funcția	Direcția/ Serviciul	Nr. telefon Adresa e-mail	Semnătura
B. Rezultatele concilierii				

4.4. Elaborarea Raportului de audit public intern

Raportul de audit public intern trebuie să includă modificările discutate și convenite din cadrul reuniunii de conciliere. Raportul de audit public intern va fi însoțit de o prezentare în sinteză a acestuia.

Șeful structurii de audit public intern trebuie să informeze U.C.A.A.P.I. sau organul ierarhic imediat superior despre recomandările care nu au fost avizate de conducătorul entității publice. Aceste recomandări vor fi însoțite de documentația de susținere.

PROCEDURA P - 15 RAPORTUL DE AUDIT PUBLIC INTERN

Scopul:

Să prelucreze raportul de audit public intern pentru redactarea finală și pentru tipărire.

Să constate că raportul de audit public intern este complet, incluzând și punctul de vedere al entității/structurii auditate.

Premise:

Auditorii sunt responsabili pentru asigurarea unei prezentări de înaltă calitate a Raportului de audit public intern și întocmirea unei liste corecte și complete de difuzare

Procedura :

Auditorii	1.Constată că toate modificările aprobate la Proiectul de raport de audit public intern sunt efectuate; 2. Finalizează raportul de audit public intern; 3.Constată dacă lista de difuzare este completă și corectă; 4. Semnează Raportul de audit public intern pe fiecare pagină.
Conducătorul Compartimentului de audit public intern	5.Supervizează activitățile realizate de către auditori 6.Semnează raportul de audit public intern pe ultima pagină

Model A07-2 Raportul de audit public intern

Entitatea publică

Pagina de titlu și cuprinsul

Reprezintă pagina în care se menționează denumirea misiunii de audit public intern. Rapoartele vor conține un cuprins al lucrărilor și documentelor.

Semnătura

Raportul de audit public intern este semnat de către fiecare membru al echipei de auditori, pe fiecare pagină a acestuia. Ultima pagină a raportului este semnată și de către Conducătorul Compartimentului de audit public intern.

Introducere

Describe tipul de audit și baza legală a misiunii de audit (planul anual de audit, solicitări speciale).

Prezintă datele de identificare a misiunii de audit public intern (ordinul de serviciu, echipa de auditori, entitatea/structura auditată, durata acțiunii de auditare, perioada auditată).

Identifică activitatea ce este auditată și prezintă informații sintetice cu privire la misiunea de audit public intern.

Prezintă modul de desfășurare a misiunii de audit public intern (caracterul misiunii de audit public intern: sondaj/exhaustiv, documentare; proceduri, metode, tehnici utilizate; documente materiale examinate în cursul misiunii de audit public intern; materiale întocmite în cursul misiunii de audit public intern).

Face referire la recomandările misiunilor de audit public intern anterioare care, până la momentul prezentei misiuni de audit public intern, nu au fost implementate.

Stabilirea obiectivelor

Obiectivele de audit prezentate în Raportul de audit public intern coincid cu cele înscrise în programul de audit .

Stabilirea metodologiei

Explică tehnicile și instrumentele de audit public intern folosite pentru a îndeplini obiectivele misiunii de audit public intern.

Constatările și recomandările auditului intern

Eventualele modificări stabilite la Reuniunea de conciliere, precum și cele propuse de către supervisor și/sau șeful structurii vor fi cuprinse în Raportul de audit public intern final.

Auditorul trebuie să se pronunțe asupra obiectivelor de audit în ordinea în care au fost stabilite în Programul de audit public intern.

Constatările efectuate sunt prezentate sintetic, cu trimitere explicită la anexele la Raportul de audit public intern. Sunt prezentate distinct constatările cu caracter pozitiv de constatările cu caracter negativ, în scopul generalizării aspectelor pozitive, pe de o parte, și al identificării căilor de eliminare a deficiențelor stabilite, pe de altă parte.

Concluziile echipei de audit sunt elaborate pe baza constatărilor făcute, având un caracter fundamentat. Trebuie să fie pertinente și să nu fie disproporționate în raport cu constatările pe care se bazează.

Recomandările din Raportul de audit public intern trebuie să fie fezabile și economice și să aibă un grad de semnificație important în ceea ce privește efectul previzibil asupra entității/structurii auditate. Trebuie să aibă un caracter de anticipare și, pe această bază, unul de prevenire a eventualelor disfuncționalități sau tendințe negative la nivelul entității/structurii auditate. De asemenea, trebuie să contribuie la crearea unor sisteme de dezvoltare a activității entității/structurii auditate și de creștere a performanței de management.

Prezentarea recomandărilor se face după următoarea structură:

- 1) Constatările;
- 2) Criterii, cauze, efecte;
- 3) Recomandări

Recomandările vor fi redactate clar, concis pentru fiecare deficiență constatată. Recomandările vor fi prezentate în funcție de nivelul de prioritate stabilit în Fișa de Identificare și Analiza Problemelor: majore, medii și minore.

4.5. Difuzarea Raportului de audit public intern

Șeful structurii de audit public intern transmite Raportul de audit public intern, finalizat, împreună cu rezultatele concilierii și punctul de vedere al entității/structurii auditate conducătorului entității publice care a aprobat misiunea, pentru analiză și avizare. După avizare, Raportul de audit public intern, în copie, va fi comunicat structurii auditate.

Curtea de Conturi a României are acces la Raportul de audit public intern în timpul verificărilor pe care le efectuează.

PROCEDURA P - 17 DIFUZAREA RAPORTULUI DE AUDIT PUBLIC INTERN

Scopul:

Analizarea și avizarea recomandărilor din Raportul de audit public intern.

Premise:

Raportul de audit public intern final trebuie să fie însoțit de o sinteză a acestuia. Pentru instituția publică mică, Raportul de audit public intern este transmis spre avizare conducătorului

acesteia.

Procedura:

Auditorii	1. Transmit Raportul de audit public intern, rezultatele concilierii si punctul de vedere al entității/structurii auditate la conducătorul Compartimentului de audit care a aprobat misiunea de audit public intern. 2. Pentru instituția publică mică Raportul de audit public intern se transmite conducătorului acesteia spre avizare
Conducătorul Compartimentului de audit public intern care a aprobat misiunea de audit	3. Semnează si transmite Raportul de audit public intern conducătorului entității/structurii auditate.
Conducătorul entității/structurii auditate	4. Analizează si avizează Raportul de audit public intern
Auditorii	5. Transmit entității/structurii auditate recomandările aprobate. 6. Transmit la UCAAPI sau la organul ierarhic superior o informare despre recomandările care nu au fost avizate însoțită de documentația de susținere 7. Îndosariază Raportul de audit public intern în Dosarul permanent - Secțiunea A

5. Urmărirea recomandărilor

5.1. Procedura de urmărire a recomandărilor

Obiectivul acestei etape este asigurarea că recomandările menționate în Raportul de audit public intern sunt aplicate întocmai, în termenele stabilite și în mod eficace, iar conducerea a evaluat riscul de neaplicare a acestor recomandări.

Structura auditată trebuie să informeze structura de audit public intern asupra modului de implementare a recomandărilor conform calendarului de implementare.

PROCEDURA P - 18 URMĂRIREA RECOMANDĂRILOR

Scopul:

Este de a urmări și formaliza modul de implementare a recomandărilor din Raportul de audit public intern.

Premise:

Urmărirea recomandărilor de către auditorii interni este un proces prin care se constată caracterul adecvat, eficacitatea și oportunitatea acțiunilor întreprinse de către conducerea entității/structurii auditate pe baza recomandărilor din Raportul de audit public intern.

Procedura:

Auditorii	1. Întocmesc Fișa de urmărire a recomandărilor 2. Verifică implementarea recomandărilor la termenele stabilite
Entitatea/structura auditată	3. Transmite auditorilor, la termenele stabilite, o Notă de informare cu privire la stadiul implementării recomandărilor din Raportul de audit public intern
Conducătorul Compartimentului de audit public intern	4. Transmite, la U.C.A.A.P.I. sau la organul ierarhic superior, stadiul progreselor înregistrate în implementarea recomandărilor; 5. Dacă nu sunt respectate termenele de implementare, informează conducătorul entității publice

Auditorii	6. Îndosariază Nota de informare cu privire la stadiul implementării recomandărilor în Dosarul permanent – Secțiunea B
-----------	--

Exemplu

Model A-08 Fișa de urmărire a recomandărilor

Entitatea publică

FIȘA DE URMĂRIRE A RECOMANDĂRILOR

Entitatea publică		Direcția/Serviciul			
Entitatea /structura auditată		Misiunea de audit public intern			Raport de audit public intern nr.
Nr.crt.	Recomandarea	Implementat	Parțial implementat	Neimplementat	Data planificată/ Data implementării

Instrucțiuni: 1. Introduceți recomandările de audit după cum sunt prezentate în Raportul de audit. 2. Verificați coloana corespunzătoare: implementat, parțial implementat, neimplementat 3. Introduceți data planificată pentru implementare în Raportul de audit și data implementării	Entitatea/structura auditată: Data și semnătura conducătorului Auditor: Data și semnătura
--	--

5.2. Responsabilitatea structurii auditate

Responsabilitatea structurii auditate în aplicarea recomandărilor constă în:

1. elaborarea unui plan de acțiune, însoțit de un calendar privind îndeplinirea acestuia;
2. transmiterea la structura de audit a planului de acțiune, respectiv a calendarului privind îndeplinirea acestuia
 - stabilirea responsabililor pentru fiecare recomandare;
 - punerea în practică a recomandărilor
 - comunicarea periodică a stadiului progresului acțiunilor
3. evaluarea rezultatelor obținute .

5.3. Responsabilitatea structurii de audit public intern

Compartimentul de audit public intern verifică și raportează la UCAAPI sau la organul ierarhic imediat superior, după caz, asupra progreselor înregistrate în implementarea recomandărilor.

Compartimentul de audit public intern va comunica conducătorului entității publice stadiul implementării recomandărilor.

6. Supervizarea misiunii de audit public intern

Conducătorul compartimentului de audit public intern este responsabil cu supervizarea tuturor etapelor de desfășurare a misiunii de audit public intern. Scopul acțiunii de supervizare este de a asigura că obiectivele misiunii de audit public intern au fost atinse în condiții de calitate, astfel :

- a) oferă instrucțiunile necesare (adecvate) derulării misiunii de audit;
- b) verifică executarea corectă a programului misiunii de audit;
- c) verifică existența elementelor probante;

d) verifică dacă redactarea raportului de audit public intern, atât cel intermediar cât și cel final, este exactă, clară, concisă și se efectuează în termenele fixate.

În cazul în care conducătorul compartimentului de audit public intern este implicat în misiunea de audit, supervizarea este asigurată de un auditor intern desemnat de acesta.

PROCEDURA P – 16 SUPERVIZAREA

Scopul:

De a asigura că obiectivele misiunii de audit public intern au fost atinse în condiții de calitate

Premise:

Conducătorul Compartimentului de audit public intern este responsabil cu supervizarea misiunii de audit public intern

Procedura:

Auditorii	1. Prezintă conducătorului Compartimentului de audit public intern documentele din dosarul permanent al misiunii de audit public intern.
Conducătorul Compartimentului de audit public intern	2. Oferă instrucțiunile necesare (adecvate) derulării misiunii de audit public intern; 3. Verifică executarea corectă a Programului de audit public intern; 4. Verifică existența elementelor probante; 5. Supervizează FIAP-urile; 6. Verifică dacă redactarea Raportului de audit public intern este exactă, clară, concisă; 7. Verifică dacă Raportul de audit public intern este elaborat la termenul fixat.

B. DERULAREA MISIUNILOR DE CONSILIERE

Activitățile de consiliere efectuate de către compartimentul de audit public intern acoperă:

a) *consultanță*, având ca scop identificarea obstacolelor care împiedică desfășurarea normală a proceselor, stabilirea cauzelor, determinarea consecințelor, prezentând totodată soluții pentru eliminarea acestora;

b) *facilitarea înțelegerii*, destinată obținerii de informații suplimentare pentru cunoașterea în profunzime a funcționării unui sistem, standard sau a unei prevederi normative, necesare personalului care are ca responsabilitate implementarea acestora.

Etapele, activitățile și documentele elaborate în derularea misiunilor de consiliere respectă aceleași cerințe ca și cele prezentate la misiunea de audit de asigurare, cu următoarele excepții:

- activitățile privind analiza riscului nu se realizează la misiunile de consiliere;
- activitățile privind analiza problemelor și formularea recomandărilor nu se realizează;
- constatările formulate de auditorii interni, potrivit testările realizate, sunt cuprinse direct în rapoartele de consiliere;
- la misiunile de consiliere, pentru constatările efectuate și problemele identificate se formulează propuneri de soluții;
- eventualele iregularități constatate sunt aduse la cunoștința conducătorului entității publice și structurii de control;
- procedurile privind elaborarea proiectului raportului de consiliere, transmiterea proiectului raportului de consiliere și reuniunea de conciliere nu sunt specifice misiunilor de consiliere;
- după etapa de intervenție la fața locului se elaborează direct raportul de consiliere;
- **documentele elaborate în cadrul activităților desfășurate în derularea misiunii de consiliere se adaptează specificului misiunii, în limitele în care se impune aceasta.**

GLOSAR

Termen	Explicație
Neajunsuri	Printre neajunsurile aduse obiectivității individuale și independenței în organizare, poate figura conflictul de interes personal, limitările ariei auditului, restricțiile de acces la dosare, la bunuri și la personal, precum și limitările resurselor.
Cauza	Explicația diferenței între ceea ce ar trebui să existe și ceea ce există efectiv.
Carta auditului intern	Document oficial care definește misiunea, competențele și responsabilitățile acestei activități. Carta trebuie să: - definească poziția auditului intern în cadrul entității; - autorizeze accesul la documente, la bunuri și la persoanele competente, pentru buna realizare a misiunilor; - definească aria de activitate a auditului intern.
Conflictul de interese	Toate relațiile care nu sunt sau care nu par a fi compatibile cu interesele entității. Un conflict de interese poate să afecteze capacitatea unei persoane de a-și asuma obiectiv obligațiile și responsabilitățile sale.
Controlul intern	Ansamblul măsurilor luate de către conducere în scopul îmbunătățirii gestiunii riscului și creșterii probabilității ca scopurile și obiectivele stabilite să fie atinse.
Diagrama circulației documentelor	Prezentarea schematică a circuitului documentelor între diverse posturi de lucru, indicându-se originea și destinația lor și care oferă o viziune completă a traseului informațiilor și a suporturilor ei. Constituie un element în abordarea auditului, care ține cont de riscuri
Mediul de control	Atitudinea și acțiunile conducerii cu privire la importanța controlului în entitate. Mediul de control reprezintă cadrul și structura necesară realizării obiectivelor primordiale ale sistemului de control intern. Mediul de control înglobează următoarele elemente: - integritatea și valorile etice; - concepția și stilul conducerii; - structura organizatorică; - atribuțiile de competență și de responsabilități; - politicile și practicile relativ la resursele umane; - competența personalului.
FIAP	FIAP este un document sintetic care prezintă o disfuncție, indică natura problemei, faptele, cauzele, consecințele și recomandările pentru remediere.
Fișa de procedură	Document scris care analizează fiecare din funcțiile entității și care

	prezintă la fiecare etapă posturile de lucru, sarcinile (operațiile de executat, inclusiv controalele și documentele de stabilit, de realizat și de folosit). El constituie de asemenea, un element în abordarea analizei riscurilor.
Probele/ documentele justificative	Informațiile pe baza cărora se fundamentează concluziile, opiniile auditorului. Ele trebuie să fie: - Suficiente (informații cantitative suficiente pentru ca auditorul să poată să îndeplinească bine munca și calitativ imparțiale, astfel încât pot fi considerate fiabile); - Pertinente (informațiile corespund cu exactitate obiectivelor auditului); - Au un cost de obținere rezonabil (informațiile au un cost de obținere proporțional cu rezultatul pe care auditorul urmărește să-l obțină).
Obiectivele misiunii	Enunțuri generale elaborate de către auditorii interni și definind ceea ce este prevăzut a se realiza în timpul misiunii.
Obiectivitate	Atitudinea imparțială, care reclamă o independență de spirit și de judecată și implică faptul că auditorii interni nu se subordonează decât propriei lor judecăți și nu altor persoane. Aprecierile trebuie să fie fundamentate pe fapte/probe indiscutabile și pe lucrări incontestabile, lipsite de prejudecăți.
Ordinul de serviciu	Mandat general acordat de către o autoritate calificată unui auditor în vederea începerii unei misiuni.
Circuitul auditului	Înseamnă capacitatea de a identifica o informație și de a urmări parcursul acesteia într-un proces. Permite regăsirea unei informații până la sursă. Instituțiile comunitare apreciază circuitul ca "suficient" atunci când permite punerea de acord a conturilor recapitulative certificate și notificate la Comisia Europeană, cu starea cheltuielilor individuale din piesele lor justificative deținute la diferite niveluri administrative, până la beneficiarii finali, inclusiv în cazul în care aceștia din urmă nu sunt destinatarii finali ai fondurilor.
Planificarea sau programarea controalelor și auditurilor	Un document care enumeră procedurile de urmat în vederea realizării misiunii de audit.
Raportul de audit	Opiniile scrise ale auditorului și alte constatări, care se bazează pe un ansamblu de date financiare certe, rezultând dintr-un audit de regularitate, sau deducții ale auditorului ca urmare a realizării unui audit de performanță.
Model de Raport de audit	Cadrul în care auditorul prezintă rezultatele misiunii de audit.
Procedura	Maniera specifică de efectuare a unei activități sau a unui proces.
Proces	Ansamblul de activități corelate sau interactive care transformă elementele de intrare în elemente de ieșire.
Recomandare	Propunerea formulată pentru a corecta/ameliora deficiențele constatate.
Responsabil pentru auditul	Postul de nivel cel mai înalt în cadrul unei entități, responsabil de

intern	activitatea de audit intern. În cazul în care activitățile de audit intern sunt încredințate unor prestatori de servicii externe, responsabilul auditului intern și persoana însărcinată cu supravegherea executării contractului de servicii și de asigurare a calității ansamblului acestor activități răspund de activitatea de audit intern și de urmărirea rezultatelor misiunii.
Rezultate, impact	Efectele unui program sau ale unui proiect, măsurate la nivelul cel mai semnificativ, ținând cont de realizarea programului sau a proiectului.
Rezultate concluzii și recomandări ale auditului	Rezultatele sunt efectele muncii prestate de către auditori în concordanță cu obiectivele auditului. Concluziile reprezintă interpretarea constatărilor plecând de la rezultate. Recomandările sunt piste de acțiune avansate de către auditor în funcție de rezultatele și concluziile obținute.
Riscul	Posibilitatea de a se produce un eveniment susceptibil, de a avea un impact asupra realizării obiectivelor. Riscul se măsoară în element de consecințe și de probabilitate.
Supervizarea	Supervizarea poate fi înțeleasă în două maniere: - este mai întâi de toate un semn de unitate, funcția de regularitate constând în urmărirea activităților și validarea operațiilor agenților prin încadrare; ele se integrează sistemului de control intern; - este de asemenea, elementul indispensabil procesului de audit. Supervizorul încadrează, orientează și controlează auditorii în toate etapele de natură să ajusteze cu maximum de eficacitate operațiile, procedurile și testele obiectivelor urmărite.
Structura teritorială U.C.A.A.P.I	Cuprinde auditorii interni din cadrul birourilor teritoriale de audit ale Ministerului Finanțelor Publice, care exercită competențe delegate de U.C.A.A.P.I.

Întocmit,

Drăghici Eugenia Victorița