



MINISTERUL FINANTELOR

ORDIN privind aprobarea Normelor de audit intern în sectorul public

nr. 161 din 17.12.2020
(în vigoare 22.02.2021)

Monitorul Oficial al R. Moldova nr.13-20 art. 40 din 22.01.2021

* * *

ÎNREGISTRAT:
Ministerul Justiției al RM
nr.de înregistrare 1622
din 14 ianuarie 2021
ministru _____ Fadei NAGACEVSCHI

În temeiul prevederilor art.29 lit.b) din Legea privind controlul financiar public intern nr.229/2010 (republicată în Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2019, nr.86–92, art.140),

ORDON:

1. Se aprobă Normele de audit intern în sectorul public (se anexează);
2. Se abrogă Ordinul ministrului finanțelor nr.105/2013 cu privire la aprobarea Normelor metodologice de audit intern în sectorul public (Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2013, nr.206-211, art.1430), cu excepția instrucțiunilor suplimentare la fiecare normă.

**VICEPRIM-MINISTRU,
MINISTRUL FINANTELOR**

Serghei PUȘCUȚA

Nr.161. Chișinău, 17 decembrie 2020.

Aprobate
prin Ordinul ministrului finanțelor
nr.161 din 17 decembrie 2020

NORMELE DE AUDIT INTERN ÎN SECTORUL PUBLIC

Secțiunea 1 Dispoziții generale

1. Normele de audit intern în sectorul public (în continuare, Norme) au ca scop stabilirea cadrului general de organizare și desfășurare a activității de audit intern în entitățile publice, precum și îndrumarea necesară pentru aplicarea în practică a prevederilor Codului etic, Cartei de audit intern și Standardelor naționale de audit intern (în continuare, SNAI).

2. Prevederile Normelor se aplică entităților publice, care asigură activitatea de audit intern prin una din următoarele forme:

- 1) subdiviziune de audit intern instituită în structura organizațională proprie;
- 2) audit intern prin asociere;
- 3) audit intern pe bază de contract.

3. În sensul prezentelor Norme noțiunea de subdiviziune de audit intern se referă la toate formele de organizare a auditului intern, menționate la pct.2, și noțiunea de auditor intern se referă la personalul care desfășoară activitate de audit intern.

4. Normele sunt structurate astfel, încât să asigure reglementarea necesară pentru organizarea, gestionarea și desfășurarea activității de audit intern, inclusiv efectuarea misiunii de audit.

5. Subdiviziunea de audit intern elaborează, la necesitate, proceduri de audit intern specifice entității publice, în conformitate cu prezentele norme.

6. În activitatea de audit intern, se aplică și se consideră următoarele acte normative:

- 1) Legea nr.229/2010 privind controlul financiar public intern;
- 2) Hotărîrea Guvernului nr.557/2019 cu privire la aprobarea Codului etic al auditorului intern și a Cartei de audit intern;
- 3) Hotărîrea Guvernului nr.556/2019 pentru aprobarea Regulamentului privind dobîndirea, confirmarea și dezvoltarea calificării profesionale în domeniul auditului intern în sectorul public;
- 4) Hotărîrea Guvernului nr.617/2019 pentru aprobarea Regulamentului privind evaluarea calității activității de audit intern în sectorul public;
- 5) Ordinul ministrului finanțelor nr.153/2018 cu privire la aprobarea Standardelor Naționale de Audit Intern;
- 6) Ordinul ministrului finanțelor nr.176/2019 cu privire la aprobarea Regulamentului privind raportarea activității de audit intern în sectorul public;
- 7) Ordinul ministrului finanțelor nr.189/2015 cu privire la aprobarea Standardelor naționale de control intern în sectorul public;
- 8) Ordinul ministrului finanțelor nr.4/2019 cu privire la aprobarea Regulamentului privind autoevaluarea, raportarea sistemului de control intern managerial și emiterea Declarației de răspundere managerială.

7. În scopul facilitării desfășurării activității de audit intern în sectorul public, Ministerul Finanțelor elaborează îndrumări metodologice specifice suplimentare.

Secțiunea a 2-a

Scopul, autoritatea și responsabilitățile auditului intern

8. Auditul intern este o activitate independentă și obiectivă de asigurare și consiliere, destinată să adauge valoare și să îmbunătățească activitatea unei entități publice. Auditul intern ajută entitatea publică în îndeplinirea obiectivelor sale printr-o abordare sistematică și metodică, evaluînd și îmbunătățind eficacitatea proceselor de management al riscului, control și guvernare.

9. Principiile fundamentale pentru practica profesională a auditului intern sunt următoarele:

- 1) demonstrează integritate;
- 2) demonstrează competență și conștiinciozitate profesională;
- 3) este obiectivă și nu este supusă unor influențe nepotrivite (independentă);

- 4) este aliniată strategiilor, obiectivelor și riscurilor entității publice;
- 5) este poziționată corespunzător în cadrul entității publice și dispune de resurse adecvate;
- 6) demonstrează calitate și îmbunătățire continuă;
- 7) comunică eficient;
- 8) furnizează asigurare bazată pe risc;
- 9) are cunoaștere detaliată, este proactivă și orientată către viitor;
- 10) promovează îmbunătățirea organizațională.

10. Auditul intern asigură cel mai înalt nivel de independență organizațională și obiectivitate individuală la colectarea, evaluarea și comunicarea informației despre procesul sau sistemul auditat, inclusiv la formularea constatărilor și recomandărilor de audit, precum și raportării acestora.

11. Independența organizațională presupune faptul că conducătorul subdiviziunii de audit intern se subordonează și raportează direct managerului entității publice. Independența se confirmă cel puțin anual managerului entității publice de către conducătorul subdiviziunii de audit intern.

12. Principiul obiectivității individuale presupune respectarea următoarelor reguli de conduită de către auditorii interni:

- 1) să nu participe la activități sau relații care afectează sau se presupune că pot afecta activitatea imparțială;
- 2) să nu accepte acțiuni sau comportament care le afectează sau se presupune că le pot afecta raționamentul profesional;
- 3) să își mențină independența față de orice influență politică și să se abțină de la exprimarea sau manifestarea convingerilor politice în exercitarea atribuțiilor;
- 4) să comunice toate aspectele semnificative pe care le cunosc și care ar putea distorsiona concluziile privind rezultatele auditului sau ar putea afecta activitatea unității auditate;
- 5) să nu accepte avantaje de natură materială sau personală care ar putea să afecteze obiectivitatea evaluărilor efectuate.

13. Dacă independența sau obiectivitatea sunt prejudiciate în fapt sau în aparență, detaliile acestei prejudicieri se aduc la cunoștința conducătorului subdiviziunii de audit intern sau, după caz, managerului entității publice.

14. Auditorul intern își dezvoltă continuu competența profesională, obținând formare profesională corespunzătoare, experiență și certificări.

15. Conducătorul subdiviziunii de audit intern asigură competența colectivă pentru realizarea planului anual al activității de audit intern, reieșind din resursele disponibile.

16. Subdiviziunea de audit intern este responsabilă pentru:

- 1) elaborarea planului strategic și planului anual al activității de audit intern, bazate pe evaluarea riscurilor;
- 2) desfășurarea misiunilor de audit, conform planului aprobat (inclusiv misiunilor ad-hoc), cu emiterea recomandărilor de audit;
- 3) urmărirea implementării recomandărilor de audit;
- 4) informarea, raportarea și comunicarea cu părțile interesate.

17. În cadrul activității de audit intern se desfășoară următoarele tipuri de misiuni de audit:

1) misiuni de asigurare, care implică o analiză obiectivă a probelor colectate de către auditorul intern pentru a formula opinii și concluzii cu privire la un sistem, la un proces sau la o activitate din cadrul entității publice;

2) misiuni de consiliere, care au un caracter de consultare și se desfășoară la solicitarea beneficiarului misiunii, cu acordul managerului entității publice.

18. Suplimentar misiunilor de consiliere, subdiviziunea de audit intern furnizează și alte activități de consiliere, al căror caracter și arie de acoperire sunt convenite cu beneficiarul (promovarea, conștientizarea și instruirea în domeniul controlului intern managerial, asistența metodologică și consultativă, participarea în cadrul diferitor comitete / comisii / grupuri de lucru, facilitare a autoevaluării, suport în evaluarea riscurilor).

19. Atât pentru misiunile de asigurare, cât și pentru misiunile de consiliere auditorul intern nu își asumă nici o responsabilitate managerială sau decizională.

20. Auditul intern evaluează și oferă recomandări pentru îmbunătățirea:

- 1) procesului de guvernare a entității publice;
- 2) procesului de management al riscurilor, inclusiv riscurilor de fraudă și corupție;
- 3) activităților de control.

21. În cadrul activității de audit intern se desfășoară următoarele tipuri de audit:

1) auditul de sistem, care examinează controlul intern managerial din cadrul unui sistem, proces sau activitate, pentru a evalua eficiența și eficacitatea funcționării acestuia;

2) auditul de conformitate, care verifică respectarea cadrului normativ, a politicilor și a procedurilor aplicate și, după caz, necesitatea îmbunătățirii activităților de control;

3) auditul financiar, care evaluează funcționarea adecvată și eficientă a activităților de control aferente sistemelor financiare;

4) auditul performanței, care examinează utilizarea resurselor în cadrul unui program, funcții, operațiuni sau sistem pentru a determina dacă resursele sunt utilizate în cel mai economic, eficient și eficace mod pentru îndeplinirea obiectivelor;

5) auditul tehnologiilor informaționale, care examinează eficacitatea controlului intern managerial aferent sistemelor informaționale.

22. La toate etapele activității de audit intern conducătorul subdiviziunii de audit intern comunică și interacționează direct cu managerul entității publice.

23. Conducătorul subdiviziunii de audit intern raportează și menține un contact periodic cu subdiviziunea responsabilă de politicile de control financiar public intern din cadrul Ministerului Finanțelor.

24. Pentru a asigura acoperirea adecvată a activității de audit intern și minimizarea suprapunerilor, conducătorul subdiviziunii de audit intern face schimb de informații, planuri, rapoarte și colaborează cu Curtea de Conturi, Inspekția financiară sau alte entități de control public, precum și cu alte subdiviziuni structurale interne de control sau verificare.

25. Subdiviziunea de audit intern transmite Curții de Conturi copia:

- 1) planului anual al activității de audit intern;
- 2) raportului anual al activității de audit intern.

26. În cazul obținerii asistenței și consilierii specializate din partea unor persoane din cadrul sau din afara entității publice, conducătorul subdiviziunii de audit intern coordonează cu acestea:

- 1) obiectivele și aria de aplicabilitate a misiunii de audit;

- 2) accesul la documente, persoane și bunuri;
- 3) apartenența și păstrarea documentelor de lucru;
- 4) confidențialitatea informațiilor obținute.

Secțiunea a 3-a

Planificarea strategică și anuală a activității de audit intern

27. Planificarea activității de audit intern se efectuează în trei nivele principale:

- 1) planificarea strategică;
- 2) planificarea anuală;
- 3) planificarea misiunii de audit.

28. Conducătorul subdiviziunii de audit intern elaborează planul strategic și planul anual al activității de audit intern în strânsă aliniere și corespundere cu obiectivele strategice și operaționale ale entității publice, reieșind din resursele disponibile.

29. Planificarea activității constă din următoarele etape:

- 1) stabilirea universului de audit;
- 2) evaluarea riscurilor aferente obiectelor auditabile;
- 3) prioritizarea obiectelor auditabile în funcție de valoarea riscurilor;
- 4) estimarea timpului necesar pentru evaluarea fiecărui obiect auditabil;
- 5) distribuirea / alocarea resurselor de audit;
- 6) elaborarea planului strategic;
- 7) elaborarea planului anual;
- 8) comunicarea și aprobarea planului strategic și planului anual.

30. Subdiviziunea de audit intern stabilește și menține un univers de audit, care reprezintă totalitatea unităților, sistemelor, proceselor, activităților și programelor auditabile. Pentru o colectare eficientă a informațiilor, se utilizează metoda "de sus în jos", în care universul de audit este divizat în dependență de structura organizațională a entității publice, pe programe, funcții, subdiviziuni, sisteme, procese și activități.

31. Pentru stabilirea universului de audit, se examinează planurile strategice, obiectivele, structura organizațională și alte documente cheie ale entității publice.

32. Utilizarea eficientă a resurselor limitate de audit se asigură prin incorporarea evaluării riscurilor în selectarea obiectelor / misiunilor de audit și elaborarea ca rezultat al unui plan de audit multianual.

33. Riscurile se identifică prin una sau mai multe din următoarele metode:

- 1) analiza mediului extern;
- 2) analiza proceselor și activităților;
- 3) analiza activităților de control și punctelor de luare a deciziilor;
- 4) rezultatele misiunilor de audit extern, nereguli detectate, deficiențe de control raportate;
- 5) interviuri și ședințe de lucru cu manageri și personal;
- 6) sondaje, statistici, autoevaluări, rapoarte de expertize;
- 7) rezultatele evaluării riscurilor în misiunile precedente de audit.

34. Fiecare risc identificat se evaluează prin prisma impactului și probabilității. Auditorul intern face diferență dintre riscurile inerente și riscurile reziduale.

35. La evaluarea riscurilor, se examinează și posibilitatea de apariție a fraudei și modul în care entitatea publică gestionează riscurile de fraudă. Atenție deosebită se acordă riscurilor aferente tehnologiilor informaționale.

36. Avînd în vedere că ulterior identificării și evaluării riscurilor poate exista un număr mare de obiecte auditabile, se utilizează un set de factori de risc generali (materialitatea, volumul tranzacțiilor / operațiunilor, sensibilitatea, complexitatea, mediul de control, potențialul de fraudă, automatizarea) cu scopul de a stabili scorul (ponderat al) riscului pentru fiecare obiect auditabil al universului de audit.

37. În abordarea bazată pe riscuri, factorii de risc se utilizează în calitate de caracteristici observabile și măsurabile ale riscurilor, combinînd analiza simultană a riscurilor, impactului și activităților de control pentru a facilita evaluarea riscului.

38. Monitorizarea continuă a principalilor factori de risc contribuie la luarea deciziei privind modificarea universului de audit, planului strategic și planului anual al activității de audit intern.

39. În abordarea ciclică, auditorii interni stabilesc să auditeze întregul univers de audit într-o anumită perioadă de timp sau ciclu (de obicei 3-5 ani).

40. Ambele abordări sunt complementare și utilizate împreună pentru acoperirea exhaustivă a domeniilor supuse riscurilor.

41. Indiferent de abordarea utilizată, evaluarea riscurilor se efectuează continuu, dar cel puțin anual.

42. Auditorul intern nu își asumă responsabilitatea definirii toleranței la risc, decizii privind reacția la risc sau implementarea reacției la risc.

43. După stabilirea universului de audit, evaluarea riscurilor și prioritizarea obiectelor auditabile, urmează alocarea corespunzătoare a resurselor de personal / buget pentru realizarea misiunilor de audit. Aceasta se efectuează prin calcularea volumului de muncă necesar și a numărului necesar de auditori interni pentru realizarea volumului respectiv de muncă.

44. Conducătorul subdiviziunii de audit intern ia în considerare competențele disponibile și necesitatea utilizării unor resurse externe specializate.

45. Planul strategic este un document de planificare care stabilește evaluarea riscurilor, metodologia și procedurile de audit, criteriile generale de evaluare, resursele și calendarul activităților. Planul strategic este elaborat sau actualizat pînă la sfîrșitul fiecărui an, acoperind următoarea perioadă de 3 ani, astfel acesta devenind un plan continuu (conform metodei $n, n+1, n+2$).

46. Planul strategic cuprinde cel puțin:

- 1) introducere, misiune, scop;
- 2) imagine de ansamblu, guvernanză, riscuri, control;
- 3) univers de audit;
- 4) identificare și evaluare a riscurilor, factori de risc;
- 5) plan de audit flexibil pe 3 ani (domeniu auditat / titlul, scop al auditului, arie de aplicabilitate, tip de audit, an);
- 6) capacități de audit intern;
- 7) raportare, aprobare, actualizare.

47. În baza planului strategic, conducătorul subdiviziunii de audit intern elaborează planul anual al activității de audit intern.

48. Planul anual este elaborat pentru anul următor, pînă la sfîrșitul anului curent, avînd în vedere resursele disponibile în acest an.

49. Planul anual conține titlurile tuturor misiunilor de audit, descriind clar și succint aria de aplicabilitate și obiectivele de audit, urmărirea implementării recomandărilor de

audit, resurse pentru misiuni ad-hoc, activități de gestionare, precum și de dezvoltare profesională.

50. Misiunile de audit prevăzute de cadrul normativ se includ în planul anual, precum și solicitările managerilor operaționali acceptate de către managerul entității publice (misiuni ad-hoc), pentru care inițial se rezervă resurse.

51. Planul anual al activității de audit intern cuprinde următoarele elemente:

- 1) introducere, referință la planul strategic, evaluare a riscurilor;
- 2) arie generală de aplicabilitate, abordare și metodologie de audit;
- 3) plan de audit (domeniu auditat / titlul, scop, arie de aplicabilitate, tip de audit, date început și sfârșit);
- 4) număr de auditori interni, capacități, analiză a volumului de muncă, competențe, instruire, referințe la buget;
- 5) activități de management a auditului intern;
- 6) raportare, aprobare, actualizare, responsabilități, termene.

52. Pornind de la modificările considerate semnificative, conducătorul subdiviziunii de audit intern actualizează planul strategic și planul anual al activității de audit intern.

53. Planul strategic se actualizează cel puțin anual sau ulterior oricărei modificări semnificative.

54. Planul strategic și planul anual al activității de audit intern (inclusiv versiunea modificată a acestora) sunt prezentate spre aprobare managerului entității publice. Ulterior aprobării, acestea sunt transmise subdiviziunii responsabile de politicile de control financiar public intern din cadrul Ministerului Finanțelor.

Secțiunea a 4-a **Misiunea de audit**

55. Misiunea de audit este inițiată în baza planului anual aprobat al activității de audit intern, iar în cazul unei misiuni ad-hoc, în baza unei solicitări acceptate de managerul entității publice.

56. Misiunea de audit se desfășoară conform următoarelor patru etape:

- 1) planificarea;
- 2) lucrul în teren;
- 3) raportarea rezultatelor;
- 4) urmărirea implementării recomandărilor de audit.

57. La etapa planificării misiunii de audit, se desfășoară următoarele activități:

- 1) definirea titlului misiunii de audit și domeniului auditat;
- 2) evaluarea preliminară a riscurilor;
- 3) stabilirea necesarului de resurse;
- 4) elaborarea ordinului privind efectuarea misiunii;
- 5) înțelegerea domeniului auditat și documentarea sistemului existent;
- 6) stabilirea obiectivelor specifice de audit, ariei de aplicabilitate și criteriilor de evaluare;
- 7) finalizarea planului misiunii;
- 8) desfășurarea ședinței de deschidere a misiunii de audit;
- 9) stabilirea metodologiei de audit, responsabilităților și calendarului activităților;
- 10) finalizarea programului de lucru.

58. Șeful echipei de audit întocmește ordinul privind efectuarea misiunii și îl prezintă spre aprobare managerului entității publice.

59. Ordinul privind efectuarea misiunii conține cel puțin următoarele elemente:

- 1) titlul misiunii de audit;
- 2) aria de aplicabilitate;
- 3) perioada desfășurării misiunii de audit intern;
- 4) locul desfășurării misiunii de audit (unitatea auditată);
- 5) componența echipei de audit;
- 6) relațiile de raportare;
- 7) data prezentării proiectului raportului de audit și raportului final de audit.

60. Șeful echipei de audit întocmește planul misiunii, care conține următoarele elemente:

- 1) titlul misiunii de audit;
- 2) obiectivele de audit;
- 3) aria de aplicabilitate;
- 4) documentarea sistemului și controalelor existente;
- 5) evaluarea riscurilor;
- 6) abordarea și metodologia de audit;
- 7) resursele de audit;
- 8) termenul de prezentare a proiectului raportului de audit și raportului final de audit;
- 9) utilizatorii raportului final de audit.

61. Auditorii interni examinează unitatea auditată, nelimitându-se la practicile de management, procesele, politicile, procedurile interne, mediul extern. Auditorii interni studiază cadrul normativ, rapoartele anterioare de audit, planurile strategice și operaționale, rapoartele de activitate, registrele riscurilor, structura organizatorică, descrierile proceselor, fișele posturilor, fără a se limita la acestea.

62. În cadrul misiunii de audit, auditorii interni efectuează o evaluare detaliată a riscurilor, pentru a preciza obiectivele de audit și aria de aplicabilitate stabilite inițial. Suplimentar, se evaluează capacitatea sistemului de control intern managerial de a diminua probabilitatea / impactul fiecărui risc.

63. Pornind de la obiectivele de audit stabilite în planul anual al activității de audit intern, auditorii interni stabilesc obiective de audit detaliate și specifice, în linie cu riscurile aferente unității auditate și implicit considerând obiectivele acesteia.

64. În baza obiectivelor de audit, auditorii interni definesc aria specifică de aplicabilitate (subdiviziuni, locații, patrimoniu, sisteme, înregistrări, populație pentru testare, mărimea eșantionului, personal), procedurile de audit, date limită.

65. Pentru a evalua activitățile de control, auditorii interni definesc și utilizează criterii corespunzătoare de evaluare, în baza unor standarde, modele, reglementări, bune practici.

66. Pentru fiecare misiune de audit, conducătorul subdiviziunii de audit intern repartizează auditorii interni (și alte resurse) ținând cont de volumul necesar de muncă, experiență și competențe, complexitatea misiunii de audit.

67. În cazul în care subdiviziunea de audit intern nu dispune de competențe / capacități suficiente, conducătorul subdiviziunii de audit intern consideră utilizarea asistenței și consilierii specializate din cadrul sau din afara entității publice.

68. Înaintea demarării unei misiuni de audit, auditorul intern completează Declarația de interese, care oferă informații despre funcțiile sau interesele deținute de către auditorul intern. Declarația de interese se anexează la dosarul curent al misiunii de audit.

69. Pînă la etapa lucrului în teren, se desfășoară ședința de deschidere a misiunii de audit cu reprezentanții unității auditate, pe parcursul căreia se convin următoarele:

- 1) contextul general al misiunii de audit;
- 2) obiectivele de audit;
- 3) aria de aplicabilitate;
- 4) abordarea și metodologia de audit, inclusiv tipurile de probe;
- 5) calendarul activităților;
- 6) relațiile de raportare;
- 7) persoanele responsabile și de contact.

70. Ședința de deschidere a misiunii de audit se documentează printr-un proces-verbal, semnat ulterior de către toate părțile.

71. Ulterior ședinței de deschidere a misiunii de audit, șeful echipei de audit întocmește programul de lucru, care conține următoarele elemente:

- 1) titlul misiunii de audit, perioada și etapele de bază;
- 2) politici, standarde și ghiduri (domenii) pentru examinare;
- 3) cerințe de conformitate (criterii de reglementare);
- 4) lista inițială a persoanelor de interviuat;
- 5) metode și tehnici de evaluare;
- 6) instrumente și metodologie de testare;
- 7) criterii de evaluare;
- 8) termene limită pentru fiecare activitate, numărul zilelor alocate.

72. Planul misiunii și programul de lucru sunt aprobate de către conducătorul subdiviziunii de audit intern pînă la inițierea lucrului în teren. Dacă sunt necesare modificări, programul de lucru este actualizat și aprobat repetat.

73. Etapa lucrului în teren constă în colectarea și analiza probelor de audit. Probele de audit trebuie să fie suficiente, relevante și sigure.

74. La etapa lucrului în teren, se desfășoară următoarele activități:

- 1) identificarea și colectarea informațiilor;
- 2) analiza și evaluarea informațiilor;
- 3) elaborarea constatărilor și recomandărilor preliminare de audit.

75. Auditorul intern examinează orice date, informații și documente cu privire la obiectivele de audit și aria de aplicabilitate a misiunii de audit, inclusiv în format electronic, în original sau în copie.

76. Auditorul intern alege și utilizează o combinație de metode și tehnici potrivite pentru identificarea și colectarea informațiilor, printre care:

- 1) interviul – utilizat cu scopul de a obține informații de la persoane care cunosc bine activitățile unității auditate;
- 2) chestionarul de control intern – utilizat și în cazul cînd există mai mulți destinatari sau aceștia se află în locații diferite, pentru a identifica punctele forte / slabe și a căpăta o descriere a procesului auditat și activităților de control;
- 3) observarea – efectuată prin observarea la fața locului a unui proces sau activități efectuate, cu scopul obținerii informațiilor efective;
- 4) inspectare – executată prin contrapunerea sau verificarea datelor sau activelor;

5) confirmarea externă – utilizată pentru obținerea unor dovezi suplimentare sigure;
6) recalcularea – efectuată prin verificarea exactității matematice a documentelor, înregistrărilor, calculelor;

7) documentarea procesului – executată prin descrierea și analiza etapelor, acțiunilor, activităților de control și fluxului documentelor dintr-un proces;

8) procedurile analitice – constă în analiza și evaluarea unor volume mari de date;

9) tehnici asistate de calculator – utilizate la auditarea volumelor mari de date provenite din surse electronice (inclusiv "big data"), prin metode statistice sau de "machine learning";

10) testele – reprezintă un instrument important pentru testarea obiectivelor de control ca parte a activităților de control;

11) eșantionarea – reprezintă aplicarea raționamentului profesional pentru a testa un număr mai mic de elemente decât întreaga populație cu obținerea probelor suficiente pentru concluzii.

77. În timpul procesului de testare, auditorul intern efectuează două tipuri de teste:

1) teste de conformitate;

2) teste substanțiale.

78. Testele de conformitate sunt teste de audit efectuate pentru a examina existența sau modalitatea de instituire a unor activități de control planificate.

79. Testele substanțiale sunt proceduri analitice menite să testeze funcționarea și eficacitatea activităților de control.

80. Auditorul intern nu este responsabil pentru prevenirea fraudei. Totuși, auditorul intern utilizează proceduri specifice de audit care să ofere o asigurare rezonabilă de detectare a cazurilor (posibile) de fraudă și / sau corupție.

81. Auditorul intern informează în scris managerul entității publice, sau după caz, organele de drept competente privind descoperirea unor indicii de potențiale fraude și corupție.

82. Pentru a susține constatările, recomandările și concluziile de audit, auditorul intern documentează probele de audit, la fiecare etapă a lucrului în teren.

83. Auditorul intern clasifică probele de audit în:

1) probe documentare;

2) probe din depoziții / mărturii;

3) probe analitice;

4) probe fizice.

84. Auditorul intern efectuează o evaluare cantitativă și evaluare calitativă a probelor de audit.

85. Auditorul intern confruntă probele de audit cu criteriile de evaluare prestabilite la etapa de planificare a misiunii de audit, ceea ce conduce la elaborarea constatărilor și recomandărilor preliminare de audit.

86. Lucrul în teren se finalizează cu informarea unității auditate despre constatările și recomandările preliminare de audit.

87. Etapele elaborării raportului de audit sunt următoarele:

1) formularea constatărilor și recomandărilor de audit;

2) elaborarea proiectului raportului de audit și revizuirea de către conducătorul subdiviziunii de audit intern;

3) desfășurarea ședinței de închidere a misiunii de audit;

4) finalizarea raportului de audit, cu includerea reacției unității auditate;
5) comunicarea rezultatelor către managerul entității publice și altor părți interesate;
6) întocmirea de către unitatea auditată a planului de acțiuni privind implementarea recomandărilor de audit.

88. Constatările de audit trebuie să fie obiective, specifice și cuprind situația, criteriul, efectul și cauza.

89. Recomandările de audit sunt elaborate astfel, indicând acțiunea ce reduce decalajul dintre situația identificată și situația dorită. Recomandările de audit soluționează situațiile și cauzele indicate în constatările de audit.

90. Auditorul intern clasifică recomandările de audit în recomandări cu prioritate înaltă, medie și scăzută.

91. Constatările și recomandările de audit preliminare sunt incluse în proiectul raportului de audit. Proiectul raportului de audit este întocmit de către șeful echipei de audit.

92. Șeful echipei de audit examinează și supervizează continuu documentele de lucru pe parcursul misiunii de audit, la fiecare etapă a realizării programului de lucru. Conducătorul subdiviziunii de audit intern examinează proiectul raportului de audit și dosarul curent al misiunii de audit.

93. Proiectul raportului de audit se prezintă în cadrul ședinței de închidere a misiunii de audit, pentru a:

- 1) discuta constatările (și opinia) de audit;
- 2) examina aplicarea în practică a recomandărilor de audit;
- 3) conveni, după caz, asupra unui termen pentru primirea comentariilor la constatările și recomandările de audit.

94. La ședința de închidere a misiunii participă echipa de audit și reprezentanții unității auditate. Ședința de închidere a misiunii se documentează într-un proces-verbal semnat de participanți.

95. Unitatea auditată prezintă subdiviziunii de audit intern comentarii în formă scrisă, la constatările și recomandările de audit, în termenele stabilite.

96. Acceptarea sau neacceptarea comentariilor unității auditate se reflectă sau se argumentează în raportul de audit. Raportul de audit este finalizat de către șeful echipei de audit în baza proiectului raportului de audit, considerând îndrumările conducătorului subdiviziunii de audit intern.

97. Raportul de audit dispune de următoarele caracteristici:

- 1) exactitate;
- 2) claritate;
- 3) obiectivitate;
- 4) concizie;
- 5) corectitudine;
- 6) oportunitate;
- 7) remediere.

98. Raportul de audit include următoarele elemente:

- 1) sumar executiv;
- 2) introducere;
- 3) context administrativ;
- 4) constatările de audit;

- 5) recomandările de audit;
- 6) concluzie și opinie generală;
- 7) anexe.

99. Până la prezentarea raportului de audit final managerului entității publice, conducătorul subdiviziunii de audit intern finalizează revizuirea raportului de audit.

100. Mențiunea "Realizat în conformitate cu Standardele naționale de audit intern" se include în raportul de audit doar dacă rezultatele Programului de asigurare și îmbunătățire a calității activității de audit intern susțin această afirmație. Dacă există neconformitate cu Codul etic / Standardele naționale de audit intern, în raportul de audit intern se menționează cauza și impactul neconformității asupra rezultatelor misiunii de audit.

101. Conducătorul subdiviziunii de audit intern remite raportul final de audit către managerul entității publice pentru a:

- 1) lua act de constatările de audit;
- 2) decide de a implementa sau nu recomandările de audit;
- 3) aproba raportul final de audit.

102. În cazul în care managerul entității publice acceptă riscul de a nu întreprinde nimic privind unele constatări și recomandări de audit, conducătorul subdiviziunii de audit intern evaluează riscul respectiv, comunică în scris și discută cu managerul entității publice acest aspect.

103. Ulterior aprobării raportului de audit, conducătorul subdiviziunii de audit intern transmite în copie raportul de audit către unitatea auditată și, după caz, altor părți interesate (alte subdiviziuni structurale, adjuncți ai managerului entității publice, altor entități).

104. Raportul de audit este însoțit de o scrisoare sau alt document intern, în care se menționează termenul-limită pentru elaborarea planului de acțiuni privind implementarea recomandărilor de audit.

105. Unitatea auditată întocmește proiectul planului de acțiuni pentru implementarea recomandărilor de audit, cu includerea acțiunilor pentru implementarea recomandărilor de audit, în funcție de decizia managerului entității publice, precum și termenelor de implementare și persoanelor / subdiviziunilor responsabile.

106. Unitatea auditată transmite proiectul planului de acțiuni către conducătorul subdiviziunii de audit intern pentru examinare și coordonare. Ulterior, unitatea auditată transmite proiectul planului de acțiuni către managerul entității publice spre aprobare.

107. Dacă în raportul de audit transmis a fost identificată o eroare sau omisiune semnificativă, aceasta este corectată și comunicată tuturor părților interesate care au primit originalul raportului de audit.

108. Conducătorul subdiviziunii de audit intern instituie un sistem eficient de urmărire a implementării recomandărilor de audit, în funcție de prioritatea lor pentru implementare (întă, medie și scăzută) și în baza planurilor de acțiuni pentru implementarea recomandărilor de audit, aprobate de managerul entității publice.

109. Urmărirea implementării recomandărilor de audit se efectuează sistematic prin una sau mai multe din următoarele modalități, în dependență de prioritatea recomandărilor de audit:

- 1) activitate separată destinată urmăririi implementării recomandărilor de audit cu prioritate întă și emiterii raportului anual de activitate;

2) ca parte/obiectiv a unei alte misiuni de audit, rezultatele fiind incluse în raportul final de audit;

3) audit ulterior, cu elaborarea unui raport de audit separat.

110. Activitatea separată de urmărire a implementării recomandărilor de audit presupune utilizarea unui formular privind implementarea recomandărilor de audit, în care unitatea auditată include răspunsurile sale privind acțiunile întreprinse, inclusiv gradul de implementare. Pentru justificare, unitatea auditată anexează documentele relevante.

111. Planificarea și efectuarea unui audit ulterior cuprinde:

1) examinarea planului de acțiuni privind implementarea recomandărilor de audit;

2) identificarea probelor de audit necesare pentru a asigura că rezultatele dorite au fost obținute;

3) stabilirea interviurilor și testelor necesare.

112. Conducătorul subdiviziunii de audit intern convine cu managerul entității publice modalitatea de urmărire și raportare a implementării recomandărilor de audit. Acest mecanism include raportare trimestrială și anuală a situației privind implementarea recomandărilor de audit.

113. În rezultatul procesului de urmărire a implementării recomandărilor de audit, conducătorul subdiviziunii de audit intern stabilește măsura în care planul strategic și planul anual al activității de audit intern vor fi revizuite pentru a reflecta schimbările expunerii generale a entității publice la riscuri.

Secțiunea a 5-a

Documentarea activității și arhivarea

114. Auditorul intern documentează, electronic sau pe hârtie, activitățile realizate pentru a susține rezultatele misiunii de audit. Calitatea documentelor de lucru demonstrează competența, conștiinciozitatea profesională și conformitatea cu Standardele naționale de audit intern.

115. Misiunea de audit este documentată corespunzător la fiecare etapă pentru a susține constatările, concluziile și recomandările de audit, precum și informațiile privind urmărirea implementării recomandărilor de audit.

116. Toate documentele de lucru sunt semnate și datate de auditorul intern. Documentele de lucru revizuite și supervizate de către șeful echipei de audit sau conducătorul subdiviziunii de audit intern sunt semnate și datate.

117. Documentele de lucru sunt păstrate în dosare de audit, organizate în mod standard, pentru a facilita procesul de documentare și examinare de către auditorul intern, șeful echipei de audit și conducătorul subdiviziunii de audit intern.

118. Documentele de lucru sunt organizate în două tipuri de dosare de audit:

1) dosarul permanent;

2) dosarul curent al misiunii de audit.

119. Dosarul permanent conține informații care nu se schimbă frecvent și care sunt esențiale și relevante pentru înțelegerea entității publice și unităților auditate. Dosarul permanent oferă informații inițiale pentru auditorii interni, se examinează la începutul unei noi misiuni de audit și se actualizează în cazul modificărilor majore.

120. Dosarul curent al misiunii de audit conține toate informațiile și documentele de lucru colectate și elaborate în timpul misiunii de audit. Misiunea de consiliere se documentează similar misiunii de asigurare.

121. Conducătorul subdiviziunii de audit intern stabilește reguli de primire, păstrare, acces și transmitere a documentelor de lucru și dosarelor de audit, în corespundere cu procedurile interne de organizare și administrare a entității publice, precum și cu normele de drept.

122. Conducătorul subdiviziunii de audit intern asigură confidențialitatea și securitatea datelor cu caracter personal care au fost accesate, în conformitate cu cadrul normativ.

123. Conducătorul subdiviziunii de audit intern instituie activități de control al accesului la dosarele de audit și obține aprobarea managerului entității publice și/sau a subdiviziunii juridice pentru a elibera documente de lucru către alte părți interesate sau externe.

Secțiunea a 6-a

Raportarea activității de audit intern

124. Conducătorul subdiviziunii de audit intern raportează managerului entității publice, cel puțin anual, cu privire la activitatea de audit intern desfășurată. Forma și conținutul raportului este stabilită de comun cu managerul entității publice.

125. Raportul privind activitatea de audit intern se prezintă managerului entității publice anual pînă la data de 20 februarie a anului următor și include următoarele elemente:

1) misiunile de audit efectuate, gradul de realizare a planului anual și a indicatorilor de performanță;

2) concluziile de bază privind funcționarea sistemului de control intern managerial, precum și principalele recomandări de audit oferite;

3) statutul implementării recomandărilor de audit;

4) iregularități și suspiciuni de fraudă constatate;

5) riscuri acceptate de management, care pot avea impact asupra entității publice;

6) rezultatele evaluărilor interne și externe a calității activității de audit intern, după caz;

7) capacități și resurse de audit, recomandări de dezvoltare a auditului intern.

126. Raportul privind activitatea de audit intern se transmite Curții de Conturi, pînă la data 1 martie.

127. Suplimentar, conducătorul subdiviziunii de audit intern raportează anual Ministerului Finanțelor, pînă la data de 1 martie. Forma și conținutul acestui raport sunt stabilite de Ministerul Finanțelor.

Secțiunea a 7-a

Programul de asigurare și îmbunătățire a calității activității de audit intern

128. Conducătorul subdiviziunii de audit intern menține un Program de asigurare și îmbunătățire a calității activității de audit intern pentru toate aspectele activității, care permite evaluarea conformității, eficienței și eficacității acesteia, precum și identificarea oportunităților de îmbunătățire.

129. Programul de asigurare și îmbunătățire a calității activității de audit intern se elaborează de către conducătorul subdiviziunii de audit intern și se aprobă de către managerul entității publice.

130. Programul de asigurare și îmbunătățire a calității activității de audit intern cuprinde:

- 1) evaluări interne;
- 2) evaluări externe.

131. Evaluările interne cuprind:

- 1) monitorizare continuă;
- 2) autoevaluări periodice.

132. Evaluările externe se efectuează de către Ministerul Finanțelor prin una din următoarele modalități:

- 1) evaluare externă completă;
- 2) validare independentă externă a rezultatelor autoevaluării.

133. Evaluările interne și evaluările externe sunt realizate conform prevederilor Hotărârii Guvernului nr.617/2019 pentru aprobarea Regulamentului privind evaluarea calității activității de audit intern în sectorul public.

134. Rezultatele Programului de asigurare și îmbunătățire a calității activității de audit intern se comunică managerului entității publice, cel puțin anual, separat sau ca parte a raportării activității de audit intern.

135. Conducătorul subdiviziunii de audit intern afirmă că "Activitatea de audit intern este conformă cu Standardele naționale de audit intern" doar dacă rezultatele Programului de asigurare și îmbunătățire a calității confirmă această declarație.

136. Neconformitatea cu Standardele naționale de audit intern și Codul etic, care au impact asupra organizării sau funcționării auditului intern sunt comunicate managerului entității publice.