



**MINISTERUL FINANTELOR
AL REPUBLICII MOLDOVA**

ORDIN

mun. Chișinău

“ ” 2026

Nr. _____

***cu privire la aprobarea Standardelor naționale de
audit intern în sectorul public***

În temeiul art.29 lit.b) din Legea nr. 229/2010 privind controlul financiar public intern (republicat: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2019, nr.86-92, art.140), cu modificările ulterioare, și art.11 alin. (1) lit. k) din Legea nr. 98/2012 privind administrația publică centrală de specialitate (Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2012, nr.160-164, art.537), cu modificările ulterioare,

ORDON:

1. Se aprobă Standardele naționale de audit intern în sectorul public (se anexează).
2. Se abrogă Ordinul ministrului finanțelor nr. 153/2018 cu privire la aprobarea Standardelor Naționale de Audit Intern (Monitorul Oficial al Republicii Moldova, nr.400-409 art. 1577).

MINISTRĂ

Victoria BELOUS

STANDARDELE NAȚIONALE DE AUDIT INTERN ÎN SECTORUL PUBLIC

Capitolul I DISPOZIȚII GENERALE

1. Standardele naționale de audit intern în sectorul public (în continuare, SNAI) sunt elaborate în baza Standardelor Globale de Auditului Intern. SNAI reprezintă un set de cerințe obligatorii, bazate pe principii, cuprinzând:

1.1. enunțuri privind *cerințe de bază* pentru practica profesională a auditului intern și pentru evaluarea eficacității acestuia, care se aplică la nivel organizațional și individual;

1.2. *note privind interpretarea*, care clarifică cerințele de bază și explică modul de implementare a acestora.

2. SNAI ghidează practica profesională a auditului intern în sectorul public al Republicii Moldova și servesc drept bază pentru evaluarea și sporirea calității activității de audit intern. SNAI sunt aplicate de persoanele care efectuează activitate de audit intern în cadrul entităților prevăzute la art. 2 din Legea nr. 229/2010 privind controlul financiar public intern, cu excepția întreprinderilor de stat/municipale și societăților comerciale cu capital integral sau majoritar public pentru care sunt aplicabile Standardele Globale de Auditului Intern.

3. SNAI se aplică în mod individual persoanelor care efectuează activitatea de audit intern, precum și în ansamblu funcției de audit intern, indiferent de forma de organizare a acesteia, inclusiv efectuată de subdiviziunea instituită în structura entității, prin asociere sau pe bază de contract.

4. Importanța aplicării SNAI constă în crearea premiselor comportamentului profesional al persoanelor care efectuează activitatea de audit intern. Conformitatea cu SNAI contribuie la asigurarea consecvenței și calității activității de audit intern, susținând în același timp credibilitatea persoanelor care efectuează activitatea de audit intern în fața utilizatorilor rapoartelor de audit.

5. SNAI urmăresc următoarele obiective:

5.1. orientarea către alinierea la normele obligatorii ale practicii profesionale internaționale de audit intern;

5.2. furnizarea cadrului general de realizare și susținere a unei game largi de activități de audit intern care generează o valoare adăugată;

5.3. stabilirea cadrului de referință pe baza căruia se evaluează calitatea activității de audit intern.

6. În sensul prezentelor SNAI se definesc următoarele noțiuni:

activitate de audit intern - activitate independentă și obiectivă de asigurare și consiliere, destinată să adauge valoare și să îmbunătățească activitatea unei entități. Activitatea de audit intern ajută entitatea în îndeplinirea obiectivelor sale printr-o abordare sistematică și metodică, evaluând și îmbunătățind eficacitatea proceselor de management al riscurilor, control și guvernanta;

audit intern prin asociere - formă de organizare a activității de audit intern în baza unui acord de asociere încheiat între două sau mai multe entități, care cooperează pentru asigurarea activității de audit intern pentru fiecare dintre acestea;

audit intern pe bază de contract - formă de organizare a activității de audit intern, prin externalizare pe bază de contract încheiat între o entitate (numită „beneficiar”) și un furnizor extern independent de servicii (numit „prestator”);

activitate de control - acțiune întreprinsă de managerul entității și personalul acesteia, sau alte părți, cu scopul de a gestiona riscurile și de a crește probabilitatea atingerii obiectivelor stabilite;

apetit la risc - nivel de risc pe care o entitate este dispusă să îl accepte în vederea implementării strategiilor și îndeplinirii obiectivelor sale;

„ar trebui” - SNAI utilizează termenul „ar trebui” când descrie practicile care sunt de preferat să fie implementate, dar nu sunt obligatorii, în special în situații în care, prin aplicarea raționamentului profesional, circumstanțele justifică devierea;

asigurare - declarație menită să sporească nivelul de încredere a managerului entității și părților interesate în ceea ce privește managementul riscurilor, control și guvernare, referitor la un sistem, activitate sau proces care face obiectul misiunii de audit intern, comparativ cu criteriile de evaluare stabilite;

Carta de audit intern - regulament intern care definește misiunea, împuternicirile, responsabilitățile și drepturile ce țin de desfășurarea activității de audit intern, stabilește mandatul funcției de audit intern, poziția organizațională în cadrul entității, relațiile de raportare, aria de aplicabilitate, tipurile activității de audit intern;

Codul etic al auditorului intern - un ansamblu de principii și reguli de conduită, ce se aplică persoanelor care efectuează activitatea de audit intern;

competență - cunoștințe, aptitudini și abilități pe care persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să le dețină pentru a-și îndeplini responsabilitățile profesionale cu eficacitate;

conducător al activității de audit intern - persoană ce ocupă o funcție de conducere în cadrul subdiviziunii de audit intern, responsabilă pentru managementul eficient și asigurarea calității activității de audit intern în conformitate cu prevederile cadrului normativ, SNAI și Codul etic al auditorului intern;

conflict de interese – situație în care interesele personale ale persoanei care efectuează activitatea de audit intern influențează, ar putea influența sau sunt percepute în mod rezonabil ca influențând capacitatea acesteia de a formula o opinie profesională obiectivă ori de a-și exercita imparțial și obiectiv atribuțiile, obligațiile și responsabilitățile care îi revin potrivit prevederilor normative;

conformitate – respectare a prevederilor actelor normative, reglementărilor, politicilor, procedurilor, contractelor și a altor cerințe;

constatare de audit – constatare a existenței unui decalaj între criteriul de evaluare și situația identificată în cadrul misiunii de audit intern;

control adecvat - planificare și organizare a activității într-un mod care oferă asigurare rezonabilă că riscurile la care este expusă entitatea sunt gestionate eficace și că obiectivele acesteia vor fi atinse în mod eficient, eficace și economic;

criteriu de evaluare – specificații privind starea dorită a situației supuse evaluării în cadrul misiunii de audit intern, care este determinată în baza conformității sau așteptărilor entității;

documente de lucru - acte ce documentează activitatea desfășurată în cadrul misiunii de audit intern, începând cu etapa de planificare a acesteia până la etapa de urmărire a implementării recomandărilor de audit intern. Aceste documente oferă informațiile ce justifică constatările și opiniile de audit;

evaluarea riscurilor – analiză a riscurilor relevante pentru atingerea obiectivelor entității, formând o bază pentru determinarea modului de gestionare a riscurilor. Valoarea riscurilor este evaluată în funcție de impact și probabilitate;

fraudă - act ilegal, realizat intenționat, caracterizat prin înșelăciune, tănuire, obținere frauduloasă, de utilizare contrar destinației sau de delapidare a fondurilor, bunurilor sau informațiilor, falsificare sau abuz de încredere, comis de o persoană fizică sau juridică în scopul obținerii unui avantaj personal sau comercial necuvenit sau ilegal;

funcția de audit intern - o persoană, un grup de persoane sau o subdiviziune structurală, cu competență și calificare profesională relevantă, responsabilă de desfășurarea activității de audit intern în cadrul entității;

furnizor de asigurare - persoană/subdiviziune din cadrul entității sau parte externă, care furnizează în mod independent asigurare cu privire la procesele de guvernare, management al riscurilor și control, sau alte procese care pot face obiectul auditului intern;

guvernanță – un ansamblu de procese și structuri implementate de conducere pentru a informa, coordona, gestiona și monitoriza activitățile entității în scopul atingerii obiectivelor acesteia;

impact – rezultat sau efect, negativ sau pozitiv, al unui eveniment asupra obiectivelor entității;

independență - libertate față de condițiile care pot afecta capacitatea funcției de audit intern de a-și îndeplini responsabilitățile de audit intern în mod imparțial;

integritate – comportament al persoanelor care efectuează activitatea de audit intern, caracterizat prin respectarea principiilor morale și etice, inclusiv prin demonstrarea onestității și a curajului de a acționa pe baza faptelor relevante, chiar și atunci când se confruntă cu presiuni pentru a acționa altfel sau atunci când acest lucru ar putea avea consecințe personale sau organizaționale negative;

mandat de audit intern - autoritate, împuterniciri și responsabilități ale funcției de audit intern, acordate de către managerul entității și/sau stabilite în cadrul normativ;

managementul riscurilor - proces sistematic de identificare, înregistrare, evaluare, control, monitorizare și raportare al riscurilor, organizat și efectuat în scopul asigurării rezonabile privind atingerea obiectivelor entității;

manager al entității – persoană sau grup de persoane care acționează în calitate de organ executiv de conducere la cel mai înalt nivel al entității;

misiune de asigurare - activitate de audit intern care implică o evaluare obiectivă a probelor de audit pentru a formula opinii și concluzii cu privire la un sistem, o activitate sau un proces;

misiune de audit intern - activitate de asigurare sau consiliere, autorizată prin act administrativ și delimitată în timp, cu un set de obiective și o arie de aplicabilitate bine determinate, care se finalizează prin întocmirea și prezentarea unui raport de audit;

misiune de consiliere - activitate de audit intern prin care se oferă consultanță managerului și/sau angajaților entității, fără a oferi asigurări și fără asumarea unor responsabilități de management sau control;

obiectivele misiunii de audit intern - enunțuri generale stabilite de către persoanele care efectuează activitatea de audit intern la etapa planificării misiunii și care definesc rezultatele ce urmează a fi obținute ca urmare a desfășurării acesteia;

obiectul misiunii de audit intern - sistem, activitate sau proces supus evaluării în cadrul misiunii de audit intern;

obiectivitate - o atitudine imparțială, care permite persoanelor care efectuează activitatea de audit intern să formuleze opinia profesională, să își îndeplinească responsabilitățile și să realizeze activitatea fără compromisuri, într-un mod care presupune încrederea în rezultatul muncii lor;

opinie generală - apreciere, concluzie și/sau altă descriere a rezultatelor, furnizate de conducătorul activității de audit intern, abordând la un nivel general procesele de guvernanță, management al riscurilor și/sau control în cadrul entității, care este bazată pe rezultatele obținute în cadrul misiunilor de audit și altor activități realizate într-un interval specific de timp;

parte interesată – o parte care are un interes direct sau indirect față de activitatea de audit intern și rezultatele acesteia. Părți interesate pot fi managerul și angajații entității, autoritățile publice de reglementare și control, auditul extern, societatea civilă, cetățenii, etc.;

plan anual al activității de audit intern - document de planificare bazat pe riscuri, care stabilește misiunile de asigurare și consiliere, precum și alte activități și servicii de audit intern ce urmează a fi realizate într-un an, în vederea susținerii realizării obiectivelor entității, ținând cont de mandatul auditului intern, prioritățile entității, așteptările părților interesate și resursele disponibile;

plan al misiunii de audit - document de planificare, care stabilește obiectivele, aria de aplicabilitate a misiunii de audit, precum și sursele de stabilire a criteriilor de evaluare, determinate în baza informațiilor colectate preliminar, precum și evaluării și prioritizării riscurilor relevante pentru procesul supus auditului;

plan strategic al activității de audit intern - document de planificare pe termen mediu sau lung prin care sunt stabilite viziunea, obiectivele strategice și inițiativele necesare dezvoltării activității de audit intern, în concordanță cu obiectivele strategice ale entității, așteptările părților interesate și mandatul auditului intern;

„poate” - SNAI utilizează termenul „poate” când descrie practicile opționale pentru punerea în aplicare a cerințelor;

prejudiciere - afectare reală, potențială sau percepută a independenței organizaționale ori a obiectivității individuale ale persoanelor care efectuează activitatea de audit intern, care poate limita capacitatea de a-și îndeplini responsabilitățile profesionale într-o manieră imparțială, echidistantă și liberă de influențe necorespunzătoare;

probabilitate - posibilitate ca un anumit eveniment să se producă;

proceduri de audit intern - reglementări interne, elaborate de către conducătorul activității de audit intern și aprobate de managerul entității, pentru desfășurarea activității de audit intern în cadrul entității;

proceduri de control - reglementări aprobate și implementate pentru a gestiona riscurile astfel încât să se încadreze în nivelul de toleranță la risc al entității;

program de lucru al misiunii de audit - document elaborat în scopul planificării lucrului în teren pentru colectarea și analiza probelor de audit, care stabilește sarcinile ce trebuie îndeplinite pentru a atinge

obiectivele misiunii de audit, metodele și tehnicile de audit, membrii echipei de audit desemnați pentru îndeplinirea sarcinilor respective, precum și perioada și timpul alocat. Programul de lucru se bazează pe informațiile obținute în timpul planificării misiunii de audit intern;

risc - eveniment, circumstanță sau situație potențială, internă ori externă, care poate influența negativ realizarea obiectivelor entității;

risc inherent – risc care există înainte de a întreprinde anumite activități de control;

risc rezidual – expunere la risc, rămasă după implementarea activităților de control;

scepticism profesional – atitudine caracterizată printr-o gândire critică și obiectivă a informațiilor, probelor și circumstanțelor relevante, care presupune formularea de întrebări, analizarea informațiilor din perspective diferite și evitarea acceptării nejustificate a afirmațiilor, explicațiilor sau documentelor prezentate;

semnificație - importanța relativă a unei chestiuni în contextul în care este considerată, inclusiv factori cantitativi și calitativi, cum ar fi: amploarea, natura, relevanța și impactul;

standard - normă profesională, care delimitează cerințele necesare pentru executarea unei game de activități de audit intern, precum și pentru evaluarea activității de audit intern;

supervizare a misiunii de audit intern - activitate, realizată de către conducătorul activității de audit intern sau de către o altă persoană cu pregătire profesională corespunzătoare, care include revizuirea/verificarea planului și programului de lucru al misiunii de audit intern, a documentelor de lucru, a comunicării finale, precum și instruirea și ghidarea echipei de audit pe tot parcursul misiunii;

toleranță la risc – nivel acceptabil de variație a rezultatelor în raport cu obiectivele stabilite, pe care entitatea este dispusă să îl accepte în desfășurarea activităților sale;

„*trebuie*” - SNAI utilizează termenul „trebuie” pentru a specifica o cerință necondiționată;

valoare adăugată - valoare adusă de activitatea de audit intern entității și părților interesate de această activitate, atunci când furnizează asigurare obiectivă și relevantă, precum și contribuie la eficacitatea și eficiența proceselor de guvernare, management al riscurilor și control.

Capitolul II

SCOPUL AUDITULUI INTERN

7. Scopul activității de audit intern trebuie să fie definit în Carta de audit intern, în conformitate cu prevederile Legii nr. 229/2010 privind controlul financiar public intern, prezentele standarde și definiția activității de audit intern.

8. Funcția de audit intern consolidează capacitatea entității de a crea, proteja și menține valoarea, prin oferirea managerului entității consiliere și asigurare independentă și obiectivă, printr-o abordare bazată pe riscuri.

9. Activitatea de audit intern aduce îmbunătățiri la nivelul întregii entități în ceea ce privește realizarea cu succes a obiectivelor acesteia, proceselor de guvernare, management al riscurilor și control, procesului decizional și de supraveghere, consolidarea reputației și credibilității în fața părților interesate, precum și capacității de a servi interesului public.

10. Activitatea de audit intern este cea mai eficace atunci când este realizată de profesioniști competenți și în conformitate cu SNAI, funcția de audit intern este independentă și raportează direct

managerului entității, iar persoanele care efectuează activitatea de audit intern sunt obiective în evaluările realizate.

Capitolul III

ETICA ȘI PROFESIONALISM

11. Conformitatea activității de audit intern cu principii și standarde de etică și profesionalism inspiră încredere în profesia de „auditor intern”, creează o cultură etică în cadrul funcției de audit intern și oferă baza pentru încrederea în activitatea și aprecierile persoanelor care efectuează activitatea de audit intern.

12. Toate persoanele care efectuează activitatea de audit intern sunt obligate să se conformeze principiilor de etică și profesionalism, prezentate în SNAI și Codul etic al auditorului intern.

13. În cazul în care se așteaptă ca persoanele care efectuează activitatea de audit intern să respecte alte coduri de etică, reguli de comportament și conduită, cum ar fi cele proprii ale entității, respectarea principiilor și standardelor de etică și profesionalism în domeniul auditului intern este în continuare obligatorie. Faptul că un anumit comportament nu este menționat în aceste principii și standarde nu exclude considerarea acestuia ca fiind inacceptabil sau compromițător pentru persoanele care efectuează activitatea de audit intern și întreaga funcție de audit intern.

14. Persoanele care efectuează activitatea de audit intern răspund de asigurarea propriei conformități cu principiile și standardele de etică și profesionalism. În același timp, conducătorul activității de audit intern trebuie să sprijine și să promoveze principiile și standardele de etică și profesionalism în domeniul auditului intern prin instruire și ghidare.

15. Conducătorul activității de audit intern poate să decidă să delege anumite responsabilități de gestionare a conformității cu principiile și standardele de etică și profesionalism, însă acesta rămâne în continuare responsabil de respectarea acestora în cadrul funcției de audit intern pe care o gestionează.

Secțiunea 1

Principiu 1: Demonstrarea integrității

16. SNAI 1.1 „Onestitate și curaj profesional”

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să își desfășoare activitatea cu onestitate și curaj profesional, să fie sincere, exacte, clare, deschise și respectuoase în toate relațiile și comunicările profesionale, inclusiv atunci când își exprimă scepticismul profesional sau formulează concluzii ori puncte de vedere contrare, să evite formularea declarațiilor false, înșelătoare sau mincinoase și să nu ascundă ori să nu omită din comunicări constatări, concluzii sau alte informații pertinente, să comunice în mod complet, obiectiv și pe bază de probe toate rezultatele activității de audit intern, inclusiv constatările, concluziile și recomandările nefavorabile, chiar și atunci când acestea pot fi contestate sau pot genera dificultăți în relația cu persoanele auditate ori cu managerul entității, să dezvăluie toate informațiile relevante pe care le cunosc și care, dacă nu ar fi dezvăluite, ar putea afecta capacitatea entității de a lua decizii informate, precum și să dea dovadă de curaj profesional prin comunicarea sinceră și adoptarea unor măsuri adecvate, inclusiv atunci când se confruntă cu dileme și situații dificile.

Conducătorul activității de audit intern trebuie să creeze și să mențină un mediu de lucru în care persoanele care efectuează activitatea de audit intern sunt sprijinite să comunice rezultatele activității de audit intern în mod complet, obiectiv și bazat pe probe, indiferent dacă acestea sunt favorabile sau nefavorabile.

Note privind interpretarea:

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să-și sporească gradul de conștientizare și de înțelegere a onestității și a curajului profesional, prin participare la activități de dezvoltare profesională continuă în domeniul eticii.

În timp ce dezvoltarea profesională continuă ajută la formarea unei conștientizări în situații ipotetice, instruirea la locul de muncă, mentoratul și supervizarea contribuie la formarea deprinderilor și implementarea în practică a tactului și comunicării respectuoase, care sunt necesare pentru a aplica cu eficacitate curajul profesional.

Atunci când persoanele care efectuează activitatea de audit intern se confruntă cu situații care le pot compromite onestitatea sau curajul profesional, acestea trebuie să discute circumstanțele respective cu conducătorul activității de audit intern sau, după caz, cu managerul entității, pentru a stabili cea mai bună cale de acțiune. Conducătorul activității de audit intern trebuie să ofere oportunități de instruire și să poarte discuții despre situații ipotetice și reale care necesită luarea unor decizii etice.

Gestionarea eficientă a funcției de audit intern include o supervizare adecvată a misiunilor de audit intern și revizuirii periodice ale performanțelor persoanelor care efectuează auditul intern.

17. SNAI 1.2 „Așteptările entității față de comportament etic”

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să înțeleagă, să respecte, să îndeplinească și să contribuie la corespunderea cu așteptările entității privind comportamentul etic, să fie capabile să recunoască comportamentele care contravin așteptărilor etice ale entității, să încurajeze și să promoveze în cadrul entității o cultură bazată pe principii etice, precum și să raporteze, conform procedurilor stabilite, cazurile identificate care nu corespund așteptărilor entității privind comportamentul etic.

Note privind interpretarea:

Așteptările de comportament etic, de regulă, sunt consemnate într-un cod de etică, norme de conduită și/sau alte politici și proceduri legate de comportamentul profesional și de conduita etică. Astfel de politici și proceduri, împreună cu obiectivele și procesele entității de promovare a eticii și a valorilor sale, constituie baza unei culturi etice.

Planul de activitate a auditului intern poate include evaluări ale riscurilor legate de etică la nivel de entitate pentru a determina dacă procedurile și activitățile de control existente abordează în mod adecvat și eficace aceste riscuri.

Conducătorul activității de audit intern ar trebui să stabilească o procedură de abordare a problemelor de etică cu privire la funcția de audit intern, pe care să o discute și coordoneze cu managerul entității.

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să ia în considerare riscurile și activitățile de control legate de etică în timpul misiunilor de audit intern. La identificarea cazurilor de comportament care nu este în concordanță cu așteptările de comportament etic în cadrul entității, aceștia trebuie să fie raportate către conducătorul activității de audit intern, conform procedurii stabilite.

18. SNAI 1.3 „Comportament corespunzător din perspectivă legală și etică”

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să evite implicarea în orice activitate ilegală care discreditează sau poate prejudicia profesia de auditor intern, entitatea în cadrul căreia activează ori angajații acesteia, să cunoască, să înțeleagă și să respecte prevederile cadrului normativ aferent domeniului de activitate al entității în cadrul căreia efectuează activitatea de audit intern, inclusiv prevederile privind divulgarea informațiilor, precum și să raporteze managerului

entității sau altor persoane fizice ori juridice care au competența de a întreprinde măsurile corespunzătoare cazurilor de încălcare a standardelor de etică.

Note privind interpretarea:

Atunci când politici și proceduri interne ale entității nu oferă suficientă claritate cu privire la abordarea iregularităților identificate la desfășurarea misiunilor de audit intern, conducătorul activității de audit intern poate să elaboreze și să implementeze proceduri interne care să precizeze modul de abordare de către persoanele care efectuează activitatea de audit intern a iregularităților identificate. Aceste proceduri includ modul de coordonare a planurilor de acțiuni adecvate cu conducătorul activității de audit intern/persoanelor care efectuează activitatea de audit intern.

Conducătorul activității de audit intern ar trebui să stabilească proceduri interne de supervizare persoanelor care efectuează activitatea de audit intern pentru asigurarea conformității acestora cu prezente SNAI și adoptării unui comportament corespunzător cu valorile etice și profesionale.

Secțiunea a 2-a

Principiu 2: Menținerea obiectivității

19. SNAI 2.1 „Obiectivitatea individuală”

Persoanele care efectuează auditul intern trebuie să mențină obiectivitatea profesională atunci când efectuează activitatea de audit intern, să aibă o atitudine imparțială, nepărtinitoare și să evite orice conflict de interese, să formuleze opinii profesionale bazate pe evaluări echilibrate ale tuturor circumstanțelor relevante și să fie conștienți de potențialele prejudecăți și să le gestioneze în mod corespunzător.

Note privind interpretarea:

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern își desfășoară activitatea fără a face compromisuri sau a fi influențați de opinia altor persoane. Pentru a oferi asigurări și recomandări obiective, persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să fie imparțiale și să nu se bazeze pe prejudecăți, să nu fie influențate de opiniile altor persoane în desfășurarea activității de audit intern, să conștientizeze modul în care anumite situații, activități și relații le pot afecta capacitatea de a fi obiective, precum și să ia în considerare tendința umană de a interpreta eronat informațiile, de a formula presupuneri sau de a comite greșeli, care poate afecta capacitatea de evaluare obiectivă a informațiilor și probelor. Pentru a demonstra obiectivitate individuală, persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să evite subiectivismul în evaluarea propriei activități, formularea presupunerilor bazate pe experiențele anterioare, precum și manifestarea prejudecăților sau a opiniilor preconcepuate.

20. SNAI 2.2 „Asigurarea obiectivității”

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să identifice, să evalueze, să evite și, atunci când afectările nu pot fi evitate, să gestioneze și să documenteze orice afectare reală, potențială sau percepută a obiectivității, prin aplicarea unor măsuri de protecție corespunzătoare, să nu accepte nici o favoare care le-ar putea afecta obiectivitatea, să evite orice conflict de interese și să nu se lase influențate de propriile interese sau de interesele altor persoane, inclusiv ale managerului entității ori ale altor persoane aflate într-o poziție de autoritate, de mediul politic sau de alte aspecte din sfera lor de activitate, precum și să evite evaluarea activităților pentru care au fost responsabile în trecut.

Se consideră că obiectivitatea este prejudiciată dacă persoanele care efectuează activitatea de audit intern furnizează o asigurare pentru un sistem, o activitate sau un proces de care au fost responsabile în ultimele 12 luni.

Activitatea de audit intern poate furniza asigurare în cazul în care s-a prestat anterior consiliere, cu condiția ca natura consilierii să nu afecteze obiectivitatea, precum și ca obiectivitatea individuală să fie luată în considerare atunci când se realizează alocarea de resurse pentru misiune, precum și să aducă la cunoștința beneficiarului misiunii de consiliere dacă sunt afectate, eventual, independența sau obiectivitatea, înaintea acceptării acesteia. În cazul în care persoanele care efectuează activitatea de audit intern urmează să furnizeze o asigurare pentru un sistem, o activitate sau un proces pentru care anterior au oferit consilierea, conducătorul activității de audit intern trebuie să confirme că natura activității de consiliere nu afectează obiectivitatea, inclusiv din perspectiva unei afectări percepute, precum și să stabilească măsuri de protecție adecvate.

Misiunile de asigurare privind funcțiile ce cad în responsabilitatea conducătorului activității de audit intern trebuie să fie supervizate de către o persoană terță din afara activității/subdiviziunii de audit intern, care deține competență și experiență în practica profesională a auditului intern. Conducătorul activității de audit intern trebuie să stabilească proceduri interne pentru identificarea, evaluarea, documentarea și gestionarea afectărilor reale, potențiale și percepute ale obiectivității, inclusiv măsurile de protecție aplicabile.

Note privind interpretarea:

Obiectivitatea este afectată atunci când situațiile, activitățile sau relațiile pot influența opinia persoanelor care efectuează activitatea de audit intern. Afectarea obiectivității poate fi: reală, potențială și percepută. Această poate fi percepută de către alte persoane ca fiind afectată, chiar și atunci când, de fapt, nu s-a înregistrat nicio deficiență în acest sens.

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern ar trebui să aplice raționamentul în ceea ce privește circumstanțele suplimentare care pot afecta sau se presupune că pot afecta obiectivitatea.

Conflictele de interese sunt situații în care persoanele care efectuează activitatea de audit intern au interes profesional sau personal care poate face dificilă îndeplinirea imparțială a sarcinilor de audit intern. Acestea pot submina încrederea în persoanele care efectuează activitatea de audit intern, funcția de audit intern, activitatea de audit intern și în profesia de „auditor intern”, chiar dacă nu există niciun act lipsit de etică sau necorespunzător. Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să fie conștienți de faptul că relațiile personale în afara locului de muncă și relațiile care implică legături financiare, cum ar fi investițiile, pot constitui sau pot fi percepute ca conflicte de interese.

Conducătorul activității de audit intern trebuie să ia măsuri de precauție pentru a reduce potențialele cazuri de afectare a obiectivității care pot rezulta din conceperea evaluărilor de performanță și a acordurilor de remunerare, a bonusurilor și a stimulentei.

21. SNAI 2.3 „Dezvăluirea afectării obiectivității”

Dacă obiectivitatea este afectată în fapt sau în aparență, detaliile acestei afectări trebuie aduse la cunoștința părților relevante. Părțile relevante și modul de comunicare depinde de tipul prejudicierii, natura și amploarea acesteia.

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să comunice, fără întârziere, conducătorului activității de audit intern, sau după caz, managerului entității, despre orice situație care le-ar putea afecta obiectivitatea sau ori care ar putea crea percepția afectării acesteia.

Conducătorul activității de audit intern trebuie să evalueze natura și semnificația situațiilor comunicate, să stabilească și să documenteze măsurile necesare pentru eliminarea sau reducerea efectelor acestora asupra obiectivității și, după caz, să reatribuie responsabilitățile, să modifice aria sau modul de desfășurare a misiunii ori să adopte alte măsuri de protecție adecvate.

În cazul în care afectarea obiectivității nu poate fi eliminată sau redusă la un nivel acceptabil, conducătorul activității de audit intern trebuie să informeze managerului entității cu privire la natura afectării, impactul acesteia și măsurile propuse.

Conducătorul activității de audit intern raportează managerului entității situațiile sau circumstanțele care afectează capacitatea persoanelor care efectuează activitatea de audit intern de a-și îndeplini atribuțiile în mod obiectiv, precum și măsurile stabilite pentru soluționarea acestora.

Dacă o deficiență, care afectează credibilitatea sau percepția asupra fiabilității constatărilor, recomandărilor și/sau concluzia misiunii, este descoperită după finalizarea misiunii de audit intern, conducătorul activității de audit intern trebuie să informeze părțile auditate și managerul entității despre acesta, precum și să stabilească măsurile adecvate pentru a rezolva situația (a se consulta, de asemenea, SNAI 11.4). În cazul în care obiectivitatea conducătorului activității de audit intern este afectată în fapt sau în aparență, acesta trebuie comunicată managerului entității (a se consulta, de asemenea, SNAI 7.1).

Note de interpretare:

Conducătorul activității de audit intern este responsabil pentru stabilirea și implementarea măsurilor pentru prevenirea situațiilor care ar putea afecta obiectivitatea de audit intern. Cerințe cu privire la dezvoltarea afectării obiectivității trebuie să fie stabilite în Carta de audit intern sau în Codul etic al auditorului intern.

Dacă afectarea obiectivității nu poate fi evitată, conducătorul activității de audit intern poate lua în considerare opțiuni pentru a gestiona situația respectivă, cu acordul prealabil al managerului entității, inclusiv privind:

- modificarea componenței echipei de audit prin excluderea persoanei în privința căreia au fost identificate circumstanțe care îi afectează/poate afecta obiectivitatea în cadrul misiunii de audit intern;
- revizuirea ariei de aplicabilitate a misiunii de audit intern, în vederea excluderii aspectelor sau domeniilor care ar putea afecta obiectivitatea persoanelor care desfășoară misiunea;
- externalizarea desfășurării misiunii de audit intern;
- să nu accepte desfășurarea misiunii de audit.

Secțiunea a 3-a

Principiu 3: Demonstrarea competenței

22. SNAI 3.1 „Competență”

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să cunoască și să aplice cerințele prezentelor standarde, să posede și să își dezvolte cunoștințele, abilitățile și competențele necesare pentru îndeplinirea responsabilităților individuale, să dețină cunoștințe suficiente pentru a evalua riscurile, inclusiv riscurile de fraudă și corupție, precum și modul în care acestea sunt gestionate în cadrul entității, fără a fi necesar să posede competența unei persoane a cărei responsabilitate principală constă în detectarea și investigarea acestora, precum și să dețină cunoștințe suficiente privind principalele riscuri și activități de control în domeniul tehnologiilor informaționale și să dispună de tehnici de audit bazate pe tehnologiile informaționale pentru îndeplinirea sarcinilor stabilite. Totuși, nu se așteaptă ca toate persoanele care efectuează activitatea de audit intern să aibă competența unei persoane a cărei principală responsabilitate o reprezintă auditarea tehnologiilor informaționale.

Conducătorul activității de audit intern ar trebui să refuze desfășurarea misiunii de audit sau să obțină asistență de specialitate, dacă persoanele care efectuează activitatea de audit intern nu dețin cunoștințele, abilitățile sau alte competențe necesare pentru realizarea integrală sau parțială a acesteia.

Note privind interpretarea:

Competența reprezintă un termen în sens colectiv care se referă la cunoștințele, abilitățile și competențele pe care persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să le dețină pentru

a-și îndeplini responsabilitățile profesionale cu eficacitate. Aceasta presupune luarea în considerare a activităților și tendințelor curente și eventualelor probleme, pentru a permite furnizarea de consiliere și formularea de recomandări relevante.

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern sunt încurajați să-și demonstreze competența prin obținerea unor certificări și calificări profesionale, precum și să dețină și să dezvolte competențe în următoarele domenii: audit intern, etica profesională, guvernare, gestionarea riscurilor, activități de control, controlul financiar public intern, managementul finanțelor publice, tehnologia informației, fraudă și corupție, administrarea publică și/sau în domeniul specific activității entității în care activează.

23. SNAI 3.2 „Dezvoltarea profesională continuă”

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să își mențină și să își dezvolte continuu competențele prin formare profesională, acumularea experienței și obținerea certificărilor și calificărilor corespunzătoare funcției deținute.

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern deținătorii unui certificat de calificare în domeniul auditului intern sunt obligați să mențină calificarea prin participarea la evenimente de dezvoltare profesională în conformitate cu cerințele și modul stabilit de cadrul normativ.

Note privind interpretare:

Pentru a îmbunătăți calitatea activității de audit intern, persoanele care efectuează activitatea de audit intern sunt responsabili individual pentru dezvoltarea profesională continuă.

Conducătorul activității de audit intern este responsabil pentru asigurarea competenței colective a funcției de audit intern. În acest context, trebuie să planifice dezvoltarea profesională continuă a persoanelor care efectuează activitatea de audit intern pe baza unei evaluări periodice a competențelor existente și a necesităților de dezvoltare, ținând cont de riscurile semnificative, obiectivele și planul activității de audit intern, precum și de schimbările din cadrul entității și din mediul extern.

Planul activității de audit intern trebuie să includă oportunități de dezvoltare profesională continuă a persoanelor care efectuează activitatea de audit intern.

Secțiunea a 4-a

Principiu 4: Exercițarea conștiinciozității profesionale

24. Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să planifice și să desfășoare activitatea de audit intern cu conștiinciozitate profesională corespunzătoare, prin respectarea SNAI, luarea în considerare a naturii, circumstanțelor și cerințelor activităților care urmează a fi efectuate și aplicarea scepticismului profesional în vederea evaluării și analizării în mod critic a informațiilor.

25. SNAI 4.1 „Conformitate cu SNAI”

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să planifice și să desfășoare activitatea de audit intern, precum și să comunice rezultatele acesteia, în conformitate cu prevederile SNAI și cu procedurile de audit intern aplicabile. Atunci când SNAI sunt aplicate concomitent cu reglementările interne ale entității sau cu alte standarde ori cadre de reglementare naționale sau internaționale, comunicările aferente activității de audit intern trebuie să conțină o mențiune corespunzătoare în acest sens. Dacă prevederile cadrului normativ împiedică persoanele care efectuează activitatea de audit intern să se conformeze anumitor cerințe ale SNAI, acestea trebuie să respecte toate celelalte cerințe aplicabile și să comunice neconformitatea, cauzele acesteia și impactul asupra activității de audit intern. În situația în care conformarea cu o anumită cerință a SNAI nu este posibilă din alte motive, conducătorul activității de audit intern trebuie să documenteze și să comunice

managerului entității circumstanțele care au determinat neconformitatea, măsurile alternative întreprinse, impactul acestora și justificarea neconformității.

Note privind interpretarea:

În cazul în care există neconcordanțe între SNAI și cerințele emise de către alte organe de competență, persoanelor care efectuează activitatea de audit intern li se poate solicita conformarea cu cerințele mai stricte.

Conducătorul activității de audit intern sau, după caz, supervisorul desemnat al misiunii de audit intern trebuie să se asigure că programul de lucru al misiunii este elaborat în conformitate cu cerințele SNAI, iar misiunea de audit intern este desfășurată cu respectarea acestora. Atunci când conformarea cu o anumită cerință a SNAI nu este posibilă, persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să întreprindă măsuri alternative adecvate, care să asigure respectarea principiului ce stă la baza cerinței respective. Atunci când conformarea cu o cerință a SNAI în cadrul unei misiuni de audit intern nu este posibilă, persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să discute cu conducătorul activității de audit intern sau, după caz, cu managerul entității motivele neconformității și impactul acesteia asupra misiunii.

Conducătorul activității de audit intern trebuie să documenteze abaterile de la cerințele SNAI, circumstanțele care le-au determinat, măsurile alternative întreprinse, impactul acestora și justificările aferente, inclusiv în scopul evaluării externe a calității activității de audit intern. Totodată, acesta trebuie să ofere persoanelor care efectuează activitatea de audit intern îndrumări privind măsurile necesare pentru asigurarea respectării principiului care stă la baza cerinței respective, atunci când conformarea cu aceasta nu este posibilă.

În acest scop, conducătorul activității de audit intern poate elabora proceduri interne privind modul de comunicare a neconformităților cu SNAI și de aplicare a măsurilor alternative corespunzătoare.

26. SNAI 4.2 „Conștiinciozitate profesională”

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să își exercite conștiinciozitatea profesională corespunzătoare, astfel încât activitatea desfășurată să contribuie la realizarea obiectivelor entității și la protejarea interesului public, ținând cont de interesele legitime și de așteptările părților interesate relevante.

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să ia în considerare natura, circumstanțele și cerințele activităților care urmează a fi desfășurate, inclusiv strategia și obiectivele entității, volumul de muncă necesar pentru atingerea obiectivelor misiunii de audit intern, complexitatea, materialitatea sau importanța relativă a domeniilor asupra cărora se aplică procedurile de asigurare, caracterul adecvat și eficacitatea proceselor de guvernare, de management al riscurilor și de control, probabilitatea apariției unor erori semnificative, fraude, neconformități sau a altor riscuri care ar putea afecta obiectivele, activitățile ori resursele entității, costurile aferente misiunii de audit intern, inclusiv resursele umane, de timp și, după caz, financiare, în raport cu beneficiile preconizate, precum și utilizarea unor tehnici, instrumente și tehnologii adecvate naturii și circumstanțelor activităților desfășurate.

Note privind interpretarea:

Pentru a-și exercita conștiinciozitatea profesională corespunzătoare, persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să înțeleagă scopul auditului intern, precum și natura activităților care urmează a fi desfășurate. La planificarea și desfășurarea activității de audit intern, acestea trebuie să ia în considerare interesele legitime și așteptările entității, ale părților interesate relevante și ale societății, precum și necesitățile acestora și expunerile potențiale la riscuri.

Conștiinciozitatea profesională adecvată presupune:

- luarea în considerare a riscurilor relevante la planificarea activității de audit intern, inclusiv în cadrul evaluării riscurilor care fundamentează planul de audit intern;
- luarea în considerare a obiectivelor entității, precum și evaluarea caracterului adecvat și a eficacității proceselor de guvernare, de management al riscurilor și de control;
- luarea în considerare, la planificarea misiunii de audit intern, a specificului activității supuse evaluării, în conformitate cu prevederile Secțiunii V din SNAI;
- evaluarea costurilor aferente activității de audit intern, inclusiv a necesarului de resurse, în raport cu beneficiile preconizate;
- evaluarea complexității, semnificației și importanței relative a riscurilor. Un risc care nu este semnificativ sau important la nivelul entității poate avea o asemenea relevanță în cadrul unei misiuni de audit intern sau pentru activitatea ori procesul auditat. Înțelegerea acestor factori în context este necesară pentru evaluarea corespunzătoare a riscurilor relevante și stabilirea priorităților pentru examinarea ulterioară a acestora;
- asigurarea supervizării corespunzătoare a misiunilor de audit intern și implementarea programului de asigurare și îmbunătățire a calității activității de audit intern, care contribuie la exercitarea conștiinciozității profesionale corespunzătoare;
- luarea în considerare a tehnicilor, instrumentelor, tehnologiilor, precum și amploarea și promptitudinea activității necesare pentru atingerea obiectivelor misiunii de audit intern.

27. SNAI 4.3 „Scepticism profesional”

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să manifeste scepticism profesional în desfășurarea activității, prin:

- menținerea unei atitudini caracterizate prin curiozitate profesională;
- evaluarea critică a fiabilității informațiilor;
- comunicarea sinceră și onestă a opiniilor de audit;
- identificarea și obținerea probelor suplimentare necesare pentru analiza informațiilor și declarațiilor care ar putea fi incomplete, inconsecvente, false sau înșelătoare.

Note privind interpretarea:

Scepticismul profesional reprezintă atitudinea de evaluare critică și de punere la îndoială a validității și veridicității afirmațiilor, declarațiilor și altor informații. Acesta presupune menținerea obiectivității și a unei mentalități deschise, evitarea concluziilor pripite, precum și conștientizarea posibilității existenței unor prejudecăți, erori, omisiuni sau denaturări care pot influența raționamentul profesional.

Scepticismul profesional permite persoanelor care efectuează activitatea de audit intern să formuleze opinii obiective, întemeiate pe fapte, informații și raționamente logice, și nu pe încredere sau convingeri personale. Persoanele care efectuează activitatea de audit intern aplică scepticismul profesional prin verificarea și coroborarea afirmațiilor, declarațiilor și informațiilor furnizate de managerul entității sau de alte persoane cu probe de audit relevante, fiabile și suficiente, obținute, ori de câte ori este posibil, din surse independente. Acestea nu trebuie să presupună că informațiile prezentate sunt complete, exacte sau lipsite de erori ori denaturări.

Scepticismul profesional implică manifestarea curiozității profesionale și disponibilitatea de a examina în profunzime aspectele supuse analizei, fără a se limita la informațiile prezentate inițial sau la aparențele acestora. Persoanele care efectuează activitatea de audit intern aplică scepticismul profesional pe parcursul colectării, evaluării și analizării probelor de audit, pentru a aprecia relevanța, fiabilitatea și suficiența acestora în vederea susținerii constatărilor, opiniilor și recomandărilor. În cazul

în care probele sunt incomplete, inconsecvente, contradictorii, false sau înșelătoare, acestea trebuie să efectueze proceduri suplimentare pentru obținerea unor probe relevante, fiabile și suficiente înainte de formularea rezultatelor misiunii de audit intern.

Aplicarea scepticismului profesional este susținută de conducătorul activității de audit intern sau de supervisorul misiunii prin revizuirea și aprobarea documentelor de lucru și/sau a comunicărilor aferente misiunii de audit intern. Conducătorul activității de audit intern trebuie să sprijine persoanele care efectuează activitatea de audit intern în dezvoltarea competențelor necesare aplicării scepticismului profesional.

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să conștientizeze existența prejudecăților cognitive și a altor factori care le-ar putea influența raționamentul profesional și să întreprindă măsuri pentru evitarea sau diminuarea efectelor acestora. Măsurile respective pot include examinarea critică a ipotezelor, verificarea informațiilor prin utilizarea mai multor surse și revizuirea obiectivă a concluziilor formulate.

Secțiunea a 5-a

Principiu 5: Menținerea confidențialității

28. Persoanele care efectuează activitatea de audit intern au acces nelimitat la înregistrările, documentele, bunurile, sistemele informaționale și persoanele, necesare pentru îndeplinirea mandatului de audit intern, cu respectarea cerințelor cadrului normativ privind protecția informațiilor și a datelor.

29. SNAI 5.1 „Utilizarea informațiilor”

Informațiile, documentele și alte materiale obținute sau elaborate în cadrul activității de audit intern se utilizează și se păstrează în conformitate cu prevederile legislației, cerințele privind protecția datelor, normele privind securitatea informațiilor și procedurile interne ale entității.

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să utilizeze informațiile obținute în cadrul acestei activități exclusiv în scopul exercitării atribuțiilor profesionale și să nu le utilizeze în interes personal sau în beneficiul altor persoane, să respecte drepturile de proprietate asupra informațiilor și documentelor obținute în cadrul activității de audit intern și să nu le divulge terților fără autorizarea corespunzătoare, cu excepția cazurilor prevăzute de lege, precum și să asigure protejarea confidențialității, integrității și securității informațiilor și datelor la care au acces, indiferent de forma în care acestea sunt deținute, și să prevină accesarea, divulgarea, modificarea sau utilizarea neautorizată a acestora.

Note privind interpretarea:

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern au acces nelimitat, fără interferențe nejustificate, la înregistrările, documentele, bunurile, sistemele informaționale și persoanele necesare desfășurării activității de audit intern, în limitele mandatului acesteia, fiind responsabile de utilizarea, gestionarea și protejarea acestora în conformitate cu prevederile legale privind protecția informațiilor.

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să aplice măsuri adecvate pentru prevenirea accesului, utilizarea, modificarea, divulgarea, copierea, transmiterea, sau distrugerea neautorizată a informațiilor și documentelor de lucru de audit intern. Proceduri de audit intern, trebuie să stabilească modul de gestionare și utilizare a informațiilor de către persoanele care efectuează activitatea de audit intern, clasificarea informațiilor, nivelurile de acces, modalitatea de utilizare, transmitere și păstrare a documentelor de lucru, precum și arhivarea și nimicirea acestora.

Conducătorul activității de audit intern este responsabil pentru aducerea la cunoștință persoanelor care efectuează activitatea de audit intern a procedurilor entității cu privire la modul de

gestionare și utilizare a informațiilor la care aceștea au acces și poate solicita confirmarea înțelegerii acestora prin semnarea unei declarații sau în alt mod stabilit.

30. SNAI 5.2 „Protecția informațiilor”

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să conștientizeze responsabilitățile privind protecția informațiilor și să respecte confidențialitatea, precum și drepturile de proprietate asupra informațiilor obținute în cadrul desfășurării activității de audit intern sau ca urmare a relațiilor profesionale.

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să cunoască și să respecte cadrul normativ, politicile și procedurile aplicabile entității și activității de audit intern în domeniul confidențialității, securității informațiilor, protecției vieții private și a datelor cu caracter personal, să nu divulge informațiile confidențiale fără autorizarea corespunzătoare, cu excepția cazurilor în care divulgarea acestora constituie o obligație legală, precum și să identifice și să gestioneze riscurile aferente expunerii sau divulgării neintenționate a informațiilor.

Aspectele relevante pentru activitatea de audit intern includ:

- păstrarea, arhivarea și distrugerea documentelor aferente misiunilor de audit intern;
- prevenirea transmiterii documentelor de lucru aferente misiunilor de audit intern către părți interne sau externe fără autorizarea corespunzătoare;
- încetarea gestionării, accesării sau copierii informațiilor confidențiale atunci când acestea nu mai sunt necesare pentru îndeplinirea atribuțiilor profesionale;
- colectarea, utilizarea, stocarea, transmiterea, păstrarea și distrugerea datelor cu caracter personal, în conformitate cu cadrul normativ și procedurile interne aplicabile.

Conducătorul activității de audit intern trebuie să se asigure că funcția de audit intern, precum și toate persoanele care îi oferă suport, asistență sau servicii, indiferent de natura raporturilor juridice în baza cărora își desfășoară activitatea, respectă aceleași cerințe privind protecția informațiilor, inclusiv cele referitoare la confidențialitate, drepturile de autor și protecția datelor cu caracter personal.

Note privind interpretarea:

Conducătorul activității de audit intern trebuie să elaboreze proceduri privind protecția informațiilor obținute, utilizate și generate în cadrul activității de audit intern, precum și să stabilească reguli privind accesarea, păstrarea și distrugerea acestora.

În cazul gestionării informațiilor sensibile, datelor cu caracter personal, informațiilor atribuite la secret de stat sau altor informații protejate prin lege, precum și al divulgării acestora către părți externe, conducătorul activității de audit intern sau persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să consulte subdiviziunea juridică, persoana ori subdiviziunea responsabilă de protecția datelor cu caracter personal sau alți specialiști competenți, după caz. Consultarea are drept scop asigurarea conformității divulgării, utilizării sau prelucrării informațiilor cu cerințele legale, precum și prevenirea afectării drepturilor persoanelor vizate și a intereselor legitime ale entității.

Conducătorul activității de audit intern trebuie să evalueze periodic necesitățile de acces la informații ale persoanelor care efectuează activitatea de audit intern și eficacitatea măsurilor de control instituite în acest sens, inclusiv caracterul adecvat al nivelurilor de acces acordate în raport cu atribuțiile fiecărei persoane și cu principiul limitării accesului la informațiile necesare îndeplinirii atribuțiilor de serviciu.

Capitolul IV GUVERNANȚA FUNCȚIEI DE AUDIT INTERN

31. Prezentul capitol stabilește cerințele privind colaborarea și comunicarea dintre conducătorul activității de audit intern și managerul entității în vederea instituirii și poziționării independente a funcției de audit intern, precum și a supravegherii performanței acesteia. Conducătorul activității de audit intern este responsabil pentru îndeplinirea cerințelor prevăzute în prezentul capitol, iar managerul entității asigură condițiile esențiale necesare pentru ca funcția de audit intern să își îndeplinească mandatul în mod eficient.

32. Conducătorul activității de audit intern trebuie să discute cu managerul entității despre mandatul auditului intern, cerințele prezentului capitol, respectarea condițiilor esențiale și impactul potențial al neasigurării acestora asupra capacității funcției de audit intern de a-și îndeplini scopul. Natura și frecvența acestor comunicări se stabilesc în funcție de circumstanțele și schimbările intervenite în cadrul entității.

33. În cazul în care una sau mai multe dintre condițiile esențiale prevăzute în capitolul „Guvernanța funcției de audit intern” nu sunt asigurate/respectate, conducătorul activității de audit intern trebuie să informeze managerul entității despre impactul acestei situații asupra capacității funcției de audit intern de a-și îndeplini mandatul și de a se conforma SNAI. Conducătorul activității de audit intern și managerul entității trebuie să identifice măsuri alternative care să permită îndeplinirea mandatului de audit intern și respectarea cerințelor SNAI.

34. Conducătorul activității de audit intern trebuie să documenteze condițiile esențiale care nu sunt asigurate, motivele neasigurării acestora, impactul asupra activității de audit intern, măsurile alternative stabilite și acceptarea acestora de către managerul entității. În cazul în care măsurile alternative nu asigură conformitatea cu SNAI, conducătorul activității de audit intern trebuie să documenteze neconformitatea și să informeze managerul entității și Ministerul Finanțelor despre natura și impactul acesteia asupra activității de audit intern.

35. În cazul în care funcția de conducător al activității de audit intern este vacantă sau nu este instituită, managerul entității trebuie să desemneze una sau mai multe persoane din cadrul subdiviziunii de audit intern responsabile de asigurarea continuității activității de audit intern în conformitate cu SNAI.

Secțiunea 1

Principiu 6: Autorizare de către managerul entității

36. SNAI 6.1 „Mandat de audit intern”

Conducătorul activității de audit intern prezintă managerului entității informațiile necesare pentru stabilirea mandatului funcției de audit intern.

În vederea stabilirii de către managerul entității a domeniului de aplicare a auditului intern, conducătorul activității de audit intern coordonează activitatea cu ceilalți furnizori interni și externi de servicii de asigurare, pentru a înțelege rolurile și responsabilitățile acestora (a se consulta, de asemenea, SNAI 9.5).

Mandat de audit intern se stabilește în Carta de audit intern, aprobată de managerul entității.

Conducătorul activității de audit intern trebuie să discute cu managerul entității mandatul funcției de audit intern ori de câte ori intervin circumstanțe care afectează sau pot afecta activitatea de audit intern, în vederea evaluării măsurii în care autoritatea, rolul și responsabilitățile stabilite permit în continuare realizarea strategiei și atingerea obiectivelor funcției de audit intern.

Condiții esențiale

Managerul entității trebuie:

- să discute cu conducătorul activității de audit intern referitor la autoritatea, rolul și responsabilitățile corespunzătoare ale funcției de audit intern, precum și așteptările față de activitatea de audit intern;

- să aprobe Carta de audit intern, care include mandatul de audit intern, precum și domeniul de aplicare auditului intern;

- să sprijină mandatul de audit intern în întreaga entitate și să promoveze autoritatea acordată funcției de audit intern.

Note privind interpretarea:

Conducătorul activității de audit intern informează managerul entității cu privire la activitatea de audit intern prin prisma SNAI, cadrului de reglementare și cele mai recente tendințe și practici de succes în domeniul, precum și discută aspecte esențiale prevăzute în Carta de audit intern, în vederea asigurării unei înțelegeri comune a autorității, rolului, responsabilităților și ariei de aplicabilitate a activității de audit intern. Aceste discuții ar trebui să aibă loc la modificarea semnificativă a SNAI, la reorganizarea în cadrul entității, la numirea unei persoane noi în funcție de managerul entității, în cazuri de modificări semnificative ale strategiilor, obiectivelor entității și/sau ale mediului în care aceasta își desfășoară activitatea sau cadrului de reglementare, care poate afecta natura și/sau aria de aplicabilitate a activității de audit intern, precum și în alte circumstanțe care afectează sau pot afecta activitatea de audit intern.

37. SNAI 6.2 „Carta de audit intern”

Conducătorul activității de audit intern trebuie să elaboreze și să mențină o Cartă de audit intern care să precizeze, cel puțin scopul funcției de audit intern, responsabilitatea de a efectua activitatea de audit intern în conformitate cu SNAI, mandatul și aria de aplicabilitate a activității de audit intern, poziția organizațională și relațiile de raportare.

Condiții esențiale

Managerul entității trebuie:

- să discute cu conducătorul activității de audit intern subiecte care ar trebui să fie incluse în Carta de audit intern pentru a permite exercitarea unei activități de audit intern eficiente;

- să aprobe Carta de audit intern;

- să revizuiască Carta de audit intern împreună cu conducătorul activității de audit intern pentru a lua în considerare modificările care afectează entitatea, cum ar fi angajarea unui nou conducător al activității de audit intern sau modificări în ceea ce privește tipul, gravitatea și interdependențele riscurilor pentru entitate;

- să comunice conducătorului activității de audit intern cu privire la așteptările sale care ar trebui să fie luate în considerare pentru a fi incluse în Carta de audit intern.

Note privind interpretarea:

Carta de audit intern trebuie să descrie responsabilitățile de raportare administrativă a funcției de audit intern. Modificarea Cartei de audit intern trebuie coordonată cu managerul entității, fiind justificată de circumstanțele care afectează sau pot afecta mandatul și activitatea de audit intern în cadrul entității. Aprobarea și revizuirea periodică a Cartei de audit intern trebuie să contribuie la exercitarea responsabilităților de supraveghere asupra activității de audit intern, prin confirmarea rolului, autorității, independenței și responsabilităților activității de audit intern, precum și a alinierii acestora la obiectivele și cadrul de guvernare al entității.

38. SNAI 6.3 „Sprijin managerial pentru activitatea de audit intern”

Conducătorul activității de audit intern trebuie să comunice managerului entității informații necesare pentru a sprijini și promova autoritatea funcției de audit intern în cadrul entității.

Condiții esențiale

Managerul entității susține funcția de audit intern pentru a-i permite acesteia să îndeplinească scopul auditului intern, asigură accesul nelimitat persoanelor care efectuează activitatea de audit intern la înregistrările, documentele, bunurile și persoanele, necesare pentru îndeplinirea mandatului de audit intern.

Managerul entității oferă suport funcției de audit intern prin:

- întâlniri și comunicări periodice directe cu conducătorul activității de audit intern;
- asigurarea raportării directe a conducătorului activității de audit intern către managerul entității la cel mai înalt nivel ierarhic;
- aprobarea Cartei de audit intern, planului strategic și anual al activității de audit intern, raportului de audit intern și resurselor aferente;
- analiza adecvată a limitărilor ce țin de aria de aplicabilitate a activității de audit intern, accesului, resurselor de audit, care ar putea afecta capacitatea funcției de audit intern de a-și îndeplini responsabilitățile în mod corespunzător.

Note privind interpretarea:

Conducătorul activității de audit intern trebuie să aibă interacțiuni cu managerul entității și să discute despre progresele activității de audit intern. Tipul informațiilor, modul de prezentare a acestora, precum și periodicitatea întâlnirilor conducătorului activității de audit intern cu managerul entității se stabilește de comun acord, dar nu mai puțin decât cel puțin o dată pe an. Informațiile prezentate managerului entității trebuie să fie clare, transparente, coerente și să nu conțină repetări inutile.

Secțiunea a 2-a

Principiu 7: Poziționarea independentă

39. Managerul entității este responsabil de asigurarea independenței organizaționale funcției de audit intern, prin stabilirea și menținerea unor condiții și garanții care să permită exercitarea mandatului acesteia în mod obiectiv, fără influențe necorespunzătoare și fără aparența unor astfel de influențe.

Funcția de audit intern este capabilă să îndeplinească scopul auditului intern doar atunci când conducătorul activității de audit intern raportează direct managerului entității, este poziționată la cel mai înalt nivel organizatoric corespunzător din cadrul entității, dispune de autoritatea necesară pentru exercitarea responsabilităților sale și beneficiază de condiții care susțin independența organizațională.

40. SNAI 7.1 „Independența organizațională”

Conducătorul activității de audit intern trebuie să confirme managerului entității independența organizațională a funcției de audit intern cel puțin o dată pe an, prin raportarea rezultatelor activității de audit intern și comunicarea cazurilor în care independența ar fi putut sau a fost afectată, precum și a măsurilor de protecție pentru remedierea acestora.

Conducătorul activității de audit intern trebuie:

- să documenteze în Carta de audit intern relațiile de raportare și poziționarea organizațională a funcției de audit intern;
- să discute cu managerul entității cu privire la responsabilitățile actuale sau propuse care ar putea afecta independența funcției de audit intern, în fapt sau în aparență;
- să informeze managerul entității cu privire la tipurile de măsuri de protecție pentru a gestiona compromiteri reale, potențiale sau identificate;

- să documenteze cazuri de afectare a independenței și orice măsuri de protecție care sunt/pot fi utilizate pentru asigurarea acesteia, atunci când managerul entității nu sprijină independența organizațională a funcției de auditului intern;

- să comunice managerului entității orice situații care afectează sau pot afecta independența organizațională a funcției de audit intern și să propună măsurile de protecție necesare pentru prevenirea, reducerea sau eliminarea efectelor acesteia;

- să monitorizeze implementarea măsurilor de protecție convenite și să includă în confirmarea anuală a independenței organizaționale informații privind afectările semnificative identificate, măsurile întreprinse și eficacitatea acestora.

În cazul în care conducătorul activității de audit intern exercită unul sau mai multe roluri permanente în afara auditului intern, responsabilitățile aferente, natura activităților exercitate și măsurile de protejare a obiectivității se documentează în Carta de audit intern. Dacă domeniile respective fac obiectul auditului intern, se stabilesc modalități alternative de obținere a asigurării, inclusiv prin contractarea unui furnizor extern de servicii de asigurare, obiectiv și competent, care raportează în mod independent managerului entității. În cazul în care responsabilitățile conducătorului activității de audit intern care nu țin de audit intern sunt temporare, asigurarea pentru ariile respective trebuie să fie furnizată de către o parte terță independentă pe perioada în care îndeplinește responsabilitățile temporare și respectiv pentru următoarele 12 luni.

Condiții esențiale

Managerul entității:

- asigură poziționarea funcției de audit intern la un nivel ierarhic care să permită desfășurarea activității și îndeplinirea responsabilităților acesteia fără imixtiuni;

- oferă independența organizațională și funcțională funcției de audit intern, inclusiv prin subordonarea directă și stabilirea relațiilor de raportare directă;

- participă la evaluarea performanțelor profesionale ale conducătorului activității de audit intern;

- discută cu conducătorul activității de audit intern chestiuni semnificative și sensibile care afectează sau pot afecta activitatea de audit intern;

- recunoaște afectarea reală sau potențială a independenței funcției de audit intern atunci când aprobă roluri sau responsabilități pentru conducătorul activității de audit intern care depășesc aria de aplicabilitate activității de audit intern;

- stabilește, împreună conducătorul activității de audit intern, măsuri de protecție adecvate a independenței funcției de audit intern.

Note privind interpretarea:

Independența organizațională se atinge în mod efectiv atunci când conducătorul activității de audit intern raportează, din punct de vedere funcțional, managerului entității. La evaluarea independenței funcției de audit intern, conducătorul activității de audit intern ar trebui să ia în considerare: relațiile de raportare, rolurile și responsabilitățile persoanelor care efectuează activitatea de audit intern și a întregii funcții, pentru a determina dacă există compromiteri reale, potențiale sau deja realizate.

Afectarea independenței poate avea loc în caz de lipsă de comunicare sau interacțiune directe cu managerul entității, limitarea ariei de aplicabilitate activității de audit intern, restricționarea accesului la înregistrările informațiile, bunurile sau persoanele necesare desfășurării misiunii de audit intern, limitarea raportării rezultatelor activității, exercitarea unor presiuni asupra persoanelor care efectuează activitatea de audit intern în vederea eliminării sau modificării constatărilor auditului intern,

reducerea resurselor funcției de audit intern la un nivel care nu permite îndeplinirea mandatului acesteia sau realizarea misiunilor de asigurare privind un sistem, proces sau o activitate pentru care conducătorul activității de audit intern este responsabil, exercită atribuții de supraveghere ori poate exercita o influență semnificativă.

Dacă conducătorului activității de audit intern i se cere asumarea responsabilităților sau rolurilor care nu țin de activitatea de audit intern și care ar putea afecta sau par să afecteze independența activității de audit intern, acesta trebuie să discute cu managerul entității pentru a stabili măsuri de protecție a independenței. Managerul entității trebuie să stabilească perioada/durata pentru care conducătorul activității de audit intern va asuma aceste responsabilități/roluri.

În cazul în care, după încheierea unei misiuni de audit intern, se constată compromiterea independenței funcției de audit intern care afectează credibilitatea sau percepția asupra fiabilității constatărilor, recomandărilor și/sau opiniei generale, conducătorul activității de audit intern trebuie să informeze persoana responsabilă de sistemul/activitate/procesul auditat, managerul entității, recum și alte părți interesate, și stabilește măsurile adecvate pentru a rezolva situația.

41. SNAI 7.2 „Calificări ale conducătorului activității de audit intern”

Conducătorul activității de audit intern trebuie să dețină cunoștințele, competențele profesionale și experiențe în domeniul auditului intern și de management, necesare pentru organizarea, coordonarea și dezvoltarea activității de audit intern și gestionarea resurselor în scopul asigurării îndeplinirii eficiente a mandatului funcției de audit intern.

Conducătorul activității de audit intern trebuie să dețină certificat de calificare profesională în domeniul auditului intern în sectorul public, eliberat de către Ministerul Finanțelor, sau certificat de calificare cu recunoaștere internațională în domeniul auditului intern, precum și să-și îmbunătățească calificările și competențele necesare pentru a îndeplini rolurile și responsabilitățile așteptate de managerul entității.

Condiții esențiale:

Managerul entității trebuie:

- să stabilească cerințe, calificări și experiența necesare aferente funcției de conducător al activității de audit intern, necesare pentru gestionarea funcției de audit intern;
- să aprobe rolurile și responsabilitățile conducătorului activității de audit intern;
- să numească, în baza actului administrativ, persoana în funcție de conducătorul activității de audit intern;
- să faciliteze numirea, dezvoltarea profesională continuă și remunerarea conducătorului activității de audit intern conform prevederilor cadrului normativ.

Note privind interpretarea:

Managerul entității trebuie să stabilească așteptări față de funcția de conducător al activității de audit intern luând în considerație mandatul de audit intern, complexitatea și nevoile specifice ale entității, precum și domeniul de activitate a acesteia. Competențele și calificările pentru funcția de conducător al activității de audit intern trebuie documentate și să includă cel puțin înțelegeri cuprinzătoare a SNAI, practicilor de audit intern, competențe, cunoștințe și experiențe în organizarea și gestionarea activității de audit intern, deținerea unei certificări de calificare profesională în domeniul auditului intern în sectorul public, organizate de către Ministerul Finanțelor, sau unei certificări de calificare cu recunoaștere internațională în domeniul auditului intern, precum și altele în conformitate cu cadrul de reglementare în vigoare.

Secțiunea a 3-a

Principiu 8: Monitorizarea funcției de audit intern

42. Implicarea managerului entității în monitorizarea activității de audit intern este importantă pentru a contribui la eficacitatea acesteia.

Managerul entității trebuie să asigure o comunicare eficientă cu funcția de audit intern, precum și alocarea și gestionarea resurselor suficiente în scopul îndeplinirii mandatului de audit intern.

Conducătorul activității de audit intern trebuie să prezinte pentru evaluare și aprobare managerului entității informații privind performanțele funcției de audit intern.

43. SNAI 8.1 „Interacțiunea cu managerul entității”

Conducătorul activității de audit intern raportează periodic managerului entității și discută cu acesta aspectele semnificative care influențează activitatea de audit intern, inclusiv scopul, autoritatea, responsabilitățile și funcționarea funcției de audit intern, gradul de realizare a planului de audit intern și conformitatea activității cu prevederile Codului etic și ale SNAI. Raportarea vizează, de asemenea, principalele riscuri și tendințe identificate în cadrul activității de audit intern, care pot afecta atingerea obiectivelor entității sau îndeplinirea mandatului funcției de audit intern, precum și modificările care afectează ori pot afecta acest mandat și cazurile potențiale sau efective de afectare a independenței. Conducătorul activității de audit intern comunică limitările semnificative privind accesul la înregistrările, documentele, bunurile și persoanele necesare îndeplinirii mandatului, insuficiența resurselor sau existența altor condiții care afectează ori pot afecta desfășurarea activității de audit intern, împreună cu măsurile propuse pentru remedierea acestora. Raportarea include și rezultatele misiunilor de audit intern, stadiul implementării recomandărilor de audit, precum și rezultatele programului de asigurare și îmbunătățire a calității.

Condiții esențiale:

Managerul entității comunică cu conducătorul activității de audit intern cu privire la obiectivele și riscurile entității, în vederea stabilirii priorităților activității de audit intern și înțelegerii modului în care funcția de audit intern își îndeplinește mandatul. Totodată, stabilește, de comun acord cu conducătorul activității de audit intern, periodicitatea și modalitatea de raportare a activității de audit intern, precum și categoriile de evenimente de risc care urmează a fi raportate și modalitatea de comunicare a acestora. De asemenea, discută divergențele apărute în raport cu managerii/persoanele responsabile de activitățile, procesele sau domeniile auditate ori cu alte părți interesate și acordă sprijinul necesar pentru îndeplinirea responsabilităților prevăzute în mandatul funcției de audit intern.

Note privind interpretarea:

Comunicarea dintre conducătorul activității de audit intern și managerul entității trebuie să fie reciprocă și să asigure schimbul de informații necesar îndeplinirii responsabilităților acestora. Periodicitatea, modalitatea și conținutul comunicării se stabilesc în funcție de natura și semnificația aspectelor abordate, iar caracterul adecvat al acestora se examinează periodic.

Conducătorul activității de audit intern comunică managerului entității aspectele semnificative privind procesele de guvernare, management al riscurilor și control, precum și cele care pot afecta realizarea obiectivelor entității sau îndeplinirea mandatului funcției de audit intern. Aspectele care necesită intervenție imediată se comunică fără întârziere. Divergențele semnificative apărute în raport cu managerii/persoanele responsabili de sistemele, activitățile, procesele auditate se discută în scopul clarificării informațiilor și se comunică managerului entității atunci când pot afecta activitatea de audit intern. Existența divergențelor nu trebuie să limiteze raportarea și să nu afecteze independența funcției de audit intern.

44. SNAI 8.2 „Resursele funcției de audit intern”

Conducătorul activității de audit intern trebuie să se asigure că resursele alocate pentru activitatea de audit intern sunt adecvate, suficiente și se utilizează eficace în vederea realizării mandatului de audit intern și planului de audit intern, precum și să informeze managerul entității cu privire la insuficiența acestora și impactul asupra activității de audit intern. Comunicarea limitărilor privind resursele trebuie să fie documentată.

Condiții esențiale

Managerul entității:

- asigură funcția de audit intern cu resurse adecvate și suficiente pentru îndeplinirea mandatului și realizarea planului de activitate;
- examinează, cel puțin anual, împreună cu conducătorul activității de audit intern, caracterul adecvat și suficiența resurselor, inclusiv sub aspectul numărului de personal și al competențelor profesionale necesare;
- analizează limitările privind resursele funcției de audit intern și impactul acestora asupra îndeplinirii mandatului și realizării planului de audit intern;
- acordă sprijin conducătorului activității de audit intern în vederea remedierii insuficienței resurselor.

Conducătorul activității de audit intern:

- evaluează periodic, cel puțin o dată pe an, dacă resursele alocate sunt adecvate și suficiente pentru îndeplinirea mandatului activității de audit intern și realizarea planului de activitate.
- informează, în mod formal, managerul entității cu privire la limitările semnificative privind resursele, impactul acestora asupra activității de audit intern și necesarul de resurse pentru remedierea acestora.

Note privind interpretarea:

Caracterul adecvat a resurselor se referă la un cumul de cunoștințe, abilitați și alte competențe necesare pentru îndeplinirea mandatului de audit intern și realizarea planului de activitate. Termenul suficient se referă la volumul de resurse necesare pentru îndeplinirea mandatului de audit intern și realizarea planului de activitate. Resursele sunt alocate în mod eficace atunci când sunt folosite într-un mod care optimizează îndeplinirea planului aprobat.

Deși necesarul de resurse este discutat de către managerul entității și conducătorul activității de audit intern, de regulă, cel puțin anual, în contextul prezentării rezultatelor activității de audit intern, se recomandă examinarea trimestrială a acestuia. Discuțiile urmează să vizeze inclusiv opțiunile de asigurare a resurselor necesare, precum externalizarea anumitor activități de audit intern, atragerea experților/specialiștilor în domeniile în care persoanele care efectuează activitatea de audit intern nu dețin competențele necesare și utilizarea tehnologiilor pentru sporirea eficienței și eficacității funcției de audit intern.

45. SNAI 8.3 „Calitatea activității”

Conducătorul activității de audit intern trebuie să elaboreze, să pună în aplicare și să mențină un program de asigurare și îmbunătățire a calității activității de audit intern, care să acopere toate aspectele funcției de audit intern.

Programul include două tipuri de evaluări:

- evaluări externe;
- evaluări interne.

Cel puțin o dată pe an, conducătorul activității de audit intern trebuie să comunice managerului entității rezultatele evaluării interne a calității. Rezultatele evaluărilor externe ale calității trebuie să fie

raportate managerului entității atunci când sunt finalizate. În ambele cazuri, aceste comunicări include cel puțin:

- conformitatea activității de audit intern desfășurate cu SNAI, Carta de audit intern și realizarea obiectivelor de performanță;
- oportunitățile de îmbunătățire a calității activității de audit intern;
- acțiunile corective aferente deficiențelor identificate în activitatea de audit intern.

Condiții esențiale

Managerul entității:

- discută cu conducătorul activității de audit intern și aprobă programul de asigurare și îmbunătățire a calității.
- aprobă obiectivele de performanță ale funcției de audit intern cel puțin o dată pe an;
- evaluează eficacitatea și eficiența funcției de audit intern;
- participă la evaluare anuală a conducătorului activității de audit intern.

Note privind interpretarea:

Programul de asigurare și îmbunătățire a calității (în continuare, PAÎC) are rolul de a permite o evaluare a conformității activității de audit intern cu SNAI și cadrul de reglementare aferent activității de audit intern. Comunicările conducătorului activității de audit intern către managerul entității cu privire la PAÎC ar trebui să includă:

- domeniul de aplicare, frecvența și rezultatele evaluărilor interne și externe ale calității efectuate sub coordonarea sau cu sprijinul conducătorului activității de audit;
- planuri de acțiune care abordează deficiențele și oportunitățile de îmbunătățire a activității. Acțiunile ar trebui să fie stabilite de comun acord cu managerul entității;
- progresul înregistrat în vederea realizării acțiunilor convenite.

46. SNAI 8.4 „Evaluarea externă a calității”

Evaluările externe trebuie realizate, cel puțin o dată la 5 ani, de către un evaluator calificat independent sau de către o echipă de evaluare din afara entității. Conducătorul activității de audit intern trebuie să discute cu managerul entității despre modalitatea și frecvența evaluării externe, precum și calificările și independența necesare evaluatorului extern sau echipei de evaluare, inclusiv orice eventual conflict de interese.

Condiții esențiale

Managerul entității:

- comunică cu conducătorul activității de audit intern cu privire la periodicitatea evaluării activității de audit intern;
- examinează rezultatele evaluării externe a calității activității de audit intern;
- examinează și aprobă planurile de acțiune pentru a aborda deficiențele identificate și oportunitățile de îmbunătățire în urma unei evaluări externe a calității.

Note privind interpretarea:

Evaluările externe pot fi realizate prin intermediul unei evaluări externe complete sau o autoevaluare cu validare independentă externă. Evaluarea externă a calității include analiză cuprinzătoare a caracterului adecvat al activității de audit intern și anume:

- conformitatea cu SNAI;
- mandatul, statutul, planificarea activității, proceduri, procesele, evaluarea riscurilor;
- respectarea legilor și/sau a reglementărilor aplicabile;
- indicatori de performanță și măsurile aferente, precum și rezultatele evaluării performanțelor;

- competențe și conștiinciozitatea profesională corespunzătoare, inclusiv utilizarea suficientă a instrumentelor și tehnicilor, precum și concentrarea asupra dezvoltării profesionale continue;
- calificările și competențele, inclusiv cele aferente rolului conducătorului activității de audit intern,;
- integrarea în procesele de guvernanță ale entității, inclusiv relațiile dintre cu managerul entității;
- contribuția la procesele de guvernanță, de gestionare a riscurilor și de control ale entității;
- contribuția la îmbunătățirea operațiunilor entității și a capacității acesteia de a-și atinge obiectivele;
- capacitatea de a se ridica la nivelul așteptărilor formulate de către managerul entității și de către părțile interesate.

Evaluarea externă poate include comentarii de natură operațională sau strategică.

Managerul entității și conducătorul activității de audit intern pot decide dacă este oportună efectuarea unei evaluări externe mai frecvent decât o dată la cinci ani în următoarele situații:

- schimbări la nivelul conducerii (de exemplu, managerului entității sau conducătorului activității de audit intern);
- modificări semnificative ale procedurilor de audit intern;
- fluctuație semnificativă a personalului care efectuează activitatea de de audit intern;
- lipsa performanțelor funcției de audit intern;
- alte situații.

O autoevaluare cu validare independentă include:

- o evaluare internă cuprinzătoare și complet documentată, care simulează procesul de evaluare externă a calității în ceea ce privește evaluarea conformității funcției de audit intern cu SNAI;
- validarea de către o echipă de evaluare calificată și independentă. Validarea independentă ar trebui să stabilească dacă evaluarea internă a fost efectuată complet și precis.

Echipă de evaluare calificată demonstrează competență în două arii de activitate:

- în practica profesională a auditului intern;
- în procesul de evaluare externă.

Competența echipei de evaluare poate fi demonstrată prin combinarea experienței și cunoștințelor teoretice dobândite. Fiecare membru al echipei de evaluare în parte nu trebuie să dețină toate competențele, dar echipa în sine trebuie să dețină calificările necesare.

Capitolul V

GESTIONAREA FUNCȚIEI DE AUDIT INTERN

47. Conducătorul activității de audit intern este asigurat gestionarea funcției de audit intern în conformitate cu Carta de audit intern, prezentele Standarde și cadrul normative aplicabil auditului intern în sectorul public. În acest scop conducătorul activității de audit intern asigură planificarea strategică și anuală a activității de audit intern, identificarea și gestionarea resurselor necesare, repartizarea și utilizarea acestora în mod eficient, dezvoltarea relațiilor cu părțile interesate și comunicarea cu acestea, precum și asigurarea și îmbunătățirea continuă a calității activității de audit intern.

48. Denumirea specifică a funcției de conducător al activității de audit intern și responsabilitățile aferente acesteia pot varia în funcție de specificul și particularitățile entității.

49. Conducătorul activității de audit intern poate delega exercitarea unor responsabilități altor profesioniști calificați din cadrul subdiviziunii de audit intern. Delegarea responsabilităților nu

diminuează responsabilitatea finală a conducătorului activității de audit intern pentru îndeplinirea acestora.

50. Conducătorul activității de audit intern trebuie să aibă o linie de raportare administrativă către managerul entității, în vederea asigurării exercitării mandatului funcției de audit intern, a stabilirii statutului și autorității acesteia, precum și a luării în considerare în mod corespunzător a rezultatelor activității de audit intern.

Secțiunea 1

Principiu 9: Planificarea activității

51. Conducătorul activității de audit intern planifică activitatea de audit intern pentru a asigura poziționarea funcției astfel încât aceasta să-și îndeplinească mandatul și să contribuie la succesul pe termen lung al entității. În acest scop, planificarea activității are la bază o abordare strategică, care sprijină stabilirea priorităților activității de audit intern și adaptarea acesteia la schimbările din mediul intern și extern, inclusiv la riscurile emergente.

52. Planificarea activității presupune că conducătorul activității de audit intern înțelege mandatul funcției de audit intern, precum și procesele de guvernanță, management al riscurilor și control ale entității și utilizează aceste informații pentru planificarea strategică și actualizarea priorităților activității de audit intern.

53. SNAI 9.1 „Înțelegerea guvernanței, a managementului riscurilor și proceselor de control”

Conducătorul activității de audit intern trebuie să înțeleagă procesele de guvernanță, de gestionare a riscurilor și de control ale entității pentru a planifica activitatea de audit intern. Această înțelegere constituie baza planificării activității de audit intern și sprijină orientarea, adaptarea și desfășurarea activității de audit intern în funcție de modificările intervenite în entitate și în mediul său de activitate. În acest scop, conducătorul activității de audit intern trebuie să monitorizeze evoluția proceselor de guvernanță și să ia în considerare modul în care entitatea:

- stabilește obiectivele strategice și ia decizii strategice și operaționale;
- supraveghează gestionarea și controlul riscurilor;
- promovează o cultură etică;
- asigură o gestionare eficientă a performanței și a responsabilității;
- își structurează funcțiile de conducere și operaționale;
- comunică informațiile privind riscurile și controlul la nivelul întregii entități;
- coordonează activitățile și comunicările între furnizorii interni și externi de servicii de asigurare și managerul entității.

Pentru a înțelege procesele de management al riscurilor și de control, conducătorul activității de audit intern trebuie să analizeze modul în care entitatea identifică, evaluează și gestionează riscurile, precum și modul în care proiectează și implementează activități de control adecvate pentru gestionarea principalelor arii de risc, inclusiv:

- economicitatea, eficacitatea și eficiența operațiunilor;
- conformitatea cu cadrul normativ și cu reglementările interne;
- siguranța și optimizarea activelor și a pasivelor;
- fiabilitatea și integritatea informației financiare și operaționale.

Note privind interpretarea:

Pentru a înțelege procesele de guvernanță, de gestionare a riscurilor și proceselor de control conducătorul activității de audit intern colectează și analizează o gamă largă de informații relevante.

Sursele de informații pot include discuțiile cu managerul entității și personalul acesteia, analiza materialelor prezentate de către acestea, comunicările și documentația aferentă misiunilor de audit intern, precum și rapoartele și evaluările elaborate de alți furnizori de servicii de asigurare și de consiliere.

În scopul asigurării unei înțelegeri adecvate a proceselor de guvernanță, conducătorul activității de audit intern trebuie să cunoască principiile fundamentale ale guvernanței, cadrele și modelele de guvernanță recunoscute la nivel internațional și național, precum și orientările profesionale relevante pentru domeniul de activitate a entității. Totodată, acesta, ar trebui să evalueze nivel de maturitate al proceselor de guvernanță la nivelul entității.

În scopul asigurării unei înțelegeri adecvate a riscurilor, conducătorul activității de audit intern ar trebui să dețină cunoștințe privind principiile, cadrele și modelele de gestionare a riscurilor recunoscute la nivel internațional și național, precum și orientările profesionale relevante pentru domeniul de activitate al entității.

Pentru evaluarea nivelului de maturitate a proceselor de gestionare a riscurilor din cadrul entității, conducătorul activității de audit intern ar trebui să colecteze informațiile relevante, inclusiv cu privire la definirea nivelurilor de toleranță la risc și existența unei strategii și/sau a unui cadru formal de gestionare a riscurilor implementat. În cadrul discuțiilor cu managerul entității, conducătorul activității de audit intern ar trebui să identifice modul în care aceasta percepe, evaluează și prioritizează riscurile. Pentru completarea înțelegerii asupra profilului de risc al entității, conducătorul activității de audit intern ar trebui să examineze evaluările de risc recent realizate, concluziile acestora, precum și măsurile stabilite în vederea gestionării riscurilor identificate.

În scopul asigurării unei înțelegeri adecvate a proceselor de control, conducătorul activității de audit intern trebuie să cunoască cadrele de control recunoscute la nivel internațional și național și să țină cont de cele aplicate în cadrul entității. Pentru fiecare obiectiv organizațional identificat, acesta trebuie să dețină și să mențină o înțelegere aprofundată a proceselor de control ale entității și a eficacității acestora. Conducătorul activității de audit intern poate elabora o matrice de risc și control la nivelul entității, care să permită:

- documentarea riscurilor identificate care pot afecta atingerea obiectivelor entității;
- determinarea importanței relative a riscurilor;
- identificarea și înțelegerea controalelor-cheie aferente proceselor organizaționale;
- analiza controalelor auditate, în vederea evaluării caracterului adecvat al acestora din perspectiva conceperii și a funcționării conform cerințelor stabilite.

O înțelegere aprofundă a proceselor de guvernanță, de gestionare a riscurilor și de control ale entității permite conducătorului activității de audit intern să identifice și să prioritizeze oportunitățile de desfășurare activităților de audit intern care pot contribui la creșterea performanței și atingerea obiectivelor entității.

54. SNAI 9.2 „Planificarea strategică”

Conducătorul activității de audit intern trebuie să elaboreze, să implementeze și să mențină un plan strategic al activității de audit intern, bazat pe evaluarea criteriilor de risc, care să contribuie la îndeplinirea mandatului funcției de audit intern și susținerea realizării obiectivelor și priorităților strategice ale entității, ținând cont de așteptările managerului entității și ale altor părți interesate.

Planul strategic al activității de audit intern stabilește direcțiile de dezvoltare și prioritățile funcției de audit intern pe termen mediu și lung și asigură orientarea activității acesteia în vederea îndeplinirii mandatului și obiectivelor stabilite.

Planul strategic al activității de audit intern trebuie să includă cel puțin:

- viziunea și obiectivele strategice ale funcției de audit intern;
- prioritățile și inițiativele necesare pentru dezvoltarea și consolidarea funcției de audit intern;
- resursele necesare pentru realizarea obiectivelor stabilite;
- măsurile necesare pentru dezvoltarea competențelor și capacităților profesionale ale persoanelor care desfășoară activitate de audit intern;
- indicatorii relevanți pentru monitorizarea realizării obiectivelor strategice.

Conducătorul activității de audit intern trebuie să monitorizeze și să revizuiască periodic planul strategic, în consultare cu managerul entității, pentru a se asigura că acesta rămâne relevant și reflectă modificările intervenite în obiectivele și prioritățile entității, în riscurile relevante și în mediul în care aceasta își desfășoară activitatea.

Planul strategic al activității de audit intern se prezintă managerului entității pentru examinare și aprobare.

Note privind interpretarea:

La elaborarea viziunii și a obiectivelor strategice ale funcției de audit intern, conducătorul activității de audit intern ar trebui să ia în considerare, după caz:

- strategia, obiectivele și prioritățile entității;
- mandatul și responsabilitățile funcției de audit intern;
- principalele riscuri care pot afecta atingerea obiectivelor entității și evaluarea acestora;
- așteptările managerului entității și ale altor părți interesate relevante;
- nivelul actual de dezvoltare și maturitate a funcției de audit intern;
- resursele și capacitățile disponibile, precum și necesitățile de dezvoltare ale funcției de audit intern;
- modificările anticipate ale cadrului normativ, organizațional și operațional care pot influența activitatea de audit intern.

Viziunea descrie situația dorită a funcției de audit intern pe termen mediu, de regulă pentru o perioadă de 3–5 ani.

Obiectivele strategice stabilesc direcțiile prioritare de dezvoltare necesare pentru realizarea viziunii și consolidarea capacității funcției de audit intern de a-și îndeplini mandatul în mod eficace.

Inițiativele strategice și măsurile stabilite pentru realizarea obiectivelor strategice trebuie să fie corelate cu resursele disponibile și cu capacitatea funcției de audit intern de a le implementa. După caz, acestea pot viza dezvoltarea competențelor profesionale, îmbunătățirea proceselor și procedurilor de audit intern, utilizarea tehnologiilor și instrumentelor de audit, precum și consolidarea relațiilor cu conducerea și alte părți interesate.

Planul strategic al activității de audit intern trebuie monitorizat, revizuit periodic și actualizat ori de câte ori este necesar, în special atunci când intervin modificări semnificative ale obiectivelor și priorităților entității, riscurilor relevante, cadrului normativ, structurii organizaționale sau mediului în care entitatea își desfășoară activitatea, care pot influența mandatul, prioritățile sau capacitatea funcției de audit intern.

55. SNAI 9.3 „Proceduri de audit intern”

Conducătorul activității de audit intern trebuie să stabilească și să documenteze proceduri care să asigure desfășurarea activității de audit intern într-un mod sistematic, disciplinat și în conformitate cu standardele profesionale aplicabile. Aceste proceduri trebuie să reglementeze, după caz, procesele aferente elaborării, implementării, monitorizării și actualizării Planului strategic al activității de audit intern și a Planului anual al activității de audit intern, precum și alte procese necesare pentru exercitarea eficace a funcției de audit intern. Conducătorul activității de audit intern trebuie să evalueze periodic

relevanța și eficacitatea procedurilor stabilite și să le actualizeze ori de câte ori este necesar, ținând cont de modificările cadrului normativ, ale standardelor profesionale, ale structurii și activității entității, precum și de alte schimbări care pot influența activitatea de audit intern.

Note privind interpretarea:

Forma, conținutul, nivelul de detaliere și gradul de documentare a procedurilor activității de audit intern pot varia în funcție de dimensiunea, structura și complexitatea funcției de audit intern, precum și de specificul și necesitățile entității. Procedurile activității de audit intern pot fi elaborate sub forma unor documente distincte sau pot fi integrate într-un manual de audit intern. Acestea trebuie să stabilească cerințele și modalitățile de desfășurare a activității de audit intern și să sprijine aplicarea SNAI într-un mod sistematic și disciplinat.

Procedurile activității de audit intern trebuie să stabilească, după caz, modul de organizare și desfășurare a proceselor de comunicare, gestionare a aspectelor operaționale și administrative, modul de monitorizare a activității de audit intern, precum și să stabilească abordarea funcției de audit intern cu privire la:

- identificarea și actualizarea universului (obiectului) de audit intern;
- evaluarea riscurilor entității și evaluarea riscurilor aferente fiecărei misiuni de audit intern;
- elaborarea, implementarea, monitorizarea și actualizarea Planului strategic și Planului anual al activității de audit intern;
- stabilirea echilibrului dintre misiunile de asigurare și cele de consiliere, în funcție de mandatul și prioritățile funcției de audit intern;
- coordonarea și comunicarea cu furnizorii interni și externi de servicii de asigurare și consiliere, după caz;
- selectarea, contractarea și gestionarea furnizorilor externi de servicii de audit intern, după caz;
- planificarea, desfășurarea, documentarea și raportarea misiunilor de audit intern;
- comunicarea cu managerul entității și cu alte părți interesate relevante;
- gestionarea și păstrarea documentelor și dosarelor de audit intern, în conformitate cu cerințele legale și de reglementare aplicabile;
- urmărirea implementării măsurilor și recomandărilor formulate în cadrul misiunilor de audit intern;
- asigurarea și îmbunătățirea calității activității de audit intern;
- evaluarea performanței funcției de audit intern;
- raportarea rezultatelor activității de audit intern;
- gestionarea și utilizarea resurselor necesare desfășurării activității de audit intern.

Eficacitatea procedurilor activității de audit intern trebuie evaluată în cadrul PAÎC.

Conducătorul activității de audit intern trebuie să revizuiască și să actualizeze procedurile stabilite ori de câte ori este necesar, inclusiv în cazul modificării semnificative a SNAI sau a orientărilor profesionale aplicabile, a cerințelor legale și de reglementare, a structurii, dimensiunii sau componenței funcției de audit intern, a managerului entității ori a conducătorului activității de audit intern, precum și în alte situații care pot influența modul de desfășurare a activității de audit intern.

56. SNAI 9.4 „Planificarea anuală”

Conducătorul activității de audit intern trebuie să elaboreze planul anual al activității de audit intern în baza Planului strategic al activității de audit intern și a evaluării actualizate a criteriilor de risc, în vederea stabilirii priorităților și activităților care urmează a fi realizate în perioada planificată.

La elaborarea planului anual, conducătorul activității de audit intern trebuie să ia în considerare riscurile semnificative și modificările acestora, rezultatele activităților de audit intern și ale altor activități de asigurare relevante, modificările semnificative intervenite în activitatea entității, precum și solicitările și preocupările relevante ale managerului entității și ale altor părți interesate. Planul anual trebuie să stabilească misiunile de audit intern și alte activități prioritare, ținând cont de resursele disponibile și de capacitatea funcției de audit intern de a realiza activitățile planificate în conformitate cu SNAI.

Conducătorul activității de audit intern trebuie să consulte proiectul planului anual cu managerul entității înainte de aprobarea acestuia, pentru a asigura o înțelegere comună asupra priorităților activității de audit intern și a principalelor riscuri care urmează a fi abordate. Planul anual al activității de audit intern trebuie aprobat de managerul entității, în conformitate cu cadrul normativ aplicabil.

Pe parcursul perioadei planificate, conducătorul activității de audit intern trebuie să monitorizeze realizarea planului anual și, în cazul unor schimbări semnificative ale riscurilor, activității entității sau resurselor disponibile, să evalueze necesitatea actualizării acestuia.

Modificările semnificative ale planului anual trebuie fundamentate și documentate corespunzător, și aprobate de către manager entității.

Note privind interpretarea:

Planul anual al activității de audit intern reprezintă instrumentul prin care prioritățile stabilite în Planul strategic al activității de audit intern sunt transpuse în misiuni și activități concrete pentru perioada planificată. Elaborarea planului anual se bazează pe informații actualizate privind obiectivele și activitățile entității, evaluarea riscurilor, rezultatele misiunilor de audit intern și ale altor activități de asigurare relevante, precum și pe modificările semnificative intervenite în activitatea entității. La stabilirea priorităților, conducătorul activității de audit intern aplică raționamentul profesional și ține cont de semnificația riscurilor, de necesitatea asigurării unei acoperiri adecvate a domeniilor cu risc și de resursele disponibile.

Planul anual trebuie să asigure un echilibru între misiunile de audit planificate și alte activități aferente exercitării mandatului funcției de audit intern, inclusiv monitorizarea implementării recomandărilor și activitățile de asigurare și îmbunătățire a calității.

Resursele necesare pentru realizarea planului anual se estimează în funcție de volumul și complexitatea activităților planificate, precum și de capacitatea și competențele disponibile în cadrul funcției de audit intern. În cazul unor limitări semnificative de resurse, conducătorul activității de audit intern informează managerul entității cu privire la impactul acestora asupra ariei de aplicabilitate a activității de audit intern.

Pe parcursul anului, planul anual poate fi ajustat pentru a răspunde modificărilor semnificative ale riscurilor, obiectivelor, activităților sau resurselor entității. Modificările semnificative trebuie fundamentate și documentate.

Forma și nivelul de detaliere a planului anual pot varia în funcție de mărimea, structura și complexitatea entității, precum și de resursele disponibile, cu respectarea cerințelor SNAI.

57. SNAI 9.5 „Coordonare și încredere”

Conducătorul activității de audit intern ar trebui să facă schimb de informații și să coordoneze activitățile cu alți furnizori interni și externi de asigurare și consiliere, precum și evalueze măsura în care se poate baza pe activitatea acestora, în vederea asigurării unei acoperiri adecvate și evitării dublării eforturilor. În cazul în care activitatea de audit intern se bazează pe activitatea altor furnizori de asigurare, conducătorul activității de audit intern trebuie să documenteze temeiul utilizării acestora și își menține responsabilitatea pentru concluziile formulate de funcția de audit intern.

Note privind interpretarea:

Coordonarea activității de audit intern cu activitatea altor furnizori interni și externi de asigurare și consiliere contribuie la asigurarea unei acoperiri adecvate a domeniilor relevante, utilizarea eficientă a resurselor și evitarea dublării activităților. În procesul de planificare și realizare a activității de audit intern, conducătorul activității de audit intern poate lua în considerare activitatea desfășurată și rezultatele obținute de alți furnizori de asigurare și consiliere, în măsura în care acestea sunt relevante pentru obiectivele auditului intern. Înainte de a se baza pe activitatea altor furnizori de asigurare și consiliere, conducătorul activității de audit intern trebuie să aprecieze dacă aceasta oferă o bază rezonabilă pentru atingerea obiectivelor activității de audit intern, ținând cont, după caz, de competența, obiectivitatea, independența și profesionalismul furnizorului, precum și de natura și calitatea activității desfășurate.

Schimbul de informații cu alți furnizori de asigurare și consiliere poate viza, după caz, domeniile de activitate, obiectivele, aria de aplicabilitate și perioadele activităților planificate, precum și rezultatele activităților desfășurate. Schimbul de informații se realizează cu respectarea cerințelor privind confidențialitatea informațiilor. Utilizarea activității altor furnizori poate fi justificată, inclusiv, de necesitatea asigurării unor competențe specializate, optimizării utilizării resurselor sau extinderii ariei de acoperire a riscurilor.

Faptul că activitatea de audit intern se bazează pe activitatea altui furnizor de asigurare nu transferă responsabilitatea pentru concluziile și opiniile formulate de auditul intern. Conducătorul activității de audit intern trebuie să se asigure că acestea sunt susținute de informații și probe suficiente, relevante și fiabile. În cazul în care activitatea unui alt furnizor de asigurare nu oferă o bază suficientă pentru atingerea obiectivelor auditului intern, funcția de audit intern poate efectua activități suplimentare pentru obținerea asigurării necesare sau poate realiza în mod independent activitățile respective.

Secțiunea a 2-a

Principiu 10: Gestionarea resurselor

58. Conducătorul activității de audit intern este responsabil pentru gestionarea tuturor resurselor necesare pentru realizarea mandatului funcției de audit intern și implementarea Planului strategic și Planului anual al activității de audit intern. Gestionarea resurselor include obținerea și utilizarea eficientă a resurselor financiare, umane și tehnologice, precum și accesul la competențe sau consultările de specialitate, necesare desfășurării activităților de audit intern. În acest sens, conducătorul activității de audit intern trebuie să evalueze periodic dacă resursele financiare, umane și tehnologice disponibile sunt suficiente și adecvate pentru realizarea mandatului și a planului de activitate a funcției de audit intern și să comunice managerului entității orice limitări semnificative ale resurselor și impactul acestora asupra activității de audit intern. Totodată, conducătorul activității de audit intern trebuie să asigure resursele adecvate pentru îndeplinirea responsabilităților funcției de audit intern, precum și că acestea sunt utilizate în conformitate cu politicile și procedurile interne aplicabile.

59. SNAI 10.1 „Gestionarea resurselor financiare”

Managerul entității trebuie să asigure alocarea și gestionarea eficientă a resurselor financiare pentru desfășurarea activității de audit intern. Planificarea resurselor financiare trebuie să asigure acoperirea necesităților funcției de audit intern, inclusiv a cheltuielilor aferente dezvoltării profesionale, utilizării și dezvoltării tehnologiilor, precum și altor necesități operaționale.

Conducătorul activității de audit intern trebuie să asigure gestionarea eficientă a activităților curente ale subdiviziunii de audit intern în limita resurselor financiar alocate. Bugetul aferent activității de audit intern trebuie aprobat în conformitate cu cadrul normativ aplicabil.

Conducătorul activității de audit intern trebuie să informeze prompt managerul entității cu privire la orice limitare a resurselor financiare care poate afecta capacitatea funcției de audit intern de a-și exercita mandatul.

Note privind interpretarea:

Indiferent de forma de organizare a funcției de audit intern, un buget adecvat pentru activitatea de audit intern ar trebui aprobat de către managerul entității. Dacă, din cauza unor circumstanțe neprevăzute, sunt necesare resurse suplimentare semnificative, conducătorul activității de audit intern ar trebui să discute imediat aceste necesități cu managerul entității.

60. SNAI 10.2 „Gestionarea resurselor umane”

Conducătorul activității de audit intern trebuie

- să stabilească și să implementeze o abordare privind recrutarea, integrarea, dezvoltarea profesională, menținerea și continuitatea resurselor umane necesare activității de audit intern;
- să se asigure că resursele umane disponibile sunt adecvate și suficiente pentru realizarea Planului strategic și a planului anual al activității de audit intern și sunt utilizate în mod eficient;
- să informeze managerul entității cu privire la gradul de adecvare și suficiență a resurselor umane disponibile;
- să informeze managerul entității cu privire la impactul eventualelor limitări asupra realizării planurilor aprobate;
- să evalueze periodic competențele persoanelor care efectuează activitatea de audit intern și să identifice necesitățile de dezvoltare profesională;
- să asigure condițiile necesare pentru dezvoltarea profesională continuă a persoanelor care efectuează activități de audit intern.

Note privind interpretarea:

Gestionarea resurselor umane ale funcției de audit intern trebuie să fie corelată cu Carta auditului intern, Planul strategic și planul anual al activității de audit intern și să țină cont de particularitățile entității, de natura și complexitatea activităților acesteia și de resursele disponibile.

Resursele umane sunt considerate adecvate atunci când funcția de audit intern dispune de combinația necesară de cunoștințe, competențe și abilități pentru realizarea activităților planificate.

Resursele sunt considerate suficiente atunci când volumul acestora permite realizarea activităților planificate în limita termenelor stabilite și în conformitate cu cerințele prezentelor standarde.

La stabilirea și evaluarea necesarului de resurse umane, conducătorul activității de audit intern ia în considerare, după caz, competențele și experiența persoanelor care efectuează activitatea de audit intern, natura și complexitatea misiunilor planificate, volumul activităților, timpul disponibil și necesitatea asigurării continuității activității. Pentru asigurarea capacității funcției de audit intern, pot fi utilizate, după caz, măsuri de dezvoltare a competențelor personalului existent, atragerea unor resurse suplimentare sau utilizarea unor specialiști și a altor furnizori de servicii de asigurare și consiliere, cu respectarea cadrului normativ aplicabil și a cerințelor privind independența și obiectivitatea auditului intern. În cazul în care resursele umane disponibile nu sunt adecvate sau suficiente pentru realizarea planurilor aprobate, conducătorul activității de audit intern trebuie să evalueze opțiunile disponibile pentru suplینirea acestora și să informeze managerul entității cu privire la impactul limitărilor asupra capacității funcției de audit intern de a-și exercita mandatul. Gestionarea resurselor umane se realizează

cu respectarea cadrului normativ aplicabil și a procedurilor interne ale entității, inclusiv a cerințelor privind recrutarea, dezvoltarea profesională, evaluarea performanței și menținerea personalului.

61. SNAI 10.3 „Resurse de tehnologii informaționale”

Conducătorul activității de audit intern trebuie:

- să planifice implementarea și dezvoltarea resurselor tehnologice adecvate, necesare pentru sprijinirea eficientă a activității de audit intern, inclusiv a digitalizării acesteia;
- să evalueze periodic adecvarea și eficacitatea tehnologiilor informaționale utilizate de funcția de audit intern și să identifice oportunități de îmbunătățire a eficienței și eficacității activității de audit intern, inclusiv prin utilizarea instrumentelor de analiză a datelor și digitalizarea proceselor de planificare, documentare, supervizare, raportare și monitorizare a recomandărilor;
- să asigure instruirea persoanelor care efectuează activitatea de audit intern cu privire la tehnologiile informaționale noi implementate, astfel încât acestea să fie utilizate eficient;
- să comunice managerului entității impactul limitărilor tehnologiilor informaționale asupra eficacității și eficienței funcției de audit intern.

În acest context, conducătorul activității de audit intern trebuie să colaboreze cu funcțiile responsabile de tehnologiile informaționale și de securitatea informației și protecția datelor cu caracter personal din cadrul entității, în vederea implementării și utilizării corespunzătoare a acestora.

Note privind interpretarea:

Funcția de audit intern trebuie să utilizeze resursele de tehnologii informaționale disponibile pentru a-și îmbunătăți eficacitatea și eficiența activității. Pentru a evalua dacă funcția de audit intern dispune de resurse tehnologice adecvate în vederea îndeplinirii responsabilităților sale, conducătorul activității de audit intern trebuie:

- să evalueze oportunitatea achiziționării și implementării unor soluții tehnologice noi sau a îmbunătățirii celor existente, ținând cont de dimensiunea, complexitatea și profilul de risc al entității;
- să colaboreze cu alte subdiviziuni structurale ale entității în ceea ce privește sistemelor comune de guvernare, de gestionare a riscurilor și de control;
- să elaboreze și să pună în aplicare planurile de implementare a tehnologiilor informaționale aprobate, care să includă instruirea persoanelor care efectuează activitatea de audit intern și evaluarea beneficiilor obținute;
- să identifice și să răspundă la riscurile asociate utilizării tehnologiilor informaționale, inclusiv cele legate de securitatea informațiilor și de confidențialitatea datelor cu caracter personal.

Secțiunea a 3-a

Principiu 11: Comunicarea eficientă

62. Comunicare eficientă presupune construirea sau stabilirea de relații de încredere și permite părților interesate să beneficieze de rezultatele activității de audit intern. Conducătorul activității de audit intern este responsabil pentru asigurarea unei comunicări continue și eficiente cu managerul entității și părțile interesate, pentru a consolida încrederea și a promova funcția de audit intern.

63. SNAI 11.1 „Construirea relațiilor și comunicarea cu părțile interesate”

Conducătorul activității de audit intern trebuie să asigure stabilirea și menținerea unor relații de lucru eficiente și a unor canale de comunicare adecvate între funcția de audit intern și următoarele categorii de persoane și structuri:

- managerul și personalul entității;
- părțile interesate relevante;
- autoritățile și instituțiile cu atribuții de reglementare;

- furnizori interni și externi de asigurări.

Conducătorul activității de audit intern trebuie să promoveze o comunicare deschisă, coerentă și continuă, atât formală cât și informală, cu părțile interesate, pentru a asigura o înțelegere comună cu privire la:

- obiectivele, interesele și principalele preocupări ale entității;
- abordările utilizate de entitate pentru identificarea, evaluarea și gestionarea riscurilor, precum și rolul funcției de audit intern în furnizarea asigurării și consilierii;
- rolurile, responsabilitățile și limitele de competență ale funcției de audit intern și ale altor structuri implicate în procesele de control și asigurare;
- cerințele legale și de reglementare aplicabile activității de audit intern;
- procesele organizaționale semnificative.

Note privind interpretarea:

Comunicarea periodică și continuă între conducătorul activității de audit intern și managerul entității contribuie la o înțelegere comună a obiectivelor, riscurilor semnificative, priorităților și așteptărilor entității și sprijină identificarea schimbărilor care pot influența realizarea obiectivelor și profilul de risc al acesteia. Conducătorul activității de audit intern trebuie să aibă acces la canalele interne de comunicare relevante ale entității și să fie informat în timp util cu privire la deciziile, inițiativele și alte evoluții semnificative pentru activitatea de audit intern. În acest scop, acesta poate participa, după caz, la ședințele managerului entității, grupurile de lucru sau comisiile relevante.

Modalitatea de comunicare cu managerul entității poate fi stabilită de comun acord și poate include criterii privind subiectele care necesită comunicare formală, frecvența, canalele utilizate, precum și formatul și nivelul de detaliere al informațiilor transmise. Întâlnirile directe și independente cu managerul entității contribuie la dezvoltarea relațiilor profesionale și la o mai bună înțelegere a preocupărilor și așteptărilor acestuia.

Pentru înțelegerea obiectivelor, proceselor și riscurilor entității, persoanele care efectuează activitatea de audit intern pot interacționa cu subdiviziunile și personalul implicat în activitățile auditate. În funcție de necesități, pot fi utilizate interviuri, sondaje, ateliere de lucru, discuții de grup sau alte metode de colectare a informațiilor, inclusiv cu privire la riscurile emergente și riscurile de fraudă. Comunicarea cu privire la rolul, responsabilitățile și beneficiile funcției de audit intern poate fi realizată prin diverse canale, inclusiv ședințe, prezentări, pagini web, buletine informative sau alte mijloace de comunicare.

Conducătorul activității de audit intern trebuie să mențină o comunicare constantă cu structurile-cheie ale entității (de exemplu: finanțe, tehnologia informației, resurse umane), în vederea facilitării schimbului de informații și a coordonării activităților, cu respectarea prevederilor privind obiectivitatea și independența de audit intern. Comunicarea ar trebui să includă și oportunități de interacțiune informală și continuă între persoanele care efectuează activitatea de audit intern și angajații entității. Astfel de interacțiuni contribuie la creșterea nivelului de încredere și pot facilita discuții deschise și sincere, care nu sunt întotdeauna posibile în cadrul reuniunilor formale.

64. SNAI 11.2 „Calitatea comunicărilor”

Conducătorul activității de audit intern trebuie să stabilească și să pună în aplicare proceduri pentru a promova comunicări de audit intern precise, obiective, clare, concise, constructive, complete și realizate la timp.

Note privind interpretarea:

Conducătorul activității de audit intern trebuie să stabilească proceduri interne care să asigure consecvența și calitatea comunicărilor funcției de audit intern cu managerul entității și alte părți

interesate. Forma, conținutul, frecvența și nivelul de documentare a comunicărilor trebuie să fie în aliniere cu natura, complexitatea și importanța aspectelor comunicate, cu tipul misiunii de audit intern și cu necesitățile beneficiarilor comunicării. Comunicările semnificative, deciziile adoptate și aspectele care necesită acțiuni ulterioare trebuie documentate corespunzător.

În comunicările sale, persoanele care efectuează activitatea de audit intern ar trebui să ia în considerare așteptările managerului entității și a părților interesate (a se consulta, de asemenea, SNAI 9.3 și 15.1).

Comunicările aferente activității de audit intern trebuie să fie precise, obiective, clare, concise, constructive, complete și oportune. Acestea trebuie să se bazeze pe informații și probe relevante, fiabile și suficiente, să fie adaptate beneficiarilor și să contribuie la înțelegerea rezultatelor auditului intern și la adoptarea măsurilor necesare.

Comunicările sunt considerate:

- precise - atunci când nu conțin erori sau distorsiuni și reflectă fidel faptele;
- obiective - atunci când sunt echitabile, imparțiale și bazate pe o evaluare echilibrată;
- clare - atunci când sunt ușor de înțeles și logice, evitând limbajul tehnic inutil;
- concise - atunci când sunt la obiect și evită detaliile nerelevante;
- constructive - atunci când contribuie la îmbunătățirea activităților entității;
- complete - atunci când includ toate informațiile esențiale pentru susținerea concluziilor și recomandărilor;
- oportune - atunci când sunt emise la timp pentru a permite managerilor operaționali să întreprindă măsuri adecvate.

Conducătorul activității de audit intern trebuie să sprijine dezvoltarea competențelor de comunicare ale persoanelor care efectuează activitatea de audit intern, inclusiv în ceea ce privește redactarea rapoartelor și prezentarea rezultatelor misiunilor.

Conducătorul activității de audit intern poate monitoriza eficacitatea comunicării în cadrul programului de asigurare și îmbunătățire a calității (a se consulta, de asemenea, SNAI 8.3, 9.3, 11.4 și 15.1, precum și 12 și standardele aferente).

65. SNAI 11.3 „Comunicarea rezultatelor”

Conducătorul activității de audit intern trebuie să comunice managerului entității, periodic și în timp util, rezultatele activității de audit intern, inclusiv rezultatele fiecărei misiuni de audit intern. Natura, conținutul și periodicitatea comunicărilor trebuie stabilite ținând cont de cerințele cadrului normativ, de așteptările managerului entității și de necesitățile de informare privind activitatea de audit intern. Comunicarea rezultatelor activității de audit intern pot include:

- concluziile misiunilor de audit intern;
- aspectele semnificative identificate în cadrul mai multor misiuni, inclusiv tendințe și cauze comune;
- concluzii formulate la nivelul unei subdiviziuni structurale, al unei entități subordonate sau al entității în ansamblu.

În cazul identificării unor indicii de potențială fraudă și corupție, conducătorul activității de audit intern trebuie să asigure comunicarea imediată a acestora managerului entității și organelor competente, în conformitate cu cadrul normativ aplicabil. În cazul în care suspiciunile de fraudă și corupție vizează managerul entității sau alte persoane care participă la luarea deciziei privind sesizarea organelor competente, comunicarea se efectuează de către conducătorul activității de audit intern direct către organul competent. Persoanele care efectuează activitatea de audit intern nu desfășoară activități

de investigare a suspiciunilor de fraudă și corupție în scopul stabilirii vinovăției sau identificării făptuitorului, acestea revenind organelor competente.

Conducătorul activității de audit intern trebuie să revizuiască și să aprobe comunicările finale ale misiunii de audit și să stabilească beneficiarii și modalitatea de comunicare a acestora, înainte de emite.

Delegarea responsabilității pentru revizuirea și aprobarea comunicărilor nu exonerează conducătorul activității de audit intern de responsabilitatea generală pentru rezultatele comunicate de funcția de audit intern.

Transmiterea rezultatelor activității de audit intern către părți din afara entității se realizează cu respectarea prevederilor legale și, cu aprobarea managerului entității și, după caz, după consultarea subdiviziunii juridice, ținând cont de cerințele privind confidențialitatea și protecția informațiilor.

În cazul în care rezultatele mai multor misiuni evidențiază tendințe sau aspecte semnificative privind guvernanta, managementul riscurilor și procesele de control, conducătorul activității de audit intern trebuie să le comunice managerului entității, împreună cu concluziile și, după caz, recomandările relevante.

Atunci când formulează o concluzie la nivelul unei subdiviziuni structurale, al unei entități subordonate sau al entității în ansamblu, conducătorul activității de audit intern trebuie să se bazeze pe informații relevante, fiabile și suficiente, provenite din misiunile de audit intern și, după caz, din alte surse de asigurare.

Concluzia trebuie să precizeze domeniul de aplicare și perioada la care se referă și să fie fundamentată pe criterii adecvate și informații suficiente pentru susținerea raționamentului profesional.

Note privind interpretarea:

Rezultatele activității de audit intern pot avea la bază concluziile uneia sau mai multor misiuni de audit intern, precum și informații relevante obținute din comunicarea cu managerul entității și alte părți interesate. Comunicarea finală a misiunii de audit intern se transmite părților relevante, în conformitate cu prevederile cadrului normativ aplicabil și include, după caz, constatările și concluziile misiunii, deficiențele identificate, precum și aspectele pozitive și bunele practici relevante (a se consulta, de asemenea, SNAI 13.1 și 15.1).

Analizarea rezultatelor mai multor misiuni poate permite identificarea tendințelor, cauzelor fundamentale, problemelor sistemice și bunelor practici privind guvernanta, managementul riscurilor și controlul intern. Aceste informații pot fi utilizate pentru fundamentarea priorităților de audit și, după caz, pentru ajustarea Planului anual al activității de audit intern.

Comunicările periodice către managerul entității și, după caz, către alte părți interesate relevante pot include aspectele semnificative identificate, impactul acestora și recomandările formulate.

Comunicările de audit intern trebuie să fie într-o formă care să permită beneficiarilor să înțeleagă aria evaluată, fundamentarea acesteia și eventualele limitări.

66. SNAI 11.4 „Erori și omisiuni”

În cazul în care o comunicare finală a misiunii de audit intern conține o eroare sau o omisiune semnificativă, conducătorul activității de audit intern trebuie să comunice prompt informațiile corectate tuturor părților care au primit comunicarea inițială. Semnificația acestora este determinată în funcție de criteriile convenite cu managerul entității.

Note privind interpretarea:

Conducătorul activității de audit intern și managerul entității ar trebui să stabilească, de comun acord, modalitatea de comunicare a informațiilor privind corectarea erorilor și omisiunilor identificate urmare a comunicării finale de audit intern. În vederea identificării importanței acestora, conducătorul

activității de audit intern trebuie să evalueze dacă informațiile eronate, incomplete sau omise ar putea genera consecințe juridice sau de reglementare ori pot influența constatările, concluziile, recomandările formulate sau planurile de acțiune.

Conducătorul activității de audit intern este responsabil comunicarea adecvată, astfel încât informațiile colectate să fie aduse la cunoștința tuturor părților care au recepționat comunicarea inițială. Totodată, pe lângă comunicarea informațiilor corectate, conducătorul activității de audit intern trebuie să identifice cauza/e erorii/lor sau a omisiunii constatate și să ia măsuri corective corespunzătoare în vederea prevenirii apariției în viitor unor situații similare.

67. SNAI 11.5 „Comunicarea acceptării riscurilor”

Conducătorul activității de audit intern are obligația de a informa managerul entității cu privire la nivelurile de risc considerate inacceptabile. În situația în care conducătorul activității de audit intern constată că managerul unei subdiviziuni structurale a acceptat un nivel de risc care depășește apetitul la risc sau limitele de toleranță la risc stabilite în cadrul entității, acesta trebuie să comunice și să discute aspectul respectiv cu managerul entității. În cazul în care, în urma acestor comunicări, conducătorul activității de audit intern apreciază că situația nu a fost soluționată în mod corespunzător de către managerul entității, această concluzie se consemnează în raportul anual privind activitatea de audit intern. Responsabilitatea soluționării situației generate de riscul respectiv nu revine conducătorului activității de audit intern, rolul acestuia fiind limitat la evaluarea, comunicarea și raportarea riscurilor identificate.

Note privind interpretarea:

Pentru exercitarea atribuțiilor sale, conducătorul activității de audit intern trebuie să aibă o înțelegere adecvată a cadrului de management al riscurilor al entității, inclusiv a apetitului la risc și a limitelor de toleranță la risc în cadrul entității. Această înțelegere poate fi obținută prin comunicarea cu managerul entității și persoanele responsabile de gestionarea riscurilor, analiza rezultatelor misiunilor de audit intern și examinarea proceselor de guvernare, management al riscurilor și control intern (a se consulta, de asemenea, SNAI 8.1, 9.1 și 11.1).

Dacă entitatea dispune de un proces formal de management al riscurilor, conducătorul activității de audit intern trebuie să cunoască politicile și procedurile aplicabile privind evaluarea, gestionarea și acceptarea riscurilor. În cazul în care conducătorul activității de audit intern constată că un risc care depășește apetitul la risc sau limitele de toleranță stabilite nu este abordat în mod adecvat, acesta trebuie să discute situația cu persoanele responsabile de gestionarea riscului, pentru clarificarea circumstanțelor și identificarea măsurilor necesare. Dacă riscul considerat inacceptabil rămâne nerezolvat sau nu se ajunge la un acord cu persoanele responsabile privind măsurile necesare, conducătorul activității de audit intern trebuie să comunice situația managerului entității pentru a fi abordată în conformitate cu cadrul de management al riscurilor al entității.

Comunicarea și acțiunile întreprinse în legătură cu riscurile acceptate care depășesc apetitul la risc sau limitele de toleranță stabilite trebuie să fie documentate în mod corespunzător.

Secțiunea a 4-a

Principiu 12: Îmbunătățirea calității

68. Conducătorul activității de audit intern este responsabil pentru asigurarea calității activității de audit intern prin conformarea funcției de audit intern cu SNAI, cu cadrul normativ aplicabil activității de audit intern în sectorul public, precum și pentru îmbunătățirea continuă a performanței acesteia.

69. Calitatea activității de audit intern reprezintă gradul de conformitate cu cerințele standardelor profesionale și nivelul de realizare a obiectivelor de performanță stabilite pentru funcția de audit intern. În acest scop, conducătorul activității de audit intern este responsabil pentru elaborarea și implementarea unui program de asigurare și îmbunătățire a calității activității de audit intern, destinat evaluării:

- nivelului de respectare a standardelor profesionale și reglementărilor aplicabile;
- eficacității și eficienței activității de audit intern;
- realizării obiectivelor de performanță;
- procesului de îmbunătățire continuă.

PAÎC include evaluări interne și evaluări externe periodice, desfășurate în conformitate cu cerințele SNAI (a se consulta, de asemenea, SNAI 8.3 și 8.4).

70. Conducătorul activității de audit intern asigură implementarea unui proces sistematic și continuu de îmbunătățire a activității de audit intern, care presupune:

- elaborarea și aplicarea unor indicatori și instrumente de evaluare a performanței;
- evaluarea calității misiunilor de audit intern;
- evaluarea performanței individuale ale persoanelor care efectuează activitatea de audit intern;
- evaluarea activității funcției de audit intern în ansamblu.

Rezultatele acestor evaluări constituie baza pentru monitorizarea progreselor înregistrate, identificarea domeniilor ce necesită îmbunătățiri și ajustarea măsurilor necesare în vederea atingerii obiectivelor de performanță.

71. SNAI 12.1 „Evaluarea internă a calității”

Conducătorul activității de audit intern stabilește și aplică proceduri de evaluare internă a calității activității de audit intern, care includ cel puțin următoarele:

- monitorizarea continuă a respectării cerințelor prezentelor standard și a progreselor înregistrate în atingerea obiectivelor de performanță;
- autoevaluări periodice sau evaluări realizate de către alte persoane din cadrul entității care dețin cunoștințe și competențe suficiente privind practica de audit intern, în vederea aprecierii conformității cu standardele profesionale;
- comunicarea sistematică cu managerul entității privind rezultatele evaluărilor interne.

În baza rezultatelor autoevaluărilor periodice, conducătorul activității de audit intern elaborează planuri de acțiune pentru remedierea cazurilor de neconformitate cu SNAI și valorificarea oportunităților de îmbunătățire, care includ termene de realizare și responsabilități clare.

Evaluările interne ale calității activității de audit intern se documentează corespunzător și se prezintă în cadrul evaluării externe realizate de o terță parte independentă, în conformitate cu cerințele SNAI (a se consulta, de asemenea, SNAI 8.4). În cazul în care se constată neconformități cu SNAI care afectează domeniul de aplicare, independența, obiectivitatea sau exercitarea generală a funcției de audit intern, conducătorul activității de audit intern informează, în mod prompt, managerul entității cu privire la natura acestora și la impactul potențial asupra activității.

Note privind interpretare:

Monitorizarea continuă reprezintă o parte integrantă a gestionării activității de audit intern și se realizează pe parcursul desfășurării acesteia, prin activități de supraveghere, revizuire și evaluare a conformității cu SNAI și cu politicile și procedurile interne aplicabile.

Monitorizarea continuă poate include, după caz, revizuirea planificării și desfășurării misiunilor de audit intern, a documentelor de lucru, a comunicărilor și a rezultatelor misiunilor, precum și analiza informațiilor relevante privind performanța funcției de audit intern.

Autoevaluările periodice oferă o evaluare mai amplă a conformității și calității activității de audit intern și completează rezultatele monitorizării continue. Acestea pot viza conformitatea cu SNAI, eficacitatea proceselor și procedurilor interne, calitatea activității de audit intern, activitatea de supervizare și realizarea obiectivelor de performanță. Autoevaluarea poate include examinarea documentației relevante, analiza rezultatelor activității de audit intern și consultarea, după caz, a personalului funcției de audit intern și a altor părți interesate relevante.

Rezultatele monitorizării continue și ale autoevaluărilor periodice trebuie analizate pentru identificarea neconformităților, a cauzelor acestora și a oportunităților de îmbunătățire a activității de audit intern. Neconformitățile semnificative, în special cele care pot afecta independența, obiectivitatea, aria de aplicare sau capacitatea funcției de audit intern de a-și exercita responsabilitățile, trebuie comunicate managerului entității în timp util.

Măsurile de îmbunătățire trebuie stabilite în funcție de natura și importanța aspectelor identificate și monitorizate până la remedierea acestora.

Rezultatele evaluărilor interne ale calității și măsurile întreprinse pentru îmbunătățirea activității de audit intern se documentează și se păstrează în condițiile stabilite de cadrul normativ și de procedurile interne ale entității. Acestea pot fi utilizate, după caz, ca informații pentru evaluarea externă a calității.

72. SNAI 12.2 „Măsurarea performanței”

Conducătorul activității de audit intern trebuie să stabilească obiective pentru evaluarea performanței funcției de audit intern, ținând cont de așteptările managerului entității, precum și modalitatea de măsurare a performanței, în scopul evaluării progreselor în atingerea obiectivelor funcției de audit intern și al îmbunătățirii continue a activității acesteia.

La evaluarea performanței funcției de audit intern, conducătorul activității de audit intern trebuie să solicite, după caz, opinia managerului entității și să utilizeze rezultatele evaluării pentru identificarea măsurilor de remediere a problemelor și de valorificare a oportunităților de îmbunătățire.

Note privind interpretarea:

Stabilirea obiectivelor de performanță este importantă pentru a evalua dacă funcția de audit intern își exercită mandatul în conformitate cu SNAI și contribuie la îmbunătățirea activității entității.

Obiectivele de performanță se stabilesc în corelare cu rezultatele așteptate și în aliniere cu principiile profesionale aplicabile, Carta auditului intern și Planul strategic al activității de audit intern.

Conducătorul activității de audit intern trebuie să stabilească un set de indicatori de performanță relevanți, cantitativi și calitativi, care să ofere informații echilibrate cel puțin cu privire la:

- calitatea și conformitatea activității de audit intern;
- eficacitatea și eficiența utilizării resurselor;
- acoperirea riscurilor semnificative;
- impactul rezultatelor auditului intern și al implementării recomandărilor.

Indicatorii trebuie să fie clari, proporționali cu dimensiunea și complexitatea funcției de audit intern, bazați pe informații disponibile și susceptibili de a fi evaluați în mod consecvent. Aceștia nu trebuie să genereze sarcini administrative excesive, să încurajeze îndeplinirea formală a unor ținte sau să limiteze exercitarea raționamentului profesional.

Conducătorul activității de audit intern trebuie să stabilească modalitatea de monitorizare și periodicitatea raportării indicatorilor către managerul entității. Indicatorii trebuie revizuiți periodic pentru a se asigura că rămân relevanți și utili.

Planurile de acțiuni stabilite pentru remedierea deficiențelor și valorificarea oportunităților de îmbunătățire trebuie monitorizate de conducătorul activității de audit intern și comunicate managerului entității.

73. SNAI 12.3 „Supervizarea și îmbunătățirea performanței misiunilor de audit intern”

Conducătorul activității de audit intern trebuie să stabilească și să aplice proceduri privind supervizarea misiunilor de audit intern, în vederea asigurării realizării acestora în conformitate cu SNAI și procedurile interne aplicabile.

Supervizarea misiunii poate fi realizată de către conducătorul activității de audit intern sau de o persoană calificată, desemnată în acest scop. Delegarea activităților de supervizare nu exonerează conducătorul activității de audit intern de responsabilitatea finală pentru calitatea și realizarea corespunzătoare a supervizării.

Supervizarea trebuie să include, după caz:

- oferirea de îndrumări echipei de audit intern pe parcursul misiunii;
- verificarea respectării obiectivelor, ariei de aplicabilitate și programului de lucru al misiunii;
- evaluarea caracterului relevant, fiabil și suficiente al informațiilor și probelor de audit obținute;
- verificarea faptului că documentele de lucru susțin constatările, concluziile și recomandările formulate;
- verificarea conformității activităților desfășurate cu SNAI și procedurile interne aplicabile;
- documentarea revizuirilor efectuate, observațiilor formulate și soluționarea acestora;
- identificarea și soluționarea problemelor semnificative privind calitatea misiunii.

Problemele semnificative privind calitatea identificate în procesul de supervizare trebuie comunicate fără întârziere conducătorului activității de audit intern și soluționate înainte de emiterea comunicării finale a misiunii.

Nivelul și natura supervizării trebuie stabilite în funcție de competența și experiența auditorilor interni, complexitatea și riscurile misiunii, precum și de maturitatea funcției de audit intern. Activitățile de supervizare și rezultatele acestora trebuie documentate și păstrate în conformitate cu procedurile interne aplicabile.

Note privind interpretare:

Supervizarea presupune comunicarea permanentă cu membrii echipei de audit intern și, după caz, cu managerii responsabili de activitate, domeniul sau procesul auditat, precum și examinarea documentelor de lucru, a informațiilor colectate, a constatărilor și a concluziilor preliminare. În acest proces, supervizorul evaluează dacă probele de audit obținute sunt relevante, fiabile și suficiente pentru atingerea obiectivelor misiunii și susținerea concluziilor formulate și poate solicita clarificări sau probe suplimentare.

Pe parcursul misiunii, supervizorul și/sau conducătorul activității de audit intern poate organiza ședințe de lucru cu echipa de audit, pentru examinarea progresului misiunii și oferirea îndrumărilor necesare.

Nivelul de supervizare se stabilește ținând cont de competența și experiența persoanelor care efectuează activitatea de audit intern, precum și de complexitatea și riscurile asociate misiunii. În cadrul subdiviziunilor de audit intern cu personal limitat, pot fi utilizate instrumente de verificare sau alte mecanisme adecvate pentru asigurarea conformității misiunii cu SNAI și procedurile interne.

Observațiile și problemele identificate în procesul de supervizare trebuie soluționate și, după caz, documentate. Diferențele de apreciere profesională se soluționează în conformitate cu procedurile stabilite de conducătorul activității de audit intern.

Capitolul VI

REALIZAREA MISIUNILOR DE AUDIT INTERN

74. Standardele naționale de audit intern în sectorul public și procedurile interne stabilite de către conducătorul activității de audit intern, constituie cadrul metodologic aplicabil realizării misiunilor de audit intern.

75. Pe parcursul misiunilor de audit și după finalizarea acestora, persoanele care efectuează activitatea de audit intern comunică și colaborează cu managerul entității și cu persoanele responsabile de activitatea / domeniul / procesul auditate în vederea identificării cauzelor deficiențelor constatate și a elaborării recomandărilor și/sau planurilor de acțiuni pentru remedierea acestora.

76. Activitatea de audit intern cuprinde misiuni de asigurare, misiuni de consiliere sau o combinație a acestora.

Misiunile de asigurare au drept scop furnizarea unei asigurări rezonabile managerului entității și conducătorilor subdiviziunilor structurale auditate cu privire la eficacitatea proceselor de guvernare, management al riscurilor și control intern. În cadrul acestor misiuni, persoanele care efectuează activitatea de audit intern evaluează în mod obiectiv situația existentă în raport cu criteriile stabilite, identifică și raportează constatările relevante și formulează concluzii, inclusiv atunci când procesele evaluate funcționează eficient.

Misiunile de consiliere pot fi inițiate de funcția de audit intern la solicitarea managerului entității ori managerilor operaționali. Obiectivele și aria de aplicabilitate ale acestor misiuni se stabilesc de comun acord cu partea solicitantă.

În cadrul misiunilor de consiliere, persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să își mențină obiectivitatea și nu își asumă responsabilități manageriale.

În cazul în care conducătorul activității de audit intern își asumă responsabilități sau atribuții care depășesc aria de aplicabilitate a activității de audit intern, trebuie instituite măsuri de protecție pentru menținerea independenței funcției de audit intern, în conformitate cu prevederile aplicabile (a se consulta, de asemenea, SNAI 7.1).

Secțiunea 1

Principiu 13: Planificarea misiunilor de audit intern

77. Persoanele care efectuează activitatea de audit intern planifică fiecare misiune de audit intern în baza unei abordări sistematice și metodice, fundamentate pe evaluarea riscurilor și au obligația de a asigura comunicarea eficientă pe tot parcursul misiunii de audit intern.

78. Planificarea misiunii de audit intern începe cu înțelegerea scopului acesteia, așteptărilor părților interesate și a motivelor pentru care misiunea a fost inclusă în Planul de audit intern. Aceasta trebuie să permită stabilirea obiectivelor, ariei de aplicabilitate, criteriilor și programului de lucru, în funcție de riscurile relevante și de resursele disponibile.

79. În etapa de planificare a misiunii, persoanele care efectuează auditul intern colectează și analizează informațiile necesare pentru a înțelege entitatea și activitatea / domeniul / procesul supus auditării și evaluează riscurile relevante.

Totodată, persoanele care efectuează auditul intern stabilesc criteriile de audit, identifică resursele necesare și elaborează programul de lucru al misiunii, care detaliază activitățile și procedurile ce urmează a fi realizate.

80. SNAI 13.1 „Comunicarea aferentă misiunii de audit intern”

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să asigure o comunicare eficientă cu managerul entității și părțile auditate pe parcursul misiunii de audit intern (a se consulta, de asemenea, SNAI 15.1).

La inițierea misiunii de audit intern, acestea comunică managerului entității și părților auditate obiectivele, aria de aplicabilitate și calendarul desfășurării misiunii de audit intern. Orice modificare semnificativă a acestora trebuie comunicată în timp util părților relevante (a se consulta, de asemenea, SNAI 13.3).

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să ofere părților auditate posibilitatea de a-și exprima opinia/poziția asupra rezultatelor misiunii și să examineze argumentele prezentate în cazul existenței unor diferențe de opinie. În cazul în care diferențele de opinie nu pot fi soluționate, acestea se comunică managerului entității, care decide asupra acceptării sau neacceptării riscurilor identificate. Persoanele care efectuează activitatea de audit intern nu sunt obligate să modifice rezultatele misiunii în lipsa unor argumente temeinice și documentate care justifică revizuirea acestora.

Comunicarea finală a misiunii de audit intern trebuie să reflecte, după caz, poziția părților auditate și modul de soluționare a diferențelor de opinie.

Note privind interpretarea:

Conducătorul activității de audit intern trebuie să asigure comunicarea inițială, continuă și finală aferentă misiunii de audit intern cu managerul entității și părțile auditate, în funcție de natura și specificul misiunii. Comunicarea inițială are drept scop asigurarea unei înțelegeri comune asupra obiectivelor, domeniului de aplicare și calendarului misiunii, precum și stabilirea modalității de cooperare și schimb de informații pe parcursul misiunii. Comunicarea continuă permite informarea în timp util cu privire la progresul misiunii, aspectele semnificative identificate și eventualele modificări ale obiectivelor, domeniului de aplicare sau calendarului misiunii.

În etapa de finalizare a misiunii, rezultatele preliminare trebuie să fie discutate cu părțile auditate pentru clarificarea faptelor și informațiilor prezentate, examinarea eventualelor diferențe de opinie și aprecierea relevanței recomandărilor formulate. Punctele de vedere relevante ale părților auditate și modul de soluționare a diferențelor de opinie se reflectă, după caz, în comunicarea finală.

Comunicarea poate fi realizată prin metode formale sau informale, în formă scrisă sau verbală, în funcție de natura informației, importanța acesteia și necesitățile părților implicate. Cerințele privind forma și documentarea comunicărilor se stabilesc prin procedurile interne ale activității de audit intern.

81. SNAI 13.2 „Evaluarea riscurilor”

Evaluarea riscurilor la nivelul misiunii permite identificarea și prioritizarea riscurilor semnificative, în vederea stabilirii obiectivelor și a domeniului de aplicare al misiunii de audit intern.

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să obțină o înțelegere suficientă a activității, domeniului sau procesului supus auditării, pentru a identifica și evalua riscurile relevante pentru misiune. În acest scop, acestea trebuie să colecteze și să analizeze informații relevante, fiabile și suficiente privind obiectivele și riscurile aferente activității, domeniului sau procesului auditat, procesele de guvernare, management al riscurilor și de control, precum și cadrul normativ, politicile, procedurile și alte criterii aplicabile.

Evaluarea riscurilor la nivelul misiunii trebuie să ia în considerare, după caz, nivelul de toleranță la risc stabilit de managerul entității, rezultatele evaluărilor anterioare ale riscurilor și riscurile specifice aferente fraudei și corupției.

În cazul identificării, pe parcursul misiunii de audit intern, a unor indicii de potențială fraudă sau corupție, persoanele care efectuează activitatea de audit intern ar trebui să evalueze impactul

acestora asupra obiectivelor, ariei de aplicabilitate și programului de lucru al misiunii și, după caz, să le ajusteze.

În baza evaluării efectuate, persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să stabilească riscurile relevante pentru misiune și să le prioritizeze în funcție de semnificația acestora.

Note privind interpretarea:

Pentru evaluarea riscurilor relevante, persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să înțeleagă activitatea, domeniul sau procesul supus auditării, inclusiv motivul includerii misiunii în planul de activitate al auditului intern.

Misiunile de audit intern sunt incluse în plan în baza evaluării riscurilor la nivelul entității și/sau ca urmare a solicitărilor managerului entității ori ale altor părți interesate. La inițierea misiunii, riscurile aferente activității, domeniului sau procesului auditat se reanalizează, ținând cont de eventualele modificări intervenite după aprobarea planului anual de audit intern. În cadrul evaluării riscurilor misiunii, persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să:

- înțeleagă obiectivele activității, domeniului sau procesului auditat și așteptările părților interesate;

- identifice și evalueze riscurile care pot afecta realizarea obiectivelor;
- analizeze controalele interne instituite pentru gestionarea riscurilor;
- țină cont de toleranța la risc stabilită la nivelul entității, după caz.

Pentru fundamentarea evaluării, se utilizează informații relevante și suficiente, inclusiv rezultatele misiunilor de audit intern și extern anterioare, rapoartele de control, evaluările riscurilor și alte informații relevante. Riscurile identificate se prioritizează în funcție de semnificația acestora, ținând cont de impactul și probabilitatea de materializare, precum și de alți factori relevanți. Determinarea semnificației riscurilor se bazează pe raționamentul profesional și pe specificul misiunii. Rezultatele evaluării riscurilor se documentează în dosarul misiunii și fundamentează stabilirea obiectivelor și a ariei de cuprindere a misiunii.

82. SNAI 13.3 „Obiectivele și aria de aplicabilitate a misiunii de audit intern”

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să stabilească și să documenteze obiectivele și aria de aplicabilitate pentru fiecare misiune de audit intern.

Obiectivele misiunii de audit intern trebuie să definească scopul misiunii și rezultatele specifice care urmează a fi atinse, inclusiv cele stabilite prin legi și/sau alte acte normative.

Obiectivele și aria de aplicabilitate ale misiunii de audit intern trebuie coordonate cu managerul entității și, după caz, cu părțile interesate. La stabilirea obiectivelor, persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să țină cont de riscurile relevante pentru domeniul auditat, inclusive de probabilitatea producerii unei erori semnificative, fraude, neconformități sau alte expuneri la risc.

Obiectivele misiunii de consiliere trebuie să vizeze, după caz, procesele de guvernare, management al riscurilor și control, în măsura convenită beneficiarului misiunii, și să fie în concordanță cu valorile, strategiile și obiectivele entității.

Aria de aplicabilitate a misiunii de audit intern trebuie să fie suficientă pentru atingerea obiectivelor misiunii și să definească limitele evaluării, inclusiv activitățile, domeniile, locațiile, procesele, sistemele, componentele și perioada care urmează a fi examinate precum și alte elemente relevante.

Obiectivele și aria de aplicabilitate ale misiunii de audit intern, precum și orice modificare a acestora, trebuie aprobate de conducătorul activității de audit intern.

În cazul în care, pe parcursul misiunii, apar limitări ale ariei de aplicabilitate care pot afecta realizarea obiectivelor stabilite, acestea trebuie discutate cu managerii responsabili de activitatea /

domeniul / proces auditate ori cu beneficiarul misiunii de consiliere. Dacă limitările nu pot fi soluționate, conducătorul activității de audit intern trebuie să informeze managerul entității și să stabilească măsurile corespunzătoare (a se consulta, de asemenea, SNAI 13.5).

Pe parcursul misiunii, persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să revizuiască obiectivele și aria de aplicabilitate și pot propune modificarea acestora atunci când sunt identificate informații noi, riscuri semnificative, schimbări ale circumstanțelor sau alte aspecte care pot influența realizarea misiunii. Motivele și impactul modificărilor trebuie documentate și comunicate părților relevante.

Note privind interpretarea:

Stabilirea obiectivelor și a ariei de aplicabilitate diferă în funcție de tipul și scopul misiunii de audit intern. În cadrul misiunilor de asigurare, obiectivele sunt stabilite în baza evaluării riscurilor și vizează aspectele relevante pentru realizarea obiectivelor activității/domeniului/procesului auditat. În cadrul misiunilor de consiliere, obiectivele și aria de aplicabilitate se stabilesc de comun acord cu beneficiarul misiunii, ținând cont de scopul și natura serviciului solicitat.

Obiectivele și aria de aplicabilitate trebuie definite clar, astfel încât să asigure orientarea misiunii asupra riscurilor relevante, fundamentarea programului de lucru și utilizarea eficientă a resurselor.

La stabilirea ariei de aplicabilitate, persoanele care efectuează activitatea de audit intern aplică raționamentul profesional pentru a se asigura că aceasta permite realizarea obiectivelor stabilite.

Solicitățile privind includerea sau excluderea unor elemente din aria de aplicabilitate, precum și limitările privind durata sau resursele misiunii, trebuie analizate pentru a determina dacă acestea pot limita realizarea obiectivelor misiunii.

83. SNAI 13.4 „Criterii de evaluare”

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să identifice și să documenteze criteriile de evaluare utilizate pentru evaluarea activității/domeniului/procesului supus auditării. Criteriile de evaluare trebuie să fie relevante, obiective și adecvate pentru aprecierea gradului de realizare a obiectivelor și a conformității cu cadrul normativ aplicabil.

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să evalueze dacă managerul entității sau managerii responsabili de activitatea / domeniul / procesului supus auditării a stabilit criterii clare pentru măsurarea performanței acestora. În cazul în care criteriile stabilite de entitate sunt adecvate, acestea trebuie utilizate în cadrul misiunii de audit intern. Dacă criterii nu sunt stabilite, sunt incomplete sau nu sunt adecvate pentru obiectivele misiunii, persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să identifice criterii corespunzătoare, în consultare cu managerii responsabili de activitatea / domeniul / procesul supus auditării, astfel încât evaluarea să fie fundamentată și justificabilă.

Pentru misiunile de consiliere, criteriile de evaluare se stabilesc, după caz, în funcție de natura, obiectivele și scopul misiunii.

Note privind interpretarea:

În procesul de planificare a misiunii și de colectare a informațiilor, persoanele care efectuează activitatea de audit intern identifică criteriile relevante pentru evaluarea proceselor de guvernare, management al riscurilor și control intern aferente activității/domeniului/procesului supuse auditării. Criteriile de evaluare reprezintă reperele utilizate pentru compararea situației existente cu starea așteptată și pentru fundamentarea constatărilor și concluziilor misiunii. Acestea trebuie să fie relevante pentru obiectivele misiunii, clare, aplicabile și să permită efectuarea unei evaluări obiective. Criteriile de evaluare pot proveni, după caz, din:

- acte normative și alte cerințe aplicabile;
- politici și proceduri interne, indicatori de performanță și obiective stabilite la nivelul entității;
- standarde și cadre profesionale relevante;
- bune practici aplicabile domeniului auditat;
- alte repere relevante pentru obiectivele misiunii.

În situația în care criteriile existente sunt insuficiente, neclare sau nu sunt stabilite, persoanele care efectuează activitatea de audit intern pot:

- propune criterii suplimentare sau îmbunătățite, fundamentate pe cadrul normativ și bune practici;
- solicita opinia unor experți;
- recomanda managerului entității elaborarea sau actualizarea criteriilor corespunzătoare.

Criteriile utilizate în cadrul misiunii trebuie documentate în dosarul misiunii și, după caz, discutate cu managerii operaționali, pentru a asigura o înțelegere comună a bazei de evaluare.

84. SNAI 13.5 „Resursele misiunii de audit intern”

La planificarea unei misiuni de audit intern, persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să determine tipul și volumul resurselor necesare pentru realizarea obiectivelor misiunii în condiții de eficiență și calitate. La determinarea resurselor necesare se ține cont de:

- natura, amploarea și complexitatea activității/domeniului/procesului supus auditării;
- nivelul riscurilor asociate și impactul potențial al acestora;
- termenul stabilit pentru finalizarea misiunii de audit intern;
- competențele profesionale și specializările necesare;
- disponibilitatea și adecvarea resurselor umane, financiare și tehnologice.

Resursele alocate misiunii trebuie să fie suficiente și adecvate pentru realizarea obiectivelor acesteia, ținând cont de competențele, experiența și timpul disponibil al persoanelor care efectuează activitatea de audit intern. În cazul în care resursele disponibile nu sunt suficiente sau adecvate pentru realizarea obiectivelor misiunii, șeful echipei de audit intern va informa conducătorul activității de audit intern, care trebuie măsurile necesare, după caz, inclusiv prin realocarea resurselor, ajustarea programului misiunii, implicarea unor experți sau specialiști ori informarea managerului entității, dacă este cazul.

Note privind interpretarea:

Determinarea resurselor necesare pentru desfășurarea misiunii de audit intern constituie parte a procesului de planificare a misiunii și se realizează în funcție de obiectivele, aria de aplicabilitate, complexitate și riscurile misiunii. La alocarea resurselor se ține cont, în special, de competențele profesionale și experiența necesare, timpul disponibil și termenul de finalizare a misiunii, precum și de necesitatea implicării unor specialiști sau experți, după caz. Alocarea resurselor se realizează prin aplicarea raționamentului profesional, ținând cont de:

- obiectivele misiunii;
- aria de aplicabilitate stabilită;
- competențele necesare pentru realizarea misiunii;
- termenul de finalizare a misiunii (a se consulta, de asemenea SNAI 13.6).

Conducătorul activității de audit intern trebuie să se asigure că resursele alocate sunt suficiente și adecvate pentru realizarea obiectivelor misiunii. În cazul în care resursele disponibile sunt insuficiente sau necorespunzătoare, acesta trebuie să analizeze impactul asupra realizării misiunii și să stabilească măsurile corespunzătoare. În funcție de situație, măsurile pot include realocarea resurselor,

implicarea unor specialiști sau experți, ajustarea ariei de aplicabilitate, a termenului de realizare sau replanificarea misiunii. Deciziile adoptate și impactul acestora asupra misiunii trebuie documentate.

85. SNAI 13.6 „Program de lucru aferent misiunii de audit intern”

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să elaboreze și să documenteze un program de lucru pentru fiecare misiune de audit intern, care să asigure realizarea obiectivelor stabilite. Programul de lucru trebuie să se bazeze pe informațiile obținute în etapa de planificare a misiunii, inclusiv, pe rezultatele evaluării riscurilor și aria de aplicabilitate aprobate ale misiunii, și include cel puțin:

- criteriile de evaluare aferente fiecărui obiectiv al misiunii;
- activitățile și procedurile de audit necesare pentru realizarea obiectivelor;
- metodele și tehnicile de audit intern care urmează a fi aplicate;
- repartizarea responsabilităților în cadrul echipei de audit;
- estimarea timpului necesar pentru realizarea principalelor etape ale misiunii.

Programul de lucru trebuie să fie suficient de detaliat pentru a asigura desfășurarea coerentă a misiunii, precum și pentru facilitarea supervizării și documentării activităților realizate.

Conducătorul activității de audit intern trebuie să revizuiască și să aprobe programul de lucru până la aplicarea acestuia. Orice modificare semnificativă intervenită pe parcursul misiunii trebuie justificată, documentată și aprobată în timp util.

Programul de lucru al misiunii de consiliere se elaborează în funcție de natura, obiectivele și caracterul misiunii.

Note privind interpretarea:

Programul de lucru al misiunii de audit intern reprezintă instrumentul operațional prin care sunt stabilite activitățile și procedurile necesare pentru realizarea obiectivelor misiunii. Acesta se elaborează în baza informațiilor colectate în etapa de planificare, inclusiv pe rezultatele evaluării riscurilor, și trebuie să asigure corelarea dintre obiectivele misiunii, riscurile identificate, criteriile de evaluare și procedurile de audit care urmează a fi aplicate, astfel încât constatările, concluziile și recomandările să fie fundamentate corespunzător. Nivelul de detaliere a programului de lucru se stabilește în funcție de natura, complexitatea și riscurile misiunii, precum și de specificul activității, domeniului sau procesului auditat. Programul trebuie să fie suficient de clar pentru a permite desfășurarea sistematică a misiunii și exercitarea unei supervizări adecvate.

Programul de lucru pentru misiunile de consiliere se adaptează în funcție de natura și scopul misiunii și poate fi elaborat în consultare cu beneficiarul misiunii. În cazul în care, pe parcursul misiunii, sunt identificate informații sau riscuri noi care necesită modificarea activităților și procedurilor planificate, programul de lucru se actualizează corespunzător, cu documentarea și aprobarea modificărilor semnificative.

Secțiunea a 2-a

Principiu 14: Desfășurarea activităților în cadrul misiunii de audit intern

86. Persoanele care efectuează activitatea de audit intern pun în aplicare programul de lucru al misiunii de audit intern în vederea atingerii obiectivelor acesteia. În acest scop, acestea colectează și analizează informații și efectuează evaluări pentru obținerea probeor de audit necesare pentru:

- furnizarea asigurării și identificarea constatărilor potențiale;
- determinarea cauzelor, efectelor și semnificației constatărilor;
- formularea recomandărilor și colaborarea cu managerii operaționali privind elaborarea planurilor de acțiuni;

- formularea concluziilor și, după caz, opiniilor.

87. SNAI 14.1 „Identificarea și colectarea informațiilor pentru analiză și evaluare”

Pentru realizarea obiectivelor misiunii de audit intern, persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să identifice și să colecteze informații relevante, fiabile și suficiente, pentru fundamentarea constatărilor și concluziilor misiunii. Fiecare constatare și concluzie a misiunii de audit intern trebuie să fie susținută de probe de audit relevante, fiabile și suficiente.

Informații sunt considerate:

- *relevante* dacă sunt aliniate obiectivelor misiunii de audit intern, se referă direct la activitatea, domeniul sau procesul supus auditării și contribuie la fundamentarea constatărilor și concluziilor misiunii;
- *fiabile* dacă sunt credibile și pot fi utilizate cu încredere în procesul de analiză și evaluare.

Persoanele care efectuează auditul intern aplică scepticismul profesional pentru a evalua dacă informațiile sunt fiabile.

Fiabilitatea informațiilor este asigurată atunci când acestea provin din surse credibile, pot fi verificate independent, sunt complete și exacte și, după caz, sunt obținute direct de către persoanele care efectuează activitatea de audit intern.

- *suficiente* atunci când volumul și calitatea informațiilor permit efectuarea unor analize și evaluări temeinice și ar permite unei persoane prudente, informate și competente să reproducă procedurile aplicate și să ajungă la concluzii similare.

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să evalueze în mod continuu dacă informațiile colectate întrunesc criteriile de relevanță, fiabilitate și suficiență și dacă acestea oferă o bază rezonabilă pentru formularea constatărilor și opiniei generale (a se consulta, de asemenea, și SNAI 14.2 și 14.5). Dacă se constată că informațiile obținute nu sunt relevante, fiabile sau suficiente pentru susținerea constatărilor, persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să determine necesitatea colectării unor informații suplimentare. În cazul în care nu pot fi obținute probele de audit intern relevante, fiabile și suficiente, persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să documenteze acest fapt, să evalueze impactul asupra realizării obiectivelor misiunii, precum și să determine dacă aceasta:

- constituie o limitare a misiunii de audit intern;
- necesită modificarea obiectivelor, ariei de aplicabilitate sau programului de lucru al misiunii;
- trebuie reflectată în constatări, concluzia și comunicarea finală a misiunii.

Note privind interpretarea:

În realizarea programului de lucru al misiunii de audit intern, persoanele care efectuează activitatea de audit intern colectează informații relevante pentru atingerea obiectivelor stabilite și care se încadrează în aria de aplicabilitate a misiunii. Persoanele care efectuează activitatea de audit intern aplică scepticismul profesional pentru a evalua critic caracterul real, actual și credibil al informațiilor obținute. O atenție sporită se acordă informațiilor obținute direct (de exemplu, prin observare) sau provenite din surse independente față de persoanele responsabile de activitatea / domeniul / procesul auditat.

Fiabilitatea este consolidată prin coroborarea informațiilor, respectiv prin confirmarea acestora din mai multe surse.

Pentru fundamentarea constatărilor și concluziilor de audit intern, pot fi utilizate următoarele metode de colectare a informațiilor:

- interviuarea sau chestionarea persoanelor implicate în activitate / domeniul / procesul;
- observarea directă;

- obținerea de confirmări din partea unor persoane independente;
- examinarea documentelor și a altor probe fizice (documentație, inventar, echipamente);
- accesarea și analizarea datelor din sistemele informaționale;
- colaborarea cu utilizatorii și administratorii de sistem pentru extragerea și validarea datelor.

În funcție de natura și volumul informațiilor disponibile persoanele care efectuează activitatea de audit intern pot analiza întreaga populație de date sau un eșantion. Utilizarea instrumentelor de tehnologii informaționale de analiză a datelor facilitează verificarea integrală sau selectivă a informațiilor.

Atunci când se aplică eșantionarea, metodele utilizate trebuie să asigure caracterul reprezentativ al selecției, astfel încât concluziile formulate să fie fundamentate și credibile.

88. SNAI 14.2 „Analize și constatări preliminare de audit intern”

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să analizeze informații relevante, fiabile și suficiente, în vederea formulării constatărilor preliminare ale misiunii de audit intern.

Analiza informațiilor are drept scop determinarea existenței unor diferențe între criteriile de evaluare stabilite și starea existentă a activității / domeniului / procesului auditat (a se consulta, de asemenea, SNAI 13.4).

Identificarea unei diferențe între criterii și situația constatată indică o constatare preliminară de audit, care trebuie documentată corespunzător și supusă evaluării ulterioare, inclusiv în vederea determinării cauzelor care stau la baza diferenței identificate, în conformitate cu SNAI 14.3.

În situația în care analiza inițială nu oferă probe suficiente pentru susținerea unei constatări preliminare, persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să determine necesitatea colectării de informațiilor suplimentare. Dacă se constată necesitatea extinderii procedurilor de audit intern și colectării informațiilor suplimentare, programul de lucru al misiunii trebuie ajustat conform cerințelor stabilite în SNAI 13.6.

În cazul în care nu se identifică diferențe între criterii și situația existentă, iar probele obținute sunt suficiente, concluzia misiunii trebuie să reflecte asigurarea privind eficacitatea proceselor de guvernare, management al riscurilor și control intern aferente activității/domeniului/procesului auditat.

Note privind interpretarea:

Programul de lucru al misiunii de audit intern poate include analize necesare pentru compararea criteriilor de evaluare cu situația existentă și identificarea eventualelor diferențe, inclusiv teste privind acuratețea, regularitatea și eficacitatea proceselor sau activităților, analize comparative (benchmarking), analiză de tendință sau regresie, comparații între rezultatele realizate și cele planificate, estimate sau aferente perioadelor anterioare, precum și analiza relațiilor dintre informațiile financiare și nefinanciare și efectuarea comparațiilor interne și externe cu activități, subdiviziuni sau entități similare.

În scopul sporirii eficienței și eficacității procedurilor de analiză, pot fi utilizate instrumente de tehnologii informaționale care permit testarea integrală a populațiilor de date, reducând, după caz, necesitatea utilizării exclusive a tehnicilor de eșantionare. Analizele efectuate trebuie să permită o comparație relevantă și fundamentată între criterii de evaluare și situația existentă. În cazul identificării unor diferențe, persoanele care efectuează activitatea de audit intern aplică proceduri suplimentare, după caz, pentru determinarea cauzei, efectelor și consecințelor acestora.

Constatările preliminare pot indica erori, nereguli, neconformități, încălcări ale prevederilor legale sau oportunități de îmbunătățire a eficienței și eficacității activităților evaluate.

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să manifeste competență și conștiinciozitate profesională la stabilirea naturii, extinderii și oportunității procedurilor suplimentare necesare pentru fundamentarea constatărilor, determinarea cauzelor și evaluarea semnificației acestora.

Necesitatea efectuării analizei suplimentare sau colectare de informații adiționale se stabilește în conformitate cu procedurile interne de audit sau, după caz, decizia se ia de către conducătorul activității de audit intern. La stabilirea necesității efectuării analizelor suplimentare se iau în considerare, în principal:

- rezultatele evaluării riscurilor aferente misiunii și adecvarea controalelor existente;
- importanța activității, domeniului sau procesului evaluat;
- măsura în care probele de audit obținute susțin constatarea preliminară;
- disponibilitatea și fiabilitatea informațiilor suplimentare;
- raportul cost–beneficiu aferent analizei suplimentare.

89. SNAI 14.3 „Evaluarea constatărilor”

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să evalueze fiecare constatare preliminară identificată în cadrul misiunii, în scopul determinării importanței, relevanței și semnificației acesteia. La evaluarea constatărilor preliminare, persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să analizeze cauzele care au determinat situația constatată, efectele acesteia, precum și riscurile asociate asupra obiectivelor entității.

Pentru asigurarea unei înțelegeri corecte și complete a constatărilor, persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să discute constatările preliminare cu persoanele responsabile de activitatea, domeniul sau procesul auditat și, după caz, să obțină informații și explicații suplimentare.

Evaluarea riscului asociat unei constatări trebuie să se bazeze pe analiza probabilității de producere și a impactului acestuia asupra proceselor de guvernare, management al riscurilor și control intern. În cazul identificării unui risc semnificativ persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să documenteze în mod corespunzător constatarea, inclusive cauza, efectul și riscul asociat, și să o comunice managerului entității în conformitate cu procedurile stabilite.

Constatări trebuie prioritizate în funcție de nivelul de importanță și de riscul asociat, în conformitate cu metodologia și procedurile aprobate de conducătorul activității de audit intern.

Note privind interpretarea:

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să evalueze constatările preliminare identificate în cadrul misiunii de audit intern, prin compararea criteriilor de evaluare stabilite cu situația existentă în activitatea, domeniul sau procesul auditat (a se consulta, de asemenea SNAI 14.2). În cazul identificării unei diferențe între criteriile de evaluare și situația existentă, persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să analizeze diferența pentru a determina cauza, efectul sau riscul asociat și consecințele acesteia.

Analiza cauzei

Pentru determinarea cauzei, persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să analizeze factorii care au generat situația constatată și, după caz, să colaboreze cu managerii responsabili de activitatea, domeniul sau procesul auditat pentru a obține informații și explicații relevante. La evaluarea constatării, persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să analizeze efectul sau riscul asociat diferenței identificate și, atunci când este posibil, să evalueze impactul acesteia asupra obiectivelor entității. În cazul în care impactul nu poate fi determinat cu exactitate, acesta poate fi estimat pe baza raționamentului profesional și a informațiilor disponibile.

Evaluarea impactului

Impactul poate fi evaluat, atunci când este posibil, sau estimat pe baza raționamentului profesional al persoanelor care efectuează activitatea de audit intern, ținând cont de informațiile disponibile și de contribuția managerului entității.

Evaluarea controalelor și a riscului rezidual

Pentru aprecierea semnificației constatării, persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să evalueze caracterul adecvat și eficacitatea controalelor existente și să determine nivelul riscului rezidual. Riscurile semnificative trebuie să fie comunicate sub forma unor constatări. Alte riscuri identificate se comunică în conformitate cu procedurile interne stabilite.

Prioritizarea constatărilor

Proceduri interne de audit trebuie să stabilească modul de prioritzare a constatărilor de audit intern, care să faciliteze comunicarea nivelului de importanță a acestora și sprijină managerii responsabili de activitate / domeniu / proces auditate în stabilirea măsurilor corective. La determinarea priorității se iau în considerare:

- probabilitatea producerii riscului;
- impactul asupra obiectivelor entității;
- toleranța la risc stabilită;
- alți factori relevanți pentru activitatea / domeniul / procesul supus auditului sau pentru subdiviziune structural/entitate.

Structura și redactarea constatărilor

Pentru asigurarea unei documentări adecvate, conducătorul activității de audit intern poate să stabilească modele standardizate de prezentare a constatărilor, care să includă, cel puțin:

- criteriul;
- situația constatată;
- cauza;
- efectul sau riscul asociat;
- nivelul de semnificație și prioritatea.

Constatări trebuie formulate clar, concis și într-un limbaj accesibil, astfel încât managerul entității sau alte părți interesate relevante să înțeleagă natura diferenței identificate, impactul acesteia și fundamentarea concluziilor formulate.

90. SNAI 14.4 „Recomandări și planuri de acțiune aferente”

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să formuleze recomandări pentru tratarea cauzelor și efectelor constatate și să solicite managerii responsabili de activitate / domeniul / procesul auditat elaborarea planurilor de acțiuni aferente, în scopul:

- remedierii deficiențelor identificate între criteriile de evaluare și situația existentă;
- reducerii riscurilor identificate la un nivel acceptabil;
- înlăturării și/sau tratării cauzelor care au generat constatări;
- consolidării sau îmbunătățirii activității / domeniului / procesului auditat.

Înainte de emiterea raportului final, recomandările de audit intern trebuie discutate cu managerii responsabili de activitate / domeniul / procesul auditat, în vederea asigurării clarității, relevanței și fezabilității acestora.

Conducătorul activității de audit intern trebuie să stabilească și să aplice proceduri interne pentru gestionarea situațiilor în care există dezacordul între funcția de audit intern și managerii responsabili de activitatea / domeniul / procesul auditat privind recomandările formulate și/sau planurile de acțiuni aferente.

Procedurile interne trebuie să asigure ambelor părți posibilitatea de a-și prezenta și argumenta pozițiile și să contribuie la identificarea și convenirea unei soluții documentate.

Note privind interpretarea:

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern ar trebui să discute în timp util constatările, recomandările propuse și planurile de acțiuni cu managerii responsabili de activitatea / domeniul / procesul auditat, pentru a facilita implementarea și monitorizarea măsurilor de îmbunătățire. Pentru asigurarea identificării corespunzătoare a managerilor responsabili de activitate / domeniu / proces, conducătorul activității de audit intern poate stabili, în coordonare cu managerul entității, proceduri interne în acest sens.

În funcție de natura constatărilor și de circumstanțele identificate, o acțiune corectivă poate fi formulată sub formă unei recomandări. În cazul în care există mai multe modalități de remediere, persoanele care efectuează activitatea de audit intern pot prezenta opțiuni de acțiune și pot sugera managerilor operaționali evaluarea și selectarea soluției corespunzătoare. O constatare poate sta la baza formulării uneia sau mai multe recomandări și/sau acțiuni corective.

În cazul unui dezacord între funcția de audit intern și managerii operaționali cu privire la rezultatele misiunii, conducătorul activității de audit intern trebuie să colaboreze cu managerul entității pentru soluționarea acesteia, în conformitate cu procedurile interne stabilite. Pozițiile și argumentele părților, precum și soluția convenită sau, după caz, lipsa unui accord, trebuie să fie documentate și incluse în comunicarea finală a rezultatelor misiunii.

Evaluarea recomandărilor și/sau planurilor de acțiuni trebuie realizată prin consultare cu managerii responsabili de activitatea / domeniul / procesul auditat, ținând cont de aplicabilitatea, caracterul rezonabil și proporționalitatea acțiunilor propuse. În acest proces pot fi analizate constaturile și beneficiile aferente măsurilor propuse, precum și măsura în care acestea contribuie la reducerea riscurilor până la un nivel compatibil cu toleranța la risc stabilită de entitate.

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern pot colabora cu managerii operaționali pentru identificarea modalităților adecvate de tratare a cauzelor și efectelor constatate. Responsabilitatea pentru elaborarea, aprobarea și implementarea planurilor de acțiuni și a măsurilor corective revine managerilor responsabili de activitatea / domeniul / procesul auditat, în conformitate cu responsabilitățile stabilite în cadrul entității (a se consulta, de asemenea SNAI 15.1).

91. SNAI 14.5 „Concluzia misiunii de audit intern”

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern pot formula, după caz, o concluzie a misiunii de audit intern care să prezinte succint rezultatele acesteia în raport cu obiectivele misiunii și cu așteptările managerului entității.

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să formuleze o concluzie pentru fiecare misiune de audit intern, bazată pe obiectivele, aria de aplicabilitate, criteriile de evaluare și constatările semnificative identificate în cadrul misiunii.

Concluzia misiunii trebuie să reflecte judecata profesională a persoanelor care efectuează activitatea de audit intern privind semnificația globală a constatărilor de audit, opinia referitoare la eficacitatea proceselor de guvernare, de management al riscurilor și/sau de control ale activității / domeniului / procesului auditat, precum și recunoașterea situațiilor în care procesele sunt eficace.

Concluzia trebuie să se bazeze pe informații suficiente, sigure, relevante și utile.

Note privind interpretarea:

Proceduri interne ale activității de audit intern pot prevedea utilizarea unei scale de evaluare pentru exprimarea nivelului de asigurare cu privire la eficacitatea proceselor de guvernare, de management al riscurilor și/sau de control.

Scala de evaluare poate include calificative precum „satisfăcător”, „parțial satisfăcător”, „necesită îmbunătățiri” sau „nesatisfăcător”, în funcție de natura și rezultatele evaluărilor efectuate în cadrul misiunii de audit intern (a se vedea, de asemenea, SNAI 14.3).

Concluzia misiunii trebuie să reflecte semnificația globală a constatărilor identificate în cadrul misiunii și, după caz, impactul acestora asupra realizării obiectivelor activității / domeniului / procesului auditat. În funcție de obiectivele și aria de aplicabilitate a misiunii, concluzia poate include referiri la aspectele care contribuie la eficacitatea proceselor evaluate, precum și la aspectele care necesită îmbunătățire.

Concluzia misiunii trebuie să se bazeze pe constatările și concluziile rezultate din efectuarea procedurilor de audit intern și să fie fundamentată pe informații suficiente, sigure, relevante și utile.

În cazul misiunilor de consiliere, concluzia misiunii, după caz, trebuie formulată în raport cu obiectivele și aria de aplicabilitate convenite ale misiunii.

92. SNAI 14.6 „Documentarea misiunilor de audit intern”

Conducătorul activității de audit intern trebuie să stabilească și să implementeze reguli privind păstrarea dosarelor misiunilor, indiferent de forma în care se stochează aceste informații.

Cerințele de păstrare trebuie să fie în concordanță cu regulile interne de organizare și administrare a entității, precum și cu normele de drept.

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să documenteze informații și probe suficiente, sigure, relevante și utile pentru a susține rezultatele misiunii de audit intern și concluzie aferentă rezultatelor misiunii de audit intern.

Analizele, evaluările și informațiile justificative aferente misiunii de audit intern trebuie documentate astfel ca să permită unei alte persoane competente să reexecute activitatea și să ajungă la aceleași rezultate și concluzii.

Documentele de lucru aferente misiunii de audit intern trebuie păstrate în conformitate cu politicile și procedurile de audit intern și ale entității, precum și cadrul normativ.

Conducătorul activității de audit intern trebuie să țină sub control accesul la dosarele misiunilor de audit intern. Transmiterea documentelor aferente misiunii către părți din afara subdiviziunii de audit intern și/sau entității se efectuează numai cu aprobarea managerului entității și, după caz, cu avizul subdiviziunii juridice.

Note privind interpretarea:

Documentarea misiunii de audit intern reprezintă o componentă esențială a desfășurării unei misiuni de audit intern. Documente de lucru aferente unei misiuni de audit intern trebuie să includă informațiile care susțin constatările, concluziile și recomandările formulate și permit, după caz, repetarea activităților de audit de către o altă persoană competentă și informată să obțină aceleași rezultate.

Documente de lucru aferente misiunii oferă o bază adecvată pentru supervizarea activității persoanelor care efectuează activitatea de audit intern și permite conducătorului activității de audit intern, precum și altor părți interesate, să evalueze calitatea activității de audit intern și conformitatea acesteia cu standardele profesionale.

În funcție de natura și complexitatea misiunii, documente de lucru aferente misiunii de audit intern trebuie să includă cel puțin:

- informații generale privind misiunea;
- obiectivele și aria de aplicabilitate a misiunii;
- evaluarea riscurilor relevante pentru misiune;
- planul și programul de lucru;

- procedurile de audit efectuate, inclusiv sursele de date utilizate;
- probele de audit obținute și analizele realizate;
- constatările, concluziile și eventualele limitări ale misiunii;
- dovada supervizării misiunii și revizuirii documentației;
- comunicările relevante cu părțile implicate în activitatea / domeniul / procesul auditat.

Nivelul de detaliere al documentelor de lucru trebuie să fie proporțional cu riscurile, complexitatea activității / domeniului / procesului auditat și semnificația constatărilor de audit intern.

Documentele de lucru pot fi elaborate și păstrate pe suport hârtie și/sau în format electronic, inclusiv prin utilizarea aplicațiilor și programelor informatice dezvoltate intern sau achiziționate, cu respectarea cerințelor privind securitatea, integritatea și confidențialitatea informațiilor.

Secțiunea a 3-a

Principiu 15: Comunicarea rezultatelor misiunilor de audit intern și monitorizarea implementării recomandărilor de audit intern

93. SNAI 15.1 „Comunicarea finală a misiunii de audit intern”

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern trebuie să comunice managerului entității și părților interesate relevante rezultatele misiunii de audit intern, care să includă obiectivele, aria de aplicabilitate, constatările, concluzia misiunii de audit intern, recomandările și planurile de acțiune privind implementarea acestora. După caz, în comunicarea finală se include așteptările managerului entității și ale altor părți interesate de activitatea de audit intern.

Comunicarea finală trebuie să fie precisă, obiectivă, clară, concisă, constructivă, completă și realizată la timp. În timpul comunicării rezultatelor misiunii, persoanele care efectuează activitatea de audit intern sunt încurajați să recunoască părțile pozitive identificate.

În situații când, până la comunicarea finală au fost întreprinse acțiuni pentru implementarea recomandărilor de audit intern oferite, acesta trebuie să fie inclusă în raportul de audit.

Comunicarea finală trebuie să fie aprobată de conducătorul activității de audit intern înainte de a fi transmisă managerului entității și părților interesate. În cazul în care rezultatele misiunii de audit intern se transmit către părți din afara entității, comunicarea rezultatelor trebuie să includă informații privind restricțiile cu privire la distribuirea și utilizarea acestora.

Note privind interpretarea:

Conducătorul activității de audit intern stabilește forma, conținutul și nivelul de detaliere al comunicării finale a rezultatelor misiunii de audit intern, cu respectarea cerințelor prezentului standard, precum și ale SNAI 11.4.

Comunicarea finală trebuie să prezinte rezultatele misiunii într-o manieră care să permită beneficiarilor acesteia să înțeleagă:

- obiectivele și aria misiunii;
- baza constatărilor și concluziilor;
- semnificația riscurilor identificate;
- recomandările formulate și acțiunile corective.

În funcție de natura și complexitatea misiunii, raportul de audit intern include următoarele elemente: titlul, introducerea, sumarul executiv, descrierea criteriilor și constatărilor, concluziile, recomandările și alte informații relevante. La examinarea și aprobarea comunicării finale, conducătorul activității de audit intern evaluează dacă:

- misiunea a fost realizată în conformitate cu obiectivele și aria de aplicabilitate stabilită și cu prevederile SNAI;

- rezultatele sunt prezentate clar și sunt susținute de probe relevante, fiabile și suficiente;
- au fost realizate comunicările necesare cu managerii responsabili de activitatea / domeniul / procesul auditat.

Conducătorul activității de audit intern stabilește modalitatea de transmitere a rezultatelor misiunii către părțile interesate.

Persoanele care efectuează activitatea de audit intern pot declara că misiunile de audit intern sunt „realizate în conformitate cu SNAI” numai dacă rezultatele Programului de asigurare și îmbunătățire a calității activității de audit intern susțin această afirmație.

94. SNAI 15.2 „Monitorizarea implementării recomandărilor de audit intern”

Conducătorul activității de audit intern trebuie să stabilească și să mențină un sistem de monitorizare a deciziilor luate pe marginea rezultatelor misiunii, pentru a se asigura că acțiunile managerilor responsabili de activitatea / domeniul / procesului auditat și ale managerului entității au fost realizate în mod eficiente.

În acest context conducătorul activității de audit intern stabilește un proces de monitorizare a recomandărilor de audit intern, care să includă:

- solicitarea de informații despre progresele înregistrate în ceea ce privește implementarea recomandărilor, precum și dovezi aferente;
- efectuarea de evaluări de monitorizare folosind o abordare bazată pe riscuri;
- actualizarea stadiului acțiunilor planificate pentru implementarea recomandărilor de audit intern;
- raportarea rezultatelor monitorizării managerului entității.

În situații când conducătorul activității de audit intern consideră că a fost acceptat un nivel al riscului, care poate fi inacceptabil pentru entitatea/subdiviziunea structurală, acesta trebuie să discute aspectul respectiv cu managerii operaționali. Dacă conducătorul activității de audit intern consideră că situația nu a fost soluționată, acesta comunică faptul respectiv către managerul entității.

Note privind interpretarea:

Modul de monitorizare a implementării acțiunilor planificate în scopul implementării recomandărilor de audit intern se stabilește de către conducătorul activității de audit intern și se aprobă de managerul entității. Persoanele care efectuează activitatea de audit intern pot utiliza instrumente de tehnologii informaționale pentru a monitoriza implementarea planurilor de acțiune, în raport cu termenele stabilite.

Mecanism de monitorizare trebuie să permită determinarea statutului măsurilor (implementate, parțial implementate, neimplementate) și să sprijine comunicarea periodică cu managerul entității.

Metodologia de confirmare a implementării acțiunilor trebuie să stabilească criterii clare pentru efectuarea evaluărilor ulterioare, în vederea verificării faptului că acțiunile întreprinse au tratat în mod eficiente constatările de audit.

În cazul în care managerul entității aprobă un plan de acțiune alternativ pentru implementarea recomandărilor de audit, iar persoanele care efectuează activitatea de audit intern consideră că acesta este adecvat, monitorizarea se va efectua asupra planului respectiv.

Despre rezultatele monitorizării se raportează managerului entității.