

**MINISTERUL FINANŢELOR МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ** **AL REPUBLICII MOLDOVA** **РЕСПУБЛИКИ МОЛДОВА**

# O R D I N

**П Р И К А З**

*„ ” 2020* **or. Chişinău** nr.\_\_\_\_\_

**г. Кишинев**

|  |
| --- |
| ÎNREGISTRAT:  Ministerul Justiției  nr. de înregistrare \_\_\_\_\_\_  din \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 2020  \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_  Fadei NAGACEVSCHI |

***Privind aprobarea Normelor de audit intern în sectorul public***

În temeiul prevederilor art.29 alin.(1) din Legea privind controlul financiar public intern nr.229 / 2010 (Republicată: Monitorul Oficial al Republicii Moldova, 2019, nr.86–92, art.140),

**ORDON:**

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

**Viceprim-ministru,**

**Ministru al Finanțelor Serghei PUȘCUȚA**

Aprobate prin Ordinul ministrului finanţelor

nr. \_\_\_ din \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_2020

**NORMELE DE AUDIT INTERN ÎN SECTORUL PUBLIC**

**Secțiunea 1**

**Dispoziții generale**

1. Normele de audit intern în sectorul public (în continuare, Norme) au ca scop stabilirea cadrului general de organizare și desfășurare a activității de audit intern în entitățile publice, precum și îndrumarea necesară pentru aplicarea în practică a prevederilor Codului etic, Cartei de audit intern și Standardelor naționale de audit intern (în continuare, SNAI).
2. Prevederile Normelor se aplică entităților publice, care asigură activitatea de audit intern prin una din următoarele forme:
3. subdiviziune de audit intern instituită în structura organizațională proprie;
4. audit intern prin asociere;
5. audit intern pe bază de contract.
6. În sensul prezentelor Norme noțiunea de subdiviziune de audit intern se referă la toate formele de organizare a auditului intern, menționate la pct.2, și noțiunea de auditor intern se referă la personalul care desfășoară activitate de audit intern.
7. Normele sunt structurate astfel, încît să asigure reglementarea necesară pentru organizarea, gestionarea și desfășurarea activităţii de audit intern, inclusiv efectuarea misiunii de audit.
8. Subdiviziunea de audit intern elaborează, la necesitate, proceduri de audit intern specifice entității publice, în conformitate cu prezentele norme.
9. În activitatea de audit intern, se aplică suplimentar următoarele acte normative:
10. Legea nr.229/2010 privind controlul financiar public intern;
11. Hotărîrea Guvernului nr.557/2019 cu privire la aprobarea Codului etic al auditorului intern și a Cartei de audit intern;
12. Hotărîrea Guvernului nr.556/2019 pentru aprobarea Regulamentului privind dobîndirea, confirmarea și dezvoltarea calificării profesionale în domeniul auditului intern în sectorul public;
13. Hotărîrea Guvernului nr.617/2019 pentru aprobarea Regulamentului privind evaluarea calității activității de audit intern în sectorul public;
14. Ordinul ministrului finanțelor nr.153/2018 cu privire la aprobarea Standardelor Naționale de Audit Intern;
15. Ordinul ministrului finanțelor nr.176/2019 cu privire la aprobarea Regulamentului privind raportarea activității de audit intern în sectorul public.
16. În scopul facilitării desfășurării activității de audit intern în sectorul public, Ministerul Finanțelor elaborează îndrumări metodologice specifice suplimentare.

**Secțiunea a 2-a**

**Scopul, autoritatea și responsabilitățile auditului intern**

1. Auditul intern este o activitate independentă şi obiectivă de asigurare şi consiliere, destinată să adauge valoare şi să îmbunătățească activitatea unei entități publice. Auditul intern ajută entitatea publică în îndeplinirea obiectivelor sale printr-o abordare sistematică şi metodică, evaluînd şi îmbunătățind eficacitatea proceselor de management al riscului, control şi guvernanță.
2. Principiile fundamentale pentru practica profesională a auditului intern sunt următoarele:
3. demonstrează integritate;
4. demonstrează competență și conștiinciozitate profesională;
5. este obiectivă și nu este supusă unor influențe nepotrivite (independentă);
6. este aliniată strategiilor, obiectivelor și riscurilor entității publice;
7. este poziționată corespunzător în cadrul entității publice și dispune de resurse adecvate;
8. demonstrează calitate și îmbunătățire continuă;
9. comunică eficient;
10. furnizează asigurare bazată pe risc;
11. are cunoaștere detaliată, este proactivă și orientată către viitor;
12. promovează îmbunătățirea organizațională.
13. Auditorul intern asigură cel mai înalt nivel de independenţă şi obiectivitate profesională la colectarea, evaluarea şi comunicarea informaţiei despre procesul sau sistemul auditat, inclusiv la formularea constatărilor şi recomandărilor de audit.
14. Principiul independenţei şi obiectivității presupune ca auditorul intern să respecte următoarele reguli de conduită:
15. manifestă independenţă şi obiectivitate în tratarea aspectelor aflate în analiză;
16. evită implicarea în activități operaționale sau relații, care afectează obiectivitatea;
17. nu acceptă cadouri şi servicii în exercitarea atribuțiilor de serviciu, cu excepţia semnelor de atenție simbolice, conforme cu prevederile cadrului normativ;
18. dezvăluie faptele, acţiunile care ar putea prejudicia raportarea rezultatelor misiunii de audit.
19. Independența organizațională presupune faptul că conducătorul subdiviziunii de audit intern se subordonează și raportează direct managerului entității publice.
20. Dacă independența sau obiectivitatea sunt prejudiciate în fapt sau în aparență, detaliile acestei prejudicieri se aduc la cunoștința conducătorului subdiviziunii de audit intern sau, după caz, managerului entității publice.
21. Auditorul intern își dezvoltă continuu competența profesională, obținînd și menținînd formare profesională corespunzătoare, experiență și certificări.
22. Conducătorul subdiviziunii de audit intern asigură competența colectivă pentru realizarea planului anual al activității de audit intern, reieșind din resursele disponibile.
23. Subdiviziunea de audit intern este responsabilă pentru:
24. elaborarea planului strategic și anual al activității de audit intern, bazate pe evaluarea riscurilor;
25. desfășurarea misiunilor de audit, conform planului aprobat (inclusiv misiunilor ad-hoc), cu emiterea recomandărilor de audit;
26. urmărirea implementării recomandărilor de audit;
27. informarea, raportarea și comunicarea cu părțile interesate.
28. În cadrul activităţii de audit intern se desfăşoară următoarele tipuri de misiuni de audit:
29. misiuni de asigurare, care implică o analiză obiectivă a probelor de către auditorul intern pentru a formula opinii şi concluzii cu privire la un sistem, la un proces sau la o activitate din cadrul entităţii publice;
30. misiuni de consiliere, care au un caracter de consultare şi se desfăşoară la solicitarea beneficiarului misiunii, cu acordul managerului entităţii publice.
31. Misiunile de consiliere sunt activități de consiliere, facilitare și alte servicii conexe oferite clientului, al căror caracter și arie de acoperire sunt convenite cu acesta (participare în grupuri de lucru, facilitare a auto-evaluării, instruire, suport în evaluarea riscurilor). Similar misiunilor de asigurare, în cadrul misiunilor de consiliere auditorul intern nu își asumă nici o responsabilitate managerială sau decizie.
32. Auditul intern evaluează:
33. procesul de guvernare a entității publice şi oferă asigurări şi recomandări adecvate pentru îmbunătăţirea acestuia;
34. eficacitatea procesului de management al riscurilor şi oferă asigurări şi recomandări corespunzătoare pentru îmbunătăţirea acestuia;
35. posibilitatea de săvîrșire a unor acte de fraudă şi corupţie şi modul în care entitatea publică gestionează riscurile aferente;
36. eficiența şi eficacitatea activităților de control.
37. În cadrul activităţii de audit intern se desfăşoară următoarele tipuri de audit:
38. auditul de sistem, care examinează controlul intern managerial din cadrul unui sistem, proces sau activitate, pentru a evalua eficiența și eficacitatea funcţionării acestuia;
39. auditul de conformitate, care verifică respectarea cadrului normativ, a politicilor şi a procedurilor aplicate şi, după caz, necesitatea îmbunătăţirii activităților de control;
40. auditul financiar, care evaluează funcţionarea adecvată şi eficientă a activităților de control aferente sistemelor financiare;
41. auditul performanţei, care examinează utilizarea resurselor în cadrul unui program, funcţii, operaţiuni sau sistem pentru a determina dacă resursele sunt utilizate în cel mai economic, eficient şi eficace mod pentru îndeplinirea obiectivelor;
42. auditul tehnologiilor informaţionale, care examinează eficacitatea controlului intern managerial aferent sistemelor informaţionale.
43. La toate etapele activității de audit intern conducătorul subdiviziunii de audit intern comunică și interacționează direct cu managerul entității publice.
44. Conducătorul subdiviziunii de audit intern raportează și menține un contact periodic cu subdiviziunea responsabilă de politicile de control financiar public intern din cadrul Ministerului Finanțelor.
45. Pentru a asigura acoperirea adecvată a activităţii de audit intern și minimizarea suprapunerilor, conducătorul subdiviziunii de audit intern face schimb de informaţii și coordonează activităţile cu Curtea de Conturi, Inspecția financiară sau alte entități de control public, precum și cu alte subdiviziuni organizaționale interne de control sau verificare.
46. Subdiviziunea de audit intern transmite Curții de Conturi copia:
47. planului anual al activităţii de audit intern;
48. raportului anual al activităţii de audit intern.
49. În cazul obținerii asistenței și consilierii specializate din partea unor persoane din cadrul sau din afara entității publice, conducătorul subdiviziunii de audit intern coordonează cu acestea:
50. obiectivele și aria de aplicabilitate a misiunii de audit;
51. accesul la documente, persoane şi bunuri;
52. apartenenţa şi păstrarea documentelor de lucru;
53. confidenţialitatea informaţiilor obţinute.

**Secțiunea a 3-a**

**Planificarea strategică și anuală a activității de audit intern**

1. Planificarea activităţii de audit intern se efectuează în trei nivele principale:
2. planificarea strategică;
3. planificarea anuală;
4. planificarea misiunii de audit.
5. Conducătorul subdiviziunii de audit intern elaborează planul strategic și planul anual al activității de audit intern în strînsă aliniere și corespundere cu obiectivele strategice și operaționale ale entității publice, reieșind din resursele disponibile.
6. Planificarea activității constă din următoarele etape:
7. stabilirea universului de audit;
8. evaluarea riscurilor;
9. elaborarea planului strategic;
10. alocarea resurselor de audit;
11. elaborarea planului anual;
12. comunicarea și aprobarea planului strategic și planului anual.
13. Subdiviziunea de audit intern stabilește și menține un univers de audit, care reprezintă totalitatea unităților, sistemelor, proceselor și activităților auditabile. Pentru o colectare eficientă a informațiilor, se utilizează metoda „de sus în jos”, în care universul de audit este divizat în dependență de structura organizațională a entității publice, pe programe, funcții, subdiviziuni, sisteme, procese și activități.
14. Pentru elaborarea universului de audit, se examinează planurile strategice, obiectivele, structura organizațională și documentele cheie ale entității publice.
15. Universul de audit se structurează după criteriile:
16. obiectiv;
17. arie de aplicabilitate;
18. frecvenţă;
19. tipul de audit.
20. Utilizarea eficientă a resurselor limitate de audit se asigură prin incorporarea evaluării riscurilor în selectarea obiectelor / misiunilor de audit și elaborarea ca rezultat al unui plan de audit multianual.
21. Riscurile se identifică prin una sau mai multe din următoarele metode:
22. analiza mediului extern entității publice;
23. analiza proceselor și activităților;
24. analiza activităților de control și punctelor de luare a deciziilor;
25. rezultatele misiunilor de audit extern, nereguli detectate, deficiențe de control raportate;
26. interviuri și ședințe de lucru cu manageri și personalul;
27. sondaje, statistici, autoevaluări, rapoarte de expertize;
28. rezultatele evaluării riscurilor în misiunile precedente de audit.
29. Fiecare risc identificat se evaluează prin prisma impactului și probabilității. Auditorul intern face diferență dintre riscurile inerente și riscurile reziduale.
30. La evaluarea riscurilor, se evaluează și posibilitatea de apariție a fraudei și modul în care entitatea publică gestionează riscurile de fraudă. Atenție deosebită se acordă riscurilor aferente tehnologiilor informaționale.
31. Avînd în vedere că ulterior identificării și evaluării riscurilor poate exista un număr mare de obiecte auditabile, se utilizează un set de factori de risc generali (materialitatea, volumul tranzacțiilor / operațiunilor, sensibilitatea, complexitatea, mediul de control, potențialul de fraudă, automatizarea) cu scopul de a stabili scorul (ponderat al) riscului pentru fiecare obiect auditabil al universului de audit.
32. În abordarea bazată pe riscuri, factorii de risc se utilizează în calitate de caracteristici observabile și măsurabile ale riscurilor, combinînd analiza simultană a riscurilor, impactului și activităților de control pentru a facilita evaluarea riscului.
33. Monitorizarea continuă a principalilor factori de risc contribuie la luarea deciziei privind modificarea universului de audit, planului strategic și planului anual al activității de audit intern.
34. În abordarea ciclică, auditorii interni stabilesc să auditeze întregul univers de audit într-o anumită perioadă de timp sau ciclu (de obicei 3-5 ani).
35. Ambele abordări sunt complementare și utilizate împreună pentru acoperirea exhaustivă a domeniilor supuse riscurilor.
36. Indiferent de abordarea utilizată, evaluarea riscurilor se efectuează continuu, dar cel puțin anual.
37. Auditorul intern nu își asumă responsabilitatea definirii toleranței la risc, decizii privind reacția la risc sau implementarea reacției la risc.
38. După stabilirea universului de audit, evaluarea riscurilor și prioritizarea obiectelor auditabile, urmează alocarea corespunzătoare a resurselor de personal / buget pentru realizarea misiunilor de audit. Aceasta se efectuează prin calcularea volumului de muncă necesar și a numărului necesar de auditori interni pentru realizarea volumului respectiv de muncă.
39. Conducătorul subdiviziunii de audit intern ia în considerare competențele disponibile și necesitatea utilizării unor resurse externe specializate.
40. Planul strategic este un document de planificare care stabilește evaluarea riscurilor, metodologia și procedurile de audit, criteriile generale de evaluare, resursele și calendarul activităților. Planul strategic este elaborat sau actualizat pînă la sfîrșitul fiecărui an, acoperind următoarea perioadă de 3 ani, astfel acesta devenind un plan continuu (conform metodei n, n+1, n+2).
41. Planul strategic cuprinde cel puțin:
42. introducere, misiune, scop;
43. imagine de ansamblu, guvernanță, riscuri, control;
44. univers de audit;
45. identificare și evaluare a riscurilor, factori de risc;
46. plan de audit flexibil pe 3 ani (domeniu auditat / titlul, scop al auditului, arie de aplicabilitate, tip de audit, an);
47. capacităţi de audit intern;
48. raportare, aprobare, actualizare.
49. În baza planului strategic, conducătorul subdiviziunii de audit intern elaborează planul anual al activității de audit intern.
50. Planul anual este elaborat pînă la sfîrșitul anului curent, acoperind următorul an, avînd în vedere resursele disponibile în acest an.
51. Planul anual conține titlurile tuturor misiunilor de audit din anul următor, descriind clar și succint aria de aplicabilitate și obiectivele de audit, urmărirea implementării recomandărilor de audit, resurse pentru misiuni ad-hoc, activități de gestionare, precum și de dezvoltare profesională.
52. Misiunile de audit prevăzute de cadrul normativ se includ în planul anual, precum și solicitările acceptate ale managerilor operaționali (misiuni ad-hoc), pentru care inițial se rezervă resurse.
53. Planul anual al activității de audit intern consideră coordonarea cu alte entități de audit / control public sau subdiviziuni organizaționale interne de control, verificare sau inspectare.
54. Planul anual al activității de audit intern cuprinde următoarele elemente:
55. introducere, referință la planul strategic, evaluare a riscurilor;
56. arie generală de aplicabilitate, abordare și metodologie de audit;
57. plan de audit (domeniu auditat / titlul, scop, arie de aplicabilitate, tip de audit, date început şi sfîrșit);
58. număr de auditori interni, capacităţi, analiză a volumului de muncă, competențe, instruire, referințe la buget;
59. activităţi de management a auditului intern;
60. raportare, aprobare, actualizare, responsabilități, termene.
61. Pornind de la modificările considerate semnificative, conducătorul subdiviziunii de audit intern actualizează planul strategic și planul anual al activității de audit intern.
62. Planul strategic se actualizează cel puțin anual sau ulterior oricărei modificări semnificative.
63. Planul strategic și planul anual al activității de audit intern (inclusiv versiunea modificată a acestora) sunt prezentate spre aprobare managerului entității publice. Ulterior aprobării, acestea sunt transmise subdiviziunii responsabile de politicile de control financiar public intern din cadrul Ministerului Finanțelor.

**Secțiunea a 4-a**

**Misiunea de audit**

1. Misiunea de audit este inițiată în baza planului anual aprobat al activității de audit intern, iar în cazul unei misiuni ad-hoc, în baza unei solicitări acceptate de managerul entității publice.
2. Misiunea de audit se desfășoară conform următoarelor patru etape:
3. planificarea;
4. lucrul în teren;
5. raportarea rezultatelor;
6. urmărirea implementării recomandărilor de audit.
7. La etapa planificării misiunii de audit, se desfășoară următoarele activități:
8. definirea titlului misiunii de audit și domeniului auditat;
9. stabilirea necesarului de resurse;
10. elaborarea ordinului privind efectuarea misiunii;
11. înțelegerea domeniului auditat și documentarea sistemului existent;
12. evaluarea preliminară a riscurilor;
13. stabilirea obiectivelor specifice de audit, ariei de aplicabilitate și criteriilor de evaluare;
14. finalizarea planului misiunii;
15. desfășurarea ședinței de deschidere a misiunii de audit;
16. stabilirea metodologiei de audit, responsabilităților și calendarului activităților;
17. finalizarea programului de lucru.
18. Conducătorul subdiviziunii de audit intern întocmește ordinul privind efectuarea misiunii și îl prezintă spre aprobare managerului entității publice.
19. Ordinul privind efectuarea misiunii conține următoarele elemente:
20. aria de aplicabilitate;
21. locul desfășurării misiunii de audit (unitatea auditată);
22. componența echipei de audit;
23. relațiile de raportare;
24. data elaborării proiectului raportului de audit și raportului final de audit.
25. Șeful echipei de audit întocmește planul misiunii, care conține următoarele elemente:
26. obiectivele de audit;
27. aria de aplicabilitate;
28. documentarea sistemului și controalelor existente;
29. evaluarea riscurilor;
30. abordarea și metodologia de audit;
31. resursele de audit;
32. termenul de prezentare a proiectului raportului de audit și raportului final de audit;
33. utilizatorii raportului final de audit.
34. Auditorii interni studiază unitatea auditată, nelimitîndu-se la practicile de management, procesele, politicile, procedurile interne, mediul extern. Auditorii interni consideră cadrul normativ, rapoartele anterioare de audit, planurile strategice și operaționale, rapoartele de activitate, registrele riscurilor, structura organizatorică, descrierile proceselor, fișele posturilor, fără a se limita la acestea.
35. În cadrul misiunii de audit, auditorii interni efectuează o evaluare detaliată a riscurilor, pentru a preciza obiectivele de audit și aria de aplicabilitate stabilite inițial. Suplimentar, se evaluează capacitatea sistemului de control intern managerial de a diminua probabilitatea / impactul fiecărui risc.
36. Pornind de la obiectivele de audit stabilite în planul anual al activității de audit intern, auditorii interni stabilesc obiective de audit detaliate și specifice, în linie cu obiectivele unității auditate și riscurile aferente.
37. În baza obiectivelor de audit, auditorii interni definesc aria specifică de aplicabilitate (subdiviziuni, locații, populație pentru testare, mărimea eșantionului), procedurile de audit, date limită.
38. Pentru a evalua activitățile de control, auditorii interni definesc și utilizează criterii corespunzătoare de evaluare, în baza unor standarde, modele, reglementări, bune practici rezonabile.
39. Pentru fiecare misiune de audit, conducătorul subdiviziunii de audit intern repartizează auditorii interni (și alte resurse) ținînd cont de volumul necesar de muncă, experiență și competențe, complexitatea misiunii de audit.
40. În cazul în care subdiviziunea de audit intern nu dispune de competențe / capacități adecvate, conducătorul subdiviziunii de audit intern consideră utilizarea asistenței și consilierii specializate din cadrul sau din afara entității publice.
41. Înaintea demarării unei misiuni de audit, auditorul intern completează Declaraţia de interese, care oferă informaţii despre funcţiile sau interesele deţinute de către auditorul intern. Declarația de interese se anexează la dosarul curent al misiunii de audit.
42. Pînă la etapa lucrului în teren, se desfășoară ședința de deschidere a misiunii de audit, pe parcursul căreia se convin următoarele:
43. contextul general al misiunii de audit;
44. obiectivele de audit;
45. aria de aplicabilitate;
46. abordarea și metodologia de audit, inclusiv tipurile de probe;
47. calendarul activităților;
48. relațiile de raportare;
49. persoanele responsabile și de contact.
50. Ședința de deschidere a misiunii de audit se documentează printr-un proces-verbal, semnat ulterior de către toate părțile.
51. Ulterior ședinței de deschidere a misiunii de audit, șeful echipei de audit întocmește programul de lucru, care conține următoarele elemente:
52. titlul misiunii de audit, perioada și etapele de bază;
53. politici, standarde și ghiduri (domenii) pentru examinare;
54. cerințe de conformitate (criterii de reglementare);
55. lista persoanelor de intervievat;
56. metode și tehnici de evaluare;
57. instrumente și metodologie de testare;
58. criterii de evaluare;
59. termeni limită pentru fiecare activitate, numărul zilelor alocate.
60. Planul misiunii și programul de lucru sunt aprobate de către conducătorul subdiviziunii de audit intern pînă la inițierea lucrului în teren. Dacă sunt necesare modificări, programul de lucru este actualizat și aprobat repetat.
61. Etapa lucrului în teren constă în colectarea și analiza probelor de audit. Probele de audit sunt suficiente, relevante și sigure.
62. La etapa lucrului în teren, se desfășoară următoarele activități:
63. identificarea și colectarea informațiilor;
64. analiza și evaluarea informațiilor;
65. elaborarea constatărilor și recomandărilor preliminare de audit.
66. Auditorul intern examinează orice date, informații și documente cu privire la obiectivele de audit și aria de aplicabilitate a misiunii de audit, inclusiv în format electronic, in original sau în copie.
67. Auditorul intern alege și utilizează o combinație de metode și tehnici potrivite pentru identificarea și colectarea informațiilor, printre care:
68. interviul – utilizat cu scopul de a obținere informații de la persoane care cunosc bine activitățile zilnice ale unității auditate;
69. chestionarul de control intern – utilizat cînd există mai mulți destinatari sau aceștia se află în locaţii diferite, pentru a identifica punctele forte / slabe şi a căpăta o descriere a procesului auditat şi activităţilor de control;
70. observarea – efectuată prin observarea la fața locului a unui proces sau activități efectuate, cu scopul obținerii informațiilor efective;
71. inspecția – executată prin diverse forme de control sau verificare a datelor sau activelor;
72. confirmarea externă – utilizată pentru obținerea unor dovezi suplimentare sigure;
73. recalcularea – efectuată prin verificarea exactității matematice a documentelor, înregistrărilor, calculelor;
74. documentarea procesului – executată prin descrierea și analiza etapelor, acțiunilor, activităților de control și fluxului documentelor dintr-un proces;
75. procedurile analitice – constă în analiza și evaluarea unor volume mari de date;
76. tehnici asistate de calculator – utilizate la auditarea volumelor mari de date provenite din surse electronice (inclusiv „big data”), prin metode statistice sau de „machine learning”;
77. testele – reprezintă un instrument important pentru testarea obiectivelor de control ca parte a activităților de control;
78. eșantionarea – reprezintă aplicarea raționamentului profesional pentru a testa un număr mai mic de elemente decît întreaga populație cu obținerea suficientelor probe pentru concluzii.
79. În timpul procesului de testare, auditorul intern efectuează două tipuri de teste:
80. teste de conformitate;
81. teste substanțiale.
82. Testele de conformitate sunt teste de audit efectuate pentru a examina existența sau modalitatea de instituire a unor activități de control planificate.
83. Testele substanțiale sunt proceduri analitice menite să testeze funcționarea și eficacitatea activităților de control.
84. Auditorul intern nu este responsabil pentru prevenirea fraudei. Totuși, auditorul intern utilizează proceduri specifice de audit care să ofere o asigurare rezonabilă de detectare a cazurilor (posibile) de fraudă și / sau corupție.
85. Auditorul intern informează în scris managerul entităţii publice, sau după caz, organele de drept competente privind descoperirea unor indicii de potenţiale fraude și corupție.
86. Pentru a susţine constatările, recomandările și concluziile de audit, auditorul intern documentează probele de audit, la fiecare etapă a lucrului în teren.
87. Auditorul intern clasifică probele de audit în:
88. probe documentare;
89. probe din depoziții / mărturii;
90. probe analitice;
91. probe fizice.
92. Auditorul intern efectuează o evaluare cantitativă și evaluare calitativă a probelor de audit.
93. Auditorul intern confruntă probele de audit cu criteriile de evaluare prestabilite la etapa de planificare a misiunii de audit, ceea ce conduce la elaborarea constatărilor și recomandărilor preliminare de audit.
94. Etapa lucrului în teren se încheie cu ședința de închidere a lucrului în teren, cu participarea conducătorului subdiviziunii de audit intern, echipei de audit și conducerii unității auditate.
95. La ședință, constatările și recomandările preliminare de audit se discută cu unitatea auditată. Ulterior, se întocmește un proces-verbal, care este semnat de conducătorul subdiviziunii de audit intern și de conducătorul unității auditate.
96. Etapele elaborării raportului de audit sunt următoarele:
97. formularea constatărilor și recomandărilor de audit;
98. elaborarea proiectului raportului de audit și revizuirea de către conducătorul subdiviziunii de audit intern;
99. desfășurarea ședinţei de închidere a misiunii de audit;
100. finalizarea raportului de audit, cu includerea reacției unităţii auditate;
101. comunicarea rezultatelor către managerul entităţii publice și altor părți interesate;
102. întocmirea planului de acţiuni privind implementarea recomandărilor de audit.
103. Constatările de audit sunt obiective, specifice și cuprind situația, criteriul, efectul și cauza.
104. Recomandările de audit sunt elaborate astfel, indicînd acțiunea ce reduce decalajul dintre situația identificată și situația dorită. Recomandările de audit soluționează situațiile și cauzele indicate de constatările de audit.
105. Auditorul intern clasifică recomandările de audit în recomandări cu prioritate înaltă, medie și scăzută.
106. După ședința de închidere a lucrului în teren, constatările și recomandările de audit sunt incluse în proiectul raportului de audit. Proiectul raportului de audit este întocmit de către șeful echipei de audit.
107. Șeful echipei de audit examinează continuu documentele de lucru pe parcursul misiunii de audit, la fiecare etapă a realizării programului de lucru. Conducătorul subdiviziunii de audit intern examinează proiectul raportului de audit și dosarul curent al misiunii de audit.
108. Proiectul raportului de audit se prezintă în cadrul ședinței de închidere a misiunii de audit, pentru a:
109. obține acordul privind constatările (şi opinia) de audit;
110. examina aplicarea în practică a recomandărilor de audit;
111. conveni, după caz, asupra unui termen pentru primirea comentariilor la constatările și recomandările de audit, în cazul dezacordului unității auditate.
112. La şedinţa de închidere a misiunii participă echipa de audit şi reprezentanţii unităţii auditate.
113. În cazul dezacordului, unitatea auditată prezintă subdiviziunii de audit intern comentarii în formă scrisă, la constatările şi recomandările de audit, în termenii stabiliţi de comun acord.
114. Acceptarea sau neacceptarea comentariilor unității auditate se reflectă sau se argumentează în raportul de audit. Raportul de audit este finalizat de către șeful echipei de audit în baza proiectului raportului de audit, considerînd îndrumările conducătorului subdiviziunii de audit intern.
115. Raportul de audit dispune de următoarele caracteristici:
116. exactitate;
117. claritate;
118. obiectivitate;
119. concizie;
120. corectitudine;
121. oportunitate;
122. remediere.
123. Raportul de audit include următoarele elemente:
124. sumar executiv;
125. introducere;
126. context administrativ;
127. constatările de audit;
128. recomandările de audit;
129. concluzie și opinie generală;
130. anexe.
131. Pînă la prezentarea raportului de audit final managerului entităţii publice, conducătorul subdiviziunii de audit intern finalizează revizuirea raportului de audit.
132. Mențiunea „Realizat în conformitate cu Standardele naționale de audit intern” se include în raportul de audit doar dacă rezultatele Programului de asigurare și îmbunătățire a calității activității de audit intern susțin această afirmație. Dacă există neconformitate cu Codul etic / Standardele naționale de audit intern, în raportul de audit intern se menționează cauza și impactul neconformității asupra rezultatelor misiunii de audit.
133. Conducătorul subdiviziunii de audit intern remite raportul final de audit către managerul entităţii publice pentru a:
134. lua act de constatările de audit;
135. decide de a implementa sau nu recomandările de audit;
136. aproba raportul final de audit.
137. În cazul în care managerul entităţii publice acceptă riscul de a nu întreprinde nimic privind unele constatări şi recomandări de audit, conducătorul subdiviziunii de audit intern evaluează riscul respectiv, comunică în scris și discută cu managerul entității publice acest aspect.
138. Ulterior aprobării raportului de audit, conducătorul subdiviziunii de audit intern transmite raportul de audit către unitatea auditată şi, după caz, altor părţi interesate (alte subdiviziuni structurale, adjuncţi ai managerului entităţii publice, altor entități).
139. Raportul de audit este însoţit de o scrisoare în care se menţionează termenul-limită pentru elaborarea Planului de acţiuni privind implementarea recomandărilor de audit.
140. Unitatea auditată întocmește proiectul planului de acțiuni pentru implementarea recomandărilor de audit, cu includerea acțiunilor pentru implementarea recomandărilor de audit, în funcție de decizia managerului entității publice, precum și termenilor de implementare și persoanelor responsabile.
141. Unitatea auditată transmite proiectul planului de acţiuni către conducătorul subdiviziunii de audit intern pentru examinare. Ulterior, unitatea auditată transmite proiectul planului de acţiuni către managerul entității publice spre aprobare.
142. Dacă în raportul de audit transmis a fost identificată o eroare sau omisiune semnificativă, aceasta este corectată și comunicată tuturor părților interesate care au primit originalul raportului de audit.
143. Conducătorul subdiviziunii de audit intern instituie un sistem eficient de urmărire a implementării recomandărilor de audit, în funcție de prioritatea lor pentru implementare (înaltă, medie și scăzută) și în baza planurilor de acțiuni pentru implementarea recomandărilor de audit, aprobate de conducătorul entității publice.
144. Urmărirea implementării recomandărilor de audit se efectuează sistematic prin una sau mai multe din următoarele modalități, în dependență de prioritatea recomandărilor de audit:
145. activitate separată destinată urmăririi implementării recomandărilor de audit cu prioritate înaltă și emiterii raportului anual de activitate;
146. ca parte / obiectiv a unei alte misiuni de audit, rezultatele fiind incluse în raportul final de audit;
147. audit ulterior, cu elaborarea unui raport de audit separat.
148. Activitatea separată de urmărire a implementării recomandărilor de audit presupune utilizarea unui formular privind implementarea recomandărilor de audit, în care unitatea auditată include răspunsurile sale privind acțiunile întreprinse, inclusiv gradul de implementare. Pentru justificare, unitatea auditată anexează documentele relevante.
149. Planificarea și efectuarea unui audit ulterior cuprinde:
150. examinarea planului de acțiuni privind implementarea recomandărilor de audit;
151. identificarea probelor de audit necesare pentru a asigura că rezultatele dorite au fost obținute;
152. stabilirea testelor necesare, suplimentare interviurilor.
153. Conducătorul subdiviziunii de audit intern convine cu managerul entității publice modalitatea de urmărire și raportare a implementării recomandărilor de audit în întreaga entitate publică. Acest mecanism include raportare trimestrială și anuală a situației privind implementarea recomandărilor de audit.
154. În rezultatul procesului de urmărirea a implementării recomandărilor de audit, conducătorul subdiviziunii de audit intern stabilește măsura în care planul strategic și anual al activității de audit intern vor fi revizuite pentru a reflecta schimbările expunerii generale a entității publice la riscuri.

**Secțiunea a 5-a**

**Documentarea activității și arhivarea**

1. Auditorul intern documentează, electronic sau pe hîrtie, activitatea de audit pentru a susţine rezultatele misiunii de audit. Calitatea documentelor de lucru demonstrează competența, conştiinciozitatea profesională și conformitatea cu Standardele naționale de audit intern.
2. Misiunea de audit este documentată corespunzător la fiecare etapă pentru a susţine constatările, concluziile și recomandările de audit, precum și informațiile privind urmărirea implementării recomandărilor de audit.
3. Toate documentele de lucru sunt semnate și datate de auditorul intern. Documentele de lucru revizuite de către șeful echipei de audit / conducătorul subdiviziunii de audit intern sunt semnate și datate.
4. Documentele de lucru sunt păstrate în dosare de audit, organizate în mod standard, pentru a facilita procesul de documentare și examinare de către auditorul intern, șeful echipei de audit și conducătorul subdiviziunii de audit intern.
5. Documentele de lucru sunt organizate în două tipuri de dosare de audit:
6. dosarul permanent;
7. dosarul curent al misiunii de audit.
8. Dosarul permanent conține informații care nu se schimbă frecvent și care sunt esențiale și relevante pentru înțelegerea entității publice și unităților auditate. Dosarul permanent oferă informații inițiale pentru auditorii interni și se examinează la începutul unei noi misiuni de audit și se actualizează în cazul modificărilor majore.
9. Dosarul curent al misiunii de audit conține toate informațiile și documentele de lucru colectate și elaborate în timpul misiunii de audit curente. Misiunea de consiliere se documentează similar misiunii de asigurare.
10. Conducătorul subdiviziunii de audit intern stabilește reguli de primire, păstrare, acces și transmitere a documentelor de lucru și dosarelor de audit, în corespundere cu procedurile interne de organizare şi administrare a entităţii publice, precum şi cu normele de drept.
11. Conducătorul subdiviziunii de audit intern asigură confidențialitatea și securitatea datelor cu caracter personal care au fost accesate, în conformitate cu cadrul normativ.
12. Conducătorul subdiviziunii de audit intern instituie activități de control al accesului la dosarele de audit și obține aprobarea conducătorului entității publice și / sau a subdiviziunii juridice pentru a elibera documente de lucru către alte părți interesate sau externe.

**Secțiunea a 6-a**

**Raportarea activității de audit intern**

1. Conducătorul subdiviziunii de audit intern raportează, cel puțin anual, cu privirea la activitatea de audit intern desfășurată. Forma și conținutul raportului este convenită cu managerul entității publice.
2. Raportul privind activitatea de audit intern se prezintă managerului entității publice pînă la data de 20 februarie și include următoarele elemente:
3. misiunile de audit efectuate, gradul de realizare a planului anual și a indicatorilor de performanță;
4. concluziile de bază privind funcționarea sistemului de control intern managerial, precum și principalele recomandări de audit oferite;
5. statutul implementării recomandărilor de audit;
6. iregularități și suspiciuni de fraudă constatate;
7. riscuri acceptate de management, care pot avea impact asupra entității publice;
8. rezultatele evaluărilor interne și externe a calității activității de audit intern, după caz;
9. capacități și resurse de audit, recomandări de dezvoltare a auditului intern.
10. Raportul privind activitatea de audit intern se transmite Curții de Conturi, pînă la data 01 martie.
11. Suplimentar, conducătorul subdiviziunii de audit intern raportează anual Ministerului Finanțelor, pînă la data de 01 martie. Forma și conținutul acestui raport sunt stabilite de Ministerul Finanțelor.

**Secțiunea a 7-a**

**Programul de asigurare şi îmbunătăţire a calităţii activității de audit intern**

1. Conducătorul subdiviziunii de audit intern menține un Program de asigurare şi îmbunătăţire a calităţii activității de audit intern pentru toate aspectele activităţii, care permite evaluarea conformității, eficienței și eficacității acesteia, precum și identificarea oportunităților de îmbunătățire.
2. Programul de asigurare și îmbunătățire a calității se elaborează de către conducătorul subdiviziunii de audit intern și se aprobă de către managerul entității publice.
3. Programul de asigurare și îmbunătățire a calității se aplică din perspectiva:
4. misiunii de audit;
5. activităţii de audit intern;
6. externă.
7. Programul de asigurare şi îmbunătăţire a calităţii cuprinde:
8. evaluări interne;
9. evaluări externe.
10. Evaluările interne cuprind:
11. monitorizare continuă;
12. autoevaluări periodice.
13. Evaluările externe se efectuează de către Ministerul Finanțelor prin una din următoarele modalități:
14. evaluare externă completă;
15. validare independentă externă a rezultatelor autoevaluării.
16. Evaluările interne și evaluările externe sunt realizate conform prevederilor Hotărîrii Guvernului nr.617 / 2019 pentru aprobarea Regulamentului privind evaluarea calității activității de audit intern în sectorul public.
17. Rezultatele Programului de asigurare şi îmbunătăţire a calităţii se comunică managerului entității publice, cel puțin anual, separat sau ca parte a raportării activității de audit intern.
18. Conducătorul subdiviziunii de audit intern afirmă că „Activitatea de audit intern este conformă cu Standardele naționale de audit intern” doar dacă rezultatele Programului de asigurare şi îmbunătăţire a calităţii confirmă această declarație.
19. Neconformitatea cu Standardele naționale de audit intern și Codul etic, care au impact asupra organizării sau funcționării auditului intern sunt comunicate managerului entităţii publice.