

ORGANIZAREA AUDITULUI INTERN ÎN CADRUL ENTITĂȚII

Lect. sup. dr. Dumitru Grumeza, ASEM

An effective internal audit function is a fundamental component of good governance. The profession of internal auditing helps companies by advising them on how to better achieve their short-term and long-term objectives. Internal auditors utilizing "systematic methodology for analyzing business processes or organizational problems and recommending solutions". Internal auditors are generally employed by companies to perform their internal auditing activities which may include internal controls such as efficacy of operations, reliability of financial reporting, deter ration and investigation of fraud, safeguarding assets, and compliance with laws and regulations.

Buna organizare a sistemului de control și de audit intern a entității – este singura cale de a asigura funcționarea eficientă a acesteia.

Auditorul intern, funcție care poate fi atribuită unui angajat, este independent de interesele părților inspectate. Întotdeauna este importantă o viziune din afara sistemului sau compartimentului în cauză.

Obiectivele principale ale auditorului intern:

- Efectuarea unei analize preliminare a datelor disponibile;
- Identificarea chestiunilor de audit și planificarea desfășurării acestuia;
- Elaborarea întregului set de documente necesare desfășurării auditului;
- Întocmirea raportului de audit în baza datelor obținute.

Poate un executant să-și auto-monitorizeze activitatea proprie și rezultatul acestei activități?

Executantul își poate monitoriza (controla) propria activitate, dar rezultatul – niciodată. În fapt, în urma controlului proceselor efectuate, ar trebui să fie luate decizii ulterioare legate de activitatea continuă, însă executanții nu au întotdeauna dorința de a face acest lucru, prin urmare, controlul final trebuie efectuat de către o persoană independentă de procesele în cauză.

Se poate monitoriza întreaga activitate? Cum poate fi realizat acest lucru?

În primul rând, nu este necesar ca o persoană să monitorizeze întreaga activitate a entității. În al doilea rând, este necesar să se evalueze și să monitorizeze indicatorii-cheie de performanță. Însă și indicatorii sunt o mulțime, ce e de făcut? Pentru majoritatea entităților ar părea ireal de a controla zeci de indicatori specifici simultan. Noi, însă, susținem afirmația și putem demonstra că e posibil de efectuat acest lucru, dar că e necesar de combinat mai mulți parametri de control pentru monitorizarea și stabilirea priorității indicatorilor, dar mai întâi este necesar a determina parametri respectivi:

Care este criteriul principal de control?

Este greșit să considerăm că se poate controla doar ceea ce este pe înțelesul persoanei ce efectuează controlul. Există diverse criterii pentru conceptul de „control”. De asemenea, există posibilitatea de a controla faptul dacă pe parcursul activităților s-au respectat diverse norme, standarde, reglementări sau alte criterii bine definite în interiorul entității. Ca urmare, pentru a controla ceva trebuie mai întâi de stabilit scopul controlului și care este calea cea mai potrivită pentru atingerea scopului desemnat.

Care sunt erorile de control?

Prima eroare o constituie faptul că, în urma efectuării controlului, nu sunt valorificate rezultatele acestui control. Este necesar de a trece controlul din categoria „formalitate” în categoria „de bază” pentru a se respecta planul de dezvoltare a entității. În cazul în care nu este bine precizat locul unde s-a desfășurat controlul, se atestă lipsa înregistrărilor necesare ca urmare a parcurgerii etapelor de control a diverselor operații sau activități, lipsa sistematică a controlului în timp – atunci desigur că este vorba de un control formal. Absolut toate tipurile de control trebuie să fie documentate ca dovezi clare ale desfășurării controlului. Aceasta este

a doua eroare – controlul nesistematic (haotic). Această abordare pierde din actualitate. De asemenea nu se ia în considerare și un alt moment – adică faptul ce se controlează și de ce. În consecință – a treia eroare. De obicei, se monitorizează mai îndeaproape acele aspecte sau domenii unde persoana ce efectuează controlul este expert, ca rezultat inconștient al unui angajat sau departament al entității i se acordă mult mai mult timp, deși, cel mai probabil, nu este necesar. Asemenea erori nu trebuie admise în practică.

De ce sunt neeficiente testările excesive?

Este considerat că volumul controlului este proporțional cu calitatea executării lucrărilor. Frecvent, verificările sunt inutile și excesive pentru a obține rezultate mari (cheltuielile depășesc avantajele). Trebuie amintit că verificările excesive ocupă mult timp, atât pentru auditori, cât și pentru persoanele participante – *time is money (timpul costă bani)*.

Care sunt principiile de bază ale auditului ?

- Un audit este realizat în conformitate cu planul/programul stabilit (aprobat).
- Acesta se bazează pe onestitate și obiectivitate în ceea ce privește prezentarea rezultatelor auditului. Auditorul trebuie să lucreze cu dovezi, și argumente, nu cu opinii personale.
- Dovezile furnizate de către auditor, trebuie să fie verificabile și documentate. Aceste dovezi pot fi, de asemenea, semnate de persoanele verificate, completate de fotografii, expertize etc.
- Rezultatele auditului sunt prezentate consiliului de administrație. Ca urmare, sunt luate decizii, care ar trebui să fie executate.

Care sunt principalele probleme ale auditului?

Prima problemă – limitarea în timp. Deoarece auditul se efectuează pentru o perioadă limitată de timp și cu resurse limitate, se bazează pe alegerea unor informații din cele disponibile și pe analiza evenimentelor curente. Concluziile (rezultatele) auditului depind, în mare măsură, de dimensiunea eșantionului informațiilor din totalul colectivității, de aceea, ar trebui să fie tratate cu o anumită rezervă. După efectuarea unui audit trebuie să se dea răspuns la întrebările: a fost suficient timp cheltuit pentru auditul departamentului auditat? S-au adunat suficiente probe? A doua problemă – lipsa de înțelegere din partea angajaților entității. Lipsa de înțelegere este, de obicei, bazată pe frica existenței unor neconcordanțe. Atitudinea neprietenosă a personalului în timpul controlului nu permite auditorului de a detecta toate încălcările posibile și denaturările existente.

Ce trebuie făcut în primul rând înaintea începerii auditului?

În primul rând, este necesară efectuarea unei analize a documentației. Complexitatea analizei este direct proporțională cu dimensiunea și importanța departamentului sau secției auditate, precum și de scopul auditului. Dacă documentația este inadecvată, este necesar să se ia o decizie în legătură cu auditul sau refuzul de a efectua un audit și de a notifica șeful de compartiment/secție auditată și alte părți interesate, inclusiv auditorul principal și directorul general.

Cum se efectuează un audit pe teren?

Funcția organizării auditului pe teren este de a identifica cine, cum și ce face, ce resurse sunt utilizate pentru aceasta. Etapele de bază ale organizării auditului pe teren:

- Se prezintă decizia pentru efectuarea controalelor;
- Se marchează, închide sau sigilează sectorul auditat;
- Se elimină elementul de incertitudine – o scurtă descriere a metodelor care urmează a fi utilizate în cadrul unui audit;
- Se indică sectorul și criteriile de evaluare stabilite;
- Se explică despre posibilitatea de obținere a rezultatelor auditului;
- Se explică despre posibilitatea de a contesta neconcordanțele identificate;
- Se colectează informațiile necesare, folosind metodele de bază disponibile: întrebări directe, observarea activităților auditate, identificarea și analiza documentelor.

Care sunt rezultatele auditului?

Probele de audit trebuie să fie evaluate în baza criteriilor și standardelor de audit. Dacă se presupune că rezultatul unui auditor este reprezentat de raportul său, acesta trebuie să conțină următoarele informații:

- Obiectivele de audit;
- Domeniul de aplicare a auditului;
- Planul de audit;
- Data și locul în care auditul a fost efectuat;
- Criteriile de audit;
- Informația identificată ca urmare a auditului;
- Concluziile auditului;
- Numele, prenumele, semnătura auditorului.

Raportul nu ar trebui să includă:

- Părerea personală;
- Probleme care nu sunt incluse în domeniul de aplicare al auditului.

Bibliografie:

1. *Standardele Naționale de Audit Intern*, Hotărârea Curții de Conturi nr. 82 din 29.11.2007, Monitorul Oficial nr. 198-200 din 21.12.2007;
2. *Codul privind conduita etică a auditorilor și contabililor din RM*, MO nr. 29 din 15.03.2001;
3. Regulamentele privind practica de audit publicate de Ministerul Finanțelor, www.minfin.md;
4. Normele metodologice pentru implementarea auditului intern în sectorul public, Ordinul MF nr. 118 din 29.12.2008;
5. Crăciun Ș. *Auditul financiar și auditul intern*, București, Ed. Economică, 2004;
6. Ghiță M. *Auditul intern*, București, Ed. Economică, 2009;
7. Articole www.iasb.com, www.fasb.com.