

INTRODUCERE

Integrarea în Uniunea Europeană a impus României găsirea unor noi căi pentru eficientizarea activității economice și înlăturarea unor neconcordanțe întâlnite atât în activitatea întreprinderilor cât și a instituțiilor publice. Astfel, pe lângă adoptarea Standardelor Internaționale de Contabilitate la nivelul agenților economici, trecerea la un nou sistem contabil, bazat pe Sistemul European de Conturi la instituțiile publice, precum și alte îmbunătățiri legate de legislația economică și fiscală, s-a impus și organizarea activității de audit, atât la agenții economici, cât și la instituțiile publice. Aderarea la Uniunea Europeană impune ca cerință existența unor sisteme solide de management financiar, dar și modalități de control al acestora, ca urmare a faptului că țara noastră va utiliza fonduri comunitare, care trebuie folosite cu maxim de eficiență.

O trăsătură caracteristică a lumii contemporane este preocuparea constantă de promovare a criteriului general al eficienței, care vizează prioritar laturile calitative ale tuturor activităților economice, sociale, administrative sau de orice alta natură.

Asta înseamnă că orice agent economic, orice organizație sau instituție și orice organism este vital interesat să cunoască operativ și să sporească continuu gradul de eficiență cu care sunt gospodărite și utilizate resursele materiale, financiare și umane de care dispune. Instituțiile publice sunt în permanent confruntate cu îmbunătățirea performanțelor lor. Funcția de audit intern oferă, din acest punct de vedere, siguranța rezonabilă că operațiunile desfășurate, deciziile luate sunt „sub control” și că, în acest fel, contribuie la realizarea obiectivelor entității.

Auditul intern ajută instituția să își atingă obiectivele evaluând procesele sale de management al riscurilor, de control și de conducere. Auditorii interni pot prin consiliere permanentă, să ajute instituția să identifice, să evalueze și să implementeze un dispozitiv de management al riscurilor și de control care să permită stăpânirea acestor riscuri. În afără misiunii clasice de asigurare, auditorii interni își asumă un rol de consiliere în vederea

îmbunătățirii proceselor fundamentale ale institutiei. Misiunile de audit scot în evidență anomaliile și punctele slabe semnificative din cadrul proceselor ce se desfășoară la nivelul instituției, astfel încât să poată fi remediate sau atenuate consecințele acestora.

Auditul intern trebuie să propună planuri de audit bazate pe analiza riscurilor, pentru a stabili prioritățile activității de audit. Auditul bazat pe analiza riscului, modifică modul în care auditorii percep controlul și riscul. Auditul intern trebuie să ajute conducerea entităților publice să mențină un control intern adecvat, evaluând eficiența și eficacitatea acestuia și încurajând îmbunătățirea sa continuă.

Este foarte important că auditul intern să participe la dezbaterile la cel mai înalt nivel de decizie din instituție, a problemelor importante și care au implicații de sistem asupra activității entității în ansamblul său, creându-se astfel posibilitatea orientării activității de audit intern către problematica cu care se confruntă managementul.

Auditorii interni trebuie să dea dovadă de claritate, consecvență, profesionalism, amabilitate, competență, comunicare și să conștientizeze auditații că sunt lângă ei, pentru interesele lor și ceea ce este cel mai important, pentru a adăuga valoare entității auditate. Plusul de valoare adus de auditul intern este rezultatul aportului de competență pentru practicarea unui control intern rațional. Auditul intern trebuie privit drept util, nu ca fiind impus de cadrul normativ existent. Este foarte important ca auditul intern să fie judecat pentru lucrurile pe care le-a constatat nu pentru lucrurile pe care nu le-a găsit.

Auditul intern trebuie abordat într-o manieră constructivă, care să aibă la bază un parteneriat manager/auditor, orientat spre viitor, bazat pe profesionalismul și obiectivitatea auditorilor și pe responsabilizarea auditaților privind rolul auditului intern.

Pentru a supraviețui într-o lume a concurenței, fiecare întreprindere, indiferent de natura acesteia, trebuie să măsoare cu discernământ fiecare leu cheltuit și fiecare dram de energie consumată, urmărind obținerea unor rezultate cât mai performante cu eforturi și cheltuieli cât mai reduse.

Acelorași rigori trebuie să se supună și instituțiile publice, care acuză adesea modestia alocațiilor bugetare în raport cu dimensiunile și evoluția standardelor de cheltuieli. Nici organismele administrative sau cele de asigurare și protecție socială nu dispun de bugete prea confortabile care să le permită cheltuirea fără restricții a fondurilor alocate de stat sau de colectivitățile locale. Un asemenea mod de punere a problemelor nu trebuie să sugereze spectrul sărăciei sau teama exagerată de faliment, ci mai degrabă un îndemn la chibzuință și prudență, precum și necesitatea unor eforturi susținute pentru

găsirea celor mai adecvate căi de folosire eficientă a resurselor existente sau disponibile. În contextul acestor preocupări un rol important revine controlului economico-financiar.

Instituirea unui sistem de control financiar-contabil asupra modului de formare și utilizare a resurselor financiare ale statului a impus legiferarea și organizarea auditului intern ca structură independentă a fiecărei instituții publice.

1. AUDITUL

1.1 AUDITUL FINANCIAR

Auditorul are, în cadrul auditului financiar, ca obiectiv principal de a exprima o opinie motivată asupra regularității, sincerității și a imaginii fidele a conturilor anuale care îi sunt supuse atenției sale.

Cine sunt cei interesați de situația conturilor unei întreprinderi ?

- angajații sau investitorii (shareholders) sunt interesați de bogăția întreprinderii = dividende = valoarea de piață a acțiunilor.

- angajații sunt interesați de continuitatea activității întreprinderii.

- statul este interesat de plata taxelor și a impozitelor.

Cine pregătește conturile anuale?

Gestionării întreprinderii (managerii) sunt responsabili de pregătirea și prezentarea conturilor anuale acționarilor(și altor părți interesate).

Auditorii sunt cei care exprimă o opinie referitoare la sinceritatea și imaginea fidelă a informației prezentată în conturi.

Controlul realizat de către auditor nu poate fi exhaustiv (auditorul nu poate controla 100% informația prezentă în conturi. Controlul conturilor este realizat prin sondaj în funcție de riscuri, mijloace și de costuri angajate.

Ei trebuie să furnizeze elemente probante necesare pentru a demonstra că datele furnizate de către întreprindere sunt regulate și sincere.

Responsabilitatea auditorului constă în a exprima o opinie asupra conturilor anuale și a o exprima în cadrul unui raport.

Responsabilitatea de a stabili conturile anuale este a conducătorilor entității. Aceștia din urmă sunt responsabili de înregistrările contabile și de funcționarea

controalelor interne, de alegerea metodelor contabile și de aplicarea lor, de protecția patrimoniului entității.

Prin urmare auditul conturilor anuale nu degajă conducătorii de responsabilitățile lor.

Norma care acoperă demersul general de audit vizează:

Acceptarea și menținerea misiunilor în scopul verificării faptului că, cabinetul:

- dispune de mijloace intelectuale și materiale necesare executării misiunii (dispune de echipe calificate pentru a lucra ca auditori)

- respectă principiile de obiectivitate și de independență

Regulile Cabinetelor trebuie să se asigure de independența cabinetului și a angajaților săi înainte de a accepta misiunea de audit, respectiv:

- misiunile de audit nu aduc mai mult de 10 – 15 % din veniturile totale obținute de către cabinet;

- nu există împrumuturi acordate de către client;

- nu există relații familiale sau personale între membrii echipelor de audit și client.

- asociații cabinetului nu sunt acționari ai clientului;

- membrii echipei nu acceptă bunuri sau servicii din partea clientului;

- membrii echipei nu îndeplinesc funcții de management în cadrul întreprinderii;

- celelalte servicii care sunt acceptate, consultanță, contabilitate etc sunt încredințate altor departamente.

Conceptualizarea misiunii:

Este bazată pe studierea riscului de audit.

• ține cont de:

- importanța relativă (materiality)

- plurianualitatea controalelor

- utilizarea lucrărilor altor auditori și experți

- diligențele referitoare la bilanțul de deschidere

• comportă documentarea în mediul de audit (materializată în legătura dintre riscul de audit, ciclul sau posturile și diligențele)

• definește programarea misiunii (competențe și responsabilități ale echipei însărcinate cu conceperea, realizarea, urmărirea și supervizarea lucrărilor, repartiției în timp a intervențiilor)

• comportă un program de control și un buget

Punerea în operă obligatorie a diligențelor următoare:

- studiul controlului intern
- examinarea sistemelor informaționate
- observația fizică
- cereri de confirmare din partea terților
- urmărire analitică
- scrisoare de confirmare

Concluzionarea auditului cuprinde:

- lucrări de finalizare a misiunii destinate să asigure că toate lucrările necesare au fost efectuate și permit motivarea opiniei
 - o sinteză a lucrărilor pe care le comportă
 - elemente de înțelegere
 - și elemente de probă care releagă riscul, diligențele, aportul controalelor în scopul de a justifica opinia
- redactarea unui raport care exprimă clar și în scris opinia auditorului referitoare la conturile examinate
- redactarea evenimentelor posterioare (subsequent events) până la data de publicare a conturilor anuale

1.2 AUDITUL INTERN - istoric și prezență în viața întreprinderii

Auditul nu este o activitate recentă, el fiind utilizat încă de pe vremea lui Carol cel Mare, regele francilor¹. Există documente că ar fi existat audit din secolul XIII, pe vremea regelui Eduard I al Angliei, iar persoanele se numeau „auditori”. Până în secolul al XVI-lea, auditul era cerut de regi, împărați, biserici și state, iar activitatea de audit era desfășurată de către clerici sau scriitori regali. Obiectivele activității de audit erau acelea legate de pedepsirea persoanelor care deturnau fonduri.

Între anii 1700-1850, răspunzători de organizarea auditului erau statele, tribunalele comerciale și acționarii, care desemnau contabilii drept auditori, iar scopul auditului era protejarea patrimoniului și oprirea fraudelor. După anul 1850, când economia mondială a cunoscut o revigorare puternică mai ales datorită marilor descoperiri ale secolului al XIX-lea, ordonatorii de audit au rămas statul și acționarii, care foloseau pentru această activitate profesioniști contabili și juristi. Deja în această perioadă, obiectivele

¹ Carol cel Mare, regele francilor a domnit între 768 - 814 e.n.

auditului s-au diversificat și pe lângă eliminarea fraudelor și erorilor a apărut ca obiectiv și atestarea situațiilor financiare.

Primele situații financiare au apărut la începutul capitalismului comercial fiind întocmite în mod nestandardizat, la intervale aleatorii. Totuși se consideră că ele permiteau o mai bună organizare a datelor contabile, fără a fi însă utilizate pentru luarea unor decizii cu caracter economic. Cei cărora le erau destinate situațiile financiare erau interesați exclusiv în conservarea patrimoniului. Conform lui A.C. Littleton situațiile financiare „erau pur și simplu un raport bine organizat”. Situațiile financiare erau sintetizate pe baza conturilor întocmite în partidă dublă separate de registrele contabile, sau puteau fi prezentate împreună cu registrele contabile (se regăseau în conținutul acestora).

Situațiile financiare au avut la bază mai multe cauze:

a) fiscale, întrucât încă din perioada Evului Mediu se plateau taxe asupra proprietății iar pentru aceasta era necesară întocmirea unor situații financiare;

b) urmărirea tranzacțiilor în cazul falimentului încă din anul 1673, în Franța, o lege cerea comercianților să efectueze un inventar la fiecare doi ani, pentru cunoașterea valorii activelor fixe și mobile, precum și a creanțelor și datoriilor;

c) apariția societăților pe acțiuni a dus necesitatea publicării situațiilor financiare, de acest aspect fiind interesați atât acționarii cât și eventualii investitori.

Prezentarea situațiilor financiare după anul 1900, a început să fie normalizată mai în detaliu decât înainte. Cele mai multe companii (cel puțin dintre cele britanice) publicau informații mai detaliate decât se impuneau prin lege, concluzionând astfel că deja piața britanică a informațiilor începuse să fie una concurențială.

După anul 1900 au apărut profesioniștii în audit și contabilitate, care aveau ca obiectiv, alături de evitarea fraudelor, și atestarea fiabilității bilanțului. Un imbold deosebit dat dezvoltării auditului l-a dat marea criză mondială din 1929-1933, când lucrările de audit erau comandate de stat, acționari sau bănci, care cereau examinarea rapoartelor financiare emise de diversele companii. Contul de profit și pierdere. Se impunea întocmirea contului de rezultate în vederea prezentării sale în cadrul Adunării Generale a Acționarilor (AGA), dar nu și publicarea sa mai departe. Cu toate acestea, cele mai multe companii publicau și astfel de informații, evident dacă era în avantajul lor. Raportul directorilor, atâta vreme cât nu a fost impus prin lege, a urmat aceeași regulă ca și contul de rezultate, deoarece conținea informații despre profit și pierdere, care puteau fi considerate confidențiale în afara AGA.

În perioada respectivă, cel puțin în ce privește mijloacele fixe, nu există o cerere a utilizatorilor de informație contabilă de a se respecta principiul conectării cheltuielilor la venituri, după cum nu exista încă nici interesul de a se calcula un cost complet al resurselor utilizate într-o anumită perioadă. În ce privește modul de prezentare în bilanț, activele fixe erau raportate în mod global, chiar dacă acestea ajungeau să totalizeze până la 90% din totalul activelor.

Tehnicile utilizate în evaluarea și prezentarea stocurilor, erau mult mai omogene, ca urmare a faptului că utilizatorii situațiilor financiare acordau o atenție specială acestora. Tratatamentul cel mai des întâlnit era cel prudential, de a prezenta stocurile la valoarea cea mai mică dintre cost și prețul pieței, neavând așadar elemente de noutate față de perioada anterioară din acest punct de vedere. Auditorilor li se cerea să acorde o atenție deosebită modului în care stocurile erau raportate în bilanț, (valoare atribuită de către conducerea companiei). Astfel, auditorii includeau în raportul de audit o declarație care făcea referire la faptul că stocurile fuseseră evaluate fie de către un reprezentant din conducerea superioară a companiei, fie de o terță persoană, independentă de aceasta.

Apreciem că perioada de până la 1950 a fost caracterizată în principal prin eterogenitatea tratamentelor contabile utilizate și printr-o informare contabilă incompletă, rezultată atât din utilizarea rezervelor secrete, cât și din practicile de publicare a situațiilor grupurilor. Aceasta situație s-a datorat în mare parte și lipsei unor reglementări contabile aferente acestor aspecte. Intervenția statului în economie a fost minimă pe tot parcursul secolului XIX, statul intervenind, de regulă, doar în urma unor scandaluri de proporții, în scopul de a împiedica repetarea unor situații similare.

După 1950 obiectivul principal al auditului a constat în „atestarea sincerității și regularității situațiilor financiare” ale entităților economice.

Uniformizarea contabilității pe baza unor seturi de postulate și principii contabile general acceptate reprezintă principalul câștig din a doua jumătate al secolului XX, ea venind după secole de rafinare a tehnicilor contabile.

Contabilitatea în această perioadă a parcurs 3 stadii:

- contabilitatea în partidă simplă;
- contabilitatea în partidă dublă nenormalizată;
- contabilitatea normalizată.

Începând din anul 1970 obiectivele auditului s-au extins și spre asigurarea conformității cu normele legale în vigoare, cu respectarea principiilor și regulilor contabile și de evaluare, dar și pe linia calității managementului. În ultima perioadă, rolul auditorului

intern s-a schimbat de la o activitate care dă asigurări managementului privind funcționalitatea sistemului de control intern la o activitate care adaugă valoare entității.

1.3 AUDITUL INTERN ȘI AUDITUL PUBLIC INTERN

1.3.1 Definiția și trăsăturile auditului intern

Cuvântul audit are origini latină: audio, audiere însemnând a „asculta”, însă acest înțeles al său a fost denaturat în timp. În limba engleză, cuvântul „audit” are cu totul alt sens, acela de a verifica, înțeles care se apropie mai mult de însemnatatea și obiectivele sale actuale.

Se consideră că auditul intern a apărut în perioada recesiunii economice americane de la începutul secolului al XX-lea, mai exact deceniul patru. Pentru reducerea costurilor efectuate cu auditul extern, societățile comerciale au constituit funcția de auditor intern care ajută auditul financiar, adică cel extern în certificarea situațiilor financiare.

Auditul este o activitate independentă și obiectivă desfășurată de persoane fizice sau juridice care analizează și evaluează diversele domenii de activitate desfășurate de o entitate, emițând în urma acestor operații o opinie responsabilă independentă legată de domeniul evaluat. Având o arie de aplicativitate atât de diversificată, activitatea de audit se poate clasifica după mai multe criterii.

Conform Standardului de Audit nr. 110 „Glosar de termeni”, auditul intern reprezintă activitatea de evaluare organizatiei în cadrul unei entități sub forma unui serviciu. Funcțiile lui includ printre altele, examinarea, evaluarea și monitorizarea conformității și eficienței sistemelor contabile și de control intern².

O altă definiție este dată de IIA (Institutul Auditorilor Interni), cuprinsă în Standardele Internaționale de Audit Intern. Potrivit acesteia, auditul intern este „0

² Audit financiar 2000, Standarde, Codul privind conduita etică și profesională, editura Economică, București, 2000, pag. 7.

activitate independentă și obiectivă care dă unei organizații o asigurare în ceea ce privește gradul de control deținut asupra operațiunilor, o îndrumă pentru a-i îmbunătăți operațiunile și contribuie la adăugarea unui plus de valoare. Auditul intern ajută această organizație să își atingă obiectivele evaluând printr-o abordare sistematică și metodică, procesele sale de management al riscurilor, de control și de conducere a întreprinderii, făcând propuneri pentru a le consolida eficacitatea³.

Această ultimă definiție este preluată și de Camera Auditorilor Financiari din România prin Hotărârea nr. 88 din 19.04.2007, care aprobă Normele de audit intern aplicabile societăților comerciale ale căror situații financiare anuale sunt supuse auditului financiar.

Apreciem că activitatea de audit intern este utilă în special managerilor, deoarece cu ajutorul acesteia pot avea un control asupra afacerilor, control pe care nu l-ar putea avea din lipsă de timp, în principal și din lipsa cunoașterii procedurilor utilizate.

Auditul extern este o activitate independentă și obiectivă efectuată de persoane fizice sau juridice independente de entitatea analizată, care are rolul de a aprecia regularitatea, sinceritatea și imaginea fidelă a situațiilor financiare.

De regulă, auditorul intern este angajat al entității și are rolul de a analiza și evalua toate activitățile și funcțiile acelei entități, iar auditorul extern este o persoană total independentă, care face parte dintr-o organizație profesională și care-și exprimă opinia doar legat de situațiile financiare în totalitate sau o componentă a acestora.

Auditul intern a cunoscut o largă răspândire (deceniul IX al secolului XX, iar evoluția lui continuă și în prezent. Auditul intern are un rol vital în desfășurarea normală a vieții economice, financiare și administrative a unei entități, ajutând conducerea în luarea unor decizii cât mai aproape de politica de management dusă de conducători. Acesta ajută conducerea în atingerea obiectivelor sale legate de managementul riscului, cu ajutorul evaluării sistematice și metodice, făcând propuneri pentru creșterea eficienței și eficacității acestora.

Auditul intern s-a dezvoltat mai întâi pe latura sa contabilă, ulterior devenind un instrument important de descoperire a riscurilor entităților. Auditul intern este organizat sub forma institutelor naționale afiliate la IIA (Institute of Internal Auditors - Institutul Auditorilor Interni) al cărui sediu este în Orlando Statele Unite ale Americii. Această profesie reunește peste 77.000 de membri, din 120 de țări. Auditul intern se bazează pe un

³ Renard J. - Teoria și practica auditului intern, pag. 60.

cadru reglementat la nivel internațional sub forma Normelor Profesionale publicate de I.I. A. Aceste norme sunt adoptate în funcție de particularitățile legislative, de reglementările și regulile fiecărei țări în parte, și în cadrul acestora de particularitățile fiecărui sector de activitate.

În funcție de obiectivele propuse de activitatea de audit, de-a lungul timpului s-au desprins mai multe definiții. Astfel, o astfel de definiție⁴ spune că auditul intern „este un dispozitiv intern din cadrul întreprinderii care are ca scop aprecierea exactității și a sincerității informațiilor, în special a celor contabile, asigurarea securității fizice și contabile a operațiunilor, garantarea integrității patrimoniului și de a emite judecăți asupra eficacității sistemelor de informare”. Aceasta definiție a fost criticată de unii specialiști, deoarece în definiție apare sintagma „dispozitiv”, în timp ce autorul definește în cartea sa auditul intern ca o „funcție” și de asemenea, consideră că auditul are rolul de „a aprecia” și nu de „a asigura”, rol ce revine de fapt controlului intern.

1.3.2 Auditul public intern

Legea nr. 672/2002⁵ privind auditul public intern, definește la articolul 2, activitatea de audit intern ca fiind „activitatea funcțional independentă și obiectivă, care dă asigurări și consiliere conducerii pentru buna administrare a veniturilor și cheltuielilor publice, perfecționând activitățile entității publice; ajută entitatea publică să își îndeplinească obiectivele printr-o abordare sistematică și metodică, care evaluează și îmbunătățește eficiența și eficacitatea sistemului de conducere bazat pe gestiunea riscului, a controlului și a proceselor de administrare”.

Analizând această definiție putem stabili câteva trăsături caracteristice auditului public intern, și anume:

a) Auditul public intern este o activitate destăturată în cadrul entităților publice⁶. Fiind o activitate desfășurată la nivelul sectorului administrație publică, aceasta este reglementată pe baza legilor și normelor elaborate de Ministerul Finanțelor Publice. Normele elaborate au un caracter general, fiecare sector de activitate având obligația să-și elaboreze norme proprii în funcție de specificul activității.

⁴ Jacques Renard „Teoria și practica auditului”, edi a a IV-a

⁵ Legea 672/2002 privind auditul public intern, MO 953 din 24.12.2002

⁶ Entitățile publice cuprind autoritățile publice, instituțiile publice, companiile/societățile naționale, regiile autonome, societățile comerciale la care statul sau o unitate administrativ- teritorială este acționar majoritar

b) Auditul public intern este o activitate independentă. Activitatea de audit trebuie să fie independentă, iar auditorii interni trebuie să fie obiectivi în realizarea sarcinilor lor. Aceste trăsături reies din standardele elaborate de I.I. A. și se referă la independența organizațională (auditorul intern raportează la cel mai înalt nivel de conducere al entității). Această activitate este asigurată de persoane care au calitatea de angajați ai instituției la care efectuează auditul, însă pentru a li se asigura independent, aceștia sunt organizați la nivelul unui serviciu funcțional aflat în subordinea directă a conducătorului instituției publice, iar angajarea sau destituirea acestor persoane se face numai cu acordul șefului compartimentului de audit de la instituția superioară sau aflată în coordonare entității. Auditorul are un rol de consiliere, acesta informând responsabilii departamentelor și conducătorul unității de deficiențele constatate în diversele activități auditate

c) Auditul public intern este o activitate obiectivă. Obiectivitatea acestei activități decurge din faptul că auditorul este o persoană cu un înalt grad de pregătire profesională și calitatea de auditor îi conferă un grad sporit de independent față de conducerea instituției. În sprijinul obiectivității activității vine și Norma de audit intern nr. 1120 - „Obiectivitatea individuală”, care arată că „auditorii interni trebuie să aibă o atitudine imparțială și neinfluențată și să exite conflictele de interese”⁷.

Auditorii interni trebuie să evite să evalueze anumite operațiuni de care au fost responsabili în trecut. Obiectivitatea unui auditor este considerată a fi afectată atunci când acesta realizează o misiune de asigurare pentru o activitate pentru care a fost responsabil în cursul anului precedent.

⁷ Norme profesionale ale auditului intern, Ministerul Finanțelor Publice și Institutul de l'Audit Interne (IFACI).

1.4 SIMETRIE ȘI ASIMETRIE ÎNTRE AUDITUL INTERN ȘI ALTE SERVICII DIN CADRUL ÎNTRINDERII

1.4.1 Auditul intern și extern

Funcția de audit intern s-a născut prin desprinderea unor activități din auditul extern și de aici unele confuzii care se manifestă. În realitate cele două funcții sunt net diferențiate, dar, în același timp, între acestea se identifică și relații de complementaritate.

Auditul extern (financiar) se aplică, în general, doar funcției contabile pe baza situațiilor financiare întocmite, auditorul financiar verificând uneori sistemul de control intern prin testele specifice în vederea creșterii gradului de încredere în situațiile financiare supuse auditării.

Auditorul intern tot prin procedee specifice, examinează și prezintă opinii referitoare la auditurile operaționale (auditul de regularitate, auditul performanței) și la cele legate de management și de strategie.

Prezentăm principalele diferențe între funcția de audit intern, audit public intern și cea de audit extern, conform tabelului 1.1:

Tabelul 1.1 - Paralela audit public intern, audit intern, audit extern

criterii	Audit public	Audit intern	Audit extern
Statut	Integrat entității publice.	Integrat societății comerciale sau poate fi o firma specializată externă .	Firma specializată externă; Oferă servicii și este independent din punct de vedere juridic.
2) Cine face numirea	Conducătorul entității cu avizul șefului compartimentului de audit public intern de la	Adunarea generală a acționarilor sau consiliul de administrație	Adunarea generală a acționarilor sau consiliul de administrație
3) Obiectivele auditului	Evaluarea sistemului de control intern și asigurarea datei conducerii entității ca acesta funcționează	Supravegherea gestiunii societății și verificarea dacă situațiile financiare sunt legal întocmite; Evaluează și face recomandări adecvate pentru	Certificarea exactității conturilor și situațiilor financiare. Auditul extern evaluează și el sistemul de control intern, dar numai pentru elemente de natură financiar-contabilă

4) Beneficiarii auditului	Conducerea entității de la toate nivelele	Actionarii, Consiliul de Administrație, salariații, directorii	Toți cei care doresc o certificare a conturilor: band, acționari, autorități, clienți, furnizori
5) Domeniul de aplicare a auditului	Domeniul este mai vast, deoarece include toate funcțiile întreprinderii	Domeniul este mai vast, deoarece include toate funcțiile întreprinderii (financiar-contabilă, resurse umane, logistică, IT, mediu, gestiune patrimonială)	Domeniul este mai restransă, verificarea fund -axată pe acele probleme care determină poziția financiară și performanțele întreprinderii
6) Periodicitatea auditului	Activitate efectuată permanent în cadrul entității prin acțiuni planificate, în funcție de analiza riscurilor.	Activitate efectuată permanent în cadrul societăților comerciale conform statutului.	Misiunile sunt organizate în mod intermitent și în momente propice certificării conturilor, respectiv după sfârșitul anului
7) Independent auditorului	Are o independență relativă, el putând fi considerat independent în exercitarea funcției sale, în sensul unei independente a minții față de subiectele pe care le auditează.	Independentă relativă, sau în cazul în care auditul intern este efectuat de o firmă externă, avem independență specifică a unei profesii libere.	Este independent față de clientul său, fiind vorba de o independență specifică titularului unei profesii libere, reglementate juridic și statutar.
8) Persoanele care concurs la realizarea auditului	Întrucât sunt auditate toate componentele unei entități ținând cont de analiza riscurilor și periodicitate, interlocutorii sunt din toate segmentele întreprinderii	Întrucât sunt auditate toate componentele unei entități ținând cont de analiza riscurilor și periodicitate, interlocutorii sunt din toate segmentele întreprinderii.	Vizând în special aspectele legate de situațiile financiare, are mereu aceiași interlocutori din întreprindere

9) Metodologia utilizată	Are,o metodologie clar stabilită, specifică, care vizează evaluarea riscurilor și adaugarea de valoare	Are o metodologie clar stabilită, specifică, care vizează evaluarea riscurilor și adaugarea de valoare	Are o metodologie pre-cisă, standardizată și se bazează pe inventare, analize, comparații, ra-poarte, utilizarea exper-ților, confirmări externe
--------------------------------	--	---	--

1.4.2 Auditul intern și controlul intern

Controlul relativă o analiză permanentă sau periodică a unei activități, a unei situații pentru a urmări mersul ei și pentru a lua măsuri de îmbunătățire. Controlul este o componentă a managementului, este o activitate umană specifică, care servește atât conducerii, terților parteneri cât și autorităților publice și chiar populației.

În primii ani ai ultimului deceniu al secolului XX, în mai multe lucrări de specialitate din țara noastră s-a utilizat termenul de audit intern în locul celui de control intern și invers, aspect care a generat confuzie și a indus ideea că cele 2 noțiuni sunt identice, când în esență, ele relativă 2 concepte delimitate riguros în teoria și practică internațională OG nr. 119/31.08.1999 privind auditul intern și controlul financiar preventiv a încercat și a reușit în mare parte să înlăture confuziile amintite. Normele metodologice privind aplicarea OG nr. 119/1999, realizează o delimitare clară prin precizarea că „nu trebuie făcută nici o confuzie între controlul intern, ca ansamblu de măsuri la dispoziția conducătorului instituției publice, menit să asigure buna funcționare a instituției publice și auditul intern, care fiind tot un control de tip endogen, este un control de tip evaluare, și mai ales este un control final, ultimul din seria controalelor efectuate de structurile proprii ale instituției publice în cauză”.

Controlul poate fi intern (cuprinde ansamblul controalelor din interiorul societății) sau extern (totalitatea controalelor care se adresează entităților din afară acestora).

Conceptele de control intern, audit public intern și audit intern, dăți diferite, au o serie de elemente care le diferentiază.

Prezentăm o paralelă între cele trei concepte, în tabelul 1.2:

Tabelul 1.2 Paralela audit public intern, audit intern, control intern

criterii	Audit public intern	Audit intern	Control intern
1) Statin	Integrat entității publice	Integrat societății comerciale sau poate fi o firmă specializată extenă	Integrat entității publice
2) Pozitionare a funcției	Organizat la cel mai înalt nivel	Organizat la cel mai înalt nivel	Organizat la fiecare nivel al conducerii.
3) Obiective	Evaluarea sistemului de control intern și asigurarea data conducerii entității ca acesta funcționează. Semnalează disfuncționalități le apărute la controlul intern	Supravegherea gestiunii societății și verificarea dacă situațiile financiare sunt legal întocmite. Evaluează și face recomandări adecvate pentru îmbunătățirea procesului de guvernanta.	Elaborează politici, norme și proceduri pentru buna funcționare a entităților și eliminarea riscurilor
4) Beneficiari	Conducerea entității de la toate nivelele	Aționarii, Consiliul de Administrație, salariații, directorii.	Conducerea entității de la toate nivelele
5) Cui raportează	Conducerii entității. Are linie proprie de raportare nivelului celui mai înalt al conducerii	Adunarii generale sau Consiliului de administratie	Raportează șefului ierarhic și nu la cel mai înalt nivel al conducerii
6) Măsuri Întreprinse	Face constatări, emite recomandări și concluzii cuprinse într-un raport, care trebuie aprobat de conducerea entității	Verifică sesizările făcute de către acționari, emite recomandări; Întocmește rapoarte de audit intern privind gestiunea societății	Face constatări, stabilește răspunderi și urmărește valorificarea constatărilor

7) Metodologi a utilizată	Are o metodologie clar stabilită, specifică, care vizează evaluarea riscurilor și adăugarea de valoare	Are o metodologie clar stabilită, specifică, care vizează evaluarea riscurilor și adăugarea de valoare	Nu are o metodologie specifică, ci se bazează pe respectarea prevederilor legale sau propriei.
---------------------------------	--	--	--

Controlul intern nu se organizează ca un compartiment distinct în cadrul entității, el regăsindu-se în structura fiecărei funcții a managementului, a fiecărei activități și este în responsabilitatea fiecărui angajat. Fiecare răspunde de controlul sau intern. Managementului de linie, respectiv șefilor de compartimente, în afară propriului control intern, îi mai revin și alte atribuții de control pe care poate să le diminueze sau să le dezvolte în funcție de evoluția riscurilor în entitatea pe care o conduce. Auditul intern, spre deosebire de controlul intern, se organizează ca structura distinctă în subordinea managementului general al entității.

Sistemul de control intern din entități cuprinde mai multe controale:

- autocontrolul;
- controlul mutual;
- controlul ierarhic;
- controlul partenerial;
- controlul calității (CTC);
- controlul financiar preventiv;
- inventarierea patrimoniului;
- controlul contabil;
- controlul financiar;
- inspecții.

Consultanți externi pot fi experți în domeniu sau membrii ai unor cabinete de audit specializate în oferirea serviciilor de consultanță în cele mai variate domenii (IT, mediu, legislație europeană, tranzacții internaționale).

Între conceptele de control intern și audit intern există asemănări dar și deosebiri. În primul rând ambele sunt componente ale ansamblului formelor de control instituite la nivelul entității, în scopul gestionării în condiții de economicitate, eficiența acestora. Ambele relativă controale de natură managerială, trebuie să facem o delimitare între

controlul de atestare, măsurare, evaluare și apreciere a altor acțiuni de control, care este auditul intern și controlul intern propriu, care constă în principal în cel preventiv, de gestiune, administrație, ierarhic.

Auditul intern denumit și „control al controalelor” presupune o muncă de analiză, diagnosticare și evaluare a activităților interne bazat pe analiza riscurilor din entitate, fiind un sprijin real pentru conducerea entității.

Controlul intern este și el un instrument al conducerii prin intermediul căruia se urmărește îndeplinirea responsabilităților asumate de fiecare persoană indiferent de poziția pe care o ocupă în ierarhia entității. Controlul intern nu este o funcție ci un ansamblu care poate fi caracterizat prin cele cinci componente ale sale: mediul de control, evaluarea riscurilor, activitatea de control, informarea-comunicare și supervizarea.

1.4.3 Auditul intern și controlul de gestiune

Controlul de gestiune este un control ulterior care urmărește respectarea dispozițiilor legale cu privire la gestionarea și gospodărirea mijloacelor materiale și bănești pe baza documentelor înregistrate în evidența tehnico-operativă și în contabilitate.

Controlul de gestiune vizează următoarele obiective:

- existența, integritatea, păstrarea și paza bunurilor și valorilor de orice fel și deținute sub orice titlu;
- utilizarea valorilor materiale, declasarea și casarea de bunuri;
- efectuarea în numerar sau prin cont, a încasărilor și plăților în lei sau în valută, de orice natură, inclusiv a salariilor și a reținerilor din acestea și a altor obligații față de salariați;
- întocmirea și circulația documentelor primare și de evidență tehnico-operativă și contabilă.

Controlul financiar de gestiune se efectuează în totalitate sau prin sondaj în raport de:

- a) volumul, valoarea și natura bunurilor;
- b) posibilitățile de sustrageri;
- c) condițiile de păstrare și depozitare;
- d) frecvența abaterilor constatate anterior.

Controlul de gestiune se află în subordinea directă a ordonatorului de credite, nefiind angrenat ca și auditorul intern în activități operative. Activitatea de control de gestiune se desfășoară în baza programelor de lucru semestriale sau anuale, întocmite de

conducătorul compartimentului de control de gestiune și aprobate de ordonatorul de credite (conducătorul întreprinderii).

Rapoartele întocmite de controlorii de gestiune (proces-verbale sau note de constatare) trebuie să includă cel puțin următoarele aspecte:

- deficiențele constatate;
- prevederile legale încălcate;
- stabilirea consecințelor economice, financiare, patrimoniale;
- persoanele vinovate de producerea deficiențelor constatate;
- măsurile luate în timpul controlului și cele stabilite a se lua în continuare.

Valorificarea constatărilor controlului de gestiune are loc conform următoarei proceduri⁸:

- pe baza actelor de control întocmite, șeful compartimentului financiar de gestiune, prezintă conducerii unitații, concluziile controlului efectuat împreună cu măsurile ce se propun a fi luate în continuare în vedere înlăturării abaterilor și tragerii la răspundere a celor care au săvârșit nereguli, au produs pagube sau au comis infracțiuni;

- în cadrul competent și termenelor legale, conducătorii unităților iau măsuri pentru aplicarea integrală și la timp a măsurilor propuse sancționarea persoanelor vinovate, recuperarea pagubelor și înaintarea către parchet a actelor cuprinzând faptele penale;

- la solicitarea instanțelor de judecată, procuraturii și poliției conducătorii unităților dispun cu prioritate măsurile de control financiar de gestiune, necesare pentru stabilirea prejudiciilor produse prin infracțiuni și clarificarea împrejurărilor care au condus la săvârșirea faptelor penale;

- în situația în care conducătorul unitații nu ia măsurile necesare, șeful compartimentului financiar de gestiune sesizează în scris Consiliul de administrație al unitații în care funcționează, iar cazurile privind recuperarea pagubelor și Direcția Județeană a Finanțelor Publice (Municipiului București), care în funcție de situația concretă dispun măsurile legale ce se impun;

⁸ Munteanu V. (coordonator) - Control și audit financiar-contabil, editura Luminalex București, 2003, pag. 366

- șeful compartimentului controlului financiar de gestiune participă în ședințele Consiliului de administrație atunci când se dezbat probleme financiare, contabile și de control de gestiune; el informează semestrial Consiliul de administrație asupra condițiilor în care s-a realizat programul semestrial de control, constatările făcute și măsurile luate și propune luarea de măsuri în continuare pentru aplicarea riguroasă a legislației în vigoare în domeniul financiar-contabil, de gestiune și control.

O paralelă între auditul public intern, auditul intern și controlul de gestiune este redată în tabelul 1.3:

Tabelul 1.3 Paralela audit public intern, audit intern, controlul de gestiune

criterii	Audit public intern	Audit intern	Control de gestiune
1) Statut	Integrat entității publice	Integrat societății comerciale sau poate fi o firmă specializată externă	Integrat entității publice sau societății comerciale
2) Pozitionarea funcției	Organizat la cel mai înalt nivel	Organizat la cel mai înalt nivel	Organizat la cel mai înalt nivel
3) Obiective	Evaluarea sistemului de control intern și asigurarea dată conducerii entității că acesta funcționează. Semnalează disfuncționalitățile apărute la controlul intern	Supravegherea gestiunii societății și verificarea dacă situațiile financiare sunt legal întocmite. Evaluează și face recomandări adecvate pentru îmbunătățirea procesului de guvernare	Existența, integritatea, păstrarea și paza bunurilor de orice fel. Declasarea și casarea bunurilor. Încăsarile și plățile în lei și valuta, circulația documentelor primare și de evidență tehnico-operativă
4) Beneficiari	Conducerea entității de la toate nivelele	Acționarii, Consiliul de Administrație, salariații, directorii.	Conducerea entității de la toate nivelele
5) Cui raportează	Are linie proprie de raportare nivelului celui mai înalt al conducerii	Adunării generale sau Consiliului de administrație	Conducerii entității sau Consiliului de administrație

6) Măsuri între-prinse	Face constatări, emite recomandări și concluzii cuprinse într-un raport, care trebuie aprobat de conducerea entității	Verifica sesizarile făcute de către reacționari, emite recomandări și întocmește rapoarte de audit privind gestiunea societății	Întocmește procese-verbale sau note de constatări, stabilește răspun-deri, ia măsuri imediate și propune altele pentru inlatura-rea deficiențelor
7) Metodologia utilizata	Are o metodologie clar stabilita, specificat, care vizeaza evaluarea riscu-rilor și adaugarea de valare	Are o metodologie clar stabilita, specifica, care vizeaza evaluarea riscurilor și adaugarea de valoare	Nu are o metodologie specifica, ci se bazeaza pe respectarea preve-derilor legale sau proprii

2. PREZENTAREA INSTITUȚIEI PUBLICE

2.1 Date despre Brașov

Pentru a ne putea crea o părere obiectivă asupra activității primăriei Brașov , vom prezenta câteva date care să încadreze rolul acesteia în cadrul comunității.

2.1.1 Populația, fenomene demografice

Populația stabilă a Municipiului Brașov a fost la 01.07.2008 de 278.712 persoane. În funcție de vârstă, populația Brașovului are componența de mai jos:

Tabel 2.1 - Repartiția populației pe limită de vârstă

Grupa de vârstă	Populația stabilă la 01.01.2008
0-4 ani	10353
5-14 ani	18216
15-19 ani	18038
20-24 ani	24632
25-59 ani	160107
peste 60 ani	48382
Total	279728

(Sursa. Raportul Primarului Braşovului , pe anul 2008)

Dinamica populaţiei şi evoluţia forţei de muncă în Municipiul Braşov sunt prezentate în tabelul următor:

Tabel 2.2 – Dinamica populaţiei

Dinamica populaţiei	
Populaţia legală -01.07.2008	274.529
Natalitatea (născuţi vii la 1000 locuitori) - An 2007	8,2
Mortalitatea (decedaţi la 1000 locuitori) - An 2007	9,3
Spor natural la 1000 locuitori - An 2007	-1,1
Populaţia ocupată - an 2008	134.828*
Numărul de şomeri la sfârşitul anului 2008 - conform	3.403
Rata şomajului (% din populaţia activă) - 31.12.2008 (date estimate)	2,5
Mortalitate infantilă (decedaţi sub 1 an la 1000 născuţi vii)	9,7

* Date operative (determinate prin metode statistice)

(Sursa. Raportul Primarului Braşovului , pe anul 2008)

2.1.2 Industria,turismul,mediul de afaceri

Producţia industrială în luna decembrie 2008 a fost mai mică în volum absolut cu 33,1% faţă de cea realizată în luna precedentă şi cu 26,3% faţă de cea realizată în luna corespunzătoare a anului precedent. În perioada 01.01-31.12.2008 producţia industrială a crescut cu 12,5% faţă de perioada corespunzătoare a anului precedent.

Productivitatea muncii în industrie în luna decembrie 2008 estimăm că a fost mai mică cu 32,5% faţă de luna precedentă şi cu 21,6% comparativ cu cea din luna decembrie 2007. În anul 2008 productivitatea muncii în industrie a crescut cu 18,1% faţă de aceeaşi perioadă a anului precedent.

Exporturi în valoare de 106.274 mii euro, reprezentând 102,0% faţă de volumul exporturilor realizate în august 2008 şi 101,5% faţă de cel realizat în luna octombrie 2007. În primele zece luni ale anului 2008 s-au realizat exporturi în valoare de 1.064.229 mii euro. Faţă de aceeaşi perioadă din 2007 exportul judeţului Braşov a fost mai mare cu 8,6%.

S-au obţinut creşteri în primele zece luni ale anului 2008 faţă de aceeaşi perioadă 2007, la următoarele grupe (secţiuni din Nomenclatorul Combinat) de produse exportate: produse ale industriei chimice şi ale industriilor conexe cu 205,4%, produse minerale cu 98,0%, instrumente şi aparate optice, fotografice, cinematografice, de măsură, control sau de precizie cu 80,5%, metale comune şi articole confecţionate din acestea cu 42,9%, maşini, aparate şi echipamente electrice, aparate de înregistrat sau de produs sunetul şi

imaginile cu 17,8%, produse alimentare, băuturi, tutun cu 14,9%, mărfuri și produse diverse cu 9,4%, materiale plastice, cauciuc și articole din acestea cu 6,2%. mijloace de transport cu 1,7%.

S-au înregistrat scăderi la următoarele grupe de produse exportate în primele zece luni ale anului 2008 față de aceeași perioadă a anului 2007: produse vegetale cu 61,8%, articole din piatră, ciment, ceramică și sticlă cu 26,0%, piei crude, piei tăbăcite, blănuri și produse din acestea cu 25,9%, produse din lemn, plută și împletituri din nuiele cu 25,2%, animale vii și produse animale cu 14,7%, materii textile și articole din acestea cu 8,5%, încălțăminte, pălării și articole similare cu 2,5% hârtie și carton 2,5%

În luna octombrie 2008 conform estimărilor preliminare ale Institutului Național de Statistică s-au realizat importuri de mărfuri în valoare de 147.953 mii euro, reprezentând 94,4% din volumul importurilor realizat în luna precedentă și 101,5% față de octombrie 2007.

În primele zece luni ale anului 2008 volumul importurilor în județul Brașov a fost de 1.407.165 mii euro, cu 4,7% mai mare decât volumul importurilor din aceeași perioadă a anului 2007.

Grupele (secțiunile din Nomenclatorul Combinat) de produse importate la care s-au înregistrat creșteri în județul Brașov în primele zece luni ale anului 2008, față de aceeași perioadă din 2007, sunt: animale vii și produse animale cu 62,7%, grăsimi și uleiuri animale și vegetale cu 57,7%, produse ale industriei chimice cu 48,2%, produse minerale cu 45,4%, produse alimentare, băuturi, tutun cu 31,2%, instrumente și aparate optice, fotografice, cinematografice, de măsură, control sau de precizie cu 24,6%, materiale plastice, cauciuc și articole din acestea cu 16,9%, produse din lemn, plută și împletituri cu 14,9%, produse vegetale cu 11,1%, metale comune și articole din acestea cu 7,7%, articole din piatră, ciment, ceramică și sticlă cu 7,5%, mărfuri și produse diverse cu 0,2%, pastă de lemn, deșeuri de hârtie sau de carton; hârtie și carton și articole din acestea cu 0,1%.

Dintre grupele de produse importate în primele zece luni ale anului 2008 față de aceeași perioadă din 2007 s-au înregistrat scăderi la: materii textile și articole din acestea cu 47,5%, mijloace de transport cu 25,8%, piei crude, piei tăbăcite, blănuri și produse din acestea cu 22,0%, încălțăminte, pălării, umbrele și articole similare cu 3,7%, mașini, aparate și echipamente electrice cu 0,3%.

Indicele de creștere la export a fost mai mare decât la import cu 3,9 puncte procentuale în primele zece luni ale anului 2008 față de primele zece luni ale lui 2007.

În urma raportărilor unui număr de 451 unități cu activitate turistică, reiese că numărul turiștilor sosiți în structurile de primire turistică, în luna decembrie 2008 a fost de 47.694 persoane, din care 44.341 turiști români (92,9%) și 3.353 turiști străini (7,1%). Comparativ cu luna decembrie 2007, numărul total de turiști a scăzut cu 12,7%. Numărul de turiști români a scăzut cu 11,9 %, iar numărul de turiști străini cu 22,2%.

Indicele de utilizare a capacității de cazare turistică în funcțiune, în județul Brașov, în luna decembrie 2008 a fost de 28,5% (36,1% la hoteluri, 26,93% la vile, 22,4% la cabane, 25,0% la pensiuni urbane și 18,7% la pensiuni rurale), față de 24,8 % în aceeași lună a anului 2007.

Durata medie a sejurului a fost în luna decembrie 2008 de 2,4 zile (2,4 zile la turiștii români și 2,7 zile la cei străini), mai mare decât cea înregistrată în decembrie 2007 când a fost de 2,3 zile.

În anul 2008 numărul de sosiri a crescut cu 4,5% față de anul precedent (a crescut cu 6,2% la turiștii români și a scăzut cu 2,6% la cei străini). În aceeași perioadă, indicele de utilizare a capacității de cazare turistică în funcțiune a fost de 26,1% față de 25,3% în anul precedent.

Numărul total al societăților care existau la 31.12.2008 în județul Brașov era de 34.696 cu 2.173 mai multe față de 31.12.2007 și, respectiv, cu 133 mai multe față de 30.11.2008.

La sfârșitul lunii decembrie 2008, comparativ cu 31.12.2007, erau înregistrate în județul Brașov: 16 regii autonome (cu o unitate mai mult), 608 societăți pe acțiuni (cu 26 de societăți mai puțin), 33.913 societăți cu răspundere limitată (cu 2.199 de societăți mai mult), 75 societăți în nume colectiv (cu 2 societăți mai puțin), 7 societăți în comandită simplă (la fel ca anul trecut la data de 30.11.2007), 77 organizații cooperatiste (cu o unitate mai mult).

De asemenea, la sfârșitul lunii decembrie 2008 erau înregistrate 7.088 persoane fizice autorizate și asociații familiale (cu 1.828 persoane fizice autorizate și asociații familiale mai puține

Tabelul 2.3- Structura societăților comerciale din județ.

Cod	Obiect de activitate	Nr. societăți	Nr. salariați	Cifra de afaceri -lei
1	Agricultură și servicii auxiliare	93	1256	124.641.617
2	Silvicultură, expl. forest. și economia vânatului	46	505	40.452.919

5	Pescuitul și piscicultură	7	20	1.080.861
14	Alte activități extractive	14	215	44.397.859
15	Industria alimentară și a băuturilor	142	3904	89.324.5046
17	Industria textilă și a produselor	63	1845	82.546.317
18	Industria confecțiilor de	122	1458	71.842.551
19	Industria pielăriei și încălțăminte	51	3011	103.283.112
20	Industria de prelucrare a lemnului	76	1366	199.277.171
21	Industria celulozei, hârtiei și	16	139	24.928.914
22	Edituri, poligrafie și reprod.înreg. pe suport	123	773	53.837.589
24	Ind.chimică și a fibrelor sintetice și artificiale	30	806	179.819.041
25	Ind. de prel. a cauciucului și a maselor plastice	73	1062	172.761.895
26	Industria altor produse din minerale nemetalice	52	1327	234.259.025
27	Industria metalurgică	22	609	118.565.525
28	Industria constr.metalice și a produselor metal	203	5294	558.320.489
29	Industria de mașini și echipamente	73	4037	242.716.494
30	Industria de mijloace ale tehnici de calcul, birou	8	339	78.248.570
31	Industria de mașini și aparate	21	891	40.380.609
32	Industria de echip.ap.de radio,televiz.și comunic.	1	1	47.635
33	Ind.de ap.și instr.medic.preciz.optice și ceasor.	29	156	27.496.531
34	Industria mijloacelor de transport	29	3080	537.133.250
35	Industria altor mijloace de	18	1114	62.042.636
36	Producția de mobilier și alte activ.neclasificate	147	1056	85.362.757
37	Recuperarea deșeurilor și rest.de materiale recicl	21	670	459.710.138
40	Prod.,transp.,distrib.de energ.el., termică, gaze	11	2714	122.488.1388
41	Gospod.resurs.de apă, capt., trat.și distrib.apei	2	650	44.558.726
45	Construcții	1141	15283	1.666.167.400
50	Vânzarea, întreț.și rep.auto.comerț cu amănuntul	591	4106	1.480.925.112
51	Comerț cu ridicata (cu except.auto și motociclet.)	1909	12450	5.329.414.006
52	Comerț cu amănuntul (cu except.auto.și	2457	11138	1.954.726.989
55	Hoteluri și restaurante	608	5111	297.591.577
60	Transporturi terestre; transporturi prin conducte	546	6935	627.880.960

Sursa : Registrul comerțului și Raportul primarului pe anul
2008.

2.2 Primăria Municipiului Braşov

2.2.1 Organizarea

Structura serviciilor Primăriei Braşov :

1. CENTRUL DE INFORMAȚII PENTRU CETĂȚENI (C.I.C). este interfața Primăriei Municipiului Braşov cu CETĂȚEANUL, un compartiment în cadrul Primăriei Municipiului Braşov, direct subordonat primarului. O modalitatea nouă, modernă, bazată pe respect reciproc, de abordare a relației dintre administrație și cetățean, baza comunicării în ambele sensuri între cetățeni și administrație, comunicare agreabilă, decentă, un loc și un cadru pentru un dialog social real.

Are ca misiune principală oferirea de informații și servicii corespunzătoare administrației, într-un mod care să corespundă nevoilor și dorințelor cetățenilor.

2. SERVICIUL RESURSE UMANE

Are ca misiune principală coordonarea activităților specifice de resurse umane desfășurate la nivelul întregii Primării a Municipiului Braşov.

OBIECTIVE : Implementarea unei politici de personal în cadrul structurii aparatului propriu care să aibă rezultat final creșterea calitativă a muncii în administrația publică locală;

Selecția și recrutarea în administrația publică locală a unui corp a funcționarilor publici cu pregătire profesională și morală ridicată;

Pregătirea și instruirea personalului angajat din punct de vedere profesional, pe baza reglementărilor legale, în vederea eficientizării activității și ridicarea potențialului profesional al salariaților.

3. SERVICIUL INFORMAȚIC

Are ca misiune principală realizarea unei infrastructuri informaționale performante (dezvoltarea de sisteme informatice integrate în scopul creșterii acurateții informației, evitării duplicării datelor, automatizării proceselor).

4. SERVICIUL ADMINISTRATIV

Are ca atribuții principale:

- administrează fondurile pentru buna funcționare a tuturor serviciilor instituției;

- administrează și execută lucrări de întreținere în imobilele cu destinația sediu, aflate în folosință instituției;
- asigură funcționarea optimă a centralelor și instalațiilor termice, electrice, sanitare și telefonice;
- urmărește buna funcționare a activității instituției, prin încheierea contractelor și efectuarea plăților utilităților (energiei electrice, gaz metan, apă, canal, telefoane, salubritate);
- coordonează și răspunde de dotarea direcțiilor, serviciilor și birourilor din cadrul primăriei cu mijloace fixe, obiecte de inventar și consumabile în vederea desfășurării activității acestora în bune condiții;
- întocmește și elaborează planul de achiziții privind obiectivele de investiții și aprovizionarea cubunuri (ex: rechizite, piese de schimb, materiale utilitar-gospodărești, etc.) precum și a contractelor de servicii derulate prin Serviciul Administrativ;
- participă la întocmirea caietelor de sarcini necesare ulterior organizării licitațiilor legate de obiectivele de mai sus. Urmărește încheierea și derularea contractelor de achiziții de mijloace fixe și obiecte de inventar derulate prin Serviciul Administrativ;
- face parte din comisiile de licitații și verifică permanent derularea contractelor până la finalizare (când semnează procesele verbale de recepție);
- ține evidența fizică și gestionează mijloacele fixe, obiectele de inventar și materialele consumabile din patrimoniul instituției;
- asigură gestionarea (achiziționarea, depozitarea și distribuirea) materialelor consumabile procurate, prin magazia de materiale;
- face propuneri pentru casarea mijloacelor fixe și obiectelor de inventar uzate fizic sau moral din patrimoniul Primăriei;
- organizează și supraveghează modul de exploatare și întreținere a bunurilor mobile și imobile aflate în patrimoniul Primăriei;
- verifică și urmărește plata facturilor aferente achizițiilor.
- asigură întreținerea și funcționarea rețelelor electrice, termice și telefonice ale instituției.
- organizează și gestionează activitatea parcului auto al instituției.
- organizează și efectuează întreținerea curățeniei în sediul instituției, pe căile de acces și spațiile aferente;
- asigură paza imobilului și întocmește planul de pază;

- conlucrează cu Serviciul Resurse Umane în vederea asigurării protecției muncii pentru salariații;

- îndeplinește alte sarcini trasate de conducerea instituției pe linie administrativă.

5. SERVICIUL PENTRU SITUAȚII DE URGENȚĂ

Are ca atribuții principale:

- desfășoară activități de informare și instruire privind cunoașterea și respectarea regulilor și măsurilor de apărare împotriva incendiilor și popularizează prin instrucțiuni, cât și pe timpul executării controalelor de prevenire, actele normative care reglementează activitatea de management a situațiilor de urgență, cauzele și împrejurările care duc la izbucnirea incendiilor și consecințele producerii unor incendii sau explozii;

- Verifică modul de aplicare a normelor, dispozițiilor, instrucțiunilor și măsurilor de prevenire, care constă în:

- efectuarea de controale asupra modului în care se aplică normele de prevenire;

- fac propuneri pentru înlăturarea constatărilor și urmărește rezolvarea operativă a acestora;

- stabilirea de restricții ori interzicerea utilizării focului deschis și efectuării unor lucrări cu pericol de incendiu în locuri cu substanțe inflamabile, pentru a preveni producerea de incendii;

- sprijină conducătorii locurilor de muncă la organizarea intervenției în situații de urgență;

- acționează prin mijloace legale pentru înlăturarea imediată a oricărui pericol, constat pe timpul controlului de prevenire sau adus la cunoștință de alte persoane.

- Execută acțiuni de intervenție pentru salvarea, acordarea primului ajutor și protecția persoanelor și a bunurilor periclitate de explozii și alte situații de urgență:

- întocmește documentele operative de intervenție;

- planifică, organizează și execută instruirea voluntarilor asupra modului de intervenție în diferite situații;

- execută aplicații și exerciții practice de intervenție;

- participă la aplicații de cooperare cu serviciile profesionale pentru situații de urgență și alte forțe stabilite prin planurile de cooperare;

- asigură cunoașterea tehnicii din dotare și instrucțiunile de exploatare a acesteia;

- asigură cunoașterea surselor și sistemelor de alimentare cu apă;

- asigură menținerea în stare de funcționare a mijloacelor de înștiințare-alarmare.

- acordă ajutor persoanelor a căror viață este pusă în pericol în caz de explozii, inundații, alunecări de teren, accidente și în caz de dezastre pe teritoriul localității:
- participă la acțiuni de alimentare cu apă în caz de deteriorare a rețelei și a surselor de alimentare cu apă;
- evacuarea apei din subsoluri, canale tehnologice și alte locuri inundate.
- participă la efectuarea de deblocări și înlăturarea dărâmăturilor provocate de dezastre:
- identificarea și gestionarea tipurilor de riscuri generatoare de dezastre naturale și tehnologice de pe teritoriul municipiului Brașov;
- informarea și pregătirea preventivă a populației cu privire la pericolele la care este expusă, măsurile de autoprotecție ce trebuie îndeplinite, mijloacele de protecție puse la dispoziție, obligațiile ce îi revin și modul de acțiune pe timpul situației de urgență;
- organizarea și asigurarea stării de operativitate și a capacității de intervenție optime a serviciilor pentru situații de urgență și a celorlalte organisme specializate cu atribuții în domeniu;
- înștiințarea autorităților publice și alarmarea populației în situații de urgență; protecția populației, a bunurilor materiale, a valorilor culturale și arhivistice, precum și a mediului împotriva efectelor dezastrelor și ale conflictelor armate;
- asigurarea condițiilor de supraviețuire a populației în situații de urgență;
- organizarea și executarea intervenției operative pentru reducerea pierderilor de vieți omenești, limitarea și înlăturarea efectelor calamităților naturale și a celorlalte situații de protecție civilă;
- constituirea rezervelor de resurse financiare și tehnico-materiale specifice.

6. SERVICIUL SECRETARIAT - ARHIVA

Are ca misiune principală derularea activităților de secretariat și arhivă din cadrul Primăriei Brașov în condiții de calitate și eficiență.

7. BIROUL RELAȚII CU CONSILIERII

Are ca misiune principală organizarea și desfășurarea ședințelor Consiliului Local.

8. SERVICIUL AUTORIZĂRI SI DISCIPLINA IN CONSTRUCȚII

Are ca misiune principală coordonarea dezvoltării urbanistice armonioase a municipiului prin: aplicarea strategiei impusă de planurile de sistematizare aprobate,

rezultatul verificării documentațiilor ce stau la baza eliberării certificatelor de urbanism și autorizațiilor de construire.

9. SERVICIUL BIROU UNIC DE AUTORIZARE

Are ca misiune principală aplicarea strategiei impusă de planurile de sistematizare aprobate, rezultatul verificării documentațiilor ce stau la baza eliberării Acordului Unic necesar Autorizării Construcțiilor.

10. SERVICIUL AMENAJAREA TERITORIULUI ȘI GESTIUNE DATE URBANE

Are ca misiune principală coordonarea dezvoltării urbanistice armonioase a municipiului Brașov prin aplicarea strategiei impusă de planurile urbanistice aprobate, rezultatul verificării documentațiilor ce stau la baza eliberării certificatelor de urbanism și autorizațiilor de construire.

11. DIRECȚIA ECONOMICĂ SERVICIUL BUGET

Misiunea principală a Serviciului Buget pentru anul 2008 a fost fundamentarea, echilibrarea și urmărirea execuției bugetului general al Municipiului Brașov.

12. BIROUL C.F.P., ANGAJARE ȘI ORDONANȚARE

Activitatea biroului a avut drept scop identificarea proiectelor de operațiuni care nu respectă condițiile de legalitate și regularitate, și / sau după caz de încadrare în limitele și destinația creditelor bugetare și de angajament și prin a căror efectuare s-ar prejudicia patrimoniul public și/sau fondurile publice.

13. SERVICIULUI FINANCIAR-CONTABILITATE ȘI GESTIUNE DATE

În conformitate cu Legea nr. 82/1991 a contabilității, republicată, modificată și completată, Serviciul Financiar - Contabil din cadrul instituțiilor publice asigură informații ordonatorilor de credite cu privire la execuția bugetelor de venituri și cheltuieli, patrimoniul aflat în administrare, precum și pentru întocmirea contului general anual de execuție a bugetului general al Municipiului.

14. COMPARTIMENTUL PENTRU IMPLEMENTAREA PROIECTELOR

Are ca misiune principală asigurarea implementării proiectelor finanțate din împrumuturi externe și interne.

15. BIROUL DE MANAGEMENT INTEGRAT SI DIAGNOZA

Are ca misiune principală asigurarea calității serviciilor publice, implementarea procedurilor de control intern și menținerea unui mediu concurențial normal.

16. BIROUL STRATEGH ȘI PROGRAME DE DEZVOLTARE

Are ca misiune principală crearea premiselor de dezvoltare ale municipiului Brașov și colaborarea prin parteneriate de tip public privat-civic-academic pentru transpunerea în realitate a acestor premise.

2.2.2 Biroul de audit public intern

Auditul public intern este o activitate funcțional independentă și obiectivă, care dă asigurări și consiliere conducerii pentru buna administrare a veniturilor și cheltuielilor publice.

Domeniile auditabile abordate:

- activitatea biroului se desfășoară pe baza planului anual de audit public intern care se întocmește anual și este aprobat de ordonatorul principal de credite. Selectarea misiunilor de audit public intern se face în funcție de următoarele elemente de fundamentare:

- evaluarea riscului asociat diferitelor structuri, activități, programe/proiecte sau operațiuni;

- criteriile semnal/sugestiile ordonatorului de credite; numărul instituțiilor publice subordonate; respectarea periodicității în auditare, cel puțin o dată la 3 ani; recomandările Curții de Conturi.

În planul inițial de audit public intern pe anul 2008 au fost cuprinse 6 (șase) misiuni de audit public intern, toate misiunile fiind evaluate ca având risc mare.

Tema misiunilor de audit public intern precum și instituțiile unde s-au desfășurat acestea, în anul 2008, se prezintă astfel:

- Sistemul contabil și fiabilitatea acestuia la Primăria Municipiului Brașov;

- Sistemul contabil și fiabilitatea acestuia la Centrul Bugetar nr.4, Liceul Teoretic "C. Brâncoveanu" Brașov;

- Sistemul contabil și fiabilitatea acestuia la Centrul Bugetar nr. 17, Colegiul Național "Dr. I Meșotă" Brașov;

- Gestionarea resurselor umane Serviciul Public Comunitar de Evidența Persoanelor Brașov;

- Sistemul contabil și fiabilitatea acestuia la Grădina Zoologică Brașov;

- Sistemul contabil și fiabilitatea acestuia la Centrul Bugetar nr. 11 Grup Școlar Silvic "Dr. N. Rucăreanu" Brașov.

Gradul de realizare a planului de audit public intern în anul 2008 a fost de 100%.

3. AUDITUL INTERN LA INSTITUȚII PUBLICE

O misiune de audit public intern de regulă prezintă 4 etape:

- pregătirea misiunii de audit,
- intervenția la fața locului,
- raportul de audit intern,
- urmărirea recomandărilor.

Etapele , procedurile și documentele necesare în efectuarea misiunii de audit, sunt prezentate în anexa 1.

3.1 PREGĂTIREA MISIUNII DE AUDIT PUBLIC INTERN

Această etapă cuprinde procedurile:

- inițierea auditului,
- colectarea și prelucrarea informațiilor,
- analiză riscurilor,
- elaborarea programului de audit public intern și ședința de deschidere.

3.1.1 Inițierea în auditul public intern

Această procedură presupune întocmirea unor documente care autorizează misiunea și creează independența auditorilor față de cel auditat: ordinul de serviciu, declarația de independență a auditorului precum și notificarea privind declanșarea misiunii de audit public intern.

A) Ordinul de serviciu se întocmește de șeful compartimentului de audit public intern, pe bază planului anual de audit public intern aprobat de conducătorul entității publice. Ordinul de serviciu reprezintă mandatul de intervenție dat de către compartimentul de audit public intern. Ordinul de serviciu repartizează sarcinile de serviciu auditorilor interni, astfel încât aceștia să poată demara misiunea de audit.

Ordinul de serviciu mai poate fi utilizat și pentru urmărirea implementării recomandărilor, situație în care ordinul va preciza obiectul deplasării la entitatea care a fost auditată.

B) Declarația de independență

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

În vederea desemnării auditorilor interni pentru efectuarea misiunii de audit intern vor fi verificate incompatibilitățile personale ale acestora. Astfel, un auditor nu va fi desemnat acolo unde există incompatibilități personale, doar dacă repartizarea lui este imperios necesară.

C) Notificarea privind declanșarea misiunii de audit intern. Compartimentul de audit intern notifică entitatea/structura auditată cu 15 zile înainte de declanșarea misiunii de audit intern, despre scopul, principalele obiective, durata acesteia, precum și despre faptul că pe parcursul misiunii vor avea loc intervenții la fața locului al căror program va fi stabilit ulterior, de comun acord. La misiunile de audit ad-hoc termenul de notificare poate fi diminuat, dar nu mai puțin de 3 zile calendaristice.

Prin notificare auditorii solicită și colectează informații despre entitatea auditată care constau în:

- legile și reglementările aplicabile entității publice auditate;
- organigrama structurii care urmează a fi auditată;
- ROF privind atribuțiile structurii auditate;
- fișele posturilor;
- procedurile scrise care descriu sarcinile ce trebuie realizate pentru realizarea obiectivelor;

- note, rapoarte, dosare anterioare care se referă la structura auditată.

Notificarea privind declanșarea misiunii trebuie să fie însoțită de “Carta auditorului intern “ care cuprinde drepturile și obligațiile auditorilor interni pe care aceștia le au pe perioada derulării misiunii de audit public intern.

3.1.2 Colectare și prelucrarea informațiilor

Procedura de colectare și prelucrare constă în culegerea de informații cu caracter general despre entitatea auditată, dar și în pregătirea informațiilor în vederea efectuării analizei de risc și a identificării informațiilor necesare, fiabile, utile și pertinente vizând atingerea obiectivelor misiunii.

Colectarea informațiilor presupune:

- identificarea principalelor elemente ale contextului instituțional și socio-economic în care entitatea/structura auditată își desfășoară activitatea;
- identificarea punctelor cheie ale funcționării entității/structurii auditate și ale sistemelor sale de control, pentru o evaluare prealabilă a punctelor tari și slabe;
- să identifice constatările semnificative și recomandările din rapoartele de audit precedente care ar putea să afecteze stabilirea obiectivelor misiunii de audit public intern;
- identificarea și evaluarea riscurilor cu incidență semnificativă;
- să identifice surse potențiate de informații care ar putea fi folosite ca dovezi ale auditului și să considere validitatea și credibilitatea acestor informații.

Prelucrarea informațiilor constă în:

- analiză entității/structurii auditate și activitățile sale (organigrama, regulamente de funcționare, fișe ale posturilor, procedurile scrise);
- analiză cadrului normativ ce reglementează activitatea entității structurii auditate;

- analiză factorilor susceptibili de a împiedica buna desfășurare a misiunii de audit public intern;

- analiză rezultatelor controalelor precedente;

- analiză informațiilor externe referitoare la entitatea auditată.

Obiectul auditabil relativă activitatea elementara a domeniului auditat, ale carei caracteristici pot fi definiție teoretic si comparate cu realitatea practica. Colectarea informaliilor faciliteaza procedurile de analiza de risc si cele de verificare.

Identificarea obiectelor auditabile se realizează in 3 faze:

- detalierea fiecărei activity in operații succesive descriind procesul de la realizarea acestei activity pana la înregistrarea ei (circuitul auditului);

- definirea pentru fiecare operațiune in parte a condițiilor pe care trebuie sa le indeplineasca din punct de vedere al controalelor specifice si al riscurilor aferente (ce trebuie să fie evitate);

- determinarea modalitaților de funcționare necesare pentru ca entitatea sa atinga obiectivul și să elimine riscul.

3.1.3 Analiza riscurilor

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

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

- fiabilitatea și integritatea informațiilor fmanciare si operaționale;

- eficacitatea și eficiența operațiilor;

- protejare patrimoniului;

respectarea legilor, reglementarilor și procedurilor.

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

Riscul este amenințarea ca un eveniment sau o acțiune să afecteze capacitatea unei organizații de a-și atinge obiectivele stabilite.

După natura activităților (operațiilor) desfasurate în cadrulentităților, riscurile sunt:

- riscuri legislative; ,

- riscuri financiare;
- riscuri de funcționare;
- riscuri comerciale, riscuri juridice, riscuri sociale;
- riscuri legate de mediu;
- riscuri ce privesc securitatea informalilor.

Conform normelor generale privind exercitarea activității de audit public intern, riscurile se clasifică astfel:

- riscuri de organizare: neformalizarea procedurilor, lipsa unor responsabilități precise, insuficiența organizării a resurselor umane, documentația insuficientă, neactualizată;

- riscuri operaționale: neînregistrarea în evidențele contabile, arhivarea necorespunzătoare a documentelor justificative, lipsa unui control asupra operațiilor cu risc ridicat;

- riscuri financiare: plăți nesecurizate, nedetectarea operațiilor cu risc financiar;
- alte riscuri, cum ar fi cele generate de schimbările legislative, manageriale.

Componentele riscului sunt:

- probabilitatea de apariție;
- nivelul impactului, apreciat prin gravitatea consecințelor și durata
- acestora. Analiza riscului are următoarele scopuri:
 - să identifice pericolele din entitatea auditată;
 - să evalueze dinamica mediului de control intern al entității auditate și să identifice dacă controalele interne sau procedurile entității auditate pot preveni, elimina sau minimiza pericolele;
 - să asigure identificarea, prioritizarea și selectarea obiectelor, activităților, operațiilor de auditat.

Evaluarea riscurilor este parte a procesului operational și trebuie să identifice și să analizeze factorii interni și externi care ar putea afecta obiectivele organizației. Factorii interni pot fi, de exemplu, natura activităților entității, calificarea personalului, schimbările majore în organizare sau randamentul angajaților, iar factorii externi pot fi variația condițiilor economice, legislative sau schimbările intervenite în tehnologie.

Evaluarea riscurilor este o problemă permanentă, deoarece condițiile se schimbă mereu, apar noi reglementări, apar oameni noi, apar obiective de actualitate, și toate aceste schimbări modifică în permanență „geografia” riscurilor, care niciodată nu poate fi definitivată.

Analiza riscurilor nu relativă o știință exactă. Prin stabilirea activităților de control se urmărește ca riscurile ridicate să devină medii sau scăzute, până la o eventuală dispariție ulterioară. Oricum riscurile trebuie să „evolueze” în jos.

Activitatea de evaluare a riscurilor este o componentă esențială a managementului și trebuie realizată constant, cel puțin o dată pe an, pentru identificarea tuturor riscurilor.

Fazele analizei riscurilor sunt următoarele:

- identificarea obiectivelor entității/structurii auditate;
- analiza și evaluarea riscurilor inerente, respectiv a riscurilor de eroare semnificativă a activității entității auditate, cu incidență asupra operațiilor financiare;
- verificarea existenței controalelor interne, a procedurilor de control intern, precum și evaluarea acestora;
- evaluarea punctelor slabe, cuantificarea și împărțirea lor pe clase de risc.

Măsurarea riscului depinde de probabilitatea de apariție a riscului și de gravitatea consecințelor evenimentului. Activitatea de măsurare a riscului se realizează prin trei metode:

- metoda probabilităților;
- metoda factorilor de risc, care se identifică în prealabil plecând de la o clasificare pe categorii de riscuri;
- metoda matricelor de apreciere, care ține cont de criteriile de apreciere și ponderile riscului.

Criteriile utilizate pentru măsurarea probabilității de apariție a riscului sunt:

a) aprecierea vulnerabilității entității

Pentru a efectua aprecierea vulnerabilității, auditorul va examina toți factorii cu incidență asupra domeniului auditabil: resursele umane, complexitatea operațiilor, respectiv mijloacele tehnice existente.

Vulnerabilitatea se exprimă pe trei nivele:

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

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

b) aprecierea controlului intern

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

- control intern corespunzător (nivel 1);
- control intern insuficient (nivel 2);
- control intern cu lipsuri grave (nivel 3).

Un ghid de evaluare al controlului intern este redat în tabelul următor:

Controlul intern	DACĂ
a) cu lipsuri grave (3)	- conducerea /sau personalul demonstrează o atitudine necooperantă și nepăsătoare cu privire la conformitatea, păstrarea dosarelor sau reviziilor externe; - auditurile anterioare sau studiile preliminare au descoperit probleme deosebite, iar conducerea nu a luat măsuri de remediere și nu a răspuns satisfăcător la recomandările auditului; - analiza dezvăluie că nu sunt în funcțiune tehnici de control adecvate și suficiente; - procedurile de control intern lipsesc sau nu sunt utilizate.
b) insuficient (2)	- conducerea și/sau personalul demonstrează o atitudine cooperantă cu privire la conformitatea, păstrarea dosarelor și reviziilor externe; - auditurile anterioare sau studiile preliminare au descoperit anumite probleme, dar conducerea a luat măsuri de remediere și a răspuns satisfăcător la recomandările auditului; - analiza arată că sunt în funcțiune tehnici de control insuficiente.

c) corespunzător (1)	- conducerea și/sau personalul demonstrează o atitudine constructivă existând preocuparea de a anticipa și înlătura problemele; - auditurile anterioare sau studiile preliminare nu au descoperit probleme semnificative; - analiza dezvăluie că sunt în funcțiune tehnici de control intern eficiente; - procedurile de control intern sunt bine susținute de documente.
----------------------	---

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

- probabilitate mică (nivel 1);
- probabilitate medie (nivel 2);
- probabilitate mare (nivel 3).

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

- impact scăzut (nivel 1);
- impact moderat (nivel 2);
- impact ridicat (nivel 3)..

Normele generale de aplicare a auditului intern conțin o metodologie comună pentru evaluarea riscurilor, în baza cărora se întocmește Programul de audit public intern și presupun parcurgerea următoarelor etape:

- identificarea activităților/operațiilor, respectiv a obiectelor auditabile;
- identificarea riscurilor asociate activităților/operațiilor;
- stabilirea factorilor de analiza a riscurilor, a ponderilor și a nivelurilor de apreciere ale acestora;
- stabilirea nivelului riscului pentru fiecare criteriu de risc și determinarea punctajului total al criteriului utilizat;
- clasarea riscurilor pe baza punctajului total;
- ierarhizarea activităților/operațiilor ce urmează a fi auditate;
- elaborarea tematicii în detaliu a misiunii de audit public intern.

a) identificarea activităților (obiectelor) auditabile se realizează pe baza analizei cadrului legislativ, organigramei, regulamentelor de funcționare, fișelor posturilor, procedurilor, circuitului documentelor, instrucțiunilor și deciziilor de organizare din cadrul entității- Etapa se concretizează în întocmirea de către auditori a „Listei centralizatoare a obiectelor auditabile”.

b) Identificarea riscurilor inerente asociate activităților identificarea riscurilor se realizează prin analiza activităților cuprinse în „Lista centralizatoare a obiectelor auditabile”, având în vedere modul cum funcționează controalele interne din structura auditată.

În evaluarea riscurilor trebuie să se țină cont de unele aspecte verificate de practică: oamenii se schimbă, metodele se schimbă, organizările și politicile se schimbă și ca atare și riscurile se schimbă.

Tehnicile și instrumentele de audit mai utilizate în analiza riscurilor sunt următoarele: interviul, analiza, verificarea, chestionarul de control intern și listele de verificare.

c) Stabilirea factorilor de analiză a riscurilor, a ponderilor și a nivelurilor de apreciere se realizează ținând cont de activitățile și responsabilitățile entității publice. Normele metodologice privind organizarea și exercitarea activității de audit public intern recomandă utilizarea factorilor privind:

- aprecierea controlului intern;
- aprecierea cantitativă;
- aprecierea calitativă.

Factorul de risc este elementul utilizat pentru a identifica probabilitatea ca evenimentele să aibă un impact negativ asupra unui obiect auditabil. Nivelul factorului de apreciere a riscului relativă modificarea produsă de impactul riscului asupra activității analizate.

Ponderea celor 3 factori de risc se stabilește în funcție de specificul activităților auditate, iar suma ponderilor factorilor de risc trebuie să fie egală cu 100.

d) Stabilirea nivelului riscului pe factori de risc și determinarea punctajului total se realizează prin aplicarea la ponderea fiecărui factor de analiză a riscurilor, a unui nivel de apreciere, pe baza evaluărilor realizate de auditori interni.

Determinarea punctajului total se realizează prin aplicarea ponderii nivelului de apreciere fiecărui factor de risc pe niveluri de risc în vederea stabilirii punctajului total, pe baza formulei:

$$P_t = \sum P_i + N_i$$

unde:

- Pt -punctaj total;
- Pi - ponderea riscurilor pentru fiecare factor;
- Ni - nivelul riscului pentru fiecare factor utilizat.

e) Clasarea activităților pe baza punctajului riscurilor se realizează pe baza punctajelor totale obținute anterior, stabilite în ordinea efectului produs asupra domeniului auditabil și departajate pe o scară cu trei niveluri: mari, medii și mici

f) Ierarhizarea activităților care urmează a fi auditate se realizează pe baza situației anterioare, ținând cont și de numărul personalului, timpul disponibil, alte activități care se desfășoară în cadrul structurii de audit intern și în mod special de analiza riscurilor identificate la celelalte domenii .

Operative identificate ca fiind puncte tari, coroborate cu un grad de încredere ridicat al auditorului intern în funcționarea controlului intern, pot fi eliminate din analiza riscurilor și nu vor mai fi luate în calcul la întocmirea tematicii în detaliu a obiectelor auditabile.

- g) Elaborarea tematicii în detaliu a misiunii de audit public intern

Tematica în detaliu a misiunii de audit public intern cuprinde obiectele auditabile selectate ca fiind puncte slabe, este semnată de șeful compartimentului de audit public intern și adusă la cunoștința principalilor responsabili ai entității/structurii auditate în cadrul ședinței de deschidere.

Pot fi cuprinse în această tematică și obiectele auditabile clasificate ca puncte tari dacă gradul de încredere al auditorului intern în controlul intern care să ducă la realizarea obiectivului, este scăzut

3.1.4 Elaborarea programului de audit

Programul de audit public intern este un document intern de lucru al compartimentului de audit public intern, care se întocmește în baza tematicii detaliate. Cuprinde pe fiecare obiectiv din tematica detaliată acțiunile concrete de efectuat necesare atingerii obiectivului, precum și repartizarea acestora pe fiecare auditor intern, numărul de ore planificate și locul de desfășurare a acțiunii.

Programul de audit public intern are drept scopuri:

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

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

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

3.2 INTERVENȚIA LA FAȚA LOCULUI (MUNCA ÎN TEREN)

Intervenția la fața locului constă în colectarea documentelor, analiza și evaluarea acestora și cuprinde următoarele proceduri:

- colectarea dovezilor;
- constatarea și raportarea iregularităților;
- revizuirea documentelor de lucru;
- ședința de închidere.

3.2.1 Colectarea dovezilor

Scopul acestei proceduri îl reprezintă efectuarea testărilor stabilite prin „Programul intervenției la fața locului” și obținerea de probe, dovezi suficiente și relevante pentru formularea constatărilor, concluziilor și recomandărilor.

Pe măsură ce auditorul intern aplică tehnicile și instrumentele de audit, probele obținute pot determina auditorul să modifice natura, momentul sau și aria de cuprindere a altor proceduri de audit planificate.

Auditorul are în vedere o abordare pentru auditarea fiecărei categorii de operațiuni, putând utiliza trei modalități: testarea directă, proceduri analitice și teste de control.

Testarea directă presupune că auditorul efectuează teste asupra fiecărei operațiuni luată individual. De exemplu, auditorul selectează un eșantion din toate plățile pentru salarii și le confruntă cu înregistrările de personal relevante și cu tranșele de plată, în scopul de a se asigura că plata a fost corect calculată și făcută către adevăratul angajat al entității.

În cazul procedurilor analitice, auditorul compară datele financiare cu informațiile rezultate din alte surse. De exemplu, auditorul utilizează înregistrările de personal și tranșele de plată pentru a previziona cifrele totale din contul de salarii.

În situața testelor de control, auditorul confirmă că sistemele de control intern sunt adecvate și apoi testează dacă acestea funcționează potrivit destinației și dacă au funcționat corespunzător pe tot parcursul anului auditat. De exemplu, auditorul va identifica controalele asupra plății salariilor și va stabili dacă acestea au operat prin interviuarea persoanelor oficiale, prin observarea acestora, prin repetarea controalelor sau prin verificarea funcționării acestora.

Probe de audit cuprind totalitatea informațiilor obținute de auditor pentru emiterea unei concluzii pe care se bazează opinia de audit și includ toate informațiile conținute în evidențele contabile care stau la baza situațiilor financiare și a altor informații.

Probele de audit trebuie să fie suficiente și adecvate. Gradul de suficiență este măsura cantității probelor de audit, iar gradul de adecvare este măsura calității acestor probe de audit.

Colectarea dovezilor constă în următoarele:

- cunoașterea activității/sistemului/procesului supus verificării și studierea procedurilor aferente;

- interviuarea personalului auditat;

- verificarea înregistrărilor contabile;

- analiza datelor și informațiilor;

- evaluarea eficienței și eficacității controalelor interne;

- realizarea de testări;

- verificarea modului de realizare a corectării acțiunilor menționate în auditările precedente (verificarea realizării corectării).

Principalele tehnici de audit intern sunt: verificarea, observarea fizică, interviul și analiza.

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

Tehnicile de verificare sunt:

- comparația care presupune confirmarea identității unei informații după obținerea acesteia din două sau mai multe surse diferite;

- examinarea presupune urmărirea în special a detectării erorilor sau a iregularităților;

- recalcularea se referă la verificarea calculelor matematice;

- confirmarea relativă solicitarea informației din două sau mai multe surse independente în scopul validării acesteia;

- punerea de acord presupune procesul de potrivire a două categorii diferite de înregistrări;

- garantarea cuprinde verificarea realității tranzacțiilor înregistrate prin examinarea documentelor, de la articolul înregistrat spre documentele justificative;

- urmărirea relativă, verificarea procedurilor de la documentele justificative spre articolul înregistrat. Scopul urmăririi este de a verifica dacă toate tranzacțiile reale au fost înregistrate.

B) Observarea fizică relativă modul prin care auditorii interni își formează o părere proprie. Conform reglementărilor interne onale, observarea constă în urmărirea unui proces sau a unei proceduri ce este efectuată de alții. Observarea este limitată la momentul în care observarea are loc și mai este limitată de faptul că actul de a fi observat poate afecta modul în care se desfășoară procesul sau procedura respectivă.

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

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

Principalele instrumente de audit intern sunt: chestionarul, pista de audit și formularele constatărilor de audit.

A) Chestionarul cuprinde întrebările pe care le formulează auditorii interni. Chestionare pot fi de mai multe tipuri:

- chestionarul de luare la cunoștință (CLC) cuprinde întrebări referitoare la contextul socio-economic, organizarea internă, funcționarea entității/structurii auditate. CLC se utilizează în etapa de pregătire a emisiunii de audit.

- chestionarul de control intern (CCI) ghidează auditorii interni în activitatea de identificare obiectivă a disfuncțiilor și cauzelor reale ale acestor disfuncții. CCI se utilizează în etapa de pregătire a emisiunii de audit.

- chestionarul-lista de verificare (CLV) este utilizat pentru stabilirea condițiilor pe care trebuie să le îndeplinească fiecare domeniu auditabil. El cuprinde un set de întrebări standard privind obiectivele definiție, responsabilitățile și metodele/mijloacele

financiare, tehnice și de informare, resursele umane existente. CLV se utilizează în etapa intervenției la fața locului, procedura de colectare a dovezilor.

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

Stabilirea fluxurilor informațiilor, atribuțiilor și responsabilităților; Stabilirea documentației justificative complete și reconstituirea operațiunilor de la suma totală până la detalii individual și invers.

C) Formularele constatărilor de audit intern se utilizează pentru prezentarea fundamentală a constatărilor auditului public intern. Principalele formulare sunt: FIAP-urile și FCRI-urile.

a) Fișa de identificare și analiza problemelor (FIAP) se întocmește pentru fiecare disfuncționalitate constatată.

FIAP-ul cuprinde următoarele elemente:

- problema;
- constatarea;
- cauza;
- consecințe;
- recomandări.

FIAP-ul trebuie să fie aprobat de către coordonatorul misiunii, confirmat de reprezentanții entității/structurii auditate, supervizat de șeful compartimentului de audit (sau de către mlocuitorul acestuia), și se aduce la cunoștința reprezentanților entității auditate.

b) Formularul de constatare și raportare a iregularităților (FCR1) se întocmește în cazul în care auditorii interni constată abateri de la regulile procedurale și metodologice, respectiv de la prevederi legale aplicabile entității auditate și care ar putea aduce prejudicii pe seama fondurilor publice. Auditorul raportează imediat sau cel mai târziu a doua zi șefului compartimentului de audit public intern (supervizor), care va informa în termen de 3 zile pe conducătorul entității publice și structura de control abilitată pentru continuarea verificărilor.

3.2.2 Constatarea și raportarea iregularităților

Când auditorii ajung la concluzia bazată pe FIAP-uri, că s-a comis o iregularitate, vor trebui să raporteze cel mai târziu a doua zi conducătorului compartimentului de audit public intern prin transmiterea formularului de constatare și raportare a iregularităților.

Formularul trebuie să conțină cel puțin următoarele elemente:

- constatarea (abaterea);
- actul sau actele normative încălcate;
- recomandări;
- anexe.

Conducătorul compartimentului de audit public intern informează în termen de 3 zile conducătorul entității publice și structura de control abilitată pentru continuarea verificărilor.

3.2.3 Revizuirea documentelor de lucru

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

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

Tipuri de dosare de audit public intern:

A) Dosarul permanent cuprinde următoarele secțiuni: Secțiunea A - Raportul de audit public intern și anexele acestuia:

- ordinul de serviciu;
- declarația de independență;
- rapoarte de audit public intern (intermediar, final, sinteza raportului de audit public intern);
- teste;
- fișele de identificare și analiză a problemelor (FIAP);
- formularele de constatare și raportare a regularităților (FCRI);
- programul intervenției la fața locului. Secțiunea B - Administrative
- notificarea privind declanșarea misiunii de audit public intern;
- minuta ședinței de deschidere;
- minuta reuniunii de conciliere;
- minuta ședinței de închidere;
- corespondența cu entitatea auditată.

Secțiunea C - Documentația misiunii de audit public intern:

- strategii interne;
- reguli, regulamente si legi aplicabile;
- proceduri de lucru;
- materiale despre entitatea auditată (datorii, responsabilități, număr de angajați, fișele posturilor, graficul organizației, natura și locația înregistrărilor contabile);

- informal financiare;
- rapoarte de audit public intern anterioare si rapoarte de audit externe;
- informal privind posturile cheie/fluxuri de operații;
- documentația analizei riscului;
- documentația privind sistemul de control intern (aprobări, autorizări, separarea sarcinilor, supervizarea, reconcilierea, rapoarte).

Secțiunea D - Supervizarea si revizuirea desfășurării misiunii de audit public intern si a rezultatelor acestuia:

- lista de supervizare a documentelor.

B) Dosarul documentelor de lucru cuprinde copii xerox a documentelor justificative, extrase din acestea, care trebuie să confirme și să sprijine concluziile auditorilor interni. Dosarul este indexat prin atribuirea de litere și cifre (E, F, G,) pentru fiecare secțiune/obiectiv de audit din cadrul

„Programului de audit public intern”. Indexarea trebuie să fie simplă și ușor de urmărit.

Conform procedurii de revizuire a documentelor de lucru, auditorii interni:

- etichetează și numerotează toate documentele;
- apreciază dacă FIAP-urile și documentele de lucru asigură un sprijin corespunzător pentru misiunea de audit public intern;

- revizuiesc lucrările din punct de vedere al conținutului și al formei și apreciază dacă" FIAP-urile și documentele de lucru pot trece testul de evidență;

- efectuează modificările necesare in documente;
- întocmesc „Notă centralizatoare a documentelor de lucru”;
- îndosariază „Notă centralizatoare a documentelor de lucru” în Dosarul permanent, secțiunea C.

Dosarele de audit public intern sunt proprietatea entității publice și sunt confidențiale. Ele trebuie păstrate până la îndeplinirea recomandărilor din raportul de audit public intern; după care se arhivează conform reglementărilor legale.

3.2.4 Ședința de închidere

Are drept scop prezentarea opiniei auditorilor interni, a constatărilor și recomandărilor finale din „Proiectul Raportului de audit public intern” precum și discutarea unui plan de acțiune însoțit de un calendar de implementare a recomandărilor. Se întocmește o minuta a ședinței de închidere.

În cadrul ședinței de închidere auditorii urmăresc să se asigure că recomandările și constatățile sunt clare (ușor de înțeles, evidente, să nu permită interpretări), obiective (să nu fie părtinitoare), fundamentate (fiecare constatare să aibă la bază documente doveditoare și să facă trimiteri la textul legal incident), relevante (aspectele semnalate să ajute conducerea entității auditate în luarea unor decizii manageriale pentru eliminarea deficiențelor constatate).

Auditorii interni planifică ședința de închidere cu acordul entității auditate și invită supervisorul și conducătorii entității auditate. Conducătorii entității auditate își declară părerea în privința constatărilor auditorilor interni, ale concluziilor entității auditate și recomandărilor, precum și a corecțiilor de efectuat.

Minuta ședinței de închidere împreună cu toate modificările aprobate se îndosariază în Dosarul permanent, secțiunea B.

3.3 RAPORTUL DE AUDIT PUBLIC INTERN

3.3.1 Elaborarea proiectului de audit public intern

În elaborarea Raportului de audit public intern, auditorul folosește dovezile de audit raportate în „Fișele de identificare și analiză a problemei”, În „Formularul de constatare și raportare a iregularităților” precum și a celorlalte documente de lucru.

În elaborarea „Proiectului Raportului de audit public intern” trebuie să fie respectate următoarele cerințe:

- a) constatările trebuie să aparțină domeniului/obiectivelor misiunii de audit public intern și să fie susținute prin documente justificative corespunzătoare;
- b) recomandările trebuie să fie în concordanță cu constatările și să determine reducerea riscurilor potențiale;
- c) raportul trebuie să exprime opinia auditorului intern, bazată pe constatările efectuate;
- d) se întocmește pe baza FIAP-urilor și a celorlalte documente de lucru.

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

- a) constatările trebuie să fie prezentate într-o manieră pertinentă și incontestabilă;
- b) evitarea utilizării expresiilor imprecise (se pare, în general, uneori, evident), a stilului eliptic de exprimare, limbajului abstract; promovarea unui limbaj cât mai uzual și a unui stil de exprimare concret;
- c) evitarea tonului polemic, jignitor, tendențios;
- d) ierarhizarea constatărilor (numai cele importante vor fi prezentate în sinteză sau la concluzii);
- e) evidențierea aspectelor pozitive și a îmbunătățirilor constatate de la ultima misiune de audit public intern.

Structura proiectului de Raport de audit public intern trebuie să cuprindă cel puțin următoarele elemente:

- a) pagina de titlu și cuprinsul;
- b) date de identificare a misiunii de audit public intern (ordinul de serviciu, echipă de auditare, unitatea/structura organizatorică auditată, durata acțiunii de auditare, perioada auditată);
- c) scopul și obiectivele misiunii de audit public intern;
- d) modul de desfășurare a acțiunii de audit intern (sondaj/exhaustiv, documentare, proceduri, metode și tehnici utilizate, documente și materiale examinate, materiale întocmite în cursul acțiunii de audit public intern);
- e) constatări efectuate; auditorii trebuie să se pronunțe asupra obiectivelor de audit în ordinea în care au fost stabilite în „Programul de audit public intern”; constatările trebuie să fie prezentate sintetic, cu trimitere explicită la anexele „Raportului de audit public intern”, fiind menționate distinct atât sondaj/exhaustiv cât constatările cu caracter pozitiv, cât și cele cu caracter negativ;

f)concluzii și recomandări, concluziile trebuie să fie elaborate pe baza constatărilor făcute, să fie pertinente și să nu fie disproporționate în raport cu constatările pe care se bazează; recomandările auditorilor trebuie să fie fezabile, să aibă un grad de semnificație important asupra entității auditate, să aibă caracter de anticipare și de prevenire a eventualelor disfuncționalități sau tendințe negative la nivelul entității; recomandările trebuie redactate clar, concis pentru fiecare deficient constatat.

Auditorii interni indică pentru fiecare constatare din proiect dovada corespunzătoare și transmite șefului structurii de audit public intern, „Proiectul Raportului de audit public intern”, împreună cu dovezile constatărilor.

3.3.2 Transmiterea proiectului ide audit public intern

Proiectul de Raport de audit public intern se transmite la structura auditată, care după ce îl analizează poate trimite în maxim 15 zile de la primire punctele sale de vedere. Punctele de vedere ale entității auditate primite trebuie analizate de către auditorii interni, care pregătesc dacă este cazul „Reuniunea de conciliere”. Auditorii interni precizează în „Proiectul Raportului de audit public intern aspectele reținute din punctul de vedere al entității auditate, dacă este cazul, și în dosarul punctul de vedere al entității auditate în Dosarul permanent, secțiunea A.

Netransmiterea punctelor de vedere în termenul menționat presupune acordul tacit al structurii auditate în legătura cu proiectul raportului de audit public intern, iar reuniunea de conciliere nu mai are obiectiv.

3.3.3 Reuniunea de conciliere

În termen de 10 zile de la primirea punctelor de vedere, auditorii interni organizează reuniunea de conciliere cu structura auditată în cadrul căreia se analizează constatările și recomandările auditorilor interni, dar și punctele de vedere ale entității auditate. Se întocmește o minuta privind desfășurarea reuniunii de conciliere, care se înregistrează în Dosarul permanent, secțiunea B.

Scopul reuniunii de conciliere / relativă discutarea constatărilor și recomandărilor formulate de către auditori în proiectul raportului de audit intern, (și eventual acceptarea (retragerea/respingerea) acestora de către auditori, dar și prezentarea de către entitatea

auditată a „Planului de acțiune” pentru recomandările acceptate și „Calendarul de implementare a recomandărilor”.

Responsabilitatea structurii auditate în aplicarea recomandărilor constă în:

- elaborarea unui plan de acțiune, însoțit de un calendar privind îndeplinirea acestuia;
- stabilirea responsabilităților pentru fiecare recomandare;
- punerea în practică a recomandărilor;
- comunicarea periodică a stadiului progresului acțiunilor; evaluarea rezultatelor obținute.

3.3.4 Raportul de audit public intern(raportul final)

Raportul de audit public intern trebuie să includă modificările discutate și convenite din cadrul reuniunii de conciliere. Auditorii interni semnează „Raportul de audit public intern” pe fiecare pagină, iar supervisorul TI vizează doar pe ultima pagină.

Raportul de audit va fi însoțit de o sinteza a principalelor constatări și recomandări.

Eventualele modificări stabilite în cadrul „Reuniunii de conciliere” precum și cele propuse de supervisor și/sau șeful structurii de audit public intern, vor fi cuprinse în „Raportul de audit public intern”.

Șeful compartimentului de audit intern trebuie să informeze UCAAPI sau organul ierarhic imediat superior despre recomandările care nu au fost avizate de conducătorul entității publice. Aceste recomandări vor fi însoțite de documentația de susținere.

3.3.5 Difuzarea raportului de audit public intern

Șeful compartimentului de audit public intern trimite „Raportul de audit intern” împreună cu rezultatele concilierii și punctul de vedere al entității/ structurii auditate conducătorului entității care a aprobat misiunea, pentru analiză și avizare.

După avizarea recomandărilor cuprinse în „Raportul de audit intern”, acestea vor fi comunicate structurii auditate. Curtea de Conturi are acces la Raportul de audit intern în timpul verificărilor pe care le efectuează. „Raportul de audit public intern” se îndosariază în Dosarul permanent, secțiunea A.

Raportul de audit intern trebuie să fie însoțit de o sinteză a raportului.

3.4 URMĂRIREA RECOMANDĂRIILOR

Această etapă are ca obiectiv asigurarea că recomandările menționate în „Raportul de audit public intern” sunt aplicate întocmai, în termenele stabilite, în mod eficace și că, conducerea a evaluat riscul de neaplicare a acestor recomandări.

Structura auditată trebuie să informeze compartimentul de audit intern asupra modului de implementare a recomandărilor.

Procedura de urmarire a recomandărilor presupune următoarele:

- auditorii interni întocmesc fișa de urmarire a recomandărilor;
- supervisorul verifică implementarea recomandărilor la termenele stabilite;
- entitatea auditată transmite auditorilor interni la termenele stabilite, o notă de informare cu privire la stadiul implementării recomandărilor din raportul de audit public intern;
- șeful structurii de audit public intern verifică și raportează la UCAAPI sau la organul ierarhic imediat superior, după caz, asupra progreselor înregistrate în implementarea recomandărilor; în caz că nu sunt respectate termenele de implementare stabilite, informează conducătorul entității publice.

Fișa de urmarire a recomandărilor se îndosariază în Dosarul permanent, secțiunea B.

3.5 SUPERVIZAREA MISIUNII DE AUDIT PUBLIC INTERN

Șeful compartimentului de audit public intern este responsabil cu supervizarea tuturor etapelor de desfășurare a misiunii de audit public intern.

Auditorii interni prezintă șefului structurii de audit public intern sau persoanei desemnate, documentele din dosarul permanent al misiunii de audit public intern, pentru supervizare.

Scopul acțiunii exercitate de către supervisor este de a asigura ca obiectivele misiunii de audit public intern au fost atinse în condiții de calitate, astfel:

- oferă instrucțiunile necesare (adevrate) derulării misiunii de audit intern;
- verifică executarea corectă a programului misiunii de audit;
- verifică existența elementelor probante;
- verifică dacă redactarea raportului de audit public intern, atât cel intermediar cât și cel final, este exactă, clară, concisă și se efectuează în termenele fixate.

În cazul în care șeful compartimentului de audit public intern este implicat în misiunea de audit, supervizarea este asigurată de auditorul intern cu cea mai mare experiență, desemnat de acesta.

Auditorii interni îndosariază lista de supervizare a documentelor în Dosarul permanent, Secțiunea D.

Șeful compartimentului de audit public intern trebuie să elaboreze „Programul de asigurare și îmbunătățire a calității” prin respectarea normelor metodologice generale și specifice a Codului etic al auditorului intern, a Standardelor Internaționale de audit intern și a bunei practici Internaționale specifică auditorilor interni.

Programul de asigurare și îmbunătățire a calității înseamnă o evaluare permanentă și calitativă a misiunilor de audit intern. Evaluarea poate fi internă și externă.

Evaluarea internă presupune supervizarea realizării misiunii de audit public intern prin efectuarea de către șeful compartimentului de audit intern de controale permanente, care vizează eficacitatea normelor de audit intern și procedurile de asigurare a calității aplicabile misiunilor de audit intern.

Evaluarea internă a auditorilor interni se realizează după fiecare misiune de audit public intern, prin întocmirea „Fișei de evaluare a misiunii de audit intern”, care se îndosariază la Dosarul permanent, secțiunea D.

Evaluarea misiunii de audit intern mai poate fi realizată și de conducerea structurii auditate careia i se înaintează un chestionar de evaluare prin care i se solicită să prezinte o apreciere asupra desfășurării misiunii de audit și a modului de implicare al auditorilor interni pe parcursul misiunii.

Evaluarea misiunii de audit intern de către structura auditată este formalizată prin „Fișa de evaluare a misiunii de audit intern” întocmită de către structura auditată. și acest document se arhivează la Dosarul permanent,

Secțiunea D, supervizarea,

4. DERULAREA UNEI MISIUNI DE AUDIT PUBLIC INTERN LA PRIMĂRIA BRAȘOV

4.1 PREGĂTIREA MISIUNII DE AUDIT INTERN

4.1.1 Inițierea auditului

Inițierea auditului presupune întocmirea ordinului de serviciu, completarea declarației de independență a auditorilor interni și notificarea trimisă structurii auditate referitoare la declanșarea misiunii de audit public intern.

DGFP Brașov

Compartimentul de audit public intern

ORDINUL DE SERVICIU

În baza Legii 672/2002 privind auditul public intern, a Normelor metodologice generale aprobate prin Ordinul Ministrului Finanțelor publice nr. 38/2003, a normelor proprii aprobate prin OMFP nr. 234/2004 și cu Planul de audit intern pentru anul 2008, la Primăria Brașov, în perioada 02.08.2008 -16.08.2008 se va efectua o misiune de audit intern „Înregistrarea, evidența și inventarierea patrimoniului”.

Obiectivele misiunii de audit intern sunt:

- Înregistrarea și evidența bunurilor;
- Derularea inventarierii anuale a bunurilor de activ și pasiv;

- Valorificarea rezultatelor inventarierii;
- Completarea registrului - inventar.

Menționăm că se va face un audit de regularitate. Perioada supusă evaluării este: 01.01.2006 - 31.12.2007. Echipa de audit public este formată din următorii auditori: Oprea V. și Barbu C.

Șef compartiment audit public intern,
Simion E
DGFP Brașov

Declarația de independență a fost completată de fiecare membru al comisiei de audit care a participat la misiune, și a fost aprobat de șeful structurii de control.

DGFP Brașov
Compartimentul de audit public intern

DECLARAȚIA DE INDEPENDANȚĂ

Misiunea de audit public intern : Înregistrarea, evidența și inventarierea
patrimoniului

Incompatibilități în legătură cu structura auditată	Da	Nu
Ați avut/aveți vreo relație oficială, financiară sau personală cu cineva care ar putea să vă limiteze măsura în care puteți să vă interesați, să descoperiți sau să constatați slăbiciuni de audit în orice fel?		X
Aveți idei preconcepute față de persoane, grupuri, organizații sau obiective care ar putea să vă influențeze în misiunea de audit?		X
Ați avut/aveți funcții sau ați fost/sunteți implicat(ă) în ultimii 3 ani într-un alt mod în activitatea entității/structurii ce va fi auditată?		X
Aveți responsabilități în derularea programelor și proiectelor finanțate integral sau parțial de Uniunea Europeană?		X
Ați fost implicat în elaborarea și implementarea sistemelor de control ale entității/structurii ce urmează a fi auditată?		X
Sunteți soț/soție, rudă sau afin până la gradul al patrulea inclusiv cu conducătorul entității/structurii ce va fi auditată sau cu membrii organului de conducere colectivă?		X
Aveți vreo legatură politică, socială care ar rezulta dintr-o fostă angajare sau primirea de redevențe de la vreun grup anume, sau organizație sau nivel guvernamental?		X
Ați aprobat înainte facturi, ordine de plată, și alte instrumente de plată pentru entitatea/structura ce va fi auditată?		X
Ați ținut anterior contabilitatea la entitatea/structura ce va fi auditată?		X

Aveți vreun interes direct sau unul de fond financiar indirect la entitatea/structura ce va fi auditată?		X
Dacă în timpul misiunii de audit, apare orice incompatibilitate personală, externă sau organizațională care ar putea să vă afecteze abilitatea dvs. de a lucra și a face rapoartele de audit imparțiale, notificați șeful Compartimentului de audit public intern de urgență?		X

Auditor intern ,

Oprea V.

În continuare se completează de conducătorul structurii de audit intern

1. Incompatibilități personale

Nu există.

2. Pot fi negociate/disinuate incompatibilitățile? Dacă da, explicați cum anume

Nu este cazul.

01.05.2008

Șef compartiment public intern

Simion E.

DGFP Brașov

Compartimentul de audit public intern

DECLARAȚIA DE INDEPENDANȚĂ

Misiunea de audit public intern : Înregistrarea, evidența și inventarierea patrimoniului

Incompatibilități în legătură cu structura auditată	Da	Nu
Ați avut/aveți vreo relație oficială, financiară sau personală cu cineva care ar putea să vă limiteze măsura în care puteți să vă interesați, să descoperiți sau să constatați slăbiciuni de audit în orice fel?		X
Aveți idei preconcepute față de persoane, grupuri, organizații sau obiective care ar putea să vă influențeze în misiunea de audit?		X
Ați avut/aveți funcții sau ați fost/sunteți implicat(ă) în ultimii 3 ani într-un alt mod în activitatea entității/structurii ce va fi auditată?		X
Aveți responsabilități în derularea programelor și proiectelor finanțate integral sau parțial de Uniunea Europeană?		X
Ați fost implicat în elaborarea și implementarea sistemelor de control ale entității/structurii ce urmează a fi auditată?		X
Sunteți soț/soție, rudă sau afin până la gradul al patrulea inclusiv cu conducătorul entității/structurii ce va fi auditată sau cu membrii organului de conducere colectivă?		X
Aveți vreo legatură politică, socială care ar rezulta dintr-o fostă angajare sau primirea de redevențe de la vreun grup anume, sau organizație sau nivel guvernamental?		X
Ați aprobat înainte facturi, ordine de plată, și alte instrumente de plată pentru entitatea/structura ce va fi auditată?		X
Ați ținut anterior contabilitatea la entitatea/structura ce va fi auditată?		X

Aveți vreun interes direct sau unul de fond financiar indirect la entitatea/structura ce va fi auditată?		X
Dacă în timpul misiunii de audit, apare orice incompatibilitate personală, externă sau organizațională care ar putea să vă afecteze abilitatea dvs. de a lucra și a face rapoartele de audit imparțiale, notificați șeful Compartimentului de audit public intern de urgență?		X

Auditor intern ,

Barbu C..

În continuare se completează de conducătorul structurii de audit intern

3. Incompatibilități personale

Nu există.

4. Pot fi negociate/disinuate incompatibilitățile? Dacă da, explicați cum anume

Nu este cazul.

01.05.2009

Șef compartiment public intern

Simion E.

DGFP Brașov

Compartimentul de audit public intern

NOTIFICARE PRIVIND DECLANȘAREA MISIUNII DE AUDIT INTERN

Către: Primăria Municipiului Brașov

În conformitate cu planul anual de audit intern, urmează ca în perioada 02.08.2008-16.08.2008 să efectuăm o misiune de audit intern cu tema „Înregistrarea, evidența și inventarierea patrimoniului". Auditul va examina responsabilitățile asumate de către compartimentul logistic în cazul înregistrării, evidenței și inventarierii patrimoniului și va determina dacă acesta își îndeplinește obligațiile în mod eficient și efectiv. Perioada supusă auditării este 01.01.2006 - 31.12.2007.

Vă vom contacta pentru a stabili de comun acord ședința de deschidere în vederea discutării problemelor specifice misiunii de audit cuprinzând:

- prezentarea auditorilor interni;
- prezentarea principalelor obiective ale misiunii de audit public intern;
- programul intervenției la fața locului;
- domeniul misiunii de audit public intern.

Pentru o mai bună înțelegere a activității dumneavoastră, vă rugăm să ne puneți la dispoziție în termen de 10 zile de la primirea prezentei adrese, următoarea documentație:

- legile și reglementările specifice entității dumneavoastră;
- regulamentele de organizare și funcționare pe care le aplicați;

- fișele posturilor existente;
- toate procedurile scrise care descriu sarcinile ce trebuie realizate pe linia înregistrării, evidenței și inventarierii patrimoniului;
- situațiile financiare aferente anilor 2006 - 2007;
- registrul jurnal și fișele de cont sintetice și analitice;
- decizia conducătorului entității privind numirea comisiilor de inventariere;
- registrul inventar, listele de inventariere și procesele verbale privind rezultatele inventarierii;
- contractele de garanție ale gestionarilor;
- rapoarte, note, dosare anterioare care se referă la aceasta temă.

Dacă intervin întrebări privind misiunea de audit intern, puteți să-l contactați pe d-nul Oprea V. auditor, responsabil cu realizarea misiunii de audit sau pe conducătorul compartimentului de audit intern

4.1.2 Colectarea și prelucrarea informațiilor

Colectarea informațiilor reprezintă faza de procurare a informațiilor în vederea efectuării analizei de risc și pentru identificarea informațiilor necesare, fiabile, pertinente și utile pentru a atinge obiectivele misiunii de audit intern. Astfel în vederea culegerii de informații se urmărește completarea următorului formular, cu materialele culese.

DGFP Brașov

Compartimentul de audit public intern

COLECTAREA INFORMAȚIILOR

Misiunea de audit public intern : Înregistrarea, evidența și inventarierea patrimoniului

Perioada auditată: 01.01.2006 - 31.12.2007

Întocmit : Barbu C.

Avizat: Oprea V.

Colectarea informațiilor			
Serviciul administrativ și financiar-contabilitate	Da	Nu	Observații
Identificarea legilor și regulamentelor aplicabile structurii auditate	X		
Obținerea organigramei instituției	X		

Obținerea regulamentului de organizare și funcționare	X		
Obținerea fișelor posturilor	X		
Obținerea procedurilor scrise		X	Nu există proceduri scrise
Obținerea deciziei conducătorului entității de numire a comisiilor de inventariere	X		
Obținerea registrului inventar, a listelor de inventariere și a proceselor verbale de inventariere	X		
Obținerea registrului-jurnal și a fișelor de cont sintetice și analitice	X		
Obținerea contractelor de garanție ale gestionarilor	X		
Obținerea exemplarului de Raport de audit intern anterior		X	Anterior nu au fost executate misiuni de audit public intern

DGFP Brașov

Compartimentul de audit public intern

COLECTAREA INFORMAȚIILOR

Misiunea de audit public intern : Înregistrarea, evidența și inventarierea patrimoniului

Perioada auditată: 01.01.2006 - 31.12.2007

Întocmit : Barbu C.

Avizat: Oprea V.

Avizat: Oprea V		
Nr. crt.	Enuntul întrebării	Răspuns
1.	Care este actul de înființare al entității	
2.	Unde se află situata unitatea? (adresa, telefon, fax, e-mail, site web)	Bulevardul Eroilor Nr.8
3.	Entitatea publică are elaborat „Regulament de organizare și funcționare” (ROF)? Precizați nr. și data ordinului de aprobare.	Da
4.	Care este calitatea entității publice în procesul execuției bugetare?	Ordonator terțiar de credit
5.	Care este obiectul principal de activitate al	
6.	Care sunt atribuțiile sistemului auditat (extras din ROF)?	Anexa 1

7.	Sunt diferențe între atribuțiile din ROF și cele realizate efectiv? Care sunt acestea?	Nu
8.	Sunt întocmite fișe ale posturilor pentru toate funcțiile aferente sistemului auditat?	Da
9.	Cine asigură asistența juridică la entitate	Consilier juridic Cocor
10.	Există stabilit la nivelul entitate publică un grafic (circuit) informațional al documentelor?	Da
11.	Care sunt riscurile semnificative identificate de unitate în atingerea obiectivelor?	Derularea activității de inventariere a elementelor de activ și pasiv
12.	Au fost sesizate, până acum, neregularități/disfuncționalități la nivelul sistemului auditat? Dacă da, cum a fost gestionată problema lor?	Anterior entitatea nu a fost auditată
13.	Da Pentru urmărirea realizării eficiente a obiectivelor sistemului auditat a fost organizat și se exercită controlul intern?	
14.	Cum este dotarea cu spații de lucru, mobilier și tehnică necesară a sistemului auditat?	Corespunzător
15.	Spațiile destinate depozitării bunurilor sunt corespunzătoare?	Da
16.	Entitatea publică are completate toate registrele cerute de Legea contabilității nr. 98/1991	Da
17.	Cum sunt, raportat la numărul acestora, operațiunile efectuate în cadrul sistemului auditat (pentru fiecare atribuție din ROF): - operațiuni numeroase - operațiuni mai puțin numeroase - operațiuni puțin numeroase	X
18.	Care este impactul financiar al operațiunilor efectuate în cadrul sistemului auditat în cazul producerii riscului asociat (pentru fiecare atribuție din ROF): - mare - mediu - minim	 X
19.	Care sunt constatările verificărilor anterioare efectuate de alte structuri (interne și/sau externe) în perioada supusă auditului, cu privire la sistemul auditat?	Entitatea nu a fost verificată
20.	Cum este fluctuația personalului în cadrul sistemului auditat? (mare/medie/mică)	Medie

4.1.3 Analiza riscurilor

Chestionarul de control intern (CCI) se elaborează prin interviuarea șefului administrativ dar și pe baza observării fizice și a analizei efectuate cu ocazia colectării documentelor.

DGFP Braşov

Compartimentul de audit public intern

CHESTIONAR DE CONTROL INTERN

Misiunea de audit public intern : Înregistrarea, evidenţa şi inventarierea patrimoniului

Perioada auditată: 01.01.2006 - 31.12.2007

Întocmit : Barbu C.

Avizat: Oprea V.

Nr. crt.	Enuntul întrebării	DA	NU	Obser -
1.	Există proceduri scrise (formalizate) privind înregistrarea, evidenţa bunurilor?		X	
2.	Cunoaşteţi normele procedurale privind recepţionarea, depozitarea, gestionarea, darea în consum şi scoaterea din uz a bunurilor, în limita competenţelor pe care le aveţi?	X		
3.	Responsabilitatea pentru procurarea şi recepţionarea activelor este delegată?	X		
4.	Există documente justificative privind intrarea şi ieşirea în/din evidenţa a activelor?	X		
5.	Există registru de evidenţa a activelor?	X		
6.	Au fost alocate integral resurse pentru procurarea de bunuri materiale?	X		
7.8.	Activele preluate în gestiunea instituţiei sunt codificate corect? Activele sunt marcate fizic la data recepţionării?	X X		
9.	Activele recepţionate se înregistrează corect, în evidenţa tehnico - operativă şi contabilă?	X		
10.	Sunt delegate şi/sau delimitate atribuţiile privind recepţionarea, evidenţa, administrarea şi gestionarea activelor?	X		
11.	Sunt respectate normele privind inventarierea activelor?	X		
12.	Amortizarea activelor se înregistrează corect?	X		
13.	Pentru scoaterea din uz a activelor există avizările conform normelor legale? Este respectată procedura?	X		
14.	Scoaterea din uz a activelor este formalizată şi înregistrată?	X		
15.	Sunt efectuate verificări privind scoaterea din uz a activelor?	X		
16.	Sunt prezentate periodic rapoarte privind starea activelor?	X		
17.	A fost constituită o comisie centrală pentru coordonarea activităţii de inventariere?		X	
18.	Conducătorul entităţii a emis decizia de numire a comisiilor de inventariere?	X		
19.	A fost efectuat instrucţajul personalului care participă la inventariere?	X		

20.	Au fost luate și respectate măsuri organizatorice de comisii pentru buna derulare a inventarierii?	X		
21.	Este competent personalul implicat în activitatea de inventariere?	X		

Stabilirea factorilor de analiză a riscurilor a ponderilor și a nivelurilor de apreciere a riscurilor se realizează ținând cont de 3 factori: aprecierea controlului intern, aprecierea cantitativă (impactul financiar) și aprecierea calitativă (vulnerabilitatea sistemului).

DGFP Brașov

Compartimentul de audit public intern

STABILIREA FACTORILOR DE ANALIZĂ A RISCURILOR ȘI A PONDERILOR ACESTORA

Misiunea de audit public intern : Înregistrarea, evidența și inventarierea patrimoniului

Perioada auditată: 01.01.2006 - 31.12.2007

Întocmit : Barbu C.

Avizat: Oprea V.

Factori de risc (F<)	Ponderea factorilor de risc	Nivelul de apreciere al riscului (N ₄)		
		N ₁	N ₂	N ₃
Aprecierea controlului intern F1	PI - 50%	Există proceduri și se aplică	Există proceduri, sunt cunoscute, dar	Nu există proceduri
Aprecierea cantitativă F2	P2 - 30%	Impact financiar scăzut	Impact financiar mediu	Impact financiar ridicat
Apreciere a calitativă F3	P3 - 20%	Vulnerabilitate mică	Vulnerabilitate medie	Vulnerabilitate mare

Lista centralizatoare a obiectelor auditabile reprezintă primul document care se elaborează în cadrul procedurii Analiza riscurilor și cuprinde pentru acest studiu de caz, 29 de obiecte auditabile, structurate pe 4 obiective.

Identificarea riscurilor este al doilea document care se elaborează în cadrul procedurii Analiza riscurilor și presupune asocierea riscurilor semnificative la operații stabilite în Lista centralizatoare a obiectelor auditabile. De regulă, se asociază unul sau mai multe riscuri teoretice, determinate de auditorii interni din documentele colectate sau din riscurile practice reieșite din propria experiență. În situația în care la operațiile auditate se

atașează mai multe riscuri analiza acestora se va putea realiza pentru fiecare în parte sau pe total obiect auditabil.

DGFP Brașov

Compartimentul de audit public intern

STABILIREA FACTORILOR DE ANALIZĂ A RISCURILOR ȘI A PONDERILOR ACESTORA

Misiunea de audit public intern : Înregistrarea, evidența și inventarierea patrimoniului

Perioada auditată: 01.01.2006 - 31.12.2007

Întocmit : Barbu C.

Avizat: Oprea

V.Obiective/Obiecte auditabile	Riscuri identificate	PI 50 %	P2 30 %	P3 20 %	Punct aj total
1) Înregistrarea și evidența tuturor bunurilor					
1. Existența procedurilor	Inexistența procedurilor	3	2	2	2,5
2. Întocmirea recepțiilor	Lipsuri în gestiune ca urmare a neefectuării	2	2	2	2,0
3. Înregistrarea în contabilitate a bunurilor	Bunuri neînregistrate în contabilitate	2	2	3	2,20
4. Separarea sarcinilor privind recepționarea, gestionarea și înregistrarea	Inexistența controalelor interne	3	2	2	2,5
5. Înregistrarea în fișele de gestiune a bunurilor	Necunoașterea stocului la nivelul gestiunii	2	2	2	2,0
6. Întocmirea bonurilor de consum	Bunuri livrate fără justificare	1	2	3	1,7
7. Aprobarea și formalizarea jonurilor de	Neaprobarea și nejustificarea	2	2	2	2,0
8. Eliberarea în consum a nirurilor	Eliberari de bunuri fără documente justificative	2	2	2	2,0
9. Operarea în fișele de magazie	Neconducerea la nivelul gestiunii a evidenței	1	2	3	1,7
10. Operarea în contabilitate a	Consumuri sau cheltuieli neoperate în	2	1	2	1,7
11. Completarea fișelor de	Completarea fișelor de gestiune cu erori	1	2	1	1,3
II) Derularea inventarierii anuale a elementelor de activ și					

12. Existența procedurilor scrise	Inexistența procedurilor scrise	3	2	2	2,5
13. Stabilirea comisiei de inventariere	În decizie nu sunt menționate componența, responsabilul, gestiunea supusă inventarierii modul de derulare și termenale de încheiere	2	3	1	2,1
14. Eventuale incompatibilități ale comisiilor de inventariere	În comisie sunt numiți mem-bri care: - au pregătire specifică inadecvată; - sunt gestionari la gestiunea supusă inventarierii; - sunt contabili care țin evidența gestiunii	3	1	2	2,2
15. Stabilirea responsabilităților în efectuarea inventarierii	Derularea necorespunzătoare a inventarierii din cauza ne-cunoașterii	3	3	2	2,8
16. Luarea declarațiilor de inventariere	Nu s-au întocmit, datat și semnat declarațiile scrise ale gestionarilor care să cuprindă: - gestionează bunuri și în alte locuri de depozitare; - are în gestiune bunuri	2	2	.2	2,0
	- are bunuri nerecepționate; - a primit sau eliberat bunuri fără documente legale; - are documente de predare-primire pe care nu le-a				
17. Semnarea ultimelor docu-mente de intrare sau ieșire	Necunoașterea declarării și înregistrării tuturor documentelor la timp și cronologic	1	2	3	1,7
18. Inventarierea bunurilor	Nu s-a prevăzut inventarierea și următoarelor elemente de patrimoniu: - bunuri aparținând terților; - disponibilitățile bănești, cecuri, scrisori de garanție; - disponibilități aflate în conturi la band	2	3	3	2,5
19. Întocmirea și completarea listelor de	Necuprinderea în liste a tuturor bunurilor	2	2	,3	2,2

20. Inventarierea bunurilor aflate în custodie	Includerea unor active sau stocuri care nu aparțin enti-tății	2	2	2	2,0	1
21. Semnarea și datarea listelor de inventariere	Membrii comisiei și gestio-narul nu au semnat pe fiecare filă a listei și nu a fost menti-	2	1	2	1,7	
III) Valorificarea rezultatelor inventarierii						
22. Definitivarea stocului faptic	Erori în stabilirea stocului faptic	2	3	2	2,3	
23. Definitivarea stocului scriptic	Neînregistrarea tuturor intră-rilor sau ieșirilor	2	2	3	2,2	
24. Stabilirea rezultatelor inventarierii	Efectuarea incorectă a even-tualelor compensării cantita-tive	2	2	2	1	
25. Întocmirea procesului verbal de valorificare a inventarierii	Completarea necorespunză-toare a procesului-verbal de	2	2	2	2,0	1
26. Stabilirea și definitivarea plusurilor sau minusurilor	Erori în stabilirea răspunderi pentru minusuri în gestiune; Lipsurile din gestiune nu au fost înregistrate în contabilitate. de înlocuire; Plusurile din	2	3	3	2,5	1
27. Înregistrarea în contabilitate a rezultatelor inventarierii	Rezultatele inventarierii (plu suri, minusuri, debite) nu au fost înregistrate în evidența contabilă și tehnic-operativă în termen de 3 zile de la data aprobării	2	1	2	1,7	
IV) Completarea registrului inventar						
28. Întocmirea registrului inventar cu datele inventarierii	Necompletarea registrului -inventar cu rezultatele inventarierii	2	2	2	2,0	
29. Concordanța dintre inventar și datele menționate în registrul - inventar	Datele din registrul - inventar nu corespund cu cele din procesul verbal de inventari-ere și cu datele din contabilitate; Datele din bilanțul contabil anual nu sunt în corespondență cu situația reală a elementelor de activ și pasiv stabilite prin inventariere	2	2	3	2,2	

Auditorii interni au împărțit riscurile pe 3 categorii:

- riscuri mici situate în intervalul 1,0 -1,5;
- riscuri medii situate în intervalul 1,6 -1,9;
- riscuri mari situate în intervalul 2,0 - 3,0.

Tematica în vederea operațiunilor auditabile se realizează prin selectarea obiectivelor auditabile care au fost evaluate ca fiind puncta slabe și care vor fi avute în vederea auditorilor interni

DGFP Brașov

Compartimentul de audit public intern

CLASAREA OPERAȚIILOR PE BAZA ANALIZEI RISCURILOR

Misiunea de audit public intern : Înregistrarea, evidența și inventarierea patrimoniului

Perioada auditată: 01.01.2006 - 31.12.2007

Întocmit : Barbu C.

Avizat: Oprea V.

Obiective/Obiecte auditabile	Riscuri identificate	Clasat	Obs.
I) Înregistrarea și evidența tuturor bunurilor			
1. Existența procedurilor scrise 2. Întocmirea recepțiilor	Inexistența procedurilor scrise Lipsuri în gestiune ca urmare a ne-efectuării recepțiilor	Mare	
3. Înregistrarea în contabilitate a bunurilor primite	Bunuri neînregistrate în contabilitate	Mare	
4. Separarea sarcinilor privind recepționarea, gestionarea și înregistrarea în contabilitate	Inexistența controalelor interne	Mare	
5. Înregistrarea în fișele de gestiune a bunurilor primite	Necunoașterea stocului la nivelul gestiunii	Mediu	
6. Întocmirea bonurilor de	Bunuri livrate fără justificare	Mic	
7. Aprobarea și formalizarea bonurilor de consum	Neaprobarea și nejustificarea consumurilor	Mediu	
8. Eliberarea în consum a bunurilor	Eliberări de bunuri fără documente justificative	Mediu	
9. Operarea în fișele de magazie	Neconducerea la nivelul gestiunii a evidenței scriptice	Mediu	
10. Operarea în contabilitate a consumurilor	Consumuri sau cheltuieli neoperate în contabilitate	Mediu	
11. Completarea fișelor de gestiune	Completarea fișelor de gestiune cu erori	Mic	

II) Derularea inventarierii anuale a elementelor de activ și pasiv			
12. Existența procedurilor	Inexistența procedurilor scrise	Mare	
13. Stabilirea comisiei de inventariere	În decizie nu sunt menționate component, responsabilul, gestiunea supusă inventarierii modul de derulare și termenii de început și	Mare	
14. Eventuale incompatibilități ale comisiilor de inventariere	În comisie sunt numiți membri care - au pregătire specifică inadecvată; - sunt gestionari la gestiunea supusă inventarierii; - sunt contabili care tin	Mare	
15. Stabilirea responsabilităților în efectuarea inventarierii	Derularea necorespunzătoare a inventarierii din cauza necunoașterii	Mare	
16. Luarea declarațiilor de inventariere	Nu s-au întocmit, datat și semnat declarațiile scrise ale gestionarilor care să cuprindă: - gestionează bunuri și în alte locuri de depozitare; - are în gestiune bunuri aparținând terților; - are cunoștință de plusuri sau lipsuri în gestiune; are bunuri nerecepționate; - a primit sau eliberat bunuri fără documente legale; - are documente de predare-primire pe care nu le-a operat în	Mediu	
17. Semnarea ultimelor documente de intrare sau ieșire	Necunoașterea declarării și înregistrării tuturor documentelor la timp și	Mediu	
18. Inventarierea bunurilor	Nu s-a prevăzut inventarierea și următoarelor elemente de patrimoniu: - bunuri aparținând terților; - disponibilitățile bănești, cecuri, scrisori de garanție, alte valori în casierie; - disponibilități aflate în conturi la bănci (Trezorerie); - mărci poștale, timbre fiscale	Mare	
19. Întocmirea și completarea listelor de inventariere	Necuprinderea în liste a tuturor bunurilor inventariate	Mare	
20. Inventarierea bunurilor aflate în	Includerea unor active sau stocuri care nu aparțin	Mediu	
21, Semnarea și datarea listelor de inventariere	Membrii comisiei și gestionarul nu au semnat pe fiecare filă a listei de inventariere și nu a fost	Mediu	

III) Valorificarea rezultatelor inventarierii			
22. Definitivarea stocului factic	Erori în stabilirea stocului	Mare	
23. Definitivarea stocului scriptic	Neînregistrarea tuturor intrărilor sau ieșirilor de bunuri	Mare	
24. Stabilirea rezultatelor inventarierii	Efectuarea incorectă a eventualelor compensări	Mediu	
25. Întocmirea procesului verbal de valorificare a inventarierii	Completarea necorespunzătoare a procesului-verbal de defectare	Mare	
26. Stabilirea și definitivarea plusurilor sau minusurilor	Erori în stabilirea răspunderii pentru minusuri în gestiune; Lipsurile din gestiune nu au fost înregistrate în contabilitate la valoarea de înlocuire; Plusurile din gestiune nu au fost înregistrate în contabilitate	Mare	
27. Înregistrarea în contabilitate a rezultatelor inventarierii	Rezultatele inventarierii (plusuri, minusuri, debite) nu au fost înregistrate în evidența contabilă și tehnic-operativă în termen de 3 zile de la data aprobării procesului verbal de către conducătorul entității	Mediu	
IV) Completarea registrului inventar			
28. Întocmirea registrului inventar cu date	Necompletarea registrului - inventar cu rezultatele	Mediu	
29. Concordanța dintre inventar și datele menționate în registrul - inventar	Datele din registrul - inventar nu corespund cu cele din procesul verbal de inventariere și cu datele din contabilitate; Datele din bilanțul contabil anual nu sunt în corespondență cu situația reală a elementelor de activ și pasiv stabilite prin inventariere (corespondență dintre datele din Registrul jurnal, bilanțul de	Mare	

Riscurile mici nu vor mai fi avute în vedere în continuarea misiunii de audit (obiectele 6 și 11), iar riscurile medii și mari vor fi ierarhizate în documentul „Tabelul puncte tari și puncte slabe” dar și în „Lista centralizatoare a documentelor auditabile”.

Tabelul puncte tari și puncte slabe conține atât punctul de vedere al auditorului public intern cu privire la nivelul impactului riscului asupra activității auditate, cât și gradul de încredere al aceluiași auditor în funcționarea controlului intern, care va conduce la minimizarea riscului, atunci când gradul de încredere este mare, sau la maximizarea apariției riscului atunci când gradul de încredere este mic.

DGFP Braşov

Compartimentul de audit public intern

TABELUL PUNCTE TARI ŞI PUNCTE SLABE

Misiunea de audit public intern : Înregistrarea, evidenţa şi inventarierea patrimoniului

Perioada auditată: 01.01.2006 - 31.12.2007

Întocmit : Barbu C.

Avizat: Oprea V.

Obiective/Obiecte auditabile	Riscuri identificate	Punct Tare / Slab	Consecinţele funcţionării	Gradul de încredere în controlul
I) Înregistrarea şi evidenţa tuturor bunurilor				
1. Existenţa procedurilor scrise	Inexistenţa procedurilor scrise	S		Scăzut
2. Întocmirea receptiilor	Lipsuri în gestiune ca urmare a neefectuării	S		Scăzut
3. Înregistrarea în contabilitate a bunurilor primite	Bunuri neînregistrate în contabilitate	s		Scăzut
4. Separarea sarcinilor privind recepţionarea, gestionarea şi înregistrarea în	Inexistenţa controalelor interne	s		Scăzut
5. Înregistrarea în fişele de gestiune a bunurilor	Necunoaşterea stocului la nivelul gestiunii	s		Scăzut
6. Aprobarea şi formalizarea bonurilor	Neaprobarea şi nejustificarea	s		Scăzut
7. Eliberarea în consum a bunurilor	Eliberari de bunuri fără documente justificative	s		Scăzut
8. Operarea în fişele de magazie	Neconducerea la nivelul gestiunii a evidenţei scriptice	T	Punctajele lunare pot descoper	Ridicat
9. Operarea în contabilitate a	Consumuri sau cheltuieli neoperate în	S		Scăzut
II) Derularea inventarierii anuale a elementelor de activ şi pasiv				
10. Existenţa procedurilor	Inexistenţa procedurilor scrise	S		Scăzut

11. Stabilirea comisiei de inventariere	Decizie nu cuprinde component, responsabilul, gestiunea supusă inventarierii, modalitatea de lucru	S		Scăzut
12. Eventuale incompatibilități ale comisiilor de inventariere	În comisie sunt numiți membri care: - au pregătire specifică inadecvată; - sunt gestionari la gestiunea supusă inventarierii; - sunt contabili care tin	S		Scăzut
13. Stabilirea responsabilității lor în efectuarea inventarierii	Derularea necorespunzătoare a inventarierii din cauza	S		Scăzut
14. Luarea declarațiilor de inventariere	Nu s-au întocmit, datat și semnat declarative scrise ale gestionarilor care să cuprindă: - gestionează bunuri și în alte locuri de depozitare; - are în gestiune bunuri aparținând terților; - are cunoștință de plusuri sau lipsuri în gestiune; - are bunuri nerecepționate; - a primit sau eliberat bunuri fără documente	S		Scăzut
15. Semnarea ultimelor documente de intrare sau ieșire	Necunoașterea declarării și înregistrării tuturor documentelor lor la timp și cronologic	S		Scăzut
16. Inventarierea bunurilor	Nu s-a prevăzut inventarierea și următoarele elemente de patrimoniu: - bunuri aparținând terților; - disponibilitățile bănești, cecuri, scrisori de garanție, alte valori în posesia disponibilității	S		Scăzut
17. Întocmirea și completarea listelor de inventariere	Necuprinderea în liste a tuturor bunurilor inventariate	S		Scăzut
18. Inventarierea bunurilor aflate în custodie	Includerea unor active sau stocuri care nu aparțin entității	S		Scăzut
19. Semnarea și datarea listelor de inventanere	Membrii comisiei și gestionarul nu au semnat pe fiecare filă a listei și	S		Scăzut
III) Valorificarea rezultatelor inventarierii				

20. Definitivarea stocului faptic	Erori în stabilirea stocului faptic	S		Scăzut
21. Definitivarea stocului	Neînregistrarea tuturor intra-rilor sau iesirilor de	S		Scăzut
22. Stabilirea rezultatelor inventarierii	Efectuarea incorectă a even-tualelor compensări cantitative	s		Scăzut
23. Întocmirea procesului verbal de valorificare a inventarului	Completarea necorespunzătoare a procesului verbal de	s		Scăzut
24. Stabilirea și definitivarea plusurilor sau minusurilor	Erori în stabilirea răspunderii pentru minusuri în gestiune; Lipsurile din gestiune nu au fost înregistrate în contabilitate la valoarea de înlocuire; Plusurile din gestiune nu au fos	s		Scăzut
25. Înregistrarea în contabilitate a rezultatelor inventarierii	Rezultatele inventarierii (plu-suri, minusuri, debite) nu au fost înregistrate în evidența contabilă și tehnic-operativă în termen de 3	s		Scăzut
IV) Completarea registrului inventar				
26. Întocmirea registrului inventar cu datele inventarierii	Necompletarea registrului -inventar cu rezultatele inventarierii	s		Scăzut
27. Concordanța dintre listele de inventar și datele menționate în registrul inventar	Datele din registrul -inventar nu corespund cu cele din procesul verbal de inventariere și cu datele din contabilitate; Datele din bilanțul contabil anual nu sunt în corespondență cu situația reală a elementelor de activ și pasiv stabilite prin	s		Scăzut

Ca urmare a analizării modului de funcționare a sistemelor de control intern au fost identificate 1 obiect auditabil și 1 risc asociat, el fiind evaluat ca punct tare și în consecință va fi eliminat din auditare.

Tematica în detaliu a operațiunilor auditabile se realizează prin selectarea obiectivelor auditabile care au fost evaluate ca fiind puncte slabe și care vor fi avute în vedere de auditorii interni. Acest document va fi semnat de șeful compartimentului de audit public intern și va fi adus la cunoștință în cadrul ședinței de deschidere celor auditați.

DGFP Braşov

Compartimentul de audit public intern

TEMATICA ÎN DETALIU A OPERAŢIUNILOR AUDITATE

Misiunea de audit public intern : Înregistrarea, evidenţa şi inventarierea patrimoniului

Perioada auditată: 01.01.2006 - 31.12.2007

Întocmit : Barbu C.

Avizat: Oprea V.

Obiective	Obiecte auditabile	Obs.
I) Înregistrarea şi evidenţa tuturor bunurilor	1. Existenţa procedurilor	
	2. Întocmirea recepţiilor	
	3. Înregistrarea în contabilitate a bunurilor	
	4. Separarea sarcinilor privind recepţionarea, gestionarea şi înregistrarea	
	5. Înregistrarea în fişele de gestiune a bunurilor primite	
	6. Aprobarea şi formalizarea bonurilor de	
	7. Eliberarea în consum a bunurilor	
	8. Operarea în contabilitate a consumurilor	
II) Derularea inventarierii	9. Existenţa procedurilor scrise	
	10. Stabilirea comisiei de inventariere	
	11. Eventuale incompatibilităţi ale comisiilor de inventariere	
	12. Stabilirea responsabilităţilor în efectuarea inventarierii	
	13. Luarea declaraţiilor de inventariere	
•	14. Semnarea ultimelor documente de intrare sau ieşire	
	15. Inventarierea bunurilor	
	16. Întocmirea şi completarea listelor de	
	17. Inventarierea bunurilor aflate în custodie	
	18. Semnarea şi datarea listelor de	
III) Valorificarea rezultatelor inventarierii	19. Definitivarea stocului faptic	
	20. Definitivarea stocului scriptic	
	21. Stabilirea rezultatelor inventarierii	

	22. întocmirea procesului verbal de valorificare a	
	23. Stabilirea și defmitivarea plusurilor sau minu-surilor	
	24. Înregistrarea în contabilitate a rezultatelor inventarierii	
IV) Completarea registrului inventar	25. Întocmirea registrului inventar cu datele inventarierii	
	26. Concordanța dintre listele de inventariere și datele menționate in registrul	

4.1.4 Programul de audit public intern

Programul de audit public intern se elaborează pe baza obiectivelor misiunii de audit public intern și a analizei riscurilor. Programul de audit public intern cuprinde pe fiecare obiectiv din tematica detaliată acțiunile necesare atingerii obiectivului auditat, repartizarea acestora pe fiecare auditor intern, numărul de ore planificate și locul de desfășurare a acțiunii.

DGFP Brașov

Compartimentul de audit public intern

PROGRAMUL DE AUDIT PUBLIC INTERN

Misiunea de audit public intern : Înregistrarea, evidența și inventarierea patrimoniului

Perioada auditată: 01.01.2006 - 31.12.2007

Întocmit : Barbu C.

Avizat: Oprea V.

Obiectivele auditului	Activități	Dura-ta (h)	Persoanele implicate	Locul desfășurării
Total general			160	
I. Pregătirea misiunii de audit			45	
	I. Tipărirea și procesarea ordinului de serviciu	2	Simion E	SAI

	2. Tipărirea și procesarea declarațiilor de independent	2	Oprea V Barbu C	SAI
	3. Pregătirea și transmiterea notificării privind declanșarea misiunii de audit public intern către	3	Oprea V Simion E	SAI
	4. Colectarea și prelucrarea informațiilor	10	Oprea V Barbu C	SAI
	5. Întocmirea listei centralizatoare a obiectelor auditabile	5	Oprea V Barbu C	SAI
	6. Elaborarea tabelului puncte tari și puncte slabe	6	Oprea V Barbu C	SAI
	7. Întocmirea programului de audit	5	Oprea V Barbu C	SAI
	8. Întocmirea programului preliminar al intervenției la fața locului	4	Oprea V Barbu C	SAI
	9. Planificarea și organizarea ședinței de deschidere cu cei implicați în misiunea de audit	5	Oprea V Barbu C Simion	Audita J
	10. Redactarea minutei ședinței de deschidere. Obținerea numelor persoanelor de contact.	3	Oprea V Barbu C Simion	Audita t
II. Intervenția la fața locului.		78		
D) Înregistrarea și evidența	Total	25		
	1.1. Efectuarea testărilor	10	Oprea V	Audita t 1
	1.2. Discutarea constatărilor cu șeful de com partiment	2	Oprea V	Audita t 1
	1.3. Elaborarea FIAP-urilor	5	Oprea V	Audita
	1.4. Colectarea dovezilor	5	Oprea V	Audita t I
	1.5. Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conținutului și al formei și întocmirea notei centralizatoare a	3	Oprea V	Audita t I
II) Derularea inventarierii anuale a elementelor de	Total	25		
	2.1. Efectuarea testărilor	10	Barbu C	Auditat
	2.2. Discutarea constatărilor cu șeful de compartiment	2	Barbu C	Auditat
	2.3. Elaborarea FIAP-urilor 2.4. Colectarea dovezilor	5 5	Barbu C Barbu C	Auditat Auditat
	2.5. Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conținutului și al formei și întocmirea notei centralizatoare a documentelor	3	Barbu C	Auditat

III) Valorificarea rezultatelor inventarierii	Total	14		
	3.1. Efectuarea testărilor	4	Barbu C	Auditat
	3.2. Discutarea constatărilor cu șeful de compartiment	2	Barbu C	Auditat
	3.3. Elaborarea FIAP-urilor	4	Barbu C	Auditat
	3.4. Colectarea dovezilor	2	Barbu C	Auditat
	3.5. Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conținutului, formei și întocmirea notei centralizatoare a	2	Barbu C	Auditat
IV) Completarea registrului inventar	Total	14		
	4.1. Efectuarea testărilor	2	Oprea V	Auditat
	4.2. Discutarea constatărilor cu șeful de compartiment	2	Oprea V	Auditat
	4.3. Elaborarea FIAP-urilor	4	Oprea V	Auditat
	4.4. Colectarea dovezilor	4	Oprea V	Auditat
	4.5. Revizuirea documentelor de lucru din punct de vedere al conținutului, formei și întocmirea notei centralizatoare a documentelor	2	Oprea V	Auditat
III. Raportul de audit public intern		34		
	11. Redactarea proiectului de raport de audit intern	10	Oprea V Barbu C	SAI
	12. Revizuirea raportului	4	Oprea V Barbu C	SAI
	13. Obținerea proiectului de raport de audit intern	4	Simion E	SAI
	14. Transmiterea proiectului de raport de audit public intern la auditat	6	Oprea V Barbu C	SAI
	15. Planificarea și organizarea reuniunii de conciliere, dacă este	5	Oprea V	Auditat
	16. Includerea în raportul de audit intern a aspectelor reținute din punctul de vedere al auditatului	2	Oprea V Barbu	SAI
	17. Finalizarea raportului de audit	2	Oprea V	SAI
	18. Transmiterea recomandărilor	1	Oprea	SAI
V. Urmărirea recomandărilor				
	Urmărirea recomandărilor	3	Oprea V	

DGFP Braşov

Compartimentul de audit public intern

PROGRAMUL DE AUDIT LA FAȚA LOCULUI

Misiunea de audit public intern : Înregistrarea, evidența și inventarierea patrimoniului

Perioada auditată: 01.01.2006 - 31.12.2007

Întocmit : Barbu C.

Avizat: Oprea V.

Obiective	Tipul verificării	Locul testării	Durata testării	Auditori
TOTAL 68				
I) Înregistrarea și evidența bunurilor	Analiza procedurilor de lucru; Observarea fizică a completării documentelor; Teste, interviuri; Verificarea fișelor de gestiune; Compararea înregistrărilor cu evidența contabilă; Compararea	Audit at	25	Oprea V
II) Derularea inventarierii anuale a elementelor de activ și pasiv	Examinarea deciziei de numire a comisiei de inventariere; Analiza responsabilităților stabilite membrilor comisiei; Verificarea existenței declarațiilor de inventar; Sondaje factice pe teren; Vizualizarea listelor de inventar și compararea comparării; Verificarea existenței	Audit at	25	Barbu C
III) Valorificarea rezultatelor inventarierii	Valorificarea modului de stabilire a stocului scriptic; Valorificarea modului de stabilire a plusurilor și minusurilor	Audit at	14	Oprea V
IV) Completarea inventar registrului	Observarea și examinarea registrului inventar, Compararea datelor din listele de inventariere cu cele din registru inventar	Audit at	14	Barbu C

4.1.5 Ședința de deschidere

Ședința de deschidere s-a efectuat la entitatea auditată cu participarea auditorilor publici și a personalului structurii auditate. Aceasta s-a concretizat prin încheierea Minutei ședinței de deschidere

Mumele și prenumele	Functia	Serviciul	Nr. telefon	Semnatura
Simion E.	Auditor	SAI	-----	
Oprea V.	Auditor	SAI	-----	
Barbu C.	Auditor	SAI	-----	
Marcu G.	Contabil șef		-----	
Voinea E.	Șef serviciu	Serviciul	-----	
Mara D.	Inspector	Serviciul	-----	
Filip S.	Șef compartiment financiar - contabilitate	Serviciul financiar - contabilitate	----- --	

Stenograma ședinței de deschidere a cuprins următoarele aspecte:

- au fost prezentați auditorii interni care vor efectua misiunea de audit public intern;
- prezentarea activităților care urmează să fie auditate;
- prezentarea Programului misiunii de audit public intern;
- prezentarea Programului intervenției la fața locului;
- stabilirea persoanelor pe care auditorii interni le pot contacta în vederea colectării informațiilor, efectuării de teste, luării de interviuri;
- stabilirea calendarului întâlnirilor dintre auditorii interni și cei auditați;
- convenirea unor aspecte procedurale, respectiv eventualitatea unor ședințe intermediare, informarea sistematică asupra constatărilor;
- stabilirea condițiilor materiale necesare astfel încât auditorii interni să-și poată realiza în condiții optime misiunea de audit (spațiu de lucru, tehnica de calcul);
- stabilirea modalităților de redactare a Raportului de audit public intern.

4.2 INTERVENȚIA LA FAȚA LOCULUI

Intervenția la fața locului constă în colectarea documentelor, analiza și evaluarea acestora și cuprinde următoarele proceduri:

- colectarea dovezilor;
- constatarea și raportarea iregularităților;
- revizuirea documentelor de lucru;
- sedința de închidere.

4.2.1 Colectarea dovezilor

Scopul acestei proceduri îl reprezintă efectuarea testărilor stabilite prin programul de audit aprobat și obținerea de probe, dovezi suficiente și relevante pentru formularea constatărilor, concluziilor și recomandărilor.

Colectarea dovezilor se face pornind de la „Programul intervenției la fața locului” unde au fost planificate și elaborate listele de verificare și testările care vor fi efectuate. Pe baza acestor testări și având în vedere rezultatele obținute se va trece la întocmirea „Fișelor de identificare și analiză a problemelor” (FIAP-uri) și a „Formulelor de constatare și raportare a iregularităților” (FCRI).

Auditorii interni vor avea în atenție și Tabloul de prezentare a circuitului auditului (pista de audit) care oferă informații utile în colectarea dovezilor.

DGFP Brașov

Compartimentul de audit public intern

TABLOUL DE PREZENTARE A CIRCUITULUI AUDITULUI

Misiunea de audit public intern : Înregistrarea, evidența și inventarierea patrimoniului

Perioada auditată: 01.01.2006 - 31.12.2007

Întocmit : Barbu C.

Avizat: Oprea V.

Activitatea de auditat	Cine are atribuții	Cine este responsabil	Documentul justificativ și/sau documentul final
------------------------	--------------------	-----------------------	---

Derularea inventarierii anuale a activ și pasiv	Președintele comisiei de inventariere	Contabilul șef	Lista de inventariere-varianta simplificată (cod 14-3-12/b)
	Președintele comisiei de inventariere	Contabilul șef	Lista de inventariere varianta cu diferențe (cod 14-3-12)
	Contabilul șef	șeful entității	Decizia șefului entității prin care au fost numite comisiile de
	Contabilul șef	Șeful entității	Decizia șefului entității prin care au fost înlocuiți unii membri ai comisiilor de inventariere
	Contabilul șef și șef serviciu administrativ	șeful entității	Procesul-verbal de instruire a comisiilor de inventariere
	Comisia de inventariere	Președintele comisiei de inventariere	Situația analitică referitoare la cladirile și terenurile administrație de unitate
	Comisia de inventariere	Președintele comisiei de inventariere	Lista de inventariere - varianta simplificată (cod 14-3-12/b) aferentă activelor (bune) aflate în
	Comisia de inventariere	Președintele comisiei de inventariere	Lista de inventariere - varianta simplificată aferentă activelor (bune) întocmită pe locuri de
	Comisia de inventariere	Președintele comisiei de inventariere	Lista de inventariere - varianta simplificată aferentă activelor depreciate, deteriorate, inutilizabile, fără mișcare sau greu van-dabile
	Comisia de inventariere	Președintele comisiei de inventariere	Lista de inventariere - varianta cu diferență aferentă activelor la care s-au constatat plusuri, lipsuri sau deprecieri la inventariere
	Comisia de inventariere	Președintele comisiei de inventariere	Lista de inventariere - varianta simplificată (cod 14-3-12/b) aferentă obiectelor de inventar (bune) aflate în depozitele gestiunii
	Comisia de inventariere	Președintele comisiei de inventariere	Lista de inventariere - varianta simplificată (cod 14-3-12/b) aferentă obiectelor de inventar (bune) întocmită pe locuri de folosință
	Comisia de inventariere	Președintele comisiei de inventariere	Lista de inventariere - varianta simplificată (cod 14-3-12/b) aferentă obiectelor de inventar depreciate, deteriorate, inutilizabile, fără mișcare sau greu
	Comisia de inventariere	Președintele comisiei de inventariere	Lista de inventariere - varianta simplificată (cod 14-3-12/b) aferentă obiectelor de inventar la care s-au constatat plusuri, lipsuri sau deprecieri la inventariere
	Comisia de inventariere	Președintele comisiei de inventariere	Lista de inventariere - varianta simplificată (cod 14-3-12/b) aferentă materialelor (bune) aflate în depozitele gestiunii

Comisia de inventariere	Președintele comisiei de inventariere	Lista de inventariere - varianta simplificată aferentă materialelor depreciate, deteriorate, inutilizabile, fără mișcare sau greu vandabile
Comisia de inventariere	Președintele comisiei de inventariere	Lista de inventariere - varianta cu diferențe aferentă materialelor la care s-au constatat plusuri, lipsuri sau deprecieri la inventariere
Comisia de inventariere	Președintele comisiei de inventariere	Lista de inventariere cuprinzând comenzile in curs, abandonate sau sistate
Comisia de inventariere	Președintele comisiei de inventariere	Situația analitică distinctă cuprinzând 1 creanțele și obligațiile incerte sau în litigiu 1
Comisia de inventariere	Președintele comisiei de inventariere	Situație desfășurătoare cuprinzând bunurile materiale aflate în curs de prelucrare, 1 transformare, reparare
Comisia de inventariere	Președintele comisiei de inventariere	Lista de inventariere - varianta simplificată (cod 14-3-12/b) aferentă bunurilor specifice bibliotecilor aflate în bibliotecă
Comisia de inventariere	Președintele comisiei de inventariere	Lista de inventariere - varianta cu diferențe (cod 14-3-12) aferentă bunurilor specifice bibliotecilor la care s-au constatat plusuri, lipsuri sau deprecieri la inventariere
Comisia de inventariere	Președintele comisiei de inventariere	Lista de inventariere cuprinzând bunurile materiale aparținând altor unități aflate în custodie la unitatea auditată
Contabilul șef	Șeful entității	Lista de inventariere aferentă bunurilor materiale aparținând entității auditate aflate în custodie la alte unități
Contabilul șef	șeful entității	Actul de custodie
Persoana care are răspunderea gestionării valorilor materiale în cauză	Contabilul șef	Fișa de magazie (cod 14-3-8) aferentă activelor aflate în păstrare în depozitele entității
Persoana care are răspunderea gestionării valorilor materiale în cauză	Contabilul șef	Fișa de magazie (cod 14-3-8) aferentă obiectelor de inventar aflate în depozitele entității
Persoana care are răspunderea gestionării valorilor materiale în cauză	Contabilul șef	Fișa de magazie (cod 14-3-8) aferentă materialelor aflate în depozitele entității
Persoana desemnată de compartimentul financiar-contabil	Contabilul șef	Extrasul de cont din ultima zi bancară (cod 14-6-3)

	Persoana desemnată de compartimentul financiar-contabil	Contabilul șef	Fișa contului sintetic 411 „Clienți”
	Persoana desemnată de compartimentul financiar-contabil	Contabilul șef	Fișa contului sintetic 401 „Furnizori”
	Persoana desemnată de compartimentul financiar-contabil	Contabilul șef	Registrul numerelor de inventar pentru active
	Persoana desemnată de compartimentul financiar-contabil	Contabilul șef	Fișa mijlocului fix
	Persoana desemnată de compartimentul financiar-contabil	Contabilul șef	Fișa de cont pentru operațiuni diverse aferentă activelor
	Persoana desemnată de compartimentul financiar-contabil	Contabilul șef	Fișa de cont pentru operațiuni diverse aferentă obiectelor de inventar
	Persoana desemnată de compartimentul financiar-contabil	Contabilul șef	Fișa de cont pentru operațiuni diverse aferentă materialelor

DGFP Brașov

Compartimentul de audit public intern

CHESTIONARUL – LISTĂ DE VERIFICARE NR.1

Misiunea de audit public intern : Înregistrarea, evidența și inventarierea patrimoniului

Perioada auditată: 01.01.2006 - 31.12.2007

Întocmit : Barbu C.

Avizat: Oprea V.

Nr. crt.	ACTIVITATEA DE AUDIT	D A	N U	OBS.
----------	----------------------	--------	--------	------

1.	Înregistrarea și evidența bunurilor			
1.1	Examinarea procedurilor scrise privind gestionarea patrimoniului care constă în: - aprobarea procedurii de către persoanele competente		X	
	- precizarea modalității de gestionare a patrimoniului	X	X	Testl Nota de relații
	- precizarea persoanelor care au drept de control			
	- precizarea elementelor ce asigură securitatea bunurilor materiale din patrimoniu			
	- existența componentei de actualizare a procedurii			
	- atribuirea responsabilităților privind gestionarea			
	- asigurarea transpunerii prelucrărilor într-un sistem			
	- modalitatea arhivării documentelor de evidență a administrării și gestionării patrimoniului.			
1.2	Compărarea atribuțiilor din proceduri și din ROF cu fișele pos-turilor	X		Nota de relații Observare fizică
1.3	Examinarea cunoașterii procedurilor de către persoanele cu res-ponsabilități în gestionarea patrimoniului	X		Nota de relații Observare fizică
1.4	Aprecieri calității procedurii de către responsabili acesteia: - consideră procedura necorespunzătoare? - constată disfuncționalități în timpul aplicării? - exista propuneri de perfectionare a procedurii?	X X	X	Nota de relații Observare fizică
1.5	Analiza listei persoanelor nominalizate care au acces la docu-mentatia privind evidența patrimoniului.	X		Analiza fișelor posturilor
1.6.	Analiza sistemului de securitate al bazei de date și a documentelor întocmite		X	Nota de relații Observare fizică
1.7	Verificarea existenței procedurilor scrise pentru completarea documentelor de evidență a patrimoniului.		X	Notade relații Observare fizică
1.8	Verificarea corectitudinii înregistrării efectuate in documentele de evident a materialelor, a obiectelor de inventar si a activelor - documentele de evidență a materialelor - documentele de evidență a obiectelor de inventar în - documentele de evidență a obiectelor de inventar în - documentele de evidență a activelor în depozit	X	X	Testl (eșantion) Observe fizică

	- documentele de evidență a activelor pe locuri de			
1.9	Punerea de acord a datelor înscrise în documentele de evidență cu cele din documentele justificative		X	Test 1 (eșantion)
1.10	Verificarea certificării și aprobării documentelor de evidență.	X		Examina- -rea docu-
1.11	Operarea în fișele de consum a bunurilor materiale	X		Test I (eșantion)
1.12	Analiza modalității de depozitare a bunurilor materiale.		X	Observar e fizică

DGFP Brașov

Compartimentul de audit public intern

CHESTIONARUL – LISTĂ DE VERIFICARE NR.1

Misiunea de audit public intern : Înregistrarea, evidența și inventarierea patrimoniului

Perioada auditată: 01.01.2006 - 31.12.2007

Întocmit : Barbu C.

Avizat: Oprea V.

Nr. crt.	ACTIVITATEA DE AUDIT	D A	N U	OBS.
1.	Înregistrarea și evidența bunurilor			
1.1	Examinarea procedurilor scrise privind gestionarea patrimoniului care consta in:		X	
	- aprobarea procedurii de către persoanele competente			
	- precizarea modalităților de gestionare a patrimoniului	X	X	Test I Nota de relatii
	- precizarea persoanelor care au drept de control		X	
	- precizarea elementelor ce asigură securitatea bunurilor materiale din patrimoniu			
	- existența componentei de actualizare a procedurii			

	- atribuirea responsabilităților privind gestionarea			
	- asigurarea transpunerii prelucrărilor într-un sistem			
	- modalitatea arhivării documentelor de evidență adm-nistrării și gestionării patrimoniului.			
1.2	Compărarea atribuțiilor din proceduri și din ROF cu fișele pos-turilor	X		Nota de relații Observa re fizica
1.3	Examinarea cunoașterii procedurilor de către persoanele cu res-ponsabilități în gestionarea patrimoniului	X		Nota de relații Observa re fizica
1.4	Aprecierea calității procedurii de către responsabili acesteia:	X	X	Nota de relații Observa
	- consideră procedura corespunzătoare?	X		
	- constată disfuncționalități în timpul aplicării?			
	- există propuneri de perfecționare a procedurii?			
1.5	Analiza listei persoanelor nominalizate care au acces la docu-mentatia privind evidența patrimoniului.	X		Analiza fișelor posturil
1.6.	Analiza sistemului de securitate al bazei de date și a documentelor întocmite		X	Nota de relatii Observa ie
1.7	Verificarea existenței procedurilor scrise pentru completarea documentelor de evidență patrimoniului.		X	Notade relatii Observa re
1.8	Verificarea corectitudinii înregistrării efectuate în documentele de evidență a materialelor, a obiectelor de inventar și a activelor	X	X	Testl (esantio n)
	- documentele de evidență a materialelor			
	- documentele de evidență a obiectelor de inventar în			
	- documentele de evidență a obiectelor de inventar în			
	- documentele de evidență a activelor in depozit			
	- documentele de evidență a activelor pe locuri de			
1.9	Punerea de acord a datelor înscrise în documentele de evidență cu cele din documentele justificative		X	Test I (esanti
1.10	Verificarea certificării și aprobării documentelor de evidență.	X		Exami na-rea docu- mentel or
1.11	Operarea în fișele de consum a bunurilor materiale	X		Test I (esanti
1.12	Analiza modalității de depozitare a bunurilor materiale.		X	Obser vare

DGFP Braşov

Compartimentul de audit public intern

INTERVIU NR.1 privind verificarea existenţei procedurilor scrise adresat

doamnei Voinea E, şef serviciu administrativ

Misiunea de audit public intern : Înregistrarea, evidenţa şi inventarierea patrimoniului

Perioada auditată: 01.01.2006 - 31.12.2007

Întocmit : Barbu C.

Avizat: Oprea V.

Nr. crt	Întrebări	D A	N U	Obs.
1.	Aţi semnat fişa postului?	X		
2.	Există proceduri scrise (formalizate) privind înregistrarea şi evidenţa bunurilor materiale?	X		Conform Legii contabilităţii
3.	Dacă există proceduri scrise vă rugăm să le prezentaţi.		X	
4.	Procedurile scrise au fost actualizate în cazul în care activitatea de achiziţii a fost reorganizată?		X	
5.	Procedurile scrise prevăd separarea sarcinilor?		X	
6.	Cunoaşteţi procedurile de lucru?		-	

7.	Controlul ierarhic asigură derularea corespunzătoare a înregistrării și evidenței bunurilor?		X	
8.	Procedurile scrise privind înregistrarea și evidența bunurilor au fost aduse la cunoștința personalului?		X	
9.	Ați participat la cursuri de pregătire profesională privind activitatea de înregistrare și evidență a		X	
10	Sunteți mulțumit de condițiile de la locul de munca?	X		
11	În fișele posturilor sunt prevăzute atribuții privind evidență și înregistrarea bunurilor?	X		
12	Persoanele cu responsabilități în gestionarea patrimoniului au fost examinate la încadrare sau la	X		Odata pe an
13	Sistemului de securitate al bazei de date și a documentelor întocmite este eficient?	X		
14	Mai aveți ceva de adăugat?		X	

Auditor ,

Economist,

Oprea V.

Voinea E.

DGFP Brașov

Compartimentul de audit public intern

LISTA DE VERIFICARE NUMĂRUL 2

OBIECTIVUL ÎN DERULAREA INVENTARIERII ANUALE A

ELEMENTELOR DE ACTIV ȘI PASIV

Misiunea de audit public intern : înregistrarea, evidența și inventarierea patrimoniului

Perioada auditată: 01.01.2006 - 31.12.2007

Întocmit : Barbu C.

Avizat: Oprea V.

ACTIVITATEA DE AUDIT	DA	NU	OBS.
1) Emiterea deciziei scrise a managerului cu privire la organizația inventarierii anuale a elementelor de activ	X		Examinarea
2) Decizia face referire la acte normative în vigoare?	X		Examinarea

3) În decizie sunt menționate cel puțin: - componentele comisiei / subcomisiilor; - responsabilul (președintele comisiei); - gestiunea / gestiunile ce se vor inventaria; - modul de derulare a inventarierii; - planificarea inventarierii (termene de începere, finalizare) - planificarea pregătirii specifice a membrilor comisiei de inventariere; - supervizarea activității comisiei de inventariere (controlul intern)		X	Examinarea deciziei
4) În comisie sunt numiți membri care: - au pregătire profesională specific adecvată; - nu sunt gestionari la gestiunea supusă inventarierii; - nu sunt contabili care țin evidența gestiunii supusă inventarierii.		X	Examinarea deciziei Interviu 2
5) Dacă s-au înlocuit membri ai comisiei de inventariere, s-a emis act sens în acest sens?		X	Interviu 2
6) În decizie s-a prevăzut obligativitatea afișării programului de lucru al comisiei la loc vizibil?	X		Examinarea deciziei
7) S-a prevăzut și efectuat inventarierea tuturor elementelor de activ și pasiv, pe locuri de depozitare, pe gestiuni și pe categorii de bunuri, cel puțin pentru: - active fixe (corporale / necorporale); - obiecte de inventar; - bunuri de natura stocurilor.		X	Test 2 Interviu 2
8) S-a prevăzut și efectuat inventarierea următoarelor elemente de patrimoniu: - bunuri aparținând terților; - disponibilitățile bănești, cekuri, scrisori de garanție, alte valori în casierie; - disponibilități aflate în conturi la bănci (Trezorerie); - mărci poștale, timbre fiscale.		X	Test 2
9) S-au întocmit, datat și semnat declarațiile scrise ale gestorilor care să cuprindă: - gestionează bunuri și în alte locuri de depozitare; - are în gestiune bunuri aparținând terților; - are cunoștința de plusuri sau lipsuri în gestiune; - are bunuri nerecepționate; - a primit sau eliberat bunuri fără documente legale; - are documente de predare-primire pe care nu le-a operat în evidența gestiunii sau nu le-a predat la contabilitate	X		Test 2
10) Declarația scrisă a gestionarului menționează felul, numărul și data ultimului document de intrare / ieșire	X		Test 2
11) Declarația scrisă a gestionarului este semnată de membrii comisiei de inventariere.	X		Test 2
12) Dacă membrii comisiei de inventariere au prelucrat corect fișele de magazie, prin bararea ultimei operații cu menționarea datei la care s-au	X		Test 2
13) Respectarea metodologiei de inventariere: - întocmirea listelor de inventariere pe categorii de bunuri, gestiuni și locuri de depozitare, conform modelului cod 14-3-12; - înscrierea faptului în listele de inventariere; - stabilirea plusurilor, minusurilor și		X	Test 2

14) Dacă bunurile de natura consumabilelor date în consum în timpul anului și aflate în stoc la locurile de inventariere au fost înregistrate în contabilitate (diminuarea cheltuielilor și majorarea valorii stocurilor).	X		Examinare bilanșului
15) Menționarea de către gestionar pe ultima fișă a listei de inventariere: - ca bunurile au fost inventariate și consemnate în liste în prezența sa; - are / nu are obiecții cu privire la modul de efectuare a inventarierii	i. X		Test 2
16) Semnarea pe fiecare fișă a listei de inventariere de membrii comisiei de inventariere și gestionar.	X		Test 2
17) Dacă în urma confruntării datelor din listele de inventariere cu datele din evidența contabilă s-au respectat regulile referitoare la stabilirea valorilor plus/minus și/sau acordarea de scăzăminte și / sau compensații.	X		Test 2
18) Dacă la finele inventarierii s-a întocmit „procesul verbal” cu referire cel puțin la: - data întocmirii, numele membrilor și decizia prin care au fost numiți; - gestiunea/gestiunile inventariate, data începerii și data finalizării; - rezultatele inventarierii; - concluzii și propuneri ale comisiei cu privire la plusuri, minusuri în gestiune, cauzele ce le-au generat și persoanele responsabile - explicații sensibile de la gestionari cu privire la plusuri / minusuri; - propuneri de măsuri (luare în evidență a plusurilor, recuperarea minusurilor, scăzăminte, compensări; - propuneri de decașare, casare a unor bunuri.	*	X	Test 2 Interviu 2

INTERVIUL NR. 2

Privind organizarea activității de inventariere a patrimoniului adresat doamnei Voinea E.
șef serviciu administrativ

Nr. crt.	Întrebare	Da	Nu	Observatii
2.1	Ați semnat fișă postului pe acest an?	X		
2.2	În fișă postului aveți atribuții privind inventarierea patrimoniului?	X		
2.3	Aveți ca atribuții în fișă postului verificarea activităților de înregistrare în contabilitate a rezultatelor inventarierii?	X		
2.4	La nivelul entității există proceduri de lucru, scrise și formalizate, privind activitatea de inventariere a patrimoniului		X	Inventori es s-a efectuat conform Ordinului MFP nr. 1753/2004
2.5	Dacă da, procedurile au fost testate înainte de a fi utilizate în practică?		X	

2.6	Pentru inventarierea patrimoniului aferentă anului 2006, există la nivelul entității un document prin care au fost stabilite comisiile de inventariere?	X		
2.7	A fost constituită o Comisie centrală de inventariere pentru instruirea, coordonarea și verificarea modului în care se realizează inventarierea elementelor de activ și pasiv?		X	
2.8	Înainte de începerea inventarierii a fost realizată instruirea comisiei de inventariere de către persoane cu pregătire profesională	X		
2.9	La nivelul entității s-au luat măsurile necesare pentru desfășurarea în bune condiții inventarierea	X		
2.10	Din comisiile de inventariere au făcut parte persoane cu pregătirea profesională necesară pentru inventarierea anumitor elemente ale	X		
2.11	Au fost efectuate înlocuiri în comisiile de inventariere? S-a prevăzut și efectuat inventarierea tuturor elementelor de activ și pasiv, pe locuri de depozitare, pe gestiuni și pe categorii de bunuri?	X	X	
2.12	Comisiile de inventariere v-au informat în legătura cu rezultatele inventarierii?	X		
2.13	Ați aprobat Procesele verbale de inventariere?	X		
2.14	Mai aveți ceva de adăugat?		X	

DGFP Brașov

Compartimentul de audit public intern

TESTUL NUMĂRUL 2

OBIECTUL TESTULUI

Verificarea respectării prevederilor normelor privind modul de desfășurare a inventarierii bunurilor materiale și documentele întocmite pentru pregătirea și desfășurarea acestei activități.

OBIECTIVUL TESTULUI

Realitatea datelor scrise în documentele întocmite cu ocazia efectuării inventarierilor periodice și anuale, confruntarea datelor cu evidența contabilă și cu evidența operativă.

DESCRIEREA TESTULUI

Eșantionul pentru verificarea modului în care se realizează inventarierea patrimoniului, s-a ales la nivelul celor 6 servicii, conform foii de lucru nr. 2.

- existența inventarierii anuale și periodice a tuturor bunurilor materiale;
- existența procedurilor scrise cu privire la desfășurarea inventarierii;

- nominalizarea prin decizie zilnica, a comisiilor de inventariere anuală pe fiecare sector de activitate din unitate;
- nominalizarea prin decizie zilnice, a comisiilor de inventariere pentru
 - inventarierea periodice;
 - modul de respectare a termenelor legale de inventariere;
 - completarea listelor de inventariere cu date conform contexturii acestora;
 - modul de întocmire a proceselor-verbale și semnarea acestora de către membrii comisiilor;
- modul de întocmire a procesului-verbal de evaluare și valorificare a inventarierii;
 - modul de operare în evidența contabilă a plusurilor și minusurilor constatate;
 - modul de demarare a activităților de recuperare a pagubelor depistate la inventariere, dacă este cazul;
 - inventarierea clădirilor și a terenurilor;
 - modul de inventariere a bunurilor propuse pentru casare.

CONSTATĂRI

- 1) Nu există proceduri scrise pentru desfășurarea operațiunilor de inventariere generală și periodică a patrimoniului.
- 2) Nu au fost stabilite atribuții clare în fișele postului pentru persoanele implicate permanent în activitatea de inventariere periodică și generală a patrimoniului.
- 3) Nu s-a organizat și exercitat un controlul intern asupra acestor operațiuni și nu s-au luat măsuri în cazul neîndeplinirii atribuțiilor de serviciu.
- 4) Nu au fost stabilite, prin decizie de zi pe unitate, atribuțiile ce revin comisiilor de inventariere cu ocazia efectuării inventarierii generale anuale a patrimoniului.
- 5) Nu s-au eliminat diferențele din reevaluare, pentru bunurile supraevaluate și subevaluate, iar valorile acestora nu sunt aliniate la nivelul prejurilor de piaja.
- 6) Nu s-au întocmit listele de inventariere separate pentru: 396
 - a) clădiri, care sunt bunuri din domeniul public al statului date în administrarea instituției, și care potrivit legii se inventariaza și evidențiază în mod distinct în cadrul unității; la listele de inventariere a clădirilor se anexează titlurile de proprietate sau extrasele de carte funciara și dosarul tehnic al acestora;
 - b) bunurile aflate asupra angajaților la data inventarierii (echipament, cazarmament, scule, unelte), specificându-se persoanele care răspund de păstrarea lor; în cadrul evidențierii acestora pe formații și locuri de munca, bunurile vor fi centralizate și

comparate cu datele din evidența tehnico-operativă, precum și cu cele din evidența contabilă de gestiune;

c) imobilizările necorporale unde inventarierea se efectuează prin constatarea existenței și apartenenței acestora la unitățile deținătoare.

d) creanțele și obligațiile față de terți care trebuie supuse verificării și confirmării pe baza extraselor soldurilor debitoare și creditoare ale conturilor de creanțe și datorii, potrivit "Extrasului de cont" (cod 14-6-3), prezentat ca model în anexa la normele de aplicare a OMFP. 1753/2004.

CONCLUZII

În baza acestui test s-a elaborat FIAP-ul nr. 2.

FOAIE DE LUCRU NR. 2

Testarea se va realiza pe un eșantion care a fost stabilit astfel;

a) documentul analizat: derularea inventarierii anuale a elementelor de activ și pasiv;

b) populația totală este reprezentată de documentația aferentă celor două inventarieri din anii 2005 și 2006, cuprinzând 6 servicii (tot atâtea gestiuni);

c) eșantionul va fi de 50%, respectiv serviciile A, C, și F în anul 2005 și serviciile B, D și E în anul 2006;

d) eșantionul constituit va fi verificat în totalitate.

Lista control nr. 2

privind derularea inventarierii anuale a elementelor de activ și pasiv

Populația Elemente	Gestiunea					
	A	B	C	D	E	F
Existența inventarierii anuale și periodice a tuturor bunurilor		.	FIAP		.	FIAP
Existența procedurilor scrise cu privire la desfășurarea	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP	HAP	FIAP
Nominalizarea prin decizie zilnică, a co-misiilor pentru	FIAP	FIAP			FIAP	HAP
Modul de respectare a termenelor legale de inventariere	-	-	-	-	-	-
Completarea listelor de inventariere cu date conform		FIAP		HAP		FIAP

Modul de întocmire a proceselor-verbale și semnarea acestora de către membrii comisiilor	FIA P	FIAP	FIAP		FIAP	
Modul de întocmire a procesului-verbal de evaluare și valorificare a inventarierii	FIA P	HAP	FIAP	FIAP	FIAP	FIAP
Modul de operare în evidența contabilă a plusurilor și minusurilor constatate	Q				-	
Modul de demarare a activităților de recu perare a pagubelor depistate la inventariere						
Inventarierea clădirilor și a	FIA	-	-	-	-	-
Modul de inventariere a bunurilor propus pentru casare	-	-		-	-	-

DGFP Brașov

Compartimentul de audit public intern

FIȘĂ DE IDENTIFICARE ȘI ANALIZĂ A PROBLEMEI nr.2

Misiunea de audit public intern : înregistrarea, evidența și inventarierea patrimoniului

Perioada auditată: 01.01.2006 - 31.12.2007

PROBLEMA

Inventarierea patrimoniului în neconformitate cu normele legale în vigoare

CONSTATĂRI

1. Nu există proceduri scrise pentru desfășurarea operațiunilor de inventariere generală și periodică a patrimoniului.

2. Nu au fost stabilite atribuții date în fișele postului pentru persoanele implicate permanent în activitatea de inventariere periodică și generală a patrimoniului.

3. Nu s-a organizat și exercitat un controlul intern asupra acestor operații și nu s-au luat măsuri în cazul neîndeplinirii atribuțiilor de serviciu (la toate unitățile auditate).

4. S-a constatat faptul că nu au fost stabilite, prin decizie de zi pe unitate, atribuțiile ce revin comisiilor de inventariere cu ocazia efectuării inventarierii generale anuale a patrimoniului.

5. Nu s-au eliminat diferențele din reevaluare, pentru bunurile supraevaluate și subevaluate, iar valorile acestora nu sunt aliniate la nivelul prețurilor de piață.

6. Nu s-au întocmit listele de inventariere separate pentru:

- clădiri, care sunt bunuri din domeniul public al statului date în administrarea instituției, și care potrivit legii se inventariază și evidențiază în mod distinct în cadrul unității; la listele de inventariere a clădirilor se anexează titlurile de proprietate sau extrasele de carte funciară și dosarul tehnic al acestora;

- bunurile aflate asupra angajaților la data inventarierii (echipament, cazarmament, scule, unelte), specificandu-se persoanele care răspund de păstrarea lor; în cadrul evidențierii acestora pe formații și locuri de muncă, bunurile vor fi centralizate și comparate cu datele din evidența tehnico-operativă, precum și cu cele din evidența contabilă de gestiune;

- imobilizările necorporale, unde inventarierea se efectuează prin constatarea existenței și apartenenței acestora la unitățile definatorii.

- creanțele și obligațiile față de terți care trebuie supuse verificării și confirmării pe baza extraselor soldurilor debitoare și creditoare ale conturilor de creanțe și datorii, potrivit "Extrasului de cont" (cod 14-6-3), prezentat ca model în anexă la normele de aplicare a OMFP. 1753/2004.

CAUZE

Nu există proceduri scrise pentru desfășurarea operațiunilor de inventariere generală anuală a patrimoniului. Nu s-a exercitat un control intern asupra acestor operațiuni și nu s-au luat măsuri în cazul neîndeplinirii atribuțiilor de serviciu.

Decizia de zi pe unitate, este incompletă și nu respectă termenele legale prevăzute de O.M.F.P.nr. 1753/2004 raportate la inventarierea generală anuală a patrimoniului și exercițiul financiar.

Nu au fost stabilite atribuții clare în fișele postului cu privire la desfășurarea operațiunii de inventariere generală a patrimoniului.

CONSECINȚE

Nefinalizarea în termenul prevăzut, de prevederile legale, a operațiunilor de inventariere generală anuală a patrimoniului, concretizate în procesul verbal al comisiei centrale de inventariere.

Din cauza lipsei procesului verbal al comisiei centrale, nu s-a efectuat evaluarea rezultatelor inventarierii patrimoniului.

RECOMANDĂRI

1. Întocmirea de proceduri scrise (formalizate) privind inventarierea elementelor de activ și pasiv, respectând prevederile Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările și completările ulterioare, a Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1753/2004 și Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 946/2005.

Nominalizarea unei persoane, cu atribuții stabilite prin fișa postului privind elaborarea și actualizarea procedurilor scrise privind organizarea și desfășurarea lucrărilor de inventariere generală a patrimoniului.

Completarea fișelor posturilor pentru persoanele implicate în activitatea de inventariere generală și periodică a patrimoniului cu atribuții clare și precise,

Întocmirea de proceduri scrise privind organizarea și exercitarea controlului intern în activitatea de inventariere a patrimoniului.

Decizia de numire a comisiilor de inventariere să conțină toate atribuțiile ce revin comisiilor de inventariere, conform legislației în vigoare.

Conducerea entității auditate va lua măsuri pentru inventarierea tuturor elementelor de activ și pasiv, precum și a bunurilor și valorilor deținute cu orice titlu, separat de cele ce aparțin altor persoane juridice sau fizice și înregistrarea în evidența contabilă a unei situații reale a patrimoniului stabilită pe baza inventarierii faptice anuale.

7. Constituirea unei Comisii centrale de inventariere care va întocmi un procesul-verbal de inventariere centralizat. Acest proces verbal va trebui să conțină situația reală a tuturor elementelor de activ și pasiv, precum și situația bunurilor și valorilor deținute cu orice titlu aparținând instituției și altor persoane juridice sau fizice.

Auditor intern,

Supervizor,

Pentru conformitate,

4.2.2 Constatarea și raportarea iregularităților

CONSTATĂRI

La nivelul instituției nu există proceduri scrise privind desfășurarea operațiunilor de recepție, administrare, gestionare și inventariere a activelor, obiectelor de inventar și materialelor.

Nu au fost stabilite atribuții clare în fișele postului pentru persoanele implicate permanent în activitatea de inventariere periodică și generală a patrimoniului.

Nu s-a organizat și exercitat un controlul intern asupra operațiunilor de recepție, administrare, gestionare și inventariere a activelor, obiectelor de inventar și materialelor.

Evidența contabilă nu asigură o evidențiere clară pentru separarea distinctă între ceea ce înseamnă active corporale, active necorporale și obiectele de inventar.

Activele corporale nu se pot identifica datorită inexistenței inscripționării acestora cu numere de inventar.

Evidența obiectelor de inventar destinate dotării birourilor și a încăperii sau locuri funcționale, spre folosință, nu s-a ținut cu ajutorul documentului „Fișa de evidență a stocurilor și a obiectelor de inventar pe locuri de folosință” (cod I4-3-9/a).

Nu există o evidență tehnico-operativă pe fișe de magazie deschise pentru fiecare bun material aflat în gestiune.

Mijloacele fixe nu se țin pe locurile de folosință pe baza formularului „Listă de evidență și inventariere a activelor”, cod 14-1-2/a care servește atât la ținerea evidenței pe locuri de folosință cât și la efectuarea inventarierii.

Nu au fost stabilite, prin decizie de zi pe unitate, atribuțiile ce revin comisiilor de inventariere cu ocazia efectuării inventarierii generale anuale a patrimoniului.

Nu s-au eliminat diferențele din reevaluare, pentru bunurile supraevaluate și subevaluate, iar valorile acestora nu sunt aliniate la nivelul prețurilor de piață.

Nu s-au întocmit listele de inventariere separate pentru:

- clădiri, care sunt bunuri din domeniul public al statului date în administrarea instituției, și care, potrivit legii, se inventariază și evidențiază în mod distinct în cadrul

unității; la listele de inventariere a clădirilor se anexează titlurile de proprietate sau extrasele de carte funciară și dosarul tehnic al acestora;

- bunurile aflate asupra angajaților la data inventarierii (echipament, cazarmament, scule, unelte), specificându-se persoanele care răspund de păstrarea lor; în cadrul evidențierii acestora pe formații și locuri de muncă, bunurile vor fi centralizate și comparate cu datele din evidența tehnico-operativă, precum și cu cele din evidența contabilă de gestiune;

- imobilizările necorporale, unde inventarierea se efectuează prin constatarea existenței și apartenenței acestora la unitățile deținătoare.

- creanțele și obligațiile față de terți care trebuie supuse entității, verificării și confirmării pe baza extraselor soldurilor debitoare și creditoare ale conturilor de creanțe și datorii, potrivit "Extrasului de cont" (cod14-6-3).

Procesele verbale de inventariere a elementelor de activ și pasiv nu au fost depuse în termenul legal de 3 zile.

Datele din procesele verbale de inventariere nu corespund cu cele din Registrul inventar.

Elementele de activ și pasiv, rezultate în urma inventarierii, nu sunt grupate după natura lor, conform posturilor din bilanț, pentru înscrierea în Registrul inventar.

Elementele de activ și pasiv care nu reprezintă bunuri nu sunt prezentate în Registrul inventar în baza unor situații analitice distincte.

ACTUL SAU ACTELE NORMATIVE ÎNCĂLCATE

Ordinul ministrului finanțelor publice nr.946/2005 pentru aprobarea „Codului controlului intern cuprinzând standardele de management/control intern la entitățile publice” și pentru dezvoltarea sistemelor de control managerial, pentru primele 3 constatări.

Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1850 din 14.12.2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, pentru constatările 6, 7 și 8.

Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1753 din 22.11.2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și pasiv, pentru celelalte constatări.

RECOMANDĂRI

Întocmirea de proceduri scrise (formalizate) cu respectarea prevederilor Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, Ordinului ministrului finanțelor

publice nr. 1850/2004, si Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 946/2005, în ceea ce privește, înregistrarea, evidența bunurilor și inventarierea.

Nominalizarea unei persoane, cu atribuții stabilite prin fișa postului privind elaborarea și actualizarea procedurilor scrise privind organizarea și desfășurarea operațiunilor de evidență, înregistrare și inventariere generală a patrimoniului.

Completarea fișelor posturilor pentru persoanele implicate în activitatea de inventariere generală și periodică a patrimoniului cu atribuții clare și precise.

Întocmirea de proceduri scrise privind organizarea și exercitarea controlului intern în activitatea înregistrare, evident și inventarierea patrimoniului.

Organizarea evidenței contabile de gestiune și a evidenței financiare a bunurilor materiale, astfel încât să ofere o imagine clară a patrimoniului.

Organizarea și efectuarea unei evidențe tehnico-operative pe fișele de magazie deschise pentru fiecare bun material aflat în gestiune.

Evidențierea activelor, pe locurile de folosință, cu ajutorul formularului „Listă de evidență și inventariere a activelor”, cod. 14-1-2/a (O.M.F.P. nr.1850|2004).

Mijloacele fixe se vor inscripționa cu numere de inventar pentru a identifica la inventarierea acestora.

Decizia de numire a comisiilor de inventariere să conțină toate atribuțiile ce revin comisiilor de inventariere, conform legislației în vigoare.

Conducerea entității auditate va lua măsuri pentru inventarierea tuturor elementelor de activ și pasiv, precum și a bunurilor și valorilor deținute în orice titlu, separat de cele ce aparțin altor persoane juridice sau fizice.

Înregistrarea în evidența contabilă a unei situații reale a patrimoniului stabilită pe baza inventarierii faptice anuale.

Constituirea unei Comisii centrale de inventariere care va întocmi un procesul-verbal de inventariere centralizat. Acest proces verbal va trebui să conțină situația reală a tuturor elementelor de activ și pasiv, precum și situația bunurilor și valorilor deținute cu orice titlu aparținând instituției si altor persoane juridice sau fizice.

Instruire periodică a personalului din cadrul compartimentelor financiar-contabil și administrativ, cu privire la inventarierea patrimoniului și verificarea cunoștințelor acestora anuale.

Desemnarea unei persoane care întocmește Registrul inventar.

ANEXE

Interviu nr. 1 privind verificarea existenței procedurilor scrise adresat d-nei Voinea E., șef serviciu administrativ.

Interviu nr. 2 privind organizarea activității de inventariere a patrimoniului adresat doamnei Voinea E., șef serviciu administrativ.

Ordinul conducătorului entității prin care au fost numite comisiile de inventariere.

Copii după liste de inventariere care nu respectă cerințele legale privind inventarierea separată a activelor, stocurilor, materialelor, pe depozite, locuri de folosință, sau aflate asupra personalului.

Copie după procesele verbale de efectuare a inventarierii elementelor de activ și pasiv.

Auditor intern

Oprea V.

Revizuirea documentelor de lucru

Este procedura de trecere în revistă a constatărilor efectuate în cadrul misiunii de audit, precum și a documentelor justificative care stau la baza raportului de audit. Toate acestea se transpun în formularul “Notă centralizatoare a documentelor de lucru”

Ședința de închidere

Cuprinde:

- Stenograma ședinței de închidere ,
- minuta ședinței de închidere,
- Planul de acțiune și calendarul implementării recomandărilor,

D-nul Simion C. a prezentat fiecare obiectiv care a fost supus auditării, Constatările efectuate au fost discutate pentru fiecare obiectiv auditat și au fost prezentate și dovezile care susțin aceste constatări. S-a insistat asupra consecințelor posibile în cazul în care aspectele constatate nu vor fi soluționate.

Au fost prezentate părții auditate recomandările care urmează a fi implementate pentru eliminarea deficiențelor. Referitor la constatările efectuate nu au fost formulate obiecții majore asupra constatărilor efectuate.

Prin semnarea minutei, ședinței de închidere, salariații din cadrul serviciului financiar - contabilitate și administrativ recunosc că le-au fost înapoiate toate documentele puse la dispoziția echipei de auditori interni.

Entitatea auditată a prezentat „Planul de acțiune și calendarul de implementare a recomandărilor” prin care au stabilit acțiunile ce le vor avea în vedere pentru soluționarea lor, termenele de realizare și persoanele responsabile, redat mai jos:

După definitivarea procedurii de intervenție la fața locului urmează întocmirea raportului de audit public intern. Acesta cuprinde:

- elaborarea proiectului de raport de audit public intern,
- transmiterea proiectului de audit public intern,
- reuniunea de conciliere,
- întocmirea Raportului de audit public intern,
- difuzarea raportului de audit public intern.

Tabel 4.1 Minuta ședinței de închidere

Numele și prenumele	Funcția	Serviciul	Nr. telefon	Semnatura
Simion E.	Auditor	SAI	-----	
Oprea V.	Auditor	SAI	-----	
Barbu C.	Auditor	SAI	-----	
Marcu G.	Contabil șef		-----	
Voinea E.	Șef serviciu	Serviciul	-----	
Mara D.	Inspector	Serviciul	-----	
Filip S.	Șef compartiment financiar - contabilitate	Serviciul financiar - contabilitate	---	

Tabelul 4.2 Planul de acțiune și calendarul implementării recomandărilor

Recomandarea	Plan de acțiune	Calendarul implementării	Responsabil cu implementarea
1. Întocmirea de proceduri sense (formalizate) cu respectarea prevederilor Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1850/2004, și Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 946/2005.	Se vor întocmi proceduri scrise pentru toate persoanele angrenate în activitatea de înregistrare, evidențiere și inventariere a	30.06.2008	Contabilul șef Șef serviciu administrativ
2. Nominalizarea unei persoane, cu atribuții stabilite prin fișa postului privind elaborarea și actualizarea procedurilor scrise privind organizarea și desfășurarea operațiilor de evidențiere.	Cele 2 compartimente vor desemna fiecare câte o persoană pentru actualizarea elaborarea și procedurilor	30.06.2008	Contabilul șef Șef serviciu administrativ
3. Completarea fișelor posturilor pentru persoanele implicate în activitatea de inventariere generală și periodică a patrimoniului cu	Se vor completa fișele posturilor pentru cei angrenati permanent în activitatea de	31.07.2008	Șeful serviciului administrativ
4. Întocmirea de proceduri scrise privind organizarea și exercitarea controlului intern în activitatea de înregistrare, evidențiere și inventariere a	În baza Ordinului 946/2005 se vor întocmi proceduri scrise privind controlul intern	31.08.2008	Conducerea entității și șefii compartimentelor
5. Organizarea evidenței contabile de gestiune și a evidenței financiare, a bunurilor materiale, astfel încât să ofere o imagine clară a patrimoniului	Se va achiziționa un program de contabilitate financiară și de gestiune care să respecte cerințele legale privind	31.08.2008	Conducerea entității Contabilul șef Șeful serviciului administrativ
6. Organizarea și efectuarea unei evidențe tehnico-operative pe fișe de magazie deschise pentru fiecare bun	Idem 6	31.08.2008	
7. Evidențierea activelor, pe locurile de folosință, cu ajutorul formularului „Lista de evidență	Desemnarea unei persoane din serviciul admi-	31.07.2008	Șeful serviciului adminis-

8. Mijloacele fixe se vor inscripiona cu numere de inventar pentru a se identifica la inventarierea acestora	Cu ajutorul Registrului inventar se vor inscrip-Jiona toate activele cor-	31.07.2008	Şeful serviciu-lui administrativ
9. Decizia de numire a comisiilor de inventariere sa conţina toate atribuţiile ce revin comisiilor de inventariere, conform legislaţiei in vigoare	Inainte de emiterea de-ciziei de inventariere se vor vedea prevederile legale privind	Inainte de emiterea de-ciziei	Conducătorul entităţii Şeful serviciu-lui administrativ
10. Conducerea entităţii auditate va lua măsuri pentru inventarierea tuturor elementelor de activ si pasiv, precum şi a bunurilor si valorilor deţinute cu orice titlu, separat de cele ce aparţin altor	Se va efectua o instruire adecvata de Comisia centrala care va urmări modul in care se realizeaza activitatea de	30.06.2008	Conducătorul entităţii Contabilul şef şi şeful serviciului administrativ
11. Constituirea unei Comisii centrale de inventariere care va întocmi un proces-verbal de inventariere	incepand cu anul 2007	Anual	Conducătorul entităţii
12) Instruire periodica a personalului din cadrul compartimentelor financiar-contabil şi administrativ, cu privire la inventarierea patrimoniului şi verificarea	Instructaje periodice si verificări anuale	Permanenţ	Conducătorul entităţii Contabilul şef si şeful serviciului administrativ
13. Desemnarea unei persoane care întocmeste Registrul inventar	30.06.2007		Şeful serviciu-lui administrativ
8. Mijloacele fixe se vor inscripiona cu numere de inventar pentru a se identifica la inventarierea acestora	Cu ajutorul Registrului inventar se vor inscrip-Jiona toate activele cor-	31.07.2008	Şeful serviciu-lui administrativ
9. Decizia de numire a comisiilor de inventariere sa conţina toate atribuţiile ce revin comisiilor de inventariere, conform legislaţiei in vigoare	Inainte de emiterea de-ciziei de inventariere se vor vedea prevederile legale privind	Inainte de emiterea de-ciziei	Conducătorul entităţii Şeful serviciu-lui administrativ
10. Conducerea entităţii auditate va lua măsuri pentru inventarierea tuturor elementelor de activ si pasiv, precum şi a bunurilor si valorilor deţinute cu orice titlu, separat de cele ce aparţin altor	Se va efectua o instruire adecvata de Comisia centrala care va urmări modul in care se realizeaza activitatea de	30.06.2008	Conducătorul entităţii Contabilul şef şi şeful serviciului administrativ
11. Constituirea unei Comisii centrale de inventariere care va întocmi un proces-verbal de inventariere	incepand cu anul 2007	Anual	Conducătorul entităţii
12) Instruire periodica a personalului din cadrul compartimentelor financiar-contabil şi administrativ, cu privire la inventarierea patrimoniului şi verificarea	Instructaje periodice si verificări anuale	Permanenţ	Conducătorul entităţii Contabilul şef si şeful serviciului administrativ

13. Desemnarea unei persoane care întocmeste Registrul inventar	30.06.2007		Şeful serviciu-lui adminis-
---	------------	--	-----------------------------

5. CONCLUZII ŞI PROPUNERI

În urma auditului la Primăria Municipiului Braşov s-au descoperit următoarele nereguli majore:

- La nivelul instituţiei nu există proceduri scrise privind desfăşurare operaţiunilor de recepţie, administrare, gestionare şi inventariere a activelor, obiectelor de inventar şi materialelor.

- Nu au fost stabilite atribuţii clare în fişele postului pentru persoane implicate permanent în activitatea de inventariere periodică şi generală a patrimoniului.

- Nu s-a organizat şi exercitat un controlul intern asupra operaţiunilor de recepţie, administrare, gestionare şi inventariere a activelor, obiectelor inventar şi materialelor.

- Evidenţa contabilă nu asigură o evidenţiere clară pentru separarea distinctă între ceea ce înseamnă active corporale, active necorporale si obiecte de inventar.

- Activele corporale nu se pot identifica datorită inexistenţei inscripţionării acestora cu numere de inventar.

Analizând greşelile descoperite s-a constatat că acestea , în marea lor majoritate , s-au produs din necunoaşterea legislaţiei în vigoare, sau prin tratarea cu superficialitate a diverselor probleme apărute.

Toate aceste nereguli au fost generate de necunoaşterea temeinică a legislaţiei în domeniu, şi de neprelucrarea corectă a ultimelor noutăţi legislative. Pe viitor pentru a se evita apariţia unor asemenea erori , se recomandă organizarea de cursuri şi seminarii la care să participe toţi cei direct implicaţi în aceste activităţi.