

# Standardele Globale de Audit Intern<sup>TM</sup>



The Institute of  
**Internal Auditors**

Publicat în 9 ianuarie 2024

Standardele Globale de Audit Intern și materialele aferente sunt protejate de legea drepturilor de autor și sunt gestionate de Institutul Auditorilor Interni - The Institute of Internal Auditors, Inc. ("The IIA"). ©2024 The IIA. Toate drepturile rezervate.

Nicio parte a materialelor, inclusiv marca, grafica sau logo-urile disponibile în această publicație nu poate fi copiată, fotocopiată, reprodusă, tradusă sau reprodusă pe orice suport fizic, electronic sau în format accesibil pentru procesare automată, integral sau parțial, fără permisiunea specifică a Biroului Consiliului General al IIA, [copyright@theiia.org](mailto:copyright@theiia.org). Distribuția în scopuri comerciale este strict interzisă.

Pentru mai multe informații, vă rugăm să lecturați declarația noastră privind copierea, descărcarea și distribuirea materialelor disponibile pe site-ul IIA la adresa [www.theiia.org/Copyright](http://www.theiia.org/Copyright).

# Cuprins

<b>Mulțumiri</b> .....	<b>5</b>
<b>Despre Cadrul Internațional de Practici Profesionale</b> .....	<b>5</b>
<b>Fundamentele Standardelor Globale de Audit Intern</b> .....	<b>7</b>
<b>Glosar</b> .....	<b>10</b>
<b>Domeniul I: Scopul auditului intern</b> .....	<b>15</b>
<b>Domeniul II: Etică și Profesionalism</b> .....	<b>16</b>
<b>Principiul 1 Demonstrarea integrității</b> .....	<b>16</b>
Standard 1.1 Onestitate și curaj profesional.....	17
Standard 1.2 Așteptările etice ale organizației.....	18
Standard 1.3 Comportament corespunzător din perspectivă legală și etică.....	19
<b>Principiul 2 Menținerea obiectivității</b> .....	<b>20</b>
Standard 2.1 Obiectivitatea individuală.....	21
Standardul 2.2 Protejarea obiectivității.....	22
Standardul 2.3 Dezvăluirea afectării obiectivității.....	25
<b>Principiul 3 Demonstrarea competenței</b> .....	<b>26</b>
Standard 3.1 Competență.....	26
Standard 3.2 Dezvoltarea profesională continuă.....	28
<b>Principiul 4 Exercițarea conștiințiozității profesionale corespunzătoare</b> .....	<b>29</b>
Standard 4.1 Conformitatea cu Standardele Globale de Audit Intern.....	30
Standard 4.2 Conștiințiozitate profesională corespunzătoare.....	31
Standard 4.3 Scepticism profesional.....	33
<b>Principiul 5 Păstrarea confidențialității</b> .....	<b>34</b>
Standard 5.1 Utilizarea informațiilor.....	34
Standard 5.2 Protecția informațiilor.....	35
<b>Domeniul III: Guvernanța funcției de audit intern</b> .....	<b>37</b>
<b>Principiul 6 Autorizare de către Consiliul de administrație</b> .....	<b>39</b>
Standard 6.1 Mandatul aferent funcției de audit intern.....	39
Standardul 6.2 Carta/Statutul auditului intern.....	42
Standardul 6.3 Sprijin din partea consiliului și a conducerii superioare.....	44
<b>Principiul 7 Poziționarea independentă</b> .....	<b>46</b>
Standard 7.1 Independența organizațională.....	46
Standardul 7.2 Calificări ale directorului executiv de audit intern.....	50
<b>Principiul 8 Supravegherea de către consiliul de administrație</b> .....	<b>52</b>
Standard 8.1 Interacțiunea cu consiliul.....	52
Standard 8.2 Resurse.....	55
Standard 8.3 Calitate.....	56

Standard 8.4 Evaluarea externă a calității.....	58
<b>Domeniul IV: Gestionarea funcției de audit intern.....</b>	<b>61</b>
<b>Principiul 9 Planificarea strategică.....</b>	<b>61</b>
Standardul 9.1 Înțelegerea guvernantei, a managementului riscului și a proceselor de control.....	61
Standard 9.2 Strategia de audit intern.....	64
Standard 9.3 Metodologii.....	66
Standardul 9.4 Planul de audit intern.....	67
Standardul 9.5 Coordonare și încredere.....	71
<b>Principiul 10 Gestionarea resurselor.....</b>	<b>73</b>
Standard 10.1 Gestionarea resurselor financiare.....	73
Standard 10.2 Gestionarea resurselor umane.....	74
Standardul 10.3 Resurse tehnologice.....	77
<b>Principiul 11 Comunicarea eficientă.....</b>	<b>78</b>
Standard 11.1 Construirea de relații și comunicarea cu părțile interesate.....	79
Standardul 11.2 Comunicarea eficace.....	80
Standard 11.3 Comunicarea rezultatelor.....	82
Standardul 11.4 Erori și omisiuni.....	85
Standard 11.5 Comunicarea acceptării riscurilor.....	86
<b>Principiul 12 Îmbunătățirea calității.....</b>	<b>87</b>
Standard 12.1 Evaluarea internă a calității.....	88
Standardul 12.2 Măsurarea performanței.....	90
Standardul 12.3 Supravegherea și îmbunătățirea performanțelor de angajare.....	92
<b>Domeniul V: Efectuarea serviciilor de audit intern.....</b>	<b>94</b>
<b>Principiul 13 Planificarea eficientă a misiunilor de audit intern.....</b>	<b>95</b>
Standardul 13.1 Comunicarea pe parcursul angajamentului/misiunii de audit intern.....	95
Standardul 13.2 Evaluarea riscurilor misiunii de audit intern.....	97
Standardul 13.3 Obiectivele și domeniul de aplicare al angajamentului/misiunii de audit intern.....	100
Standard 13.4 Criterii de evaluare.....	102
Standard 13.5 Resursele misiunii de audit intern.....	104
Standard 13.6 Program de lucru.....	105
<b>Principiul 14 Desfășurarea activităților în cadrul misiunii de audit intern.....</b>	<b>107</b>
Standardul 14.1 Culegerea de informații pentru analiză și evaluare.....	107
Standard 14.2 Analize și constatări potențiale ale angajamentului/misiunii de audit intern.....	109
Standard 14.3 Evaluarea constatărilor.....	110
Standard 14.4 Recomandări și planuri de acțiune.....	112
Standardul 14.5 Concluziile misiunii de audit intern.....	113
Standardul 14.6 Documentația misiunii de audit intern.....	114
<b>Principiul 15 Comunicarea rezultatelor misiunii de audit intern și monitorizarea planurilor de acțiune.....</b>	<b>116</b>
Standard 15.1 Comunicarea finală a misiunii de audit intern.....	116
Standardul 15.2 Confirmarea implementării recomandărilor sau a planurilor de acțiune.....	118
<b>Aplicarea Standardelor Globale de Audit Intern în sectorul public.....</b>	<b>119</b>

# Mulțumiri

**Institutul Auditorilor Interni (IIA)** își exprimă recunoștința față de părțile interesate care au oferit îndrumare și asistență la elaborarea Standardelor Globale de Audit Intern™. IIA recunoaște în mod special contribuția membrilor Consiliului pentru Standardele Internaționale de Audit Intern – o echipă internațională de auditori interni care și-au dedicat timpul și și-au oferit expertiza cu generozitate pentru a se asigura că Standardele ridică nivelul practicii profesionale a auditului intern. IIA mulțumește pe această cale Consiliului de Supraveghere al Cadrului Internațional de Practici Profesionale (IPPF) pentru rolul său esențial în asigurarea faptului că procesul de stabilire a standardelor servește interesul public, Consiliului de Certificări Profesionale pentru recomandările formulate, precum și personalului și consilierilor tehnici ai IIA pentru asigurarea implementării și gestionării cu succes a tuturor aspectelor proiectului.

## Despre Cadrul Internațional de Practici Profesionale

**Un cadru oferă** un plan structural și un sistem coerent care facilitează dezvoltarea, interpretarea și aplicarea consecvente a unui ansamblu de cunoștințe utile pentru o disciplină sau o profesie. Cadrul Internațional al Practicilor Profesionale (IPPF)<sup>®</sup> organizează ansamblul autorizat de cunoștințe, promulgat de către Institutul Auditorilor Interni, pentru practica profesională a auditului intern. IPPF include Standardele Globale de Audit Intern, Cerințele Tematice și Orientările Globale.

IPPF abordează practicile actuale de audit intern, permițând în același timp practicienilor și părților interesate de la nivel global să fie flexibili și receptivi la nevoile continue de audit intern de înaltă calitate în diverse medii și organizații având scopuri, dimensiuni și structuri diferite.

Obligatorii	<p><b>Standardele Globale de Audit Intern</b> ghidează practica profesională a auditului intern la nivel mondial și servesc drept bază pentru evaluarea și sporirea calității funcției de audit intern. La baza standardelor se află 15 principii directe care permit realizarea unui audit intern eficace. Fiecare principiu este susținut de standarde care conțin cerințe, aspecte legate de implementare, precum și exemple ale probelor de conformitate. Împreună, aceste elemente îi ajută pe auditorii interni să pună în aplicare principiile și să îndeplinească Scopul auditului intern.</p>
	<p><b>Cerințele Tematice</b> sunt concepute pentru a spori consecvența și calitatea serviciilor de audit intern legate de subiecte de audit specifice și pentru a sprijini auditorii interni care efectuează misiuni în domeniile de risc respective. Auditorii interni trebuie să se conformeze cerințelor relevante atunci când domeniul de aplicare al unei misiuni include unul dintre subiectele identificate.</p> <p>Cerințele Tematice consolidează relevanța continuă a auditului intern în abordarea mediului de risc (risk landscape) în evoluție în toate domeniile și sectoarele.</p>

**Orientările Globale** sprijină standardele prin furnizarea de informații fără caracter obligatoriu, îndrumări și cele mai bune practici pentru prestarea serviciilor de audit intern. Orientările sunt aprobate de către IIA prin intermediul unor procese formale de revizuire și aprobare.

Orientările practice globale oferă abordări detaliate, procese pas cu pas și exemple pe subiecte date, precum:

- Servicii de asigurare și consiliere.
- Planificarea misiunilor, performanțe și comunicarea aferente.
- Servicii financiare.
- Fraudă și alte riscuri omniprezente.
- Strategia și gestionarea funcției de audit intern.
- Sectorul public.
- Durabilitate.

Ghidurile globale de audit al tehnologiei informației (GTAG®) oferă auditorilor cunoștințele necesare pentru a efectua servicii de asigurare sau de consiliere legate de riscurile și controalele privind tehnologia informației și securitatea informației dintr-o organizație.

# Fundamentele Standardelor Globale de Audit Intern



Standardele Globale de Audit Intern ale **Institutului Auditorilor Interni** ghidează practica profesională a auditului intern la nivel mondial și servesc ca bază pentru evaluarea și sporirea calității funcției de audit intern. La baza standardelor se află 15 principii directe care permit realizarea unui audit intern eficient. Fiecare principiu este susținut de standarde care conțin cerințe, aspecte legate de implementare și exemple de probe de conformitate. Împreună, aceste elemente îi ajută pe auditorii interni să pună în aplicare principiile și să îndeplinească Scopul auditului intern.

## **Auditul intern și interesul public**

Interesul public cuprinde interesele sociale și economice și bunăstarea generală a unei societăți și a organizațiilor care funcționează în cadrul societății respective (inclusiv cele ale angajatorilor, angajaților, investitorilor, comunității de afaceri și financiare, clienților, consumatorilor, autorităților de reglementare și Guvernului). Întrebările de interes public sunt specifice contextului și în acest sens trebuie să predomină etica, corectitudinea, normele și valorile culturale și potențialele efecte disparate asupra anumitor persoane și subgrupuri ale societății.

Auditul intern joacă un rol esențial în consolidarea capacității unei organizații de a servi interesul public. În timp ce funcția principală a auditului intern este de a consolida guvernanta, gestionarea riscurilor și procesele de control, efectele acestuia se extind dincolo de organizație. Auditul intern contribuie la stabilitatea și durabilitatea generală a unei organizații prin asigurarea eficienței sale operaționale, a fiabilității raportărilor, a respectării legilor și/sau reglementărilor, a protejării activelor și a culturii etice. Acest aspect, la rândul său, favorizează încrederea publică și respectiv încrederea în organizație și în sistemele mai ample din care aceasta face parte.

IIA se angajează să stabilească standarde cu contribuția publicului și în beneficiul acestuia. Consiliul pentru Standardele Internaționale de Audit Intern este responsabil cu stabilirea și menținerea standardelor în interesul publicului. Acest lucru este realizat printr-un proces extins și continuu, fiind supravegheat de către un organism independent, Consiliul de Supraveghere a Cadrului Internațional de Practici Profesionale. Procesul include solicitarea de contribuții din partea diferitelor părți interesate, concomitent cu luarea în considerare a intereselor acestora - inclusiv ale practicienilor din domeniul auditului intern, ale experților din domeniu, ale organismelor guvernamentale, ale agențiilor de reglementare, ale reprezentanților publicului și ale altor categorii - astfel încât Standardele să reflecte diversele nevoi și priorități ale societății.

## **Aplicabilitatea și elementele standardelor**

Standardele Globale de Audit Intern stabilesc principii, cerințe, considerații, precum și exemple pentru practica profesională a auditului intern la nivel global. Standardele se aplică oricărei persoane sau funcții care furnizează servicii de audit intern, indiferent dacă o organizație angajează sau nu direct auditori interni, îi contractează prin intermediul unui furnizor extern de servicii sau ambele. Organizațiile care beneficiază de servicii de audit intern variază în funcție de sectorul și domeniul de afiliere, scop, dimensiune, complexitate și structură.

Standardele se aplică funcției de audit intern și auditorilor interni individuali, inclusiv directorului executiv de audit intern. În timp ce directorul executiv de audit intern este responsabil pentru punerea în aplicare și respectarea tuturor principiilor și standardelor de către funcția de audit intern, toți auditorii interni sunt responsabili pentru respectarea principiilor și standardelor relevante pentru îndeplinirea responsabilităților profesionale ce le revin, care sunt prezentate în principal în Domeniul II: Etică și profesionalism și Domeniul V: Efectuarea serviciilor de audit intern.

Standardele sunt organizate în cinci domenii:

- Domeniul I: Scopul auditului intern.
- Domeniul II: Etică și profesionalism.
- Domeniul III: Reglementarea funcției de audit intern.
- Domeniul IV: Gestionarea funcției de audit intern.
- Domeniul V: Efectuarea serviciilor de audit intern.

Domeniile II-V conțin următoarele elemente:

- Principii: descrieri generale ale unui grup de cerințe și considerații corelate.
- Standardele, care includ:
  - Cerințe: practici obligatorii pentru auditul intern.
  - Aspecte legate de implementare: practici uzuale și preferențiale care trebuie luate în considerare la implementarea cerințelor.
  - Exemple de probe de conformitate: modalități de a demonstra că cerințele standardelor au fost implementate.

Standardele folosesc cuvântul „trebuie” în secțiunile referitoare la cerințe și cuvintele „ar trebui” și „poate” pentru a specifica practicile uzuale și preferențiale în secțiunile referitoare la Aspectele legate de implementare. La finalul fiecărui standard apare o listă de exemple de probe. Exemplele nu reprezintă nici cerințe, nici singurele modalități de a demonstra conformitatea; mai degrabă, acestea sunt furnizate ca suport pentru funcțiile de audit intern în vederea pregătirii pentru evaluarea calității, care se bazează pe probe demonstrative. Standardele utilizează anumiți termeni, astfel cum sunt definiți în glosarul care însoțește prezentul document. Pentru a înțelege și a pune în aplicare în mod corect standardele, este necesar să se înțeleagă și să se adopte semnificațiile și utilizarea specifică a termenilor, așa cum sunt descrise în glosar.

### **Demonstrarea conformității cu standardele**

Cerințele, aspectele legate de implementare și exemplele de probe de conformitate sunt concepute pentru a ajuta auditorii interni să se conformeze standardelor. Cu toate că se așteaptă respectarea cerințelor, este posibil ca, ocazional, auditorii interni să nu se poată conforma unei anumite cerințe, dar totuși să atingă scopul standardului. Circumstanțele care pot necesita ajustări sunt adesea legate de limitări ale resurselor sau de aspecte specifice ale unui anumit sector, ale unui domeniu și/sau ale unei anumite jurisdicții. În aceste circumstanțe excepționale, ar trebui să fie întreprinse acțiuni alternative pentru a respecta cerințele standardului respectiv. Directorul executiv de audit intern este responsabil pentru documentarea și comunicarea către părțile interesate relevante, a motivelor care stau la baza abaterii, precum și a acțiunilor alternative adoptate. Cerințele și informațiile aferente apar în Standardul 4.1 Conformitatea cu Standardele Globale de Audit Intern și respectiv în Domeniul III: Reglementarea funcției de audit intern, împreună cu principiile și standardele aferente. Deși circumstanțele care necesită ajustări sunt prea variate pentru a fi enumerate, în secțiunea următoare sunt recunoscute două domenii care suscită în mod constant întrebări: funcțiile de audit intern de mici dimensiuni și cele din sectorul public.



### **Aplicarea în cazul funcțiilor de audit intern de mici dimensiuni**

Capacitatea funcției de audit intern de a se conforma pe deplin Standardelor poate fi afectată de dimensiunea acesteia sau de dimensiunea organizației. Cu resurse limitate, îndeplinirea anumitor sarcini poate fi dificilă. În plus, în cazul în care funcția de audit intern cuprinde un singur membru, un program adecvat de asigurare și îmbunătățire a calității va necesita asistență din afara funcției de audit intern. (A se consulta, de asemenea, Standardele 10.1 Managementul resurselor financiare, 12.1 Evaluarea internă a calității și 12.3 Supravegherea și îmbunătățirea performanței misiunii de audit).

### **Aplicarea în sectorul public**

În timp ce Standardele Globale de Audit Intern se aplică tuturor funcțiilor de audit intern, auditorii interni din sectorul public lucrează într-un mediu politic în cadrul unor structuri de guvernare, organizatorice și de finanțare care pot fi diferite de cele din sectorul privat. Natura acestor structuri și condițiile aferente pot fi afectate de jurisdicția și nivelul de guvernare în cadrul căreia/căruia operează funcția de audit intern. În plus, o parte din terminologia utilizată în sectorul public diferă de cea din sectorul privat. Aceste diferențe pot afecta modul în care funcțiile de audit intern din sectorul public aplică Standardele. Secțiunea „Aplicarea Standardelor Globale de Audit Intern în sectorul public”, care urmează după Domeniul V: Efectuarea serviciilor de audit intern, descrie strategiile de conformare pe fondul circumstanțelor și condițiilor specifice pentru auditul intern din sectorul public.

# Glosar

**activitate în curs de examinare** - Obiectul unei misiuni de audit intern. Printre exemple se numără un domeniu, o entitate, o operațiune, o funcție, un proces sau un sistem.

**apetit la risc** - Tipurile și volumul de risc pe care o organizație este dispusă să le accepte în vederea implementării strategiilor și îndeplinirii obiectivelor sale.

**ar trebui** - Așa cum este utilizat în Aspecte legate de implementare a Standardelor Globale de Audit Intern, cuvântul „ar trebui” descrie practicile care sunt de preferat, dar nu obligatorii.

**asigurare** - Declarație menită să sporească nivelul de încredere al părților interesate în ceea ce privește procesele de guvernare, de gestionare a riscurilor și de control ale unei organizații referitor la o problemă, o condiție, un subiect sau o activitate care face obiectul examinării, prin comparație cu criteriile stabilite.

**audit intern** - Un serviciu de asigurare și de consiliere independent și obiectiv, conceput pentru a adăuga valoare și a îmbunătăți operațiunile unei organizații. Acesta oferă suport pentru ca o organizație să își atingă obiectivele prin adoptarea unei abordări sistematice și disciplinate în vederea evaluării și îmbunătățirii eficienței guvernării, a gestionării riscurilor și a proceselor de control.

**Carta/ statutul auditului intern** - Un document oficial care include mandatul aferent funcției de audit intern, poziția organizațională, relațiile de raportare, domeniul de activitate, tipurile de servicii și alte precizări.  
cauza principală - Problema de bază sau motivul care stă la baza diferenței dintre criteriile de evaluare și starea unei activități care face obiectul analizei.

**competență** - Cunoștințe, aptitudini și abilități.

**concluzia misiunii de audit intern** - Aprecierea profesională a auditorilor interni cu privire la constatările misiunii, atunci când sunt privite în mod colectiv. Concluzia misiunii ar trebui să indice o performanță satisfăcătoare sau nesatisfăcătoare.

**conducere superioară** - Cel mai înalt nivel al conducerii executive a unei organizații, care răspunde în ultimă instanță în fața consiliului de administrație pentru punerea în aplicare a deciziilor strategice ale organizației, de obicei un grup de persoane care include directorul general sau șeful organizației.

**conformitate** - Respectarea legilor, reglementărilor, contractelor, politicilor, procedurilor și a altor cerințe.  
conflict de interese - Situație, activitate sau relație care poate influența sau poate părea că influențează capacitatea unui auditor intern de a formula judecăți profesionale obiective sau de a-și îndeplini responsabilitățile în mod obiectiv.

**consiliu (de administrație)** - Organismul de cel mai înalt nivel însărcinat cu guvernarea, cum ar fi:

- Un consiliu de administrație.
- Un comitet de audit.
- Un consiliu de administrație sau un consiliu director.
- Un grup de funcționari aleși sau numiți pe criterii politice.
- Un alt organism care are autoritate în ceea ce privește funcțiile de guvernare relevante.

Într-o organizație care are mai mult de un organ de conducere, „consiliu” se referă la organismul sau organismele autorizate să confere funcției de audit intern autoritatea, rolul și responsabilitățile corespunzătoare.

În cazul în care nu există niciuna dintre aceste situații specificate anterior, termenul de „consiliu” trebuie interpretat ca făcând referire la grupul sau persoana care acționează ca organ de conducere la cel mai înalt nivel al organizației. Printre exemple se numără șeful organizației și conducerea superioară.

**constatare** - În cadrul unei misiuni de audit intern, constatarea existenței unui decalaj între criteriile de evaluare și starea activității analizate/ condiția. Pot fi utilizați și alți termeni, precum „observații”.

**Directorul executiv de audit intern** - Conducătorul structurii de audit intern care are rolul de conducere a funcției de audit intern și care este responsabil de gestionarea eficientă a tuturor aspectelor funcției de audit intern și de asigurarea calității serviciilor de audit intern în conformitate cu Standardele Globale de Audit Intern. Denumirea specifică a postului și/sau responsabilitățile aferente pot varia de la o organizație la alta.

**documente (foi) de lucru** - Documentația privind activitatea de audit intern desfășurată la planificarea și realizarea misiunilor. Documentația furnizează informații justificative pentru constatările și concluziile misiunii de audit intern.

**evaluarea riscurilor** - Identificarea și analiza riscurilor relevante pentru realizarea obiectivelor unei organizații. Importanța riscurilor este evaluată, de obicei, în funcție de impact și probabilitate.

**control** - Any action taken by management, the board, and other parties to manage risk and increase the likelihood that established objectives and goals will be achieved.

**externalizare** - Încheierea unui contract cu un furnizor extern independent de servicii de audit intern. Externalizarea completă a unei funcții se referă la contractarea întregii funcții de audit intern, iar externalizarea parțială (denumită și „co-sourcing”) indică faptul că este externalizată doar o parte din servicii.

**fraudă** - Orice act intenționat caracterizat prin înșelăciune, tănuire, necinste, deturnare de bunuri sau informații, falsificare sau abuz de încredere, săvârșit de persoane sau organizații pentru a-și asigura un avantaj personal sau comercial necuvenit sau ilegal.

**funcția de audit intern** - O persoană sau un grup de profesioniști responsabilă/i de furnizarea de servicii de asigurare și consiliere către o organizație.

**furnizor extern de servicii** - Resursă din afara organizației care furnizează cunoștințe, competențe, experiență și/sau instrumente relevante cu scopul de a oferi suport pentru serviciile de audit intern.

**gestionarea riscurilor** - Un proces de identificare, evaluare, gestionare și control asupra evenimentelor sau situațiilor potențiale pentru a oferi o asigurare rezonabilă cu privire la realizarea obiectivelor organizației.

**guvernanță** - Combinația de procese și structuri puse în aplicare de către consiliul de administrație pentru a informa, ghida, gestiona și monitoriza activitățile organizației în vederea atingerii obiectivelor acesteia.

**impact** - Rezultatul sau efectul unui anumit eveniment. Evenimentul poate avea un efect pozitiv sau negativ asupra strategiei sau asupra obiectivelor de afaceri ale organizației.

**independență** - Libertatea față de condițiile care pot afecta capacitatea funcției de audit intern de a-și îndeplini responsabilitățile de audit intern în mod imparțial.

**integritate** - Comportament caracterizat prin aderarea la principii morale și etice, inclusiv prin demonstrarea onestității și a curajului profesional de a acționa pe baza faptelor relevante.

**matrice de risc și control** - Un instrument care facilitează efectuarea auditului intern. De obicei, aceasta corelează obiectivele de afaceri, riscurile, procesele de control și informațiile-cheie pentru a sprijini procesul de audit intern.

**mandat de audit intern** - Autoritatea, rolul și responsabilitățile funcției de audit intern, care pot fi acordate de către consiliul de administrație și/sau prin raportare la legi și/sau reglementări.

**manual de audit intern** - Documentația directorului executiv de audit intern care cuprinde metodologiile (politici, procese și proceduri) cu scopul de a ghida și îndruma auditorii interni în cadrul funcției de audit intern.

**governance** - The combination of processes and structures implemented by the board to inform, direct, manage, and monitor the activities of the organization toward the achievement of its objectives.

**metodologii** - Politici, procese și proceduri stabilite de către directorul executiv de audit intern pentru a ghida funcția de audit intern și pentru a spori eficacitatea acesteia.

**Misiune / angajament de audit intern** - O misiune de audit intern, un audit intern sau un proiect/angajament specific de audit intern care include mai multe sarcini sau activități concepute pentru a îndeplini un set specific de obiective conexe. A se consulta, de asemenea, „servicii de asigurare” și „servicii de consiliere”.

**obiectivitate** - O atitudine mentală imparțială care permite auditorilor interni să formuleze judecăți profesionale, să își îndeplinească responsabilitățile și să realizeze scopul auditului intern fără compromisuri.

**obiectivele angajamentului/ misiunii de audit intern** - Declarații care precizează scopul unui angajament/unei misiuni de audit intern și descriu obiectivele specifice care trebuie atinse.

**parte interesată** - O parte care are un interes direct sau indirect față de activitățile și rezultatele unei organizații. Printre părțile interesate se pot număra consiliul de administrație, conducerea, angajații, clienții, furnizorii, acționarii/ asociații, agențiile de reglementare, instituțiile financiare, auditorii externi, publicul și alții.

**periodic** - La intervale de timp regulate, în funcție de nevoile organizației, inclusiv ale funcției de audit intern.

**plan de audit intern** - Un document elaborat de către directorul executiv de audit intern, ce identifică misiunile de audit intern și alte servicii de audit intern care se preconizează a fi prestate într-o anumită perioadă de timp. Planul ar trebui să se bazeze pe riscuri și să fie dinamic, reflectând ajustări în timp util ca răspuns la schimbările ce afectează organizația.

**planificarea misiunii de audit intern** - Procesul în timpul căruia auditorii interni colectează informații, evaluează și prioritizează riscurile relevante pentru activitatea supusă revizuirii, stabilesc obiectivele și domeniul de aplicare ale misiunii, identifică criteriile de evaluare și întocmesc un program de lucru pentru o misiune.

**poate** - Așa cum este utilizat în Aspecte legate de implementare aferente Standardelor Globale de Audit Intern, cuvântul „poate” descrie practici opționale pentru punerea în aplicare a cerințelor.

**probabilitate** - Posibilitatea ca un anumit eveniment să se producă.

**proces de control** - Politici, proceduri și activități concepute și puse în aplicare pentru a gestiona riscurile

astfel încât să se încadreze în nivelul de toleranță la risc al unei organizații.

**program de asigurare și îmbunătățire a calității** - Un program stabilit de către directorul executiv de audit intern pentru a evalua și a se asigura conformitatea funcției de audit intern cu Standardele Globale de Audit Intern, atingerea obiectivelor de performanță și urmărirea îmbunătățirii continue. Programul include evaluări interne și externe.

**programul de lucru al misiunii de audit intern** - Un document care identifică sarcinile care trebuie îndeplinite pentru a atinge obiectivele misiunii de audit intern, metodologia și instrumentele necesare, precum și auditorii interni desemnați pentru îndeplinirea sarcinilor respective. Programul de lucru se bazează pe informațiile obținute în timpul planificării misiunii de audit intern.

**risc** - Efectul pozitiv sau negativ al incertitudinii asupra obiectivelor.

**risc inerent** - Combinația de factori de risc interni și externi care există în absența oricăror măsuri de gestionare a acestora.

**risc rezidual** - Partea de risc inerent care rămâne după punerea în aplicare a acțiunilor de gestionare a riscului.

**scepticism profesional** - Punerea sub semnul întrebării și evaluarea critică a fiabilității informațiilor.

**periodically** - At regularly occurring intervals, depending on the needs of the organization, including the internal audit function.

**professional skepticism** - Questioning and critically assessing the reliability of information.

**sectorul public** - Guvernele și toate agențiile, întreprinderile și alte entități controlate de către Stat sau finanțate din fonduri publice care furnizează programe, bunuri sau servicii publice.

**semnificație** - Importanța relativă a unei chestiuni în contextul în care este luată în considerare, inclusiv factori cantitativi și calitativi, cum ar fi: amploarea, natura, relevanța și impactul. Judecata profesională îi ajută pe auditorii interni la evaluarea semnificației anumitor chestiuni în contextul obiectivelor relevante.

**servicii de asigurare** - Servicii prin care auditorii interni efectuează evaluări obiective pentru a oferi asigurări. Exemple de servicii de asigurare includ misiuni de conformitate, financiare, operaționale sau de performanță și referitoare la tehnologie. Auditorii interni pot oferi o asigurare limitată sau rezonabilă, în funcție de natura, momentul și amploarea procedurilor efectuate.

**servicii de consiliere** - Servicii prin care auditorii interni oferă consiliere părților interesate ale unei organizații, fără a oferi asigurări sau fără a-și asuma responsabilități de management. Natura și domeniul de aplicare a serviciilor de consiliere fac obiectul unui acord cu părțile interesate relevante. Printre exemple, se numără consilierea cu privire la conceperea și implementarea de noi politici, procese, sisteme și produse; furnizarea de servicii de investigare a fraudelor; furnizarea de sesiuni de formare; precum și facilitarea discuțiilor despre riscuri și controale. „Serviciile de consiliere” sunt cunoscute și sub denumirea de „servicii de consultanță”.

**supervizor al misiunii de audit intern** - Un auditor intern responsabil cu supervizarea/ supravegherea unei misiuni de audit intern, care poate include formarea și asistarea auditorilor interni, precum și revizuirea/verificarea și aprobarea programului de lucru al misiunii de audit intern, a documentelor de lucru, a comunicării

finale și a performanței. Directorul executiv de audit intern poate fi supervisorul misiunii de audit intern sau poate delega astfel de responsabilități.

**toleranță la risc** - Variații acceptabile ale performanței în ceea ce privește atingerea obiectivelor.

**trebuie** - Standardele Globale de Audit Intern folosesc cuvântul „trebuie” pentru a specifica o cerință necondiționată.

# Domeniul I: Scopul auditului intern



**Declarația de intenție** este menită să ajute auditorii interni și părțile interesate de auditul intern să înțeleagă și să stabilească valoarea auditului intern.

## Declarație de intenție

Auditul intern consolidează capacitatea organizației de a crea, proteja și susține valoarea, oferind consiliului de administrație și conducerii o asigurare, consiliere, perspectivă și previziune independente, obiective, bazate pe riscuri.

Auditul intern aduce îmbunătățiri la nivelul organizației cu privire la:

- Realizarea cu succes a obiectivelor acesteia.
- Guvernanța, gestionarea riscurilor și procesele de control.
- Procesul decizional și supravegherea.
- Reputația și credibilitatea în fața părților interesate.
- Capacitatea de a servi interesul public.

Auditul intern este cel mai eficace atunci când:

- Acesta este realizat de către profesioniști competenți, în conformitate cu Standardele Globale de Audit Intern, care sunt stabilite în interes public.
- Funcția de audit intern este independentă și răspunde direct în fața consiliului de administrație.
- Auditorii interni nu sunt supuși niciunei influențe nejustificate și sunt dedicați realizării unor evaluări obiective.

# Domeniul II: Etică și Profesionalism



Principiile și standardele din domeniul Etică și Profesionalism din cadrul Standardelor Globale de Audit Intern înlocuiesc fostul Cod de Etică al IIA și prezintă așteptările comportamentale pentru auditorii interni profesioniști, inclusiv directorii structurilor de audit, alte persoane și orice entități care furnizează servicii de audit intern. Conformitatea cu aceste principii și standarde inspiră încredere în profesia de auditor intern, creează o cultură etică în cadrul funcției de audit intern și oferă baza pentru încrederea în activitatea și aprecierile auditorilor interni.

Toți auditorii interni sunt obligați să se conformeze Standardelor de Etică și Profesionalism. În cazul în care se așteaptă ca auditorii interni să respecte alte coduri de etică, comportament sau conduită, cum ar fi cele ale unei organizații, respectarea principiilor și standardelor de Etică și Profesionalism cuprinse în prezentul document este în continuare de așteptat. Faptul că un anumit comportament nu este menționat în aceste principii și standarde nu exclude considerarea acestuia ca fiind inacceptabil sau compromițător.

În timp ce auditorii interni răspund de asigurarea propriei conformități, se așteaptă ca directorul executiv de audit intern să sprijine și să promoveze conformitatea cu principiile și standardele din domeniul Etică și Profesionalism prin oferirea de oportunități de formare și îndrumare. Directorul executiv de audit intern poate alege să delege anumite responsabilități de gestionare a procesului de conformitate, însă acesta rămâne în continuare responsabil pentru etica și profesionalismul aferente funcției de audit intern.

---

## Principiul 1 Demonstrarea integrității

### **Auditorii interni dau dovadă de integritate în activitatea derulată și prin comportamentul adoptat.**

Integritatea reprezintă un comportament caracterizat prin aderarea la principiile morale și etice, inclusiv prin demonstrarea onestității și a curajului de a acționa pe baza faptelor relevante, chiar și atunci când sunt confrunțați cu presiuni pentru a acționa altfel sau atunci când acest lucru ar putea avea consecințe personale sau organizaționale negative. În termeni simpli, se așteaptă ca auditorii interni să spună adevărul și să facă ceea ce trebuie, chiar și atunci când acest lucru este incomod sau dificil.

Integritatea este fundamentul celorlalte principii de etică și profesionalism, inclusiv obiectivitatea, competența, conștiinciozitatea profesională și confidențialitatea. Integritatea auditorilor interni este esențială pentru obținerea încrederii și câștigarea respectului.



## Standard 1.1 Onestitate și curaj profesional

### Cerințe

Auditorii interni trebuie să își desfășoare activitatea cu onestitate și curaj profesional.

Auditorii interni trebuie să fie sinceri, exacti, clari, deschiși și respectuoși în toate relațiile și comunicările profesionale, chiar și atunci când își exprimă scepticismul sau oferă un punct de vedere contrar. Auditorii interni nu trebuie să facă declarații false, înșelătoare sau mincinoase și nici să ascundă sau să omită constatări sau alte informații pertinente din comunicări. Auditorii interni trebuie să dezvăluie toate elementele relevante de care au cunoștință și care, dacă nu sunt dezvăluite, ar putea afecta capacitatea organizației de a lua decizii în cunoștință de cauză.

Auditorii interni trebuie să dea dovadă de curaj profesional prin comunicarea sinceră și prin adoptarea de măsuri adecvate, chiar și atunci când se confruntă cu dileme și situații dificile.

Directorul executiv de audit intern trebuie să mențină un mediu de lucru în care auditorii interni să se simtă susținuți atunci când își exprimă rezultatele legitime, bazate pe probe, fie că sunt favorabile sau nefavorabile.

### Aspecte legate de implementare

Auditorii interni ar trebui să își sporească gradul de conștientizare și de înțelegere a onestității și a curajului profesional, căutând oportunități de a dobândi formare profesională continuă legată de etică. În timp ce educarea ajută la crearea unei conștientizări în situații ipotetice, formarea la locul de muncă, mentoratul și supervizarea permit auditorilor interni să deprindă și să exerseze abilități precum tactul și comunicarea respectuoasă, care sunt necesare pentru a aplica cu eficacitate curajul profesional în situații reale. Atunci când auditorii interni se confruntă cu situații care le pun la încercare onestitatea sau curajul profesional, aceștia ar trebui să discute circumstanțele respective cu un supervisor pentru a stabili cea mai bună cale de acțiune.

Pentru a sprijini auditorii interni, directorul executiv de audit intern trebuie să ofere oportunități de educare și formare, precum și discuții despre situații ipotetice și reale care necesită luarea unor decizii etice. Gestionarea eficientă a funcției de audit intern include o supraveghere adecvată a misiunilor de audit intern și revizuirii periodice ale performanțelor auditorilor interni. De exemplu, atunci când aprobă programele de lucru sau examinează documentele de lucru aferente misiunii, un supervisor al misiunii poate oferi îndrumări adecvate pentru a-i ajuta pe auditorii interni să abordeze situațiile potențiale sau întâlnite, care ar putea reprezenta o amenințare la adresa onestității și integrității acestora. În cadrul evaluării performanței auditorilor interni, directorul executiv de audit intern poate solicita feedback cu privire la onestitatea și curajul profesional al acestora de la părțile interesate cu care auditorii interni interacționează.

### Exemple de probe de conformitate

- Un plan de formare care să includă educare și formare în domeniul eticii.
- Documente care atestă prezența sau participarea auditorilor interni la educarea și formarea în domeniul eticii.
- Evaluări de performanță care să includă onestitatea și curajul profesional ca obiective.

- Feedback din partea principalelor părți interesate în ceea ce privește onestitatea și curajul auditorilor interni.

## Standard 1.2 Așteptările etice ale organizației

### Cerințe

Auditorii interni trebuie să înțeleagă, să respecte, să îndeplinească și să contribuie la așteptările legitime și etice ale organizației și trebuie să fie capabili să recunoască un comportament care contravine acestor așteptări.

Auditorii interni trebuie să încurajeze și să promoveze o cultură bazată pe etică în cadrul organizației. În cazul în care auditorii interni identifică un comportament în cadrul organizației care nu este în concordanță cu așteptările etice ale organizației, aceștia trebuie să raporteze problema în conformitate cu politicile și procedurile aplicabile.

### Aspecte legate de implementare

Așteptările etice ale unei organizații sunt, de obicei, consemnate într-un cod de etică, un cod de conduită și/sau politici legate de comportamentul profesional și de conduita etică. Astfel de politici, împreună cu obiectivele și procesele organizației pentru promovarea eticii și a valorilor sale, constituie baza unei culturi etice.

Planul de audit intern poate include evaluări ale riscurilor legate de etică la nivel de organizație pentru a determina dacă politicile și procesele de control existente abordează în mod adecvat și eficace aceste riscuri. De exemplu, politicile organizației pot preciza criteriile privind modalitatea de abordare și comunicare a problemelor legate de etică, părțile care ar trebui să primească respectiva comunicare și protocolul de escaladare a problemelor nesoluționate. Directorul executiv de audit intern ar trebui, de asemenea, să stabilească o metodologie de abordare a problemelor de etică și să discute metodologia cu consiliul de administrație și respectiv cu conducerea superioară pentru a asigura alinierea abordărilor.

Auditorii interni ar trebui să ia în considerare riscurile și controalele legate de etică în timpul misiunilor de audit intern individuale. În cazul în care auditorii interni identifică în cadrul organizației un comportament care nu este în concordanță cu așteptările etice ale organizației, aceștia ar trebui să comunice problemele în conformitate cu metodologia stabilită de către directorul executiv de audit intern, care ia în considerare politicile și procesele organizației, precum și legile și/sau reglementările relevante.

În cazul în care auditorii interni stabilesc că un membru din conducerea superioară a avut un comportament incompatibil cu așteptările etice ale organizației - fie că este documentat într-un cod de conduită, într-un cod de etică sau în alt mod - directorul executiv de audit intern trebuie să raporteze consiliului abateră respectivă. În cazul în care o problemă legată de etică îl implică pe președintele consiliului, directorul executiv de audit intern ar trebui să raporteze întregului consiliu existența respectivei probleme. Auditorii interni ar trebui să urmărească problemele legate de etică ce implică consiliul de administrație sau conducerea superioară și să valideze adoptarea unor măsuri adecvate pentru a soluționa problema.

## Exemple de probe de conformitate

- Consemnări privind participarea auditorilor interni la ateliere de lucru, evenimente de formare sau reuniuni în cadrul cărora au fost discutate așteptările și problemele etice.
- Formularele semnate de către auditorii interni individuali prin care aceștia confirmă că au înțeles și se angajează să respecte politicile și procedurile privind etica existente la nivelul organizației.
- Planul de audit intern, programul de lucru sau documentele de lucru care indică luarea în considerare a obiectivelor, riscurilor și proceselor de control legate de etică ale organizației.
- Documente care să demonstreze că problemele etice au fost comunicate consiliului, conducerii superioare a organizației și autorităților de reglementare în conformitate cu politicile organizației și cu legile și/sau reglementările relevante.

## Standard 1.3 Comportament corespunzător din perspectivă legală și etică

### Cerințe

Auditorii interni nu trebuie să se implice în sau să ia parte la nicio activitate ilegală sau care discreditează organizația sau profesia de auditor intern sau care poate aduce prejudicii organizației sau angajaților acesteia.

Auditorii interni trebuie să înțeleagă și să respecte legile și/sau reglementările relevante pentru sectorul de activitate și jurisdicțiile în care operează organizația, inclusiv să facă divulgări de informații, după cum este necesar.

În cazul în care auditorii interni identifică încălcări ale legilor sau reglementărilor, aceștia trebuie să raporteze astfel de incidente persoanelor sau entităților care dispun de autoritatea de a adopta măsurile corespunzătoare, așa cum se specifică în legi, reglementări, precum și în politicile și procedurile aplicabile.

### Aspecte legate de implementare

În cazul în care politicile organizaționale nu sunt suficient de specifice pentru a aborda situațiile survenite în exercitarea funcției de audit intern, atunci directorul executiv de audit intern poate elabora și pune în aplicare o metodologie care să precizeze acțiunile pe care auditorii interni trebuie să le întreprindă ca răspuns la încălcările prevederilor legale sau de reglementare de care aceștia iau cunoștință. Metodologia poate include o procedură de validare a adoptării măsurilor adecvate pentru a aborda încălcarea respectivă.

Directorul executiv de audit intern ar trebui să stabilească o metodologie pentru a se asigura că auditorii interni sunt supervizați în mod corespunzător, că aceștia se conformează Standardelor Globale de Audit Intern și că adoptă un comportament care este în concordanță cu valorile etice și profesionale.

Exemple de comportamente compromițătoare includ, dar nu se limitează la:

- Bullying, hărțuire sau discriminare.
- Minciuna, înșelarea sau inducerea intenționată în eroare a altora, inclusiv prezentarea eronată a propriilor competențe sau calificări (cum ar fi pretinderea deținerii unei certificări sau afișarea acreditărilor atunci

- când certificarea sau atestatul este expirat sau inactiv, a fost revocat sau nu a fost niciodată obținut).
- Emiterea intenționată de rapoarte sau comunicări false sau permiterea sau încurajarea altora să facă acest lucru, inclusiv minimizarea, ascunderea sau omiterea constatărilor, concluziilor sau ratingurilor de audit intern din rapoartele de audit intern sau din evaluările generale.
  - Trecerea cu vederea a activităților ilegale pe care organizația le poate tolera sau aproba.
  - Solicitarea sau dezvăluirea de informații confidențiale fără autorizare corespunzătoare.
  - Prestarea de servicii de audit intern cu afectarea obiectivității sau independenței, fără declararea existenței unei astfel de situații.
  - Declararea faptului că funcția de audit intern operează în conformitate cu Standardele Globale de Audit Intern, atunci când această afirmație nu este fundamentată.
  - Neasumarea responsabilității pentru greșelile comise.

## Exemple de probe de conformitate

- Consemnări privind participarea auditorilor interni la cursuri de formare privind legile, reglementările și comportamentul etic și profesional.
- Recunoașterea de către auditorii interni a înțelegerii și a angajamentului acestora de a acționa în conformitate cu așteptările legale și profesionale relevante.
- Metodologii documentate pentru gestionarea comportamentelor ilegale sau compromițătoare ale auditorilor interni și a încălcărilor normelor legale sau de reglementare comise de către persoane din cadrul organizației.
- Comunicarea documentată între auditorii interni și supervisorii acestora și/sau consilierii juridici care abordează problemele legate de acțiuni ilegale sau neprofesionale.
- Aprobarea prin care se certifică faptul că au fost examinate documentele de lucru.
- Comunicarea finală aferentă misiunii, dacă este cazul.

## Principiul 2 Menținerea obiectivității

**Auditorii interni mențin o atitudine imparțială și obiectivă atunci când efectuează servicii de audit intern și iau decizii.**

Obiectivitatea este o atitudine mentală imparțială care le permite auditorilor interni să formuleze judecăți profesionale, să își îndeplinească responsabilitățile ce le revin și să realizeze scopul auditului intern fără compromisuri. O funcție de audit intern poziționată independent sprijină capacitatea auditorilor interni de a-și menține obiectivitatea.

## Standard 2.1 Obiectivitatea individuală

### Cerințe

Auditorii interni trebuie să mențină obiectivitatea profesională atunci când efectuează serviciile de audit intern sub toate aspectele. Obiectivitatea profesională presupune ca auditorii interni să adopte o mentalitate imparțială și obiectivă și să formuleze judecăți bazate pe evaluări echilibrate ale tuturor circumstanțelor relevante.

Auditorii interni trebuie să fie conștienți de potențialele prejudecăți și să le gestioneze.

### Aspecte legate de implementare

Obiectivitatea înseamnă că auditorii interni își desfășoară activitatea fără a face compromisuri sau a-și subordona judecata altora. Standardele Globale de Audit Intern, împreună cu politicile stabilite și sesiunile de formare profesională organizate de către directorul executiv de audit intern, sprijină obiectivitatea prin furnizarea de cerințe, proceduri și orientări care stabilesc o abordare sistematică și disciplinată pentru colectarea și evaluarea informațiilor în vederea furnizării unei evaluări echilibrate a activității examinate. Formarea profesională îi poate ajuta pe auditorii interni să înțeleagă mai bine scenariile care afectează obiectivitatea și modul optim de abordare a acestora.

Efectuarea unor evaluări obiective necesită o mentalitate imparțială, lipsită de prejudecăți și influențe nejustificate, ceea ce este esențial pentru a oferi asigurări și recomandări obiective consiliului și conducerii superioare. Auditorii interni ar trebui să devină conștienți de modul în care situațiile, activitățile și relațiile le pot afecta capacitatea de a fi obiectivi.

Auditorii interni ar trebui să ia în considerare tendința umană de a interpreta greșit informațiile sau de a face presupuneri sau greșeli, ceea ce afectează capacitatea de a evalua informațiile și probele în mod obiectiv.

Exemple de prejudecăți includ, dar nu se limitează la:

- Subiectivism în autoevaluare - lipsa unei perspective critice la revizuirea propriei activități, ceea ce poate duce la trecerea cu vederea a unor greșeli sau deficiențe.
- Prejudecata de familiaritate - formularea de presupuneri pe baza experiențelor anterioare, care poate compromite scepticismul profesional.
- Prejudecăți sau opinii preconcepute, părtiniri inconștiente - interpretarea eronată a informațiilor, bazată pe idei preconcepute cu privire la cultură, etnie, sex, ideologie, rasă sau alte caracteristici, care pot genera judecăți inexacte.

### Exemple de probe de conformitate

- Trimiterile din Carta/Statutul de audit intern la responsabilitatea auditorilor interni de a menține obiectivitatea.
- Politici și proceduri legate de obiectivitate.
- Documente privind formarea planificată și finalizată în materie de obiectivitate, inclusiv lista participanților.

- Formulare de atestare care confirmă faptul că auditorii interni sunt conștienți de importanța obiectivității și de obligația de a dezvălui orice potențiale cazuri de afectare a acesteia.
- Informarea documentată cu privire la potențialele conflicte de interese sau alte situații care afectează obiectivitatea.
- Mențiuni efectuate de către supervizori pe parcursul activităților de revizuire și mentorat destinate auditorilor interni.

## Standardul 2.2 Protejarea obiectivității

### Cerințe

Auditorii interni trebuie să recunoască și să evite sau să soluționeze deficiențele reale, potențiale și identificate în ceea ce privește obiectivitatea.

Auditorii interni nu trebuie să accepte niciun element tangibil sau intangibil, cum ar fi un cadou, o recompensă sau o favoare, care ar putea afecta sau se presupune că ar afecta obiectivitatea.

Auditorii interni trebuie să evite conflictele de interese și nu trebuie să se lase influențați în mod nejustificat de propriile interese sau de interesele altora, inclusiv ale conducerii superioare sau ale altor persoane aflate într-o poziție de autoritate, sau de mediul politic ori de alte aspecte din sfera acestora de activitate.

Atunci când se efectuează servicii de audit intern:

- Auditorii interni trebuie să se abțină de la evaluarea activităților specifice pentru care au fost responsabili anterior. Se presupune că obiectivitatea este afectată în cazul în care un auditor intern furnizează servicii de asigurare pentru o activitate pentru care auditorul intern a fost responsabil în ultimele 12 luni.
- În cazul în care prin funcția de audit intern urmează să se furnizeze servicii de asigurare în cazul în care anterior au fost prestate servicii de consiliere, directorul executiv de audit intern trebuie să confirme faptul că natura serviciilor de consiliere nu afectează obiectivitatea și trebuie să aloce resurse astfel încât să fie gestionată obiectivitatea individuală. Misiunile de audit intern de asigurare pentru funcțiile de care este responsabil directorul executiv de audit intern trebuie să fie supravegheate de o parte independentă externă funcției de audit intern.
- În cazul în care auditorii interni trebuie să furnizeze servicii de consiliere referitoare la activități pentru care au avut responsabilități anterioare, aceștia trebuie să comunice părții care solicită serviciile respective potențialele deficiențe existente înainte de a accepta misiunea de audit intern.

Directorul executiv de audit intern trebuie să stabilească metodologii pentru a aborda situațiile în care este afectată obiectivitatea. Auditorii interni trebuie să analizeze aceste deficiențe și să adopte măsurile corespunzătoare în conformitate cu metodologiile relevante.

## Aspecte legate de implementare

Obiectivitatea este afectată atunci când situațiile, activitățile sau relațiile pot influența judecățile și deciziile auditorilor interni într-un mod care poate modifica constatările și concluziile auditului intern. Afectarea obiectivității poate exista, în fapt sau în aparență, chiar dacă aceasta nu este intenționată. Obiectivitatea poate fi percepută de către alte persoane ca fiind afectată, chiar și atunci când, de fapt, nu s-a înregistrat nicio deficiență în acest sens. Auditorii interni ar trebui să aplice raționamentul în ceea ce privește circumstanțele suplimentare care pot afecta sau se presupune că pot afecta obiectivitatea.

Conflictele de interese sunt situații în care un auditor intern are un interes profesional sau personal concurent care poate face dificilă îndeplinirea imparțială a sarcinilor de audit intern. Conflictele de interese pot crea o aparență de încălcare a deontologiei profesionale care ar putea submina încrederea într-un auditor intern, în funcția de audit intern și în profesia de auditor intern, chiar dacă nu există niciun act lipsit de etică sau necorespunzător.

Exemple de conflicte de interese includ situații, activități și relații care pot, de fapt sau în aparență:

- Să contravină sau să concureze cu interesele organizației.
- Să creeze posibilitatea de a obține un câștig financiar necuvenit sau un alt câștig personal necuvenit.
- Să fie stabilite numai pentru a se proteja de pierderi sau prejudicii potențiale sau reale.
- Să fie bazate pe nepotism sau favoritism pentru anumite persoane.

Metodologiile aferente funcției de audit intern ar trebui să precizeze așteptările și cerințele auditorilor interni în legătură cu:

- Primirea de cadouri, favoruri și recompense.
- Identificarea situațiilor care pot afecta obiectivitatea.
- Acțiuni adecvate la constatarea unei deficiențe.

Multe organizații au o politică referitoare la acceptarea cadourilor, recompenselor și favorurilor, cum ar fi o politică ce de limitare a valorii cadourilor care pot fi acceptate. Datorită importanței obiectivității în practica auditului intern, directorul executiv de audit intern poate avea o politică mai restrictivă decât cea a organizației. Auditorii interni ar trebui să respecte politica mai restrictivă și să analizeze cu atenție dacă acceptarea unui cadou, a unei recompense sau unor favoruri poate fi percepută ca afectându-le judecata sau ca fiind oferită în schimbul obținerii unor constatări, concluzii sau rezultate favorabile ale auditului intern.

Politicile organizației și/sau funcția de audit intern pot interzice activități sau relații specifice care ar putea genera conflicte de interese. Auditorii interni ar trebui să fie conștienți de faptul că relațiile personale apropiate în afara locului de muncă și relațiile care implică legături financiare, cum ar fi investițiile, pot constitui sau pot părea a reprezenta conflicte de interese.

Directorul executiv de audit intern ar trebui să ia măsuri de precauție pentru a reduce potențialele cazuri de afectare a obiectivității care pot rezulta din conceperea evaluărilor de performanță și a acordurilor de remunerare, a bonusurilor și a stimulentei. Printre exemplele de modalități de remunerare care pot afecta obiectivitatea se numără:

- Bazarea evaluărilor de performanță și a remunerării în principal pe sondaje sau pe contribuțiile din partea conducerii cu privire la activitatea analizată.
- Măsurarea performanței în funcție de numărul de constatări identificate în timpul misiunilor de audit intern, de creșterea veniturilor aferente activității analizate sau de economiile de costuri sau de

eliminarea de locuri de muncă impuse activității analizate.

- Permisivitatea acordată conducerii de a oferi compensații indirecte sub formă de cadouri și gratuități.

Auditorii interni ar trebui să aplice cunoștințele dobândite în materie de obiectivitate, precum și politicile și procedurile relevante pentru a evalua dacă anumite situații, activități sau relații pot afecta sau se poate presupune că pot afecta obiectivitatea acestora. Ar trebui să se ia în considerare percepțiile altor persoane.

Cerințele privind dotarea cu personal și supravegherea/supervizarea misiunilor de audit intern au scopul de a se asigura că auditorii interni desemnați pentru o misiune de audit intern nu au fost recent responsabili pentru niciun aspect al activității examinate, ceea ce ar putea să le influențeze punctul de vedere, să le confere un interes direct cu privire la un anumit rezultat sau să creeze percepția sau aparența că acestora le este afectată obiectivitatea. Pentru fiecare misiune, auditorii interni care efectuează și supervisează respectiva misiune de audit intern ar trebui să fie independenți față de activitatea examinată.

Atunci când planifică resursele pentru o misiune de audit intern, directorul executiv de audit intern sau un supervisor desemnat ar trebui să discute despre misiunea de audit intern cu auditorii interni pentru a identifica orice situație actuală sau potențială în care le-ar fi afectată obiectivitatea. Discuția ar trebui să includă luarea în considerare a oricăror deficiențe comunicate anterior.

Ca parte a procesului de supraveghere a misiunilor de audit intern, documentele de lucru sunt examinate pentru a se asigura că respectivele constatări și concluzii sunt susținute în mod adecvat. Supravegherea misiunilor de audit intern oferă, de asemenea, oportunități pentru auditorii interni cu experiență de a oferi feedback și îndrumare cu privire la eventualele probleme legate de obiectivitate. (A se consulta, de asemenea, standardele 12.3 Supravegherea și îmbunătățirea performanței misiunilor de audit intern și 13.5 Resursele pentru misiunile de audit intern).

În cazul în care o deficiență este inevitabilă, aceasta trebuie prezentată și soluționată în conformitate cu Standardul 2.3 Prezentarea deficiențelor privind obiectivitatea.

## Exemple de probe de conformitate

- Politici și proceduri pentru identificarea potențialelor deficiențe și a măsurilor de protecție necesare.
- Evidențe privind formarea în materie de obiectivitate.
- Documentația prin care auditorii interni atestă că nu au cunoștință de existența unor deficiențe sau că au dezvăluit potențiale deficiențe.
- Surse de feedback privind percepția obiectivității auditorilor interni, cum ar fi sondajele efectuate în rândul părților interesate cu privire la funcția de audit intern.
- Note din evaluările de supraveghere.
- Planul de remunerare.
- Procesele-verbale ale ședințelor consiliului de administrație în care au fost discutate probleme legate de afectarea obiectivității.
- Planuri care prezintă dispoziții alternative pentru derularea activităților din planul de audit intern în cazul în care nu se poate evita afectarea obiectivității.
- Rezultatele evaluărilor externe ale calității efectuate de către un evaluator independent.



## Standardul 2.3 Dezvăluirea afectării obiectivității

### Cerințe

În cazul în care obiectivitatea este afectată în fapt sau în aparență, detaliile acestei situații trebuie să fie comunicate cu promptitudine părților interesate.

În cazul în care auditorii interni iau cunoștință de o deficiență care le-ar putea afecta obiectivitatea, aceștia trebuie să o comunice directorului executiv de audit intern sau unui supraveghetor desemnat. În cazul în care directorul executiv de audit intern stabilește faptul că o deficiență afectează capacitatea unui auditor intern de a-și îndeplini atribuțiile în mod obiectiv, acesta trebuie să discute despre această deficiență cu conducerea care coordonează activitatea examinată, cu consiliul de administrație și/sau cu conducerea superioară și să stabilească măsurile adecvate pentru a rezolva situația.

În cazul în care o deficiență, care afectează credibilitatea sau percepția asupra fiabilității constatărilor, recomandărilor și/sau concluziilor misiunii de audit intern, este descoperită după încheierea misiunii de audit intern, directorul executiv de audit intern trebuie să discute problema cu conducerea care coordonează activitatea examinată, cu consiliul de administrație, cu conducerea superioară și/sau cu alte părți interesate afectate și să stabilească măsurile adecvate pentru a rezolva situația. (A se consulta, de asemenea, Standardul 11.4 Erori și omisiuni).

În cazul în care obiectivitatea directorului executiv de audit intern este afectată în fapt sau în aparență, acesta trebuie să informeze consiliul de administrație cu privire la această deficiență. (A se consulta, de asemenea, Standardul 7.1 Independența organizațională).

### Aspecte legate de implementare

Cerințele privind dezvăluirea deficiențelor de obiectivitate sunt de obicei definite în metodologiile aferente funcției de audit intern și descriu acțiunile care trebuie întreprinse pentru a aborda fiecare deficiență de obiectivitate. Abordarea generală privind dezvăluirea și soluționarea deficiențelor de obiectivitate este de obicei stabilită de către directorul executiv de audit intern, de comun acord cu consiliul de administrație și respectiv cu conducerea superioară.

În cazul în care nu poate fi evitată afectarea obiectivității, directorul executiv de audit intern poate lua în considerare opțiuni pentru a gestiona situația respectivă, inclusiv:

- Repartizarea auditorilor interni pentru a elimina auditorul intern în cazul căruia s-au constatat deficiențe de obiectivitate din misiunea de audit intern.
- Reprogramarea unei misiuni de audit intern pentru a se asigura că pentru aceasta este alocat personal corespunzător.
- Ajustarea domeniului de aplicare a unei misiuni de audit intern.
- Externalizarea executării sau a supravegherii misiunii de audit intern.

În cazul în care, în timpul planificării misiunii de audit intern, apare o problemă care se referă exclusiv la percepția unei deficiențe, directorul executiv de audit intern poate alege să discute această problemă cu conducerea care coordonează activitatea examinată/auditată și/sau cu conducerea superioară, să explice

de ce expunerea la risc este minimă și cum va fi gestionată aceasta și să documenteze discuția și decizia finală cu privire la modul în care se va proceda.

Standardul 7.1 Independența organizațională prevede cerințe și informații suplimentare legate de asumarea de către directorul executiv de audit intern a unor roluri sau responsabilități care depășesc sfera auditului intern.

## Exemple de probe de conformitate

- Metodologii de audit intern pentru dezvăluirea deficiențelor de obiectivitate.
- Documente care să ateste prezența sau absența deficiențelor de obiectivitate.
- Înregistrări privind dezvăluirea deficiențelor de obiectivitate și răspunsul și/sau aprobarea soluționării acestora de către părțile corespunzătoare.

## Principiul 3 Demonstrarea competenței

**Auditorii interni aplică cunoștințele, competențele și abilitățile necesare pentru a-și îndeplini cu succes rolurile și responsabilitățile ce le revin.**

Demonstrarea competenței presupune dezvoltarea și aplicarea cunoștințelor, aptitudinilor și abilităților necesare pentru a furniza servicii de audit intern. Deoarece auditorii interni furnizează o gamă variată de servicii, variază competențele necesare fiecărui auditor intern. Pe lângă faptul că dețin sau dobândesc competențele necesare pentru a presta serviciile, auditorii interni își îmbunătățesc eficacitatea și calitatea serviciilor prin continuarea dezvoltării profesionale.

### Standard 3.1 Competență

#### Cerințe

Auditorii interni trebuie să posede sau să dobândească competențele necesare pentru a-și îndeplini cu succes responsabilitățile ce le revin. Competențele necesare includ cunoștințele, aptitudinile și abilitățile adecvate postului și responsabilităților corespunzătoare nivelului de experiență al acestora. Auditorii interni trebuie să posede sau să dobândească cunoștințe privind Standardele Globale de Audit Intern ale IIA.

Auditorii interni trebuie să se angajeze în prestarea în mod exclusiv a acelor servicii pentru care posedă sau pot dobândi competențele necesare.

Fiecare auditor intern este responsabil pentru dezvoltarea și aplicarea continuă a competențelor necesare îndeplinirii responsabilităților profesionale ce le revin. În plus, directorul executiv de audit intern trebuie să se asigure că pentru funcția de audit intern există în mod colectiv competențele necesare prestării serviciilor de audit intern descrise în Carta de audit intern sau trebuie să dobândească competențele necesare. (A se consulta, de asemenea, Standardele 7.2 Calificări ale directorului executiv de audit intern și 10.2 Managementul resurselor umane).

## Aspecte legate de implementare

Auditorii interni ar trebui să dezvolte competențe legate de:

- Comunicare și colaborare.
- Guvernanța, gestionarea riscurilor și procesele de control.
- Funcții de afaceri, cum ar fi managementul financiar și tehnologia informației.
- Riscuri omniprezente, cum ar fi fraudă.
- Instrumente și tehnici de colectare, analiză și evaluare a datelor.
- Riscurile și impactul potențial al diferitelor condiții economice, de mediu, juridice, politice și sociale.
- Legi, reglementări și practici relevante pentru organizație, sector și domeniul de activitate.
- Tendințe și probleme emergente relevante pentru organizație și pentru auditul intern.
- Supervizare și coordonare.

Pentru a-și dezvolta și demonstra competențele, auditorii interni pot:

- Să obțină acreditările profesionale corespunzătoare, cum ar fi titlul de Certified Internal Auditor® (auditor intern certificat®), precum și alte certificări și acreditări.
- Să identifice oportunitățile de perfecționare și competențele care necesită a fi dezvoltate, pe baza feedback-ului oferit de părțile interesate, colegi și supervizori.
- Să caute cursuri de formare relevante nu numai în ceea ce privește metodologiile de audit intern, ci și în ceea ce privește activitățile operaționale relevante pentru organizație. Oportunitățile de formare pot include înscrierea la cursuri, colaborarea cu un mentor sau atribuirea de noi sarcini sub supraveghere în timpul unei misiuni de audit intern.

În timp ce auditorii interni sunt responsabili pentru asigurarea propriei dezvoltări profesionale individuale și își pot evalua propriile competențe și oportunități de dezvoltare, directorul executiv de audit intern ar trebui să sprijine dezvoltarea profesională a auditorilor interni. Directorul executiv de audit intern poate stabili așteptări minime pentru dezvoltarea profesională și ar trebui să încurajeze obținerea de calificări profesionale. Directorul executiv de audit intern ar trebui să includă fonduri pentru formare și dezvoltare profesională în bugetul de audit intern și să ofere oportunități atât pe plan intern, cât și extern, prin intermediul educației profesionale continue, al formării și al conferințelor. (A se consulta, de asemenea, Standardele 10.1 Managementul resurselor financiare și 10.2 Managementul resurselor umane).

Pentru a se asigura că pentru funcția de audit intern există în mod colectiv competențele necesare pentru a presta serviciile de audit intern, directorul executiv de audit intern ar trebui:

- Să mențină cunoștințele privind competențele auditorilor interni, care vor fi utilizate la repartizarea sarcinilor, la identificarea nevoilor de formare, precum și la recrutarea auditorilor interni pentru ocuparea posturilor vacante.
- Să participe la evaluarea performanțelor auditorilor interni individuali.
- Să identifice domeniile în care ar trebui îmbunătățite competențele aferente funcției de audit intern.
- Să încurajeze curiozitatea intelectuală a auditorilor interni și să investească în formare și în alte oportunități de îmbunătățire a performanțelor de audit intern.
- Să înțeleagă competențele altor furnizori de servicii de asigurare și de consiliere și să ia în considerare posibilitatea de a se baza pe acești furnizori ca sursă de competențe suplimentare sau de specialitate ce nu sunt disponibile în cadrul funcției de audit intern.
- Să ia în considerare posibilitatea de a contracta un furnizor de servicii extern și independent atunci când funcția de audit intern nu dispune în mod colectiv de competențele necesare pentru a efectua

serviciile solicitate.

- Să implementeze în mod eficace un program de asigurare și îmbunătățire a calității.

## Exemple de probe de conformitate

- Documentația care enumeră certificările, educația, experiența, istoricul profesional și alte calificări ale auditorilor interni.
- Autoevaluarea de către auditorii interni a competențelor acestora și planurile de dezvoltare profesională.
- Documente privind participarea auditorilor interni la cursuri de formare profesională continuă, cum ar fi cursuri, conferințe, ateliere de lucru și seminarii.
- Evaluări documentate ale performanțelor auditorilor interni.
- Revizuirii de supraveghere documentate ale misiunilor de audit intern, sondaje post-misiune completate de părțile interesate de audit intern și alte forme de feedback care indică competențele demonstrate de auditorii interni individuali și de funcția de audit intern.
- Rezultatele evaluărilor interne și externe ale calității.
- Documentarea competențelor relevante necesare pentru a realiza planul de audit intern, o analiză a deficitului de resurse, precum și identificarea oportunităților de formare și a bugetului necesar pentru a acoperi acest deficit.
- Documente, cum ar fi o hartă de asigurare, care indică competențele altor furnizori de servicii de asigurare și consiliere pe care funcția de audit intern se poate baza.

## Standard 3.2 Dezvoltarea profesională continuă

### Cerințe

Auditorii interni trebuie să își mențină și să își dezvolte continuu competențele pentru a îmbunătăți eficacitatea și calitatea serviciilor de audit intern. Auditorii interni trebuie să urmărească dezvoltarea profesională continuă, inclusiv prin educație și formare. Auditorii interni practicanți care au obținut certificări profesionale în domeniul auditului intern trebuie să respecte politicile de formare profesională continuă și să îndeplinească cerințele aplicabile certificărilor lor.

### Aspecte legate de implementare

Dezvoltarea profesională continuă poate include autoinstruire, formare la locul de muncă, oportunități de a dobândi noi competențe în cadrul unor misiuni speciale (cum ar fi programele de rotație), mentorat, feedback din partea supervisorului și cursuri de formare gratuite și plătite. Pentru a îmbunătăți calitatea prestării serviciilor de audit intern, auditorii interni ar trebui să caute oportunități de a se informa cu privire la tendințe și bunele practici din domeniu, precum și la subiecte, riscuri, tendințe și schimbări emergente care pot afecta organizațiile pentru care lucrează, precum și profesia de auditor intern.

Auditorii interni sunt responsabili pentru dezvoltarea propriilor competențelor și ar trebui să caute oportunități de a învăța. Cu toate acestea, directorul executiv de audit intern este responsabil pentru competențele aferente funcției de audit intern și ar trebui să prevadă în buget și să planifice oportunitățile de formare

și de instruire a personalului de audit intern. De exemplu, auditorii interni pot dobândi noi cunoștințe atunci când sunt supravegheați în mod corespunzător și repartizați pentru misiuni care implică procese sau domenii în care au avut o experiență limitată. Auditorii interni ar trebui să caute și să aprecieze oportunitățile de supervizare și de mentorat prin care pot primi feedback, îndrumare și informații solide.

Numeroase acreditări profesionale necesită un număr minim de ore de formare profesională continuă în anumite perioade de timp, cum ar fi de exemplu, anual. Directorul executiv de audit intern ar trebui să aibă în vedere implementarea unui plan care să impună auditorilor interni obligativitatea obținerii anumitor tipuri de formare profesională continuă, cât mai multe numeric vorbind.

Auditorii interni care dețin acreditări, cum ar fi titlul de Certified Internal Auditor® (auditor intern certificat®) (CIA), ar trebui să cunoască cerințele specifice ale politicii organismului de certificare privind menținerea acreditărilor. Nerespectarea acestor cerințe poate avea anumite consecințe, inclusiv periclitarea acordării permisiunii auditorilor interni de a utiliza acreditările. Toți auditorii interni ar trebui să elaboreze un plan și un program de formare și educație continuă. Ca parte a formării profesionale continue obligatorii, IIA solicită deținătorilor de certificări să urmeze cursuri de formare în domeniul eticii. Deși această cerință este legată în mod specific de certificările IIA, toți profesioniștii din domeniul auditului intern ar trebui să beneficieze periodic de educație sau formare profesională continuă axată pe etică.

Abonamentele la servicii de știri, webinarii și evenimente profesionale oferă auditorilor interni oportunități de a fi la curent cu evoluțiile actuale din sfera profesiei de audit intern și din domeniile relevante pentru organizațiile pentru care lucrează. Formarea poate fi utilizată pentru a introduce noi tehnologii sau schimbări în practicile de audit intern.

Inițiativele de dezvoltare profesională ar trebui să includă o revizuire și o evaluare periodice ale parcursului profesional al auditorilor interni și ale nevoilor de dezvoltare profesională. Directorul executiv de audit intern ar trebui să se asigure că planurile și bugetele pentru formare profesională reflectă un echilibru între investiția în dezvoltarea competențelor aferente funcției de audit intern în ansamblu și oferirea de oportunități auditorilor interni pentru a-și atinge obiectivele individuale de dezvoltare profesională.

## Exemple de probe de conformitate

- Planuri documentate de participare la evenimente de formare, conferințe profesionale și alte activități de formare profesională continuă.
- Registrele de evidență a formării profesionale continue finalizate și a acreditărilor obținute de către auditorii interni.
- Evaluările de performanță ale auditorilor interni și/sau planurile de dezvoltare profesională.
- Dovada implicării active în cadrul IIA și în alte organizații profesionale relevante, cum ar fi serviciul de voluntariat.

## Principiul 4 Exercițarea conștiinciozității profesionale corespunzătoare

**Auditorii interni planifică și execută serviciile de audit intern exercitând o conștiinciozitate profesională corespunzătoare.**

Standardele pe care le presupune exercitarea unei conștiinciozități profesionale corespunzătoare necesită:

- Conformarea cu Standardele Globale de Audit Intern.
- Luarea în considerare a naturii, circumstanțelor și cerințelor activităților care urmează să fie efectuate.
- Aplicarea scepticismului profesional pentru a evalua și analiza în mod critic informațiile.

Conștiinciozitatea profesională adecvată presupune planificarea și efectuarea serviciilor de audit intern cu diligența, judecata și scepticismul de care dispun auditorii interni prudenți și competenți. Atunci când își exercită conștiinciozitatea profesională corespunzătoare, auditorii interni acționează în interesul celor care beneficiază de serviciile de audit intern, dar nu se așteaptă ca aceștia să fie infailibili.

## Standard 4.1 Conformitatea cu Standardele Globale de Audit Intern

### Cerințe

Auditorii interni trebuie să planifice și să presteze servicii de audit intern în conformitate cu Standardele Globale de Audit Intern.

Metodologiile funcției de audit intern trebuie să fie stabilite, documentate și menținute în conformitate cu standardele. Auditorii interni trebuie să respecte standardele și metodologiile funcției de audit intern atunci când planifică și efectuează servicii de audit intern și comunică rezultatele.

În cazul în care standardele sunt utilizate împreună cu cerințe emise de către alte organisme abilitate, comunicările de audit intern trebuie să menționeze, de asemenea, utilizarea celorlalte cerințe, după caz.

În cazul în care legile sau reglementările interzic auditorilor interni sau funcției de audit intern să se respecte orice parte a standardelor, este necesară conformitatea cu toate celelalte părți ale standardelor și trebuie să se facă divulgări de informații corespunzătoare.

În cazul în care auditorii interni nu se pot conforma unei cerințe, directorul executiv de audit intern trebuie să documenteze și să comunice o descriere a circumstanțelor, a acțiunilor alternative întreprinse, a impactului acțiunilor și a justificării situației. Cerințele legate de dezvăluirea neconformității cu standardele sunt descrise în Standardele 8.3 Calitate, 12.1 Evaluarea internă a calității și 15.1 Comunicarea finală a misiunii de audit intern.

### Aspecte legate de implementare

Directorul executiv de audit intern ar trebui să revizuiască standardele atunci când apar modificări și să alinieze metodologiile funcției de audit intern în mod corespunzător. În cazul în care există neconcordanțe între standarde și cerințele emise de către alte organisme abilitate, auditorilor interni și funcției de audit intern li se poate solicita sau pot opta să se conformeze cerințelor mai stricte.

Directorul executiv de audit intern sau un supervisor desemnat al misiunii de audit intern ar trebui să se asigure de faptul că programele de lucru ale misiunii este aliniat cu cerințele standardelor și că misiunile de audit intern se desfășoară în conformitate cu cerințele standardelor.

Deși se așteaptă respectarea cerințelor, este posibil ca auditorii interni sau funcția de audit intern să nu se

poată conforma unei anumite cerințe, dar să ia măsuri alternative pentru a respecta principiul respectiv. Astfel de circumstanțe sunt, de obicei, legate de anumite sectoare, domenii și jurisdicții. Prin documentarea circumstanței, a acțiunilor alternative întreprinse, a impactului și a motivelor aferente, directorul executiv de audit intern oferă informații în sprijinul evaluării externe a calității, astfel încât funcția de audit intern să poată fi capabilă să se conformeze unui principiu, chiar și atunci când respectarea unui anumit standard nu este posibilă.

În cazul în care auditorii interni nu se pot conforma unui standard atunci când efectuează o misiune de audit intern, aceștia trebuie să discute cu directorul executiv de audit intern sau cu un supervisor desemnat motivul neconformării și efectul neconformării asupra misiunii. Directorul executiv de audit intern sau supervisorul trebuie să ofere îndrumări cu privire la persoana și la modul în care aceasta trebuie să comunice neconformarea. (A se consulta Standardul 15.1 Comunicarea finală a misiunii de audit intern).

În plus, legile, reglementările, metodologiile de audit intern și politicile organizaționale pot oferi specificații pentru a determina momentul și modalitatea prin care trebuie dezvăluită neconformitatea.

## Exemple de probe de conformitate

- Documentarea metodologiilor funcției de audit intern și indicarea datei la care acestea au fost actualizate ultima dată.
- Dacă este cazul, comunicările finale ale misiunii de audit intern și comunicările cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară în cazul în care au fost dezvăluite neconformități.
- Documentația care face referire la legile și/sau reglementările care se impuneau a fi respectate de către auditorii interni trebuia să le respecte și care au împiedicat conformitatea acestora cu standardele.
- Documentația care face trimitere la cerințele cu valoare de normă la care funcția de audit intern aderă în plus față de standarde.
- Rezultatele programului de asigurare și îmbunătățire a calității.

## Standard 4.2 Conștiinciozitate profesională corespunzătoare

### Cerințe

Auditorii interni trebuie să își exercite conștiinciozitatea profesională corespunzătoare prin evaluarea naturii, circumstanțelor și cerințelor serviciilor care urmează să fie prestate, inclusiv:

- Strategia și obiectivele organizației.
- Interesele celor în beneficiul cărora sunt furnizate servicii de audit intern și interesele altor părți interesate.
- Adecvarea și eficacitatea proceselor de guvernare, de gestionare a riscurilor și de control.
- Costul în raport cu beneficiile potențiale ale serviciilor de audit intern care urmează să fie efectuate.
- Amploarea și promptitudinea activităților necesare pentru atingerea obiectivelor misiunii.
- Complexitatea relativă, importanța relativă sau semnificația riscurilor pentru activitatea examinată.
- Probabilitatea apariției unor erori semnificative, a fraudei, a neconformității și a altor riscuri care ar putea afecta obiectivele, operațiunile sau resursele.
- Utilizarea de tehnici, instrumente și tehnologii adecvate.

## Aspecte legate de implementare

Pentru a presta serviciile cu conștiinciozitatea profesională cuvenită, auditorii interni trebuie să ia în considerare și să înțeleagă scopul auditului intern și natura serviciilor de audit intern care urmează să fie prestate. Auditorii interni ar trebui să înceapă prin înțelegerea Cartei de audit intern, a planului de audit intern și a factorilor care contribuie la stabilirea misiunilor de audit intern care sunt incluse în plan. Atunci când planifică și efectuează servicii de audit intern, auditorii interni iau în considerare, de asemenea, interesele clienților organizației și ale altor părți interesate (inclusiv ale publicului) afectate de acțiunile organizației. Astfel de interese includ așteptările părților interesate (cum ar fi practicile comerciale corecte și oneste), nevoile (cum ar fi siguranța) și expunerea potențială la riscuri implicite care pot să nu fie în mod evident legate de strategia și obiectivele organizației.

Aspectele privind diligența profesională adecvată cuprind circumstanțele și aspecte ale riscurilor pe care directorul executiv de audit trebuie să le ia în considerare atunci când efectuează evaluarea riscurilor pe care se bazează planul de audit intern. Circumstanțele relevante includ strategia și obiectivele organizației, precum și caracterul adecvat și eficacitatea proceselor de guvernare, de gestionare a riscurilor și de control ale organizației.

În plus, auditorii interni iau în considerare aceste circumstanțe referitoare la o activitate supusă revizuirii în timpul planificării misiunii de audit intern, astfel cum este descris în Domeniul V: Efectuarea serviciilor de audit intern. Complexitatea, semnificația și importanța riscurilor evaluate sunt relative. Un risc poate să nu fie semnificativ sau important pentru organizație, însă poate fi semnificativ sau important în cadrul unei misiuni de audit intern sau pentru o activitate examinate. Astfel, înțelegerea complexității, a importanței și a semnificației în context este necesară pentru a evalua în mod corespunzător riscurile relevante și pentru a determina care riscuri ar trebui să fie prioritizate pentru o evaluare ulterioară.

De asemenea, pentru a aplica conștiinciozitatea profesională corespunzătoare, este necesar să se evalueze costurile (cum ar fi necesarul de resurse) serviciilor de audit intern în raport cu beneficiile care pot rezulta. De exemplu, în cazul în care controalele unei activități examinate nu sunt concepute în mod adecvat, este puțin probabil ca beneficiile evaluării complete a eficacității acestor controale să merite alocarea costurilor respective. Auditorii interni încearcă să ofere valoare sau beneficiu maxim pentru investiția organizației în servicii de audit intern. În plus, o planificare minuțioasă presupune ca auditorii interni să ia în considerare tehnicile, instrumentele, tehnologia, precum și amploarea și promptitudinea activității necesare pentru a atinge cât mai eficient obiectivele misiunii de audit intern. Auditorii interni, în special directorul executiv de audit intern, ar trebui să ia în considerare utilizarea unor software-uri de analiză a datelor și a altor tehnologii care sprijină procesele de revizuire și evaluare.

Supervizarea adecvată a misiunii și un program de asigurare și îmbunătățire a calității promovează conștiinciozitatea profesională corespunzătoare. (A se consulta, de asemenea, Standardele 8.3 Calitate, 8.4 Evaluarea externă a calității și Principiul 12 Îmbunătățirea calității și standardele aferente).

## Exemple de probe de conformitate

- Notele de planificare care documentează strategia și obiectivele organizației și ale activității care fac obiectul analizei.
- Evaluări documentate ale proceselor de guvernare, de gestionare a riscurilor și de control.
- Notițe, consemnări care arată evaluarea riscurilor, inclusiv a erorilor, a neconformității și a fraudei.
- Minute de la reuniuni sau discuții privind costurile și beneficiile potențiale ale serviciilor de audit intern, precum și amploarea și caracterul oportun al misiunii de audit intern.
- Documentele de lucru care indică revizuirea de supraveghere a misiunilor de audit intern.
- Evaluarea performanțelor auditorilor interni.



- Însemnări de la întâlniri, cursuri de formare sau alte discuții privind conștiinciozitatea profesională corespunzătoare.
- Solicitarea de feedback din partea părților interesate prin sondaje sau alte instrumente.
- Evaluările interne și externe efectuate ca parte a programului de asigurare și îmbunătățire a calității funcției de audit intern.

## Standard 4.3 Scepticism profesional

### Cerințe

Auditorii interni trebuie să dea dovadă de scepticism profesional atunci când planifică și efectuează servicii de audit intern.

Pentru a exercita scepticismul profesional, auditorii interni trebuie:

- Să mențină o atitudine care să includă curiozitatea.
- Să evalueze în mod critic fiabilitatea informațiilor.
- Să fie sinceri și onești atunci când expun anumite chestiuni și să pună întrebări cu privire la informații inconsecvente.
- Să caute probe suplimentare pentru a judeca informațiile și declarațiile care ar putea fi incomplete, inconsecvente, false sau înșelătoare.

### Aspecte legate de implementare

Scepticismul profesional le permite auditorilor interni să formuleze judecăți obiective bazate pe fapte, informații și logică, mai degrabă decât pe încredere sau convingeri. Scepticismul este atitudinea de a pune mereu la îndoială sau de a se îndoii efectiv de validitatea și veridicitatea afirmațiilor, declarațiilor și a altor informații. Auditorii interni aplică scepticismul profesional atunci când caută probe care să susțină și să valideze declarațiile făcute de către conducere, mai degrabă decât să aibă pur și simplu încredere în informațiile prezentate ca fiind adevărate sau autentice, fără a pune întrebări sau fără a avea îndoieli. Scepticismul profesional necesită curiozitate și dorința de a explora dincolo de nivelul de suprafață al unui anumit subiect.

Atunci când colectează și analizează informații, auditorii interni ar trebui să aplice scepticismul profesional pentru a determina dacă informațiile sunt relevante, fiabile și suficiente. În cazul în care auditorii interni stabilesc că informațiile sunt incomplete, inconsecvente, false sau înșelătoare, aceștia ar trebui să efectueze analize suplimentare pentru a identifica informațiile corecte și complete necesare pentru a susține rezultatele misiunii de audit intern. O validare suplimentară este asigurată prin revizuirea și aprobarea documentelor de lucru și/ sau a comunicărilor privind misiunea de audit intern de către directorul executiv de audit intern sau de către un supervisor de misiune desemnat.

Directorul executiv de audit intern ar trebui să îi ajute pe auditorii interni să își dezvolte competențele legate de scepticismul profesional. Atelierele de lucru și alte oportunități de formare pot ajuta auditorii interni să se dezvolte și să învețe să aplice scepticismul profesional și să înțeleagă importanța evitării prejudecăților și a menținerii unei mentalități deschise și curioase. Auditorii interni pot învăța să recunoască informațiile care sunt inconsecvente, incomplete, false și/sau înșelătoare.

## Exemple de probe de conformitate

- Dovezi ale formării relevante planificate și finalizate, inclusiv o listă a participanților.
- Documente de lucru care identifică abordarea auditorului intern în vederea evaluării și validării informațiilor colectate în timpul unei misiuni de audit intern.
- Documente care să ateste că informațiile false sau înșelătoare au fost tratate ca o constatare a angajamentului/misiunii de audit intern.
- Documentele de lucru și comunicările privind misiunea de audit intern, revizuite și semnate sau parafate de către supervisorul misiunii de audit intern.

## Principiul 5 Păstrarea confidențialității

### **Auditorii interni utilizează și protejează informațiile în mod corespunzător.**

Deoarece auditorii interni au acces nelimitat la datele, înregistrările și alte informații necesare pentru îndeplinirea mandatului de audit intern, aceștia primesc adesea informații confidențiale, care constituie obiectul dreptului de proprietate și/sau identificabile personal. (A se consulta, de asemenea, Principiul 6 Autorizat de către Consiliu și standardele acestuia). Aceasta include informații în format fizic și digital, precum și informații derivate din comunicarea orală, cum ar fi discuțiile din cadrul unor întâlniri formale sau informale. Auditorii interni trebuie să respecte valoarea și dreptul de proprietate asupra informațiilor pe care le primesc, folosindu-le exclusiv în scopuri profesionale și protejându-le împotriva accesului sau divulgării neautorizate, atât pe plan intern, cât și extern.

## Standard 5.1 Utilizarea informațiilor

### Cerințe

Auditorii interni trebuie să respecte politicile, procedurile, legile și reglementările relevante atunci când utilizează informațiile. Informațiile nu trebuie să fie utilizate în interes personal sau într-un mod contrar sau în detrimentul obiectivelor legitime și etice ale organizației.

## Aspecte legate de implementare

Auditorii interni au acces nelimitat la informații pentru a putea presta servicii de audit intern fără interferențe. Cu toate acestea, utilizarea și gestionarea adecvată a informațiilor reprezintă responsabilitatea fiecărui auditor intern. Utilizarea și gestionarea necorespunzătoare a informațiilor confidențiale, protejate de dreptul de proprietate și/sau care permit identificarea personală pot avea consecințe neintenționate, cum ar fi afectarea reputației și aplicarea de amenzi pentru încălcarea legilor și/sau a reglementărilor.

Politicile și procedurile organizației și cele aferente funcției de audit intern reglementează, în general, gestionarea și utilizarea de către auditorii interni a informațiilor pe tot parcursul ciclului de viață al acestora, de la punctul de acces la colectarea, transferul, stocarea și/sau distrugerea acestora. În plus, auditorii interni ar trebui să cunoască și să respecte orice politici și proceduri legate de informațiile aparținând părților terțe pe care le pot accesa.

Directorul executiv de audit intern ar trebui să discute cu auditorii interni politicile, procedurile și așteptările legate de utilizarea adecvată a informațiilor la care aceștia au acces. Directorul executiv de audit intern poate solicita auditorilor interni să confirme înțelegerea acestora prin intermediul unor declarații semnate sau utilizând alte formate.

Atunci când gestionează date "sensibile" și/sau cu caracter personal, funcția de audit intern ar trebui să aplice măsuri adecvate de securitate digitală. Printre exemple se numără controalele automatizate, cum ar fi parolele și criptarea.

Printre exemplele de utilizare abuzivă a informațiilor se numără utilizarea, vânzarea sau divulgarea de date financiare, strategice sau operaționale privilegiate ale organizației pentru a fundamenta deciziile de cumpărare sau vânzare de acțiuni sau pentru a crea un produs competitiv.

## Exemple de probe de conformitate

- Controale implementate și funcționale în mod eficient privind accesul la informații și utilizarea acestora.
- Documentarea politicilor, procedurilor și formării relevante legate de utilizarea corectă a informațiilor.
- Procesele-verbale ale reuniunilor în cadrul cărora s-a discutat despre utilizarea adecvată a informațiilor.
- Registrele de prezență la cursurile de formare privind utilizarea informațiilor.
- Documentația prin care auditorii interni confirmă că au înțeles politicile, procedurile, legile și reglementările relevante.
- Evaluări ale performanțelor care să demonstreze că au fost respectate politicile, procedurile, legile și reglementările relevante.

## Standard 5.2 Protecția informațiilor

### Cerințe

Auditorii interni trebuie să fie conștienți de responsabilitățile care le revin în ceea ce privește protecția informațiilor și să dea dovadă de respect față de confidențialitatea, caracterul privat și proprietatea asupra informațiilor obținute în timpul prestării serviciilor de audit intern sau ca urmare a relațiilor profesionale.

Auditorii interni trebuie să înțeleagă și să respecte legile, reglementările, politicile și procedurile referitoare la confidențialitatea informațiilor, la caracterul privat al informațiilor și la securitatea informațiilor care se aplică organizației și funcției de audit intern.

Aspectele relevante în mod specific pentru funcția de audit intern includ:

- Custodia, păstrarea și eliminarea înregistrărilor aferente angajamentului/misiunii.
- Transmiterea înregistrărilor privind misiunea către părțile interne și externe.
- Gestionarea, accesul sau copierea de informații confidențiale atunci când acestea nu mai sunt necesare.

Auditorii interni nu trebuie să divulge informații confidențiale unor părți neautorizate, cu excepția cazului în care există o responsabilitate legală sau profesională de a face acest lucru.

Auditorii interni trebuie să gestioneze riscul expunerii sau divulgării neintenționate a informațiilor.

Directorul executiv de audit intern trebuie să se asigure că funcția de audit intern și persoanele care oferă suport pentru funcția de audit intern respectă aceleași cerințe de protecție a informațiilor.

## Aspecte legate de implementare

Informațiile dobândite, utilizate și generate de funcția de audit intern sunt protejate de legi, reglementări, precum și de politicile și procedurile organizației și ale funcției de audit intern, și în general, acestea acoperă securitatea fizică și digitală, precum și accesul la, păstrarea și eliminarea informațiilor.

Directorul executiv de audit intern ar trebui să se consulte cu un consilier juridic pentru a înțelege mai bine impactul cerințelor și protecțiilor legale și/sau de reglementare (de exemplu, privilegiul juridic sau privilegiul avocat-client). Politicile și procedurile organizației pot impune ca anumite autorități specifice să revizuiască și să aprobe informațiile comerciale înainte de publicarea externă.

Accesul la informații poate fi monitorizat pentru a verifica dacă sunt respectate metodologiile. Informațiile pot fi protejate împotriva divulgării intenționate sau neintenționate prin controale precum criptarea datelor, protejarea acestora cu parolă, distribuirea e-mailurilor, restricții privind utilizarea rețelelor de socializare și restricții privind accesul fizic. Atunci când auditorii interni nu mai au nevoie de acces la date, permisiunile digitale ar trebui revocate, iar exemplarele tipărite ar trebui să fie gestionate în conformitate cu metodologiile stabilite.

Printre exemplele de informații confidențiale care pot fi protejate împotriva divulgării se numără salariile individuale și dosarele privind problemele de personal.

Directorul executiv de audit intern ar trebui să evalueze și să confirme periodic nevoile de acces la informații ale auditorilor interni și să verifice dacă controalele de acces funcționează în mod eficient.

## Exemple de probe de conformitate

- Documentația care să demonstreze aplicarea metodologiilor relevante.
- Documentația privind punerea în aplicare a mecanismelor care restricționează accesul la informații și reduc riscul de eludare a controalelor în vigoare.
- Registrele de prezență la cursurile de formare privind protecția informațiilor.
- Documentația prin care auditorii interni confirmă că au înțeles politicile, procedurile, legile și reglementările relevante.
- Documentarea restricțiilor privind distribuirea documentelor de lucru și comunicarea finală.
- Documentația privind divulgarea și distribuirea autorizată.
- Evidențe ale divulgărilor de informații impuse de lege sau aprobate de către consilierul juridic, dacă este cazul, și/sau de către consiliul de administrație și conducerea superioară.
- Acorduri/declarații de confidențialitate sau de nedivulgare a informațiilor semnate de auditorii interni.
- Evaluări ale performanțelor care să demonstreze că au fost respectate politicile și procedurile legate de protecția și divulgarea informațiilor.

# Domeniul III: Guvernanța funcției de audit intern



Pentru ca funcția de audit intern să fie eficientă, este esențial să existe mecanisme de guvernanță adecvate. Acest domeniu prezintă cerințele conform cărora directorii executivi de audit intern trebuie să colaboreze îndeaproape cu consiliul de administrație pentru a stabili funcția de audit intern, a o poziționa independent și a supraveghea performanța acesteia. Acest domeniu prezintă, de asemenea, responsabilitățile conducerii superioare care sprijină responsabilitățile consiliului și promovează o guvernanță solidă a funcției de audit intern.

În timp ce directorul executiv de audit intern este responsabil cu cerințele din acest domeniu, activitățile consiliului și ale conducerii superioare sunt esențiale pentru capacitatea funcției de audit intern de a îndeplini scopul auditului intern. Aceste activități sunt identificate drept „condiții esențiale” în fiecare standard în parte și stabilesc o bază necesară pentru un dialog eficient între consiliu, conducerea superioară și directorul executiv de audit intern, permițând, în cele din urmă, exercitarea unei funcții de audit intern eficiente.

## Întâlniri cu consiliul de administrație și conducerea superioară

Directorul executiv de audit intern trebuie să discute cu privire la acest domeniu cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară. Discuțiile trebuie să se concentreze pe:

- Scopul auditului intern, astfel cum este formulat în Domeniul I: Scopul auditului intern.
- Condițiile esențiale prezentate în cadrul fiecăruia dintre standardele din Domeniul III: Guvernanța funcției de audit intern.
- Impactul potențial asupra eficacității funcției de audit intern dacă consiliul sau conducerea superioară nu oferă sprijinul descris în condițiile esențiale.

Discuțiile sunt necesare pentru a informa consiliul de administrație și conducerea superioară cu privire la importanța condițiilor esențiale și pentru a obține o aliniere a responsabilităților respective.

Natura și frecvența acestor discuții depind de circumstanțele și schimbările din cadrul organizației. De exemplu, directorul executiv de audit intern ar trebui să discute aceste condiții esențiale cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară în cazul în care:

- Are loc o modificare semnificativă a standardelor sau se creează o nouă funcție de audit intern.
- Directorul executiv de audit intern este nou în funcție sau în organizație.
- Există schimbări semnificative în relația dintre consiliu și directorul executiv de audit intern, cum ar fi un nou președinte căruia îi raportează directorul executiv de audit intern sau o schimbare în structura sau componența consiliului care afectează această relație de raportare.
- Există schimbări semnificative în structura sau componența conducerii superioare care afectează poziționarea directorului executiv de audit în cadrul organizației.

Este important ca directorul executiv de audit intern să primească informații atât din partea consiliului de administrație, cât și din partea conducerii superioare. În timp ce consiliul de administrație poate avea responsabilitatea finală de a aproba mandatul de audit intern, statutul și alte cerințe prezentate în acest domeniu, conducerea superioară are, de obicei, un rol esențial în furnizarea de informații consiliului și directorului executiv de audit intern. Perspectiva conducerii superioare este valoroasă și contribuie la susținerea poziționării și autorității funcției de audit intern în cadrul organizației.

### **Dezacorduri privind condițiile esențiale**

În cazul în care consiliul sau conducerea superioară nu este de acord cu una sau mai multe dintre aceste condiții esențiale, directorul executiv de audit intern trebuie să evedențieze - cu exemple - modul în care absența condiției (condițiilor) poate afecta capacitatea funcției de audit intern de a-și îndeplini scopul sau de a se conforma standardelor specifice. Directorul executiv de audit intern trebuie, de asemenea, să discute alternativele la condițiile esențiale care pot conduce la aceleași rezultate.

Directorul executiv de audit intern poate ajunge la un acord cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară cu privire la faptul că una sau mai multe dintre condițiile esențiale nu sunt necesare pentru a se conforma standardelor. În astfel de cazuri, directorul executiv de audit intern trebuie să documenteze:

- Motivele pentru care s-a convenit că o anumită condiție nu este necesară.
- Condiții alternative care să compenseze condițiile absente, pentru a susține aprecierile consiliului de administrație și ale conducerii superioare.

În cazul în care directorul executiv de audit intern nu este de acord cu motivele invocate de consiliu și/sau de conducerea superioară pentru neîndeplinirea uneia sau mai multor condiții, directorul executiv de audit intern poate concluziona că funcția de audit intern nu poate fi conformă cu standardele. În astfel de cazuri, directorul executiv de audit intern trebuie să documenteze motivele pentru care consiliul și/sau conducerea superioară nu vor îndeplini condițiile esențiale. Această documentație ar trebui să fie transmisă consiliului și conducerii superioare pentru a asigura claritatea pozițiilor acestora și să fie pusă la dispoziția unui evaluator extern al calității.

În cazul în care postul de director executiv de audit intern este vacant din orice motiv, consiliul de administrație ar trebui să numească una sau mai multe persoane în interimat.

### **Definiția consiliului**

Glosarul din cadrul Standardelor Globale de Audit Intern definește termenul de „consiliu” ca fiind organismul de cel mai înalt nivel însărcinat cu guvernarea, cum ar fi:

- Un consiliu de administrație.
- Un comitet de audit.
- Un consiliu de administrație sau un consiliu de directori.
- Un grup de funcționari aleși sau numiți politic.
- Un alt organism care are autoritate în ceea ce privește funcțiile de guvernare relevante.

Într-o organizație care are mai mult de un organ de conducere, „consiliu” se referă la organismul sau organismele autorizate să confere funcției de audit intern autoritatea, rolul și responsabilitățile corespunzătoare.

În cazul în care nu există niciuna dintre aceste situații, termenul de „consiliu” trebuie interpretat ca referindu-se la grupul sau persoana care acționează ca organ de conducere la cel mai înalt nivel al organizației. Printre exemple se numără șeful organizației și conducerea superioară.

În cazul în care natura consiliului diferă de definiția oferită în glosar, directorul executiv de audit intern trebuie să documenteze structura de conducere căreia îi raportează funcția de audit intern și modul în care această structură este în concordanță cu definiția consiliului. Aceasta poate include mediile în care există mai multe consilii, întâlnite uneori în organizațiile multinaționale sau în sectorul public, sau în care există o structură pe mai multe niveluri.

### **Aplicarea acestui domeniu**

Standardele se aplică persoanelor și funcțiilor care furnizează servicii de audit intern. Serviciile de audit intern pot fi furnizate de către persoane din interiorul sau din afara organizației pentru organizații care variază în funcție de scop, dimensiune, complexitate și structură. Standardele se aplică fie că o organizație angajează direct auditori interni, fie că îi contractează prin intermediul unui furnizor extern de servicii sau ambele. Responsabilitățile directorului executiv de audit intern sunt îndeplinite de una sau mai multe persoane desemnate de către consiliu. Directorul executiv de audit intern, fie că este angajat direct de organizație, fie că este angajat printr-un furnizor extern de servicii, este responsabil pentru conformitatea cu standardele, așa cum se demonstrează prin programul de asigurare și îmbunătățire a calității. În toate cazurile, consiliului de administrație îi va reveni în continuare responsabilitatea de a sprijini și de a supraveghea funcția de audit intern.

## **Principiul 6 Autorizare de către Consiliul de administrație**

### **Consiliul de administrație stabilește, aprobă și sprijină mandatul aferent funcției de audit intern.**

Funcția de audit intern își primește mandatul de la consiliul de administrație (sau conform prevederilor legale aplicabile în anumite medii din sectorul public). Mandatul specifică autoritatea, rolul și responsabilitățile aferente funcției de audit intern și este documentat în Carta de audit intern. Mandatul asigură faptul că funcția de audit intern oferă consiliului și conducerii superioare asigurări obiective, consiliere, perspective și previziuni. Pentru funcția de audit intern mandatul este dus la îndeplinire printr-o abordare sistematică și disciplinată a evaluării și îmbunătățirii eficacității proceselor de guvernanță, de gestionare a riscurilor și de control în întreaga organizație.

## **Standard 6.1 Mandatul aferent funcției de audit intern**

### **Cerințe**

Directorul executiv de audit intern trebuie să furnizeze consiliului și conducerii superioare informațiile necesare pentru a stabili mandatul aferent funcției de audit intern. În acele jurisdicții și domenii în care mandatul aferent funcției de audit intern este prevăzut integral sau parțial în legi sau reglementări, Carta de audit intern trebuie să includă cerințele legale ale mandatului. (A se consulta, de asemenea, Standardul 6.2 Carta de audit intern și „Aplicarea standardelor globale de audit intern în sectorul public”).

Pentru a ajuta consiliul de administrație și conducerea superioară să determine domeniul de aplicare și tipurile de servicii de audit intern, directorul executiv de audit intern trebuie să se coordoneze cu alți furnizori de asigurări interne și externe pentru a înțelege rolurile și responsabilitățile fiecăruia. (A se consulta, de asemenea, Standardul 9.5 Coordonare și încredere).

Directorul executiv de audit intern trebuie să documenteze sau să facă trimitere la mandat în Carta de audit intern, care este aprobată de către consiliul de administrație. (A se consulta, de asemenea, Standardul 6.2 Carta de audit intern).

Periodic, directorul executiv de audit intern trebuie să evalueze dacă schimbările de circumstanțe justifică o discuție cu consiliul de administrație și conducerea superioară cu privire la mandatul de audit intern. În acest caz, directorul executiv de audit intern trebuie să discute cu privire la mandatul de audit intern cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară pentru a evalua dacă autoritatea, rolul și responsabilitățile continuă să permită funcției de audit intern să își realizeze strategia și să își atingă obiectivele.

### **Condiții esențiale**

#### **Consiliul de administrație**

- Discută cu directorul executiv de audit intern și cu conducerea superioară referitor la autoritatea, rolul și responsabilitățile corespunzătoare ale funcției de audit intern.
- Aprobă Carta de audit intern, care include mandatul aferent funcției de audit intern, precum și domeniul de aplicare și tipurile de servicii de audit intern.

#### **Conducerea superioară**

- Participă la discuții cu consiliul de administrație și cu directorul executiv de audit intern și oferă informații cu privire la așteptările privind funcția de audit intern pe care consiliul de administrație ar trebui să le ia în considerare la stabilirea mandatului aferent funcției de audit intern.
- Sprijină mandatul aferent funcției de audit intern în întreaga organizație și promovează autoritatea acordată funcției de audit intern.

## **Aspecte legate de implementare**

Directorul executiv de audit intern informează consiliul și conducerea superioară cu privire la caracteristicile unei funcții de audit intern eficiente prin transmiterea cunoștințelor despre standarde, legi și/sau reglementări relevante și a rezultatelor cercetărilor privind cele mai bune practici aferente funcțiilor de audit intern.

Directorul executiv de audit intern ar trebui să discute cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară mandatul de audit intern și alte aspecte-cheie din Carta auditului intern, concentrându-se pe oferirea de suport consiliului de administrație și conducerii superioare în înțelegerea următoarelor chestiuni:

- **Autoritate** - Autoritatea funcției de audit intern este creată de relația de raportare directă către consiliul de administrație. Această autoritate permite accesul liber și nerestricționat la consiliu, precum și la toate activitățile din cadrul organizației (de exemplu, înregistrări, personal și bunuri materiale).
- **Rol (roluri)** - Rolul principal al funcției de audit intern este de a desfășura activități de audit intern și de a furniza servicii de audit intern. Pot exista situații în care alte roluri în afara auditului intern fac parte din responsabilitățile directorului executiv de audit intern, cum ar fi gestionarea riscurilor sau conformitatea. Aceste roluri care nu țin de auditul intern sunt discutate în continuare în Standardul 7.1 Independența organizațională.
- **Responsabilități** - Responsabilitățile unei funcții de audit intern cuprind răspunderea și obligațiile acestora de a-și îndeplini rolul (rolurile), precum și așteptările specifice ale principalelor părți intere-



sate. De exemplu, responsabilitățile includ, de obicei, așteptările privind prestarea serviciilor de audit; comunicările; respectarea legilor, reglementărilor și politicilor; conformitatea cu Standardele Globale de Audit Intern; și alte activități specifice rolului.

- Domeniul de aplicare - Domeniul de aplicare al serviciilor de audit intern acoperă întreaga sferă a organizației pentru care funcția de audit intern este responsabilă de furnizarea de servicii. Aceasta poate include toate activitățile, activele și personalul organizației sau poate fi restrânsă la un subset în funcție de aria geografică sau altă diviziune. Domeniul de aplicare poate specifica natura serviciilor de audit intern (de exemplu, numai asigurare sau asigurare și consiliere, accent pe situațiile financiare, respectarea legilor și/sau reglementărilor) sau poate specifica alte limitări privind acoperirea serviciilor de audit intern.
- Servicii de audit intern - Serviciile de audit intern pot fi definite pur și simplu ca servicii de asigurare și consiliere sau pot fi definite mai precis, și anume auditul performanței, asigurarea controalelor interne privind raportarea financiară și investigațiile.

Circumstanțele pot justifica o discuție de monitorizare cu consiliul de administrație și conducerea superioară cu privire la mandatul de audit intern sau la alte aspecte ale Cartei de audit intern. Aceste condiții pot include, dar nu se limitează la:

- O schimbare notabilă în cadrul Standardelor Globale de Audit Intern.
- O achiziție sau o reorganizare semnificativă în cadrul organizației.
- Schimbări semnificative în consiliul de administrație și/sau în conducerea superioară.
- Modificări semnificative ale strategiilor, obiectivelor, profilului de risc al organizației sau ale mediului în care aceasta își desfășoară activitatea.
- Noi legi sau reglementări care pot afecta natura și/sau domeniul de aplicare a serviciilor de audit intern.

Aceste condiții pot apărea în orice moment pe parcursul anului. Cu toate acestea, directorul executiv de audit intern ar trebui să analizeze în mod oficial orice astfel de modificări cel puțin o dată pe an.

Directorul executiv de audit intern se coordonează cu furnizorii de asigurare ai organizației și formulează recomandări către consiliu cu privire la modul în care alte funcții pot contribui la mandatul de audit intern. Ajutând consiliul să înțeleagă rolurile și responsabilitățile altor furnizori de asigurare internă și externă și ale autorităților de reglementare, directorul executiv de audit intern poate oferi claritate cu privire la un mandat de audit intern adecvat. (A se consulta, de asemenea, Standardul 9.5 Coordonare și Încredere).

## Exemple de probe de conformitate

- Procesele-verbale ale reuniunilor consiliului de administrație în care s-a discutat mandatul, care poate face parte din procesul mai extins de aprobare a Cartei de audit intern.
- Procesele-verbale ale reuniunilor consiliului de administrație în cursul cărora orice modificări ale Cartei de audit intern sunt discutate și aprobate de către consiliu.

## Standardul 6.2 Carta/Statutul auditului intern

### Cerințe

Directorul executiv de audit intern trebuie să elaboreze și să mențină o Cartă/ un statut de audit intern care să precizeze, cel puțin, atribuțiile funcției de audit intern:

- Scopul auditului intern.
- Angajamentul de a adera la Standardele Globale de Audit Intern.
- Mandatul, inclusiv domeniul de aplicare și tipurile de servicii care urmează să fie furnizate, precum și responsabilitățile și așteptările consiliului cu privire la sprijinul acordat de către conducere funcției de audit intern. (A se consulta, de asemenea, Standardul 6.1 Mandatul aferent funcției de audit intern).
- Poziția organizațională și relațiile de raportare. (A se consulta, de asemenea, Standardul 7.1 Independența organizațională).

Directorul executiv de audit intern trebuie să discute referitor la carta/statutul propus/ă cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară pentru a confirma că aceasta/acesta reflectă cu exactitate înțelegerea și așteptările acestora cu privire la funcția de audit intern.

### Condiții esențiale

#### **Consiliul de administrație**

- Discută cu directorul executiv de audit intern și cu conducerea superioară alte subiecte care ar trebui să fie incluse în Carta auditului intern pentru a permite exercitarea unei funcții de audit intern eficiente.
- Aprobă Carta auditului intern.
- Revizuieste Carta de audit intern împreună cu directorul executiv de audit intern pentru a lua în considerare modificările care afectează organizația, cum ar fi angajarea unui nou director executiv de audit intern sau modificări în ceea ce privește tipul, gravitatea și interdependențele riscurilor pentru organizație.

#### **Conducerea superioară**

- Comunică cu consiliul de administrație și cu directorul executiv de audit intern cu privire la așteptările conducerii care ar trebui să fie luate în considerare pentru a fi incluse în Carta auditului intern.

## Aspecte legate de implementare

Cerințele-cheie pentru carta/statutul de audit intern sunt prezentate în Standardele 6.1 Mandatul aferent funcției de audit intern și 7.1 Independența organizațională.

Carta/statutul auditului intern ar trebui să descrie responsabilitățile administrative de raportare, cum ar fi procesele pentru:

- Aprobarea administrării resurselor umane și a bugetelor alocate funcției de audit intern.

- Aprobarea cheltuielilor directorului executiv de audit intern.
- Evaluarea performanțelor directorului executiv de audit intern.

În cazul în care legile sau reglementările specifică relația de raportare, în Carta auditului intern ar trebui incluse trimiteri la aceste documente. În cazul în care legile și/sau reglementările acoperă în mod cuprinzător cerințele pentru o Cartă a auditului intern, acestea pot înlocui o Cartă a auditului intern formală.

Formatul Cartei auditului intern poate varia de la o organizație la alta. Deși există modele pentru o Cartă a auditului intern, directorul executiv de audit intern ar trebui să adapteze Carta auditului intern pentru a aborda aspectele organizaționale unice care pot afecta mandatul de audit intern, domeniul de aplicare și serviciile de audit intern.

Directorul executiv de audit intern prezintă, de obicei, o versiune finală a Cartei auditului intern în cadrul unei reuniuni a consiliului, pentru ca aceasta să fie discutată și aprobată.

Directorul executiv de audit intern și consiliul de administrație ar trebui, de asemenea, să convină asupra frecvenței cu care trebuie să revizuiască și să reafirme dacă dispozițiile Cartei auditului intern continuă să permită funcției de audit intern să își îndeplinească obiectivele. O practică de referință este revizuirea periodică a Cartei auditului intern, consultarea acesteia atunci când apar întrebări cu privire la mandatul de audit intern și actualizarea acesteia, după caz.

Alte subiecte care trebuie luate în considerare în Carta auditului intern includ:

- Măsurile de protejare a obiectivității și independenței, inclusiv procesele de abordare a posibilelor deficiențe și frecvența cu care aceste măsuri de protecție sunt reevaluate pentru a se asigura că se obține rezultatul dorit. (A se consulta, de asemenea, Standardul 7.1 Independența organizațională).
- Accesul neîngrădit, inclusiv modul în care funcția de audit intern are acces la datele, înregistrările, informațiile, personalul și proprietățile fizice necesare pentru îndeplinirea mandatului de audit intern.
- Comunicări, inclusiv natura și momentul comunicării cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară.
- Procesul de audit intern, inclusiv orice așteptări privind comunicarea cu conducerea responsabilă de domeniul examinat/auditat (înainte, în timpul și după o misiune de audit intern) și modul în care sunt gestionate dezacordurile cu conducerea.
- Asigurarea și îmbunătățirea calității, inclusiv așteptările privind elaborarea și efectuarea de evaluări interne și externe ale funcției de audit intern și comunicarea rezultatelor evaluărilor. (A se consulta, de asemenea, Standardele 8.3 Calitate și 8.4 Evaluarea externă a calității, precum și Principiul 12 Îmbunătățirea calității și standardele aferente).
- Aprobări, inclusiv orice circumstanțe specificate de către consiliul de administrație și conducerea superioară.

## Exemple de probe de conformitate

- Procesele-verbale ale reuniunilor consiliului de administrație în cursul cărora a fost discutată și aprobată Carta auditului intern.
- Carta auditului intern aprobată și data aprobării.
- Procesele-verbale ale reuniunilor consiliului care includ probe care atestă faptul că directorul executiv de audit intern revizuește periodic Carta auditului intern împreună cu consiliul și cu conducerea superioară.

## Standardul 6.3 Sprijin din partea consiliului și a conducerii superioare

### Cerințe

Directorul executiv de audit intern trebuie să furnizeze consiliului de administrație și conducerii superioare informațiile necesare pentru a sprijini și promova recunoașterea funcției de audit intern în întreaga organizație.

Directorul executiv de audit intern trebuie să coordoneze comunicările aferente funcției de audit intern cu conducerea superioară pentru a sprijini capacitatea consiliului de a-și îndeplini cerințele.

### Condiții esențiale

#### Consiliul de administrație

- Susține funcția de audit intern pentru a-i permite acesteia să îndeplinească scopul auditului intern și să respecte strategia și obiectivele.
- Colaborează cu conducerea superioară pentru a permite accesul nerestricționat al funcției de audit intern la datele, înregistrările, informațiile, personalul și proprietățile fizice necesare pentru îndeplinirea mandatului de audit intern.
- Oferă suport directorului executiv de audit intern prin comunicări directe periodice .
- Demonstrează sprijinul prin:
  - Specificarea faptului că directorul executiv de audit intern raportează la cel mai înalt nivel din cadrul organizației care permite funcției de audit intern ducerea la îndeplinire a mandatului de audit intern.
  - Aprobarea Cartei auditului intern, a planului de audit intern, a bugetului și a planului de resurse.
  - Efectuarea de cercetări adecvate la nivelul conducerii superioare și la nivelul directorului executiv de audit intern pentru a stabili dacă există restricții privind domeniul de aplicare, accesul, autoritatea sau resursele funcției de audit intern care limitează capacitatea funcției de a-și îndeplini responsabilitățile în mod eficient.
  - Întâlnirea periodică cu directorul executiv de audit intern în cadrul unor sesiuni fără participarea conducerii superioare.

#### Conducerea superioară

- Sprijină recunoașterea funcției de audit intern în întreaga organizație.
- Colaborează cu consiliul de administrație și cu conducerea organizației pentru a permite accesul nerestricționat al funcției de audit intern la datele, înregistrările, informațiile, personalul și proprietățile fizice necesare pentru ducerea la îndeplinire a mandatului de audit intern.

## Aspecte legate de implementare

Consiliul de administrație și directorul executiv de audit intern ar trebui să se întâlnească cel puțin o dată pe an, fără participarea conducerii. Organizarea unor astfel de reuniuni trimestrial este considerată o bună practică de guvernanță. Astfel de reuniuni au loc adesea în cadrul unei sesiuni private sau închise, după o reuniune a consiliului programată în mod normal.

Directorul executiv de audit intern ar trebui, de asemenea, să aibă și alte interacțiuni cu consiliul de administrație între reuniunile oficiale pentru a ține consiliul la curent cu progresele înregistrate privind funcția de audit intern. Ambele părți trebuie să convină asupra tipurilor de informații și a nivelului de detaliere pe care directorul executiv de audit intern trebuie să le comunice consiliului.

După cum se discută în Standardul 7.1 Independența organizațională, este important ca directorul executiv de audit intern să raporteze din punct de vedere administrativ unei persoane din cadrul organizației care poate sprijini funcția de audit intern în exercitarea mandatului de audit intern. O practică de referință este ca directorul executiv de audit intern să raporteze directorului general sau unui echivalent, la nivelul cel mai înalt din organizație.

Deși este esențial ca directorul executiv de audit intern să se întâlnească în particular cu consiliul de administrație, acesta ar trebui să informeze conducerea superioară cu privire la astfel de discuții, cu excepția cazului în care acest lucru este inadecvat (de exemplu, în cazul în care o conversație privată se referă la o neregulă comisă de un membru al conducerii superioare).

Directorul executiv de audit intern ar trebui să colaboreze cu conducerea superioară pentru a înțelege cerințele de raportare reciprocă către consiliul de administrație, pentru a contribui la realizarea unei raportări prompte, clare și transparente, care să nu fie redundantă sau contradictorie. Acest lucru ajută consiliul să își exercite responsabilitățile de supraveghere și facilitează o relație de colaborare între directorul executiv de audit intern și conducerea superioară.

Aprobarea de către consiliul de administrație a bugetului și a planului de resurse pentru auditul intern este importantă, deoarece acestea demonstrează că funcția de audit intern dispune de resursele necesare pentru a finaliza activitățile de audit planificate. Detaliile furnizate consiliului sunt supuse judecății directorului executiv de audit intern.

## Exemple de probe de conformitate

- Procesele-verbale ale reuniunilor consiliului de administrație care indică examinarea și aprobarea de către consiliu a planului de audit intern, a bugetului de audit intern și a planului de resurse.
- Procese-verbale sau alte documente de comunicare între consiliul de administrație și conducerea superioară în care a fost abordat accesul nerestricționat al funcției de audit intern.
- O matrice convenită sau o documentație similară care să indice ce informații ar trebui să fie comunicate de către directorul executiv de audit intern consiliului și conducerii superioare și care este frecvența preconizată pentru a face acest lucru.

## Principiul 7 Poziționarea independentă

**Consiliul de administrație stabilește și protejează independența și calificările aferente funcției de audit intern.**

Consiliul de administrație este responsabil de asigurarea independenței funcției de audit intern. Independența este definită ca fiind absența condițiilor care afectează capacitatea funcției de audit intern de a-și îndeplini responsabilitățile în mod imparțial. Funcția de audit intern este capabilă să îndeplinească scopul auditului intern doar atunci când directorul executiv de audit intern raportează direct consiliului, este calificat și este poziționat la cel mai înalt nivel în cadrul organizației, lucru care permite efectuarea serviciilor și îndeplinirea responsabilităților fără interferențe la nivelul funcției de audit intern.

### Standard 7.1 Independența organizațională

#### Cerințe

Directorul executiv de audit intern trebuie să confirme consiliului de administrație independența organizațională a funcției de audit intern cel puțin o dată pe an. Acest lucru include comunicarea incidentelor în care independența ar fi putut fi afectată și a acțiunilor sau a măsurilor de protecție utilizate pentru a remedia situația respectivă.

Directorul executiv de audit intern trebuie să documenteze în Carta auditului intern relațiile de raportare și poziționarea organizațională a funcției de audit intern, astfel cum a fost stabilită de către consiliul de administrație. (A se consulta, de asemenea, Standardul 6.2 Carta de audit intern).

Directorul executiv de audit intern trebuie să discute cu consiliul și cu conducerea superioară cu privire la orice rol și responsabilități actuale sau propuse care ar putea afecta independența funcției de audit intern, fie în fapt, fie în aparență. Directorul executiv de audit intern trebuie să informeze consiliul de administrație și conducerea superioară cu privire la tipurile de măsuri de protecție pentru a gestiona deficiențele reale, potențiale sau identificate.

În cazul în care directorul executiv de audit intern are unul sau mai multe roluri continue în afara auditului intern, responsabilitățile, natura activității și garanțiile stabilite trebuie să fie documentate în Carta auditului intern. În cazul în care aceste ariile de responsabilitate fac obiectul auditului intern, trebuie stabilite procese alternative pentru obținerea de asigurări, cum ar fi încheierea unui contract cu un furnizor extern de asigurări, obiectiv și competent, care să raporteze independent către consiliul de administrație.

În cazul în care responsabilitățile directorului executiv de audit intern care nu țin de audit sunt temporare, asigurarea pentru ariile respective trebuie să fie furnizată de către o terță parte independentă pe perioada în care îndeplinește responsabilitățile temporare și respectiv pentru următoarele 12 luni. De asemenea, directorul executiv de audit intern trebuie să stabilească un plan de transfer al acestor responsabilități către conducere.

În cazul în care structura de conducere nu sprijină independența organizațională, directorul executiv de audit intern trebuie să documenteze caracteristicile structurii de conducere care limitează independența și orice măsuri de protecție care pot fi utilizate pentru respectarea acestui principiu.

## **Condiții esențiale**

### **Consiliul de administrație**

- Stabilește o relație de raportare directă cu directorul executiv de audit intern și cu funcția de audit intern pentru a permite funcției de audit intern să își ducă la îndeplinire mandatul.
- Autorizează numirea și revocarea din funcție a directorului executiv de audit intern.
- Furnizează informații către conducerea superioară pentru a sprijini evaluarea performanțelor și remunerarea directorului executiv de audit intern.
- Oferă directorului executiv de audit intern posibilitatea de a discuta cu consiliul de administrație chestiuni semnificative și sensibile, inclusiv în cadrul unor reuniuni la care să nu fie prezentă conducerea superioară.
- Solicită ca directorul executiv de audit intern să fie poziționat la un anumit nivel în cadrul organizației care să permită ca serviciile și responsabilitățile de audit intern să fie îndeplinite fără interferențe din partea conducerii. Această poziționare conferă autoritatea și statutul organizațional pentru a prezenta problemele direct conducerii superioare și pentru a le supune atenției consiliului de administrație atunci când este necesar.
- Recunoaște afectarea reală sau potențială a independenței funcției de audit intern atunci când aprobă roluri sau responsabilități pentru directorul executiv de audit intern care depășesc sfera de aplicare a auditului intern.
- Se angajează împreună cu conducerea superioară și cu directorul executiv de audit intern să stabilească măsuri de protecție adecvate în cazul în care rolurile și responsabilitățile directorului executiv de audit intern afectează sau par să afecteze independența funcției de audit intern.
- Se angajează împreună cu conducerea superioară să asigure faptul că funcția de audit intern nu este afectată de interferențe atunci când își stabilește domeniul de aplicare, efectuează misiuni de audit intern și comunică rezultatele.

### **Conducerea superioară**

- Poziționează funcția de audit intern la un nivel în cadrul organizației care să îi permită efectuarea serviciilor și îndeplinirea responsabilităților fără interferențe, în conformitate cu instrucțiunile consiliului.
- Recunoaște relația de raportare directă a directorului executiv de audit intern către consiliul de administrație.
- Colaborează cu consiliul de administrație și cu directorul executiv de audit intern pentru a înțelege orice potențiale deficiențe ale independenței funcției de audit intern, cauzate de roluri care nu țin de auditul intern sau de alte circumstanțe, și susține punerea în aplicare a unor măsuri de protecție adecvate pentru a gestiona astfel de deficiențe.
- Furnizează informații consiliului cu privire la numirea și revocarea din funcție a directorului executiv de audit intern.
- Solicită contribuția consiliului de administrație la evaluarea performanțelor și remunerarea directorului executiv de audit intern.

## Aspecte legate de implementare

Auditul intern este mai eficient atunci când funcția de audit intern este direct răspunzătoare în fața consiliului (cunoscută și sub denumirea de „raportare funcțională către consiliu”), mai degrabă decât direct răspunzătoare în fața conducerii pentru activitățile asupra cărora oferă asigurare și consiliere. O relație de raportare directă între consiliu și directorul executiv de audit intern permite funcției de audit intern să presteze servicii de audit intern și să comunice rezultatele misiunilor de audit intern fără interferențe sau limitări nejustificate. Printre exemplele de interferențe se numără faptul că managementul nu furnizează informațiile solicitate în timp util și restricționează accesul la informații, la personal sau la proprietăți fizice. Limitarea bugetelor sau a resurselor într-un mod care interferează cu capacitatea funcției de audit intern de a funcționa eficient este un exemplu de limitare nejustificată. (A se consulta, de asemenea, Standardul 11.3 Comunicarea rezultatelor).

În timp ce directorul executiv de audit intern raportează din punct de vedere funcțional către consiliu, relația administrativă de raportare se realizează adesea către un membru al conducerii. Acest lucru permite accesul la conducerea superioară și autoritatea de a contesta perspectivele conducerii. Pentru a obține această autoritate, este o practică de referință ca directorul executiv de audit intern să raporteze din punct de vedere administrativ directorului general sau echivalentului acestuia, deși raportarea către un alt cadru superior poate atinge același obiectiv dacă sunt puse în aplicare măsuri de protecție adecvate. Conducătorii filialelor, sucursalelor și diviziilor din cadrul funcției de audit intern ar trebui să poată comunica direct cu conducerea superioară responsabilă pentru domeniile respective.

Atunci când evaluează dacă independența este sau nu afectată, directorul executiv de audit intern ar trebui să ia în considerare relațiile de raportare, rolurile și responsabilitățile pentru a determina dacă există deficiențe reale, potențiale sau identificate. În plus, prin discuții cu părțile implicate, directorul executiv de audit intern poate fi în măsură să rezolve orice deficiență percepută care, de fapt, nu afectează capacitatea funcției de audit intern de a-și îndeplini responsabilitățile în mod independent.

Situațiile care pot afecta independența includ:

- Directorul executiv de audit intern nu are o comunicare sau o interacțiune directă cu consiliul de administrație.
- Conducerea încearcă să limiteze domeniul de aplicare a serviciilor de audit intern care au fost aprobate anterior de către consiliul de administrație și documentate în Carta auditului intern.
- Conducerea încearcă să restricționeze accesul la datele, înregistrările, informațiile, personalul și proprietățile fizice necesare pentru a efectua serviciile de audit intern.
- Conducerea face presiuni asupra auditorilor interni pentru a suprima sau modifica constatările auditului intern.
- Bugetul pentru funcția de audit intern este redus la un nivel care face ca funcția să nu-și poată îndeplini responsabilitățile prevăzute în Carta auditului intern.
- O misiune de audit intern de asigurare este realizată de către funcția de audit intern sau supravegheată de către directorul executiv de audit intern într-un domeniu funcțional pentru care directorul executiv de audit intern este responsabil, are atribuții de supraveghere sau poate exercita în alt mod o influență semnificativă.
- Funcția de audit intern prestează sau directorul de audit intern supraveghează serviciile de asigurare legate de o activitate care este gestionată de un cadru superior (altul decât directorul general) căruia directorul executiv de audit intern îi raportează din punct de vedere administrativ. De exemplu, directorul executiv de audit intern îi raportează directorului financiar și este responsabil de auditul trezoreriei, o funcție care, de asemenea, raportează directorului financiar.



Pe lângă responsabilitățile de gestionare a funcției de audit intern, directorului executiv de audit intern i se cere uneori să își asume roluri care nu țin de audit și care pot afecta sau par să afecteze independența funcției de audit intern. Printre exemple se numără situații precum:

- O nouă cerință de reglementare generează o nevoie imediată de a iniția controale și alte activități de gestionare a riscurilor pentru a asigura conformitatea.
- Directorul executiv de audit intern are cea mai potrivită expertiză pentru a adapta activitățile existente de gestionare a riscurilor la un nou segment de afaceri sau la o nouă piață geografică.
- Resursele organizației sunt prea limitate sau organizația este prea mică pentru a-și permite o funcție de conformitate separată.

Atunci când discută cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară despre rolurile și responsabilitățile care nu țin de audit, directorul executiv de audit intern trebuie să identifice măsurile de protecție adecvate, în funcție de caracterul permanent sau temporar al rolurilor și se intenționează a fi transferate conducerii.

În cazul în care consiliul de administrație este de acord că a survenit o deficiență, directorul executiv de audit intern ar trebui să sugereze consiliului de administrație și conducerii superioare potențiale măsuri de protecție pentru gestionarea riscurilor. De asemenea, este important să se precizeze un calendar pentru transferul responsabilităților temporare de non-audit către conducere.

Cerința este ca activitățile de asigurare să fie supravegheate de o terță parte independentă pentru următoarele 12 luni după ce directorul executiv de audit intern își finalizează responsabilitățile temporare în acest domeniu. Cu toate acestea, ar trebui să se facă apel la discernământ, deoarece pot exista circumstanțe în care percepția unei deficiențe poate exista și după 12 luni. Directorul executiv de audit intern ar trebui să discute cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară dacă termenul de 12 luni este sau nu adecvat.

Pentru a determina celelalte părți cărora trebuie să li se comunice deficiențele existente, directorul executiv de audit intern trebuie să ia în considerare natura deficienței, impactul acesteia asupra fiabilității rezultatelor serviciilor de audit intern și așteptările părților interesate relevante. În cazul în care, după încheierea unei misiuni de audit intern, se descoperă o potențială deficiență cu privire la independența funcției de audit intern, care poate afecta credibilitatea sau percepția asupra fiabilității constatărilor, recomandărilor și/sau concluziilor misiunii de audit intern, directorul executiv de audit intern trebuie să discute această problemă cu conducerea ce coordonează activitatea examinată, cu consiliul de administrație, cu conducerea superioară și/sau cu alte părți interesate afectate și să stabilească măsurile adecvate pentru a rezolva situația. (A se consulta, de asemenea, Standardele 2.3 Dezvăluirea afectării obiectivității și 11.4 Erori și omisiuni).

Înainte de angajarea unui director executiv de audit intern, consiliul de administrație ar trebui să fie implicat în procesul de recrutare și numire a acestuia. De exemplu, consiliul poate discuta despre calificările și competențele necesare pentru a coordona funcția de audit intern și pentru a îndeplini orice roluri și responsabilități suplimentare așteptate de organizație. În plus, consiliul ar trebui să ia în considerare posibilitatea de a examina CV-urile candidaților și de a participa la interviuri înainte de selectarea unui candidat.

## Exemple de probe de conformitate

- Carta auditului intern, care documentează relațiile de raportare ale funcției de audit intern.
- Procesele-verbale ale reuniunilor sau alte probe ale comunicării directe a directorului executiv de audit intern cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară în ceea ce privește potențialele cazuri de afectare a independenței și măsurile de protecție planificate.
- Procesele-verbale ale reuniunilor consiliului sau alte documente care să indice că directorul executiv de audit intern a confirmat în fața consiliului independența permanentă a funcției de audit intern

sau a discutat despre deficiențele care afectează capacitatea funcției de audit intern de a-și îndeplini mandatul și despre măsurile de protecție pentru gestionarea acestor deficiențe.

- Carta auditului intern care documentează aprobarea de către consiliul de administrație a rolurilor și responsabilităților pe termen lung care nu țin de audit și a garanțiilor corespunzătoare privind independența, inclusiv durata preconizată a rolurilor, responsabilităților și garanțiilor și modul în care va fi evaluată periodic eficacitatea garanțiilor.
- Metodologii documentate care trebuie urmate atunci când se suspectează sau se identifică o deficiență.
- Planuri de acțiune formale care să prezinte măsuri de protecție specifice pentru a aborda problemele de independență.
- Documentarea serviciilor de asigurare care urmează să fie furnizate de către alți furnizori interni sau externi ca o garanție a independenței.
- Procesele-verbale sau alte documente care atestă aprobarea de către consiliu a numirii sau revocării din funcție a directorului executiv de audit intern.

## Standardul 7.2 Calificări ale directorului executiv de audit intern

### Cerințe

Directorul executiv de audit intern trebuie să ajute consiliul de administrație să înțeleagă calificările și competențele unui director executiv de audit intern care sunt necesare pentru a gestiona funcția de audit intern. Directorul executiv de audit intern facilitează această înțelegere prin furnizarea de informații și exemple de calificări și competențe comune și de bază.

Directorul executiv de audit intern trebuie să își mențină și să își îmbunătățească calificările și competențele necesare pentru a îndeplini rolurile și responsabilitățile așteptate de consiliu. (A se consulta, de asemenea, Principiul 3 Demonstrarea competențelor și standardele aferente).

### Condiții esențiale

#### **Consiliul de administrație**

- Examinează cerințele necesare pentru ca directorul executiv de audit intern să gestioneze funcția de audit intern, astfel cum sunt descrise în Domeniul IV: Gestionarea funcției de audit intern.
- Aprobă rolurile și responsabilitățile directorului executiv de audit intern și identifică calificările, experiența și competențele necesare pentru îndeplinirea acestor roluri și responsabilități.
- Colaborează cu conducerea superioară în vederea numirii unui director executiv de audit intern cu calificările și competențele necesare pentru a gestiona în mod eficient funcția de audit intern și pentru a asigura prestarea de servicii de audit intern de calitate.

#### **Conducerea superioară**

- Colaborează cu consiliul de administrație pentru a determina calificările, experiența și competențele directorului executiv de audit intern.
- Facilitează numirea, dezvoltarea și remunerarea directorului executiv de audit intern prin intermediul proceselor de resurse umane ale organizației.

## Aspecte legate de implementare

Consiliul de administrație colaborează cu conducerea superioară pentru a stabili care sunt competențele și calificările pe care organizația le așteaptă de la un director executiv de audit intern. Competențele pot varia în funcție de mandatul de audit intern, de complexitatea și de nevoile specifice ale organizației, de profilul de risc al organizației, precum și de domeniul de activitate și de jurisdicția în cadrul căreia funcționează organizația, printre alți factori. Competențele și calificările dorite sunt de obicei documentate într-o fișă a postului și includ:

- O înțelegere cuprinzătoare a Standardelor Globale de Audit Intern și a practicilor de referință în materie de audit intern.
- Experiență în crearea și gestionarea unei funcții de audit intern eficiente prin recrutarea, angajarea și formarea auditorilor interni și prin sprijinirea acestora în dezvoltarea competențelor relevante.
- Titlul de Certified Internal Auditor® (auditor intern certificat®) (CIA) sau alte studii, certificări și acreditări profesionale relevante.
- Experiență în funcții de conducere.
- Experiență în domeniul sau sectorul de activitate al organizației.

În timp ce această listă include competențele și calificările ideale, directorul executiv de audit intern poate fi selectat pentru alte calități sau domenii de expertiză care sunt completate de competențele altor membri ce îndeplinesc funcția de audit intern, în special atunci când directorul executiv de audit intern a intrat în funcție dintr-un rol, domeniu sau sector diferit. În astfel de cazuri, directorul executiv de audit intern ar trebui să colaboreze cu membrii avizați ce îndeplinesc funcția de audit intern și să colaboreze cu alte persoane din profesie pentru a dobândi experiență relevantă.

Consiliul de administrație poate revizui și aproba fișa postului de director executiv de audit intern pentru a se asigura că aceasta reflectă calificările și competențele așteptate.

Consiliul de administrație ar trebui să încurajeze directorul executiv de audit intern să urmeze cursuri de formare profesională continuă, să devină membru al asociațiilor profesionale, să obțină certificări profesionale și să valorifice alte oportunități de dezvoltare profesională. (A se consulta, de asemenea, Principiul 3 „Demonstrarea competențelor” și standardele aferente).

Având în vedere importanța rolului directorului executiv de audit intern, ar trebui elaborat un plan de succesiune pentru a identifica candidații interni sau externi pentru înlocuirea directorului executiv de audit intern. Aceste planuri ar trebui să fie corelate cu procesul general de planificare a succesiunii din cadrul organizației și să fie comunicate consiliului și conducerii superioare.

## Exemple de probe de conformitate

- Aprobarea documentată de către consiliul de administrație a fișei postului și/sau a numirii directorului executiv de audit intern sau alte probe care atestă faptul că respectivul consiliu de administrație a evaluat calificările și competențele necesare pentru rolul de director executiv de audit intern.
- Planurile de formare profesională ale directorului executiv de audit intern și dovezile de finalizare a acestora.
- Apartenența la asociații profesionale, demonstrată cu documente justificative.
- Discuții privind planificarea succesiunii cu consiliul de administrație, conducerea superioară și/sau funcția de resurse umane a organizației, demonstrate cu documente justificative.

# Principiul 8 Supravegherea de către consiliul de administrație

**Consiliul de administrație supraveghează funcția de audit intern pentru a asigura eficacitatea acesteia.**

Supravegherea consiliului este esențială pentru a contribui la eficacitatea generală a funcției de audit intern. Respectarea acestui principiu necesită o comunicare colaborativă și interactivă între consiliu și directorul executiv de audit intern, precum și sprijinul consiliului pentru a se asigura că funcției de audit intern i se alocă resurse suficiente pentru a-și îndeplini mandatul de audit intern. În plus, consiliul primește asigurări cu privire la calitatea performanțelor directorului executiv de audit intern și ale funcției de audit intern prin intermediul programului de evaluare și îmbunătățire a calității, inclusiv prin examinarea directă de către consiliu a rezultatelor evaluării externe a calității.

## Standard 8.1 Interacțiunea cu consiliul

### Cerințe

Directorul executiv de audit intern trebuie să furnizeze consiliului informațiile necesare pentru a-și îndeplini responsabilitățile de supraveghere. Aceste informații pot fi solicitate în mod special de către consiliu sau pot fi, în opinia directorului executiv de audit intern, utile pentru ca acesta să își exercite responsabilitățile de supraveghere.

Directorul executiv de audit intern trebuie să raporteze consiliului de administrație și conducerii superioare:

- Planul și bugetul de audit intern și revizuirile semnificative ulterioare ale acestora. (A se consulta, de asemenea, Standardele 6.3 Sprijin din partea consiliului și a conducerii superioare și 9.4 Planul de audit intern).
- Modificările care ar putea afecta sau care afectează mandatul sau carta/statutul. (A se consulta, de asemenea, Standardele 6.1 Mandatul de audit intern și 6.2 Carta/statutul auditului intern).
- Potențialele cazuri de afectare a independenței. (A se consulta și Standardul 7.1 Independența organizațională).
- Rezultatele serviciilor de audit intern, inclusiv concluziile, temele, asigurarea, consilierea, opiniile și rezultatele monitorizării. (A se consulta, de asemenea, Standardele 11.3 Comunicarea rezultatelor, 14.5 Concluziile misiunii și 15.2 Confirmarea punerii în aplicare a recomandărilor sau a planurilor de acțiune).
- Rezultatele programului de asigurare și îmbunătățire a calității. (A se consulta, de asemenea, Standardele 8.3 Calitate, 8.4 Evaluarea externă a calității, 12.1 Evaluarea internă a calității și 12.2 Măsurarea performanței).

Pot exista cazuri în care directorul executiv de audit intern nu este de acord cu conducerea superioară sau cu alte părți interesate în ceea ce privește domeniul de aplicare, constatările sau alte aspecte ale unei misiuni de audit intern, care pot afecta capacitatea de îndeplinire a responsabilităților ce revin funcției de audit intern. În astfel de cazuri, directorul executiv de audit intern trebuie să prezinte consiliului faptele și circumstanțele pentru a permite consiliului să analizeze dacă, în rolul său de supraveghere, ar trebui să intervină pe lângă conducerea superioară sau alte părți interesate.

## **Condiții esențiale**

### **Consiliul de administrație**

- Comunică cu directorul executiv de audit intern pentru a înțelege modul în care funcția de audit intern își îndeplinește mandatul.
- Comunică perspectiva consiliului de administrație cu privire la strategiile, obiectivele și riscurile organizației pentru a ajuta directorul executiv de audit intern să stabilească prioritățile de audit intern.
- Stabilește așteptările împreună cu directorul executiv de audit intern pentru:
  - Frecvența cu care consiliul de administrație dorește să primească comunicări din partea directorului executiv de audit intern.
  - Criteriile de determinare a aspectelor care ar trebui să aduse în atenția consiliului, cum ar fi riscurile semnificative care depășesc toleranța la risc a consiliului.
  - Procesul de escaladare a chestiunilor importante către consiliu.
- Înțelege eficacitatea proceselor de guvernare, de gestionare a riscurilor și de control ale organizației, pe baza rezultatelor misiunilor de audit intern și a discuțiilor cu conducerea superioară.
- Discută cu directorul executiv de audit intern dezacordurile cu conducerea superioară sau cu alte părți interesate și oferă sprijinul necesar pentru a-i permite directorului executiv de audit intern să își îndeplinească responsabilitățile descrise în mandatul de audit intern.

### **Conducerea superioară**

- Comunică perspectiva conducerii superioare cu privire la strategiile, obiectivele și riscurile organizației pentru a ajuta directorul executiv de audit la stabilirea priorităților de audit intern.
- Asistă consiliul de administrație în înțelegerea eficacității proceselor de guvernare, de gestionare a riscurilor și de control ale organizației.
- Colaborează cu consiliul și cu directorul executiv de audit intern cu privire la procesul de escaladare a problemelor importante către consiliu.

## Aspecte legate de implementare

Pentru a furniza consiliului de administrație informațiile necesare cu scopul de a-și exercita responsabilitățile de supraveghere, este nevoie de o comunicare bidirecțională. Directorul executiv de audit intern poate utiliza o varietate de metode de comunicare, cum ar fi rapoarte și prezentări scrise și orale, întâlniri formale și discuții informale. Directorul executiv de audit intern poate documenta în mod formal așteptările consiliului în cadrul metodologiilor de audit intern. Periodic, directorul executiv de audit intern trebuie să confirme împreună cu consiliul de administrație faptul că frecvența, natura și conținutul comunicărilor răspund așteptărilor consiliului și ajută astfel consiliul să își îndeplinească responsabilitățile de supraveghere.

Frecvența comunicării dintre consiliu și directorul executiv de audit intern ar trebui să ia în considerare necesitatea unei comunicări prompte cu privire la problemele semnificative. Directorul executiv de audit intern ar trebui să solicite informații din partea consiliului cu privire la perspectivele și așteptările acestuia în ceea ce privește înțelegerea și supravegherea nu doar a modului de gestionare a riscurilor financiare, ci și a unei game largi de preocupări legate de guvernanta și de gestionarea riscurilor nefinanciare, inclusiv, de exemplu, inițiativele strategice, securitatea cibernetică, sănătatea și siguranța, durabilitatea, reziliența afacerii/ reziliența organizațională și reputația organizației.

Pentru a identifica aspectele pe care directorul executiv de audit intern le escaladează la următorul nivel peste conducerea superioară, pot fi stabilite criterii care să sublinieze importanța sau semnificația care depășește toleranța la risc. Criteriile ar trebui să fie legate de un proces pe care directorul executiv de audit intern să îl urmeze pentru a transmite comunicările de la conducere către consiliul de administrație. În mod obișnuit, dezacordurile dintre directorul executiv de audit intern și conducerea superioară ar trebui discutate cu conducerea superioară pentru a se asigura că informațiile prezentate consiliului sunt corecte și reflectă perspectiva conducerii.

De obicei, reuniunile oficiale ale consiliului de administrație facilitează o comunicare formală cel puțin o dată pe trimestru. În plus, directorul executiv de audit intern și membrii consiliului comunică adesea între reuniuni, după cum este necesar, uneori în mod informal.

## Exemple de probe de conformitate

- Ordinea de zi și procesele-verbale ale reuniunilor consiliului de administrație care să documenteze natura, subiectele și frecvența discuțiilor cu directorul executiv de audit.
- Prezentările făcute de către directorul executiv de audit intern în fața consiliului.
- Comunicările de audit intern către membrii consiliului de administrație.

Documentarea criteriilor de identificare a aspectelor care trebuie aduse în atenția consiliului de administrație și un proces de comunicare sau de escaladare a acestor aspecte.

## Standard 8.2 Resurse

### Cerințe

Directorul executiv de audit intern trebuie să evalueze dacă resursele de audit intern sunt suficiente pentru a îndeplini mandatul de audit intern și pentru a realiza planul de audit intern. În caz contrar, directorul executiv de audit intern trebuie să elaboreze o strategie pentru a obține resurse suficiente și să informeze consiliul de administrație cu privire la impactul resurselor insuficiente și la modul în care vor fi abordate eventualele deficite de resurse.

### Condiții esențiale

#### Consiliul de administrație

- Colaborează cu conducerea superioară pentru a oferi funcției de audit intern resurse suficiente în vederea îndeplinirii mandatului de audit intern și pentru a realiza planul de audit intern.
- Discută cu directorul executiv de audit intern, cel puțin o dată pe an, cu privire la suficiența resurselor de audit intern, atât din punct de vedere numeric, cât și al capacităților, pentru a îndeplini mandatul de audit intern și pentru a realiza planul de audit intern.
- Ia în considerare impactul resurselor insuficiente asupra mandatului și planului de audit intern.
- Se angajează împreună cu conducerea superioară și cu directorul executiv de audit intern să remedieze situația, în cazul în care se stabilește că resursele sunt insuficiente.

#### Conducerea superioară

- Colaborează cu consiliul de administrație pentru a oferi funcției de audit intern resurse suficiente în vederea îndeplinirii mandatului de audit intern și pentru a realiza planul de audit intern.
- Colaborează cu consiliul de administrație și cu directorul executiv de audit intern cu privire la orice problemă legată de resursele insuficiente și la modul de remediere a situației.

## Aspecte legate de implementare

Pentru a analiza suficiența resurselor necesare îndeplinirii mandatului de audit intern și realizării planului, directorul executiv de audit intern poate efectua o analiză a diferențelor dintre resursele disponibile în cadrul funcției de audit intern și cele necesare pentru a efectua serviciile de audit intern. (A se consulta, de asemenea, Principiul 10 Gestionarea resurselor și standardele aferente.) Strategia directorului executiv de audit intern ar trebui să furnizeze un plan de resurse, care poate include o cerere bugetară, și ar trebui să ia în considerare opțiunile de alocare de personal pentru funcția de audit intern și de utilizare a tehnologiei pentru a efectua serviciile de audit intern. Acest plan poate include, de asemenea, o analiză cost-beneficiu a diferitelor abordări, pe care să o prezinte consiliului.

Deși are loc o discuție despre resurse între consiliul de administrație și directorul executiv de audit intern, de obicei, cel puțin o dată pe an, în legătură cu prezentarea planului de audit intern, o discuție trimestrială este o practică de referință. Discuția ar trebui să includă luarea în considerare a opțiunilor pentru a obține necesarul de resurse dorit aferent auditului intern, inclusiv externalizarea sau utilizarea auditorilor invitați/colaboratori, precum și implementarea tehnologiei pentru a îmbunătăți eficiența și eficacitatea funcției de audit intern.

## Exemple de probe de conformitate

- Ordinea de zi, procesele-verbale ale reuniunilor și comunicările dintre directorul executiv de audit intern și consiliul de administrație și/sau conducerea superioară, care documentează discuțiile privind suficiența resurselor de audit intern.
- Planurile de resurse de audit intern care indică suficiența resurselor necesare pentru realizarea planului de audit intern.
- Cereri bugetare referitoare la resursele de audit intern.
- Documentarea analizelor privind diferențele dintre planul de audit intern și resursele disponibile.
- Documentarea unei analize cost-beneficiu.
- Documentarea privind strategia de resurse a directorului executiv de audit intern.

## Standard 8.3 Calitate

### Cerințe

Directorul executiv de audit intern trebuie să elaboreze, să pună în aplicare și să mențină un program de asigurare și îmbunătățire a calității care să acopere toate aspectele funcției de audit intern. Programul include două tipuri de evaluări:

- Evaluări externe. (A se consulta și Standardul 8.4 Evaluarea externă a calității).
- Evaluări interne. (A se consulta, de asemenea, Standardul 12.1 Evaluarea internă a calității.)

Cel puțin o dată pe an, directorul executiv de audit intern trebuie să comunice consiliului și conducerii superioare rezultatele evaluării interne a calității. Rezultatele evaluărilor externe ale calității trebuie să fie raportate atunci când sunt finalizate. În ambele cazuri, aceste comunicări includ:

- Conformitatea funcției de audit intern cu Standardele Globale de Audit Intern și realizarea obiectivelor de performanță.
- Dacă este cazul, conformitatea cu legile și/sau reglementările relevante pentru auditul intern.
- Dacă este cazul, planurile de remediere a deficiențelor funcției de audit intern și a oportunităților de îmbunătățire.

### Condiții esențiale

#### Consiliul de administrație

- Discută cu directorul executiv de audit intern programul de asigurare și îmbunătățire a calității, așa cum este prezentat în Domeniul IV: Gestionarea funcției de audit intern.



- Aprobă obiectivele de performanță ale funcției de audit intern cel puțin o dată pe an. (A se consulta, de asemenea, Standardul 12.2 Măsurarea performanței).
- Evaluează eficacitatea și eficiența funcției de audit intern. O astfel de evaluare include:
  - Examinarea obiectivelor de performanță ale funcției de audit intern, inclusiv conformitatea acestora cu standardele, legile și reglementările, capacitatea de a îndeplini mandatul de audit intern și progresele înregistrate în vederea finalizării planului de audit intern.
  - Luarea în considerare a rezultatelor programului de asigurare și îmbunătățire a calității funcției de audit intern.
  - Determinarea măsurii în care sunt îndeplinite obiectivele de performanță ale funcției de audit intern.

### **Conducerea superioară**

- Furnizează contribuții privind obiectivele de performanță ale funcției de audit intern.
- Participă, împreună cu consiliul de administrație, la o evaluare anuală a directorului executiv de audit intern și a funcției de audit intern.

## Aspecte legate de implementare

Comunicările directorului executiv de audit intern către consiliul de administrație și conducerea superioară cu privire la programul de asigurare și îmbunătățire a calității funcției de audit intern ar trebui să includă:

- Domeniul de aplicare, frecvența și rezultatele evaluărilor interne și externe ale calității efectuate sub coordonarea sau cu sprijinul directorului executiv de audit.
- Planuri de acțiune care abordează deficiențele și oportunitățile de îmbunătățire. Acțiunile ar trebui să fie stabilite de comun acord cu consiliul de administrație.
- Progresul înregistrat în vederea realizării acțiunilor convenite.

O evaluare a calității funcției de audit intern poate lua în considerare:

- Nivelul de contribuție la îmbunătățirea guvernantei, a gestionării riscurilor și a proceselor de control.
- Productivitatea personalului de audit intern (de exemplu, orele planificate în comparație cu orele efective de lucru pe proiecte sau timpul utilizat în cadrul proiectelor de audit intern în comparație cu timpul alocat sarcinilor administrative).
- Respectarea legilor și/sau a reglementărilor privind auditul intern.
- Eficiența costurilor proceselor de audit intern.
- Consolidarea relațiilor cu conducerea superioară și cu alte părți-cheie interesate.
- Alte măsuri legate de performanță. (A se consulta și Standardul 12.2 Măsurarea performanței).

## Exemple de probe de conformitate

- Ordinea de zi și procesele-verbale ale reuniunilor consiliului de administrație care documentează discuțiile cu directorul executiv de audit intern cu privire la programul de asigurare și îmbunătățire a calității funcției de audit intern.
- Prezentări ale directorului executiv de audit intern și alte comunicări privind rezultatele evaluărilor de

calitate și stadiul planurilor de acțiune pentru a aborda orice oportunități de îmbunătățire.

- Documentele de lucru ale programului de asigurare și îmbunătățire a calității sau alte documente justificative care să demonstreze finalizarea activităților aferente.

## Standard 8.4 Evaluarea externă a calității

### Cerințe

Directorul executiv de audit intern trebuie să elaboreze un plan pentru o evaluare externă a calității și să discute planul cu consiliul. Evaluarea externă trebuie să fie efectuată cel puțin o dată la cinci ani de către un evaluator sau o echipă de evaluare calificată și independentă. Cerința privind o evaluare externă a calității poate fi îndeplinită și printr-o autoevaluare cu validare independentă.

Atunci când selectează evaluatorul independent sau echipa de evaluare, directorul executiv de audit intern trebuie să se asigure că cel puțin o persoană deține o calificare activă de Certified Internal Auditor® - auditor intern certificat.®

### Condiții esențiale

#### Consiliul de administrație

- Discută cu directorul executiv de audit intern în principal planurile de evaluare externă a calității funcției de audit intern de către un evaluator sau o echipă de evaluare independentă și calificată.
- Colaborează cu conducerea superioară și cu directorul executiv de audit intern pentru a stabili domeniul de aplicare și frecvența evaluării externe a calității.
- Ia în considerare responsabilitățile și cerințele de reglementare ale funcției de audit intern și ale directorului executiv de audit intern, astfel cum sunt descrise în carta auditului intern, atunci când este definit domeniul de aplicare al evaluării externe a calității.
- Examinează și aprobă planul directorului executiv de audit intern pentru efectuarea unei evaluări externe a calității. Această aprobare ar trebui să acopere cel puțin:
  - Domeniul de aplicare și frecvența evaluărilor.
  - Competențele și independența evaluatorului extern sau a echipei de evaluare.
  - Motivația alegerii de a efectua o autoevaluare cu validare independentă în locul unei evaluări externe a calității.
- Solicită primirea rezultatelor complete ale evaluării externe a calității sau ale autoevaluării cu validare independentă direct de la evaluator.
- Examinează și aprobă planurile de acțiune ale directorului executiv de audit intern pentru a aborda deficiențele identificate și oportunitățile de îmbunătățire, dacă este cazul.
- Aprobă un calendar pentru finalizarea planurilor de acțiune și monitorizează progresele înregistrate de directorul executiv de audit intern.

### **Conducerea superioară**

- Colaborează cu consiliul de administrație și cu directorul executiv de audit intern pentru a stabili domeniul de aplicare și frecvența evaluării externe a calității.
- Examinează rezultatele evaluării externe a calității, colaborează cu directorul executiv de audit intern și cu consiliul de administrație pentru a conveni asupra planurilor de acțiune care să abordeze deficiențele identificate și oportunitățile de îmbunătățire, dacă este cazul, și convine asupra unui calendar pentru finalizarea planurilor de acțiune.

## **Aspecte legate de implementare**

Consiliul de administrație și directorul executiv de audit intern pot decide dacă este oportună efectuarea unei evaluări externe mai frecvent decât o dată la cinci ani. Există mai multe motive pentru a lua în considerare o evaluare mai frecventă, inclusiv schimbări la nivelul conducerii (de exemplu, conducerea superioară sau directorul executiv de audit intern), modificări semnificative ale metodologiilor de audit intern, comasarea a două sau mai multe funcții de audit intern sau o rotație semnificativă a personalului. În plus, unele organizații, cum ar fi cele din domenii foarte bine reglementate, pot prefera sau li se poate cere să mărească frecvența sau domeniul de aplicare al evaluărilor externe ale calității.

Evaluarea externă a calității ar trebui să includă o analiză cuprinzătoare a caracterului adecvat al funcției de audit intern:

- Conformitatea cu Standardele Globale de Audit Intern.
- Mandatul, statutul, strategia, metodologiile, procesele, evaluarea riscurilor și planul de audit intern.
- Respectarea legilor și/sau a reglementărilor aplicabile.
- Criteriile de performanță și măsurile aferente, precum și rezultatele evaluării.
- Competențe și conștiinciozitatea profesională corespunzătoare, inclusiv utilizarea suficientă a instrumentelor și tehnicilor, precum și concentrarea asupra dezvoltării continue.
- Calificările și competențele, inclusiv cele aferente rolului de director executiv de audit intern, astfel cum sunt definite în fișa postului și în profilul de angajare al organizației.
- Integrarea în procesele de guvernare ale organizației, inclusiv relațiile dintre cei implicați în poziționarea funcției de audit intern pentru a funcționa independent.
- Contribuția la procesele de guvernare, de gestionare a riscurilor și de control ale organizației.
- Contribuția la îmbunătățirea operațiunilor organizației și a capacității acesteia de a-și atinge obiectivele.
- Capacitatea de a se ridica la nivelul așteptărilor formulate de către consiliul de administrație, conducerea superioară și de către părțile interesate.

În plus față de cerința ca cel puțin un membru al echipei de evaluare externă să fie Certified Internal Auditor - auditor intern certificat<sup>®</sup>, alte calificări importante ale echipei de evaluare care trebuie luate în considerare includ:

- Experiență și cunoașterea standardelor și a practicilor de referință din domeniul auditului intern.
- Experiență în calitate de director executiv de audit intern sau de nivel superior comparabil de management a auditului intern.
- Experiență în domeniul sau sectorul de activitate al organizației.
- Experiență anterioară în efectuarea de evaluări externe ale calității.

- Finalizarea unui curs de formare în domeniul evaluării externe a calității recunoscut de Institutul Auditorilor Interni.
- Declarație din partea membrilor echipei de evaluare că nu au conflicte de interese, de fapt sau în aparență.

Directorul executiv de audit intern ar trebui să ia în considerare potențialele afectări ale independenței evaluatorilor datorate relațiilor trecute, prezente sau anticipate cu organizația, cu personalul acesteia sau cu funcția de audit intern. În cazul în care un potențial evaluator este un fost angajat al organizației, ar trebui să se evalueze perioada de timp în care evaluatorul a fost independent. Exemple de potențiale deficiențe includ:

- Auditul extern al situațiilor financiare.
- Asistență pentru funcția de audit intern.
- Relații personale.
- Participarea anterioară sau planificată la evaluări interne ale calității.
- Servicii de consiliere în materie de guvernare, gestionare a riscurilor și procese de control; raportare financiară; sau alte domenii.

Persoanele din alt departament al organizației, deși separate din punct de vedere organizațional de funcția de audit intern, nu sunt considerate independente în scopul efectuării unei evaluări externe. De asemenea, persoanele dintr-o organizație conexă (de exemplu, o organizație-mamă, o filială din același grup de entități sau o entitate cu responsabilități de supraveghere periodice, supervizare sau asigurare a calității în ceea ce privește organizația în cauză) nu sunt considerate independente. În sectorul public, funcțiile de audit intern din entități distincte din cadrul aceluiași nivel de guvernare nu sunt considerate independente în cazul în care acestea raportează aceluiași director executiv de audit.

Evaluările reciproce inter pares între două organizații nu sunt considerate independente. Cu toate acestea, evaluările efectuate prin rotație între trei sau mai multe organizații similare - organizații din același sector, asociație regională sau alt grup de afinități - pot fi considerate independente. Ar trebui să se acorde atenție ideii de a se asigura că independența și obiectivitatea nu sunt afectate și că toți membrii echipei sunt în măsură să își exercite pe deplin responsabilitățile.

O autoevaluare cu validare independentă include de obicei:

- O evaluare internă cuprinzătoare și complet documentată, care simulează procesul de evaluare externă a calității în ceea ce privește evaluarea conformității funcției de audit intern cu Standardele Globale de Audit Intern.
- Validarea de către un evaluator de calitate extern calificat și independent sau de către o echipă de evaluare. Validarea independentă ar trebui să stabilească dacă evaluarea internă a fost efectuată complet și precis.
- Analiza comparativă cu alte structuri de audit intern, practicile de referință și interviuri cu părțile interesate, cum ar fi membrii consiliului de administrație, conducerea superioară și conducerea operațională.

## Exemple de probe de conformitate

- Procesele-verbale ale reuniunilor consiliului în cadrul cărora este discutat și aprobat de către consiliu planul de evaluare a calității externe al directorului executiv de audit intern.
- Raport formal de evaluare externă a calității întocmit și validat de către un evaluator calificat și independent.
- Prezentări ale evaluatorilor externi în fața consiliului de administrație cu privire la rezultatele evaluării externe a calității.
- Prezentări ale directorului executiv de audit intern în fața consiliului de administrație care cuprind rezultatele evaluării externe și planurile de acțiune, după caz.

## Domeniul IV: Gestionarea funcției de audit intern



**Directorul executiv de audit intern** este responsabil de coordonarea funcției de audit intern în conformitate cu Carta auditului intern și cu Standardele Globale de Audit Intern. Această responsabilitate include planificarea strategică, obținerea și utilizarea resurselor, crearea de relații, comunicarea cu părțile interesate, precum și asigurarea și îmbunătățirea performanței aferente funcției respective.

Se așteaptă ca persoana responsabilă de gestionarea funcției de audit intern să se conformeze standardelor, inclusiv să îndeplinească responsabilitățile descrise în acest domeniu, indiferent dacă persoana este angajată direct de organizație sau dacă este contractată printr-un furnizor extern de servicii. Denumirea specifică a postului și responsabilitățile pot varia de la o organizație la alta.

Directorul executiv de audit intern poate delega responsabilitățile corespunzătoare altor profesioniști calificați din cadrul funcției de audit intern, dar își revine responsabilitatea finală în continuare.

Relația de raportare directă dintre consiliu și directorul executiv de audit intern permite funcției de audit intern să își îndeplinească mandatul. (A se consulta, de asemenea, Standardul 7.1 Independența organizațională.) În plus, directorul executiv de audit intern are, de obicei, o linie de raportare administrativă către persoana cu cel mai înalt rang din conducerea superioară, cum ar fi directorul general, pentru a sprijini activitățile zilnice și pentru a stabili statutul și autoritatea necesare cu scopul de a se asigura că rezultatele serviciilor de audit intern sunt luate în considerare în mod corespunzător.

---

### Principiul 9 Planificarea strategică

**Directorul executiv de audit intern planifică strategic pentru a poziționa funcția de audit intern astfel încât să își îndeplinească mandatul și să obțină succes pe termen lung.**

Planificarea strategică necesită ca directorul executiv de audit intern să înțeleagă mandatul de audit intern și procesele de guvernanță, de gestionare a riscurilor și de control ale organizației. O funcție de audit intern ce dispune de resurse și poziționată corespunzător elaborează și pune în aplicare o strategie pentru a contribui la succesul organizației. În plus, directorul executiv de audit intern concepe și pune în aplicare metodologii pentru a ghida funcția de audit intern și pentru a elabora planul de audit intern.

# Standardul 9.1 Înțelegerea guvernantei, a managementului riscului și a proceselor de control

## Cerințe

Pentru a elabora o strategie și un plan de audit intern eficace, directorul executiv de audit intern trebuie să înțeleagă procesele de guvernanță, de gestionare a riscurilor și de control ale organizației.

Pentru a înțelege procesele de guvernanță, directorul executiv de audit intern trebuie să ia în considerare modul în care organizația:

- Stabilește obiectivele strategice și ia decizii strategice și operaționale.
- Supraveghează gestionarea și controlul riscurilor.
- Promovează o cultură etică.
- Asigură o gestionare eficientă a performanței și a responsabilității.
- Își structurează funcțiile de conducere și operaționale.
- Comunică informațiile privind riscurile și controlul la nivelul întregii organizații.
- Coordonează activitățile și comunicările între consiliu, furnizorii interni și externi de servicii de asigurare, și conducere.

Pentru a înțelege procesele de gestionare a riscurilor și de control, directorul executiv de audit intern trebuie să analizeze modul în care organizația identifică și evaluează riscurile semnificative și selectează procesele de control adecvate. Aceasta include înțelegerea modului în care organizația identifică și gestionează următoarele arii de risc principale:

- Fiabilitatea și integritatea informațiilor financiare și operaționale.
- Eficacitatea și eficiența operațiunilor și programelor.
- Protejarea activelor.
- Respectarea legilor și/sau a reglementărilor.

## Aspecte legate de implementare

Înțelegerea directorului executiv de audit sporește prin colectarea de informații în sens larg și vizualizarea acestora în mod cuprinzător. Sursele de informații includ discuții cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară, revizuirile ale proceselor-verbale și ale prezentărilor consiliului de administrație și ale conducerii superioare, comunicări și documente de lucru din cadrul misiunilor de audit intern, precum și evaluări și rapoarte realizate de alți furnizori de servicii de asigurare și de consiliere.

### **Înțelegerea proceselor de guvernanță**

Directorul executiv de audit intern trebuie să fie bine informat cu privire la principiile esențiale de guvernanță, la cadrele și modelele de guvernanță acceptate la nivel mondial și la orientările profesionale specifice domeniului și sectorului în care operează organizația. Pe baza acestor cunoștințe, directorul executiv de audit intern ar trebui să identifice dacă vreunul dintre acestea a fost implementat în cadrul organizației și ar trebui să evalueze gradul de maturitate a proceselor de guvernanță ale organizației. Structura, procesele și practicile de guvernanță ale organizației pot fi afectate de caracteristicile organizaționale unice, cum ar fi

tipul, dimensiunea, complexitatea, structura și maturitatea proceselor, precum și de cerințele legale și/sau de reglementare pe care trebuie să le respecte organizația.

Directorul executiv de audit intern poate examina statutul consiliului și al comitetului, precum și ordinea de zi și procesele-verbale ale reuniunilor acestora pentru a obține informații suplimentare cu privire la rolul pe care îl joacă consiliul în guvernanta organizației, în special în ceea ce privește procesul decizional strategic și operațional.

Directorul executiv de audit intern poate discuta cu persoane cu roluri-cheie în procesul de guvernanta (de exemplu, președintele consiliului de administrație, cel mai înalt funcționar ales sau numit într-o organizație guvernamentală, responsabilul principal cu etica, responsabilul cu resursele umane, responsabilul principal cu conformitatea și responsabilul principal cu riscurile) pentru a înțelege mai bine procesele și activitățile de asigurare ale organizației. Directorul executiv de audit intern poate examina rapoartele și/sau rezultatele analizelor de guvernanta finalizate anterior, acordând o atenție deosebită oricăror probleme identificate.

### **Înțelegerea proceselor de gestionare a riscurilor**

Directorul executiv de audit intern ar trebui să înțeleagă principiile, cadrele și modelele de gestionare a riscurilor acceptate la nivel mondial, precum și orientările profesionale specifice domeniului și sectorului în care operează organizația. Directorul executiv de audit intern ar trebui să adune informații pentru a evalua maturitatea proceselor de gestionare a riscurilor din cadrul organizației, inclusiv pentru a identifica dacă organizația și-a definit apetitul la risc și a pus în aplicare o strategie și/sau un cadru de gestionare a riscurilor.

Discuțiile cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară îl ajută pe directorul executiv de audit intern să înțeleagă perspectivele și prioritățile acestora în legătură cu gestionarea riscurilor organizației. Pentru a aduna informații privind riscurile, directorul executiv de audit intern ar trebui să examineze evaluările de risc recent finalizate și comunicările aferente emise de conducerea superioară și operațională, de persoanele însărcinate cu gestionarea riscurilor, de auditorii externi, de autoritățile de reglementare și de alți furnizori interni și externi de servicii de asigurare.

### **Înțelegerea proceselor de control**

Directorul executiv de audit intern ar trebui să se familiarizeze cu cadrele de control acceptate la nivel mondial și să le ia în considerare pe cele utilizate de organizație. Pentru fiecare obiectiv organizațional identificat, directorul executiv de audit intern ar trebui să aibă și să mențină o înțelegere aprofundată a proceselor de control ale organizației și a eficacității acestora. Directorul executiv de audit intern poate elabora o matrice de risc și control la nivelul organizației pentru:

- Documentarea riscurilor identificate care pot afecta capacitatea de a atinge obiectivele organizației.
- Indicarea importanței relative a riscurilor.
- Înțelegerea controalelor-cheie în procesele organizaționale.
- Înțelegerea controalelor care au fost revizuite/auditare pentru a se verifica dacă sunt adecvate din punct de vedere al modului în care au fost concepute și se consideră că funcționează așa cum au fost concepute.

O înțelegere aprofundată a proceselor de guvernanta, de gestionare a riscurilor și de control ale organizației permite directorului executiv de audit intern să identifice și să prioritizeze oportunitățile de a furniza servicii de audit intern care pot spori succesul organizației. Oportunitățile identificate constituie baza strategiei și a planului de audit intern.

## Exemple de probe de conformitate

- Documentația privind investigarea, colectarea, revizuirea și examinarea de către directorul executiv de audit intern a cadrelor și proceselor de guvernare, de gestionare a riscurilor și de control utilizate de organizație, inclusiv:
  - Statutul consiliului de administrație și a comitetelor organizației, care descriu așteptările organizației în materie de guvernare.
  - Evaluarea legilor, a reglementărilor și a altor cerințe legate de guvernare, de gestionarea riscurilor și de procesele de control.
- Examinarea ordinii de zi și a proceselor-verbale ale reuniunilor consiliului de administrație care documentează discuțiile privind guvernarea organizației, gestionarea riscurilor și procesele de control, inclusiv strategiile, abordările și supravegherea fiecăruia.
- Procesele-verbale ale reuniunilor sau notele de la discuțiile dintre directorul executiv de audit intern și persoanele din cadrul organizației cu roluri în guvernare și gestionarea riscurilor.
- Revizuirea declarației privind apetitul la risc al organizației sau comunicarea documentată cu consiliul de administrație și conducerea superioară cu privire la apetitul la risc și toleranța la risc ale organizației.
- Documentația privind orientarea sau formarea oferită personalului de audit intern cu privire la procesele de guvernare, de gestionare a riscurilor și de control ale organizației.
- Revizuirea strategiilor de afaceri și a planurilor de afaceri.
- Revizuirea comunicărilor primite de la autoritățile de reglementare.
- Înțelegerea demonstrată a matricei de risc și control a organizației.

## Standard 9.2 Strategia de audit intern

### Cerințe

Directorul executiv de audit intern trebuie să elaboreze și să pună în aplicare o strategie pentru funcția de audit intern care să sprijine obiectivele strategice și succesul organizației și să se alinieze cu așteptările consiliului, ale conducerii superioare și ale altor principale părți interesate.

O strategie de audit intern presupune un plan de acțiune menit să atingă un obiectiv general sau pe termen lung. Strategia de audit intern trebuie să includă o viziune, obiective strategice și inițiative de sprijin pentru funcția de audit intern. O strategie de audit intern ajută la orientarea funcției de audit intern către îndeplinirea mandatului de audit intern.

Directorul executiv de audit intern trebuie să revizuiască periodic strategia de audit intern împreună cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară.

## Aspecte legate de implementare

Pentru a dezvolta viziunea și obiectivele strategice ale strategiei de audit intern, directorul executiv de audit intern ar trebui să înceapă prin a lua în considerare strategia și obiectivele organizației, precum și așteptările consiliului și ale conducerii superioare. Directorul executiv de audit intern poate, de asemenea, lua în considerare tipurile de servicii care urmează să fie prestate și așteptările altor părți interesate deservite de funcția de audit intern, astfel cum s-a convenit în Carta auditului intern.



Viziunea descrie starea viitoare dorită - în următorii trei până la cinci ani, de exemplu - a funcției de audit intern și oferă o direcție pentru a ajuta funcția de audit intern să își îndeplinească mandatul. Viziunea este, de asemenea, concepută pentru a-i inspira pe auditorii interni să se perfecționeze continuu. Obiectivele strategice definesc ținte realizabile pentru a materializa viziunea. Inițiativele de sprijin descriu tactici și etape mai specifice pentru atingerea fiecărui obiectiv strategic.

O abordare pentru dezvoltarea unei strategii este reprezentată de identificarea și analiza punctelor forte, a punctelor slabe, a oportunităților și a amenințărilor pentru funcția de audit intern - un exercițiu menit să determine modalitățile de îmbunătățire a funcției de audit intern. O altă abordare este aceea de a efectua o analiză a diferențelor dintre starea actuală și cea dorită a funcției de audit intern.

Inițiativele care susțin strategia auditului intern ar trebui să includă:

- Oportunități de a-i ajuta pe auditorii interni să își dezvolte competențele.
- Introducerea și aplicarea tehnologiei, atunci când aceasta îmbunătățește eficiența și eficacitatea funcției de audit intern.
- Oportunități de îmbunătățire a funcției de audit intern în ansamblu.

Atunci când directorul executiv de audit intern stabilește obiectivele strategice și inițiativele de susținere, acțiunile care urmează a fi întreprinse trebuie să fie prioritizate și să li se atribuie termene-limită de realizare.

Strategia de audit intern trebuie ajustată ori de câte ori apar schimbări ale obiectivelor strategice ale organizației sau ale așteptărilor părților interesate. Factorii care pot determina o revizuire mai frecventă a strategiei de audit intern includ:

- Modificări ale strategiei organizației sau ale maturității proceselor de guvernanță, de gestionare a riscurilor și de control.
- Modificări ale politicilor și procedurilor organizației sau ale legilor și/sau reglementărilor la care este supusă organizația.
- Înlocuiri ale membrilor consiliului de administrație, ale conducerii superioare sau ale directorului executiv de audit intern.
- Rezultatele evaluărilor interne și externe ale funcției de audit intern.

Directorul executiv de audit intern poate elabora un calendar pentru punerea în aplicare a strategiei de audit intern și a măsurilor de performanță aferente. (A se consulta, de asemenea, Standardul 12.2 Măsurarea performanței.) O revizuire periodică a strategiei de audit intern ar trebui să includă o discuție cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară despre progresele înregistrate de funcția de audit intern în ceea ce privește inițiativele.

## Exemple de probe de conformitate

- Documentarea strategiei de audit intern, inclusiv viziunea, obiectivele strategice și inițiativele de sprijin.
- Procese-verbale sau corespondența de la reuniunile cu consiliul de administrație, conducerea superioară și/sau alte părți interesate, în cadrul cărora au fost discutate așteptările.
- Note care prezintă informațiile și analizele care au stat la baza strategiei de audit intern.
- Metodologii de audit intern pentru elaborarea și revizuirea strategiei de audit intern și monitorizarea punerii în aplicare a acesteia.
- Rezultatele autoevaluărilor periodice sau ale altor analize ale progreselor înregistrate în cadrul inițiativelor.

## Standard 9.3 Metodologii

### Cerințe

Directorul executiv de audit intern trebuie să stabilească metodologii pentru a ghida funcția de audit intern într-un mod sistematic și disciplinat pentru a pune în aplicare strategia de audit intern, a elabora planul de audit intern și a se conforma standardelor. Directorul executiv de audit intern trebuie să evalueze eficacitatea metodologiilor și să le actualizeze, după caz, pentru optimizarea funcției de audit intern și pentru a reacționa la schimbările semnificative care afectează funcția. Directorul executiv de audit intern trebuie să le asigure auditorilor interni cursuri de formare cu privire la metodologiile de audit intern. (A se consulta, de asemenea, Principiile 13 Planificarea eficientă a misiunilor, 14 Desfășurarea activității misiunii și 15 Comunicarea rezultatelor misiunii și monitorizarea planurilor de acțiune, precum și standardele aferente).

### Aspecte legate de implementare

Forma, conținutul, nivelul de detaliere și gradul de documentare a metodologiilor de audit intern pot diferi în funcție de mărimea, structura, complexitatea, așteptările din cadrul sectorului/legate de reglementare și maturitatea organizației și a funcției de audit intern. Metodologiile de audit intern pot exista ca documente individuale (cum ar fi procedurile standard de operare) sau pot fi compilate într-un manual de audit intern sau integrate într-un software de gestionare a auditului intern. Metodologiile de audit intern completează Standardele Globale de Audit Intern prin furnizarea de instrucțiuni și criterii specifice care îi ajută pe auditorii interni să pună în aplicare Standardele Globale de Audit Intern și să presteze servicii de calitate. În plus, metodologiile de audit intern descriu procesele și procedurile de comunicare, de gestionare a aspectelor operaționale și administrative și de supraveghere a funcției de audit intern. (A se consulta, de asemenea, Standardele 14.3 Evaluarea constatărilor, 14.5 Concluziile misiunii și 15.2 Confirmarea punerii în aplicare a recomandărilor sau a planurilor de acțiune).

Metodologiile de audit intern documentate care sunt cel mai probabil necesare pentru a pune în aplicare strategia, a realiza planul de audit intern și a se conforma Standardelor Globale de Audit Intern includ abordarea funcției de audit intern cu privire la:

- Evaluarea riscurilor pentru organizație și pentru fiecare angajament/misiune de audit intern în parte.
- Elaborarea și actualizarea planului de audit intern.
- Determinarea echilibrului între misiunile de audit intern de asigurare și cele de consiliere.
- Coordonarea cu furnizorii de asigurări interne și externe.
- Gestionarea furnizorilor de servicii externe, atunci când sunt utilizați.
- Realizarea misiunilor de audit intern.
- Comunicarea în cadrul serviciilor de audit intern.
- Păstrarea și emiterea evidențelor privind angajamentul/misiunea de audit intern și a altor informații, în conformitate cu orientările organizației și cu cerințele de reglementare sau de altă natură relevante.
- Monitorizarea și confirmarea punerii în aplicare a recomandărilor auditorilor interni sau a planurilor de acțiune ale conducerii.
- Asigurarea calității și optimizarea funcției de audit intern.
- Realizarea unor măsurători a performanței pentru a evalua progresele înregistrate în vederea îndeplinirii obiectivelor.

- Efectuarea de servicii suplimentare identificate pe parcursul mandatului de audit intern.

Eficacitatea metodologiilor de audit intern ar trebui să fie examinată în cadrul evaluărilor calității funcției de audit intern. Printre motivele pentru actualizarea metodologiilor stabilite se numără modificările semnificative ale standardelor și orientărilor profesionale de audit intern, cerințele legale și/sau de reglementare, tehnologia și dimensiunea sau componența departamentului. O înlocuire a directorului executiv de audit intern sau a președintelui consiliului de administrație poate justifica, de asemenea, reexaminarea și revizuirea metodologiilor de audit intern.

## Exemple de probe de conformitate

- Documentarea programului software care încorporează metodologii de audit intern.
- Ordinea de zi și procesele-verbale ale reuniunilor, e-mailuri, confirmări semnate, programe de formare sau alte documente similare care atestă comunicările către personalul de audit intern cu privire la metodologiile de audit intern.
- Documentația privind evaluarea calității activității de audit care demonstrează că sunt respectate metodologiile de audit intern.
- Note de subsol sau note finale în cadrul metodologiilor de audit intern sau în manualul de audit intern care citează Standardul de audit intern la care face trimitere conținutul.
- Documentarea actualizărilor metodologiilor de audit intern.

## Standardul 9.4 Planul de audit intern

### Cerințe

Directorul executiv de audit intern trebuie să întocmească un plan de audit intern care să sprijine realizarea obiectivelor organizației.

Directorul executiv de audit intern trebuie să își bazeze planul de audit intern pe o evaluare documentată a strategiilor, obiectivelor și riscurilor organizației. Această evaluare trebuie să se bazeze pe contribuțiile consiliului de administrație și ale conducerii superioare, precum și pe înțelegerea de către directorul executiv de audit intern a guvernantei, a gestionării riscurilor și a proceselor de control ale organizației. Evaluarea trebuie să fie efectuată cel puțin o dată pe an.

Planul de audit intern trebuie:

- Să ia în considerare mandatul de audit intern și întreaga gamă de servicii de audit intern convenite.
- Să specifice serviciile de audit intern care sprijină evaluarea și optimizarea proceselor de guvernanta, de gestionare a riscurilor și de control ale organizației.
- Să ia în considerare acoperirea guvernantei tehnologiei informației, a riscului de fraudă, a eficacității programelor de conformitate și etică ale organizației și a altor arii cu risc ridicat.
- Să identifice resursele umane, financiare și tehnologice necesare pentru a finaliza planul.
- Să fie dinamice și actualizate în timp util ca răspuns la schimbările survenite în activitatea, riscurile, operațiunile, programele, sistemele, controalele și cultura organizațională a organizației.

Directorul executiv de audit intern trebuie să examineze și să revizuiască planul de audit intern, după caz, și să comunice în timp util consiliului și conducerii superioare:

- Impactul oricărei limitări de resurse asupra acoperirii auditului intern.
- Motivul pentru care nu a fost inclusă în planul de audit intern o misiune de asigurare într-un domeniu sau într-o activitate cu risc ridicat.
- Cereri contradictorii de servicii între principalele părți interesate, cum ar fi solicitări cu prioritate ridicată bazate pe riscuri emergente și solicitări de înlocuire a misiunilor de asigurare planificate cu misiuni de consiliere.
- Limitări ale domeniului de aplicare sau restricții privind accesul la informații.

Directorul executiv de audit intern trebuie să discute planul de audit intern, inclusiv modificările interinare semnificative, cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară. Planul de audit intern și modificările semnificative ale acestuia trebuie să fie aprobate de către consiliul de administrație.

## Aspecte legate de implementare

Acest standard impune ca cel puțin o dată pe an să se realizeze o evaluare a riscurilor la nivelul organizației, care să stea la baza planului de audit intern. Cu toate acestea, directorul executiv de audit intern ar trebui să fie permanent la curent cu informațiile privind riscurile, actualizând în consecință evaluarea riscurilor și planul de audit intern. În cazul în care mediul organizației este dinamic, este posibil ca planul de audit intern să trebuiască să fie actualizat o dată la șase luni, trimestrial sau chiar lunar. Dimensiunea, complexitatea și tipul de schimbări care au loc în organizație în raport cu maturitatea proceselor de guvernare, de gestionare a riscurilor și de control ale organizației ar trebui să fie luate în considerare atunci când se stabilește nivelul adecvat de efort pentru actualizarea evaluării riscurilor.

O abordare a pregătirii planului de audit intern este de a organiza unitățile potențial auditabile din cadrul organizației într-un univers de audit pentru a facilita identificarea și evaluarea riscurilor. Un univers de audit este cel mai util atunci când se bazează pe o înțelegere a obiectivelor și inițiativelor strategice ale organizației și este aliniat cu structura organizației sau cu cadrul de risc al acesteia. Unitățile care pot fi auditate pot include unități de afaceri, procese, programe și sisteme. Directorul executiv de audit intern poate face legătura între aceste unități organizaționale și riscurile-cheie în vederea pregătirii unei evaluări cuprinzătoare a riscurilor și a identificării acoperirii de asigurare în întreaga organizație. Acest proces îi permite directorului executiv de audit intern să stabilească prioritățile riscurilor care urmează să fie evaluate în continuare în timpul misiunilor de audit intern.

Pentru a se asigura că universul de audit și evaluarea riscurilor acoperă riscurile-cheie ale organizației, funcția de audit intern ar trebui să revizuiască și să valideze în mod independent riscurile-cheie care au fost identificate în cadrul sistemului de gestionare a riscurilor al organizației. Funcția de audit intern ar trebui să se bazeze pe informațiile furnizate de conducere cu privire la riscuri numai dacă a ajuns la concluzia că procesele de gestionare a riscurilor din cadrul organizației sunt eficiente.

Pentru a finaliza evaluarea riscurilor la nivelul întregii organizații, directorul executiv de audit intern ar trebui să ia în considerare obiectivele și strategiile nu doar la nivelul organizației în general, ci și la nivelul unităților specifice care pot fi auditate. În plus, directorul executiv de audit intern ar trebui să acorde atenția cuvenită riscurilor - cum ar fi cele legate de etică, fraudă, tehnologia informației, relațiile cu terțe părți și nerespec-

țarea cerințelor de reglementare - care pot fi caracteristice mai multor unități de afaceri sau procese și pot necesita o evaluare mai complexă.

Pentru a sprijini această evaluare a riscurilor, directorul executiv de audit intern poate colecta informații din misiunile de audit intern încheiate recent, precum și din discuțiile cu membrii consiliului de administrație și conducerea superioară. (A se consulta, de asemenea, Standardele 9.1 Înțelegerea proceselor de guvernare, de gestionare a riscurilor și de control și 11.3 Comunicarea rezultatelor). Directorul executiv de audit intern poate pune în aplicare o metodologie de evaluare continuă a riscurilor. Riscurile ar trebui să fie luate în considerare nu numai în ceea ce privește efectele negative și obstacolele în calea atingerii obiectivelor, ci și în ceea ce privește oportunitățile care sporesc capacitatea organizației de a-și atinge obiectivele.

Directorul executiv de audit intern ar trebui să conceapă un proces de identificare și evaluare a riscurilor semnificative, noi și emergente care ar trebui să fie luate în considerare pentru a fi incluse în planul de audit intern. De exemplu, limitările de resurse pot face imposibilă evaluarea anuală a fiecărui risc din universul de audit de către funcția de audit intern. În astfel de cazuri, este posibil ca directorul executiv de audit intern să fie nevoit să se bazeze mai mult pe surse de informații privind riscurile, cum ar fi evaluările de risc de la nivelul conducerii, întâlnirile cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară, precum și rezultatele misiunilor de audit intern anterioare și ale altor activități de audit.

Pentru a întocmi planul de audit intern, directorul executiv de audit intern ia în considerare nivelul de risc identificat în fiecare dintre unitățile care pot fi auditate în raport cu nivelul cunoscut de eficacitate a controlului. De asemenea, planul de audit intern este influențat de solicitările formulate de către consiliul de administrație și conducerea superioară, de gradul de acoperire de asigurare preconizat în întreaga organizație, de misiunile de audit intern impuse de legi sau reglementări și de capacitatea funcției de audit intern de a se baza pe activitatea altor furnizori de asigurare. Directorul executiv de audit intern ar trebui să planifice reevaluarea periodică a nivelului de încredere.

Atunci când elaborează planul de audit intern, directorul executiv de audit intern trebuie să ia în considerare următoarele:

- Misiuni de audit intern impuse de legi sau reglementări.
- Angajamente esențiale pentru misiunea sau strategia organizației.
- Domenii și activități cu niveluri semnificative de risc.
- Dacă toate riscurile semnificative sunt acoperite în mod suficient de furnizori de asigurări.
- Solicitări consultative și ad-hoc.
- Timpul și resursele necesare pentru fiecare angajament potențial.
- Beneficiile potențiale ale fiecărui angajament/ a fiecărei misiuni de audit intern pentru organizație, cum ar fi potențialul angajamentului/misiunii de audit intern de a contribui la îmbunătățirea guvernării, a gestionării riscurilor și a proceselor de control ale organizației.

Pentru a programa misiunile de audit intern, directorul executiv de audit intern trebuie să ia în considerare:

- Prioritățile operaționale ale organizației.
- Calendarul misiunilor de audit intern și al analizelor de reglementare.
- Competențele și disponibilitatea auditorilor interni.
- Capacitatea de a accesa activitatea în curs de examinare/auditare.

Planul de audit intern propus ar trebui să includă:

- Resursele și orele disponibile pentru misiuni de audit intern în comparație cu alte activități administra-

- tive și altele decât cele de audit intern sau cu inițiative axate pe optimizarea funcției de audit intern.
- Lista angajamentelor propuse și analiza aferentă, cu precizarea gradului de implicare a angajamentelor/misiunilor de audit intern:
    - Asigurare sau consiliere.
    - Se concentrează pe anumite departamente, unități sau obiective ale organizației.
    - Vizează, în principal, obiective financiare, de conformitate, operaționale, de securitate cibernetică sau de altă natură.
  - Raționamentul pentru selectarea fiecărui angajament propus/ fiecărei misiuni de audit intern propuse; de exemplu, importanța riscului, tema organizațională sau tendința (cauza principală), cerința de reglementare sau timpul scurs de la ultimul angajament/ ultima misiune de audit intern.
  - Scopul general și domeniul de aplicare preliminar al fiecărei misiuni de audit intern propuse.
  - Un procentaj de ore care urmează să fie rezervat pentru situații neprevăzute și solicitări ad-hoc.
  - Următorul set de angajamente/misiuni care ar fi fost efectuate dacă ar fi fost disponibile resurse suplimentare. Discuțiile privind aceste misiuni de audit intern pot ajuta consiliul să evalueze dacă resursele disponibile pentru funcția de audit intern sunt sau nu adecvate.

Directorul executiv de audit intern, consiliul de administrație și conducerea superioară ar trebui să convină asupra criteriilor care definesc schimbările semnificative ce necesită o revizuire a planului de audit intern. Criteriile și protocolul convenite ar trebui să fie încorporate în metodologiile funcției de audit intern. Printre exemplele de schimbări semnificative se numără anularea sau amânarea misiunilor de audit intern legate de riscuri semnificative sau de obiective strategice critice. În cazul în care apar riscuri care necesită revizuire ale planului de audit intern înainte de a putea fi programată o discuție formală cu consiliul de administrație, acesta ar trebui să fie informat imediat cu privire la aceste modificări, iar aprobarea formală ar trebui să fie acordată cât mai curând posibil.

## Exemple de probe de conformitate

- Planul de audit intern aprobat.
- Evaluarea și prioritizarea riscurilor documentate, inclusiv datele pe care se bazează planul de audit intern.
- Procesele-verbale ale reuniunilor în care directorul executiv de audit intern a discutat cu consiliul și cu conducerea superioară universul de audit intern, evaluarea riscurilor la nivelul organizației, planul de audit intern, precum și criteriile și protocolul de gestionare a modificărilor semnificative ale planului de audit intern.
- Note care documentează discuțiile purtate pentru a colecta informații în vederea evaluării riscurilor la nivelul organizației și a planului de audit intern.
- Lista documentată a persoanelor cărora le-a fost distribuit planul de audit intern.
- Metodologii documentate pentru evaluarea riscurilor la nivelul întregii organizații și un protocol pentru gestionarea schimbărilor semnificative.

## Standardul 9.5 Coordonare și Încredere

### Cerințe

Directorul executiv de audit intern trebuie să se coordoneze cu furnizorii interni și externi de servicii de asigurare și să ia în considerare posibilitatea de a se baza pe activitatea acestora. Coordonarea serviciilor de audit reduce la minimum duplicarea eforturilor, evidențiază lacunele în acoperirea riscurilor-cheie și sporește valoarea adăugată globală a furnizorilor de servicii de asigurare și consiliere.

În cazul în care nu reușește să atingă un nivel adecvat de coordonare, directorul executiv de audit intern trebuie să prezinte orice problemă conducerii superioare și, dacă este necesar, consiliului de administrație.

În cazul în care funcția de audit intern se bazează pe activitatea altor furnizori de servicii de asigurare, directorul executiv de audit intern trebuie să documenteze temeiul acestei încrederi și este în continuare responsabil pentru concluziile la care a ajuns funcția de audit intern.

### Aspecte legate de implementare

Directorul executiv de audit intern ar trebui să elaboreze o metodologie de evaluare a altor furnizori de servicii de asigurare și consiliere care să includă un fundament pentru a se baza pe activitatea acestora. Evaluarea ar trebui să țină seama de rolurile, responsabilitățile, independența organizațională, competența și obiectivitatea furnizorilor serviciilor de asigurare și consiliere, precum și de conștiinciozitatea profesională cuvenită aplicată activității acestora. Directorul executiv de audit intern ar trebui să înțeleagă obiectivele, domeniul de aplicare și rezultatele activității desfășurate.

Directorul executiv de audit intern ar trebui să identifice furnizorii de servicii de asigurare și de consiliere ai organizației, comunicând cu conducerea superioară și examinând structura de raportare a organizației și ordinea de zi sau procesele-verbale ale reuniunilor consiliului de administrație. Furnizorii interni de servicii de asigurare și consiliere includ funcții care pot raporta conducerii superioare sau care pot face parte din aceasta, cum ar fi cele de conformitate, de mediu, control financiar, sănătate și siguranță, securitate informațională, juridic, management al riscurilor și asigurarea calității. Furnizorii externi de asigurare pot raporta conducerii superioare, părților interesate externe sau directorului executiv de audit intern.

Printre exemplele de coordonare se numără:

- Sincronizarea naturii, a amplitudinii și a calendarului lucrărilor planificate.
- Stabilirea unei înțelegeri comune a tehnicilor, metodelor și terminologiei de asigurare.
- Asigurarea accesului la programele de lucru și la rapoartele fiecăruia.
- Utilizarea informațiilor privind gestionarea riscurilor furnizate de conducere pentru a realiza evaluări comune ale riscurilor.
- Crearea unui registru comun al riscurilor sau a unei liste de riscuri.
- Combinarea rezultatelor pentru raportarea comună.

Procesul de coordonare a activităților de asigurare variază în funcție de organizație, de la informal în cazul organizațiilor mici, la formal și complex în cazul organizațiilor mari sau extrem de reglementate. Directorul executiv de audit intern ia în considerare cerințele de confidențialitate ale organizației înainte de a se întâlni cu diverși furnizori pentru a aduna informațiile necesare coordona serviciilor de audit. În mod frecvent, furnizorii de asigurare și consiliere fac schimb de informații cu privire la obiectivele, domeniul de aplicare și calendarul misiunilor de audit intern viitoare și la rezultatele misiunilor de audit intern anterioare. Furnizorii de servicii de asigurare și consiliere discută, de asemenea, despre potențialul de a se baza pe activitatea fiecăruia dintre aceștia.

O metodă de coordonare a acoperirii de asigurare este crearea unei hărți de asigurare sau a unei matrice a riscurilor organizației și a furnizorilor interni și externi de servicii de asigurare care acoperă aceste riscuri. Harta de asigurare corelează categoriile de riscuri semnificative identificate cu sursele de asigurare relevante și oferă o evaluare a nivelului de asigurare pentru fiecare categorie de risc. Deoarece harta este cuprinzătoare, aceasta evidențiază deficiențele și duplicările în ceea ce privește acoperirea asigurării, permițând directorului executiv de audit intern să evalueze suficiența serviciilor de asigurare în fiecare domeniu de risc. Rezultatele pot fi discutate cu ceilalți furnizori de asigurare, astfel încât părțile să poată ajunge la un acord cu privire la modul de coordonare a activităților. Într-o abordare de asigurare combinată, directorul executiv al auditului intern coordonează angajamentele de asigurare ale funcției de audit intern cu alți furnizori de asigurare pentru a reduce frecvența și redundanța angajamentelor/misiunilor de audit intern, maximizând astfel eficiența acoperirii de asigurare.

Directorul executiv de audit intern poate alege să se bazeze pe activitatea altor furnizori de servicii de asigurare pentru diverse motive, cum ar fi evaluarea unor domenii de specialitate care nu fac parte din expertiza funcției de audit intern, reducerea numărului de teste necesare pentru a finaliza o misiune de audit intern și o mai bună acoperire a riscurilor dincolo de resursele funcției de audit intern.

Pentru a determina dacă funcția de audit intern se poate baza pe activitatea unui alt furnizor de servicii, metodologia de audit intern ar trebui să ia în considerare activitatea furnizorului de asigurare:

- Conflicte de interese potențiale sau reale și dacă au fost făcute divulgări de informații.
- Relațiile de raportare și impactul potențial al acestui acord.
- Relevanța și validitatea experienței profesionale, a calificărilor și a certificărilor.
- Metodologia și conștiinciozitatea profesională corespunzătoare aplicată în planificarea, supravegherea, documentarea și revizuirea/verificarea activităților.
- Constatările și concluziile și dacă acestea sunt rezonabile, bazate pe probe suficiente, fiabile și relevante.

După evaluarea activității unui alt furnizor de asigurări, directorul executiv de audit intern poate decide că funcția de audit intern nu se poate baza pe activitatea acestuia. Auditorii interni pot fie să testeze din nou activitatea și să strângă informații suplimentare, fie să presteze servicii de asigurare în mod independent.

În cazul în care pentru funcția de audit intern se are în vedere apelarea la activitatea unui alt furnizor de asigurări pe termen lung sau permanent, părțile ar trebui să documenteze relația convenită și specificațiile privind asigurarea care urmează să fie furnizată, precum și testele și probele necesare pentru a susține asigurarea.



## Exemple de probe de conformitate

- Comunicări privind rolurile și responsabilitățile distincte de asigurare și consiliere, care pot fi documentate în notele de la întâlnirile cu furnizorii individuali de servicii de asigurare și consiliere sau în procesele-verbale ale reuniunilor cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară.
- Hărți de asigurare și/sau planuri de asigurare combinate care identifică furnizorul responsabil pentru serviciile de asigurare în fiecare domeniu.
- Documentarea și punerea în aplicare a metodologiei pentru a determina dacă trebuie să se bazeze pe activitatea unui furnizor de asigurare.
- Acorduri documentate cu alți furnizori de asigurare care să confirme specificul activității de asigurare pe care aceștia o vor desfășura.

## Principiul 10 Gestionarea resurselor

**Directorul executiv de audit gestionează resursele pentru a pune în aplicare strategia funcției de audit intern și pentru a-și îndeplini planul și mandatul.**

Gestionarea resurselor presupune obținerea și utilizarea eficientă a resurselor financiare, umane și tehnologice. Directorul executiv de audit trebuie să obțină resursele necesare pentru a putea îndeplini responsabilitățile de audit intern și să le utilizeze în conformitate cu metodologiile stabilite pentru funcția de audit intern.

### Standard 10.1 Gestionarea resurselor financiare

#### Cerințe

Directorul executiv de audit intern trebuie să gestioneze resursele financiare alocate funcției de audit intern.

Directorul executiv de audit intern trebuie să elaboreze un buget care să permită punerea în aplicare cu succes a strategiei de audit intern și realizarea planului de audit intern. Bugetul include resursele necesare pentru exercitarea funcției de audit intern, inclusiv formarea și achiziționarea de tehnologie și instrumente. Directorul executiv de audit intern trebuie să gestioneze activitățile zilnice aferente funcției de audit intern în mod eficace și eficient, în conformitate cu bugetul.

Directorul executiv de audit intern trebuie să obțină aprobarea bugetară de la consiliul de administrație. Directorul executiv de audit intern trebuie să comunice prompt consiliului și conducerii superioare impactul insuficienței resurselor financiare.

## Aspecte legate de implementare

Directorul executiv de audit intern ar trebui să urmeze procesele bugetare stabilite de organizație. Indiferent dacă funcția de audit intern este internalizată sau externalizată, un buget adecvat ar trebui totuși aprobat de către consiliul de administrație.

Periodic, directorul executiv de audit intern ar trebui să revizuiască bugetul planificat în comparație cu bugetul real și să analizeze diferențele semnificative pentru a determina dacă sunt necesare ajustări. Bugetul poate include rezerve pentru modificări neașteptate, dar necesare, ale planului de audit intern. În cazul în care bugetul aferent unei funcții de audit este stabilit în cadrul unui buget mai mare gestionat de un alt departament, de o altă unitate de afaceri sau de o altă autoritate, directorul executiv de audit intern ar trebui totuși să înțeleagă situația fondurilor alocate funcției de audit intern, să urmărească cheltuielile și să monitorizeze resursele financiare alocate funcției de audit intern pentru a vedea dacă acestea sunt suficiente.

În cazul în care sunt necesare resurse suplimentare semnificative datorate unor circumstanțe neprevăzute, directorul executiv de audit intern ar trebui să discute imediat aceste circumstanțe cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară.

## Exemple de probe de conformitate

- Documentarea planului de audit intern în raport cu bugetul, previziunile și cheltuielile efective.
- Procesele-verbale ale reuniunilor în care directorul executiv de audit intern a discutat bugetul de audit intern cu consiliul de administrație și conducerea superioară.
- Procesele-verbale ale reuniunilor Consiliului de administrație în care se discută bugetul și aprobarea funcției de audit intern.

## Standard 10.2 Gestionarea resurselor umane

### Cerințe

Directorul executiv de audit intern trebuie să stabilească o abordare pentru a recruta, dezvolta și păstra auditorii interni care sunt calificați în vederea implementării cu succes a strategiei de audit intern și în vederea realizării planului de audit intern.

Directorul executiv de audit intern trebuie să depună eforturi pentru a se asigura că resursele umane sunt adecvate, suficiente și utilizate în mod eficient în vederea realizării planului de audit intern aprobat. Adecvat se referă la combinația de cunoștințe, competențe și abilități; suficient se referă la volumul de resurse; iar implementarea eficientă se referă la alocarea resurselor într-un mod care optimizează realizarea planului de audit intern.

Directorul executiv de audit intern trebuie să comunice cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară în ceea ce privește caracterul adecvat și suficient al resurselor umane aferente funcției de audit intern. În cazul în care funcția nu dispune de resurse umane adecvate și suficiente pentru a realiza planul de audit intern, directorul executiv de audit intern trebuie să stabilească modalitatea de obținere a resurselor sau să comunice în timp util consiliului de administrație și conducerii superioare impactul acestor limitări. (A se consulta, de asemenea, Standardul 8.2 Resurse).

Directorul executiv de audit intern trebuie să evalueze competențele auditorilor interni individuali din cadrul funcției de audit intern și să încurajeze dezvoltarea profesională. Directorul executiv de audit intern trebuie să colaboreze cu auditorii interni pentru a-i ajuta pe aceștia să își dezvolte competențele individuale prin formare, feedback de supraveghere și/sau mentorat. (A se consulta, de asemenea, Standardul 3.1 Competență).

## Aspecte legate de implementare

Structura și abordarea privind resursele funcției de audit intern ar trebui să se alinieze la Carta auditului intern și să sprijine realizarea strategiei funcției de audit intern și punerea în aplicare a planului de audit intern.

În formularea unei abordări pentru gestionarea resurselor umane ale funcției de audit intern, directorul executiv de audit intern ar trebui:

- Să ia în considerare caracteristicile organizaționale, cum ar fi structura și complexitatea generală, complexitatea geografică, diversitatea culturală și lingvistică și volatilitatea mediului de risc în care operează organizația.
- Să ia în considerare bugetul pentru auditul intern, precum și rentabilitatea și flexibilitatea diferitelor abordări privind alocarea de personal (de exemplu, angajarea unui salariat sau încheierea unui contract cu un furnizor extern de servicii).
- Să înțeleagă opțiunile pentru obținerea resurselor umane necesare îndeplinirii cerințelor din carta/statutul de audit intern și realizării planului de audit intern.
- Să comunice cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară pentru a conveni asupra unei anumite abordări.
- Să ia în considerare planificarea succesiunii pentru postul de director executiv de audit intern, inclusiv discuții cu consiliul de administrație.

Pentru a sprijini o abordare de recrutare a auditorilor interni competenți, directorul executiv de audit intern ar trebui:

- Să colaboreze cu funcția de resurse umane pentru a elabora specificații sau fișe ale posturilor care să se alinieze la Standardul 3.1 Competențe și respectiv la cadrele de competențe profesionale relevante.
- Să ia în considerare beneficiile recrutării de auditori interni cu medii, experiențe și perspective diverse și crearea unui mediu de lucru incluziv care să permită o colaborare eficientă și schimbul de opinii diverse.
- Să participe la activități de recrutare, cum ar fi târguri de locuri de muncă, evenimente studențești, oportunități de relaționare profesională și interviuri cu potențiali candidați la angajare.

Pentru a asigura dezvoltarea și retenția auditorilor interni, directorul executiv de audit ar trebui:

- Să pună în aplicare activități de remunerare, promovare și recunoaștere care să sprijine realizarea obiectivelor strategice ale funcției de audit intern.
- Să implementeze metodologii de formare, de evaluare a performanțelor, de îmbunătățire a competențelor și de promovare a dezvoltării profesionale a auditorilor interni.
- Să ia în considerare obiectivele în materie de resurse umane ale funcției de audit intern și ale organizației, cum ar fi schimbul interfuncțional de cunoștințe și planificarea succesiunii.
- Să cultive un mediu etic și profesional în care auditorii interni sunt instruiți în mod adecvat și colaborează eficient. (A se consulta, de asemenea, Domeniul II: Etică și profesionalism).

În vederea evaluării pentru a vedea dacă resursele umane sunt adecvate și suficiente pentru a realiza planul de audit intern, directorul executiv de audit intern ar trebui să ia în considerare:

- Competențele auditorilor interni și competențele necesare pentru prestarea serviciilor de audit intern.
- Natura și complexitatea serviciilor de audit de asigurare și consiliere.
- Numărul de auditori interni și orele de lucru productive disponibile.

- Constrângerile legate de programarea activităților, inclusiv disponibilitatea auditorilor interni și a informațiilor, persoanelor și proprietăților organizației.
- Capacitatea de a se baza pe activitatea altor furnizori de asigurări. (A se consulta, de asemenea, Standardul 9.5 Coordonare și Încredere).

Pe lângă competențe, directorul executiv de audit intern ia în considerare calendarul sau programul misiunilor de audit intern, pe baza programelor auditorilor interni individuali și a disponibilității personalului responsabil de activitatea examinată. În cazul în care o misiune de audit intern este programată să aibă loc la un anumit moment, atunci resursele necesare pentru a finaliza misiunea respectivă ar trebui să fie disponibile la momentul respectiv.

În cazul în care resursele sunt insuficiente pentru a acoperi misiunile de audit intern planificate, directorul executiv de audit intern poate oferi instruire pentru personalul existent, poate solicita unui expert din cadrul organizației să servească drept auditor invitat/colaborator, poate angaja personal suplimentar, se poate baza pe alți furnizori de asigurare, poate dezvolta un program de audit prin rotație sau poate încheia un contract cu un furnizor extern de servicii de asigurare și consiliere. Furnizorii externi de servicii de asigurare și consiliere pot oferi competențe specializate, pot finaliza proiecte speciale sau pot efectua misiuni.

În cazul în care funcția de audit intern este asigurată la nivel intern, personalul de audit intern poate fi suplimentat printr-un model de rotație a personalului, prin care angajați din alte unități de afaceri se alătură temporar funcției de audit intern și își reiau ulterior activitatea în cadrul unității de afaceri aparținătoare. Angajații care se transferă pentru a exercita funcția de audit intern pot oferi competențe și cunoștințe specializate, precum și perspective și opinii unice. În plus, atunci când angajații se transferă înapoi în unitățile de afaceri aparținătoare, experiența acestora în domeniul auditului intern contribuie la o înțelegere mai profundă a proceselor de guvernare, de gestionare a riscurilor și de control ale organizației. În cazul în care se utilizează un model de rotație, directorul executiv de audit intern trebuie să fie conștient de potențialele situații de afectare a obiectivității și trebuie să pună în aplicare măsurile de protecție aferente. (A se consulta, de asemenea, Standardul 2.2 Protejarea obiectivității).

Metodologia de audit intern pentru supravegherea misiunilor de audit intern ar trebui să includă suficiente posibilități pentru ca auditorii interni să primească feedback constructiv din partea auditorilor interni mai experimentați cu roluri de supraveghere; un astfel de feedback poate fi oferit prin comentarii scrise sau orale în cadrul analizelor de supraveghere a documentelor de lucru și a altor comunicări. Programele de mentorat oferă experiențe la locul de muncă, prin care auditorii interni mai puțin experimentați pot urmări și observa direct personalul cu experiență care efectuează misiuni de audit intern. Monitorizarea continuă și autoevaluările periodice care alcătuiesc evaluările interne ale calității funcției de audit intern oferă auditorilor interni oportunități suplimentare de a primi feedback și sugestii pentru a-și spori eficacitatea. (A se consulta, de asemenea, Standardul 12.1 Evaluarea internă a calității.) Evaluările individuale ale performanței efectuate la intervale regulate, de exemplu anual, reprezintă o altă sursă de informații care poate contribui la dezvoltarea profesională a auditorilor interni.

Directorul executiv de audit intern ar trebui să respecte politicile de resurse umane ale organizației sau, ca în sectorul public, să se conformeze cadrelor de reglementare sau de resurse umane stabilite prin contract. În aceste cazuri, directorul executiv de audit intern ar trebui să se străduiască să înțeleagă în detaliu cadrele respective și să optimizeze clasificările posturilor, procesele de evaluare și alte cadre de resurse umane impuse pentru a sprijini funcția de audit intern. Consiliul de administrație și conducerea superioară ar trebui să fie informate atunci când aceste cadre obligatorii diminuează capacitatea de a satisface nevoile de resurse umane aferente funcției de audit intern.

## Exemple de probe de conformitate

- Analiza documentată a diferențelor dintre competențele auditorilor interni din cadrul personalului și cele necesare.
- Fișe ale posturilor.
- CV-urile auditorilor interni angajați de organizație.
- Planuri de formare documentate și dovezi care atestă cursuri de formare finalizate.
- Contractele furnizorilor externi de servicii și CV-urile auditorilor interni desemnați de către furnizor.
- Planul de audit intern, cu calendarul estimat al misiunilor de audit intern și resursele alocate.
- Procesele-verbale ale reuniunilor care documentează discuțiile privind bugetul de audit intern.
- Compararea, după angajare, a orelor de lucru prevăzute în buget cu cele reale.
- Evaluarea performanței funcției de audit intern și a auditorilor interni individuali.

## Standardul 10.3 Resurse tehnologice

### Cerințe

Directorul executiv de audit intern trebuie să depună eforturi pentru a se asigura că funcția de audit intern dispune de tehnologie pentru a sprijini procesul de audit intern. Directorul executiv de audit trebuie să evalueze periodic tehnologia utilizată de funcția de audit intern și să identifice oportunitățile de îmbunătățire a eficacității și eficienței.

La punerea în aplicare a noilor tehnologii, directorul executiv de audit intern trebuie să pună în aplicare un proces de formare adecvată pentru auditorii interni în ceea ce privește utilizarea eficientă a resurselor tehnologice. Directorul executiv de audit intern trebuie să colaboreze cu funcțiile responsabile de tehnologia informației și de securitatea informației din cadrul organizației pentru a implementa resursele tehnologice în mod corespunzător.

Directorul executiv de audit intern trebuie să comunice consiliului și conducerii superioare impactul limitărilor tehnologice asupra eficacității sau eficienței funcției de audit intern.

## Aspecte legate de implementare

Funcția de audit intern ar trebui să utilizeze tehnologia pentru a-și îmbunătăți eficacitatea și eficiența. Exemple de astfel de tehnologii includ:

- Sisteme de management al auditului.
- Aplicații de guvernare, de gestionare a riscurilor și de cartografiere a proceselor de control.
- Instrumente suport în domeniul științei datelor și al analizei.
- Instrumente care facilitează comunicarea și colaborarea.

Pentru a evalua dacă funcția de audit intern dispune de resurse tehnologice cu scopul de a-și îndeplini responsabilitățile, directorul executiv de audit intern trebuie:

- Să evalueze fezabilitatea achiziționării și implementării de îmbunătățiri tehnologice în cadrul proceselor funcției de audit intern.
- Să colaboreze cu alte departamente în ceea ce privește sistemele comune de guvernare, de gestionare a riscurilor și de control.
- Să prezinte consiliului de administrație și conducerii superioare spre aprobare cereri de finanțare tehnologică suficient de bine fundamentate.
- Să elaboreze și să pună în aplicare planurile de introducere a tehnologiilor aprobate. Planurile ar trebui să includă instruirea auditorilor interni și demonstrarea beneficiilor realizate în fața consiliului de administrație și a conducerii superioare.
- Să identifice și să răspundă la riscurile care decurg din utilizarea tehnologiei, inclusiv cele legate de securitatea informațiilor și de confidențialitatea datelor individuale.

## Exemple de probe de conformitate

- Secțiuni din strategia de audit intern care descriu inițiativele actuale sau planificate pentru utilizarea tehnologiei în vederea promovării obiectivelor funcției de audit intern.
- Discuții sau planuri documentate legate de solicitări și implementarea tehnologiilor.
- Înregistrări privind implementarea, formarea aferentă și utilizarea tehnologiei, inclusiv documente de lucru care să ateste utilizarea tehnologiei în timpul misiunilor de audit intern.
- Numele auditorilor interni, precum și certificatele și calificările acestora în domeniul tehnologiei.
- Securitatea informațiilor, gestionarea evidențelor și alte politici și proceduri relevante pentru utilizarea resurselor tehnologice de către funcția de audit intern.

## Principiul 11 Comunicarea eficientă

**Directorul executiv de audit intern ghidează funcția de audit intern pentru o comunicare eficientă cu părțile interesate.**

O comunicare eficientă presupune construirea de relații, stabilirea de relații de încredere și permite părților interesate să beneficieze de rezultatele serviciilor de audit intern. Directorul executiv de audit intern are responsabilitatea de a ajuta funcția de audit intern să stabilească o comunicare continuă cu părțile interesate pentru a consolida încrederea și a promova relațiile. În plus, directorul executiv de audit intern supraveghează comunicările formale aferente funcției de audit intern cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară pentru a asigura calitatea și pentru a oferi perspective bazate pe rezultatele serviciilor de audit intern.

## Standard 11.1 Construirea de relații și comunicarea cu părțile interesate

### Cerințe

Directorul executiv de audit intern trebuie să elaboreze o abordare pentru ca funcția de audit intern să construiască relații cu și să consolideze încrederea principalelor părți interesate, inclusiv în raport cu consiliul de administrație, conducerea superioară, conducerea operațională, autoritățile de reglementare și furnizorii de asigurări interne și externe și alți consultanți.

Directorul executiv de audit intern trebuie să promoveze comunicarea formală și informală între funcția de audit intern și părțile interesate, contribuind la înțelegerea reciprocă a:

- Intereselor și preocupărilor organizaționale.
- Abordărilor pentru identificarea și gestionarea riscurilor și furnizarea de asigurări.
- Rolurilor și responsabilităților părților relevante și oportunităților de colaborare.
- Cerințelor de reglementare relevante.
- Proceselor organizaționale semnificative, inclusiv raportarea financiară.

### Aspecte legate de implementare

O comunicare periodică și continuă între consiliu, conducerea superioară și funcția de audit intern contribuie la o înțelegere comună a riscurilor și a priorităților de asigurare ale organizației și promovează adaptabilitatea la schimbări. Directorul executiv de audit intern ar trebui să fie inclus în canalele de comunicare ale organizației pentru a fi la curent cu evoluțiile majore și activitățile planificate care ar putea afecta obiectivele și riscurile organizației. Directorul executiv de audit intern ar trebui, de asemenea, să participe la reuniunile cu consiliul de administrație și cu principalele comitete de guvernanță, precum și cu conducerea superioară și cu grupurile care raportează direct conducerii superioare, cum ar fi cele de conformitate, de gestionare a riscurilor și de control al calității.

În plus, directorul executiv de audit intern ar trebui să discute o metodologie de comunicare cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară pentru a stabili criteriile care definesc problemele semnificative ce necesită o comunicare formală, formatul și conținutul comunicării formale, precum și frecvența cu care ar trebui să aibă loc această comunicare.

Întâlnirea independentă cu directorii de rang înalt și cu membrii consiliului de administrație îi permite directorului executiv de audit intern să stabilească relații cu aceștia și să afle care sunt preocupările și perspectivele acestora. Pentru a înțelege mai bine obiectivele și procesele operaționale, auditorii interni ar trebui să se întâlnească cu membrii-cheie ai conducerii operaționale, cum ar fi șefii unităților de afaceri și angajații care îndeplinesc sarcini operaționale. În anumite domenii sau sectoare extrem de reglementate, ar putea fi adecvate întâlnirile între directorul executiv de audit intern și auditorii externi și autoritățile de reglementare.

Directorul executiv de audit intern și auditorii interni pot iniția discuții cu conducerea și cu consiliul de administrație cu privire la strategii, obiective și riscuri, precum și cu privire la noutățile, tendințele și modificările de reglementare din domeniu. Astfel de discuții, alături de sondaje, interviuri și ateliere de lucru de grup, reprezintă instrumente utile pentru a obține informații, în special în ceea ce privește fraudă și riscurile emergente.

Site-urile web, buletinele de știri, prezentările și alte forme de comunicare pot constitui metode eficiente de a comunica aspecte legate de rolul și beneficiile funcției de audit intern cu angajații și alte părți interesate.

Directorul executiv de audit intern poate delega auditorii interni individuali pentru a fi responsabili de menținerea unei comunicări permanente cu conducerea aferentă funcțiilor-cheie, cum ar fi liderii sectoarelor de activitate, operațiunile globale, tehnologia informației, finanțele, conformitatea și resursele umane. (A se consulta, de asemenea, Standardul 9.5 Coordonare și încredere).

Comunicarea ar trebui să includă oportunități de interacțiune permanentă și informală între auditorii interni și angajații organizației. Atunci când interacțiunile informale au loc în mod constant, angajații dobândesc încredere în auditorii interni, sporind astfel probabilitatea susținerii unor discuții sincere care nu pot avea loc în cadrul reuniunilor formale. Ca parte a procesului de construire a relațiilor, interacțiunea informală poate spori înțelegerea cuprinzătoare a auditorilor interni cu privire la organizație și la mediul de control al acesteia. Rotația auditorilor interni la nivelul misiunilor de audit intern în anumite unități de afaceri sau locații poate echilibra beneficiile comunicării informale cu necesitatea de a proteja obiectivitatea auditorilor interni.

## Exemple de probe de conformitate

- Documentația privind planul funcției de audit intern pentru gestionarea relațiilor cu părțile interesate.
- Ordinea de zi sau procesele-verbale ale reuniunilor dintre membrii funcției de audit intern și părțile interesate.
- Sondaje, interviuri și ateliere de lucru de grup prin care auditorii interni solicită contribuții din partea părților interesate interne.
- Site-uri sau pagini web, buletine informative, prezentări și alte mijloace prin care funcția de audit intern comunică cu părțile interesate din cadrul organizației.

## Standardul 11.2 Comunicarea eficace

### Cerințe

Directorul executiv de audit intern trebuie să stabilească și să pună în aplicare metodologii pentru a promova comunicări de audit intern exacte, obiective, clare, concise, constructive, complete și oportune.

## Aspecte legate de implementare

Metodologiile de comunicare pot include politici, criteriile, ghiduri stilistice și proceduri pentru a îndruma comunicările aferente funcției de audit intern și pentru a obține consecvență. Metodologiile de comunicare ar trebui să ia în considerare așteptările consiliului, ale conducerii superioare și ale altor părți interesate relevante. (A se consulta, de asemenea, Standardele 9.3 Metodologii și 15.1 Comunicarea finală a misiunii). Directorul executiv de audit intern poate oferi cursuri de formare în domeniul comunicării auditorilor interni, cum ar fi formarea în ceea ce privește redactarea sau pregătirea prezentărilor comunicărilor finale.

Metodologiile de audit intern, cum ar fi analizele de supraveghere, ar trebui să îmbunătățească gradul în care comunicările privind angajamentele/misiunile de audit intern sunt:



- **Precise** - fără erori și distorsiuni și fidele prin descrierea faptelor care stau la baza acestora. Atunci când comunică, auditorii interni ar trebui să utilizeze termeni și descrieri precise, susținute de informațiile colectate. Auditorii interni ar trebui, de asemenea, să ia în considerare alte standarde legate de precizie, inclusiv Standardul 11.4 Erori și omisiuni.
- **Obiective** - imparțiale, nepărtinitoare și reprezentând rezultatul unei evaluări corecte și echilibrate a tuturor faptelor și circumstanțelor relevante. Constatările, concluziile, recomandările și/sau planurile de acțiune, precum și alte rezultate ale serviciilor de audit intern ar trebui să se bazeze pe evaluări echilibrate ale circumstanțelor relevante. Comunicările ar trebui să se concentreze pe identificarea informații concrete și pe corelarea informațiilor cu obiectivele. Auditorii interni ar trebui să evite termenii care pot fi percepuți ca fiind părtinitori. (A se consulta, de asemenea, Principiul 2 Menținerea obiectivității și standardele aferente).
- **Clare** - logice și ușor de înțeles de către părțile interesate relevante, evitând limbajul tehnic inutil. Claritatea este sporită atunci când auditorii interni utilizează un limbaj care este în concordanță cu terminologia utilizată în organizație și ușor de înțeles de către publicul vizat. Auditorii interni ar trebui să evite limbajul tehnic inutil și să definească termenii importanți care sunt neobișnuiți sau care sunt utilizați într-un mod specific sau unic pentru comunicare sau prezentare. Auditorii interni îmbunătățesc claritatea comunicărilor prin includerea unor detalii semnificative care fundamentează constatările, concluziile, recomandările și/sau planurile de acțiune.
- **Concise** - succinte și fără detalii inutile sau cuvinte inutile. Auditorii interni trebuie să evite redundanțele și să excludă informațiile inutile, nesemnificative sau care nu au legătură cu misiunea sau serviciul respectiv/ă.
- **Constructive** - utile pentru părțile interesate și pentru organizație și care facilitează optimizarea, acolo unde aceasta este necesară. Auditorii interni ar trebui să exprime informațiile pe un ton cooperant și util, care să faciliteze colaborarea la nivelul activității examinate pentru a determina oportunități de îmbunătățire.
- **Complete** - informații și probe relevante, fiabile și suficiente pentru a susține rezultatele serviciilor de audit intern. Caracterul complet permite cititorului să ajungă la aceleași concluzii ca și cele la care au ajuns auditorii interni. Auditorii interni ar trebui să adapteze comunicările pentru a răspunde nevoilor diverșilor destinatari și să ia în considerare informațiile de care aceștia au nevoie pentru a întreprinde acțiunile de care sunt responsabili. De exemplu, comunicările adresate consiliului de administrație și conducerii superioare pot fi diferite de cele transmise conducerii ce coordonează o activitate supusă revizurii/auditului.
- **Prompte** - la momentul potrivit, în funcție de importanța problemei, permițând conducerii să ia măsuri corective. Oportunitatea poate fi diferită pentru fiecare organizație în parte și depinde de natura misiunii.

Directorul executiv de audit intern poate stabili măsuri-cheie de performanță pentru a monitoriza eficacitatea comunicării auditului intern, care pot fi utilizate ca parte din programul de asigurare și îmbunătățire a calității funcției respective. (A se consulta, de asemenea, Standardul 8.3 Calitate și Principiul 12 Îmbunătățirea calității și standardele aferente).

## Exemple de probe de conformitate

- Ghiduri stilistice, modele și alte metodologii documentate pentru o comunicare eficientă.
- Dovezi privind participarea la cursuri de formare sau la reuniuni privind abilitățile de comunicare eficientă.
- Comunicările finale și alte documente aprobate de către directorul executiv de audit, precum și documentele justificative care demonstrează caracteristicile unei comunicări eficiente.

- Slide-uri de prezentare sau procese-verbale de ședință care demonstrează caracteristicile comunicării eficiente.
- Dovezi care să demonstreze promptitudinea comunicărilor.
- Documente de lucru care demonstrează caracteristicile unei comunicări eficiente.
- Documente de lucru cu note de examinare de supraveghere privind îmbunătățirea eficacității comunicării.
- Rezultatele sondajelor efectuate în rândul părților interesate cu privire la calitatea comunicărilor de audit intern.
- Rezultatele programului de asigurare și îmbunătățire a calității.

## Standard 11.3 Comunicarea rezultatelor

### Cerințe

Directorul executiv de audit intern trebuie să comunice rezultatele serviciilor de audit intern consiliului și conducerii superioare periodic și, după caz, pentru fiecare misiune în parte. Directorul executiv de audit intern trebuie să înțeleagă așteptările consiliului și ale conducerii superioare în ceea ce privește natura și momentul comunicărilor.

Rezultatele serviciilor de audit intern pot include:

- Concluzii privind implicarea.
- Teme precum practicile eficiente sau cauzele fundamentale.
- Concluzii la nivelul unității de afaceri sau al organizației.

#### **Concluzii privind angajamentul**

Directorul executiv de audit intern trebuie să revizuiască și să aprobe comunicările finale ale misiunii, care includ concluziile misiunii, și să decidă cui și cum vor fi difuzate înainte de a fi emise. În cazul în care aceste atribuții sunt delegate altor auditori interni, directorul executiv de audit intern își păstrează responsabilitatea generală. Directorul executiv de audit intern trebuie să solicite opinia consilierului juridic și/sau a conducerii superioare, după caz, înainte de a difuza comunicările finale părților din afara organizației, cu excepția cazului în care legislația și/sau reglementările impun altfel sau restricționează acest lucru. (A se consulta, de asemenea, Standardele 11.4 Erori și omisiuni, 11.5 Comunicarea acceptării riscurilor și 15.1 Comunicarea finală a misiunii).

#### **Teme**

Constatările și concluziile mai multor angajamente/misiuni de audit intern, atunci când sunt privite în mod holistic, pot dezvălui modele sau tendințe, cum ar fi cauzele fundamentale. Atunci când responsabilul principal de audit identifică teme legate de governanța, gestionarea riscurilor și procesele de control ale organizației, aceste teme trebuie comunicate în timp util, împreună cu perspectivele, recomandările și/sau concluziile, consiliului și conducerii superioare.

### **Concluzii la nivelul unității de afaceri sau al organizației**

Se poate solicita directorului executiv de audit intern să formuleze o concluzie la nivelul unității de afaceri sau al organizației cu privire la eficacitatea proceselor de guvernare, de gestionare a riscurilor și/sau de control, datorită cerințelor din domeniu, a legilor și/sau a reglementărilor sau a așteptărilor consiliului, ale conducerii superioare și/sau ale altor părți interesate. O astfel de concluzie reflectă raționamentul profesional al directorului executiv de audit intern pe baza mai multor misiuni de audit intern și trebuie să fie susținută de informații relevante, fiabile și suficiente.

Atunci când comunică o astfel de concluzie consiliului de administrație sau conducerii superioare, directorul executiv de audit intern trebuie să includă:

- Un rezumat al cererii.
- Criteriile utilizate ca bază pentru formularea concluziei, de exemplu un cadru de guvernare sau un cadru de risc și control.
- Domeniul de aplicare, inclusiv limitările și perioada la care se referă concluzia.
- Un rezumat al informațiilor care susțin concluzia.
- O declarație privind încrederea acordată activității altor furnizori de asigurări, dacă este cazul.

## **Aspecte legate de implementare**

Rezultatele serviciilor de audit intern se pot baza pe misiuni de audit intern individuale, misiuni de audit intern multiple și interacțiuni cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară de-a lungul timpului.

### **Concluzii privind angajamentul**

În timp ce Standardul 13.1 Comunicare în cadrul misiunii de audit intern prevede ca auditorii interni să comunice pe tot parcursul unei misiuni de audit intern cu cei responsabili pentru activitatea examinată/auditată, directorul executiv de audit intern este responsabil pentru diseminarea comunicărilor finale ale misiunii de audit intern către părțile relevante. Părțile relevante pot include consiliul de administrație, conducerea superioară și/sau persoanele responsabile de elaborarea și punerea în aplicare a planurilor de acțiune ale conducerii. (A se consulta, de asemenea, Standardul 15.1 Comunicarea finală a misiunii).

Directorul executiv de audit intern ar trebui să încurajeze auditorii interni să recunoască performanțele satisfăcătoare și pozitive în comunicările privind misiunea de audit intern. Exemplele de bune practici identificate în cadrul misiunilor de audit intern pot fi transferabile în alte divizii ale organizației sau pot servi ca punct de referință în întreaga organizație.

### **Teme**

Urmărirea constatărilor și a concluziilor mai multor angajamente/misiuni de audit intern poate permite identificarea tendințelor, cum ar fi îmbunătățirea sau înrăutățirea condițiilor în comparație cu criteriile, o cauză principală care stă la baza condițiilor sau o oportunitate de a împărtăși o practică ce sporește eficacitatea sau eficiența. De asemenea, astfel de tendințe pot genera angajamente/misiuni de audit intern suplimentare, care să se concentreze pe această temă în întreaga organizație.

Comunicările către consiliul de administrație și conducerea superioară ar trebui să includă:

- Deficiențe semnificative ale controlului și o analiză solidă a cauzelor fundamentale.

- Probleme, acțiuni sau progrese tematice sau sistemice la nivelul mai multor angajamente sau unități de afaceri.

La identificarea temelor ar trebui să se țină seama de informațiile obținute de la alți furnizori de asigurări. (A se consulta, de asemenea, Standardul 9.5 Coordonare și încredere).

### **Concluzii la nivelul unității de afaceri sau al organizației**

Atunci când comunică concluziile la nivelul unității de afaceri sau al organizației în ansamblu, directorul executiv de audit intern trebuie să ia în considerare modul în care o concluzie se raportează la strategiile, obiectivele și riscurile organizației. De asemenea, directorul executiv de audit intern ar trebui să ia în considerare dacă concluzia rezolvă o problemă, adaugă valoare și/sau conferă conducerii sau altor părți interesate încredere în ceea ce privește o temă sau o condiție generală.

Directorul executiv de audit intern ia în considerare, de asemenea, perioada de timp la care se referă concluzia și orice limitare a domeniului de aplicare pentru a determina ce angajamente ar fi relevante pentru concluzia generală. Sunt luate în considerare toate misiunile de audit intern sau proiectele conexe, inclusiv cele finalizate de alți furnizori interni și externi de servicii de asigurare. (A se consulta, de asemenea, Standardul 9.5 Coordonare și încredere).

De exemplu, o concluzie generală se poate baza pe concluziile agregate ale angajamentelor/misiunilor de audit intern la nivel local, regional și național ale organizației, împreună cu rezultatele raportate de entități externe, cum ar fi părți terțe independente sau autorități de reglementare. Declarația privind domeniul de aplicare oferă un context pentru concluzia generală, specificând perioada de timp, activitățile, limitările și alte variabile care descriu limitele concluziei.

Directorul executiv de audit intern ar trebui să rezume informațiile pe care se bazează concluzia generală și să identifice aspectele relevante de risc sau de control sau alte criterii utilizate ca bază pentru concluzia generală. Directorul executiv de audit intern ar trebui să explice modul în care concluzia generală este legată de strategiile, obiectivele și riscurile organizației. Concluziile generale sunt comunicate, de obicei, în scris, dar pot fi, de asemenea, formulate și verbal.

## **Exemple de probe de conformitate**

- Comunicări finale privind angajamentul/misiunea de audit intern, inclusiv constatările, recomandările și concluziile acestuia.
- Notițele directorului executiv de audit intern, procesele-verbale ale reuniunilor, notele de discurs, slide-urile sau documentele care indică comunicarea cu consiliul de administrație și conducerea superioară.
- Analize, inclusiv rapoarte de date, diagrame și grafice care prezintă tendințele.
- Aspectele relevante de risc sau de control sau alte criterii relevante utilizate ca bază pentru concluzia generală.

## Standardul 11.4 Erori și omisiuni

### Cerințe

În cazul în care o comunicare finală a misiunii de audit intern conține o eroare sau o omisiune semnificativă, directorul executiv de audit intern trebuie să comunice prompt informațiile corectate tuturor părților care au primit comunicarea inițială.

Semnificația este determinată în funcție de criteriile convenite cu consiliul de administrație.

### Aspecte legate de implementare

Directorul executiv de audit intern și consiliul de administrație ar trebui să convină asupra unui protocol de comunicare privind corectarea erorilor. Pentru a determina importanța, directorul executiv de audit intern trebuie să evalueze dacă informațiile eronate sau omise ar putea avea consecințe juridice sau de reglementare sau dacă ar putea modifica constatările, concluziile, recomandările sau planurile de acțiune ale conducerii.

Directorul executiv de audit intern stabilește cea mai potrivită metodă de comunicare, astfel încât informațiile corectate să fie recepționate de toate părțile care au primit comunicarea inițială. Pe lângă comunicarea informațiilor corectate, directorul executiv de audit intern ar trebui să identifice cauza erorii sau a omisiunii și să ia măsuri corective pentru a preveni apariția în viitor a unei situații similare.

### Exemple de probe de conformitate

- Metodologii de audit intern pentru gestionarea erorilor și a omisiunilor.
- Criterii convenite de comun acord cu consiliul de administrație și utilizate de directorul executiv de audit intern pentru a determina nivelul de semnificație.
- Corespondența și alte documente care arată modul în care directorul executiv de audit intern a determinat semnificația și cauza erorii sau a omisiunii.
- Calendarul directorului executiv de audit intern, procesele-verbale ale reuniunii consiliului de administrație sau ale altor reuniuni, memorandumurile și corespondența prin e-mail în care s-a discutat despre o eroare sau o omisiune.
- Documentele de comunicare finale originale și corectate.
- Documente care să ateste că părțile relevante au primit comunicările corectate.

## Standard 11.5 Comunicarea acceptării riscurilor

### Cerințe

Directorul executiv de audit intern trebuie să comunice nivelurile inacceptabile de risc.

În cazul în care directorul executiv de audit intern concluzionează că managementul a acceptat un nivel de risc care depășește apetitul la risc sau toleranța la risc a organizației, problema trebuie discutată cu conducerea superioară. În cazul în care directorul executiv de audit intern stabilește că problema nu a fost rezolvată de către conducerea superioară, aceasta trebuie să fie transmisă consiliului de administrație. Nu intră în aria de responsabilitate a directorului executiv de audit intern să rezolve situația generată de riscul respectiv.

### Aspecte legate de implementare

Directorul executiv de audit intern dobândește o înțelegere a riscurilor organizației și a toleranței la risc prin discuții cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară, prin relațiile și comunicarea continuă cu părțile interesate și prin rezultatele serviciilor de audit intern. (A se consulta, de asemenea, Standardele 8.1 Interacțiunea cu consiliul; 9.1 Înțelegerea guvernanței, a managementului riscurilor și a proceselor de control; și 11.1 Construirea de relații și comunicarea cu părțile interesate). Această înțelegere îi oferă directorului executiv de audit intern perspectiva despre nivelul de risc pe care organizația îl consideră acceptabil. În cazul în care organizația are un proces formal de gestionare a riscurilor, directorul executiv de audit intern trebuie să înțeleagă politicile conducerii privind acceptarea riscurilor.

Directorul executiv de audit intern poate discuta și solicita acordul consiliului de administrație cu privire la metodologiile de documentare și comunicare a acceptării riscurilor care depășesc apetitul la risc sau toleranța la risc. Pe lângă cerințele din Standardele Globale de Audit Intern, metodologiile de audit intern ar trebui să ia în considerare procesul, politicile și procedurile de gestionare a riscurilor din cadrul organizației.

Procesul de gestionare a riscurilor poate include o abordare preferată pentru comunicarea problemelor semnificative legate de riscuri. Specificațiile pot include oportunitatea comunicării, ierarhia raportării și cerințele de consultare cu consilierul juridic al organizației sau cu șeful departamentului juridic sau de conformitate. Metodologia de audit intern ar trebui să includă, de asemenea, proceduri de documentare a discuțiilor și a acțiunilor întreprinse, inclusiv o descriere a riscului, motivul de îngrijorare, motivul pentru care conducerea nu a pus în aplicare recomandările auditorilor interni sau alte acțiuni, numele persoanei responsabile pentru acceptarea riscului și data la care a avut loc discuția.

Directorul executiv de audit intern poate lua cunoștință de faptul că respectiva conducere a acceptat un risc prin examinarea răspunsului conducerii la constatările misiunii de audit intern și prin monitorizarea progreselor înregistrate de către conducere în ceea ce privește punerea în aplicare a recomandărilor și a planurilor de acțiune. Construirea de relații și menținerea comunicării cu părțile interesate sunt mijloace suplimentare de a rămâne la curent cu activitățile de gestionare a riscurilor, inclusiv cu acceptarea riscurilor de către conducere.

În cazul în care riscurile depășesc apetitul la risc, impactul poate include:

- Afectarea reputației organizației.
- Prejudicii aduse angajaților organizației sau altor părți interesate.

- Amenzi semnificative de reglementare, limitări ale comportamentului comercial sau alte sancțiuni financiare sau contractuale.
- Denaturări semnificative.
- Conflicte de interese, fraudă sau alte acte ilegale.
- Impedimente semnificative în calea realizării obiectivelor strategice.

Judecata profesională a directorului executiv de audit intern contribuie la determinarea la stabilirea acceptării de către conducere a unui nivel de risc care depășește apetitul la risc sau toleranța la risc. De exemplu, în cazul în care conducerea nu a înregistrat progrese suficiente în ceea ce privește planurile de acțiune, directorul executiv al auditului intern poate concluziona că managementul a acceptat un nivel de risc care depășește apetitul la risc sau toleranța la risc. Înainte de a supune o chestiune atenției consiliului de administrație și/sau conducerii superioare, directorul executiv de audit intern ar trebui să abordeze chestiunea respectivă direct cu conducerea responsabilă de domeniul de risc pentru a împărtăși problemele, înțelege perspectiva conducerii și conveni asupra unui plan de acțiune actualizat.

Cerințele prezentului standard sunt puse în aplicare numai în cazul în care directorul executiv de audit intern nu poate ajunge la un acord cu conducerea responsabilă de gestionarea riscului. În cazul în care riscul identificat ca fiind inacceptabil rămâne nerezolvat după o discuție cu conducerea superioară, directorul executiv de audit intern transmite problema consiliului de administrație. Consiliul de administrație este responsabil pentru a decide modul de abordare a problemei împreună cu conducerea.

## Exemple de probe de conformitate

- Documentarea discuțiilor și a acordului cu consiliul de administrație cu privire la metodologiile de comunicare a problemelor legate de riscuri.
- Documentarea discuțiilor privind riscul și acțiunile recomandate conducerii operaționale și conducerii superioare, inclusiv procesele-verbale ale reuniunilor.
- Documentația care explică problema legată de risc și acțiunile de audit intern întreprinse pentru a gestiona situația, inclusiv procesul de escaladare a discuției de la conducerea operațională la conducerea superioară.
- Documente de la întâlnirile cu consiliul de administrație, inclusiv ședințele private sau închise în timpul cărora problema a fost prezentată consiliului.

## Principiul 12 Îmbunătățirea calității

**Directorul executiv de audit intern este responsabil pentru conformitatea funcției de audit intern cu Standardele Globale de Audit Intern și pentru optimizarea continuă a performanței.**

Calitatea este o măsură combinată a conformității cu Standardele Globale de Audit Intern și a îndeplinirii obiectivelor de performanță aferente funcției de audit intern. Prin urmare, un program de asigurare și îmbunătățire a calității este conceput pentru a evalua și promova conformitatea funcției de audit intern cu standardele, realizarea obiectivelor de performanță și urmărirea îmbunătățirii continue. Programul include evaluări interne și externe. (A se consulta, de asemenea, Standardele 8.3 Calitate și 8.4 Evaluarea externă a calității).

Directorul executiv de audit intern este responsabil pentru a se asigura că funcția de audit intern este într-un proces continuu de îmbunătățire. Acest lucru necesită elaborarea de măsuri pentru a evalua performanța misiunilor de audit intern, a auditorilor interni și a funcției de audit intern. Aceste măsuri constituie baza pentru evaluarea progreselor în vederea atingerii obiectivelor de performanță, inclusiv a îmbunătățirii continue.

## Standard 12.1 Evaluarea internă a calității

### Cerințe

Directorul executiv de audit intern trebuie să elaboreze și să efectueze evaluări interne ale conformității funcției de audit intern cu Standardele Globale de Audit Intern și ale progreselor înregistrate în vederea atingerii obiectivelor de performanță.

Directorul executiv de audit intern trebuie să stabilească o metodologie pentru evaluările interne, așa cum este aceasta descrisă în Standardul 8.3 Calitate, care să includă:

- Monitorizarea continuă a conformității funcției de audit intern cu standardele și a progreselor înregistrate în vederea atingerii obiectivelor de performanță.
- Autoevaluări periodice sau evaluări efectuate de către alte persoane din cadrul organizației care au cunoștințe suficiente despre practicile de audit intern pentru a evalua conformitatea cu standardele.
- Comunicarea cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară cu privire la rezultatele evaluărilor interne.

Pe baza rezultatelor autoevaluărilor periodice, directorul executiv de audit trebuie să elaboreze planuri de acțiune pentru a gestiona cazurile de neconformitate cu standardele și oportunitățile de îmbunătățire, inclusiv un calendar propus pentru acțiune. Directorul executiv de audit intern trebuie să comunice rezultatele autoevaluărilor periodice și ale planurilor de acțiune consiliului și conducerii superioare. (A se consulta, de asemenea, Standardele 8.1 Interacțiunea cu consiliul, 8.3 Calitate și 9.3 Metodologii).

Evaluările interne trebuie să fie documentate și incluse în evaluarea efectuată de o terță parte independentă ca parte din evaluarea externă a calității organizației. (A se consulta, de asemenea, Standardul 8.4 Evaluarea externă a calității).

În cazul în care neconformitatea cu Standardele Globale de Audit Intern afectează domeniul de aplicare sau exercitarea generală a funcției de audit intern, directorul executiv de audit intern trebuie să comunice consiliului și conducerii superioare neconformitatea și impactul acesteia.

## Aspecte legate de implementare

### **Monitorizare continuă**

Monitorizarea continuă implică supravegherea, verificarea, revizuirea și evaluarea zilnică a funcției de audit intern. Monitorizarea continuă este încorporată în politicile și practicile de rutină utilizate pentru gestionarea funcției de audit intern și include procesele, instrumentele și informațiile necesare pentru a evalua conformitatea cu standardele.

Progresele înregistrate de funcția de audit intern în vederea atingerii obiectivelor de performanță și a conformității cu standardele sunt monitorizate în principal prin intermediul unor metodologii precum revizuirile/verificările de supraveghere a planificării misiunilor, a documentelor de lucru și a comunicărilor finale. Aceste metodologii permit identificarea punctelor slabe sau a domeniilor care necesită îmbunătățiri și a planurilor de acțiune pentru a le soluționa. Directorul executiv de audit intern poate elabora modele sau do-



cumente de lucru automatizate pe care auditorii interni să le utilizeze pe parcursul misiunilor de audit intern pentru a promova standardizarea și consecvența în aplicarea practicilor de lucru.

Supravegherea adecvată a angajamentelor reprezintă un element fundamental al unui program de asigurare și îmbunătățire a calității. Supravegherea începe cu planificarea și continuă pe tot parcursul misiunii. Supravegherea poate include stabilirea așteptărilor, încurajarea comunicării între membrii echipei pe parcursul misiunii, precum și revizuirea/ verificarea și aprobarea documentelor de lucru în timp util. (A se consulta, de asemenea, Standardul 12.3 Supravegherea și îmbunătățirea performanței misiunii).

Alte mecanisme utilizate în mod obișnuit pentru monitorizarea continuă includ:

- Liste de verificare sau instrumente automatizate pentru a oferi asigurări cu privire la respectarea de către auditorii interni a metodologiilor stabilite și pentru a facilita prestarea consecventă a serviciilor de audit intern în conformitate cu standardele. Aceste instrumente pot fi deosebit de importante pentru funcțiile de audit intern cu resurse limitate de personal pentru supraveghere.
- Feedback din partea părților interesate de auditul intern cu privire la eficiența și eficacitatea echipei de audit intern. Feedback-ul poate fi solicitat imediat după angajare sau periodic (de exemplu, semestrial sau anual) prin intermediul unor instrumente de sondaj sau al unor discuții între directorul executiv de audit și conducere.
- Alte măsurători care pot fi utile pentru determinarea eficienței și eficacității funcției de audit intern includ parametri care să indice caracterul adecvat al alocării resurselor (cum ar fi variația buget-situație reală), promptitudinea finalizării misiunilor de audit intern, realizarea planului de audit intern și sondajele privind nivelul de satisfacție al părților interesate.

În plus față de validarea conformității cu Standardele Globale de Audit Intern, monitorizarea continuă poate identifica oportunități de îmbunătățire a funcției de audit intern. În astfel de cazuri, directorul executiv de audit intern poate aborda aceste oportunități prin elaborarea unui plan de acțiune.

### **Autoevaluări periodice**

Autoevaluările periodice oferă o analiză mai holistică și mai cuprinzătoare a Standardelor Globale de Audit Intern și a funcției de audit intern. Autoevaluările periodice abordează conformitatea cu fiecare standard, în timp ce monitorizarea continuă se poate concentra pe standardele relevante pentru îndeplinirea misiunilor. Autoevaluările periodice pot fi efectuate de către membri cu poziții de conducere de la nivelul funcției de audit intern, de către o echipă dedicată asigurării calității, de către persoane din cadrul funcției de audit intern care au obținut titlul de Certified Internal Auditor® - auditor intern certificat® sau care au o experiență vastă în ceea ce privește Standardele Globale de Audit Intern, sau de către persoane cu competențe de audit din alte divizii ale organizației. Directorul executiv de audit intern ar trebui să aibă în vedere includerea auditorilor interni în procesul de autoevaluare periodică pentru a le îmbunătăți acestora gradul de înțelegere a standardelor.

Autoevaluările periodice permit funcției de audit intern să își valideze conformitatea cu Standardele Globale de Audit Intern. În cazul în care o autoevaluare periodică este efectuată cu puțin timp înainte de o evaluare externă, timpul și efortul necesare pentru finalizarea evaluării externe pot fi reduse.

Autoevaluările periodice verifică:

- Adecvarea metodologiilor funcției de audit intern.
- Măsura în care funcția de audit intern sprijină realizarea obiectivelor organizației.
- Calitatea serviciilor de audit intern efectuate și supravegherea asigurată.
- Gradul de îndeplinire a așteptărilor părților interesate și de realizare a obiectivelor de performanță.

Persoana sau echipa care efectuează autoevaluarea periodică verifică conformitatea funcției de audit intern în raport cu fiecare standard și poate intervieva și chestiona părțile interesate de funcția de audit intern. Prin intermediul acestui proces, directorul executiv de audit intern poate evalua calitatea și respectarea metodologiilor aferente funcției de audit intern.

## Exemple de probe de conformitate

- Liste de verificare completate care sprijină revizuirile, verificările documentelor de lucru, rezultatele sondajelor și măsurile de performanță legate de eficiența și eficacitatea funcției de audit intern.
- Documentația privind evaluările periodice finalizate, inclusiv planul, documentele de lucru și comunicările.
- Prezentări către consiliul de administrație și conducere și procese-verbale de ședință care cuprind rezultatele evaluărilor interne.
- Rezultatele documentate ale monitorizării continue și ale autoevaluărilor periodice, inclusiv planurile de măsuri corective.
- Acțiunile întreprinse pentru a îmbunătăți eficiența, eficacitatea și conformitatea funcției de audit intern cu Standardele Globale de Audit Intern.

## Standardul 12.2 Măsurarea performanței

### Cerințe

Directorul executiv de audit intern trebuie să elaboreze obiective pentru a evalua performanța funcției de audit intern. Directorul executiv de audit intern trebuie să ia în considerare contribuțiile și așteptările consiliului de administrație și ale conducerii superioare la elaborarea obiectivelor de performanță.

Directorul executiv de audit intern trebuie să elaboreze o metodologie de măsurare a performanței pentru a evalua progresele înregistrate în vederea atingerii obiectivelor aferente funcției și pentru a promova îmbunătățirea continuă a funcției de audit intern.

Atunci când evaluează performanța funcției de audit intern, directorul executiv de audit intern trebuie să solicite feedback din partea consiliului și a conducerii superioare, după caz.

Directorul executiv de audit intern trebuie să elaboreze un plan de acțiune pentru a aborda problemele și oportunitățile de îmbunătățire.

## Aspecte legate de implementare

Stabilirea obiectivelor de performanță este esențială pentru a determina dacă o funcție de audit intern își îndeplinește mandatul în conformitate cu standardele și dacă realizează îmbunătățiri în conformitate cu strategia aferentă funcției.

Stabilirea obiectivelor de performanță ar trebui să ia în considerare rezultatele dorite care sunt formulate în cadrul acestora:

- Principiile Standardelor Globale de Audit Intern.
- Carta/statutul auditului intern.
- Strategia funcției de audit intern.

Directorul executiv de audit intern poate identifica un set de obiective de performanță specifice care sunt raportate consiliului și conducerii superioare, menținând în același timp un set mai cuprinzător de obiective de performanță pentru gestionarea funcției de audit intern. Ar trebui să se acorde atenție identificării obiectivelor de performanță care promovează rezultatele dorite și care sunt echilibrate la nivelul domeniilor de rezultat: așteptările părților interesate, amploarea concluziilor unității de afaceri sau ale organizației, necesarul de resurse umane, eficiența financiară și operațională, precum și învățarea și dezvoltarea.

După identificarea obiectivelor de performanță, directorul executiv de audit ar trebui să stabilească ținte, atât cantitative, cât și calitative, pentru a urmări progresele înregistrate în vederea îndeplinirii obiectivelor de performanță. Directorul executiv de audit intern ar trebui să dispună de o metodologie pentru a valida periodic acuratețea măsurilor raportate și pentru a spori așteptările în materie de performanță.

Planurile de acțiune pentru abordarea problemelor și a oportunităților de realizare a obiectivelor de performanță ar trebui să fie urmărite de către directorul executiv de audit intern și comunicate consiliului și conducerii superioare. Exemple de categorii de performanță care trebuie luate în considerare la stabilirea obiectivelor și măsurilor de performanță pot include:

- Acoperirea obiectivelor misiunii de audit intern ar trebui să fie revizuită în conformitate cu mandatul de audit intern.
- Măsura în care concluziile auditului intern de la nivelul unității de afaceri sau al organizației abordează obiectivele semnificative ale organizației. (A se consulta, de asemenea, Standardul 11.3 Comunicarea rezultatelor).
- Procentul de recomandări sau de planuri de acțiune finalizate de către conducere care generează rezultatele dorite, monitorizate de funcția de audit intern. Această măsură nu reflectă în mod exclusiv performanța funcției de audit intern. În timp ce funcțiile de audit intern pot urmări punerea în aplicare a recomandărilor sau a planurilor de acțiune, conducerea este responsabilă pentru finalizarea acestor acțiuni și pentru a se asigura că sunt atinse rezultatele dorite. (A se consulta, de asemenea, Standardul 15.2 Confirmarea punerii în aplicare a recomandărilor sau a planurilor de acțiune).
- Procentul de riscuri și controale-cheie ale organizației care au fost examinate.
- Nivelul de satisfacție al părților interesate în ceea ce privește înțelegerea obiectivelor angajamentului/ misiunii de audit intern, promptitudinea activității de angajament/ misiunii de audit intern și claritatea concluziilor angajamentului/ misiunii de audit intern.
- Procentul planului de audit intern (astfel cum a fost ajustat și aprobat) finalizat la timp.
- Echilibrul dintre misiunile de asigurare și cele de consiliere din planul de audit intern în raport cu strategia de audit intern.
- Revizuirii externe de asigurare a calității care să confirme conformitatea funcției de audit intern cu standardele.
- Revizuirii de asigurare a calității confirmând că există competențe adecvate pentru îndeplinirea misiunilor de audit intern programate.
- Planuri de învățare și dezvoltare a auditorilor interni legate de strategia de audit intern și de riscurile care apar în cadrul organizației.
- Personal care deține cel puțin o certificare profesională recunoscută, relevantă pentru auditul intern.

## Exemple de probe de conformitate

- Obiectivele de performanță identificate ca având cel mai mare impact asupra funcției de audit intern care îndeplinesc principiile standardelor, carta/statutul de audit intern și strategia aferentă funcției de audit intern.
- Măsuri de performanță care vizează obiectivele de performanță urmărite și țintele respective pentru aceste măsuri.
- Planuri de acțiune pentru problemele și oportunitățile identificate în vederea atingerii obiectivelor de performanță identificate.

## Standardul 12.3 Supravegherea și îmbunătățirea performanțelor de angajare

### Cerințe

Directorul executiv de audit intern trebuie să stabilească și să pună în aplicare metodologii de supraveghere a misiunilor de audit intern, de asigurare a calității și de dezvoltare a competențelor.

- Directorul executiv de audit intern sau un supervisor al misiunii de audit intern trebuie să ofere auditorilor interni îndrumări pe parcursul misiunii de audit intern, să verifice dacă programele de lucru sunt complete și să confirme că documentele de lucru ale misiunii de audit intern fundamentează în mod adecvat constatările, concluziile și recomandările.
- Pentru a asigura calitatea, directorul executiv de audit intern trebuie să verifice dacă misiunile de audit intern sunt realizate în conformitate cu Standardele Globale de Audit Intern și cu metodologiile aferente funcției de audit intern.
- Pentru dezvoltarea competențelor, directorul executiv de audit intern trebuie să le ofere auditorilor interni feedback cu privire la performanțele acestora și la oportunitățile de perfecționare.

Gradul de supraveghere necesar depinde de gradul de maturitate al funcției de audit intern, de competența și experiența auditorilor interni, precum și de complexitatea misiunilor de audit intern.

Directorul executiv de audit intern este responsabil de supravegherea misiunilor de audit intern, indiferent dacă activitatea de misiune de audit intern este efectuată de către personalul de audit intern sau de către alți furnizori de servicii de asigurare sau consiliere. Responsabilitățile de supraveghere pot fi delegate unor persoane adecvate și calificate, însă directorului executiv de audit îi revine în continuare responsabilitatea finală.

Directorul executiv de audit trebuie să se asigure că probele de supraveghere sunt documentate și păstrate, în conformitate cu metodologiile stabilite de funcția de audit intern.

### Aspecte legate de implementare

La planificarea misiunilor de audit intern, directorul executiv de audit intern sau un supervisor desemnat al misiunii de audit intern trebuie să revizuiască obiectivele misiunii de audit intern. Supravegherea poate include oportunități de dezvoltare a personalului, cum ar fi întâlniri ulterioare misiunii de audit intern între auditorii interni care au efectuat misiunea de audit intern și directorul executiv de audit intern.

Evaluarea competențelor personalului de audit intern este un proces continuu care se extinde dincolo de revizuirea/verificarea documentelor de lucru ale misiunii de audit intern. Pe baza rezultatelor evaluărilor competențelor, directorul executiv de audit intern poate identifica auditorii interni care sunt calificați pentru a putea supraveghea misiunile de audit intern și poate atribui sarcini în consecință.

În timpul fazei de planificare, supervisorul misiunii de audit intern aprobă programul de lucru al misiunii de audit intern și își poate asuma responsabilitatea pentru alte aspecte ale misiunii de audit intern. (A se consulta, de asemenea, Principiul 13 Planificarea eficientă a misiunilor și standardele aferente).

Principalul criteriu de aprobare a programului de lucru este de a vedea dacă acesta îndeplinește eficient obiectivele misiunii de audit intern. Programul de lucru include proceduri de identificare, analiză, evaluare și documentare a informațiilor privind angajamentul/ misiunea de audit intern. Supravegherea misiunii de audit intern implică, de asemenea, monitorizarea finalizării programului de lucru și aprobarea modificărilor aduse programului de lucru.

Supervizorul misiunii de audit intern ar trebui să mențină o comunicare permanentă cu auditorii interni desemnați să efectueze misiunea de audit intern și cu conducerea activității examinate. Supervizorul misiunii de audit intern examinează documentele de lucru ale misiunii de audit intern, care descriu procedurile de audit efectuate, informațiile identificate, precum și constatările și concluziile preliminare formulate în timpul misiunii. Supervizorul evaluează dacă informațiile, testele și probele rezultate sunt relevante, fiabile și suficiente pentru a atinge obiectivele misiunii de audit intern și pentru a susține concluziile acesteia. În cazul funcțiilor de audit intern care nu dispun de auditori individuali pentru supervizare și monitorizare continuă, directorul executiv de audit intern poate lua în considerare utilizarea unor instrumente precum listele de verificare sau alte instrumente automatizate cu scopul de a contribui la supravegherea conformității cu standardele în fiecare misiune de audit intern.

Pe parcursul misiunii de audit intern, supervizorul misiunii de audit intern și/sau directorul executiv de audit intern se întâlnesc cu auditorii interni desemnați să efectueze misiunea de audit intern și discută procesul misiunii de audit intern, ceea ce oferă oportunități de formare, dezvoltare și evaluare a auditorilor interni. Un supervizor poate solicita probe sau clarificări suplimentare atunci când examinează comunicările și documentele de lucru ale misiunii de audit intern. Auditorii interni își pot îmbunătăți activitatea oferind răspunsuri la întrebările adresate de supervizorul misiunii de audit intern.

De obicei, notele de examinare ale supervizorului sunt eliminate din documentația finală după ce au fost furnizate probe adecvate sau după ce documentele de lucru au fost modificate cu informații suplimentare care abordează îngrijorările și întrebările supervizorului. Alternativ, funcția de audit intern poate păstra o evidență separată a notelor de examinare ale supervizorului, a măsurilor luate pentru a le soluționa și a rezultatelor acestora.

Directorul executiv de audit intern este responsabil pentru toate misiunile de audit intern și pentru aprecierile profesionale semnificative făcute pe parcursul misiunilor, indiferent dacă activitatea a fost efectuată de funcția de audit intern sau de alți furnizori de servicii de asigurare. Directorul executiv de audit intern elaborează metodologii pentru a minimiza riscul ca auditorii interni să formuleze judecăți sau să întreprindă acțiuni care nu sunt în concordanță cu judecata profesională a directorului executiv de audit intern și care pot afecta negativ misiunea de audit intern. Directorul executiv de audit intern stabilește un mijloc de soluționare a oricăror diferențe de apreciere profesională. Aceasta poate include discutarea faptelor pertinente, efectuarea de investigații sau cercetări suplimentare și documentarea punctelor de vedere diferite în documentele de lucru ale misiunii de audit intern, precum și în orice concluzii. În cazul în care există o diferență de apreciere profesională cu privire la o problemă de etică, problema poate fi adusă în atenția persoanelor din cadrul organizației care sunt responsabile cu problemele de etică.

## Exemple de probe de conformitate

- Documentele de lucru ale misiunii de audit intern cu documentarea supravegherii.
- Liste de verificare completate care să susțină revizuirea/verificarea documentelor de lucru.
- Rezultatele interviurilor și ale sondajelor care includ feedback-ul privind experiența misiunii de audit intern din partea auditorilor interni și a altor persoane direct implicate în misiunea de audit intern.
- Documentarea comunicării dintre supervizorul misiunii de audit intern și auditorii interni din cadrul personalului cu privire la activitatea realizată pe parcursul misiunii de audit intern.

# Domeniul V: Efectuarea serviciilor de audit intern



Pentru a presta servicii de audit intern, auditorii interni trebuie să planifice în mod eficient misiunile de audit intern, să desfășoare misiunea de audit intern pentru a formula constatări și concluzii, să colaboreze cu conducerea pentru a identifica recomandări și/sau planuri de acțiune care să răspundă constatărilor și să comunice cu conducerea și cu angajații responsabili de activitatea examinată pe parcursul misiunii de audit intern și ulterior încheierii acesteia.

Deși standardele de realizare a misiunilor de audit intern sunt prezentate într-o anumită succesiune, etapele de realizare a misiunilor de audit intern nu sunt întotdeauna distincte, liniare și secvențiale. În practică, ordinea în care se execută etapele poate varia în funcție de angajamentul/misiunea de audit intern și poate avea aspecte care se suprapun și iterative. De exemplu, planificarea misiunii de audit intern include colectarea de informații și evaluarea riscurilor, care pot continua pe tot parcursul misiunii de audit intern. Fiecare etapă poate afecta o alta sau angajamentul/misiunea în ansamblu. Prin urmare, auditorii interni ar trebui să revizuiască și să înțeleagă toate standardele din acest domeniu înainte de a începe o misiune de audit intern.

Serviciile de audit intern implică furnizarea de servicii de asigurare, consiliere sau ambele. Se așteaptă ca auditorii interni să aplice și să se conformeze standardelor atunci când își îndeplinesc misiunile de audit intern, indiferent dacă furnizează servicii de asigurare sau consiliere, cu excepția cazurilor în care se specifică altfel în standardele individuale.

Serviciile de asigurare au scopul de a oferi încredere părților interesate ale organizației, în special consiliului de administrație, conducerii superioare și conducerii activității examinate, în ceea ce privește guvernanta, gestionarea riscurilor și procesele de control. Prin intermediul serviciilor de asigurare, auditorii interni furnizează evaluări obiective ale diferențelor dintre condițiile existente ale unei activități examinate și un set de criterii de evaluare. Auditorii interni evaluează diferențele pentru a determina dacă există constatări care trebuie raportate și pentru a formula o concluzie cu privire la rezultatele misiunii de audit intern, inclusiv raportarea cazurilor în care procesele sunt eficiente.

Auditorii interni pot iniția servicii de consiliere sau le pot efectua la cererea consiliului, a conducerii superioare sau a conducerii coordonatoare a unei anumite activități. Natura și domeniul de aplicare a serviciilor de consiliere pot face obiectul unui acord cu partea care solicită serviciile de consiliere. Printre exemplele de servicii de consiliere se numără consilierea cu privire la conceperea și implementarea unor noi politici, procese, sisteme și produse; furnizarea de servicii de expertiză judiciară; furnizarea de cursuri de formare; și facilitarea discuțiilor despre riscuri și controale. Atunci când prestează servicii de consiliere, auditorii interni trebuie să își păstreze obiectivitatea, neasumându-și responsabilitatea care revine conducerii. De exemplu, auditorii interni pot presta servicii de consiliere în cadrul unor misiuni de audit intern individuale, dar dacă directorul executiv de audit intern își asumă responsabilități care depășesc sfera auditului intern, atunci trebuie puse în aplicare măsuri de protecție adecvate pentru a menține independența funcției de audit intern. (A se consulta, de asemenea, Standardul 7.1 Independența organizațională).

Serviciile de audit intern sunt prestate în conformitate cu metodologiile stabilite de către directorul executiv de audit intern. (A se consulta, de asemenea, Standardul 9.3 Metodologii.) Directorul executiv de audit intern poate delega responsabilitatea corespunzătoare altor profesioniști calificați din cadrul funcției de audit intern, însă acestuia îi revine în continuare răspunderea finală.

# Principiul 13 Planificarea eficientă a misiunilor de audit intern

**Auditorii interni planifică fiecare misiune de audit intern folosind o abordare sistematică și disciplinată.**

Standardele Globale de Audit Intern, împreună cu metodologiile stabilite de către directorul executiv de audit intern, constituie baza abordării sistematice și disciplinate a auditorilor interni în ceea ce privește planificarea misiunilor de audit intern. Auditorii interni au responsabilitatea de a comunica eficient în toate etapele misiunii de audit intern.

Planificarea misiunii de audit intern începe cu înțelegerea așteptărilor inițiale privind misiunea de audit intern și a motivului pentru care aceasta a fost inclusă în planul de audit intern. La planificarea misiunilor de audit intern, auditorii interni colectează informațiile care le permit să înțeleagă organizația și activitatea examinată și să evalueze riscurile relevante pentru activitatea respectivă. Evaluarea riscurilor aferente misiunii de audit intern le permite auditorilor interni să identifice și să prioritizeze riscurile pentru a determina obiectivele și domeniul de aplicare al misiunii de audit intern. Auditorii interni identifică, de asemenea, criteriile și resursele necesare pentru realizarea misiunii de audit intern și elaborează un program de lucru al misiunii de audit intern, care descrie etapele specifice ale misiunii de audit intern ce urmează a fi realizate.

## Standardul 13.1 Comunicarea pe parcursul angajamentului / misiunii de audit intern

### Cerințe

Auditorii interni trebuie să comunice eficient pe parcursul misiunii de audit intern. (A se consulta, de asemenea, Principiul 11 Comunicare eficientă și standardele aferente și Standardul 15.1 Comunicarea finală a misiunii de audit intern).

Auditorii interni trebuie să comunice conducerii obiectivele, domeniul de aplicare și calendarul misiunii de audit intern. Modificările ulterioare trebuie comunicate în timp util conducerii. (A se consulta, de asemenea, Standardul 13.3 Obiectivele și domeniul de aplicare al misiunii de audit intern).

La sfârșitul unei misiuni de audit intern, în cazul în care auditorii interni și conducerea nu sunt de acord cu rezultatele misiunii de audit intern, auditorii interni trebuie să discute și să încerce să ajungă la o înțelegere reciprocă a problemei cu conducerea activității examinate. În cazul în care nu se poate ajunge la o înțelegere reciprocă, auditorii interni nu trebuie să fie obligați să modifice nicio parte a rezultatelor misiunii de audit intern, cu excepția cazului în care există un motiv întemeiat pentru a face acest lucru. Auditorii interni trebuie să urmeze o metodologie stabilită pentru a permite ambelor părți să își exprime pozițiile în ceea ce privește conținutul comunicării finale a misiunii de audit intern și motivele pentru orice diferențe de opinie cu privire la rezultatele misiunii de audit intern. (A se consulta, de asemenea, Standardele 9.3 Metodologii și 14.4 Recomandări și planuri de acțiune).

## Aspecte legate de implementare

Comunicările privind angajamentul/misiunea de audit intern pot include comunicări inițiale, continue, de încheiere și finale cu conducerea ce coordonează activitatea examinată. Tipul de angajament poate afecta comunicările necesare. Pentru a asigura o comunicare eficientă, ar trebui să se utilizeze o varietate de metode: formale, informale, scrise și verbale. Comunicările privind angajamentul pot avea loc prin intermediul unor întâlniri programate, prezentări, e-mailuri și alte documente, precum și prin discuții informale. Cerințele privind calitatea și conținutul comunicărilor legate de misiuni ar trebui să fie stabilite de către directorul executiv de audit intern în concordanță cu așteptările consiliului de administrație și ale conducerii superioare și documentate în metodologiile de audit intern. (A se consulta, de asemenea, Standardele 9.3 Metodologii și 11.2 Comunicare eficientă).

Gradul de comunicare continuă depinde de natura și durata misiunii de audit intern și poate include:

- Anunțarea misiunii de audit intern.
- Discutarea evaluării riscurilor, a obiectivelor, a domeniului de aplicare și a calendarului misiunii de audit intern.
- Solicitarea informațiilor și a resurselor necesare pentru realizarea misiunii de audit intern.
- Stabilirea așteptărilor pentru comunicări suplimentare privind angajamentul/misiunea de audit intern.
- Furnizarea de actualizări cu privire la progresul misiunii de audit intern, inclusiv cu privire la aspectele legate de guvernanta, de gestionarea riscurilor sau de control care necesită o atenție imediată și respectiv cu privire la modificările aduse domeniului de aplicare, obiectivelor, calendarului sau duratei misiunii de audit intern.
- Rezultatele misiunii de audit intern, inclusiv constatările, recomandările și/sau planurile de acțiune ale conducerii pentru a aborda constatările.
- Calendarul și responsabilul principal pentru punerea în aplicare a recomandărilor și/sau a planurilor de acțiune.

Auditorii interni ar trebui să anunțe în prealabil părțile interesate corespunzătoare, inclusiv, de obicei, conducerea și personalul relevant, pentru a pune bazele unei cooperări și ale unui dialog deschis. Auditorii interni ar trebui să urmeze politica stabilită de directorul executiv de audit intern pentru a determina momentul și tipul de notificare. Anunțul ar trebui să informeze conducerea cu privire la motivul revizuirii/auditului. De asemenea, ar trebui să informeze conducerea cu privire la ora de începere propusă și la durata aproximativă a misiunii de audit intern, pentru a stabili un program care să nu se suprapună cu alte evenimente semnificative ce au loc cu privire la activitatea supusă revizuirii. În plus, auditorii interni ar trebui să solicite informațiile și documentația necesare pentru a evalua riscurile și pentru a începe elaborarea programului de lucru.

O altă comunicare inițială obișnuită este reprezentată de o întâlnire de deschidere sau inițială. Atunci când auditorii interni au efectuat o evaluare a riscurilor aferente misiunii de audit intern, aceștia ar trebui să comunice rezultatele conducerii ce coordonează activitatea examinată. De asemenea, aceștia ar trebui să comunice obiectivele și domeniul de aplicare al misiunii de audit intern inițiale, de preferință în cadrul unei reuniuni. Această discuție oferă auditorilor interni ocazia de a confirma faptul că managementul activității supuse revizuirii/auditului înțelege și susține obiectivele, domeniul de aplicare și calendarul misiunii de audit intern. Discuția permite părților să facă orice ajustări necesare în ceea ce privește abordarea misiunii de audit intern și să stabilească așteptările privind comunicarea suplimentară, inclusiv frecvența comunicării și cine va primi comunicarea finală. Auditorii interni ar trebui să documenteze această discuție în documentele de lucru ale misiunii de audit intern.

Comunicarea continuă pe tot parcursul misiunii de audit intern între auditorii interni și conducerea ce coordonează activitatea supusă revizuirii/auditului este esențială pentru transmiterea informațiilor care necesi-



tă o atenție imediată și pentru a transmite date actualizate părților relevante cu privire la progresul misiunii de audit intern sau la modificările obiectivelor sau domeniului de aplicare. Această comunicare continuă asigură transparență și ajută auditorii interni și conducerea ce coordonează activitatea să identifice și să rezolve orice neînțelegeri sau divergențe.

În funcție de tipul de misiune de audit intern, auditorii interni pot avea o comunicare finală (denumită și „conferință finală”), care reprezintă o oportunitate pentru auditorii interni, conducerea responsabilă pentru activitatea examinate și personalul relevant de a finaliza rezultatele misiunii de audit intern înainte de a emite o comunicare finală. Comunicarea finală oferă conducerii și auditorilor interni ocazia de a discuta orice diferențe sau dezacorduri cu privire la rezultatele misiunii de audit intern, cu scopul de a ajunge la un acord.

Discutarea fezabilității recomandărilor auditorilor interni sau a planurilor de acțiune ale conducerii poate include evaluarea costurilor, cum ar fi gravitatea riscului în comparație cu beneficiile implementării recomandărilor sau a planurilor de acțiune. (A se consulta, de asemenea, Standardul 14.4 Recomandări și planuri de acțiune.) Este posibil ca planurile de acțiune ale conducerii să nu fie pe deplin elaborate înainte de comunicarea finală, dar conducerea poate avea idei cu privire la acțiunile pe care le va întreprinde pentru a aborda constatările. Chiar dacă managementul nu a elaborat complet planurile de acțiune, ideile pot fi discutate și evaluate. În urma discuției, conducerea poate confirma planurile sale de acțiune, calendarul preconizat de punere în aplicare și personalul responsabil de punerea în aplicare a acțiunilor.

## Exemple de probe de conformitate

- Documente (e-mailuri, procese-verbale de ședință, minute, note sau memorandumuri) care să demonstreze că au avut loc comunicările necesare pe parcursul misiunii de audit intern.
- Documentația privind feedback-ul primit (de exemplu, prin intermediul unor sondaje) din partea conducerii responsabile pentru activitatea analizată/auditată.

## Standardul 13.2 Evaluarea riscurilor misiunii de audit intern

### Cerințe

Auditorii interni trebuie să dobândească o înțelegere a activității examinate pentru a putea evalua riscurile relevante. În cazul serviciilor de consiliere, este posibil să nu fie necesară o evaluare formală și documentată a riscurilor, în funcție de acordul cu părțile interesate relevante.

Pentru a dobândi o înțelegere adecvată, auditorii interni trebuie să identifice și să colecteze informații fiabile, relevante și suficiente cu privire la:

- Strategiile, obiectivele și riscurile organizației relevante pentru activitatea examinată.
- Toleranța la risc a organizației, dacă a fost stabilită.
- Evaluarea riscurilor care fundamentează planul de audit intern.
- Procesele de guvernare, de gestionare a riscurilor și de control ale activității examinate.
- Normele, orientările și alte criterii aplicabile care pot fi utilizate pentru a evalua eficacitatea acestor procese.

Auditorii interni trebuie să analizeze informațiile colectate pentru a înțelege modul dorit pentru funcționarea proceselor.

Auditorii interni trebuie să identifice riscurile care trebuie analizate prin:

- Identificarea riscurilor potențial semnificative pentru obiectivele activității examinate.
- Luarea în considerare a riscurilor specifice legate de fraudă.
- Evaluarea importanței riscurilor și stabilirea priorităților pentru revizuire/audit.

Auditorii interni trebuie să identifice criteriile pe care conducerea le utilizează pentru a măsura dacă activitatea își atinge obiectivele.

În cazul în care auditorii interni au identificat riscurile relevante pentru o activitate care face obiectul revizurii/auditului în misiuni de audit intern anterioare, este necesară doar o revizuire și o actualizare a evaluării riscurilor din misiunea de audit intern anterioară.

## Aspecte legate de implementare

Auditorii interni ar trebui să se consulte cu supervisorul misiunii de audit intern în timpul planificării.

Pentru a dobândi o înțelegere a activității examinate și pentru a evalua riscurile relevante, auditorii interni ar trebui să înceapă prin a înțelege planul de audit intern, discuțiile care au dus la elaborarea acestuia și motivul pentru care a fost inclus misiunea de audit intern. Misiunile de audit intern incluse în planul de audit intern pot rezulta din evaluarea riscurilor la nivelul întregii organizații de către funcția de audit intern sau în urma solicitărilor părților interesate.

Atunci când auditorii interni încep o misiune de audit intern, aceștia trebuie să ia în considerare riscurile aplicabile misiunii de audit intern și să se intereseze dacă au intervenit modificări de la elaborarea planului de audit intern. Revizuirea evaluării riscurilor la nivelul organizației și a oricăror alte evaluări ale riscurilor efectuate recent (cum ar fi cele efectuate de către conducere) poate ajuta auditorii interni să identifice riscurile relevante pentru activitatea examinată. Auditorii interni ar trebui să înțeleagă orice așteptări ale părților interesate care există cu privire la scopul, obiectivele și domeniul de aplicare al misiunii de audit intern.

Auditorii interni ar trebui să examineze alinierea dintre organizație și activitatea examinată. Auditorii interni adună și iau în considerare informațiile despre strategiile și procesele organizației în materie de guvernare, de gestionare a riscurilor și de procese de control, precum și despre obiectivele, politicile și procedurile organizației. Auditorii interni ar trebui să ia în considerare modul în care aceste aspecte ale organizației se raportează la activitatea supusă revizurii și la misiune, pe măsură ce încep să elaboreze evaluarea riscurilor aferente misiunii.

Pentru a aduna informații, auditorii interni pot:

- Să examineze evaluările de risc efectuate recent de către funcția de audit intern, conducere sau furnizorii externi de servicii de asigurare și de consiliere. Obiectivele luate în considerare ar trebui să le includă pe cele legate de conformitate, raportare financiară, operațiuni sau performanță, fraudă, tehnologia informației, strategie și planuri de audit intern.
- Să revizuiască comunicările privind misiunile de audit intern efectuate anterior de funcția de audit intern și de alți furnizori de servicii de asigurare și de consiliere, cum ar fi cele financiare, de mediu, de responsabilitate socială și de guvernare.
- Să revizuiască documentele de lucru din misiunile de audit intern anterioare.

- Să revizuiască materialele de referință, inclusiv orientările autorizate ale IIA și ale altor organisme, legile și reglementările relevante pentru sectorul, domeniul și jurisdicția organizației.
- Să ia în considerare categoriile de risc relevante ale organizației, inclusiv cele strategice, operaționale, financiare și de conformitate.
- Să ia în considerare toleranța la risc, dacă aceasta a fost definită.
- Să utilizeze organigramele și fișele posturilor pentru a determina cine este responsabil pentru informațiile, procesele și alte aspecte relevante ale activității analizate.
- Să inspecteze activele fizice ale activității examinate/auditate.
- Să examineze documentația din partea deținătorului informațiilor sau din surse externe, inclusiv politicile, procedurile, diagramele și rapoartele conducerii.
- Să examineze site-urile web, bazele de date și sistemele.
- Să investigheze prin intermediul unor interviuri, discuții sau sondaje.
- Să observe un proces aflat în derulare.
- Să se întâlnească cu alți furnizori de servicii de asigurare și consiliere.

Sondajele, interviurile, inspecțiile fizice și inspecțiile intermediare ale proceselor permit auditorilor interni să observe condițiile actuale de la nivelul activității examinate.

Pentru a efectua evaluarea riscurilor aferente misiunii de audit intern, auditorii interni utilizează informațiile colectate cu scopul de a înțelege și documenta obiectivele activității examinate, riscurile care ar putea afecta realizarea fiecărui obiectiv și controalele menite să gestioneze fiecare risc. (A se consulta, de asemenea, Standardul 14.6 Documentația misiunii).

Auditorii interni pot crea o diagramă, o foaie de calcul, o matrice de risc și control, o descriere a procesului sau un alt instrument pentru a documenta riscurile și controalele concepute cu scopul de a gestiona aceste riscuri. O astfel de documentație le permite auditorilor interni să aplice judecata profesională, experiența și logica pentru a lua în considerare informațiile colectate în contextul activității examinate și pentru a estima importanța riscurilor în funcție de un mix între impact, probabilitate și, eventual alți factori de risc.

Determinarea semnificației riscurilor necesită ca auditorii interni să își aplice cunoștințele, experiența și gândirea critică pentru a emite judecăți cu privire la organizație, la activitatea examinată, precum și la scopul și contextul misiunii de audit intern. Ca parte a conștiințozității profesionale corespunzătoare, auditorii interni ar trebui să ia în considerare contribuțiile din partea conducerii activității examinate pentru a obține o perspectivă asupra obiectivelor de afaceri, a riscurilor semnificative și a controalelor. Stabilirea unei înțelegeri reciproce a riscurilor aferente activității examinate sporește utilitatea evaluării riscurilor misiunii de audit intern.

Riscurile care trebuie abordate în timpul misiunii de audit intern ar trebui să fie prioritizate în funcție de importanță. Acest lucru este adesea ilustrat prin reprezentarea riscurilor pe un grafic, cum ar fi o hartă termică, în funcție de probabilitatea de apariție a riscului și de impactul potențial al acestuia. O astfel de documentație ar trebui să fie păstrată ca parte a documentelor de lucru ale misiunii de audit intern. Pentru riscurile cele mai semnificative, evaluarea adecvării conceptului controalelor îi ajută pe auditorii interni să determine care controale trebuie să continue testarea eficienței operaționale.

Atunci când este utilizată, o matrice de risc și control este de obicei elaborată pe parcursul misiunii de audit intern. Pe măsură ce angajamentul/misiunea de audit intern trece prin faza de testare, matricea poate fi utilizată pentru a documenta evenimentul de risc, controlul și tipul acestuia (adică preventiv, detectiv, directiv sau corectiv), cauza, efectul (consecința) și evaluarea riscului rezidual.

## Exemple de probe de conformitate

Documente de lucru care să ateste:

- Strategii organizaționale relevante, obiective și riscuri ale organizației.
- Obiectivele activității care face obiectul revizuirii/auditului.
- Procesele de guvernare, de gestionare a riscurilor și de control ale activității examinate/auditare.
- Organigrame și fișe de post.
- Note și/sau fotografii rezultate în urma observației directe sau a inspecției.
- Politici și proceduri pentru activitatea respectivă.
- Legi și/sau reglementări relevante și evaluări documentate ale conformității.
- Informații relevante colectate de pe site-uri web, baze de date și sisteme.
- Note de la interviuri, discuții sau sondaje.
- Informații relevante din evaluările de risc și misiunile de audit intern finalizate anterior și din activitatea altor furnizori de servicii de asigurare.
- Importanța fiecărui risc și caracterul adecvat al modului de concepere a controalelor.

## Standardul 13.3 Obiectivele și domeniul de aplicare al angajamentului/ misiunii de audit intern

### Cerințe

Auditorii interni trebuie să stabilească și să documenteze obiectivele și domeniul de aplicare pentru fiecare misiune de audit intern.

Obiectivele angajamentului/ misiunii de audit intern trebuie să fundamenteze scopul angajamentului/ misiunii de audit intern și să descrie obiectivele specifice care trebuie atinse, inclusiv cele impuse de legi și/sau reglementări.

Domeniul de aplicare trebuie să stabilească obiectivul și limitele misiunii de audit intern prin specificarea activităților, locațiilor, proceselor, sistemelor, componentelor, perioadei de timp care urmează să fie acoperite în cadrul misiunii de audit intern, precum și alte elemente care urmează să fie examinate, și trebuie să fie suficient pentru a atinge obiectivele misiunii de audit intern.

Auditorii interni trebuie să analizeze dacă misiunea de audit intern este destinată furnizării de servicii de asigurare sau de consiliere, deoarece așteptările părților interesate și cerințele standardelor diferă în funcție de tipul de misiune de audit intern.

Limitările domeniului de aplicare trebuie discutate cu conducerea atunci când sunt identificate, cu scopul de a se ajunge la o rezolvare a situației. Limitările domeniului de aplicare sunt condiții ale misiunii de audit intern de asigurare, cum ar fi constrângerile legate de resurse sau restricțiile privind accesul la personal, echipamente, date și informații, care îi împiedică pe auditorii interni să-și desfășoare activitatea conform așteptărilor din programul de lucru al auditului. (A se consulta, de asemenea, Standardul 13.5 Resurse ale angajamentului).

În cazul în care nu se poate ajunge la o soluționare cu conducerea, directorul executiv de audit intern trebuie să prezinte consiliului problema limitării domeniului de aplicare, în conformitate cu o metodologie stabilită.

Auditorii interni trebuie să aibă flexibilitatea de a aduce modificări obiectivelor și domeniului de aplicare al misiunii atunci când activitatea de audit identifică necesitatea de a face acest lucru pe măsură ce misiunea avansează.

Directorul executiv de audit intern trebuie să aprobe obiectivele și domeniul de aplicare al misiunii de audit intern, precum și orice modificări care survin pe parcursul misiunii de audit intern.

## Aspecte legate de implementare

Obiectivele și domeniul de aplicare pentru misiunile de audit intern de asigurare sunt stabilite în primul rând de auditorii interni, în timp ce obiectivele și domeniul de aplicare pentru misiunile de consiliere sunt, de obicei, stabilite împreună de către auditorii interni și de către conducerea activității examinate.

Auditorii interni ar trebui să alinieze obiectivele misiunii de audit intern cu obiectivele operaționale ale activității examinate, precum și cu cele ale organizației. Definirea adecvată a obiectivelor și a domeniului de aplicare a misiunii înainte de începerea acesteia le permite auditorilor interni să:

- Concentreze eforturile asupra riscurilor relevante pentru activitatea examinată, pe baza rezultatelor evaluării riscurilor legate de angajament. (A se consulta, de asemenea, Standardul 13.2 Evaluarea riscurilor angajamentului).
- Elaboreze programul de lucru privind angajamentul/ misiunea de audit intern.
- Evite duplicarea eforturilor sau efectuarea de lucrări care nu aduc valoare adăugată.
- Stabilească respectivul calendar al misiunii de audit intern.
- Aloce de resurse adecvate și suficiente pentru a finaliza misiunea. (A se consulta, de asemenea, Standardul 13.5 Resurse pentru misiune).
- Comunice în mod clar cu conducerea și consiliul de administrație.

Misiunile de audit intern de asigurare se concentrează pe asigurarea faptului că, controalele instituite sunt concepute și funcționează în mod adecvat pentru a gestiona riscurile care ar putea împiedica activitatea examinată să își atingă obiectivele operaționale. Obiectivele acestor misiuni de audit intern ghidează prioritățile pentru testarea controalelor proceselor și sistemelor în timpul misiunii de audit intern. Acestea includ controale concepute pentru a gestiona riscurile legate de:

- Atribuirea autorității și a responsabilității.
- Respectarea politicilor, planurilor, procedurilor, legilor și reglementărilor.
- Raportarea de informații exacte și fiabile.
- Utilizarea eficientă și eficace a resurselor.
- Protejarea activelor.

Odată ce au fost stabilite obiectivele misiunii de audit intern, auditorii interni ar trebui să utilizeze judecata profesională și să se consulte cu supervisorul misiunii, după caz, pentru a determina domeniul de aplicare al misiunii de audit intern. Domeniul de aplicare ar trebui să fie suficient de vast pentru a atinge obiectivele

misiunii de audit intern. Atunci când stabilesc domeniul de aplicare, auditorii interni ar trebui să ia în considerare fiecare obiectiv al misiunii de audit intern în mod independent pentru a se asigura că acesta poate fi realizat în cadrul domeniului de aplicare.

Auditorii interni ar trebui să analizeze dacă solicitările părților interesate de misiunea de audit intern privind elementele care trebuie incluse în sau excluse din domeniul de aplicare sau restricțiile privind durata misiunii de audit intern constituie o limitare a domeniului de aplicare.

## Exemple de probe de conformitate

- Memorandum de planificare a angajamentului/ misiunii de audit intern.
- Documentele de lucru ale misiunii de audit intern care să ateste:
  - Alinierea obiectivelor și evaluarea riscurilor legate de angajament/ misiunea de audit intern.
  - Domeniul de aplicare care permite atingerea obiectivelor angajamentului/ misiunii de audit intern.
  - Programul de lucru al misiunii de audit intern aprobat, care conține obiectivele și domeniul de aplicare al misiunii de audit intern.
  - Procese-verbale ale reuniunilor cu părțile interesate cu privire la obiectivele și domeniul de aplicare al angajamentului/ misiunii de audit intern.
  - Limitări ale domeniului de aplicare și solicitări din partea părților interesate în ceea ce privește elementele care trebuie incluse sau excluse.
  - Comunicarea finală la încheierea misiunii de audit intern.

## Standard 13.4 Criterii de evaluare

### Cerințe

Auditorii interni trebuie să identifice cele mai relevante criterii care urmează să fie utilizate pentru a evalua aspectele activității supuse revizuirii definite în obiectivele și domeniul de aplicare al misiunii de audit intern. Pentru serviciile de consiliere, identificarea criteriilor de evaluare poate să nu fie necesară, în funcție de acordul cu părțile interesate relevante.

Auditorii interni trebuie să evalueze măsura în care consiliul de administrație și conducerea superioară au stabilit criterii adecvate pentru a determina dacă activitatea examinată/auditată și-a îndeplinit obiectivele și scopurile. În cazul în care aceste criterii sunt adecvate, auditorii interni trebuie să le utilizeze pentru evaluare. În cazul în care criteriile sunt inadecvate, auditorii interni trebuie să identifice criterii adecvate prin discuții cu consiliul de administrație și/sau conducerea superioară.

## Aspecte legate de implementare

Ca parte a procesului de colectare a informațiilor și a planificării misiunii de audit intern, auditorii interni identifică criteriile utilizate de către organizație pentru a evalua eficacitatea și eficiența proceselor de guvernare, de gestionare a riscurilor și de control ale activității examinate. Auditorii interni ar trebui să se concentreze pe criteriile de evaluare cele mai relevante pentru misiunea de audit intern respectivă. Aceste criterii ar

trebui să reprezinte starea dorită a activității și să fie specifice și practice. Auditorii interni compară criteriile cu starea (condiția) existentă. De exemplu, în cazul în care obiectivul misiunii de audit intern este de a evalua eficacitatea proceselor de control în cadrul activității examinate/auditată, criteriile ar putea fi reprezentate de rezultatele sau efectele preconizate ale proceselor de control ale activității, în timp ce condiția este relevantă de rezultatele efective.

Criteriile adecvate sunt esențiale pentru a identifica o diferență între starea dorită și starea efectivă, care reprezintă constatări potențiale. În plus, sunt necesare criteriile adecvate pentru a determina semnificația constatărilor și pentru a ajunge la concluzii semnificative. Auditorii interni utilizează raționamentul profesional pentru a determina dacă criteriile organizației sunt adecvate. Criteriile adecvate sunt relevante, aliniate la obiectivele organizației și la activitatea examinată/auditată și generează comparații fiabile. Exemplele de criterii adecvate includ:

- Interne (politici, proceduri, indicatori-cheie de performanță sau obiective pentru activitatea respectivă).
- Externe (legi, reglementări și obligații contractuale).
- Practici autorizate (cadre, standarde, orientări și criterii de referință specifice unei industrii, activități sau profesii).
- Practici organizaționale consacrate.
- Așteptări bazate pe conceperea unui control.
- Proceduri care pot să nu fie documentate în mod oficial.

Atunci când evaluează caracterul adecvat al criteriilor, auditorii interni ar trebui să determine dacă organizația a stabilit principii de bază pentru a defini procese adecvate de guvernare, de gestionare a riscurilor și de control. Auditorii interni ar trebui să analizeze dacă organizația a elaborat și a formulat în mod clar toleranța la risc, inclusiv pragurile de semnificație pentru diverse unități de afaceri, funcții sau procese. Auditorii interni ar trebui să verifice dacă organizația a adoptat sau a formulat în mod clar un nivel satisfăcător de control. De exemplu, satisfăcător ar putea însemna că un anumit procentaj de tranzacții din cadrul unui obiectiv de control se desfășoară în conformitate cu procedurile de control stabilite sau că un anumit procentaj de controale în general funcționează așa cum se preconizează.

În plus, auditorii interni ar trebui să cerceteze practicile recomandate și să compare criteriile conducerii cu cele utilizate de alte organizații. Determinarea criteriilor optime pentru atingerea obiectivelor misiunii de audit intern necesită ca auditorii interni să aplice judecata profesională. Auditorii interni pot stabili că politicile, procedurile și/sau alte criterii documentate nu sunt suficient de detaliate sau sunt de altfel inadecvate. Auditorii interni pot asista conducerea la determinarea criteriilor adecvate sau pot solicita contribuția experților pentru a ajuta la identificarea sau elaborarea criteriilor relevante. Criteriile conducerii pot părea adecvate în general, dar auditorii interni pot sugera criterii mai bune pentru misiunea respectivă.

În cazul în care criteriile utilizate de activitatea examinată sunt inadecvate sau inexistente, auditorii interni pot recomanda conducerii să pună în aplicare criteriile identificate de auditorii interni. Discuția privind lipsa unor criterii adecvate poate conduce la decizia de a furniza servicii de consiliere.

Auditorii interni ar trebui să informeze conducerea ce coordonează activității examinate cu privire la criteriile care urmează să fie utilizate în timpul misiunii de audit intern. Criteriile convenite ar trebui să fie documentate pentru a preveni interpretările eronate sau contestațiile din partea conducerii activității examinate/auditată.

## Exemple de probe de conformitate

- Documente de lucru care să ateste sursele pentru criteriile luate în considerare și procesul utilizat pentru a determina caracterul adecvat al criteriilor utilizate.
- Documente, cum ar fi procesele-verbale ale reuniunilor, un memorandum de planificare sau un e-mail, care să indice discuțiile purtate de auditorii interni cu privire la criteriile cu conducerea activității examinate/auditate și/sau cu consiliul de administrație.

## Standard 13.5 Resursele misiunii de audit intern

### Cerințe

Atunci când planifică o misiune de audit intern, auditorii interni trebuie să identifice tipurile și volumul de resurse necesare pentru a atinge obiectivele misiunii de audit intern.

Auditorii interni trebuie să ia în considerare:

- Natura și complexitatea angajamentului/ misiunii de audit intern.
- Perioada de timp în care trebuie finalizat/ă misiunea/angajamentul de audit intern.
- Dacă resursele financiare, umane și tehnologice disponibile sunt adecvate și suficiente pentru a atinge obiectivele misiunii de audit intern.

În cazul în care resursele disponibile sunt inadecvate sau insuficiente, auditorii interni trebuie să discute problemele cu directorul executiv de audit intern pentru a obține resursele necesare.

## Aspecte legate de implementare

Identificarea și alocarea resurselor în momentul planificării unei misiuni de audit intern este, de obicei, gestionată de un auditor intern desemnat să coordoneze și să supervizeze misiunea de audit intern. Cu scopul de a determina tipul și volumul de resurse necesare pentru o misiune de audit intern, coordonatorul și supervisorul misiunii de audit intern ar trebui să înțeleagă informațiile colectate și elaborate pe parcursul planificării misiunii de audit intern, acordând o atenție deosebită naturii și complexității lucrărilor care urmează să fie efectuate. Coordonatorul și supervisorul aplică raționamentul profesional pentru a atribui resursele pe baza etapelor identificate în programul de lucru pentru atingerea obiectivelor misiunii de audit intern și a timpului preconizat pentru fiecare etapă a misiunii de audit intern. (A se consulta Standardul 13.6 Programul de lucru). De asemenea, este important să se ia în considerare constrângerile care pot afecta performanța misiunii de audit intern, cum ar fi numărul de ore bugetate, calendarul, logistica și comunicarea în mai multe limbi.

La planificarea misiunilor de audit intern, auditorii interni ar trebui să ia în considerare aplicarea cea mai eficientă și eficace a resurselor financiare, umane și tehnologice disponibile. Coordonatorul și supervisorul misiunii de audit intern poate avea acces la informațiile directorului executiv de audit cu privire la competențele specializate deținute de membrii responsabili de îndeplinirea funcției de audit intern, ceea ce poate contribui la stabilirea modului de repartizare a personalului. Planificarea misiunii de audit intern presupune să se stabilească dacă resursele disponibile sunt adecvate și suficiente sau dacă sunt necesare resurse suplimentare pentru a finaliza misiunea.



În cazul în care limitările de resurse interferează cu capacitatea funcției de audit intern de a atinge obiectivele misiunii de audit intern, supervisorului misiunii de audit intern îi revine sarcina de a supune atenției directorului executiv de audit intern problema respectivă. Directorul executiv de audit intern are responsabilitatea de a discuta cu conducerea superioară și cu consiliul de administrație implicațiile limitării resurselor și de a stabili cursul de acțiune care trebuie urmat. De exemplu, în cazul în care directorul executiv de audit intern nu poate obține resursele necesare, poate fi necesară restrângerea domeniului de aplicare al misiunii de audit intern. (A se consulta, de asemenea, Principiul 10 Gestionarea resurselor și standardele aferente).

Pentru a îmbunătăți implementarea eficientă a resurselor, auditorii interni pot documenta timpul efectiv petrecut cu îndeplinirea misiunii de audit intern în raport cu timpul prevăzut în buget. Documentația poate fi revizuită pentru o mai bună planificare viitoare a resurselor.

## Exemple de probe de conformitate

- Programul de lucru al angajamentului aprobat / misiunii de audit intern aprobate care să indice utilizarea unor resurse adecvate și suficiente.
- Documentația de planificare care analizează nevoile de resurse ale misiunii de audit intern și alocarea resurselor.
- Sondaj ulterior încheierii misiunii, realizat de către conducerea responsabilă de activitatea analizată, cu privire la respectarea termenelor și la adecvarea resurselor.
- Contracte și/sau relații cu furnizorii de servicii externe.

## Standard 13.6 Program de lucru

### Cerințe

Auditorii interni trebuie să elaboreze și să documenteze un program de lucru pentru îndeplinirea obiectivelor misiunii de audit intern.

Programul de lucru al misiunii de audit intern trebuie să se bazeze pe informațiile obținute în timpul planificării misiunii de audit intern, inclusiv, dacă este cazul, pe rezultatele evaluării riscurilor misiunii de audit intern.

Programul de lucru privind angajamentul trebuie să identifice:

- Criteriile care urmează să fie utilizate pentru evaluarea fiecărui obiectiv.
- Sarcini pentru atingerea obiectivelor angajamentului/ misiunii de audit intern.
- Metodologii, inclusiv procedurile analitice care urmează să fie utilizate și instrumentele pentru îndeplinirea sarcinilor.
- Auditorii interni desemnați să îndeplinească fiecare sarcină ce le revine.

Directorul executiv de audit intern trebuie să revizuiască și să aprobe programul de lucru al misiunii de audit intern înainte de punerea în aplicare a acestuia și, de asemenea, să aprobe cu promptitudine orice modificare ulterioară.

## Aspecte legate de implementare

Atunci când planifică o misiune de audit intern, auditorii interni colectează și organizează informații pentru a crea un program de lucru. Programul de lucru al misiunii de audit intern se bazează pe informațiile colectate și elaborate în timpul planificării misiunii de audit intern și detaliază sarcinile și metodologiile care vor fi utilizate pentru a atinge obiectivele misiunii de audit intern și pentru a analiza și evalua informațiile pe măsură ce auditorii interni elaborează constatările, recomandările și concluziile misiunii de audit intern. În cazul serviciilor de consiliere, programul de lucru ar trebui să fie elaborat în colaborare cu părțile interesate care au solicitat serviciul de consiliere.

Lucrările efectuate în timpul fazei de planificare ar trebui să fie documentate în documentele de lucru și să fie menționate în programul de lucru. (A se consulta, de asemenea, Standardul 14.6 Documentația misiunii de audit intern). Programele de lucru ar trebui să includă un loc în care să se adauge numele auditorului intern care a finalizat activitatea, data la care aceasta a fost finalizată și o indicație privind revizuirea și aprobarea diferitelor sarcini finalizate pe măsură ce activitatea este finalizată.

Auditorii interni pot elabora programul de lucru prin corelarea riscurilor și a controalelor identificate în timpul evaluării riscurilor misiunii cu o abordare de testare care urmează să fie pusă în aplicare. Pe măsură ce se efectuează analize și evaluări, auditorii interni pot face legătura între riscuri și controale și respectiv constatări și concluzii.

Nivelul de analiză și de detaliere aplicat în faza de planificare variază, depinzând de funcția de audit intern și de angajament/ de misiunea de audit intern. În cazul în care se recurge la eșantionare, programul de lucru ar trebui să includă metodologia de eșantionare, populația, dimensiunea eșantionului și dacă rezultatele pot fi proiectate la nivelul populației.

Evaluarea caracterului adecvat al structurii de control poate fi realizată ca parte a planificării misiunii de audit intern, deoarece îi ajută pe auditorii interni să identifice în mod clar controalele-cheie a căror eficacitate urmează să fie testată în continuare. Evaluarea caracterului adecvat al modului în care au fost concepute controalele ar trebui să fie documentată fie în programul de lucru, fie într-un document de lucru separat. (A se consulta, de asemenea, Standardul 14.6 Documentația misiunii de audit intern). Cu toate acestea, momentul cel mai potrivit pentru efectuarea acestei evaluări depinde de natura misiunii de audit intern. În cazul în care nu este finalizată în timpul planificării, evaluarea conceptului controalelor proiectate/stabilite poate avea loc ca etapă specifică a îndeplinirii misiunii de audit intern sau auditorii interni pot evalua conceptul de control în timpul efectuării testelor de eficacitate a controalelor.

## Exemple de probe de conformitate

Documentele de lucru care susțin elaborarea programului de lucru, cum ar fi:

- Matricea riscurilor și a controalelor cu abordarea de testare.
- Hărți sau descrieri ale proceselor de control.
- Note privind evaluarea caracterului adecvat al controalelor proiectate/stabilite.
- Planificarea de teste suplimentare.
- Procese-verbale, note sau documente de la reuniunile de planificare în timpul cărora au fost stabilite sarcinile și procedurile.
- Programul de lucru aferent angajamentului/ al misiunii de audit intern completat și cu aprobarea documentată.
- Aprobarea documentată a modificărilor aduse programului de lucru.

## Principiul 14 Desfășurarea activităților în cadrul misiunii de audit intern

**Auditorii interni pun în aplicare programul de lucru al misiunii de audit intern pentru a atinge obiectivele misiunii de audit intern.**

Pentru a pune în aplicare programul de lucru al misiunii de audit intern, auditorii interni colectează informații și efectuează analize și evaluări pentru a obține probe. Aceste etape le permit auditorilor interni să:

- Furnizeze asigurări și să identifice constatările potențiale.
- Determine cauzele, efectele și semnificația constatărilor.
- Formuleze recomandări și/sau colaboreze cu conducerea pentru a elabora planuri de acțiune.
- Formuleze concluzii.

### Standardul 14.1 Culegerea de informații pentru analiză și evaluare

#### Cerințe

Pentru a efectua analize și evaluări, auditorii interni trebuie să adune informații care sunt:

- Relevante - sunt în concordanță cu obiectivele misiunii de audit intern, se încadrează în domeniul de aplicare al misiunii de audit intern și contribuie la obținerea rezultatelor misiunii de audit intern.
- Fiabile - faptice și actuale. Auditorii interni folosesc scepticismul profesional pentru a evalua dacă informațiile sunt fiabile. Fiabilitatea este consolidată atunci când informațiile sunt:
  - Obținute direct de un auditor intern sau de la o sursă independentă.
  - Coroborate.
  - Obținute dintr-un sistem cu procese eficiente de guvernare, de gestionare a riscurilor și de control.
- Suficiente - atunci când permite auditorilor interni să efectueze analize și evaluări complete și poate permite unei persoane prudente, informate și competente să repete programul de lucru al misiunii de audit intern și să ajungă la aceleași concluzii ca și auditorul intern.

Auditorii interni trebuie să evalueze dacă informațiile sunt relevante și fiabile și dacă sunt suficiente pentru ca analizele să ofere o bază rezonabilă pe care să se bazeze pentru a formula constatările și concluziile potențiale ale misiunii de audit intern. (A se consulta, de asemenea, Standardul 14.2 Analize și constatări potențiale ale misiunii).

Auditorii interni trebuie să stabilească dacă trebuie să colecteze informații suplimentare pentru analize și evaluări atunci când probele nu sunt relevante, fiabile sau suficiente pentru a susține constatările misiunii de audit intern. În cazul în care nu pot fi obținute probe relevante, auditorii interni trebuie să stabilească dacă trebuie să identifice acest lucru ca fiind o constatare.

## Aspecte legate de implementare

Atunci când colectează informații pentru a finaliza fiecare etapă a programului de lucru al misiunii de audit intern, auditorii interni se concentrează asupra informațiilor care sunt relevante pentru obiectivele misiunii de audit intern și care se încadrează în domeniul de aplicare al misiunii de audit intern. În aplicarea scepticismului profesional, auditorii interni ar trebui să evalueze în mod critic dacă informațiile sunt reale, actuale și obținute direct (de exemplu, prin observare) sau dintr-o sursă independentă de cei responsabili de o activitate supusă revizuirii/auditului. Coroborarea informațiilor prin compararea acestora cu mai mult de o singură sursă reprezintă o altă modalitate de a spori fiabilitatea.

Procedurile de colectare a informațiilor pentru analize pot include:

- Interviewarea sau chestionarea persoanelor implicate în activitate.
- Observarea directă a unui proces, cunoscută și sub numele de “walk-through” (trecere în revistă).
- Obținerea unei confirmări sau verificări a informațiilor de la o persoană care este independentă de activitatea examinată.
- Inspectarea sau examinarea probelor fizice, cum ar fi documentația, inventarul sau echipamentele.
- Accesarea directă a sistemelor organizaționale pentru a observa sau extrage date.
- Colaborarea cu utilizatorii și administratorii de sistem pentru a obține date.

Atunci când colectează informații, auditorii interni ar trebui să se gândească dacă să testeze o populație completă de date sau un eșantion reprezentativ. Utilizarea unui software de analiză a datelor facilitează capacitatea de a testa populații de date complete sau specifice. În cazul în care auditorii interni aleg să selecteze un eșantion, aceștia ar trebui să aplice anumite metode pentru a se asigura că eșantionul este cât mai reprezentativ pentru întreaga populație.

## Exemple de probe de conformitate

- Programul de lucru al misiunii de audit intern, care include proceduri de colectare a datelor relevante pentru obiectivele misiunii de audit intern.
- Descrierea informațiilor culese, inclusiv sursa, data la care au fost culese și perioada la care fac referire.
- O explicație documentată a modului în care auditorul intern a stabilit că informațiile colectate sunt suficiente pentru a putea efectua o analiză.

## Standard 14.2 Analize și constatări potențiale ale angajamentului/ misiunii de audit intern

### Cerințe

Auditorii interni trebuie să analizeze informații relevante, fiabile și suficiente pentru a formula constatările potențiale ale misiunii de audit intern. În cazul serviciilor de consiliere, poate să nu fie necesară colectarea de probe pentru a elabora constatări, în funcție de acordul cu părțile interesate relevante.

Auditorii interni trebuie să analizeze informațiile pentru a determina dacă există o diferență între criteriile de evaluare și starea existentă a activității examinate/auditare, cunoscută sub numele de „condiție”. (A se consulta, de asemenea, Standardul 13.4 Criterii de evaluare).

Auditorii interni trebuie să determine starea existentă prin utilizarea informațiilor și a probelor colectate în timpul misiunii de audit intern.

O diferență între criteriu și condiție indică o potențială constatare a angajamentului/misiunii de audit intern care trebuie notată și evaluată în continuare. În cazul în care analizele inițiale nu oferă suficiente probe pentru a susține o potențială constatare a misiunii de audit intern, auditorii interni trebuie să exercite atenția profesională necesară pentru a determina dacă sunt necesare analize suplimentare.

În cazul în care sunt necesare analize suplimentare, programul de lucru trebuie ajustat în consecință și aprobat de către directorul executiv de audit intern.

În cazul în care auditorii interni stabilesc că nu sunt necesare analize suplimentare și că nu există nicio diferență între criterii și condiție, auditorii interni trebuie să ofere asigurări în concluzia misiunii de audit intern cu privire la eficacitatea proceselor de guvernare, de gestionare a riscurilor și de control ale activității.

### Aspecte legate de implementare

Programul de lucru privind angajamentul/misiunea de audit intern poate include o listă de analize specifice care trebuie efectuate, cum ar fi:

- Testele privind acuratețea sau eficacitatea unui proces sau a unei activități.
- Analize de raportare/repere, tendință și regresie.
- Comparații între informațiile din perioada curentă și bugetele, previziunile sau informațiile similare din perioadele anterioare.
- Analiza relațiilor dintre seturile de informații (de exemplu, informații financiare, cum ar fi cheltuielile salariale înregistrate, și informații nefinanciare, cum ar fi modificările numărului mediu de angajați).
- Analiza comparativă internă, compararea informațiilor între diferite arii din cadrul organizației.
- Analiza comparativă externă, comparând informații aparținând unor organizații similare.

Auditorii interni ar trebui să înțeleagă și să utilizeze tehnologiile care îmbunătățesc eficiența și eficacitatea analizelor, cum ar fi aplicațiile software care permit testarea unei întregi populații și nu doar a unui eșantion.

Analizele ar trebui să conducă la o comparație semnificativă între criteriile de evaluare și condiții. În cazul în care analizele indică o diferență între criterii și condiție, ar trebui să se aplice proceduri ulterioare angajamentului/ misiunii de audit intern pentru a determina cauza și efectul diferenței și semnificația constatărilor potențiale. Exemple comune de constatări potențiale ale misiunii/angajamentului includ erori, nereguli, acte ilegale și oportunități de îmbunătățire a eficienței sau eficacității.

Auditorii interni își exercită conștiinciozitatea profesională necesară pentru a determina amploarea și tipul de proceduri suplimentare care ar trebui utilizate pentru a evalua constatările potențiale și pentru a determina cauza, efectul și semnificația acestora. Directorul executiv de audit intern și metodologiile de audit intern pot oferi îndrumări pentru a determina dacă trebuie efectuate analize suplimentare. Considerațiile includ:

- Rezultatele evaluării riscurilor aferente misiunii de audit intern, inclusiv caracterul adecvat al proceselor de control.
- Semnificația activității care face obiectul analizei și constatările potențiale.
- Măsura în care analizele susțin potențialele constatări în urma misiunii de audit intern.
- Disponibilitatea și fiabilitatea informațiilor în vederea unei evaluări ulterioare.
- Costurile în comparație cu beneficiile rezultate din efectuarea de analize suplimentare.

## Exemple de probe de conformitate

- Documente de lucru care documentează analizele efectuate, inclusiv programele de analiză a datelor sau software-ul utilizat, populațiile de testare, procesele de eșantionare și metodele de eșantionare.
- Documente de lucru cu trimeri încrucișate în programul de lucru și/sau în comunicarea finală.
- Documentația referitoare la comunicarea finală.
- Revizuirii de supraveghere a misiunii de audit intern.

## Standard 14.3 Evaluarea constatărilor

### Cerințe

Auditorii interni trebuie să evalueze fiecare constatare potențială a misiunii de audit intern pentru a determina importanța acesteia. Atunci când evaluează potențialele constatări ale misiunii de audit intern, auditorii interni trebuie să colaboreze cu conducerea pentru a identifica cauzele profunde, atunci când este posibil, pentru a determina potențialele efecte și pentru a evalua semnificația problemei.

Pentru a determina importanța riscului, auditorii interni trebuie să ia în considerare probabilitatea ca riscul să se producă și impactul pe care acesta îl poate avea asupra guvernancei organizației, a managementului riscului sau a proceselor de control.

În cazul în care auditorii interni stabilesc că organizația este expusă unui risc semnificativ, acesta trebuie documentat și comunicat sub forma unei constatări.

Auditorii interni trebuie să stabilească dacă trebuie să raporteze alte riscuri ca fiind constatări, pe baza circumstanțelor și a metodologiilor de audit intern stabilite.

Auditorii interni trebuie să prioritizeze fiecare constatare a misiunii de audit de audit intern în funcție de importanța acesteia, folosind metodologii de audit intern stabilite de către directorul executiv de audit intern.

## Aspecte legate de implementare

Pentru a elabora constatările misiunii de audit intern, auditorii interni compară criteriile stabilite cu situația existentă în activitatea examinată/auditată. (A se consulta, de asemenea, Standardul 14.2 Analize și constatări potențiale ale misiunii de audit intern). În cazul în care există o diferență între cele două, auditorii interni trebuie să investigheze în continuare constatarea potențială. Evaluarea ar trebui să exploreze:

- Cauza principală a diferenței, care se referă adesea la o deficiență de control și reprezintă un motiv direct pentru care există această condiție. În măsura în care este posibil, auditorii interni ar trebui să determine cauza principală, care reprezintă o problemă de bază sau mai profundă care a contribuit la apariția condiției respective. În cel mai simplu caz, determinarea cauzei fundamentale presupune adresarea unei serii de întrebări cu privire la motivul pentru care există diferența. Identificarea cauzei profunde implică colaborarea cu conducerea, care poate fi într-o poziție mai bună pentru a înțelege cauzele care stau la baza diferenței.
- Cum poate fi cuantificat impactul diferenței. În multe cazuri, amploarea expunerii reprezintă o estimare bazată pe raționamentul profesional al auditorilor interni și pe contribuția conducerii responsabile cu activitatea examinată/auditată. (A se consulta, de asemenea, Principiul 4 Exercițarea conștiinciozității profesionale corespunzătoare și standardele aferente).

Pentru a determina semnificația unei constatări, auditorii interni identifică și evaluează controalele existente în ceea ce privește caracterul adecvat și eficacitatea acestora, apoi determină nivelul de risc rezidual, care reprezintă riscul care rămâne în pofida existenței controalelor. Deși auditorii interni trebuie să comunice riscurile semnificative sub formă de constatări, auditorii interni pot, de asemenea, să comunice și alte riscuri sub formă de constatări sau în alt mod.

Auditorii interni prioritizează constatările pe baza metodologiei stabilite de către directorul executiv de audit intern pentru a asigura consecvența în toate misiunile de audit intern. Un rating sau o ierarhizare poate fi un instrument de comunicare eficient ca să descrie importanța fiecărei constatări și poate ajuta conducerea să își prioritizeze planurile de acțiune. Atunci când determină importanța, auditorii interni ar trebui să ia în considerare:

- Impactul și probabilitatea de apariție a riscului.
- Toleranța la risc.
- Orice alți factori importanți pentru organizație.

Directorul executiv de audit intern poate pune la dispoziția auditorilor interni modele pe care să le utilizeze pentru a documenta constatările misiunii de audit intern, asigurând documentarea adecvată a diferitelor elemente, cum ar fi:

- Criterii.
- Stare.

- Cauza principală (atunci când este posibil).
- Efect (risc sau expunere potențială).
- Semnificație și prioritizare.

Constatările ar trebui să fie redactate succint, într-un limbaj simplu, astfel încât conducerea activității examinate să înțeleagă evaluarea auditorilor interni. Constatările ar trebui să explice diferența dintre condiții și criteriile și ar trebui să furnizeze probe documentate care să susțină evaluarea și aprecierea auditorilor interni cu privire la semnificația constatrilor.

## Exemple de probe de conformitate

- Documente de lucru care să explice criteriile utilizate pentru evaluarea constatrilor.
- Documente de lucru care enumeră criteriile, starea, cauza principală (atunci când este posibil), efectul (risc sau expunere potențială) și o ierarhizare a fiecărei constatări.
- Documente de lucru sau alte documente care să explice importanța relativă, toleranța la risc și elementele oricărei analize cost-beneficiu utilizate ca bază a analizei constatrilor.
- Metodologii, modele și orientări relevante în materie de audit intern.
- Documentația referitoare la comunicarea finală aferentă angajamentului/ misiunii de audit intern.

## Standard 14.4 Recomandări și planuri de acțiune

### Cerințe

Auditorii interni trebuie să stabilească dacă trebuie să formuleze recomandări, să solicite planuri de acțiune din partea conducerii sau să colaboreze cu conducerea pentru a conveni asupra acțiunilor de urmat cu scopul de a:

- Rezolva diferențele dintre criteriile stabilite și starea existentă.
- Reduce riscurile identificate la un nivel acceptabil.
- Aborda cauza principală a constatrilor.
- Consolidă sau îmbunătățește activitatea examinată/auditată.

Atunci când formulează recomandări, auditorii interni trebuie să discute recomandările cu conducerea activității examinate/auditare.

În cazul în care auditorii interni și conducerea nu sunt de acord cu privire la recomandările și/sau planurile de acțiune ale misiunii de audit intern, auditorii interni trebuie să urmeze o metodologie de audit intern stabilită pentru a permite ambelor părți să își exprime pozițiile și raționamentele și pentru a conveni asupra unei soluții. (A se consulta, de asemenea, Standardul 9.3 Metodologii de audit intern).

## Aspecte legate de implementare

Auditorii interni ar trebui să discute cu promptitudine constatările și eventualele recomandări sau planuri de acțiune cu conducerea autorizată ca să opereze și să supravegheze schimbările în activitatea examinată. Directorul executiv de audit intern poate concepe o metodologie de audit intern pentru a-i ajuta pe auditorii interni



să identifice conducerea corespunzătoare. De exemplu, metodologia de audit intern poate impune ca numai un anumit rol sau nivel (cum ar fi un manager, director sau vicepreședinte) să aibă această autoritate.

În cazul în care se identifică o acțiune corectivă specifică care abordează o constatare, auditorii interni o pot comunica sub forma unei recomandări. Alternativ, auditorii interni pot prezenta mai multe opțiuni pe care conducerea să le ia în considerare. În unele cazuri, auditorii interni pot sugera conducerii să cerceteze opțiunile și să determine cursul de acțiune adecvat. O singură constatare poate avea mai multe recomandări sau acțiuni corective.

În cazul în care auditorul intern și conducerea activității examinate/auditare nu sunt de acord cu privire la rezultatele misiunii de audit intern, directorul executiv de audit intern ar trebui să colaboreze cu conducerea superioară pentru a facilita soluționarea situației. În plus, o declarație oficială din partea fiecărei părți poate fi anexată la comunicarea finală sau pusă la dispoziție la cerere.

Auditorii interni ar trebui să evalueze și să discute cu conducerea fezabilitatea și caracterul rezonabil al recomandărilor și/sau al planurilor de acțiune. Evaluarea ar trebui să includă o analiză cost-beneficiu și să stabilească dacă recomandările și/sau planurile de acțiune abordează riscul în mod satisfăcător, în conformitate cu toleranța la risc a organizației.

Deși auditorii interni trebuie să colaboreze cu conducerea cu privire la modul de abordare a constatărilor din misiunea de audit intern, conducerii îi revine responsabilitatea de a pune în aplicare acțiuni pentru a aborda constatățile. (A se consulta, de asemenea, Standardul 15.1 Comunicarea finală a misiunii de audit intern).

## Exemple de probe de conformitate

- Documente de lucru pentru fiecare constatare, cu criteriile, starea, cauza principală (atunci când este posibil), efectul (risc sau expunere potențială) și recomandarea (recomandările) și/sau planurile de acțiune incluse.
- Note, documente de lucru sau alte documente care să ateste discuțiile cu conducerea cu privire la constatările și fezabilitatea recomandărilor și/sau a planurilor de acțiune.
- Documentația referitoare la comunicarea finală.

## Standardul 14.5 Concluziile misiunii de audit intern

### Cerințe

Auditorii interni trebuie să elaboreze o concluzie a misiunii de audit intern care să prezinte succint rezultatele misiunii de audit intern în raport cu obiectivele misiunii de audit intern și cu obiectivele conducerii. Concluzia misiunii de audit intern trebuie să rezume judecata profesională a auditorilor interni cu privire la semnificația globală a constatărilor agregate ale misiunii de audit intern.

Concluziile misiunii de audit intern de asigurare trebuie să includă opinia auditorilor interni cu privire la eficacitatea proceselor de guvernare, de gestionare a riscurilor și/sau de control ale activității examinate/auditare, inclusiv o recunoaștere a cazurilor în care procesele sunt eficiente.

## Aspecte legate de implementare

Metodologiile de audit intern ale directorului executiv de audit intern pentru funcția de audit intern pot oferi o scală de evaluare care să indice dacă există o asigurare rezonabilă cu privire la eficacitatea controalelor. De exemplu, o scală poate indica satisfăcător, parțial satisfăcător, necesită îmbunătățiri sau nesatisfăcător, în funcție de evaluările auditorilor interni. (A se consulta, de asemenea, Standardul 14.3 Evaluarea constatărilor).

Concluzia poate adăuga un context privind impactul constatărilor în cadrul activității examinate/auditate și al organizației. De exemplu, unele constatări pot avea un impact semnificativ asupra realizării obiectivelor sau gestionării riscurilor la nivel de activitate, dar nu și la nivel organizațional.

Concluziile misiunii de consiliere ar trebui să se alinieze la obiectivele și domeniul de aplicare.

## Exemple de probe de conformitate

- Un document de lucru care să prezinte baza pentru concluzia generală a misiunii de audit intern.
- O declarație ce include concluziile în comunicarea finală.

## Standardul 14.6 Documentația misiunii de audit intern

### Cerințe

Auditorii interni trebuie să documenteze informațiile și probele pentru a susține rezultatele misiunii de audit intern. Analizele, evaluările și informațiile justificative relevante pentru o misiune de audit intern trebuie să fie documentate astfel încât un auditor intern informat și prudent sau o persoană la fel de informată și competentă să poată repeta activitatea și să obțină aceleași rezultate ale misiunii de audit intern.

Auditorii interni și supervisorul misiunii de audit intern trebuie să revizuiască documentația misiunii de audit intern pentru a verifica acuratețea, relevanța și caracterul complet al acesteia. Directorul executiv de audit intern trebuie să revizuiască și să aprobe documentația misiunii de audit intern. Auditorii interni trebuie să păstreze documentația misiunii de audit intern în conformitate cu legile și/sau reglementările relevante, precum și cu politicile și procedurile funcției de audit intern și ale organizației.

## Aspecte legate de implementare

Documentarea misiunii de audit intern prin intermediul documentelor de lucru reprezintă o parte importantă a unui proces aferent unei misiuni de audit sistematic și disciplinat, deoarece organizează informațiile privind misiunea de audit intern într-un mod care permite repetarea activității și susține rezultatele misiunii de audit intern. Documentația oferă o bază pentru supravegherea individuală a auditorilor interni și permite directorului executiv de audit intern și altor persoane să evalueze calitatea activității funcției de audit intern. Documentația servește, de asemenea, la demonstrarea conformității funcției de audit intern cu Standardele.

Documentația privind angajamentul/misiunea de audit intern ar trebui să includă:

- Data sau perioada angajamentului/misiunii de audit intern.
- Evaluarea riscului misiunii de audit intern.
- Obiectivele și domeniul de aplicare al misiunii de audit intern.
- Programul de lucru.
- Descrierea analizelor, inclusiv detalii privind procedurile și sursa (sursele) de date.
- Rezultatele misiunii de audit intern.
- Numele sau inițialele persoanelor care au efectuat și supravegheat lucrările.
- Dovada comunicării către părțile interesate.

Documentele de lucru pot fi organizate în conformitate cu structura elaborată în programul de lucru și pot fi însoțite de trimiteri încrucișate la informațiile relevante. Se pot utiliza modele sau programe informatice pentru elaborarea documentelor de lucru și pentru crearea unui sistem de păstrare a documentației. Rezultatul este o colecție completă de documente privind informațiile obținute, procedurile finalizate, rezultatele misiunii și baza logică pentru fiecare etapă. Această documentație constituie sursa principală de susținere/justificare pentru comunicarea auditorilor interni cu părțile interesate, inclusiv cu consiliul de administrație, conducerea superioară și conducerea coordonatoare a activității examinate/auditată. Cel mai important, documentele de lucru conțin informații relevante, fiabile și suficiente care permit unei persoane prudente, informate și competente, cum ar fi un alt auditor intern sau un auditor extern, să ajungă la aceleași concluzii ca și auditorii interni care au efectuat misiunea de audit intern.

Printre documentele de lucru uzuale se numără:

- Documentația de planificare.
- Harta proceselor, organigrama sau descrieri narative ale proceselor-cheie.
- Rezumate ale interviurilor realizate sau ale sondajelor efectuate.
- Matricea riscurilor și a controalelor.
- Detalii privind testele efectuate și analizele efectuate.
- Concluzii, inclusiv trimiteri încrucișate la documentul de lucru privind constatările de audit.
- Activitatea de monitorizare a misiunii de audit intern propusă a fi efectuată.
- Comunicarea finală a auditului intern cu răspunsurile conducerii.

Un format de bază pentru documentele de lucru:

- Numărul de index sau de referință.
- Titlul sau rubrica care identifică activitatea ce face obiectul analizei.
- Data sau perioada angajamentului/misiunii de audit intern.
- Domeniul de aplicare a lucrărilor efectuate.
- Declarația privind scopul obținerii și analizei datelor.
- Sursa (sursele) datelor cuprinse în documentul de lucru.
- Descrierea populației evaluate, inclusiv mărimea eșantionului și metoda de selecție utilizată pentru analiza datelor (metoda de testare).
- Numele auditorului (auditorilor) intern(i) care a (au) efectuat activități în cadrul misiunii de audit intern.
- Note de verificare și numele auditorului (auditorilor) intern(i) care a (au) verificat activitatea în cadrul misiunii de audit intern.

## Exemple de probe de conformitate

- Documente de lucru care să ateste activitatea desfășurată în conformitate cu metodologia stabilită.
- Rezultatele analizelor interne de evaluare a calității care validează conformitatea cu politicile privind documentele de lucru și supravegherea.

## Principiul 15 Comunicarea rezultatelor misiunii de audit intern și monitorizarea planurilor de acțiune

**Auditorii interni comunică rezultatele misiunii de audit intern părților interesate și monitorizează progresele înregistrate de conducere în ceea ce privește punerea în aplicare a recomandărilor sau a planurilor de acțiune.**

Auditorii interni sunt responsabili de emiterea unei comunicări finale după finalizarea misiunii de audit intern și de comunicarea rezultatelor misiunii de audit intern către conducere. Auditorii interni continuă să comunice cu conducerea activității examinate pentru a confirma că planurile de acțiune sunt puse în aplicare.

### Standard 15.1 Comunicarea finală a misiunii de audit intern

#### Cerințe

Pentru fiecare misiune de audit intern, auditorii interni trebuie să elaboreze o comunicare finală care să includă obiectivele, domeniul de aplicare, recomandările și/sau planurile de acțiune, dacă este cazul, și concluziile misiunii de audit intern.

Comunicarea finală pentru misiunile de audit intern de asigurare trebuie, de asemenea, să includă:

- Constatările, semnificația și prioritizarea acestora.
- O explicație a limitărilor domeniului de aplicare, dacă este cazul.
- O concluzie cu privire la eficacitatea proceselor de guvernare, de gestionare a riscurilor și de control ale activității examinate.

Comunicarea finală trebuie să precizeze persoanele responsabile de soluționarea constatrilor și data planificată până la care ar trebui finalizate acțiunile.

În cazul în care auditorii interni iau cunoștință de faptul că managementul a inițiat sau a finalizat acțiuni pentru a aborda o constatare înainte de comunicarea finală, acțiunile trebuie să fie recunoscute în comunicarea finală.

Comunicarea finală trebuie să fie precisă, obiectivă, clară, concisă, constructivă, completă și oportună, așa cum este descris în Standardul 11.2 Comunicare eficientă.

Auditorii interni trebuie să se asigure că respectiva comunicare finală este verificată și aprobată de către directorul executiv de audit intern înainte de a fi emisă.

Directorul executiv de audit intern trebuie să transmită comunicarea finală părților care pot asigura că rezultatele sunt luate în considerare în mod corespunzător. (A se consulta și Standardul 11.3 Comunicarea rezultatelor).

În cazul în care misiunea de audit intern nu se desfășoară în conformitate cu Standardele Globale de Audit Intern, comunicarea finală a misiunii de audit intern trebuie să prezinte următoarele detalii despre neconformitate:

- Standardul (standardele) cu care nu s-a obținut conformitatea.
- Motivul (motivele) neconformității.
- Impactul neconformității asupra constatărilor și concluziilor misiunii de audit intern.

## Aspecte legate de implementare

În comunicarea finală a misiunii de audit intern ar trebui inclusă o declarație conform căreia misiunea de audit intern se desfășoară în conformitate cu Standardele Globale de Audit Intern. Indicarea faptului că misiunea de audit intern a fost conformă cu Standardele Globale de Audit Intern este adecvată numai dacă este susținută de rezultatele supravegherii misiunii de audit intern și de programul de asigurare și îmbunătățire a calității.

Stilul și formatul comunicării finale de angajare variază de la o organizație la alta. Directorul executiv de audit intern poate furniza modele și proceduri.

Pot fi emise mai multe versiuni ale unei comunicări finale, cu formate, conținut și nivel de detaliere adaptate pentru a se adresa unor audiențe specifice, în funcție de cât de mult cunosc acestea despre activitatea analizată, de modul în care constatările și concluziile le afectează și de modul în care intenționează să utilizeze informațiile.

Atunci când este emisă sub formă de raport, comunicarea finală poate include următoarele componente, pe lângă cerințele:

- Titlu.
- Context (scurt rezumat al activității care face obiectul evaluării/auditului).
- Recunoaștere (aspecte pozitive ale activității analizate și/sau apreciere a cooperării).
- Lista de distribuție.

Examinarea comunicării finale ar trebui să verifice dacă:

- Activitatea desfășurată și documentată a fost în concordanță cu obiectivele și domeniul de aplicare al misiunii de audit intern și cu Standardele Globale de Audit Intern. (A se consulta, de asemenea, Standardele 8.3 Calitate și 12.1 Evaluarea internă a calității).
- Rezultatele misiunii de audit intern sunt clar prezentate și susținute de informații relevante, fiabile și suficiente. (A se consulta, de asemenea, Standardul 14.1 Culegerea de informații pentru analiză și evaluare).
- Au fost îndeplinite cerințele privind comunicarea cu conducerea coordonatoare a activității analizate.

Directorul executiv de audit intern stabilește cum și cui i se difuzează comunicarea finală a misiunii de audit intern. Prezentările orale sunt, de obicei, susținute de o copie digitală sau tipărită a prezentării și/sau de un raport scris.

## Exemple de probe de conformitate

- Comunicări finale scrise.
- Slide-uri și/sau note de ședință ale prezentărilor atunci când comunicarea finală se face verbal.
- Documente care să indice că a fost revizuită și aprobată comunicarea finală.
- Documente care atestă că au fost îndeplinite cerințele de comunicare cu reprezentanții activității examinate/auditate.

## Standardul 15.2 Confirmarea implementării recomandărilor sau a planurilor de acțiune

### Cerințe

Auditorii interni trebuie să confirme faptul că managementul a implementat recomandările auditorilor interni sau planurile de acțiune ale managementului în conformitate cu o metodologie stabilită, care include:

- Solicitarea de informații despre progresele înregistrate în ceea ce privește implementarea.
- Efectuarea de evaluări de monitorizare folosind o abordare bazată pe riscuri.
- Actualizarea stadiului acțiunilor conducerii într-un sistem de monitorizare a recomandărilor.

Amploarea acestor proceduri trebuie să țină seama de importanța constatării.

În cazul în care conducerea nu a progresat în punerea în aplicare a acțiunilor în conformitate cu datele de finalizare stabilite, auditorii interni trebuie să obțină și să documenteze o explicație din partea conducerii și să discute problema cu directorul executiv de audit intern. Directorul executiv de audit intern este responsabil pentru a stabili dacă, prin întârziere sau inacțiuni, conducerea superioară a acceptat un risc care depășește toleranța la risc. (A se consulta, de asemenea, Standardul 11.5 Comunicarea acceptării riscurilor).

## Aspecte legate de implementare

Auditorii interni pot utiliza un program software, o foaie de calcul sau un sistem pentru a urmări dacă planurile de acțiune ale conducerii sunt puse în aplicare în conformitate cu termenele stabilite. Sistemul de urmărire indică dacă planurile de acțiune rămân deschise sau sunt depășite și oferă un instrument util auditorilor interni pentru a comunica cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară. În plus, un program sau un sistem poate automatiza fluxul de lucru de la evaluarea riscurilor până la finalizarea planului de acțiune. De exemplu, fluxul de lucru poate include e-mailuri automatizate care să notifice părțile relevante cu privire la planurile de acțiune care se apropie de data limită de finalizare.

Metodologia de confirmare a punerii în aplicare a planurilor de acțiune ale conducerii ar trebui să includă criteriile pentru a stabili când trebuie efectuate evaluări ulterioare pentru a confirma că planurile de acțiune ale conducerii au abordat în mod eficient constatările. Evaluările ulterioare pot fi efectuate pentru planurile de acțiune finalizate în mod selectiv, în funcție de importanța riscului. În anumite circumstanțe, autoritățile de reglementare pot solicita raportarea planurilor de acțiune ale conducerii.

În cazul în care conducerea decide asupra unui plan de acțiune alternativ, iar auditorii interni sunt de acord că planul alternativ este satisfăcător sau mai bun decât planul de acțiune inițial, atunci progresul planului alternativ ar trebui urmărit până la finalizare.

## Exemple de probe de conformitate

- Un sistem de monitorizare actualizat în mod curent (de exemplu, o foaie de calcul, o bază de date sau un alt instrument) care conține constatarea, planul de măsuri corective asociat, stadiul și confirmarea auditului intern.
- Rapoarte privind stadiul acțiunilor corective pregătite pentru consiliul de administrație și conducerea superioară.

# Aplicarea Standardelor Globale de Audit Intern în sectorul public

În timp ce Standardele Globale de Audit Intern se aplică tuturor funcțiilor de audit intern, auditorii interni din sectorul public lucrează într-un mediu politic în cadrul unor structuri de guvernare, organizatorice și de finanțare care pot fi diferite de cele din sectorul privat. Natura acestor structuri și condițiile aferente pot fi afectate de jurisdicția și nivelul de guvernare în care este exercitată funcția de audit intern. În plus, o parte din terminologia utilizată în sectorul public diferă de cea din sectorul privat. Aceste diferențe pot afecta modul în care funcțiile de audit intern din sectorul public aplică Standardele Globale de Audit Intern. Din acest motiv, evaluarea externă a calității unei funcții de audit intern din sectorul public ar trebui să fie efectuată de către o echipă de evaluare care cunoaște activitățile și structurile de guvernare din sectorul public. (A se consulta, de asemenea, Standardul 8.4 Evaluarea externă a calității).

Sectorul public se bazează pe și este guvernat de un cadru juridic care include legi, reglementări, ordine și norme administrative și alte tipuri de cerințe de guvernare specifice jurisdicției în cadrul căreia funcționează o organizație. În cadrul Standardelor Globale de Audit Intern, termenul „legi și/sau reglementări” este utilizat pentru a reprezenta cadrul juridic. Legile și/sau reglementările pot stabili mandatul, poziția organizațională, relația de raportare, domeniul de activitate, finanțarea și alte cerințe aferente funcției de audit intern. Prin intermediul unor astfel de mandate, funcțiilor de audit intern din sectorul public li se cere adesea să se concentreze asupra următoarelor aspecte:

- Asigurarea conformității cu legile și/sau reglementările.
- Identificarea oportunităților de îmbunătățire a eficienței, eficacității și economiei proceselor și programelor guvernamentale.
- Determinarea faptului că resursele publice sunt protejate în mod adecvat și utilizate în mod corect pentru a furniza servicii în mod echitabil.
- Evaluarea conformității performanțelor unei organizații cu obiectivele și scopurile sale strategice.

Următoarele secțiuni descriu situațiile în care aplicarea Standardelor Globale de Audit Intern poate fi diferită pentru auditorii interni din sectorul public.

### **Legi și/sau reglementări**

Directorul executiv de audit intern trebuie să fie la curent cu legile și/sau reglementările care afectează capacitatea funcției de audit intern de a se conforma pe deplin tuturor dispozițiilor din Standardele Globale de Audit

Intern. O Cartă sau altă documentație poate fi utilizată pentru a explica modul în care funcția de audit intern îndeplinește cerințele legilor și/sau reglementărilor, precum și intenția Standardelor Globale de Audit Intern. În cazul în care conformitatea nu este posibilă, directorul executiv de audit intern trebuie să documenteze motivul, să facă dezvăluiri corespunzătoare și să se conformeze tuturor celorlalte cerințe ale Standardelor Globale de Audit Intern. (A se consulta, de asemenea, Standardele 4.1 Conformitatea cu Standardele Globale de Audit Intern, 6.1 Mandatul de audit intern, 6.2 Carta/statutul auditului intern, 8.3 Calitatea, 8.4 Evaluarea externă a calității, 12.1 Evaluarea internă a calității și 15.1 Comunicarea finală a misiunii de audit intern).

Următoarea listă descrie situațiile în care legile și/sau reglementările pot afecta capacitatea funcțiilor de audit intern din sectorul public de a se conforma standardelor:

- În cazul în care legile și/sau reglementările servesc drept mandat și cartă/statut de audit intern, este posibil ca directorul executiv de audit intern să nu aibă autoritatea sau capacitatea de a aduce modificări. Astfel, poate să nu fie justificată cerința din Standardul 6.1 Mandatul de audit intern de a revizui periodic mandatul pentru actualizări. Cu toate acestea, directorul executiv de audit intern ar putea efectua și documenta periodic o revizuire concentrată a mandatului și a Cartei/statutului auditului intern pentru a determina dacă direcția stabilită pentru respectarea legislației și/sau a reglementărilor este definită cu exactitate.
- Legile și/sau reglementările privind divulgarea publică pot reglementa tipurile de documente care trebuie să fie făcute publice și cele care nu pot fi făcute publice. Metodologiile funcțiilor de audit intern din sectorul public ar trebui să includă aceste cerințe. (A se consulta, de asemenea, Standardele 5.1 Utilizarea informațiilor și 5.2 Protecția informațiilor).
- Legile și/sau reglementările pot limita tipul de discuții private pe care directorul executiv de audit intern le poate purta cu consiliul de administrație. (A se consulta, de asemenea, definiția din glosar a termenului “consiliu”, precum și Standardele 6.3 Sprijin pentru consiliu și conducerea superioară și 7.1 Independența organizațională).
- Legile și/sau reglementările pot impune funcțiilor de audit intern din sectorul public să prezinte rezultatele auditului intern în cadrul unor reuniuni publice. Metodologiile de diseminare a comunicărilor finale ar trebui să respecte aceste cerințe. (A se consulta, de asemenea, Standardele 11.2 Comunicare eficientă și 15.1 Comunicarea finală a misiunii de audit intern).
- În sectorul public, furnizorul extern de asigurări este adesea mandatat. În unele jurisdicții, autoritatea unei instituții supreme de audit poate să o înlocuiască pe cea a funcției de audit intern, iar funcțiilor de audit intern li se poate cere să adere la planificarea prevăzută și să desfășoare activități comune. În Standardul 11.1 Construirea de relații și comunicarea cu părțile interesate, funcției de audit intern i se cere să se coordoneze cu furnizorul de servicii de asigurare externă, iar această autoritate poate înlocui rolul de coordonare. (A se consulta, de asemenea, Standardele 6.1 Mandatul de audit intern și 9.5 Coordonare și încredere).

Auditorii interni din sectorul public au o bază extinsă de părți interesate, inclusiv publicul din cadrul jurisdicției, precum și oficialii numiți și aleși. Funcția de audit intern poate fi obligată din punct de vedere legal să fie responsabilă și transparentă față de public. Pentru a-și servi în mod adecvat părțile interesate, auditorii interni pot lua în considerare contribuțiile publicului atunci când planifică și prestează servicii de audit intern. Contribuția publicului poate fi furnizată de utilizatorii serviciilor guvernamentale, cum ar fi utilitățile, sistemele de transport public, parcuri și facilități de recreere, procesele de autorizare a construcțiilor și altele. (A se consulta, de asemenea, Standardele 9.4 Planul de audit intern, 11.1 Stabilirea de relații și comunicarea cu părțile interesate și 13.2 Evaluarea riscurilor aferente misiunii de audit intern).

## **Guvernanță și structură organizațională**

Funcțiile de audit intern din sectorul public sunt guvernate de o varietate de structuri. Unele organizații din



sectorul public pot face obiectul mai multor niveluri de guvernare, atât în interiorul, cât și în afara organizației, ceea ce poate complica relațiile de raportare ale directorului executiv de audit intern, precum și supravegherea și finanțarea funcției.

Standardele Globale de Audit Intern fac referire la responsabilitățile legate de „consiliu” și de „conducerea superioară”. Glosarul definește „consiliul” folosind concepte care cuprind diverse structuri de guvernare din sectorul public. Deoarece consiliul din sectorul public poate fi un organism de stabilire a politicilor, este posibil ca acesta să nu aibă autoritate asupra unor aspecte ce țin de directorul executiv de audit intern și de funcția de audit intern, așa cum sunt descrise în standarde. De exemplu, este posibil ca un astfel de organism să nu fie în măsură să numească, să revoce sau să stabilească remunerația directorului executiv de audit intern. În aceste situații, consiliul ar trebui totuși să ofere informații conducerii cu privire la evaluările de performanță și la deciziile de numire și revocare din funcție a directorului executiv de audit intern. În alte organizații din sectorul public, „conducerea superioară” poate fi definită în mod diferit față de definiția din Standardele Globale de Audit Intern. Atunci când termenul este utilizat pentru a se referi la conducerea coordonatoare a activității examinate/auditare, trebuie puse în aplicare măsuri de protecție a independenței pentru a diminua riscul de interferență cu activitatea funcției de audit intern.

Directorul executiv de audit intern ar trebui să evite să primească indicații de la oficialii aleși fără a se consulta mai întâi cu consiliul de administrație și cu conducerea superioară, care supraveghează în mod direct funcția de audit intern, cu excepția cazului în care oficialii au responsabilități directe de supraveghere.

Exemplele de mai jos descriu structurile de guvernare și organizatorice în care funcțiile de audit intern ar putea fi nevoite să adapteze aplicarea unor standarde (lista nu este exhaustivă):

- Funcțiile de audit intern pot fi separate de alte părți ale organizației, iar directorul executiv de audit intern raportează direct unui organism legislativ care funcționează ca un consiliu.
- Funcțiile de audit intern pot fi plasate la cel mai înalt nivel al organizației guvernamentale, iar directorul executiv de audit intern raportează direct șefului organizației.
- Funcțiile de audit intern pot fi plasate în cadrul unei alte componente a organizației globale (cum ar fi un departament sau o altă unitate dintr-o organizație guvernamentală), iar directorul executiv de audit intern raportează șefului organizației sau unui consiliu neexecutiv/de supraveghere. Acest lucru se poate întâmpla atunci când există o structură de guvernare pe niveluri și când există mai mult de un organ de conducere.
- Funcțiile de audit intern pot fi separate de alte părți ale organizației, deoarece directorul executiv de audit intern este ales și menținut în funcție de către alegătorii din cadrul unei jurisdicții și nu raportează unui organism de supraveghere sau unei persoane specifice din cadrul organizației.
- Funcțiile de audit intern pot fi plasate la un nivel inferior în cadrul organizației, iar directorul executiv de audit intern raportează unui singur manager senior din departamentul respectiv.

În timp ce unele dintre aceste situații nu îndeplinesc cerințele de independență prevăzute în Standardele Globale de Audit Intern, înființarea unui comitet de audit format din membri publici, independenți față de conducere, protejează independența și asigură o supraveghere continuă, consiliere și feedback. (A se consulta, de asemenea, Standardele 6.2 Carta auditului intern și 6.3 Sprijin din partea consiliului și a conducerii superioare, Principiul 7 Poziționarea independentă și standardele aferente, precum și Standardul 8.1 Interacțiunea cu consiliul).

## **Finanțare**

Procesele de finanțare pentru funcțiile de audit intern variază foarte mult în sectorul public. Unele structuri de guvernare și organizatorice nu acordă consiliului și conducerii superioare autoritate asupra bugetului. Aceste condiții îl împiedică pe directorul executiv de audit intern să poată solicita aprobarea bugetului de către consiliul de administrație și conducerea superioară și limitează capacitatea de a solicita sau de a obține finanțare

suplimentară din cauza altor priorități de finanțare din cadrul organizației.

De exemplu, unele funcții de audit intern din sectorul public pot depune cereri de buget independente la consiliul de administrație sau organul legislativ pentru aprobare. Bugetele altora fac parte dintr-un buget organizațional mai mare, iar alocarea pentru funcția de audit intern este stabilită de către șeful organizației și adesea aprobată de un organism legislativ extern. În ambele cazuri, directorul executiv de audit ar putea pleda în fața consiliului pentru a obține resursele necesare.

Chiar și atunci când bugetul este stabilit prin legi și/sau reglementări, directorul executiv de audit intern trebuie să respecte alte cerințe ale standardelor referitoare la gestionarea bugetului. (A se consulta, de asemenea, Standardele 6.3 Sprijin din partea consiliului și a conducerii superioare, 7.1 Independență organizațională, 8.2 Resurse și 10.1 Gestionarea resurselor financiare).

Următoarele condiții din sectorul public pot limita modul în care directorul executiv de audit intern poate cheltui fondurile alocate:

- Structura de clasificare a posturilor și/sau contractele de muncă stabilesc adesea intervale de salarizare pentru fiecare clasificare a posturilor pe baza cunoștințelor, competențelor și responsabilităților postului, care limitează autoritatea directorului executiv sau a consiliului de audit de a stabili remunerația fiecărui angajat. În astfel de situații, directorul executiv de audit intern trebuie să colaboreze cu funcția de resurse umane, astfel cum este descris în Standardul 10.2 Managementul resurselor umane.
- Funcția de audit intern poate fi obligată să utilizeze numai software aprobat pentru organizație, ceea ce poate limita capacitatea directorului executiv de audit intern de a obține tehnologie pentru a sprijini funcția de audit intern. Funcțiile de audit intern din sectorul public ar trebui să își implice consiliul de administrație ca susținător al nevoilor lor tehnologice și ar putea fi necesar să utilizeze software-ul disponibil pentru a realiza planul de audit intern în cel mai eficient mod posibil, menținând în același timp conformitatea cu standardele. (A se consulta, de asemenea, Standardul 10.3 Resurse tehnologice).
- În cazul în care limitările legate de finanțare împiedică directorul executiv de audit intern să obțină resurse adecvate pentru a efectua o evaluare externă a calității, funcțiile de audit intern din sectorul public pot beneficia de participarea la programe inter pares pentru efectuarea evaluării. (A se consulta, de asemenea, Standardele 8.4 Evaluarea externă a calității și 10.1 Managementul resurselor financiare).
- În cazul în care o autoritate externă sau un organism de supraveghere asigură finanțarea funcției de audit intern în sectorul public, se poate solicita directorului executiv de audit intern să furnizeze comunicări finale privind misiunea către autoritatea finanțatoare. (A se consulta, de asemenea, Standardele 11.1 Construirea relațiilor și comunicarea cu părțile interesate, 11.2 Comunicare eficientă și 15.1 Comunicarea finală a misiunii de audit intern).

## Despre

Institutul Auditorilor Interni (IIA) este o asociație profesională internațională care deservește peste 235.000 de membri la nivel global și care a acordat peste 190.000 de certificări Certified Internal Auditor® - Auditor Intern Certificat (CIA®) în întreaga lume. Înființat în 1941, IIA este recunoscut în întreaga lume ca lider al profesiei de audit intern în ceea ce privește standardele, certificările, educația, cercetarea și îndrumarea tehnică. Pentru mai multe informații, vizitați [theiia.org](https://theiia.org).

Drepturi de autor 2024 Institutul Auditorilor Interni, Inc. Toate drepturile rezervate.  
Pentru permisiunea de reproducere, vă rugăm să contactați [copyright@theiia.org](mailto:copyright@theiia.org)



The Institute of  
**Internal Auditors**

1035 Greenwood Blvd., Suite 401  
Lake Mary, FL 32746 USA  
[theiia.org](https://theiia.org)