



COMISIA EUROPEANĂ

Fondurile structurale și de investiții europene

Orientări pentru statele membre cu privire la  
strategia de audit

**(Perioada de programare 2014-2020)**

***DECLINAREA RESPONSABILITĂȚII:*** Acesta este un document de lucru elaborat de serviciile Comisiei. Pe baza legislației UE aplicabile, documentul oferă orientări tehnice pentru colegii și organismele implicate în monitorizarea, controlul sau punerea în aplicare a fondurilor structurale și de investiții europene [cu excepția Fondului european agricol pentru dezvoltare rurală (FEADR)] cu privire la modul de interpretare și de aplicare a normelor UE în domeniu. Scopul prezentului document este de a prezenta explicațiile și interpretările serviciilor Comisiei cu privire la normele menționate pentru a facilita punerea în aplicare a programelor și pentru a încuraja bunele practici. Prezentele orientări nu aduc atingere interpretării Curții de Justiție și a Tribunalului sau deciziilor Comisiei.

## CUPRINS

LISTA ACRONIMELOR ȘI A ABREVIERILOR .....	3
I. CONTEXT .....	4
1. Referințe de reglementare .....	4
2. Scopul orientărilor.....	4
II. ORIENTĂRI .....	5
1. Introducere .....	5
2. Evaluarea riscurilor .....	9
3. Metodologie .....	10
3.1 Prezentare generală.....	10
3.2 Audituri privind funcționarea sistemelor de gestiune și control (audituri ale sistemelor).....	11
3.3 Audituri ale operațiunilor .....	15
3.4 Audituri ale conturilor .....	17
3.5 Verificarea declarației de gestiune .....	18
4. Activitatea de audit prevăzută .....	18
5. Resurse .....	19
III. EXEMPLU DE MODEL DE TABEL DE EVALUARE A RISCURILOR (CARE TREBUIE ADAPTAT DE CĂTRE AA).....	20
IV. MODEL DE ASIGURARE .....	22
V. TERMENE INDICATIVE PENTRU ACTIVITATEA DE AUDIT .....	23

## LISTA ACRONIMELOR ȘI A ABREVIERILOR

AA	Autoritate de audit
AC	Autoritate de certificare
AM	Autoritate de management
CCI	„Code Commun d’Identification” (codul comun de identificare: numărul de referință al fiecărui program, atribuit de Comisie)
CIR	Regulamentul de punere în aplicare (UE) nr. 2015/207 al Comisiei din 20.1.2015 <sup>1</sup>
CTE	Cooperare teritorială europeană [Regulamentul (UE) nr. 1299/2013 al Parlamentului European și al Consiliului din 17.12.2013]
ESIF	„ESIF” sau „fondurile ESI” corespunde tuturor fondurilor structurale și de investiții europene. Prezentele orientări se aplică tuturor acestor fonduri, cu excepția Fondului european agricol pentru dezvoltare rurală (FEADR)
OI	Organism intermediar
organism de audit	Organismul care efectuează auditurile sub mandatul AA, astfel cum se prevede la articolul 127 alineatul (2) din RDC
RAC	Raport anual de control
RD	Regulamentul delegat (UE) nr. 480/2014 al Comisiei din 3.3.2014 de completare a Regulamentului (UE) nr. 1303/2013 al Parlamentului European și al Consiliului <sup>2</sup>
RDC	Regulamentul privind dispozițiile comune [Regulamentul (UE) nr. 1303/2013 al Parlamentului European și al Consiliului din 17.12.2013] <sup>3</sup>
SGC	Sistem de gestiune și control

<sup>1</sup><http://eur-lex.europa.eu/legal-content/RO/TXT/PDF/?uri=CELEX:32015R0207&rid=1>.

<sup>2</sup>[http://eur-lex.europa.eu/legal-content/RO/TXT/?uri=uriserv:OJ.L\\_.2014.138.01.0005.01.ENG](http://eur-lex.europa.eu/legal-content/RO/TXT/?uri=uriserv:OJ.L_.2014.138.01.0005.01.ENG).

<sup>3</sup><http://eur-lex.europa.eu/legal-content/RO/TXT/?uri=CELEX:32013R1303>.

## I. CONTEXT

### 1. Referințe de reglementare

Regulament	Articole
Regulamentul (UE) nr. 1303/2013 Regulamentul privind dispozițiile comune (denumit în continuare „RDC”)	Articolul 127 alineatul (4) – Funcțiile autorității de audit
Regulamentul (UE) nr. 2015/2007 Regulamentul de punere în aplicare al Comisiei (denumit în continuare „CIR”)	Articolul 7 alineatul (1) și anexa VII (model pentru strategia de audit)

### 2. Scopul orientărilor

Obiectivul prezentului document este de a oferi orientări autorității de audit responsabile pentru pregătirea strategiei de audit (denumită în continuare „strategia”), în conformitate cu articolul 127 alineatul (4) din RDC. Prezentele orientări se aplică fondurilor ESI, cu excepția FEADR, și urmează structura modelului de strategie de audit definit în anexa VII la CIR.

Prezentele orientări stabilesc recomandările Comisiei pentru diferitele secțiuni ale strategiei. Acestea rezultă nu numai din dispozițiile menționate mai sus, ci și din experiența Comisiei cu privire la strategiile de audit din perioada de programare anterioară, din cele mai bune practici și din standardele de audit existente acceptate pe plan internațional.

Strategia constituie o piatră de temelie în modelul de asigurare pentru fondurile ESI (cu excepția FEADR), fiind un document de planificare care stabilește metodologia de audit, metoda de eșantionare pentru auditurile operațiunilor și planificarea auditurilor în raport cu primele trei exerciții contabile<sup>4</sup>, și trebuie să fie actualizată anual începând din 2016 și până în 2024 inclusiv.

În perioada de programare 2014-2020, AA nu este obligată să transmită strategia pentru evaluarea și aprobarea prealabilă a Comisiei. Cu toate acestea, articolul 127 alineatul (4) din RDC prevede obligația AA de a prezenta Comisiei strategia de audit, la cerere. Strategia va constitui un element cheie pe ordinea de zi a reuniunilor anuale de coordonare organizate în temeiul articolului 128 alineatul (3) din RDC. În contextul auditurilor sale la fața locului,

<sup>4</sup> Astfel cum este definit la articolul 2 punctul 29 din Regulamentul (UE) nr. 1303/2013.

Comisia poate evalua, de asemenea, calitatea informațiilor conținute în strategie, inclusiv documentația relevantă și explicațiile aprecierii profesionale utilizate de AA la elaborarea strategiei.

## II. ORIENTĂRI

În fiecare secțiune de mai jos, textul încadrat în casetă este un extras din secțiunea relevantă a modelului de strategie de audit (anexa VII la CIR).

### 1. Introducere

*Prezenta secțiune include următoarele informații:*

*- Identificarea programului (programelor) operațional(e) (denumire/denumiri și CCF<sup>5</sup>), a fondurilor și a perioadei vizate de strategia de audit.*

*- Identificarea autorității de audit responsabile de elaborarea, monitorizarea și actualizarea strategiei de audit și a oricăror alte organisme care au contribuit la prezentul document.*

*- Trimitere la statutul autorității de audit (organism public național, regional sau local) și la organismul din care face parte.*

*- Trimitere la declarația de misiune, la carta de audit sau la legislația națională (dacă este cazul) care stabilește funcțiile și responsabilitățile autorității de audit și ale celorlalte organisme care efectuează controale de audit sub răspunderea sa.*

Prima strategie de audit se finalizează în termen de opt luni de la adoptarea programului (programelor) în cauză și trebuie să acopere primele trei exerciții contabile, astfel cum rezultă din articolul 127 alineatul (4) din RDC. În cazul în care se prezintă o strategie de audit unică pentru mai multe programe care fac obiectul unui sistem comun de gestiune și control, o astfel de strategie de audit poate fi finalizată în termen de opt luni de la adoptarea ultimului program, cu condiția ca strategia să fie instituită în timp util, astfel încât AA să își desfășoare activitatea și să fie în măsură să elaboreze o opinie de audit în termenul limită reglementat.

AA ar trebui să convină în prealabil cu AM și AC termenul pentru pregătirea conturilor în legătură cu procesul de audit, având în vedere necesitatea de a asigura o prezentare în timp util a unui RAC și a unei opinii de audit de înaltă calitate, în conformitate cu articolul 127 alineatul (5) din RDC. De asemenea, AM ar trebui să pună la dispoziția AA un exemplar al declarației sale de gestiune și rezumatul anual al rapoartelor finale de audit și al controalelor realizate, incluzând o analiză a naturii și a conținutului erorilor și deficiențelor identificate în sisteme, alături de informații detaliate privind acțiunile corective întreprinse sau planificate în acest sens. Statul membru (de exemplu, la nivel de guvern/minister sau alte unități considerate adecvate de către autoritățile naționale) ar trebui să stabilească termene interne pentru transmiterea documentelor între autoritățile naționale în scopul responsabilităților ce le revin.

---

<sup>5</sup> Indicați programele care fac obiectul unui sistem comun de gestiune și control, în cazul în care s-a pregătit o strategie de audit unică pentru programele în cauză, astfel cum este prevăzut la articolul 127 alineatul (4) din RDC.

În cazul în care se prezintă o strategie de audit unică pentru un sistem comun de gestiune și control, se recomandă ca autoritățile naționale (de exemplu, AM, AC, un organism național de coordonare) să convină cu AA asupra existenței efective a unui astfel de sistem comun, întrucât această decizie are implicații cu privire la selectarea eșantionului și la proiecția rezultatelor eșantionului în toate programele care fac obiectul sistemului respectiv. Se poate considera că există un sistem comun în cazul în care același sistem de gestiune și control sprijină activitățile mai multor programe. Criteriul de luat în considerare este prezența acelorași elemente cheie de control, și anume atunci când următoarele elemente sunt în esență aceleași pentru un set de programe: (i) descrierea funcțiilor fiecărui organism implicat în gestiune și control, precum și alocarea funcțiilor în cadrul fiecărui organism; (ii) proceduri pentru asigurarea corectitudinii și a regularității cheltuielilor declarate, inclusiv o pistă de audit adecvată și supravegherea OI, după caz. Existența unor niveluri comune de risc (de exemplu, OI similare pentru mai multe programe, cu un risc comun legat de tipul de OI) poate fi, de asemenea, un factor de luat în considerare atunci când se determină existența unui sistem comun. Datorită specificului lor, și anume implicarea a cel puțin două state membre, programele CTE nu ar trebui să fie considerate ca aparținând unui sistem comun de gestiune și control, împreună cu programele principale. Prin urmare, strategia pentru un program CTE ar trebui să fie elaborată separat, chiar dacă organismele implicate în sistemul de gestiune și control sunt aceleași precum pentru programele principale.

Astfel cum sunt definite în anexa IX la CIR, modificările aduse strategiei de audit ar trebui să fie prezentate în secțiunea 3 din RAC. Factorii care trebuie luați în considerare pentru revizuirea strategiei includ modificări în sistemul de gestiune și control, de exemplu, modificări legate de acțiuni de remediere prevăzute la articolul 124 alineatul (5) din RDC, referitoare la procedura de desemnare, la realocarea funcțiilor AA, ale AM și ale AC către alte autorități naționale, la modificări ale structurilor organizaționale precum divizarea unui minister, la modificări majore la nivelul personalului, la noi sisteme IT etc.

Se recomandă ca AA să explice în această secțiune modul în care a fost elaborată strategia de audit (în special, în ceea ce privește contribuțiile altor organisme) și acordurile stabilite pentru a monitoriza și a actualiza documentul. În cadrul AA, documentația referitoare la elaborarea, monitorizarea și actualizarea strategiei ar trebui să fie păstrată pentru referință. Atunci când organismele de audit au contribuit la strategie, AA trebuie să se asigure că obiectivele acestora sunt aliniate cu cele ale strategiei, întrucât AA își asumă responsabilitatea pentru coordonarea finală și calitatea muncii. Acest proces poate include instrucțiuni scrise, reuniuni regulate sau alte mijloace considerate utile. Acest lucru este de o importanță deosebită pentru programele CTE, în care activitatea de audit va fi efectuată în mai multe state membre.

În ceea ce privește instrumentele financiare puse în aplicare de către BEI, în conformitate cu articolul 38 alineatul (4) litera (b) punctul (i) din RDC și astfel cum este stabilit la articolul 9 alineatul (3) din RD, AA va mandata o firmă care va opera într-un cadru comun stabilit de către Comisie să efectueze auditurile operațiunilor în cauză. Actualul cadru comun de audit este actualizat de către Comisie și va fi discutat cu statele membre. Între timp, AA este invitată să consulte Comisia și, în cazul în care acest tip de instrumente financiare sunt deja în curs de punere de aplicare, AA este invitată să consulte Comisia pentru a solicita consiliere cu privire la metodologia în acest sens, fără a aduce atingere articolului 9 alineatul (4) din regulamentul respectiv. Strategia de audit ar trebui să se refere la intențiile AA în acest sens; atunci când intră în vigoare un cadru, AA ar trebui să actualizeze strategia în consecință, menționând modificările în RAC ulterior.

În ceea ce privește instrumentele financiare în conformitate cu articolul 38 alineatul (1) litera (a) din RDC, strategia de audit a AA trebuie să ia în considerare faptul că nu se pot efectua la audituri la fața locului ale unor astfel de operațiuni și va trebui să își elaboreze avizul pe baza rapoartelor de control periodice prezentate de organismele însărcinate cu punerea în aplicare a respectivelor instrumente financiare, în conformitate cu articolul 40 alineatul (1) din RDC.

AA ar trebui să aibă un mandat clar pentru a îndeplini funcția de audit în conformitate cu articolul 127 din RDC. Mandatul este documentat, de regulă, într-o carte de audit<sup>6</sup>, în cazul în care acesta nu este deja stabilit în legislația națională. În cazul în care există o carte de audit pentru funcția de audit în ansamblu, mandatul legat în mod specific de funcția AA ar trebui să fie încorporat în carta respectivă și ar trebui să fie acceptat în mod formal de către AA. O carte de audit fermă contribuie la creșterea independenței AA.

În cazul CTE, particularitățile funcțiilor și ale responsabilităților fiecăruia dintre actorii implicați în audit (AA, grupul de auditori și alte organisme de audit) ar trebui să fie descrise în regulamentul de procedură, iar strategia de audit ar trebui să se refere la normele respective. În cazul în care AA este autorizată să își exercite direct funcțiile în întreg teritoriul acoperit de program, normele indică dacă s-a convenit că un auditor național (din fiecare stat membru sau țară terță care participă la program) se poate alătura AA pentru misiuni de audit la fața locului, după caz. În cazul în care fiecare stat membru sau țară terță este responsabilă pentru îndeplinirea funcțiilor prevăzute la articolul 127 din RDC, ar trebui să se precizeze în mod clar pentru fiecare stat membru sau țară terță care participă la programul CTE cine transmite către AA, și în ce mod, rezultatele auditurilor de pe teritoriul său, pentru ca acest organism să își poată efectua evaluarea.

*Prezenta secțiune include următoarele informații:*

*Confirmarea de către autoritatea de audit a faptului că organismele care efectuează auditurile în temeiul articolului 127 alineatul (2) din Regulamentul (UE) nr. 1303/2013 sunt independente din punct de vedere funcțional [și organizatoric, dacă este cazul, în temeiul articolului 123 alineatul (5) din Regulamentul (UE) nr. 1303/2013].*

Independența este absența condițiilor care amenință capacitatea AA de a-și îndeplini responsabilitățile în conformitate cu articolul 127 din RDC într-un mod imparțial. În scopul de a atinge nivelul de independență necesar pentru a-și îndeplini în mod eficient responsabilitățile, AA trebuie să aibă acces direct și nerestricționat la personalul de conducere de la toate nivelurile, inclusiv din cadrul AM și al AC. În toate etapele ciclului de audit, AA ar trebui să se asigure că activitatea sa (și activitatea desfășurată de organismul de audit) este întreprinsă într-o manieră independentă<sup>7</sup> și obiectivă, fără conflict de interese cu entitatea auditată, inclusiv cu beneficiarul, în sensul articolului 2 alineatul (10) din RDC.

<sup>6</sup> Exemple de carte de audit stabilite pentru serviciile de audit intern sunt disponibile la <https://global.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/ModelCharter.pdf> ; [https://www.ecb.europa.eu/ecb/pdf/orga/ecbauditcharter\\_en.pdf](https://www.ecb.europa.eu/ecb/pdf/orga/ecbauditcharter_en.pdf). Exemplele ar putea fi adaptate de AA având în vedere cadrul său legal și responsabilitățile sale specifice.

<sup>7</sup> Mai multe orientări cu privire la conceptul de independență sunt disponibile în recomandarea Comisiei privind independența auditorilor legali din 16 mai 2002 (JO L191/22, 19.7.2002), precum și în capitolul 3 din Codul de etică INTOSAI.

Independența funcțională presupune un grad suficient de independență pentru a se asigura că nu există niciun risc ca legăturile dintre diferite autorități să dea naștere la îndoieli cu privire la imparțialitatea deciziilor luate. Pentru a se asigura un grad suficient de independență, sistemul de gestiune și control ar trebui să prevadă măsuri, cum ar fi ca personalul AA să nu fie implicat în funcțiile AM sau AC, autonomia deciziei AA privind recrutarea personalului, fișe de post clare și acorduri scrise clare între autorități<sup>8</sup>. Este esențial ca AA să își poată exprima dezacordurile cu AM sau cu AC și să comunice în deplină independență rezultatele auditului către părțile interesate, în special către Comisie.

Plasarea organizatorică și statutul AA pot constitui o constrângere sau o limitare practică a domeniului de aplicare a activității AA, în special în cazul în care AA se află în cadrul aceluiași organism public precum (unele dintre) entitățile auditate. În general, cu cât nivelul de raportare este mai înalt, cu atât este mai mare amploarea potențială a angajamentelor care pot fi asumate de către AA, cu păstrarea în același timp a independenței față de entitatea auditată<sup>9</sup>. La un nivel minim, șeful AA trebuie să raporteze la nivel ierarhic în cadrul organismului public care permite AA să își îndeplinească responsabilitățile; AA trebuie să funcționeze fără interferențe în ceea ce privește determinarea domeniului de aplicare a activității sale de audit, efectuarea lucrărilor și comunicarea rezultatelor.

Astfel cum rezultă din articolul 123 alineatul (4) din RDC, AA trebuie să fie independentă funcțional de AM și AC. Aceasta înseamnă că AA nu are niciun rol în funcțiile aferente AM, AC sau OI care îndeplinesc sarcinile AM sau AC sub responsabilitatea autorității respective. În plus, liniile de raportare ale acestora ar trebui să fie diferite, și anume AA ar trebui să raporteze la un nivel ierarhic diferit de nivelurile de raportare ale AM și AC. De asemenea, acest concept este reflectat în articolul 123 alineatul (5) primul paragraf din RDC, care permite ca AA să facă parte din același organism sau autoritate publică (de exemplu, un minister), împreună cu AM și cu AC, cu condiția respectării principiului separării funcțiilor și în condițiile prevăzute în ultimul paragraf al aceleiași dispoziții.

Aceeași abordare se aplică organismelor de audit care efectuează audituri sub competența AA. În cazul în care organismele de audit sunt unități de audit intern, ar trebui să se ia în considerare considerente speciale: AA ar trebui să cunoască structura organizatorică și liniile de raportare din cadrul organizației în cauză pentru a evalua poziția unității de audit intern și riscul de afectare a independenței.

Pentru programele CTE, strategia de audit ar trebui să explice modul în care este asigurată independența fiecărui membru al grupului de auditori, în special în cazurile în care membrii grupului de auditori care efectuează auditul lucrează ei înșiși în statul lor membru, supraveghează sau externalizează activitatea de audit. În cazul în care activitatea de audit este externalizată, contractantul ar trebui să fie obligat prin contract să informeze imediat AA în caz de posibil conflict de interese, astfel încât AA, asistată de grupul de auditori, să poată lua măsurile corespunzătoare. De asemenea, AA ar trebui să funcționeze în mod independent de

---

<sup>8</sup> Aceste dispoziții pot fi reflectate, de exemplu, într-o hotărâre de guvern care să menționeze autoritățile implicate în punerea în aplicare a unui program și autoritățile care vor îndeplini sarcinile impuse de reglementări, sau în protocoale scrise între autorități, în proceduri de lucru etc.

<sup>9</sup> A se vedea, de asemenea: Standardul internațional pentru practica profesională a auditului intern (IPPF) 1100, Practica consultativă asociată 1110-1 și Ghidul practic IPPF privind „independența și obiectivitatea”.



secretariatul comun [înființat de AM în conformitate cu articolul 23 alineatul (2) din CTE] și de „controlorul (controlorii)” prevăzut (prevăzuți) la articolul 23 alineatul (4) din CTE.

AA ar trebui să indice în strategia de audit modul în care este asigurată independența funcțională menționată, descriind relațiile dintre AA și AM, AC și, după caz, OI. O astfel de indicație ar trebui să se refere la organigrama relevantă și la liniile de raportare dintre AA și organismele respective și, după caz, la autoritatea sau la organismul public la care raportează, de asemenea, AM și AC.

În contextul strategiei de audit, noțiunea de „independență organizatorică” se referă la o situație în care AA nu poate face parte din același organism sau autoritate publică (de exemplu, un minister) împreună cu AM sau cu AC. Astfel cum rezultă din articolul 123 alineatul (5) din RDC, AA poate fi parte din aceeași autoritate publică<sup>10</sup>, împreună cu AM sau AC, în cazul în care valoarea totală a contribuției din partea fondurilor la un program este de cel mult 250 de milioane EUR (pentru FEPAM, pragul este de 100 de milioane EUR). În cazul în care pragul este depășit, AA poate face parte din aceeași autoritate publică împreună cu AM și AC, în cazul în care este îndeplinită una dintre următoarele condiții:

a) în conformitate cu dispozițiile aplicabile pentru perioada de programare anterioară, Comisia a informat statul membru, înainte de data adoptării programului operațional respectiv, că a ajuns la concluzia că se poate baza în principal pe opinia sa de audit<sup>11</sup>,

b) sau, în cazul în care Comisia are certitudinea, pe baza experienței perioadei de programare precedente, că organizarea și responsabilitatea instituțională a AA oferă garanții adecvate în ceea ce privește fiabilitatea și independența sa funcțională<sup>12</sup>.

## 2. Evaluarea riscurilor

*Prezenta secțiune include următoarele informații:*

- *Explicarea metodei de evaluare a riscurilor urmate.*

- *Trimiterea la procedurile interne de actualizare a evaluării riscurilor.*

La configurarea metodei de evaluare globale a riscurilor pentru prioritizarea activității de audit a sistemului cu privire la măsurile, organismele și cerințele cheie, AA ar trebui să ia în considerare factorii de risc relevanți, să stabilească o grilă de cuantificare de la risc scăzut la

<sup>10</sup> În contextul articolului 123 alineatul (5) din RDC, conceptul de „organism sau autoritate publică” înseamnă că AA și AM au linii separate de responsabilitate politică. La nivel național și ca o practică generală, „organism sau autoritate publică” înseamnă un minister. La nivel regional, ar trebui să se aplice o abordare similară, și anume ca „organismul sau autoritatea publică” să însemne un minister regional separat sau echivalentul acestuia.

<sup>11</sup> Această condiție trebuie interpretată în sensul în care Comisia a trimis în mod oficial o scrisoare statului membru, prin care a notificat faptul că serviciile sale de audit se pot baza în principal pe avizul AA pentru programe bine identificate, în condițiile articolului 73 alineatul (3) din Regulamentul (CE) nr. 1083/2006.

<sup>12</sup> În ceea ce privește fiabilitatea AA, această condiție este îndeplinită în cazul în care rezultatele auditului efectuat de Comisie până în prezent au permis Comisiei să evalueze cerințele esențiale ale AA pentru perioada 2007-2013 în categoria 1 sau 2, conform metodologiei comune de evaluare a sistemului de gestiune și control. În mod evident, acest lucru este valabil dacă se aplică același sistem pentru programele din 2007-2013 și 2014-2020 (AA rămâne în cadrul aceluiași organism sau al aceleiași autorități publice).

risc ridicat<sup>13</sup> și să o aplice tuturor priorităților și organismelor aferente programului (programelor) care fac obiectul strategiei. Câteva exemple de factori de risc care pot fi avuți în vedere sunt următoarele: valoarea, competența gestiunii, calitatea controalelor interne, gradul de modificare a stabilității în mediul de control, data ultimei misiuni de audit, complexitatea structurii organizatorice, tipul de operațiuni, tipul de beneficiari, riscul de fraudă etc.

Ca o bună practică, rezultatele evaluării riscurilor efectuate de AA sunt raportate într-un tabel în care programele și principalele organisme implicate în sistemul de gestiune și control sunt clasificate în funcție de nivelul de risc. Un exemplu neexhaustiv de astfel de tabel este furnizat în secțiunea III din prezentul document. Tabelul ar trebui să fie adaptat și completat de către AA cu factorii de risc pe care aceasta îi consideră relevanți pentru programele în cauză. Pentru sistemele mici (de exemplu, în cazul în care toate organismele și principalele cerințe cheie pot fi auditate în primul exercițiu), evaluarea riscurilor poate fi mai puțin elaborată. Alte metode de evaluare a riscului sunt, de asemenea, acceptabile.

Pe baza rezultatelor evaluării riscurilor, AA va putea să prioritizeze auditurile sistemelor de programe și organisme pentru care riscul de detecție este mai ridicat în cursul perioadei de audit. De asemenea, o astfel de prioritizare ar trebui să vizeze domenii tematice specifice descrise la punctul 3.2 de mai jos. Calendarul și domeniul de aplicare a auditurilor ar putea fi influențate, de asemenea, de rata de execuție a programului; de exemplu transmiterea cu întârziere (anticipată) a declarației de cheltuieli către Comisie pentru o măsură sau un organism ar însemna că nu toate cerințele-cheie ar putea fi „auditabile” în același moment.

### 3. Metodologie

#### 3.1 Prezentare generală

*Prezenta secțiune include următoarele informații:*

*Trimiterea la manualele sau la procedurile de audit care descriu principalele etape ale activității de audit, inclusiv clasificarea și tratarea erorilor detectate.*

*Trimiterea la standardele de audit acceptate pe plan internațional, de care autoritatea de audit va ține cont în activitatea sa de audit, astfel cum se prevede la articolul 127 alineatul (3) din Regulamentul (UE) nr. 1303/2013.*

*Trimiterea la procedurile în vigoare pentru elaborarea raportului de control și a opiniei de audit, care trebuie prezentate Comisiei în conformitate cu articolul 127 alineatul (5) din Regulamentul (UE) nr. 1303/2013.*

*Pentru un program CTE, trimiterea la dispozițiile specifice în materie de audit și explicații privind modul în care autoritatea de audit intenționează să asigure procesul de coordonare și de supraveghere cu grupul de auditori din celelalte state membre vizate de acest program, precum și descrierea regulamentului de procedură adoptat în conformitate cu articolul 25 alineatul (2) din Regulamentul (UE) nr. 1299/2013.*

<sup>13</sup> Asigurarea unei ponderări echilibrate a sistemului de notare a riscului.

Manualul de audit al AA ar trebui să ofere o descriere a procedurilor de lucru pentru diferitele faze ale unui audit, de exemplu, planificarea auditului, evaluarea riscului, performanța misiunilor, înregistrare și documentare, supraveghere, raportare, procesul de asigurare a calității și revizuirea externă, utilizarea activității altor auditori, utilizarea unor tehnici de audit asistate de calculator, metodele de eșantionare utilizate etc.

Manualul de audit ar trebui să conțină referințe la praguri de semnificație și alți factori cantitativi și calitativi care trebuie să fie luați în considerare atunci când se evaluează semnificația rezultatelor auditului pentru auditurile sistemelor, auditurile operațiunilor și auditurile conturilor.

De asemenea, manualul de audit ar trebui să includă o descriere a diferitelor faze ale raportării (cum ar fi proiecte de rapoarte de audit, proceduri contradictorii cu entitatea auditată și rapoarte finale de audit), termenele de raportare și procesele de monitorizare. În plus, manualul de audit ar trebui să includă o scurtă explicație a procesului de raportare a AA față de organismul de coordonare care poate fi desemnat de către statul membru în conformitate cu articolul 123 alineatul (8) și articolul 128 alineatul (2) din RDC.

Manualul de audit poate fi constituit dintr-o serie de diferite proceduri și note, reunite într-un document sau dosar electronic cunoscut și accesibil tuturor membrilor personalului AA și al organismelor de audit.

### **3.2 Audituri privind funcționarea sistemelor de gestiune și control (audituri ale sistemelor)**

*Prezenta secțiune include următoarele informații:*

*Indicarea organismelor care trebuie să fie auditate și a cerințelor-cheie asociate acestora în contextul auditurilor sistemului. Dacă este cazul, se menționează organismul de audit însărcinat cu efectuarea auditurilor de către autoritatea de audit.*

*Indicarea oricăror audituri ale sistemelor axate pe domenii tematice specifice, cum ar fi:*

*- calitatea verificărilor administrative și la fața locului prevăzute la articolul 125 alineatul (5) din Regulamentul (UE) nr. 1303/2013, inclusiv în ceea ce privește respectarea normelor privind achizițiile publice, a normelor privind ajutorul de stat, a cerințelor de mediu și a egalității de șanse;*

*- calitatea selecției proiectelor și a verificărilor administrative și la fața locului [prevăzute la articolul 125 alineatul (5) din Regulamentul (UE) nr. 1303/2013] în ceea ce privește aplicarea instrumentelor financiare;*

*- funcționarea și securitatea sistemelor informatice instituite în conformitate cu articolul 72 litera (d), cu articolul 125 alineatul (2) litera (d) și cu articolul 126 litera (d) din Regulamentul (UE) nr. 1303/2013; și conectarea acestora cu sistemul informatic „SFC 2014”, astfel cum se prevede la articolul 74 alineatul (4) din Regulamentul (UE) nr. 1303/2013;*

*- fiabilitatea datelor referitoare la indicatori și la obiectivele de etapă, precum și a celor privind evoluția programului operațional în ceea ce privește realizarea obiectivelor sale, furnizate de autoritatea de management în temeiul articolului 125 alineatul (2) litera (a) din Regulamentul (UE) nr. 1303/2013;*

*- raportarea retragerilor și a recuperărilor;*

*- punerea în aplicare a unor măsuri eficiente și proporționale de combatere a fraudelor bazate*

*pe o evaluare a riscurilor de fraudă, în conformitate cu articolul 125 alineatul (4) litera (c) din Regulamentul (UE) nr. 1303/2013.*

O listă completă a organismelor și a funcțiilor care vor face obiectul auditurilor sistemelor poate fi furnizată în cadrul programului indicativ al misiunilor de audit prevăzute în această secțiune a strategiei de audit, în conformitate cu evaluarea riscurilor descrisă în secțiunea 2 de mai sus. Se așteaptă ca AA să auditeze toate autoritățile și funcțiile incluse în sistemul de gestiune și control al unui anumit program (inclusiv OI selectate pe baza evaluării riscurilor efectuate de AA) cel puțin o dată în cursul perioadei de programare. Auditurile sistemelor ar trebui să fie efectuate începând cu primul an de punere în aplicare a programului, după desemnarea AM și a AC. Domeniul de aplicare a primelor audituri ale sistemelor ar trebui să ia în considerare activitatea AA efectuată în etapa de desemnare, concentrându-se asupra entităților, programelor și zonelor în care riscul este mai ridicat.

Pentru programele CTE, specificarea organismelor care urmează să fie auditate pe parcursul perioadei de programare ar trebui să acopere toate organismele care au responsabilități pentru programe CTE din toate statele membre cu responsabilități referitoare la un anumit program, inclusiv controlorii, în conformitate cu articolul 23 alineatul (4) din CTE.

Auditurile sistemelor ar trebui să fie efectuate periodic și în timp util pe tot parcursul anului, în vederea exprimării opiniei de audit anuale care acoperă în primul rând cerințele-cheie prevăzute în anexa IV la RD și luând în considerare *Orientările privind o metodologie comună pentru evaluarea sistemelor de management și control din statele membre* (EGESIF\_14-0010 din 18.12.2014) ale Comisiei, precum și punerea în aplicare a procedurilor menționate în descrierea sistemului de gestiune și control. AA ar trebui să dispună de liste de verificare și de programe de lucru adaptate pentru auditurile sistemelor, asigurându-se că toate cerințele-cheie și procedurile sunt acoperite periodic, fie prin audituri complete, fie prin audituri de monitorizare, pentru a permite AA să decidă cu privire la funcționarea sistemului de gestiune și control începând cu primul RAC. În ceea ce privește frecvența și domeniul de aplicare a auditurilor sistemelor, AA ar trebui să decidă pe baza evaluării sale de risc, ținând seama de ISA 330 privind procedurile auditorului ca răspuns la riscurile evaluate<sup>14</sup>. În orice caz, auditurile sistemelor ar trebui să fie efectuate la timp, pentru a contribui la planificarea și la selectarea corespunzătoare a auditurilor operațiunilor în conformitate cu articolul 27 din RD, precum și la formularea unei opinii anuale de audit.

Auditurile sistemelor care vizează domenii tematice specifice corespund auditurilor care acoperă una sau două cerințe-cheie (de exemplu, cele menționate mai sus și prevăzute în modelul de RAC în conformitate cu secțiunea 3.2) pentru o serie de entități și de programe, cu scopul de a evalua un risc orizontal pentru populația în cauză cu privire la aspecte specifice care fac obiectul cerințelor respective.

În practică, în funcție de situație și de sistemul de gestiune și control și pe baza evaluării riscurilor efectuate, AA poate opta să efectueze audituri ale sistemelor pentru fiecare program sau sistem de gestiune și control care acoperă cel puțin toate cerințele-cheie esențiale în primii ani de punere în aplicare a programului (cu audituri de monitorizare ulterioare în fiecare an). Acest lucru poate fi completat cu audituri tematice acolo unde și atunci când este considerat necesar pentru a acoperi cerințele-cheie rămase și cerințele specifice pentru care riscul este considerat a fi sistemic.

<sup>14</sup> <http://www.ifac.org/system/files/downloads/a019-2010-iaasb-handbook-isa-330.pdf>

Dacă, în timpul punerii în aplicare a programului (programelor), sistemul de gestiune și control este modificat în mod substanțial (de exemplu, modificarea procedurilor care afectează cerințele-cheie esențiale), AA ar trebui să efectueze un nou audit al sistemelor pentru respectivul sistem de gestiune și control, care să acopere aspectele noi și să actualizeze evaluarea riscurilor în consecință.

Auditorile efectuate în perioada 2007-2013 pot fi utilizate ca punct de referință pentru AA, în special în cadrul evaluării riscului, atunci când aceasta planifică auditorile sistemelor pentru perioada 2014-2020, în cazul în care sistemele de gestiune și control sunt similare. Cu toate acestea, în perioada 2014-2020, trebuie în continuare să se efectueze audituri ale sistemelor cu scopul de a evalua dacă sistemul de gestiune și control funcționează în mod corespunzător în această perioadă.

La fața locului, auditorul trebuie să urmărească obținerea de probe suficiente și de încredere care să indice că sistemul de gestiune și control existent funcționează în mod eficient și conform descrierilor, pentru a stabili dacă sistemele respective sunt adecvate pentru a asigura legalitatea și regularitatea cheltuielilor ESIF și caracterul precis și complet al informațiilor financiare și al altor informații, inclusiv cele prezentate în conturile AC. Testarea controalelor poate include teste de revizuire a dosarelor relevante deținute de către autoritățile în cauză, interviuri cu personalul relevant și examinarea unui eșantion de tranzacții. Luate împreună, acestea ar trebui să asigure o testare suficientă pentru a permite formularea unor concluzii riguroase privind buna funcționare a sistemelor examinate. Conținutul real al fiecărui audit ar trebui să fie adaptat de către auditor, ca parte a etapei de pregătire pentru audit, pentru a lua în considerare mediul de control.

Eșantionul de operațiuni pentru testele controalelor în timpul auditorilor sistemelor poate fi stabilit luând în considerare secțiunea specifică privind „tehnica de eșantionare aplicabilă auditorilor sistemelor”, inclusă în orientările Comisiei privind eșantionarea. În cadrul auditorilor sistemelor, eșantionarea atributelor este utilizată în mod normal pentru a testa mai multe atribute ale populației în cauză. În orice caz, metoda de selectare a eșantioanelor pentru auditorile sistemelor este o chestiune de apreciere profesională a autorității de audit.

În timpul auditorilor sistemelor, AA trebuie să testeze diferite controale interne cheie stabilite. Atunci când se determină numărul de articole pentru testarea controalelor, ar trebui să se țină cont de anumiți factori de ansamblu, luând în considerare standardele de audit acceptate pe plan internațional (de exemplu, ISA 330 privind procedurile auditorului ca răspuns la riscurile evaluate, ISSAI 4100<sup>15</sup> privind factorii care trebuie luați în considerare la definirea pragului de semnificație, ISSAI 1320 privind „Pragul de semnificație în planificarea și efectuarea unui audit”<sup>16</sup> și ISSAI 1450 privind „Evaluarea inexactităților identificate pe parcursul auditului”<sup>17</sup>).

Atunci când se planifică un audit al sistemelor, AA ar trebui să definească în prealabil pragul peste care un deficit va fi considerat semnificativ. De exemplu, în contextul unui astfel de audit și după testarea controalelor legate de o cerință-cheie dată (de exemplu, procedurile

---

<sup>15</sup> [http://www.issai.org/media/13196/issai\\_4100\\_e\\_.pdf](http://www.issai.org/media/13196/issai_4100_e_.pdf)

<sup>16</sup> [http://www.issai.org/media/13028/issai\\_1320\\_e\\_.pdf](http://www.issai.org/media/13028/issai_1320_e_.pdf)

<sup>17</sup> [http://www.issai.org/media/13064/issai\\_1450\\_e\\_.pdf](http://www.issai.org/media/13064/issai_1450_e_.pdf)

adevurate de selectare a operațiunilor) pe un eșantion de 10 acorduri de grant (dintr-un ansamblu de aproximativ 50 de granturi), AA poate considera că respectivele controale pentru această cerință-cheie sunt semnificativ deficitare (și anume, cerința este evaluată cel puțin cu mențiunea „funcționează parțial, sunt necesare îmbunătățiri substanțiale”) atunci când 4 din 10 (și anume 40 %) acorduri de grant selectate arată că respectivele controale în vigoare nu au fost aplicate sau au fost ineficiente în detectarea și corectarea cheltuielilor neconforme. Tabelul de mai jos prevede praguri indicative care pot fi utilizate de către AA la definirea pragurilor de semnificație în scopuri de planificare și pentru raportarea deficiențelor. Se pot lua în considerare praguri diferite, de exemplu, în funcție de tipul de controale vizate. În orice caz, evaluarea pragului de semnificație în auditurile sistemelor trebuie să ia în considerare, de asemenea, factori calitativi, în plus față de simpla abordare cantitativă sugerată aici.

Funcționează corespunzător. Sunt necesare numai îmbunătățiri minore	Funcționează, dar sunt necesare unele îmbunătățiri	Funcționează parțial, fiind necesare îmbunătățiri substanțiale	În esență nu funcționează
sub 10 % excepții	sub 25 % excepții	sub 40 % excepții	peste 40 % excepții

În cazul în care auditul sistemelor ajunge la concluzia că rata de abatere detectată este mai mare decât pragul de semnificație definit de AA pentru auditul în cauză, acest lucru înseamnă că sistemul de gestiune și control nu îndeplinește criteriul stabilit pentru un nivel de asigurare ridicat. Ca urmare, sistemul de gestiune și control trebuie clasificat ca având un nivel mediu sau scăzut de asigurare, cu implicații în determinarea dimensiunii eșantionului auditurilor operațiunilor.

În ceea ce privește auditurile sistemelor cu privire la fiabilitatea datelor care prezintă informații referitoare la performanțele programului, AA ar trebui să evalueze dacă sunt aplicate controale eficiente cu privire la colectarea, rezumarea și raportarea datelor aferente și dacă cifrele compilate raportate corespund datelor sursă.

În ceea ce privește auditurile sistemelor cu privire la funcționarea sistemelor informatice, standardele legate de tehnologia informației nu sunt la fel de bine dezvoltate sau universal acceptate ca în alte domenii de audit. Lipsa unor standarde privind sistemele de informații general acceptate a determinat mai multe organizații să își dezvolte propriile standarde. Cu toate acestea, s-au depus eforturi pentru a dezvolta standarde uniforme pentru activitățile de prelucrare și de audit. În plus față de cadrul COBIT (Obiective de control în tehnologia informației și alte domenii similare)<sup>18</sup>, standardele acceptate la nivel internațional pentru securitatea informațiilor includ (fără a se limita la acestea) standardul ISO/IEC 27001 („Tehnologia informației – Tehnici de securitate – Sisteme de management al securității informației – Cerințe”) și ISO/IEC 27002 („Tehnologia informației – Tehnici de securitate –

<sup>18</sup> Informații suplimentare despre COBIT sunt disponibile la adresa <http://www.isaca.org/Knowledge-Center/COBIT/Pages/Overview.aspx>

Cod de practică pentru controalele de securitate a informațiilor”), republicat ultima dată în 2013<sup>19</sup>. De asemenea, AA poate lua în considerare orice standarde naționale conexe<sup>20</sup>.

### 3.3 Audituri ale operațiunilor

*Prezenta secțiune include următoarele informații:*

*Descrierea metodologiei de eșantionare care trebuie să fie utilizată în conformitate cu articolul 127 alineatul (1) din Regulamentul (UE) nr. 1303/2013 și cu articolul 28 din Regulamentul (UE) nr. 480/2014 (sau trimiterea la documentul intern care specifică această metodologie), precum și a altor proceduri specifice utilizate pentru auditurile operațiunilor, în special în ceea ce privește clasificarea și tratarea erorilor detectate, inclusiv suspiciunile de fraudă.*

Metodologia de eșantionare (metoda de eșantionare, unitatea de eșantionare și parametrii de calculare a dimensiunii eșantionului) este stabilită de AA pe baza aprecierii profesionale și ținând cont de cerințele de reglementare și de factori precum caracteristicile populației și așteptările cu privire la nivelul și la variabilitatea erorilor. În orientările Comisiei privind eșantionarea<sup>21</sup> sunt prezentate diferite metode de eșantionare cu avantajele lor respective și considerații pentru aplicarea acestora. Nevoia de revizuire a metodologiei de eșantionare ar trebui să fie evaluată periodic, în special înainte de fiecare exercițiu de eșantionare.

În temeiul articolului 28 alineatul (11) din RD, nivelul de încredere pentru eșantionare se determină în funcție de nivelul de fiabilitate obținut în urma auditurilor sistemelor.

Ciclul complet al modelului de asigurare este ilustrat de schema prezentată în secțiunea IV din prezentele orientări.

Dacă mai multe programe aparținând unui sistem comun sunt grupate pentru eșantionare, se aplică un nivel de încredere unic. Este posibil să se utilizeze un plan de eșantionare stratificat în funcție de program pentru a îmbunătăți precizia sau pentru a permite o dimensiune mai mică a eșantionului. Cu toate acestea, în mod normal, se pot extrage concluzii de audit pentru întregul grup de programe, nu pentru programele individuale, cu excepția cazului în care stratificarea a fost concepută și aplicată pentru a obține probe suficiente pentru a formula concluzii, de asemenea, pentru fiecare strat separat.

AA trebuie să descrie în strategia de audit modul de abordare a stratificării, care se aplică în conformitate cu articolul 28 alineatul (10) din RD, vizând subpopulații cu caracteristici similare, cum ar fi operațiuni constituite din contribuții financiare ale unui program către instrumente financiare, elemente cu valoare ridicată sau fonduri (în cazul programelor finanțate din fonduri multiple).

Cerințele de control proporțional al programelor sunt prevăzute la articolul 148 alineatul (1) din RDC. În ceea ce privește punerea în practică a acestei dispoziții, articolul 28 alineatul (8)

<sup>19</sup> Informații suplimentare sunt disponibile la adresa <http://www.iso27001security.com/index.html> sau pe site-ul ISO (<http://www.iso.org/iso/home/standards/management-standards/iso27001.htm>).

<sup>20</sup> Cum ar fi „Cataloagele IT-Grundschutz” ale Oficiului Federal pentru Securitatea Informației din Germania (BSI).

<sup>21</sup> COCOF\_08-0021-03, în prezent în curs de revizuire.

din RD stabilește că AA poate exclude din populația de eșantionat operațiunile pentru care sunt aplicabile condițiile pentru controlul proporțional prevăzut la articolul 148 alineatul (1) din RDC. În cazul în care operațiunea în cauză a fost deja selectată în eșantion, AA trebuie să o înlocuiască folosind o metodă de selectare aleatorie corespunzătoare. Cel mai simplu mod de a pune în aplicare această substituție este de a selecta elemente suplimentare, în același număr precum cele excluse din eșantion, folosind exact aceeași metodă de selectare (selectare aleatorie sau probabilitate proporțională cu selectarea cheltuielilor). La selectarea unor elemente noi pentru eșantion, cele deja incluse în eșantion și cele care fac obiectul articolului menționat ar trebui să fie excluse din populație. Extrapolarea poate fi efectuată ca de obicei, fără a omite să se corecteze cheltuielile totale ale populației cu cheltuielile elementelor selectate în temeiul articolului menționat.

Articolul 28 alineatul (14) din RD stabilește definiția ratei totale de eroare „[...] care corespunde sumei erorilor aleatorii estimate și, dacă este cazul, a erorilor sistemice și a erorilor conjuncturale necorectate, împărțită la populație”.

O eroare sistemică corespunde unei nereguli sistemice, astfel cum este definită la articolul 2 alineatul (38) din RDC. O eroare conjuncturală este o eroare excepțională, care în mod demonstrabil nu este reprezentativă pentru populație. O eroare aleatorie<sup>22</sup> este o eroare care nu este nici sistemică, nici conjuncturală.

Procedura existentă pentru clasificarea erorilor ar trebui să includă următoarele elemente referitoare la fiecare audit al operațiunilor: (i) ar trebui să se pregătească un raport sau o concluzie și să se atașeze la dosarul de audit care conține documentația de planificare și alte documente în sprijinul concluziilor; (ii) raportul sau concluzia ar trebui să conțină o descriere completă a rezultatelor, care să acopere toate elementele (condițiile sau situația reală, criteriile sau standarde, efectele și – mai ales – cauza erorilor), precum și clasificarea fiecărei erori.

Rata de eroare care rezultă din auditurile operațiunilor trebuie să fie dezvăluită în RAC fără a se deduce corecțiile. Cu toate acestea, AA va calcula, de asemenea, rata de eroare reziduală și va lua în considerare orice măsuri corective luate cu privire la neregulile constatate la elaborarea opiniei de audit (a se vedea *Orientările Comisiei privind RAC și opinia de audit*, EGESIF 15\_0002/2015, secțiunile II.5 și II.9).

Abordarea care urmează să fie utilizată de AA cu privire la eșantionarea nestatistică trebuie să respecte cerințele prevăzute la articolul 127 alineatul (1) din RDC. Astfel cum rezultă din articolul 28 alineatul (3) din RD, eșantionul aleatoriu stabilit de AA pentru auditurile operațiunilor trebuie să permită AA să extrapoleze rezultatele la populația din care a fost extras eșantionul și în cazul în care se utilizează o metodă de eșantionare nestatistică. Mărimea eșantionului necesar este determinată de AA pe baza aprecierii profesionale și ținând cont de nivelul de asigurare oferit de auditurile sistemelor. Cerința de 5 % din operațiuni și 10 % din cheltuieli prevăzută la articolul 127 alineatul (1) din RDC corespunde, în opinia Comisiei, „celui mai optimist scenariu” de asigurare ridicată sau medie din sistem (de exemplu, categoria 1 sau 2, întrucât legiuitorul a stabilit aceste cerințe ca un minimum). În conformitate cu anexa 3 la ISA 530, cu cât evaluarea de către auditor identifică un risc mai ridicat de denaturare semnificativă, cu atât mai mare trebuie să fie volumul eșantionului. În

---

<sup>22</sup> Acest concept presupune probabilitatea ca erorile aleatorii constatate în cadrul eșantionului de audit să fie prezente, de asemenea, în rândul populației neauditată.



acest sens, Comisia reamintește mai jos declarația făcută în legătură cu articolul 127 din RDC, referitoare la eșantionarea nestatistică<sup>23</sup>:

*„Comisia constată că, în ceea ce privește chestiunea eșantionării nestatistice, articolul 127 alineatul (1) prevede că o astfel de eșantionare trebuie să acopere minimum 5 % dintre operațiunile pentru care cheltuielile au fost declarate Comisiei pe parcursul unui an contabil și 10 % dintre cheltuielile care au fost declarate Comisiei pe parcursul unui an contabil. În plus, Comisia remarcă faptul că orientările pe care le-a emis cu privire la metodele de eșantionare pentru autoritățile de audit pentru perioada de programare 2007-2013 arată că dimensiunea eșantionului în cazul eșantionării nestatistice ar trebui, în general, să nu fie mai mică de 10 % din populația de operațiuni. Comisia consideră că posibilitatea de a reduce dimensiunea eșantionului de operațiuni la 5 % prezintă riscul ca eșantionul să nu fie suficient de reprezentativ și că, prin urmare, acest lucru ar avea drept efect fragilizarea asigurării de audit.”*

### 3.4 Audituri ale conturilor

*Prezenta secțiune include următoarele informații:*

*Descrierea abordării de audit privind auditurile conturilor.*

AA ar trebui să prezinte o scurtă descriere a abordării de audit pe care o utilizează la auditarea conturilor pentru a ajunge la o opinie de audit pentru fiecare exercițiu contabil.

În această secțiune, AA ar trebui să explice modul în care intenționează să obțină asigurarea cu privire la exhaustivitatea, exactitatea și veridicitatea conturilor luând în considerare:

- auditurile sistemelor [în special cele efectuate la nivelul AC, astfel cum este stabilit la articolul 29 alineatul (4) din RD];
- auditurile operațiunilor<sup>24</sup>;
- rapoartele de audit finale transmise de Comisie și de Curtea de Conturi;
- evaluarea declarației de gestiune și a rezumatului anual;
- natura și amploarea testelor efectuate asupra conturilor prezentate de AC la AA.

În ceea ce privește ultimul punct, AA ar trebui să descrie modul în care intenționează să efectueze verificări suplimentare finale cu privire la proiectul de situații financiare certificate, înainte de termenul reglementat din 15 februarie, astfel cum este prevăzut în *Orientările privind auditul conturilor* (EGESIF\_15\_0016). În special, AA ar trebui să descrie activitatea planificată în ceea ce privește reconcilierea de către AC a conturilor din anexa 8, inclusiv

<sup>23</sup> <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:C:2013:375:0002:0004:RO:PDF>

<sup>24</sup> Auditurile operațiunilor vor permite verificarea exactității sumelor și a exhaustivității cheltuielilor corespunzătoare incluse în cererile de plată (și, ulterior, în conturi, dacă se constată că acestea sunt pe deplin legale și regulamentare). De asemenea, acestea permit reconcilierea pistei de audit din sistemul contabil al AC până la nivelul beneficiarului/operațiunii, prin intermediul oricărui organism intermediar, un aspect inclus deja în auditurile actuale.

evaluarea de către AA a caracterului adecvat al explicațiilor AC pentru ajustările descrise în anexa în cauză și coerența acestora cu informațiile prezentate în RAC și în rezumatul anual în ceea ce privește corecțiile financiare efectuate și reflectate în conturi ca urmare a rezultatelor auditurilor sistemelor și ale auditului operațiunilor și verificările de gestiune efectuate înainte de depunerea situațiilor financiare.

### 3.5 Verificarea declarației de gestiune

*Prezenta secțiune include următoarele informații:*

*Trimiterea la procedurile interne care stabilesc acțiunile necesare pentru verificarea afirmațiilor din declarația de gestiune, în scopul elaborării opiniei de audit.*

Având în vedere că AA trebuie să furnizeze anual o declarație care să indice dacă activitatea de audit desfășurată pune la îndoială afirmațiile prezentate în declarația de gestiune, aceasta ar trebui să instituie o procedură care să garanteze primirea declarației de gestiune în timp util și faptul că această declarație de gestiune a luat în considerare concluziile oricăror audituri sau controale efectuate de către sau sub supravegherea AA.

### 4. Activitatea de audit prevăzută

*Prezenta secțiune include următoarele informații:*

*- Descrierea și justificarea priorităților de audit și a obiectivelor specifice pentru exercițiul contabil în curs și pentru cele două exerciții contabile ulterioare, precum și explicarea legăturii dintre rezultatele evaluării riscurilor și activitatea de audit prevăzută.*

*- Un calendar indicativ al misiunilor de audit pentru exercițiul contabil în curs și pentru cele două exerciții contabile ulterioare pentru auditurile sistemului (inclusiv auditurile axate pe domenii tematice specifice), după cum urmează:*

Autorități/organisme sau domenii tematice specifice care urmează să fie auditate	CCI	Titlul PO	Organismul responsabil cu auditarea	Rezultatul evaluării riscurilor	20xx Obiectivul și domeniul de aplicare a auditului	20xx Obiectivul și domeniul de aplicare a auditului	20xx Obiectivul și domeniul de aplicare a auditului

Ar trebui inclusă o descriere a criteriilor utilizate pentru a stabili prioritățile de audit și justificarea acestora. Rezultatele exercițiului de evaluare a riscurilor ar trebui să fie principala bază pentru prioritizarea activității planificate pentru auditul sistemelor.

Se recomandă ca AA să elaboreze un plan general pentru întreaga perioadă de programare, care să acopere întregul sistem de gestiune și control, în scopul de a obține o asigurare rezonabilă privind eficacitatea acestuia, în plus față de planificarea detaliată obligatorie „de aplicare” care stabilește prioritățile pentru exercițiul contabil în curs și pentru următoarele două exerciții contabile. Anexa V prezintă termene orientative pentru activitatea AA cu privire la un exercițiu contabil.

## 5. Resurse

*Prezenta secțiune include următoarele informații:*

*- Organigrama autorității de audit și informații privind relațiile acesteia cu orice organism de audit care efectuează audituri după cum se prevede la articolul 127 alineatul (2) din Regulamentul (UE) nr. 1303/2013, dacă este cazul.*

*- Indicarea resurselor prevăzute pentru exercițiul contabil în curs și pentru cele două exerciții contabile ulterioare.*

Strategia de audit ar trebui să indice resursele umane în zile/auditor disponibile (sau care urmează să fie mobilizate) pentru a îndeplini obiectivele pentru următorii ani<sup>25</sup>, inclusiv resursele altor organisme de audit și activitățile de audit externalizate. Se recomandă să se indice separat numărul de zile/auditor disponibile la nivelul AA, al altor organisme de audit și al activităților externalizate. Ar trebui inclusă o indicație a numărului de zile/auditor disponibile pe tip de audit (auditul sistemelor, auditul conturilor și auditul operațiunilor).

Este esențial să se aloce resurse adecvate de la începutul perioadei de programare. Utilizarea asistenței tehnice ar putea fi luată în considerare ca o posibilitate pentru a satisface nevoile. Se recomandă elaborarea unei planificări pe termen lung, astfel încât cerințele viitoare de recrutare, formare și dezvoltare profesională continuă să poată fi planificate în mod corespunzător. Utilizarea oricăror competențe de specialitate necesare ar trebui să fie identificată și planificată în cazul în care se are în vedere externalizarea.

În cazul în care AA și organismele de audit sunt aceleași ca pentru perioada de programare 2007-2013, este important ca resursele adecvate să fie planificate, de asemenea, în ceea ce privește perioada în curs. Prin urmare, AA ar trebui să confirme că resursele indicate sunt disponibile în plus față de resursele alocate activităților de audit rămase pentru actuala perioadă de programare, având în vedere faptul că volumul de muncă pentru încheierea programelor din perioada 2007-2013 va afecta mai ales ultimii doi ani din prima strategie pentru perioada 2014-2020, și anume 2015 și 2016.

În ceea ce privește resursele de audit, sunt disponibile îndrumări în Orientările europene de punere în aplicare INTOSAI nr. 11 și în standardele IIA.

<sup>25</sup> De preferință, această indicație ar trebui să se bazeze pe o analiză a volumului de muncă, având în vedere suprapunerea dintre cele două perioade de programare (2007-2013 și 2014-2020).

### III. EXEMPLU DE MODEL DE TABEL DE EVALUARE A RISCURILOR (CARE TREBUIE ADAPTAT DE CĂTRE AA)

Program CCI	Organism	Factori de risc inerent <sup>26</sup>							Punctajul total pentru riscul inerent (maximum: 100 %)	Factori de risc de control <sup>27</sup>				Punctajul total pentru riscul de control (maximum: 100 %) <sup>28</sup>	Punctajul total de risc (risc inerent * de control)
		Suma bugetară	Complexitatea structurii organizaționale <sup>29</sup>	Complexitatea normelor și a procedurilor	Variatate mare de operațiuni complexe <sup>30</sup>	Beneficiari riscați <sup>31</sup>	Personal insuficient și/sau Lipsa de competențe referitoare la domenii-cheie <sup>32</sup>	...		Gradul de modificare față de perioada 2007-2013 <sup>33</sup>	Calitatea controalelor interne (cerințe-cheie ale orientărilor privind evaluarea sistemelor de gestiune și control în statele membre) <sup>34</sup>				
											ex. M.1	...	...		
2014xy	AM														
	OI 1														

<sup>26</sup> Pentru fiecare factor, se evaluează riscurile folosind un barem care să asigure faptul că punctajul total maxim pentru riscul inerent este de 100 %. Cu patru factori de risc, baremul poate fi ridicat: 25 %; mediu: 12,5 %; scăzut: 6,25 %. În cazul în care există mai mulți factori de risc, acest barem ar trebui să fie modificat în consecință. Este posibil ca unii dintre factori să nu fie aplicabili unui organism dat; în acest caz, baremul trebuie să fie ajustat, de asemenea, pentru a se asigura că, pentru organismul respectiv, punctajul total pentru riscul inerent poate ajunge la 100 %.

<sup>27</sup> Pentru fiecare factor, se evaluează riscurile folosind un barem care să asigure faptul că punctajul total maxim pentru riscul de control este de 100 %. În cazul în care există doi factori de risc, baremul ar fi: ridicat: 50 %, mediu: 25 %, scăzut: 12,5 %. În cazul în care există mai mulți factori de risc, baremurile ar trebui să fie modificate în consecință.

<sup>28</sup> Punctajul total pentru rezultatele privind riscul de control este obținut prin adunarea punctajului acordat pentru fiecare dintre factorii de risc de control. În exemplele de mai jos, punctajul maxim pentru „gradul de modificare față de perioada 2007-2013” este de 50 %, iar punctajul maxim pentru „calitatea controalelor interne (...)” este, de asemenea, de 50 %, rezultând astfel un total maxim de 100 %. Desigur, baremul trebuie să fie adaptat la numărul de factori de risc de control pe care AA decide să îi ia în considerare în evaluarea riscurilor.

<sup>29</sup> Complexitatea se poate datora numărului de actori/organisme intermediare implicate și/sau relației dintre acestea (de exemplu, o AM de mici dimensiuni responsabilă de supravegherea mai multor organisme intermediare sau o AM nouă responsabilă de supravegherea unor organisme intermediare cu experiență, care sunt cele cu puterea efectivă în gestionarea programului).

<sup>30</sup> Complexitatea operațiunilor poate fi legată de instrumentele financiare, de achizițiile publice, de ajutoarele de stat, printre alte domenii în care este implicat un nivel ridicat de apreciere și de estimare. Situația specifică aplicabilă fiecărui program trebuie să fie explicată în detaliu într-o foaie separată, cu trimitere la tabelul de evaluare a riscurilor.

<sup>31</sup> Beneficiarii fără experiență cu normele privind fondurile și/sau beneficiarii cu rate mari de eroare în auditurile anterioare.

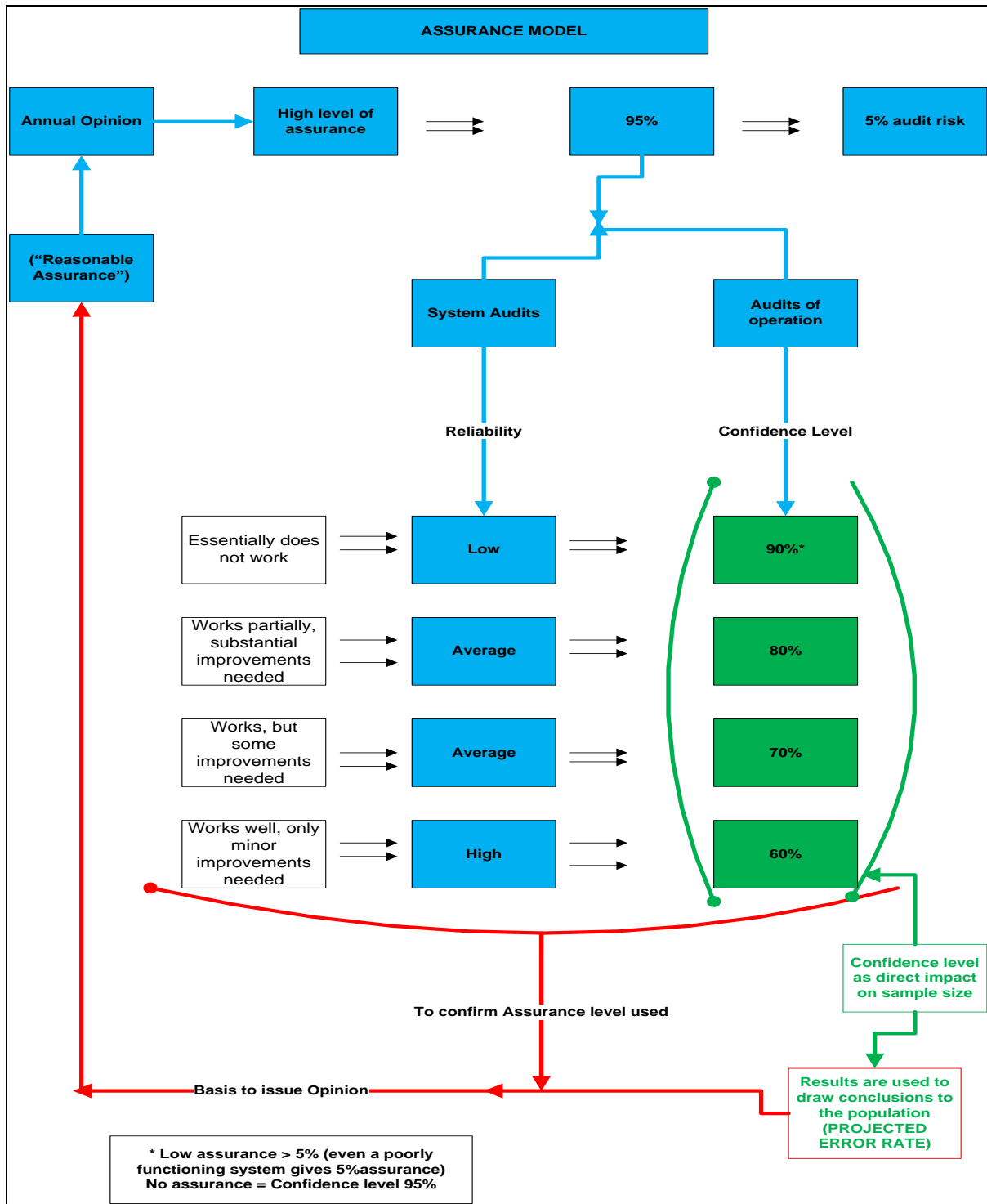
<sup>32</sup> Situația specifică din punct de vedere al resurselor umane alocate autorității programului trebuie să fie explicată în detaliu într-o foaie separată, cu trimitere la tabelul de evaluare a riscurilor.

<sup>33</sup> De exemplu: nicio modificare = 12,5 %; unele modificări = 25 %, modificări semnificative sau sistem complet nou = 50 %.

<sup>34</sup> Evaluarea pe baza rezultatelor auditului din perioada 2007-2013 sau procesul de evaluare a conformității cu criteriile de desemnare. De exemplu: categoria 1: 5 %, categoria 2: 20 %, categoria 3: 35 %, categoria 4: 50 %.



#### IV. MODEL DE ASIGURARE



## V. TERMENE INDICATIVE PENTRU ACTIVITATEA DE AUDIT

