



MINISTERUL EDUCAȚIEI NAȚIONALE
Universitatea "George Bacovia" din Bacău

BACĂU, Str. Pictor Aman nr. 96, Cod poștal 600164
Tel: 0234-562.600, Fax: 0234-516.448, Cod fiscal 9077555
Web: <http://www.ugb.ro>; E-mail: rectorat@ugb.ro

CĂTRE CONSILIUL DE ADMINISTRAȚIE AL
UNIVERSITĂȚII „GEORGE BACOVIA” BACĂU

RAPORT DE AUDIT INTERN

*Contabilitatea trezoreriei și
contabilitatea cheltuielilor cu personalul*

AUDITOR INTERN
BORDEIANU GABRIELA-DANIELA

BACĂU
2017

**UNIVERSITATEA "GEORGE BACOVIA" DIN BACĂU
BIROUL DE AUDIT INTERN**

RAPORT DE AUDIT INTERN

I. INTRODUCERE

Misiunea de audit intern a fost realizată de: Bordeianu Gabriela-Daniela.

Misiunea s-a efectuat în baza Ordinului de serviciu nr. 1 din 01.09.2017.

Cadrul legal al acțiunii de auditare l-a reprezentat:

- Ordinul nr. 1267/2000 pentru aprobarea Normelor minimale de audit intern;
- Ordonanța de urgență nr. 75/1999 din 1 iunie 1999 privind activitatea de audit financiar (republicata);
- Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern;
- Ordinul nr. 38/2003 pentru aprobarea Normelor generale privind exercitarea activității de audit public intern;
- Hotărârea CAFR nr. 88/2007 pentru aprobarea Normelor de audit intern;
- Planul de audit intern pe anul 2017.

Durata misiunii de audit: 15.09.2017-15.11.2017

Perioada auditată: 01.01.2017 - 01.07.2017

Scopul misiunii de audit este de a da asigurări că organizarea contabilității trezoreriei și a contabilității cheltuielilor cu personalul, se desfășoară în conformitate cu cadrul legislativ și normativ.

Obiectivele acțiunii de auditare au urmărit:

- Analiza procedurilor privind evidența contabilă a operațiunilor de casă și bancă;
- Modul de înregistrare în registru de casă;
- Analiza documentelor justificative;
- Asigurarea securității spațiului casieriei;
- Analiza procedurilor privind evidența contabilă a cheltuielilor cu personalul;
- Reflectarea în contabilitate a cheltuielilor cu personalul.

Tipul de auditare - audit de conformitate/regularitate.

Tehnicile de audit intern utilizate:

- **verificarea** se realizează în vederea asigurării validității, realității și acurateței înregistrărilor în contabilitate a documentelor și a concordanței cu legile și regulamentele în vigoare, precum și a eficacității controlului intern prin următoarele *tehnici de verificare*:
 - *comparația*: pentru confirmarea identității unor informații, după obținerea lor din două sau mai multe surse diferite;
 - *examinarea*: pentru detectarea erorilor și/sau iregularităților;
 - *recalcularea*: verificarea algoritmilor de calcul și a calculelor matematice;
 - *punerea de acord*: pentru realizarea procesului de potrivire a două categorii diferite de înregistrări;
 - *confirmarea*: pentru solicitarea informațiilor din mai multe surse independente cu scopul validării acestora;
 - *garantarea*: pentru verificarea realității tranzacțiilor înregistrate pornind de la examinarea înregistrărilor spre documentele justificative;
 - *urmărirea*: pentru verificarea procedurilor de la documentele justificative spre articolul înregistrat în vederea stabilirii realității înregistrării în totalitate a tranzacțiilor.
- **observarea fizică**: în vederea formării unei păreri proprii privind modul de întocmire și emitere a documentelor;
- **interviul, note de relații**: se realizează de către auditorii interni prin interviuarea persoanelor auditate, implicate și interesate și informațiile primite, care trebuie să fie susținute de documente. Pentru eventualele explicații suplimentare se solicită note de relații scrise.
- **analiza**: constă în descompunerea unei entități în elemente, care pot fi izolate, identificate, cuantificate și măsurate distinct.

Instrumentele de audit intern care s-au utilizat:

- **Interviul**: pentru obținerea unor informații referitoare la contextul socio-economic, organizare internă, funcționarea entității/structurii auditate;
- **Testarea**: pentru urmărirea detectării erorilor sau a iregularităților;
- **Eșantionarea**: pentru analiza întocmirii documentelor și efectuarea plăților;
- **Observare fizică**: în vederea formării unei păreri proprii privind modul de întocmire și emitere a documentelor;
- **Listă de verificare**: utilizată pentru stabilirea condițiilor de regularitate pe care trebuie să le îndeplinească fiecare domeniu auditabil. Cuprinde un set de operații ce trebuie parcurse de auditor pentru a analiza activitățile de control intern încorporate în proceduri, existența responsabilităților pentru efectuarea acestora și permite stabilirea testelor de conformitate atunci când sunt semnalate diferite disfuncționalități;
- **Liste de control**;
- **Chestionare**;
- **FIAP-uri**: întocmite pentru fiecare disfuncționalitate constatată.

Documentele examinate în cadrul Biroului Financiar-Contabil privind activitatea financiar-contabilă au vizat documentația aferentă perioadei auditate, respectiv:

- registrele de contabilitate;
- documentele justificative care stau la baza înregistrărilor operațiilor în contabilitate;
- declarațiile de impunere depuse de entitate la organele abilitate,
- statele de salarii;
- balanțele de verificare întocmite periodic.

Documentele elaborate pe timpul auditării activității, în principal sunt:

- analiza riscurilor;
- tabelele punctelor tari și slabe;
- tematica în detaliu a misiunii de audit;
- programul de audit intern;
- programul intervenției la fața locului;
- liste de verificare structurate pe obiective;
- foi de lucru pentru stabilirea eșantioanelor;
- teste;
- liste de control;
- fișe de identificare și analiză a principalelor probleme constatate - FIAP-uri;
- formulare de constatare și raportare a iregularităților - FCRI-uri;
- raportul preliminar de audit intern;
- minutele ședințelor de deschidere și de închidere;
- raportul final de audit intern;
- planul de acțiune și calendarul de implementare a recomandărilor;
- fișa de urmărire a implementărilor recomandărilor.

Organizarea Biroului Financiar-Contabil:

Biroului Financiar-Contabil în perioada supusă auditării cu un număr de 3 salariați, din care un post de conducere – Contabil Șef în conformitate cu atribuțiile de serviciu organigrama și Regulamentului de organizare și funcționare.

Pentru toți salariații există fișe ale posturilor prin care s-au stabilit atribuțiile de serviciu, relațiile ierarhice de subordonare și relațiile de colaborare dintre diferitele persoane/compartimente.

Principalele activități desfășurate în cadrul Biroului Financiar-Contabil sunt următoarele:

- organizarea registrelor de contabilitate;
- conducerea contabilității;
- conducerea activității financiare;
- elaborarea situațiilor financiare anuale;
- elaborarea contului de execuție bugetară;
- organizarea sistemului de raportare;
- organizarea și efectuarea controlului financiar preventiv;
- fiabilitatea sistemului informatic;
- organizarea arhivării documentelor.

II. CONSTATĂRI ȘI RECOMANDĂRI

În acest capitol, sunt prezentate cauzele, consecințele și recomandările formulate, obținute în urma testărilor efectuate, în vederea corectării disfuncționalităților semnalate sau ale celor care pot să apară în perioada imediat următoare, urmare a acestor constatări. De asemenea, se vor prezenta și comenta posibila evoluție a riscurilor existente și a necesităților de dezvoltare a sistemelor de management și control intern al activităților auditate, cu scopul facilitării atingerii obiectivelor prestabilite.

Lipsa procedurilor scrise care reglementează activitatea serviciului contabilitate

Pentru realizarea obiectivelor trebuie să se asigure un echilibru între sarcini, competențe (autoritate decizională conferită prin delegare) și responsabilități (obligatia de a realiza obiectivele) și să se definească **proceduri**.

Procedurile reprezintă pașii ce trebuie urmați și cuprind algoritmul pentru realizarea sarcinilor, exercitarea competențelor, existența activităților de control în punctele cheie și angajarea responsabilităților.

Pe baza procedurilor, se monitorizează existența și funcționalitatea controlului intern, ceea ce ne va da posibilitatea să constatăm dacă:

- este integrat în sistemul de management al fiecărei componente structurale a universității;
- intră în grija personalului la toate nivelurile;
- oferă o asigurare rezonabilă atingerii obiectivelor, începând cu cele individuale și terminând cu cele generale.

În practică, există două categorii de proceduri:

- *proceduri generale* date de cadrul normativ, respectiv de legi, norme metodologice, precizări/instrucțiuni, elaborate de entitate, în vederea organizării aplicării unor reglementări de rang superior, aprobate de către conducătorul entității;
- *proceduri specifice* pentru fiecare activitate a entității sub forma metodologiilor de lucru, care trebuie să fie:
 - *scrise și formalizate* pe suport de hârtie și/sau electronic, care să conțină pe fluxurile operațiilor, activități de control, responsabilități, modele de documente cu exemplificări respectiv formalizate, cunoștințele individuale și colective care trebuie stocate și puse în ordinea care să corespundă scopurilor entității și *aprobate de management*;
 - *simple și specifice*, pentru ca executanții să le poată utiliza cu respectarea cadrului normativ, pentru fiecare domeniu al entității;
 - *complete și actualizate în mod permanent*, în funcție de evoluția reglementărilor și practicii în materie;
 - *aduse la cunoștința executanților* pentru a putea fi discutate, însușite și aplicabile în mod uniform.

Auditorul intern, din analiză a constatat că în cadrul Biroul Financiar-Contabil atribuirea responsabilităților, separarea sarcinilor și delegarea autorităților nu sunt

stabilite prin proceduri scrise și formalizate, care încă nu sunt elaborate, dar pașii care trebuie parcurși și algoritmurile de calcul sunt cunoscute de către salariați și se regăsesc în Regulamentul de Organizare și Funcționare și în fișele posturilor.

Persoanele implicate în derularea activității compartimentului sunt informate despre sarcinile care le revin dar nu sunt familiarizați cu desfășurarea activității pe bază de proceduri specifice fiecărei activități.

În baza acestor observații, se regăsește ca o recomandare generală la toate obiectivele misiunii de audit intern, necesitatea elaborării procedurilor scrise și formalizate pe baza cadrului normativ existent.

II.1. Contabilitatea trezoreriei

Conducerea contabilității trezoreriei este realizată de către persoane responsabile cu evidența financiar-contabilă a activității de casierie (conform fișei postului).

Registru de casă este verificat zilnic de către d-na Contabil Șef Cristea Daniela și d-na Gurău Cristina.

Registrul de casă:

- a fost întocmit zilnic, într-un exemplar și un exemplar centralizat la sfârșitul lunii, de casierul universității d-na Gurău Cristina;
- a fost completat distinct pentru fiecare operație în parte;
- a fost semnat de casier pentru confirmarea înregistrării operațiilor efectuate și semnat, vizat, verificat de către d-na Contabil Șef Cristea Daniela;
- a fost completat zilnic, în ordinea efectuării operațiilor;
- acest document are stabilit soldul de casă al zilei respective.

Ordinele de plată:

- conțin elementele de identificare necesare și datele obligatorii;
- sunt datate și numerotate și sunt înscrise într-un registru distinct numit „Registru de numere de ordine de plată”;
- sunt emise pe baza documentelor justificative.

Soldurile jurnalelor bancare (BCR cont curent, BRD cont curent, BRD cont studenți) au fost verificate și corespund cu sumele regăsite în soldurile finale din bilanțele de verificare aferente perioadei auditate.

- **Constatare:** Înregistrarea în contabilitate parțial a bonurilor de combustibil cu valoarea aprobată de Hot. CA nr. 28/28.09.2016, fără alte documente justificative. Pentru autovehiculele aflate în proprietatea universității, foile de parcurs întocmite nu prezintă toate elementele obligatorii stabilite de Codul Fiscal (Astfel, la pct. 68 alin. 2 din Normele metodologice date în aplicarea art. 298 din Codul fiscal se prevede ca foaia de parcurs care trebuie să conțină cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs. De regulă, o asemenea foaie de parcurs conține și alte informații, cum sunt cele referitoare la numărul de înmatriculare al autovehiculului, utilizatorul (șoferul), data întocmirii, perioada la care se referă, combustibilul existent în rezervor la începutul și

sfârșitul perioadei, alimentările pe parcursul perioadei, kilometrajul la începutul și la sfârșitul perioadei, mențiuni referitoare la starea tehnica a autovehiculului etc.)

- **Cauze:** Inexistența procedurilor de lucru scrise și formalizate. Nerespectarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal ultima actualizare : Ordonanța Guvernului nr. 25/2017 din 30 august 2017
- **Consecințe:** In situația în care nu se poate justifica utilizarea în scopul activității universității a autoturismului cu foia de parcurs, atunci aceasta utilizare este considerată avantaj în natură oferit salariatului conform art. 76 alin. 3 din Codul fiscal, evaluarea avantajului se face conform pct. 12 alin. 6 din Normele de aplicare a Codului fiscal. La stabilirea venitului impozabil (din salarii) se au în vedere și avantajele primite de persoana fizică, în conformitate cu prevederile art. 76 alin. (3) din Codul fiscal, cum ar fi: a) folosirea vehiculelor de orice tip din patrimoniul afacerii, în scop personal (*Avantajele, în bani sau în natură, cu excepția celor prevăzute la alin. (4), primite în legătură cu o activitate menționată la alin. (1) și (2) includ, însă nu sunt limitate la: a) utilizarea oricărui bun, inclusiv a unui vehicul de orice tip, din patrimoniul afacerii sau închiriat de la o terță persoană, în scop personal, cu excepția deplasării pe distanță dus-întors de la domiciliu sau reședință la locul de muncă/locul desfășurării activității;*)
- **Recomandări:** Angajații universității care beneficiază de decontarea cheltuielilor de transport (pe baza bonurilor fiscale de combustibil) trebuie să prezinte spre decontare bonuri de combustibil care să prezinte codul unic de identificare al universității și să respecte cota aprobată prin *Hotărârea Consiliului de Administrație privind stabilirea drepturilor salariale ale cadrelor didactice asociate și ale cadrelor didactice invitate, precum și stabilirea cotelor de combustibili pentru salariații Universității George Bacovia din Bacău în anul universitar 2016/2017 Nr. 28/28.09.2016* (menționez că decontarea se face în limita aprobată de Hot. CA nr. 28/28.09.2016) Foile de parcurs trebuie să cuprindă următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

În ceea ce privește asigurarea securității spațiului casieriei, există un birou amenajat pentru casierie prevăzut cu gratii, seif fixat de podea, senzori de mișcare, alarmă (Contract pentru prestări servicii de monitorizare și intervenție rapidă nr. A709/29.11.2012).

II.2. Contabilitatea cheltuielilor cu personalul

Întocmirea Statelor de salarii s-a realizat în sistem informatizat, prin introducerea datelor necesare în sistem, apoi prin rularea programului de obținut statele de salarii având rezultatele și structura conform cerințelor legale.

Calcularea drepturilor salariale se face conform pontajului, contractelor de muncă, politicii universității și legislației în vigoare, de către d-na Contabil Șef Cristea Daniela (conform fișă post anexă la CIM nr. A74450/14.01.2004)

Calculul și evidența cheltuielilor cu salariile:

- Statele de plată au fost întocmite pentru fiecare categorie de personal în parte (Rector, Conducere academică, profesori univ. dr., conferențieri univ. dr., lectori univ. dr., Cadre didactice asociate, TESA, Personal didactic auxiliar, TESA administrativ)
- Din examinarea prin sondaj a modului de completare a statelor de salarii selecționate rezultă faptul că au fost completate toate rubricile necesare;
- Din examinarea documentelor mai sus menționate, s-a constatat că toate aceste documente au semnăturile tuturor persoanelor autorizate (Președintele consiliului de administrație, Rector, Contabil Șef, Inspector resurse umane);

Din analiza, prin sondaj, a calculului drepturilor de personal pentru categoriile de personal cuprinse în statele de salarii eșantionate, a rezultat că acestea au fost corect efectuate pentru categoriile analizate din statele de salarii selecționate, pentru perioada auditată.

S-a examinat și fontul de salarii la care nu se plătește contribuția de șomaj (pentru cumulul cu pensia), constatându-se situațiile în cauză.

- **Constatare:** Lipsa de la dosarul de personal a deciziei de pensionare pentru domnul conf. univ. dr. Alexandru Amititeloai.
- **Cauze:** Inexistența procedurilor de lucru scrise și formalizate; Nerespectarea HG 500/2011 privind registrul general de evidenta a salariatilor; Nerespectarea Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal ultima actualizare: Ordonanța Guvernului nr. 25/2017 din 30 august 2017.
- **Consecințe:** Recalcularea salariilor și reținerea contribuției pentru asigurare șomaj din trecut cu penalitățile aferente.
- **Recomandări:** Completarea tuturor dosarelor de personal (acolo unde se impune) cu deciziile de pensionare a angajaților.

Din analiza balanțelor de verificare la 31.01.2017, 28.02.2017 și 31.07.2017 a rezultat faptul că au fost înregistrate corespunzător în contabilitate cheltuielile cu salariile personalului aferente perioadelor selecționate.

Din analiza, prin compararea sumelor calculate cu cele raportate în declarațiile privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, a impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate (D112), coroborate cu virările cu ordine de plată a acestora, s-a constatat existența corelațiilor dintre sumele calculate și cele raportate pentru documentele selecționate din cadrul perioadei auditate, pentru lunile februarie și iulie, cu diferențe mici de sume, iar pentru luna ianuarie aceste corelații nu sunt respectate.

Din analiza balanțelor de verificare utilizate pentru compararea datoriilor privind asigurările și protecția socială calculate și înregistrările în contabilitate cu cele raportate de către universitate, a rezultat faptul că au fost asigurate corelațiile dintre aceste datorii pentru lunile februarie și iulie, cu mici diferențe de sume, iar pentru luna ianuarie 2017 trebuie întocmită declarația de impunere pentru statul de plată generat de scoaterea la

concurs a postului de conf. univ., pentru domnul Mihai Căprioară (cu membri din alte centre universitare).

- **Constatare:**
 - Impozitul pe veniturile din salarii, Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați, Contribuția pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați, Contribuția pt. Concedii și indemnizații de la persoanele juridice sau fizice care au calitatea de angajator și Contribuția individuală de asigurări pt șomaj reținută de la asigurați, pt. luna ianuarie 2017 declarate în D112, diferă de sumele înregistrate în contabilitate;
 - Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați (diferența este de 17 lei) și Contribuția individuală de asigurări pt. șomaj reținută de la asigurați (diferența este de 3 lei), declarate în D112, pt. luna februarie 2017, diferă de sumele înregistrate în contabilitate;
 - Contribuția individuală de asigurări pt șomaj reținută de la asigurați (diferența este de 3 lei) și Contribuția de asigurări pt șomaj datorată de angajator (diferența este de 20 de lei), declarate în D112, pt. luna iulie 2017, diferă de sumele înregistrate în contabilitate.
- **Cauze:** Inexistența procedurilor de lucru scrise și formalizate; inexistența unui modul de Declarații integrat cu programul de contabilitate; neîntocmirea declarației de impunere aferentă statului de plată din ianuarie 2017, ocazionat de scoaterea la concurs a postului de conf. univ. a domnului Mihai Căprioară.
- **Consecințe:** Avertismente sau sancțiuni din partea ANAF.
- **Recomandări:**
 - Achiziția unui Modul de Declarații integrat programului de contabilitate;
 - Efectuarea de declarații rectificative;
 - Întocmirea declarației de impunere pentru cheltuielile aferente statului de plată din ianuarie 2017 (ocasionat de scoaterea la concurs a postului de conf. univ. a domnului Mihai Căprioară).

III. CONCLUZII

Prezentul proiect de Raport de audit intern a fost întocmit în baza Tematicii în detaliu a misiunii de audit și a Programului intervenției la fața locului, a constatărilor efectuate în etapa de colectării și prelucrării informațiilor și în timpul intervenției la fața locului. Toate constatările efectuate au la bază probe de audit realizate prin teste, foi de lucru, interviuri, liste de control și în urma analizei și interpretării acestora s-au elaborat FIAP-uri și FCRI-uri care au condus la recomandările și concluziile cuprinse în Raportul de audit intern.

Structura auditată are obligația să întocmească Programul de acțiune și Calendarul implementării recomandărilor și să raporteze periodic auditorului intern stadiul implementării acestora.

Auditorul intern, pe baza analizelor și evaluărilor efectuate apreciază activitatea de „*Contabilitate a trezoreriei și contabilitate a cheltuielilor cu personalul*”, conform grilei prezentate în continuare.

Nr. crt.	Obiecte auditabile	APRECIERE		
		FUNCȚIONAL	DE ÎMBUNĂȚĂȚIT	CRITIC
1.	Analiza procedurilor privind evidența contabilă a operațiunilor de casă și bancă;		X	
	Modul de înregistrare în registru de casă;	X		
	Analiza documentelor justificative;	X		
	Asigurarea securității spațiului casieriei.	X		
2.	Analiza procedurilor privind evidența contabilă a cheltuielilor cu personalul;		X	
	Reflectarea în contabilitate a cheltuielilor cu personalul.	X		

Evaluarea are la bază discuțiile care au avut loc, cu privire la recomandările Auditorului intern, în ședințele de închidere a misiunii de audit intern, apreciate de către participanți, ca fiind realiste și posibil de implementat în practică.

De asemenea, consider că rezultatele evaluării privind *Contabilitatea trezoreriei și contabilitatea cheltuielilor cu personalul* se înscriu în parametrii normali pentru această perioadă de implementare a funcției de audit intern în organigrama universității.

Structura auditată are obligația să respecte Programul de acțiune și Calendarul de implementare a recomandărilor, cu scopul implementării recomandărilor la termenele stabilite și să raporteze auditorului intern, periodic, stadiul implementării acestora.

Data: 15.11.2017

Auditor,
Bordeianu Gabriela-Daniela

