
Aspecte privind auditul intern al stocurilor

Cristina IOVU,
Academia de Studii Economice din București,
E-mail: iovucris@yahoo.com

Rezumat

Auditul stocurilor reprezintă o provocare pentru persoanele implicate în misiunile de audit, în special din perspectiva riscurilor pe care le implică. În prima parte a acestui articol am realizat o sinteză a principalelor aspecte ridicate în literatura de specialitate în domeniu. În cea de-a doua parte a acestui articol am prezentat câteva aspecte generale legate de procedurile de audit intern care trebuie utilizate în misiunea de auditare a stocurilor, acestea fiind însoțite și de o exemplificare a obiectivelor de audit specifice fiecărei proceduri. În partea destinată concluziilor am identificat principalele aspecte punctate de noi în prima parte a acestui articol ce se regăsesc cel mai des în literatura de specialitate.

Cuvinte-cheie: Pierderi de stocuri, risc de fraudă, proceduri de audit, cheltuieli nedeductibile.

Clasificare JEL: M42

Vă rugăm să citați acest articol astfel:

Iovu, C. (2017), Internal audit and the optimisation of costs incurred by the consumption of inventories, *Audit Financiar*, vol. XV, nr. 2(146)/2017, pp. 276-283,
DOI: 10.20869/AUDITF/2017/146/276

Link permanent pentru acest document:

<http://dx.doi.org/10.20869/AUDITF/2017/146/276>
Data primirii articolului: 10.02.2017
Data revizuirii: 02.03.2017

Introducere

Stocurile constituie pentru multe entități active al căror sold prezentat în situațiile financiare are o valoare semnificativă (ca pondere în totalul activelor) sau un rulaj foarte mare, mai ales în cazul societăților ce au ca obiect de activitate producția sau vânzarea de bunuri.

Auditul financiar al stocurilor este o activitate foarte complexă întrucât, deseori în realitate, procedurile de control intern pentru stocuri prezintă numeroase deficiențe, aceste categorii de active fiind supuse unui risc crescut de fraudă (sustragere). Din acest motiv, toate companiile au nevoie de un control fizic al stocurilor pentru a preîntâmpina pierderile generate de deturnare și furt. De asemenea, diversele cheltuieli ocazionate de consumul stocurilor au un tratament fiscal distinct, în funcție de destinațiile acestui consum existând diverse interpretări care pot ridica de multe ori în practică riscuri fiscale. În acest context, este importantă identificarea unor soluții de optimizare (reducere) a costurilor fiscale aferente pierderilor de stocuri, având în vedere că în contextul economic actual, impactul negativ din punct de vedere fiscal poate ajunge la aproximativ 35% din valoarea cheltuielilor cu stocurile degradate, distruse sau constatate lipsă la inventar (16% impozit pe profit și 19% TVA). Din aceste considerente, în cadrul acestui articol vor fi discutate o serie de proceduri și tehnici utilizate în auditul intern al stocurilor.

1. Prezentarea auditului intern în literatura de specialitate

Auditul intern reprezintă „activitatea independentă și obiectivă de asigurare și consultanță destinată adăugării de valoare și îmbunătățirii operațiilor unei organizații. Auditul intern ajută o organizație să își îndeplinească obiectivele impunând o abordare sistematică, disciplinată la procesul de evaluare și creștere a eficienței în procesele de gestiune a riscului, control și guvernare” (Institute of Internal Auditors – IIA, 2015). Rolul auditului intern este (1) de a realiza estimări care oferă asigurare cu privire la proiectarea corectă și funcționarea eficientă a structurilor și proceselor de guvernare și (2) de a furniza sfaturi cu privire la îmbunătățiri potențiale ale structurilor și proceselor de guvernare (Țurlea și Mocanu, 2016). Mult timp, auditul intern a fost privit ca o activitate-suport pentru auditul extern. În prezent,

auditorul intern este considerat mai ales un consultant pentru management (Chersan, 2016). Auditorii interni au responsabilitatea de a sprijini conducerea, implicându-se activ în rezolvarea problemelor importante ale organizației și furnizând recomandări și suport liniilor de afaceri, managementului și comitetului de audit (Zinca-Voiculescu, 2016). Responsabilitatea creării departamentului de audit intern revine conducătorului acestuia (de Konig, 2007). Auditul intern din zilele noastre are un rol extins, este supus mai multor riscuri, unui control mai strict aplicat de părțile interesate, face obiectul mai multor așteptări și presiuni referitoare la resurse (Deloitte, 2014; Ernst & Young, 2010; PricewaterhouseCoopers – PwC, 2014a, 2014b). Auditul intern are un caracter independent și preventiv (Ciuhureanu, 2016) și are ca scop principal prevenirea disfuncționalităților (Morariu și Crecană, 2009). De aceea, considerăm că auditul intern nu este doar o obligație, ci și o necesitate pentru entități.

Deși auditul intern a apărut ca profesie în anul 1940 ca urmare a înființării IIA în SUA, el a fost implementat în România în urmă cu aproximativ un deceniu, neavând timp să ajungă la maturitate (Stanciu, 2016). Importanța auditului intern a fost recunoscută de Camera Auditorilor Financiari din România prin adoptarea Hotărârii nr. 88/2007 pentru aprobarea Normelor de audit intern și a Standardelor Internaționale pentru Practica Profesională a Auditului Intern. Conform OUG nr. 75/1999 privind activitatea de audit financiar, republicată, toate entitățile ale căror situații financiare intră sub incidența auditului financiar sunt obligate să organizeze audit intern. De asemenea, au fost adoptate Normele obligatorii din Cadru internațional de practici profesionale (International Professional Practices Framework – IPPF), emise de Institutul Auditorilor Interni (IIA) prin Hotărârea nr. 48/2014 a CAFR. Auditul intern s-a dezvoltat atipic în România, apărând mai întâi în entitățile publice și apoi în cele private (Boța-Avram și Popa, 2011).

Există un număr mare de studii care corelează calitatea procesului de audit intern cu nivelul de performanță al organizației. În cadrul acestui articol ne-am oprit asupra auditului stocurilor. Considerăm că optimizarea costului stocurilor ca urmare a exercitării funcției de audit intern poate conduce la o performanță mai bună a unei entități.

2. Metodologia cercetării

Cercetarea prezentată în acest articol este de tip calitativ. Am încercat să prezentăm funcția de audit

intern conform literaturii de specialitate și să exemplificăm tehnicile și procedurile ce trebuie aplicate în desfășurarea auditului intern al stocurilor.

3. Tehnici și proceduri utilizate în misiunea de auditare internă a stocurilor: aspecte generale și exemplificări

În prima parte a acestei secțiuni, se vor lua în considerare riscurile inerente și cele de control care sunt specifice stocurilor, riscuri pe care auditorul trebuie să le aibă în vedere în etapa de planificare a misiunii. În opinia specialiștilor (Munteanu, Zuca și Vera, 2016) există numeroși factori de risc care pot afecta stocurile, ca de exemplu:

- Volumul tranzacțiilor privind achizițiile, producția și vânzările sunt în general ridicate, contribuind astfel la creșterea riscului de apariție a erorilor în conturi;
- Uneori sunt necesare proceduri speciale pentru determinarea cantității sau valorii stocurilor, cum ar fi aprecierea evaluării stocurilor efectuată de alți experți;
- Deseori, stocurile sunt depozitate în locuri diferite, generând astfel dificultăți atât în realizarea controlului acestora pentru prevenirea furtului sau a degradării fizice, cât și în contabilizarea stocurilor aflate în tranzit;
- Stocurile sunt vulnerabile la modificarea conjuncturilor economice care pot determina reducerea cererii, a vânzărilor și, prin urmare, aplicarea unor tratamente diferite în astfel de cazuri pentru evaluarea lor;
- Stocurile pot face obiectul unor contracte de returnare (de exemplu, ambalajele).

În cadrul acestei secțiuni vor fi descrise principalele proceduri de audit intern pe care auditorul trebuie să le aplice în cursul exercitării misiunii de auditare a stocurilor. În acest sens vom sintetiza mai jos procedurile ce trebuie avute în vedere în desfășurarea misiunii, precum și probele de audit necesare în cadrul procedurilor descrise.

O primă procedură constă în *obținerea de informații privind controalele existente*. În cadrul său se obțin informații privind:

- a) organigrama companiei;
- b) documentele folosite (format, prenumerotare), respectiv fluxuri pentru circuitul documentelor și informațiilor (flow-chart);
- c) existența și aplicarea consecventă a procedurilor de achiziție, recepție, depozitare, ieșire din gestiune etc., precum și includerea acestora în manualul de politici și proceduri specifice companiei;
- d) controalele asupra stocurilor gajate și/sau asupra stocurilor aflate la terți;
- e) metoda de contabilizare a stocurilor (inventar permanent/intermitent);
- f) metoda de evaluare utilizată la ieșirea din gestiune a stocurilor (FIFO, LIFO, CMP etc);
- g) atribuirea responsabilităților și segregarea sarcinilor;
- h) modul de asigurare a securității împotriva furturilor, deteriorării sau calamităților;
- i) inventarierea fizică a stocurilor (periodicitate, proceduri, valorificarea rezultatelor, stocuri depreciate fizic, perisabilități, ajustări pentru deprecierea stocurilor).

Ulterior obținerii de informații referitoare la controalele existente auditorul va aplica *procedura de testare/evaluare a acestora*, urmărind circuitul documentelor/informațiilor și verificarea exercitării controalelor. În cadrul acesteia, auditorul va efectua următoarele teste de detaliu:

✓ *Teste de detaliu privind achiziția stocurilor*

În structura organizațională a societății există un departament de achiziții care se ocupă de toate achizițiile necesare desfășurării activității. Acest departament întocmește comenzile către furnizori. Formularul de comandă este autorizat de către persoanele responsabile, conform procedurilor interne adoptate de către societate. În vederea verificării aplicării procedurilor interne de achiziții ale stocurilor, auditorul va iniția teste de conformitate.

În acest sens, auditorul va selecta din comenzile emise de compartimentul de aprovizionare un eșantion reprezentativ și va verifica documentele de achiziție pentru toate intrările selectate. Astfel, auditorul se va asigura de întocmirea corespunzătoare a documentelor specifice achiziției și va verifica aplicarea procedurilor interne. În acest scop, se va verifica dacă prețurile

unitare și cantitățile din facturile de achiziție se reconciliază cu datele din notele de intrare-recepție și cu cele operate în gestiunea de stocuri. De asemenea, se va verifica respectarea procedurilor interne ale societății cu privire la: autorizarea achizițiilor, selecția furnizorilor, persoanele responsabile cu semnarea documentelor de achiziție și autorizarea plăților către furnizori.

✓ **Teste de detaliu privind ieșirea din gestiune a stocurilor**

În vederea verificării aplicării procedurilor interne de ieșire a produselor din stoc, auditorul va iniția teste de conformitate. În acest sens auditorul va selecta un eșantion reprezentativ de stocuri și va verifica documentele de ieșire din depozite, respectiv bonurile de consum/transfer către alte gestiuni. Astfel, este necesar ca auditorul să se asigure de existența unei evidențe sistematice a acestora, precum și de respectarea procedurilor interne cu privire la autorizarea ieșirilor din stoc. Tot aici auditorul va verifica modul în care este respectată metoda aleasă de societate privind descărcarea din gestiune a stocurilor și dacă această metodă este aplicată în mod consecvent. Ca probe de audit se pot utiliza documentele de evidență a mișcărilor de stocuri pe fiecare produs (fișele de magazie).

✓ **Teste de detaliu privind inventarierea stocurilor**

În cazul acestor teste trebuie precizat faptul că auditorul nu are sarcina de a inventaria efectiv stocurile sau de a coordona această activitate. Sarcina auditorului se limitează la a observa desfășurarea inventarierii în concordanță cu procedurile interne stabilite și la a se asigura de existența stocurilor. Astfel, auditorul trebuie să se asigure că:

- toate stocurile au fost inventariate (numărate o singură dată);
- stocurile depreciate și cele cu mișcare lentă au fost identificate separat;
- au fost respectate procedurile de „cut-off” (intrările și ieșirile de stocuri au fost înregistrate în exercițiul financiar corect);
- va fi verificată prin sondaj corectitudinea inventarierii pentru anumite articole;
- vor fi întocmite foi de lucru pentru testele de verificare aplicate;

- va fi urmărită folosirea etichetelor prenumerotate pentru identificarea stocurilor inventariate (pentru a evita omiterea sau inventarierea dublă);
- va fi efectuată colectarea de către persoana responsabilă a tuturor listelor de inventariere și marcarea celor nefolosite (aceeași situație ca și pentru etichete).

Ulterior participării la inventariere, auditorul va obține o copie a listelor de inventariere și va verifica acuratețea calculelor.

În acest sens, se pot compara fișele cu rezultatele testelor de verificare. De asemenea, se compară cantitățile și valorile conform listelor de inventar cu datele din contabilitate, iar în cazul în care nu se reconciliază se analizează și clarifică diferențele (respectiv se verifică autorizarea și contabilizarea plusurilor/minusurilor de inventar).

Potrivit Standardelor Internaționale de Audit (ISA 240), auditorul trebuie să evalueze și riscurile inerente de fraudă care pot fi generate de adoptarea de către entitate a unor proceduri interne de inventariere nefiabile sau neconforme cu prevederile legale. În acest scop normele internaționale propun efectuarea următoarelor teste de audit:

- Examinarea înregistrărilor la inventariere ale entității pentru a identifica locațiile sau elementele care necesită o atenție specială în timpul sau după efectuarea inventarului;
- Observarea inventarierilor inopinate la anumite locații sau efectuarea inventarierii în toate locațiile la aceeași dată;
- Efectuarea de inventarieri la (sau aproape de) finalul perioadei de raportare pentru a minimiza riscul de manipulare necorespunzătoare în perioada dintre momentul inventarierii și finalul exercițiului financiar;
- Efectuarea unor proceduri adiționale în timpul derulării inventarului, de exemplu, examinarea mai riguroasă a elementelor ambalate, modul în care sunt stivuite sau etichetate. În acest scop, ar putea fi necesară utilizarea serviciilor unui expert;
- Compararea cantităților existente în perioada curentă cu cele existente în perioade anterioare, grupate pe clase sau categorii de inventar, locație, sau după un alt criteriu, sau compararea cantităților inventariate cu cele înregistrate în contabilitate;

- Utilizarea tehnicilor de audit asistate de calculator pentru a testa suplimentar compilarea inventarierilor fizice (de exemplu: sortarea după numărul etichetei pentru a testa controalele aferente etichetelor sau după numărul curent al elementelor pentru a testa posibilitatea de omitere sau duplicare a unui element).

În finalul acestei secțiuni este necesară și verificarea de către auditor a procedurii de segregare a funcțiilor din cadrul entității, procedură care are un rol important în procesul de gestionare a stocurilor. Din experiența

practică, această procedură poate identifica potențialele riscuri în activitatea de gestionare a stocurilor prin testarea compatibilității funcțiilor exercitate de către departamentele operaționale ale entității (achiziții, financiar-contabil etc). Având în vedere acest aspect, se propune revizuirea procedurilor interne ale entității cu privire la delegarea responsabilităților în sarcina persoanelor/departamentelor autorizate să desfășoare activitățile prezentate în **Tabelul nr. 1**.

Tabelul nr. 1. Segregarea funcțiilor	
Descriere procedură	Proces
Achiziția stocurilor	<ul style="list-style-type: none"> Selectarea furnizorilor Aprobarea furnizorilor Emiterea comenzii Aprobarea comenzii Recepția stocurilor Întocmirea NIR-ului Soluționarea problemelor cu furnizorii Aprobarea plății facturilor Înregistrarea intrării în gestiune Înregistrarea achiziției în contabilitate Depozitarea în bune condiții a stocurilor Accesul la stocurile din depozite Emiterea bonurilor de consum
Consumul stocurilor	<ul style="list-style-type: none"> Aprobarea bonurilor de consum Emiterea notelor de transfer Aprobarea notelor de transfer Înregistrarea documentelor de ieșire din depozite Contabilizarea ieșirilor Eliberarea produselor din depozite
Inventarierea stocurilor	<ul style="list-style-type: none"> Inventarierea depozitelor Inventarierea celorlalte gestiuni Valorificarea inventarelor Întocmirea procesului verbal de inventariere Aprobarea diferențelor de inventar și înregistrarea lor Contabilizarea diferențelor de inventar

Un aspect sensibil este reprezentat de pierderile existente la nivelul stocurilor. În cazul pierderilor normale de stocuri (perisabilitățile, pierderile tehnologice etc.) riscurile pot fi cuantificate, întrucât aceste pierderi sunt generate de evenimente/decizii cunoscute, fiind luate în calcul. În cazul pierderilor necunoscute de stocuri s-a constatat frecvent în practică că acestea sunt cauzate în principal de furturi, atât din partea terților cât și din partea propriilor

angajați. Pierderile necunoscute (adică cele generate de diferențele care apar în urma reconcilierii stocurilor factice cu cele scriptice, în urma inventarierii) pot fi diminuate prin implementarea unor măsuri cum ar fi: măsuri organizatorice menite să optimizeze gestiunea stocurilor, instituirea unui sistem eficient de securizare, încheierea unor contracte privind asigurarea stocurilor cu firme specializate în domeniu etc. Aceste măsuri prezintă atât avantaje, cât și

dezavantaje, cuantificabile în nivelul costurilor.
Oportunitatea implementării unor astfel de măsuri

poate avea o serie de implicații, cum ar fi cele sintetizate în **Tabelul nr. 2**.

Tabelul nr. 2. Măsuri de combatere a riscului de fraudă în cazul stocurilor		
Măsuri de combatere a riscului de fraudă	Avantaje	Deficiențe
1. Măsuri organizatorice menite să optimizeze gestiunea stocurilor (achiziția unui soft performant de evidență a stocurilor, angajarea de personal calificat etc.).	Contribuie la reducerea riscului de apariție a erorilor de operare; Costurile ocazionate de aceste măsuri sunt deductibile fiscal.	Nu contribuie semnificativ la eliminarea furturilor din partea terților sau personalului propriu, în condițiile în care entitatea nu a desemnat persoane responsabile cu administrarea stocurilor.
2. Implementarea unui sistem eficient de pază/securizare.	Contribuie în special la diminuarea furturilor; Costurile cu serviciile de securitate sunt recunoscute fiscal.	Apar costuri suplimentare cu serviciile de securitate; Există o eficiență limitată în lipsa unei supervizări a serviciilor externalizate de securitate, în condițiile în care aceste servicii își asumă un nivel limitat de răspundere pentru pierderi.
3. Asigurarea stocurilor, prin încheierea unor contracte cu firme specializate.	Costurile cu serviciile de asigurare sunt deductibile fiscal; Eventualele lipsuri în gestiune cu caracter neimputabil sunt deductibile fiscal.	Apar costuri semnificative cu primele de asigurare; Există dificultăți în stabilirea situațiilor în care o lipsă în gestiune este imputabilă; Există un risc crescut de furt din partea propriilor angajați, în condițiile în care nu sunt desemnate persoane cu funcții de gestionari, conform legii.

Concluzii

Importanța studiului rezidă în abordarea unora dintre cele mai importante elemente din cadrul unei entități, stocurile. De asemenea, pentru că domeniul auditului intern nu este bine dezvoltat în România, estimăm că acest articol va prezenta importanța pentru practicienii din domeniu.

În cazul entităților care prezintă un rulaj semnificativ al stocurilor, implementarea unui sistem eficient de control intern precum și a funcției de audit intern trebuie să constituie o preocupare a managementului/acționarului, în scopul prevenirii și detectării riscului de delapidare a acestor categorii de active. Subliniem aici necesitatea și rolul important al auditului intern în prevenirea și detectarea fraudei, rol care adesea în realitate este subevaluat de către multe entități.

Auditul intern are responsabilitatea de a analiza, prin procedurile și tehnicile de audit specifice (amintite și în conținutul primei secțiuni), destinația cheltuielilor ocazionate de consumul stocurilor, modul de evaluare a acestor costuri și tratamentul fiscal, precum și

monitorizarea periodică a indicatorilor de eficiență privind utilizarea stocurilor de mărfuri (consumuri/venituri). Ca indicatori de eficiență prezintă relevanță cei cu privire la „Profitul brut obținut din vânzarea mărfurilor” (formula de calcul „Profit obținut din vânzarea mărfurilor/Venituri din vânzarea stocurilor”) și „Costul mărfurilor vândute” (formula de calcul „Costul mărfurilor vândute/Venit din vânzarea mărfurilor”). Analiza detaliată a cheltuielilor cu stocurile și corelația acestora cu veniturile obținute din vânzarea acestora contribuie la reducerea riscurilor de înregistrare în evidențele contabile a unor cheltuieli neafere veniturilor.

Verificarea de către auditorul intern a conformității procedurilor de achiziții/ieșire a stocurilor din gestiune cu normele legale în vigoare contribuie la creșterea gradului de control al gestionării stocurilor precum și la prevenirea riscurilor fiscale. O mare importanță o are procedura de inventariere a stocurilor care trebuie să ofere certitudinea că stocurile numărate sunt cele reale. Inventarierea stocurilor este o procedură importantă și trebuie realizată cu responsabilitate pentru că stă la

baza înregistrării cheltuielilor cu stocurile și implicit influențează rezultatul din exploatare. De remarcat faptul că, indiferent de metoda de contabilitate adoptată pentru evidența stocurilor, evaluarea lor (la intrare, ieșire, la inventar și la bilanț) reprezintă o problemă a cărei rezolvare depinde de complexitatea structurii sortimentale, de fiscalitate și rentabilitate.

De asemenea, este important rolul auditului intern cu privire la înaintarea către acționariat a propunerilor de măsuri referitoare la gestionarea managementului riscurilor privind pierderile necunoscute de stocuri. În acest scop este necesar a se argumenta oportunitatea implementării unor măsuri eficiente de contracarare a pierderilor de stocuri. Chiar dacă aceste măsuri antrenează costuri inițiale suplimentare, pe termen lung

pot conduce la optimizarea costurilor cu stocurile și pot diminua semnificativ riscurile de fraudă.

Considerând contextul economic actual, diminuarea costurilor, deci inclusiv a pierderilor de stocuri, poate atrage avantaje competitive importante. În acest sens, diminuarea pierderilor ocazionate de stocuri, mai ales în cadrul entităților în care aceste active au pondere semnificativă, trebuie să constituie un obiectiv foarte important. Astfel, este necesar ca entitatea să implementeze politici și proceduri proprii adecvate cu privire la gestionarea/administrarea acestor categorii de active deoarece aceste elemente prezintă un risc foarte ridicat de fraudă, iar de cele mai multe ori acest risc poate fi generat chiar de către proprii angajați.

BIBLIOGRAFIE

- Boța-Avram, C. și Popa, I. (2011), Evolution of internal auditing in Romania: a critical analysis, *International Journal of Disclosure and Governance*, vol. 8, nr. 4, pp.380-398, DOI: 10.1057/jdg.2011.10.
- Chersan, I.C. (2016), Internal audit practices and trends in Romania and worldwide, *Audit Financiar*, vol. XIV, no. 9(141)/2016, pp. 987-1002, DOI: 10.20869/AUDITF/2016/141/987.
- Ciuhureanu, A.T. (2016), Internal control and auditing – a necessity for responsible reporting and managerial usefulness of accounting information, *Audit Financiar*, vol. XIV, nr. 12(144)/2016, pp. 1349-1358, DOI: 10.20869/AUDITF/2016/144/1349.
- de Koning, R. (2007), *Controlul financiar public intern*, www.pifc.eu
- Deloitte (2014), *Head of Internal Audit Survey 2014. Capturing insight*, [pdf] Disponibil la: http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/ie/Documents/Audit/2014_internal_audit_survey_deloitte_ireland.pdf, [Accesat pe 22 iulie 2016].
- Ernst & Young (2010), *Unlocking the strategic value of Internal Audit: Three steps to transformation*, [pdf] Disponibil la: http://images.forbes.com/forbesinsights/StudyPDFs/Unlocking_Strategic_ValueofInternal_Audit.pdf, [Accesat pe 22 iulie 2016].
- Hotărârea nr. 48/2014 pentru aprobarea Normelor obligatorii din cadrul internațional de practici profesionale (IPPF) – IIA Global, ediția 2013, Monitorul Oficial nr. 529/16.07.2014, cu modificările ulterioare.
- Hotărârea nr. 88/19.04.2007 pentru aprobarea Normelor de audit intern, Monitorul Oficial nr. 416/21.06.2007, cu modificările ulterioare.
- IFAC International Standard on Auditing 240 (ISA 240), *The Auditor's Responsibilities Relating to Fraud in an Audit of Financial Statements*, disponibil la <http://www.ifac.org/system/files/downloads/a012-2010-iaasb-handbook-isa-240.pdf>, consultat la data de 17 ianuarie 2017.
- IIA (2015), Definition of Internal Auditing, [online] Disponibil la: <http://www.theiia.org/guidance/standards-andguidance/ippf/definition-of-internalauditing/?search%C2%BCdefinition> [Accesat pe 05 septembrie 2016].
- Monitorul Oficial nr. 649/31.08.2002, cu modificările și completările ulterioare.
- Morariu, A. și Crecană, C.D. (2009), Strategia auditului intern în consilierea managerială, *Theoretical and Applied Economics*, vol. 5, nr. 5, pp. 33-38.
- Munteanu, V., Zuca, M. și Vera, S. (2016), *Audit financiar-contabil*, Editura Universitară, București.
- Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 75/1999 privind activitatea de audit financiar, republicată.

15. PwC (2014a), 2014 State of the Internal Audit Profession Study, [pdf] Disponibil la: <https://www.pwc.com/m1/en/publications/documents/pwc-state-of-the-internal-audit-profession-2014.pdf>, [Accesat pe 2 august 2016].
16. PwC (2014b), *Metrics by design. A practical approach to measuring internal audit performance*, [pdf] Disponibil la: <https://www.pwc.com/us/en/risk-assurance-services/publications/assets/internalaudit-performance-metrics.pdf>, [Accesat pe 2 august 2016].
17. Stanciu, V. (2016), Trends and priorities in internal audit, *Audit Financiar*, vol. XIV, no. 9(141)/2016, pp. 1003-1008, DOI: 10.20869/AUDITF/2016/141/1003.
18. Țurlea, E. și Mocanu, M. (2016), The profile of the internal auditor in the Romanian banking sector, *Audit Financiar*, vol. XIV, no. 11(143)/2016, pp. 1235-1245, DOI: 10.20869/AUDITF/2016/143/1235.
19. Zinca (Voiculescu), C.I. (2016), Measuring the value of internal audit in the banking industry, *Audit Financiar*, vol. XIV, no. 9(141)/2016, pp. 1009-1024, DOI: 10.20869/AUDITF/2016/141/1009.