

POATE FI MINIMIZAT RISCUL FISCAL PRIN AUDIT FINANCIAR?

Drd., Alina DOMNIȘOR, ASE București
adomnisor@gmail.com

Drd., Daniela Nicoleta MEDINȚU, ASE București
danielamedintu@gmail.com

Drd., Radu PRODAN, ASE București
radu.prodan@gmail.com

Articolul abordează o temă utilă pentru mediul academic, specialiștii în reglementări contabile și fiscale, dar și pentru practicienii din mediul privat. Obiectivul nostru este acela de a demonstra utilitatea auditului financiar și pentru componenta fiscală a entităților care, în prezent, nu au o cerință legală să auditeze situațiile financiare. De ce este necesară o astfel de cercetare? Pentru că dimensiunea fiscală a afacerilor reprezintă un risc permanent pe agenda managementului și studiul nostru empiric va demonstra ipoteza conform căreia, prin audit financiar, riscul fiscal este minimizat.

Imagina fidelă a situațiilor financiare, depinde și de obiectivele auditorului cu privire la masa totală a impozitelor. Este o nouă abordare a auditului financiar, ca entitățile să poată audita doar componente din situațiile financiare, acolo unde acestea prezintă riscuri foarte mari. Este o abordare pentru entitățile care astăzi nu au cerințe legale de auditare, deoarece nu îndeplinesc criteriile de mărime pentru auditare. Demersul științific va fi axat pe analiza costurilor salariale, fiscale și sociale prin utilizarea auditului financiar.

Cuvinte-cheie: risc fiscal, audit financiar, obiective de audit, impozit pe profit, proceduri de audit.

JEL: M4, M42, M48

COULD BE THE FISCAL RISK MINIMIZED THROUGH FINANCIAL AUDIT?

PhD candidate Alina DOMNIȘOR, UES Bucharest
adomnisor@gmail.com

PhD candidate Daniela Nicoleta MEDINȚU, UES Bucharest
danielamedintu@gmail.com

PhD candidate Radu PRODAN, UES Bucharest
radu.prodan@gmail.com

The article approaches a useful theme, for the academic environment, specialists in tax and accounting regulations, but also for the practitioners in the private sector. Our scientific aim is to demonstrate the usefulness of the financial audit for the fiscal component also of the entities which, at present, have no legal requirement to audit the financial statements. Why such a research? Because the fiscal size of businesses represents a continuous risk on the agenda of the management and our empirical study will demonstrate the hypothesis according to which the fiscal risk is minimized through financial audit.

The true and fair view of the financial statements depends also of the auditor's objectives as concerns the total tax summary. It is a new approach of the financial audit that the entities may audit only the components in the financial statements, where these show high risks. It is an approach for the entities that, at present, have no legal requirements of auditing due to the fact that they do not fulfil the size criteria for audit. The scientific step shall be centred on the analysis of the salary, fiscal and social costs by using the financial audit.

Key words: fiscal risk, financial audit, audit objectives, tax on profit, audit procedures.

JEL: M4, M42, M48

1. Introducere

Creșterea gradului de credibilitate al informațiilor furnizate de situațiile financiare reprezintă scopul acestui domeniu de cercetare. Există riscul ca auditorul să nu poată depista erorile, indiferent de rigurozitatea cu care aplică standardele de audit.

Auditul costurilor salariale și sociale, ca o componentă distinctă a datoriilor salariale și fiscale, poate fi definit ca un examen critic cu privire la costurile de exploatare, care incumbă costuri fiscale și sociale ale entității, în vederea formulării unei concluzii cu privire la aserțiunile managementului: acuratețe, completitudine, existență și evaluare, prezentare și raportare. Prin auditul componenteii fiscale se înțelege ansamblul activităților, pe care auditorul le realizează în mod cronologic pentru a confirma regula de definire și recunoaștere a sistemului fiscal.

Auditul financiar are cartea sa de vizită, este un domeniu matur de cercetare critică a situațiilor financiare, în vederea formulării unor concluzii cu privire la imaginea fidelă a setului de situații financiare. La prima vedere, a vorbi despre componenta fiscală pare de notorietate, deoarece mariajul contabilitate-fiscalitate, finalizat cu o conviețuire tacită, rămâne în teorie și practică cu multe aspecte divergente, chiar dacă, în aparență, fiscalitatea nu mai poate polua conturile contabile. Ca urmare, divergențele dintre regulile contabile și cele fiscale rămân prezente și ele vizează ajustările de valoare ale activelor în contabilitate, cea mai mare parte a provizioanelor pentru riscuri și cheltuieli, ecartul dintre amortizarea fiscală și cea contabilă etc.

Nu este mai puțin adevărat că legislația fiscală din România devine o temă incomodă pentru entitățile economice. De ce? Modificări foarte dese ale legislației, un mecanism fiscal din ce în ce mai complex, instabilitatea Codului fiscal, care amplifică mult riscul fiscal – sunt aspecte pe care guvernanta nu le

1. Introduction

The increase of the degree of credibility regarding the information provided by the financial statements represents the purpose of this research field. There is the risk that the auditor cannot discover the errors, irrespective of the strictness he/she applies the audit standards.

The salary and social costs audit as a separate component of the salary and fiscal debts, may be defined as a critical examination as concerns the operating costs that includes fiscal and social costs of the entities, in view of wording a conclusion concerning the assertion of the management: accuracy, completeness, existence and evaluation, presentation and reporting.

The fiscal component audit means the group of activities that are carried out by the auditor, in a chronological order, to confirm the rule of defining and recognition of the fiscal system.

The financial audit has its business card; it is a mature, critical field of research of the financial statements, in view of wording conclusions as concerns the true and fair view of the set of financial statements. At first sight, to speak about the fiscal component, seems of notoriety, because the marriage accounting-taxation, finalised with a tacit cohabitation, remains in theory and practice several divergent aspects, even if at first sight the taxation cannot pollute the accounting accounts. As consequence, the divergences between the accounting rules and the fiscal rules remain present and they are aiming at the adjustments of value of the assets in accounting, the most part of the provisions for risks and expenses, the spread between the fiscal amortisation and the accounting amortisation, etc.

It is none less true that the fiscal legislation in Romania becomes inconvenient for the business entities. Why? Very often

poate subestima. Pe de altă parte, competența profesională a managementului și personalul din contabilitate poate contribui la creșterea riscurilor de denaturare semnificativă, la nivelul situațiilor financiare și implicit a datoriilor fiscale

2. Revizuirea literaturii de specialitate

IAASB dedică auditului norme de evaluare a riscurilor de denaturare semnificativă, implicit a riscului inerent specific pentru fiecare impozit care prezintă riscuri mari.

Guvernanța și managementul au pe agenda zilei dimensiunea fiscală a afacerilor lor. Cum se poate minimiza riscul fiscal? Costurile fiscale și sociale afectează rezultatul exploatării, iar nerespectarea unuia din elementele impozitului atrage după sine costuri nedeductibile prin majorări și penalități de întârziere. Nu există afacere, care să nu interfereze cu fiscalitatea. Or, complexitatea tranzacțiilor, dezvoltarea piețelor de capital, aplicarea IFRS pentru entitățile cotate pe piața de capital, modificările și cerințele U.E., în materie de fiscalitate, au devenit o prioritate pe agenda managementului.

În situațiile financiare, întâlnim elemente de natură fiscală, sub formă de creanțe și datorii. Examinarea creanțelor și datoriilor fiscale ale clientului face parte integrantă din misiunea de audit financiar. O misiune de audit financiar își atinge obiectivele într-un mod eficace, când activitatea se desfășoară pe baza unei strategii generale de audit și elaborarea unui plan de audit în vederea reducerii riscului de audit la un nivel acceptabil de scăzut. Auditorul are responsabilitatea de a examina și de a evalua declarațiile conducerii clientului său cu privire la creanțele și obligațiile fiscale, sub toate aspectele semnificative.

Riscul fiscal poate fi minimizat prin audit financiar. IAASB a creat standarde de audit pentru misiuni de asigurare pentru un

amendments of legislation, more and more complex taxation mechanisms and instability of the Fiscal Code amplify a lot the fiscal risk. There are aspects that the governance cannot sub estimate. On the other hand, the professional competence of the management and of the accounting personnel may contribute to the increase of material misstatements at the level of the financial statements and implicitly of the fiscal debts.

2. Revision of the specialty literature

IAASB dedicates to audit evaluation standards of the material misstatement risks, implicitly of the inherent risk specific for each tax that shows high risks.

The governance and the management have on their day agenda the fiscal size of their businesses. How may be minimized the fiscal risk? The fiscal and social accounts affect the result of operating and the non-observance of one of the tax items entails non-deductible costs by increases and delay penalties. Any business interferes with taxation. Or, the complexity of the transactions, the development of capital markets, the amendments and the EU requirements as concerns taxation became a priority on the agenda of the management.

In the financial statements we encounter items of fiscal nature, as accounts receivable and accounts payable. The examination of the fiscal accounts receivable and accounts payable of the client is integral part of the financial audit mission. A financial audit mission may reach the objectives effectively based on a general strategy of audit and the elaboration of an audit plan in view of reducing the audit risk at an acceptable low level. The auditor has the responsibility to examine and evaluate the declarations of the management of the client as concerns the accounts receivable and the fiscal obligations, under all significant aspects.

cadru general de raportare financiară (ISA 200 – ISA 720), misiuni de asigurare cu scop special (ISA 800, ISA 805, ISA 810), în care componenta situației financiare poate fi definită de impozitul pe profit, taxa pe valoare adăugată, de impozitele pe venit, impozitul pe redevențe, impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile asimilate salariilor efectiv realizate la solicitarea anumitor utilizatori speciali, statul pentru a minimiza fraudă fiscală, spre exemplu, tribunalele pentru a obține un raport cu privire la opinia auditorului privind o anumită speță fie cazul impozitului pe profit sau TVA.

Auditul financiar este o activitate prestată de persoane cu înalte competențe de specialitate, respectiv auditori independenți care efectuează misiuni de audit statutar, misiuni cu scop special, alte misiuni solicitate de conducerea unor entități, în vederea minimizării riscurilor fiscale. Auditul situațiilor financiare și raportul de audit, servesc interesele tuturor utilizatorilor informațiilor auditate.

Auditul financiar devine o cerință legală datorită interesului manifestat de utilizatorii informației financiare. Astfel, pornind de la simpla detectare a erorilor și a fraudelor, auditul este un proces ce implică o asigurare rezonabilă a tranzacțiilor, operațiunilor și a înregistrării lor contabile, prin metode și tehnici care acumulează probe adecvate și suficiente, astfel, încât auditorul să exprime o opinie asupra imaginii fidele a entității, dar și a rezultatelor obținute de societate. România are cerințe legale pentru obligația entităților de a fi auditate, apropiate criteriilor de mărime din Germania, o țară care, de altfel, ocupă locul 4 în lume cu un produs intern brut de aproape 24 trilioane de dolari, iar țara noastră se află pe locul 48 în lume cu circa 55 miliarde \$ USA. Deși, auditul este reglementat în țara noastră din 1999 prin O.U.G.75, doar

The fiscal risk may be minimised by financial audit. IAASB has created auditing standards for missions of assuring a general framework of financial reporting (ISA 200 - ISA 720), mission of assurance for special purposes (ISA 800, ISA 805, ISA 810) where the component of the financial statement may be defined by the tax on profit, Value Added Tax, income taxes, tax on royalties, the tax on the incomes from salaries and the contributions assimilated to salaries, actually achieved at the request of certain special users: the State to minimize the tax fraud for example, the courts of law to obtain a report on the auditor's opinion concerning a certain lawsuit, or the case of tax on profit or VAT.

The financial audit is an activity conducted by persons with high specialty competencies, independent auditors, respectively, who conduct statutory auditing mission, mission with special purpose, in view of minimizing the fiscal risks. The audit of financial statements and the audit report serve the interests of all users of the audited information.

The financial audit becomes a legal requirement due to the interest showed by the users of the audited financial information. Thus, starting from the simple detection of the errors and frauds, the audit is a process involving a reasonable assurance of the transactions, operations and their accounting records, by methods and techniques that accumulate adequate and sufficient evidences, so that the auditor expresses an opinion upon the true and fair view of the entity, and also of the results obtained by the company. Romania has legal requirements for the obligation of the entities to be audited close to the criteria of size in Germany, a country which otherwise ranks 4 in the world with a Gross Domestic Product of almost US Dollars 24 trillion, and our country ranks 48 in the world with about US Dollars 55 billion. Although the audit is

entitățile cotate pe piața de capital și cele de interes public sunt obligate să realizeze auditul financiar. Există foarte multe procese pe rol atât în România, cât și la jurisdicțiile U.E, între entități și Autoritatea Națională de Administrare Fiscală. Există un consum inutil de forță de muncă, de resurse financiare și umane, fapt pentru care dorim să demonstrăm că criteriile de mărime pentru cerințele de audit financiar sunt cu mult peste limita de dezvoltare și putere a României. Noi nu avem o economie ca a Germaniei, atunci criteriile de mărime ar fi trebuit să fie cu mult mai mici și să beneficieze mai multe entități de audit financiar. Acest subiect a fost mult discutat și la Ministerul Finanțelor Publice, dar fără un rezultat concret.

3. Metodologia de cercetare

Obiectivul demersului nostru constă în a demonstra că auditul financiar conduce la o asigurare rezonabilă asupra faptului că toate obligațiile fiscale curente, implicit taxele la care entitatea este supusă, sunt conforme cu referința contabilă și fiscală și exprimă o imagine fidelă din toate punctele de vedere semnificative. Această componentă, pe care o numim Impozite și taxe, poate deveni obiectul unui audit cu scop special, distinct și reglementat pentru toate entitățile.

Ipoteza nr.1. Prin audit financiar crește gradul de credibilitate al prezentării tuturor obligațiilor fiscale la care entitatea este supusă conform reglementărilor contabile și fiscale din România.

Ipoteza nr.2. Auditarea celor două componente ale sistemului fiscal (impozite și mecanism fiscal) se poate realiza prin misiuni de audit cu scop special. Această ipoteză poate defini componenta situației financiare formată din impozite directe, indirecte și alte taxe.

Pentru a demonstra ipotezele noastre am utilizat, pe de o parte, cercetarea empirică,

regulated in our country since 1999 by the Emergency Ordinance of the Government no. 75, only the companies listed on Stock Exchange and those of public interest are obliged to have conducted financial audit. There are many lawsuits on the cause lists both in Romania and at the level of EU jurisdiction, between the entities and the National Authority of Tax Administration. Useless consumption of labour force, financial and human resources are the things that we want to demonstrate: the criteria of size for the financial audit exceed by far the limit of development and power of Romania. We have not an economy comparable to the one of Germany, so the size criteria should be lower and many more entities to benefit of financial audit. This subject was discussed also at the Ministry of Public Finance, but without any material result.

3. Research methodology

The objective of our step is to demonstrate that the financial audit leads to a reasonable assurance on the fact that all current fiscal obligations, including the taxes to which the entity is submitted, are compliant with the accounting and fiscal reference and expresses a true and fair view from all significant viewpoints. This component we call Taxes and fees, may become the objective of an audit for special purpose, separate and regulated for all entities.

Hypothesis No.1 The degree of credibility of showing all the fiscal obligations to which the entity is submitted according to the accounting and fiscal regulations in Romania.

Hypothesis No.2 Auditing of the two components of the fiscal system (taxes and fiscal mechanism) may be achieved by audit missions with special purposes. This hypothesis may define the component of the financial statement consisting of direct, indirect taxes and other charges.

iar pe de altă parte, am utilizat mai multe metode de cercetare, prin care am demonstrat că evaluarea riscului fiscal la nivel de conturi și pe aserțiuni se poate demonstra prin probe de audit adecvate și suficiente, astfel încât acestea să ne valideze ipotezele de mai sus.

Studiul nostru empiric a fost realizat pe 100 de entități de interes public, în care am dorit să testăm cele două ipoteze de mai sus. Din chestionarele trimise, au răspuns 70 de entități de interes public. Prelucrarea răspunsurilor arată că, în urma auditului financiar, pe anii 2013-2015, riscul de audit a fost sub 5%, iar riscul fiscal sub 2%. Prin auditul financiar, entitatea și-a minimizat inclusiv riscul fiscal.

Pentru a demonstra cea de-a doua ipoteză, am apelat la un mix de metode de cercetare de tip aplicativ pe exemplul impozitelor și contribuțiilor rezultate din utilizarea resurselor umane.

Prin audit financiar crește gradul de credibilitate al prezentării tuturor obligațiilor fiscale la care entitatea este supusă conform reglementărilor contabile și fiscale din România.

Metoda unității dintre analiză și sinteză are ca scop diseminarea unui program de audit pentru costurile salariale pe aserțiuni: acuratețe, completitudine, existență, evaluare, așa cum este prezentat în foaia de lucru nr.1 (f.l.nr. 1)

In order to demonstrate our hypotheses, we have used on the one hand, empirical research and on the other hand we used several research methods, throughout which we have demonstrated that the evaluation of fiscal risk at the level of accounts and on assertions may be demonstrated by adequate and sufficient audit evidences so that these be validated by above-mentioned hypotheses.

Our empirical study has been conducted on 100 public interest entities where we wished to test the two above-mentioned hypotheses. Out of the questionnaires sent, 70 public interest entities have replied. The answers processing shows that as consequence of the financial audit, conducted for 2013-2015, the audit risk was under 5% and the fiscal risk under 2%. The entity minimised including the fiscal risk by having conducted a financial audit.

In order to demonstrate the second hypothesis we have appealed to a mix of research methods of application type having as example the taxes and contributions resulted from the use of human resources.

The financial audit increases the degree of credibility of showing all fiscal obligations to which the entity is submitted according to the accounting and fiscal regulations in Romania.

The **Method of Unit between Analysis and Synthesis** is aiming at disseminating an audit programme for the salary costs per assertions: accuracy, completeness, existing, and evaluation as it is showed in Table 1.

Notă de referință/ Referente notes			Inițialele auditorilor/ Auditors' Initials	Semnătura șef misiune/ Signature of the Head of the Mission	Data/Date: 30.01.2016
Client/Client	MOREXIM SRL	Procesat de/ Processed by:	A.D.	Data/Date: 15.01.2016	
Perioada auditată/ Audited period:	31.12.2015	Revizuit de/ Revised by:	D.M.	Data/Date: 20.01.2016	

	Aserțiuni/ Assertions: E1 Exhaustivitate/ E1 Exhaustivity; E2 Exactitate/ E2 Accuracy; E3 Existență/E3 Existence; E4 Evaluare /E4-Evaluation; P – prezentare și clasificare/ P – Presentation and Classification	Aserțiune/ Assertion	Data de acoperire/ Date of covering	Referință/ Reference	Procesat de:/Processed by	Revizuit de/ Revised by:	Ref./ Ref. P1 Salarii/ P1 Salaries
Nr.	Program de lucru/ Working program						Probleme apărute / Observații/ Problems occurred /Notes
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)
1.	Asigurați-vă prin proceduri analitice de fond asupra valorii soldurilor conturilor de salarii la sfârșitul perioadei auditate 31.12.2015./ Assure by substantive analytical procedures upon the value of the balances of the salary accounts at the end of the audited period 31.12.2015.	E4	31.12.2015	P.1.1	A.D	D.M.	Ne-am asigurat asupra valorii soldurilor conturilor de salarii la sfârșitul perioadei auditate prin efectuarea unor analize comparative, în anul 2014, față de anul 2013. În urma centralizării rezultatelor acestor analize, am concluzionat că soldurile conturilor de datorii salariale nu au înregistrat variații semnificative față de perioada precedentă./ We assured upon the value of the balances of the salary accounts at the end of the audited period, by conducting comparison analyses for 2014 towards 2013. As consequence of centralising the results of these analyses, we arrived at the conclusion that the balances of the salary debts accounts have not registered significant variations compared to the previous period.

(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)
	<p>Pe baza reconcilierilor efectuate pentru ex.2015/2014 obțineți un tabel sintetic cu soldurile de deschidere respectiv soldurile de închidere pentru conturile de datorii salariale./ Based on the reconciliations made for the financial year 2015/2014, you obtain a synthetic table with the opening balances and the closing balances, respectively, for the salary debts accounts.</p> <p>Stabiliți conturile materiale pentru care se vor efectua teste de detaliu, respectiv reconciliere cu documente justificative din Secțiunea P./ Establish the material and reconciliation accounts, respectively, for which detail tests will be performed, with justifying documents in Section P.</p>						
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)
2.	<p>Asigurați-vă asupra evaluării și acurateței soldurilor finale ale conturilor de salarii și asimilate./ Assure upon the evaluation and accuracy of the final salary accounts and salary assimilated accounts.</p>	E1 și E4	100%	P.1.2	A.D	D.M.	<p>În urma centralizării sumelor de plată aferente salariilor, contribuțiilor salariale și impozitului aferent aflate în sold la sfârșitul anului și a verificării dacă acestea au fost plătite, ne-am asigurat asupra evaluării corecte și acurateței soldurilor finale ale conturilor de salarii./ We assured upon the value of the balances of the salary accounts at the end of the audited period, by conducting comparison analyses for 2014 towards 2013. As consequence of centralising the results of these analyses, we arrived at the conclusion that the balances of the salary debts accounts have not registered significant variations compared to the previous period.</p>

(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)
	Verificați plata salariilor, a contribuțiilor salariale și a impozitului pe salarii aflate în sold la sfârșitul perioadei auditate./ Verify the payments of salaries, of the salary contributions and of the tax on salaries existing in the balance at the end of the audited period.						
3.	Asigurați-vă asupra existenței, valorii și acurateței salariilor și a contribuțiilor aferente înregistrate de societate./ Assure as concerns the existence, value and accuracy of salaries and of the related contributions recorded by the company.	E1, E2, E4	Eșantion 10 angajați/ Sample of 10 employees	P.1.3	A.D	D.M.	În urma recalculului salariului net, nu am constatat diferențe față de evidența societății. Salariul brut de încadrare prezentat în statul de salarii este în concordanță cu salariul brut din contractul individual de muncă/ actele adiționale./ As consequence of the recalculation of the net salary, we did not find out differences compared to the records of the company. The gross salary of employment submitted in the payroll is in accordance with the gross salary in the Employment Agreement/ Addenda.
	Comparați un eșantion de elemente din sinteza salariilor cu documentele care atestă existența angajaților (contracte individuale, acte adiționale) asigurându-vă, totodată, și de corectitudinea calculului salariului net. Verificați salariul brut de bază, sporurile și bonusurile realizate, contribuțiile sociale obligatorii reținute, acordarea corespunzătoare a deducerilor, elemente care au condus la determinarea impozitului pe salariu și implicit la stabilirea salariului net. / Compare a sample of items from the salaries synthesis with the documents certifying the existence of the employees						

(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)
	(Employment Agreements, Addend), assuring, at the same time, of the correctness also of the net salary calculation. Verify the basic gross salary, the increases and the bonuses achieved, the mandatory social contributions retained, the appropriate deductions granting, items that led to determining the tax on salary and implicitly of the net salary.						
4.	Asigurați-vă asupra valorii, completitudinii și acurateței contribuțiilor raportate de societate în declarațiile fiscale./ Assure upon the value, completeness and accuracy of the contributions compared with those stated by the company in the Tax Returns.	E1 E3 E4	Reconciliere/ Reconciliation	P.1.4	A.D	D.M.	Prin reconcilierile efectuate între statele de salarii și declarațiile fiscale 112 și 100, ne-am asigurat asupra valorii, completitudinii și acurateței contribuțiilor raportate de societate. De asemenea, contribuțiile au fost declarate în termenele legale. În urma discuțiilor purtate cu reprezentanții societății, am concluzionat faptul că societatea nu declară obligațiile privitoare la fondul pentru handicapați întrucât desfășoară tranzacții cu societăți protejate./ By the reconciliations made between the payrolls and the Tax Returns 112 and 100, we assured upon the value, completeness And accuracy of the contributions reported by the company. At the same time, the contributions have been declared within legal terms. As consequence of the discussion had with the representatives of the company, we arrived to the conclusion that the company does not declare the obligations concerning

(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)
							the fund for disabled persons, because it carries out transaction with protected companies.
5.	Asigurați-vă cu privire la completitudinea prevederilor Contractului Colectiv de Muncă./ Assure as concerns the completeness of the provisions of the Collective Employment Agreement. Verificați autorizarea majorării colective a salariilor, a bonusurilor și a altor beneficii acordate salariaților. Analizați respectarea prevederilor legale cu privire la Contractul Colectiv de Muncă la nivel de unitate./ Verify the authorisation of collective increase of salaries, of bonuses and of other benefits granted to employees. Analyse the compliance of the legal provisions as concerns the Collective Employment Agreement at the level of unit.	E3	100%	P.1.5	A.D	D.M.	În urma verificării Contractului Colectiv de Muncă la nivel de unitate ne-am asigurat cu privire la completitudinea prevederilor din cadrul acestuia./ As consequence of verifying the Collective Employment Agreement at the unit level we assured as concerns the completeness of the provisions within it.

În concluzie, cu excepția aspectelor sus-puse atenției persoanei însărcinate cu revizuirea, am obținut o asigurare rezonabilă că salariile:

1. Au fost înregistrate corect și în totalitate. Exhaustivitatea – E1
2. Există și aparțin societății. Exactitatea prin realitatea lor – E2
3. Sunt corect evaluate în bilanț. Exactitatea – E3
4. Sunt prezentate corect în situațiile financiare, în conformitate cu standardele contabile – P

Probele de audit le obținem prin aplicarea procedurilor de audit conform programului de mai sus pentru revizuirea sintezei costurilor salariale, sociale și fiscale. Toate procedurile de obținere a probelor de audit cu privire la conturile sintetice și analitice, de recalculare a impozitului pe veniturile din

In conclusion, except the aspects submitted to the attention of the person in charge with the revision, we have obtained a reasonable assurance that the salaries:

1. Were correctly and entirely recorded. Exhaustivity – E
2. They are existing and belong to the company –Exactness by their reality – E2
3. They are correctly evaluated in the balance Sheet – Accuracy – E3
4. The financial statements are correctly submitted, in accordance with the accounting standards – P

We have obtained the audit evidences by applying the audit procedures according to the above-mentioned programme for the revisions of the synthesis of salary, social and fiscal costs. All the Procedures of obtaining the audit evidences concerning the

salarii, plata acestora, extrasele de cont și balanța analitică și contribuțiile aferente vin să confirme maturitatea cu care auditorul tratează fiecare componentă de auditat din bilanț, cont de profit și pierdere.

Inspecția înregistrărilor și a documentelor furnizează probe de audit cu grade variate de credibilitate, în funcție de natura și sursa acestora. Informațiile principale care caracterizează fluxul operațional privind auditul financiar cu privire la Secțiunea „Salarii” sunt furnizate de **Departamentul Resurse umane**. Informațiile solicitate de auditor clientului vor constitui repere pentru obținerea probelor de audit: contractul colectiv de muncă încheiat la nivel de unitate; statele de salarii aferente perioadei analizate, declarațiile fiscale lunare aferente contribuțiilor salariale, organigrama actualizată a întreprinderii și a departamentului financiar-contabil (Ref. C.3), balanța de verificare analitică la 31.12.N, în format electronic, lista persoanelor responsabile cu contracte de muncă, fișe de post, situația primelor acordate în anul N pentru activitatea din cursul anului auditat, dosare de personal pentru un eșantion de n angajați. Existența acestor informații, actualizarea și păstrarea lor, conduc la minimizarea costurilor fiscale de exploatare, dar și a celor invizibile datorate mecanismului fiscal din ce în ce mai complex.

Testele de refacere și parcurgere a controalelor pe fluxul de salarii arată dacă managementul a proiectat un sistem de control intern și acesta funcționează și monitorizează aceste controale sunt monitorizate de personal competent în domeniu.

Obiectivul acestor controale privind resursele umane pentru pre-angajare, angajare și remunerarea salariaților și monitorizarea lor are loc prin teste de parcurgere în baza documentelor justificative.

Procedurile de audit pentru obținerea probelor de audit sunt interviuarea, observarea, refacerea controalelor.

synthetic and analytic accounts, of recalculation of the taxes on salary incomes, their payment, the statements of accounts and the analytical Balance Sheet and the Profit and Loss Account.

The inspection of the records and documents provide audit evidences with various degree of credibility, depending on their nature and source. The main information that characterises the operational flow concerning the financial audit regarding the Section „Salaries” are provided by the **Human Resources Department**. The information requested by the auditor from the client will represent references to obtain the audit evidences: the Collective Employment Agreement concluded at the level of unit; the payrolls related to the analysed period, the monthly Tax Returns related to the salary contributions, the company and the department updated flow chart (Ref. C.3), the analytical Trial Balance at 31.12.N in electronic format, the list of persons in charge with Employment Agreement, Job Descriptions, statements of the granted bonuses in year N for the activity during the audited year, personnel files with a sample for n employees. The existence of this information, its updates and keeping, lead to minimizing the fiscal costs of operation and also of the invisible costs due to the more and more complex fiscal mechanism.

The tests of remaking and passing through controls on the salary flows show if the management has projected an internal system control and this is operating and if it monitors these controls by a competent personnel in the field.

The objective of these controls concerning human resources for pre-employment, employment and remuneration of the employees and their monitoring take place by tests of passing through based on justifying documents.

4. Rezultatele noastre de cercetare validează cele două ipoteze. Rămâne voința organismelor de reglementare să accepte modificările privind criteriile pentru entități care trebuie să auditeze informațiile financiare din situații.

Concluzii:

- Cele două ipoteze mai sus sunt verificate. Un beneficiu al auditului financiar îl reprezintă faptul că acesta este realizat de către o echipă din exteriorul companiei, beneficiind astfel de o opinie obiectivă în ceea ce privește entitatea. Pe de altă parte, prin efectuarea unui audit de calitate, putem facilita recomandări entității, se reduc costurile fiscale invizibile și cele pe care entitatea trebuie să le achite la termen. De asemenea, auditul financiar facilitează procesul de obținere a unor împrumuturi bancare esențiale în cadrul firmei și în relația cu investitorii.
- În cazul entităților care au obligații legale privind auditul statutar, auditul componentei fiscale este o parte intrinsecă a auditului statutar, întrucât nu poate fi exprimată o opinie fără rezervă privind situațiile financiare, fără a avea în vedere riscul fiscal.
- Auditul financiar prin multiple proceduri și tehnici de audit, poate să reducă riscul de audit prin analiza celor trei categorii de riscuri: risc inerent pur, risc inerent specific și risc de control. Un diagnostic real al obligațiilor fiscale ale unei entități prin audit financiar, pe această bază, permite organizarea unei gestiuni fiscale performante de către management, care să minimizeze riscul fiscal. Așa se și explică faptul că, în contextul unei legislații fiscale complexe, insuficient de clare și puțin predictibilă componenta obligațiilor fiscale face obiectul atenției auditorului financiar.

The audit procedures for obtaining audit evidences are: interviewing, observation, control remaking.

4. Our research results validate the two hypotheses. There remains the will of the regulatory bodies to accept the exchanges concerning the criteria for the entities which should audit the financial information from the statements.

Conclusions:

- The two hypotheses are verified. A benefit of the financial audit is represented by the fact that this is conducted by a team from outside the company, benefitting this by an objective opinion as concerns the entity.
- On the other hand, by conducting a quality audit, we mean facilitate recommendations to the entity, invisible fiscal costs and those entity should pay in due term are reduced. The financial audit facilitates also the process of obtaining bank credit essential within the company and in the relation with the investors.
- In case of the entities which have legal obligations concerning the statutory audit, the fiscal component audit is an intrinsic part of the statutory audit, because an opinion without reserves on the financial statements cannot be expressed without having in view the fiscal risk.
- The financial audit by multiple audit procedures and techniques can reduce the audit risk by the analysis of the three categories of risk: pure inherent risk, specific inherent risk and control risk. A real diagnosis of the fiscal; obligations of an entity by financial audit, on this basis, allows the organisation of a performant fiscal management that minimizes the fiscal risk.
- Based on our arguments, CAFR as public interest body together with the Ministry

- În baza argumentelor noastre, CAFR ca organism de interes public împreună cu Ministerul Finanțelor Publice, ANAF și reprezentanții ai entităților private și publice pot să dezvolte misiunile de asigurare cu scop special distinct pentru minimizarea riscului fiscal și a costurilor de exploatare, inclusiv cele invizibile.
 - Ministerul Finanțelor Publice ar putea amenda criteriile de mărime, în sensul micșorării lor astfel, încât să beneficieze de audit financiar o categorie mai mare de entități.
 - Având în vedere faptul că probele de audit sunt acumulate în baza documentelor contabile și a altor informații în baza procedurilor de audit aplicate de auditor, pentru a valida realitatea veniturilor, a cheltuielilor, bazele de calcul pentru impozite prin exactitatea lor, exhaustivitatea și prezentarea lor, auditul financiar reprezintă un domeniu de cercetare care minimizează riscul fiscal și dă un spor de credibilitate întregului set de situații financiare.
- of Public Finance and the national Administration of Tax Administration and the representatives of the private and public entities may develop separate missions of assurance with special purpose, for the minimizing the fiscal risk and of the costs of operation, including the invisible ones.
 - Thus the Ministry of Public Finance may amend the size criteria, in the meaning that a larger category of entities benefit of financial audit.
 - Having in view the fact that the audit evidences are accumulated based on the accounting documents and of other information based on the audit procedures applied by the auditor to validate the reality of the incomes, of the expenses, the calculation bases for taxes by their accuracy, exhaustively and their submittal, the financial audit represents a research field that minimizes the fiscal risk and enhances the credibility of the entire set of financial statements.

Bibliografie/Bibliography:

1. POPA Nicu, POPA Adriana Florina, *Impozitele și taxele reglementate de Codul Fiscal: exemple practice*, Contraplus, 2008. 304 p. ISBN 978-973-88247-7-5.
2. ARENS și LOEBBECKE, *Audit. O abordare integrată*, Editura ARC, București 2010.
3. NAVARRO GOMOLLON A.J., BERNARD MORCATE C., *Las sanciones impuestas a los auditores: un indicador de la calidad de las auditorías*, Revista Partida doble, nr. 156, iunie, 2004.
4. WEAVER Lisa, *ISA 200 – Punctul de pornire în înțelegerea standardelor clarificate*, Revista Audit Financiar, nr. 1, 2011, pag. 39-42.
5. Ghid privind auditul calității, Editura Irecson, București 2010.
6. *ISA 315 – Identificarea și evaluarea riscurilor de natură semnificativă*
7. *ISA 330 – Răspunsul auditorului la riscurile evaluate*
8. *ISA 500 – Probe de audit*
9. *ISA 520 – Proceduri analitice*
10. *ISA 530 – Eșantionarea în audit*
11. Codul Fiscal, 2014, actualizat cu modificări ulterioare, 2014.